



RZECZPOSPOLITA POLSKA

Rzecznik Praw Obywatelskich

Al. Solidarności 77

00-090 Warszawa

Tel. 827 42 02

Fax. 827 64 53

Warszawa, 27 lipca 2000 r.

34782

RPO/340036/2000/VI/AW

Pan  
Jarosław Bauc  
Minister Finansów

Szanowny Panie Ministrze

Do Rzecznika Praw Obywatelskich napływają skargi osób zamieszkałych w Polsce a pracujących na statkach żeglugi duńskiej. Skarżący podnoszą, że urzędy skarbowe wydają w stosunku do nich decyzje określające podatek dochodowy od osób fizycznych oraz naliczają odsetki za zwłokę, mimo, iż w pismach Ministerstwa Finansów - z 1992 r. znak PO 7/2-803-0835-01159/92 oraz z dnia 31 marca 1992 r. znak PO B-8010-0351/92 adresowanych m.in. do Przedsiębiorstwa Handlu Zagranicznego POLSERVICE oraz wszystkich izb skarbowych - poinformowano, iż tego rodzaju przychody są zwolnione od podatku. Na skutek tych informacji skarżący nie dokonali rozliczeń rocznych w Polsce.

Z dołączonych do skarg pism Duńskiego Ministerstwa Podatkowego wynika, iż w Danii istnieją dwa rodzaje rejestrów statków: Międzynarodowy Duński Rejestr Statków i Duński Rejestr Statków. Marynarze zatrudnieni na statkach wpisanych do Międzynarodowego Duńskiego Rejestru Statków otrzymują niższe wynagrodzenie, ponieważ nie pobiera się podatku od tych wynagrodzeń, natomiast marynarze zatrudnieni na statkach wpisanych do Duńskiego Rejestru Statków otrzymują wyższe wynagrodzenia, ale od tych wynagrodzeń pobierany jest w Danii podatek.

W związku z napływającymi w tych sprawach skargami marynarzy zwróciliśmy się do Dyrektora Departamentu Podatków Bezpośrednich Ministerstwa Finansów z prośbą o zbadanie sprawy. Odpowiedź Ministerstwa została zawarta w piśmie z dnia 29 czerwca 2000 r. znak PB 5/HM-1627-033/00. Zgodzić się oczywiście należy z wyjaśnieniami znajdującymi się w tym piśmie, iż zasadą polskiego podatku dochodowego od osób fizycznych jest nieograniczony obowiązek podatkowy (opodatkowanie całości dochodów bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów), zaś art. 23 ust. 1 umowy między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Królestwa Danii w sprawie zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu w zakresie podatków od dochodu i majątku (Dz. U. z 1975 r. Nr 5, poz. 24) stanowi, iż podatki zapłacone w Danii przez osoby mające miejsce zamieszkania lub siedzibę w Polsce od uzyskanego dochodu lub posiadanego majątku, który na mocy niniejszej umowy może być opodatkowany w Danii, zostaną odliczone od podatków należnych Państwu Polskiemu.

Rzecznik Praw Obywatelskich nie zgadza się jednak z informacją, że w pismach Ministerstwa załączonych do wystąpienia brak było stwierdzenia, iż dochody marynarzy zatrudnionych na statkach pływających pod obcą banderą są zwolnione od podatków w Polsce. W wyżej wymienionych pismach z 1992 r. wyraźnie stwierdzono, iż dochody marynarzy zatrudnionych na statkach pływających pod obcą banderą są zwolnione od podatków w Polsce. Pkt 7 pisma z dnia 31 marca 1992 r. stanowi bowiem, że:

"7. Odrębny temat stanowi opodatkowanie osób, które w Polsce mają miejsce zamieszkania i są zatrudnione za granicą przez miejscowych pracodawców. Osoby takie zatrudnione zarówno w państwach, z którymi obowiązują umowy jak i w państwach, z którymi Polska nie zawarła umów podlegają opodatkowaniu od dochodów za pracę według przepisów państwa, w którym są zatrudnieni. Dotyczy to również marynarzy zatrudnionych na statkach pływających pod obcą banderą. Zgodnie z umowami podlegają oni opodatkowaniu w państwie, w którym mieści się zarząd przedsiębiorstwa żeglugowego. Dochody tych osób są wolne od podatku w Polsce na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 33 ustawy lub powołanego rozporządzenia z dnia 21 grudnia 1991 r. Jeżeli osoby te osiągają w Polsce inne dochody są one obowiązane po upływie roku złożyć zeznanie. Podatek od tych innych dochodów powinien być obliczony według zasad określonych w art. 27 ust. 5 lub 6 ustawy".

Wyjaśnienia te polscy marynarze pracujący na statkach żeglugi duńskiej (wpisanych do Międzynarodowego Duńskiego Rejestru Statków) mogli zatem rozumieć jako odnoszące się także do ich sytuacji podatkowej.

Za nietrafny Rzecznik uważa również argument, iż pisma Ministerstwa Finansów, na które powołują się skarżący z uwagi na to, że "stanowiły odpowiedzi

na konkretne zapytania, bądź miały charakter ogólny, nie dotyczący dochodów uzyskiwanych w Danii przez marynarzy zamieszkałych w Polsce" nie mogły być źródłem informacji dla podatników. Podkreślić należy, iż oba pisma miały nagłówek Ministerstwa Finansów i dotyczyły sytuacji prawnej analogicznej do sytuacji prawnej skarżących. Dlatego skarżący mieli prawo oczekiwać zajęcia podobnego stanowiska przez organy podatkowe w ich sprawie.

Zasada zaufania obywateli do państwa i do prawidłowości działań organów państwa wynika z zasady demokratycznego państwa prawnego. Wymaganiom rzetelności w stosunkach obywatel - administracja w demokratycznym państwie prawnym odpowiada sytuacja, w której jeśli podatek w dobrej wierze zastosuje się do znanego mu stanowiska organów podatkowych - chociażby było ono błędne - nie dojdzie do przerzucania skutków tego błędu na podatnika.

Zdaję sobie sprawę z tego, że pisma i wyjaśnienia Ministerstwa Finansów nie stanowią źródła powszechnie obowiązującego prawa, nie mogą zatem spowodować zwolnienia marynarzy z obowiązku podatkowego. Jednak fakt, iż na skutek zawartego w nich stanowiska podatnicy w dobrej wierze złożyli nieprawidłowe zeznania podatkowe, bądź nie złożyli ich wcale, powinien być brany pod uwagę jako istotna okoliczność w przypadku rozważania zastosowania umorzenia zaległości podatkowych i odsetek lub rozłożenia ich na raty. Co więcej, osoby takie powinny zostać poinformowane o możliwości ubiegania się o tego rodzaju ulgi w podatku.

Zainteresowani po wszczęciu postępowania w sprawie określenia podatku dochodowego od osób fizycznych, zwracali się o umorzenie zaległości podatkowych lub odsetek. Niestety, organy podatkowe odmawiały udzielenia jakichkolwiek ulg w płaceniu podatku mimo powoływania się przez skarżących na interpretację Ministerstwa Finansów.

W ocenie Rzecznika Praw Obywatelskich przedstawiona sytuacja narusza zasadę zaufania obywateli do państwa i organów administracji państwa. Podkreślić należy, iż przyczyną powstania zaległości była interpretacja prawa dokonana przez Ministerstwo Finansów. Pozwalam sobie załączyć kopie pism, w których ta interpretacja została dokonana.

Nie jest tajemnicą, że organy podatkowe - tak izby i urzędy skarbowe, jak i Ministerstwo Finansów - nie były w zadowalającym stopniu przygotowane do rozwiązywania problemów, jakie zaistniały po wejściu w życie z dniem 1 stycznia 1992 r. powszechnego opodatkowania dochodów ludności. Stosowanie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, rozporządzeń i zarządzeń wykonawczych oraz postanowień dwustronnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania było dla organów podatkowych po prostu zbyt trudne. W tej sytuacji popełnianie błędów przez te organy, a tym bardziej podatników jest zrozumiałe.

Wnikliwego rozważenia wymaga zatem - moim zdaniem - możliwość celowości zalecenia organom podatkowym zastosowania - chociażby w odniesieniu do odsetek za zwłokę przypadających od tych zaległości - instytucji umorzenia, przewidzianej w art. 67 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137, poz. 926 z późn. zm.).

Uprzejmie proszę Pana Ministra o zajęcie stanowiska w tej sprawie.

Załącznik 2

Z poważaniem

/-/ prof. dr Andrzej Zoll