



RZECZPOSPOLITA POLSKA
Rzecznik Praw Obywatelskich

Warszawa, dn. 25 marca 2004 r.

RPO-446691-VI/03/BP

00-090 Warszawa
Al. Solidarności 77

Tel. centr. 551 77 00
Fax 827 64 53

Pan
Andrzej Raczko
Minister Finansów
Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 WARSZAWA

W ubiegłym roku Rzecznik Praw Obywatelskich skierował do Pana Ministra tekst oświadczenia złożonego przez senatora Józefa Sztorca podczas 44-tego posiedzenia Senatu RP w dniu 8 sierpnia 2003 r., zwracając się jednocześnie do Pana Ministra o zajęcie stanowiska wobec zarzutu wystąpienia błędu legislacyjnego, który powstał w toku prac nad zmianą brzmienia art. 21 ust. 4 ustawy o VAT.

Odpowiedzi w sprawie udzieliła w dniu 24 października 2003 r. Podsekretarz Stanu – Elżbieta Mucha, która to odpowiedź została przesłana przez Biuro RPO wszystkim zainteresowanym.

W dniu 4 grudnia 2003 r. senator Józef Sztorc na 50-tym posiedzeniu Senatu złożył kolejne oświadczenie skierowane do Rzecznika Praw Obywatelskich w przedmiotowej sprawie.

W oświadczeniu tym wskazał, iż u wielu przedsiębiorców będących podatnikami podatku od towarów i usług rodzą się wątpliwości, w związku ze stosowaniem przez organy skarbowe przepisu art. 21 ust. 4 ustawy o VAT, w jego brzmieniu ustalonym ustawą z dnia 17 listopada 2000 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług i podatku akcyzowym – Dz.U. z 2000 r. Nr 105, poz. 1107 – przy zwracaniu podatnikom nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w podatku od towarów i usług za grudzień 2000 r.

Praktyka organów skarbowych nie znajduje potwierdzenia w orzecznictwie Naczelnego Sądu Administracyjnego. Senator Sztorc wskazał również, iż brakuje jednolitego stanowiska Ministerstwa Finansów wobec sygnalizowanych zagadnień.

Zgodnie z art. 21 ust. 4, w jego brzmieniu ustalonym przez ustawę z dnia 17 listopada 2000 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług i podatku akcyzowym – Dz.U. z 2000 r. Nr 105, poz. 1107 – w przypadku, gdy kwota nadwyżki podatku naliczonego u podatnika dokonującego sprzedaży towarów opodatkowanych stawkami niższymi niż stawka określona w art. 18 ust. 1 przekracza kwotę wynoszącą 22% całości obrotu opodatkowanego stawkami niższymi, zwrotowi na rachunek bankowy podlega nadwyżka do wysokości tej kwoty. Pozostała część nadwyżki podlega rozliczeniu w trybie określonym w ust. 1.

Do końca roku 2000 obowiązywał przepis art. 24 ust. 4 ustawy o VAT, który pozwalał organom podatkowym zwracać całą wykazaną w deklaracji kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym na rachunek bankowy podatnika. Do rozliczenia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za okres sprzed wejścia w życie nowelizacji ustawy o VAT z 17 listopad 2000 r., to jest za grudzień 2000 r., powinny więc mieć zastosowanie zasady zwrotu nadwyżki obowiązujące w tym okresie rozliczeniowym.

Potwierdza to art. 2 ustawy z 17 listopada 2000 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług i podatku akcyzowym – Dz.U. z 2000 r. Nr 105, poz. 1107 – zgodnie z którym zmiana dotycząca art. 21 ust. 4 weszła w życie z dniem 1 stycznia 2001 r.

Dlatego należałoby – w ocenie senatora Sztorca – rozważyć, czy zwrot wymienionego podatku VAT za grudzień 2000 r., dokonywany na podstawie deklaracji składanej w styczniu 2001 r., ponieważ nie było możliwości złożenia deklaracji w grudniu 2000 r. za grudzień 2000 r., nie powinien być dokonywany na podstawie przepisów, jakie obowiązywały w grudniu 2000 r. Zagadnienie to jest tym bardziej istotne, gdyż taką interpretację przyjęły organy skarbowe w województwie podkarpackim i województwie kujawsko-pomorskim, zwracając podatnikom podatek VAT.

Przyjęcie innej interpretacji prowadziłoby do sytuacji, w której nowe regulacje prawne, mimo braku wyraźnego przepisu ustawy w tym zakresie, miałyby zastosowanie także do stanów faktycznych istniejących przed wejściem w życie nowelizacji. Stanowiłoby to naruszenie fundamentalnej zasady *lex retro non agit*, obowiązującej w całym systemie prawnym.

Przyjęcie, że zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym za okresy poprzedzające wejście w życie nowelizacji ustawy o VAT powinien być dokonywany według zasad wprowadzonych przez tę nowelizację, jest interpretacją bardzo niekorzystną dla podatników. Naraża ich na wymierne straty związane z otrzymywaniem przez nich kwot nadwyżki w wysokości kilkukrotnie mniejszej, niż mieli się prawo spodziewać przy zastosowaniu zasad zwrotu, według których następował zwrot nadwyżki za okres od stycznia do listopada roku 2000.

Praktyka organów skarbowych nie jest jednolita. Organy skarbowe w województwach kujawsko-pomorskim i podkarpackim dokonały zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w podatku od towarów i usług za grudzień 2000 r., a na przykład organy skarbowe w województwie małopolskim odmówiły tego zwrotu podatnikom.

W zaistniałej sytuacji zwracam się do Pana Ministra z wnioskiem o dokonanie urzędowej interpretacji stosowania przedstawionej regulacji prawnej w celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego w trybie art. 14 § 1 ust. 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 139, poz. 926 ze zm.).

Z upoważnienia

Rzecznika Praw Obywatelskich

/-/ Stanisław Trociuk

Zastępca Rzecznika Praw Obywatelskich

ew.