



Warszawa, dn. 20 grudnia 2004 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
Rzecznik Praw Obywatelskich

RPO-483966-VI/04/AB

00-090 Warszawa
Al. Solidarności 77

Tel. centr. 551 77 00
Fax 827 64 53

Pan Mieczysław Czerniawski
Posel na Sejm RP
Przewodniczący
Komisji Finansów Publicznych
Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
WARSZAWA

Szanowny Panie Przewodniczący

W związku z prowadzonymi przez Komisję Finansów Publicznych pracami nad rządowym projektem ustawy o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (druk sejmowy Nr 3417) uprzejmię proszę o rozważenie poglądu Rzecznika Praw Obywatelskich pozostającego w związku z zaproponowaną w art. 1 pkt 74 lit. a) projektu zmianą do art. 240 § 1 przez dodanie w nim punktu 9, umożliwiającego wznowienie postępowania podatkowego, jeżeli ratyfikowana umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania lub inna ratyfikowana umowa międzynarodowa, której stroną jest Rzeczpospolita Polska, ma wpływ na treść wydanej decyzji.

Proponowana zmiana stanowi wyraz realizacji postanowień art. 91 ust. 2 Konstytucji RP, zgodnie z którymi umowa międzynarodowa ratyfikowana za uprzednią zgodą wyrażoną w ustawie ma pierwszeństwo przed ustawą, jeżeli ustawy nie da się pogodzić z umową. Jej przyjęcie ma istotne znaczenie dla sytuacji polskich marynarzy, którzy osiągnęli wynagrodzenia z tytułu pracy najemnej na rzecz duńskiego armatora i którzy - mimo wejścia w życie z dniem 31 grudnia 2002 r. Konwencji między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Danii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku (Dz.U. Nr 43, poz. 368) - do dnia dzisiejszego nie odzyskali nadpłat w podatku dochodowym od osób fizycznych, które powstały z dniem 31 grudnia 2002 r. w związku z retroaktywnym działaniem art. 14

ust. 3 Konwencji. Szczegółowe wyjaśnienia zawiera część I załącznika do niniejszego pisma.

W związku z niedostosowaniem przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 z późn. zm.) do retroaktywnego działania postanowień art. 14 ust. 3 Konwencji do chwili obecnej niektórzy z marynarzy bezskutecznie oczekują na ukształtowanie przez ustawodawcę trybu postępowania, w którym możliwe będzie usunięcie z obiegu prawnego ostatecznych decyzji organów podatkowych, w których - pod rządami poprzednio obowiązującej umowy - określony został należny podatek dochodowy od osób fizycznych obliczony m.in. od wynagrodzeń wypłaconych przez duńskiego armatora. Usunięcie z obiegu prawnego tych decyzji jest możliwe wyłącznie w trybie wznowienia postępowania - jeśli przyjęta zostanie przez ustawodawcę proponowana zmiana art. 240 § 1 polegająca na dodaniu punktu 9.

Rzecznik Praw Obywatelskich nie dysponuje informacjami jak liczna jest grupa marynarzy, których sprawa dotyczy. Można oceniać, że nieliczna, niemniej problem pozostaje otwarty.

W ocenie Rzecznika Praw Obywatelskich pojawi się kolejny problem w momencie gdy zainteresowani będą mogli skorzystać z trybu umożliwiającego wznowienie postępowań i zmianę lub uchylenie decyzji ostatecznych, w których zostały określone ich zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych. Będą to wątpliwości co do zasad oprocentowania zwracanych nadpłat, bowiem obowiązujące w tym zakresie postanowienia Ordynacji podatkowej nie są jasne.

Zasady oprocentowania tych nadpłat i stanowisko Ministra Finansów w sprawie ich oprocentowania przedstawia część II załącznika.

Odpowiednie ustawowe uregulowanie tej kwestii wydaje się konieczne, istnieje bowiem realne zagrożenie stosowania przy interpretacji przepisu art. 78 § 3 pkt 1 i 2 dwóch rodzajów wykładni, co może spowodować stosowanie w analogicznych stanach faktycznych dwóch różnych - wzajemnie wykluczających się - zasad oprocentowania nadpłat. W przypadku wykładni celowościowej i systemowej zastosowanie będą miały zasady oprocentowania nadpłat określone w art. 78 § 3 pkt 1 i marynarze odzyskujący nadpłatę otrzymają jej oprocentowanie od dnia powstania do dnia jej zwrotu (art. 78 § 4). W przypadku wykładni literalnej będzie miał zastosowanie art. 78 § 3 pkt 2, w związku z czym nadpłaty zwrócone w terminie w ogóle nie będą podlegały oprocentowaniu, zaś zwrócone po terminie będą podlegały oprocentowaniu od dnia wydania decyzji o zmianie lub uchyleniu decyzji do dnia zwrotu.

W piśmie z dnia 21 października 2004 r. Nr SP1/776/063-86/BM6-12461/04/AA Minister Finansów nie zaprzecza możliwości zaistnienia takiej sytuacji wskazując na zasadność interpretacji postanowień art. 78 § 3 pkt 1 i 2 Ordynacji podatkowej przy zastosowaniu wykładni celowościowej i systemowej. Trudno jednak przewidzieć czy to stanowisko podzielią organy podatkowe, które będą dokonywać zwrotu nadpłat. Wydanie interpretacji przez Ministra Finansów w trybie art. 14 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej zalecającej organom podatkowym stosowanie wykładni celowościowej i systemowej nie może zapewnić stosowania tych metod wykładni bowiem interpretacje Ministra Finansów nie wiążą organów podatkowych i organów kontroli skarbowej. Może zatem zdarzyć się, że marynarze otrzymają zwrot nadpłat bez ich oprocentowania - mimo, że od powstania tych nadpłat upłyną niebawem dwa lata, a ich zwrot dotychczas nie był możliwy z powodu nieistnienia środków proceduralnych pozwalających na uchylenie lub zmianę dotychczasowych decyzji. Nadto poszczególne organy podatkowe mogą stosować dwie różne interpretacje art. 78 § 3 pkt 1 i 2.

Przepisy prawa podatkowego - w tym przepisy procedury - powinny być jasne i zrozumiałe tak dla podatników, jak i dla pracowników organów podatkowych, którzy będą je stosować. Pozostawianie przez ustawodawcę bez odrębnego jednoznacznego uregulowania tak istotnej sprawy, jakim jest określenie, które z obowiązujących zasad oprocentowania nadpłat należy stosować, w sytuacji gdy już dziś można z całą odpowiedzialnością stwierdzić, że mogą one być określane przez organy podatkowe przy zastosowaniu różnych metod wykładni - może stać się źródłem istotnego zróżnicowania sytuacji podatników - co jest niedopuszczalne, godzi bowiem w konstytucyjne zasady równości oraz zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa.

Aktualnie dodanie w art. 240 § 1 pkt 9 będzie kształtowało - jak się wydaje - wyłącznie sytuację marynarzy, do których ma zastosowanie art. 14 ust. 3 w zw. z art. 28 ust. 3 Konwencji. Jednak w przyszłości retroaktywne postanowienia innych umów międzynarodowych mogą stanowić podstawę wznowienia postępowań zakończonych wydaniem decyzji ostatecznych, zgodnych z prawem w momencie ich wydania. Wtedy ponownie może ujawnić się problem oprocentowania nadpłat wynikający z konieczności dokonania oceny czy w sytuacji, gdy do wznowienia postępowania dochodzi na skutek retroaktywnych postanowień umowy międzynarodowej można przyjąć, że organ podatkowy przyczynił się do powstania przesłanki zmiany lub uchylenia decyzji. Do uznania ustawodawcy pozostaje ocena czy zachodzą przesłanki przemawiające za odrębnym uregulowaniem zasad oprocentowania nadpłat, które w przyszłości mogą powstać w wyniku retroaktywnego działania postanowień umowy międzynarodowej.

Rzecznik Praw Obywatelskich dostrzega jednak konieczność - jak i możliwość - jednoznacznego uregulowania zasad oprocentowania nadpłat, które otrzymają marynarze zatrudnieni u duńskiego armatora po wejściu w życie ustawy nowelizującej Ordynację podatkową, a która aktualnie jest przedmiotem prac Komisji Finansów Publicznych.

Rzecznik zgadza się z oceną zaprezentowaną przez Ministra Finansów, że w tym konkretnym przypadku nie jest wskazane nowelizowanie przepisów samej Ordynacji podatkowej, bowiem chodzi tu o zdarzenie o charakterze precedensowym i jednostkowym. Odpowiednie uregulowania co do zasad oprocentowania przedmiotowych nadpłat przysługujących marynarzom zatrudnionym u armatora duńskiego - jako dotyczące kwestii incydentalnej - mogą jednak zostać zawarte w przepisie przejściowym ustawy nowelizującej.

Mając nadzieję na przyjęcie prezentowanego stanowiska

Załącznik przedstawiający
bieg sprawy

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia
Rzecznika Praw Obywatelskich
/-/ Stanisław Trociuk
Zastępca Rzecznika Praw Obywatelskich

Załącznik przedstawiający bieg sprawy

I. 1. Sytuację podatkową marynarzy polskich osiągających dochody z pracy najemnej świadczonej na rzecz duńskiego armatora do 31 grudnia 2002 r. kształtowały przepisy umowy między Rządem PRL a Rządem Królestwa Danii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku, podpisanej w Kopenhadze dnia 6 kwietnia 1976 r., zmienionej Protokołem podpisanym w Warszawie dnia 17 maja 1994 r. (Dz.U. z 1979 r. Nr 5, poz. 24, zm.: Dz.U. z 1996 r. Nr 54, poz. 240). W świetle jej art. 15 ust. 3 wynagrodzenia z pracy najemnej wykonywanej na pokładzie statku morskiego, samolotu, pojazdu szynowego lub drogowego w komunikacji międzynarodowej mogły być opodatkowane w tym umawiającym się państwie, w którym znajduje się miejsce faktycznego zarządu przedsiębiorstwa. Stosownie do art. 23 umowy w wypadku Polski podatki zapłacone w Danii przez osoby mające miejsce zamieszkania lub siedzibę w Polsce od uzyskanych dochodów lub posiadanego majątku, który na mocy umowy mógł być opodatkowany w Danii, były odliczone od podatków należnych w Polsce. Umowa z Danią nie przewidywała zwolnienia z opodatkowania dochodów uzyskanych ze źródeł przychodów położonych w Danii, w związku z czym dochód taki nie korzystał w Polsce ze zwolnienia i podlegał opodatkowaniu - zarówno w przypadku, gdy był jedynym dochodem podatnika, jak i wtedy, gdy podatnik posiadał równocześnie inne źródła przychodów w Polsce. Podatek zapłacony za granicą był odliczany od podatku należnego w Polsce.

Z prawa wewnętrznego Danii wynikało, że podatek od dochodu uzyskanego przez osoby zamieszkałe na stałe poza granicami Danii w wyniku zatrudnienia na statkach należących do Duńskiego Międzynarodowego Rejestru Statków jest objęty „ulgą” polegającą na tym, że podatek nie jest pobierany, przez co wynagrodzenie jest dochodem „netto” - nieopodatkowanym. Z tej przyczyny wynagrodzenia te są ustalane w niższej wysokości od tej, która byłaby ustalona, gdyby podlegały one opodatkowaniu w Danii.

Marynarze polscy zatrudnieni na statkach duńskich uzyskiwali zatem w Danii niższe wynagrodzenie, co stawiało ich w o tyle niekorzystnej sytuacji, że w Polsce płacili podatek lecz na poczet tego podatku nie mogli zaliczyć podatku płaconego w Danii, bowiem tam go nie uiszczali, nie podlegała zaś zaliczeniu na

poczet podatku płaconego w Polsce hipotetyczna kwota podatku, o którą było obniżone wynagrodzenie.

2. W wielu przypadkach marynarze nie zdawali sobie sprawy z tego, że mimo iż przez znaczny okres czasu przebywają poza granicami Polski, jako osoby zamieszkałe w Polsce są obowiązani do złożenia zeznania o wysokości uzyskanych dochodów, wykazania w nim wynagrodzenia wypłaconego przez armatora duńskiego i do zapłacenia podatku obliczonego zgodnie z zasadami wynikającymi z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wobec marynarzy, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia zeznania organy podatkowe wszczynały postępowania podatkowe, w toku których wydawały decyzje określające wysokość podatku dochodowego od osób fizycznych należnego za dany rok, zaległość w tym podatku i odsetki z tytułu zwłoki. Nie wszyscy marynarze godzili się z decyzjami. Wielu z nich inicjowało postępowania odwoławcze i wносиło skargi na decyzje ostateczne do Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Jeśli zeznania zostały złożone lecz marynarze nie wykazali w nich wynagrodzenia wypłaconego przez duńskiego armatora organy podatkowe również wszczynały i prowadziły postępowania podatkowe, zakończone wydaniem decyzji określających należny podatek (z reguły wyższy od wynikającego z zeznania), zaległość w tym podatku oraz odsetki zwłoki. Oczywiście także w tych postępowaniach marynarze mogli inicjować postępowanie odwoławcze i korzystać z prawa do złożenia skargi na decyzję ostateczną do Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Jedynie w sytuacjach gdy w złożonych w obowiązującym terminie zeznaniach marynarze wykazali wynagrodzenia otrzymane od duńskiego armatora i prawidłowo obliczyli należny podatek, był on podatkiem należnym za dany rok podatkowy (art. 45 ust. 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

3. W dniu 6 marca 2001 r. została sporządzona w Warszawie Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Danii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku (Dz.U. Nr 43, poz. 368). Należy ona do umów międzynarodowych, których ratyfikacja - stosownie do art. 89 ust. 1 Konstytucji RP - wymaga uprzedniej zgody wyrażonej w ustawie (to jest zawieranych w trybie tzw. „dużej ratyfikacji”). Na podstawie ustawy z dnia 12 września 2002 r. o ratyfikacji Konwencji między Rzeczpospolitą Polską

a Królestwem Danii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobieganiu uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, sporządzonej w Warszawie dnia 6 grudnia 2001 r. (Dz.U. Nr 183, poz. 1521) Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej ratyfikował Konwencję dnia 31 grudnia 2002 r. i z tym dniem weszła ona w życie (Oświadczenie Rządowe z dnia 16 stycznia 2003 r. w sprawie mocy obowiązującej Konwencji między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Danii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, sporządzonej w Warszawie dnia 6 grudnia 2001 r. - Dz.U. Nr 43, poz. 369).

W art. 28 ust. 3 Konwencji postanowiono o retroaktywnym stosowaniu w przypadku Polski art. 14 ust. 3, zgodnie z którym wynagrodzenia otrzymywane za pracę najemną, wykonywaną na pokładzie statku morskiego eksploatowanego w transporcie międzynarodowym, podlegają opodatkowaniu tylko w tym Umawiającym się Państwie, w którym znajduje się miejsce faktycznego zarządu przedsiębiorstwa. W art. 28 ust. 3 postanowiono, że zasadą wyrażoną w art. 14 ust. 3 Konwencji będą objęte wynagrodzenia otrzymane przed wejściem w życie Konwencji przez osoby mające miejsce zamieszkania w Polsce - bez ograniczenia okresu, w którym wynagrodzenia były wypłacane. Przepis ten ma zastosowanie do wszystkich wynagrodzeń - niezależnie od tego czy podatek, który marynarz zapłacił w Polsce w związku z otrzymaniem tych wynagrodzeń wynika z zeznania czy z decyzji ostatecznej organu podatkowego.

Stosownie do art. 72 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. Nr 137, poz. 926 z późn. zm.) kwota nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego podatku stanowi nadpłatę. W związku z wejściem w życie Konwencji i retroaktywnym działaniem postanowień jej art. 14 ust. 3 podatek dochodowy zapłacony od wynagrodzeń wypłaconych marynarzom przez duńskiego armatora przed wejściem w życie Konwencji - niezależnie od tego, czy jego wysokość wynikała ze złożonego zeznania czy z ostatecznej decyzji - stał się nienależny. Na zasadzie art. 72 § 1 pkt 1 - w części należnej od wynagrodzenia wypłaconego przez armatora duńskiego - stanowi nadpłatę.

Nadpłaty są zwracane w trybie przewidzianym w Ordynacji podatkowej. Jej przepisy nie są jednak dostosowane do sytuacji powstałej w związku z retroaktywnym działaniem postanowień umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, zmieniającym wstecznie zasady opodatkowania już wypłaconych dochodów i opodatkowanych według dotychczasowych zasad, gdy wysokość podatku wynika nie z zeznania lecz z decyzji ostatecznej organu podatkowego. Ostateczne decyzje mogą być wzruszone w trybie wznowienia postępowania na

podstawie art. 240 § 1 Ordynacji podatkowej. Decyzje określające wysokość podatku marynarzy wydano zgodnie z obowiązującym w tym czasie prawem i w obecnym stanie prawnym nie istnieją przesłanki umożliwiające wznowienie postępowania podatkowego, w szczególności nie stanowi jej okoliczność, iż po wydaniu ostatecznej decyzji określającej zobowiązanie w podatku dochodowym od osób fizycznych weszła w życie Konwencja. Pozostawanie w obiegu prawnym ostatecznych decyzji oraz wyroków NSA oddalających skargi na te decyzje eliminuje możliwość zwracania nadpłat powstałych w wyniku wejścia w życie Konwencji w jakimkolwiek z trybów postępowania, które aktualnie przewiduje Ordynacja podatkowa.

Jak się wydaje po raz pierwszy taka sytuacja zaistniała w związku z wejściem w życie Konwencji i przepisy Ordynacji podatkowej nie będą do niej dostosowane tak długo, jak długo ustawodawca nie wprowadzi zaproponowanej w projekcie zmiany art. 240 § 1 poprzez dodanie punktu 9.

II. 1. Nadpłaty podlegają oprocentowaniu jedynie w przypadkach ściśle określonych w art. 78 Ordynacji podatkowej. W ocenie Rzecznika Praw Obywatelskich z art. 78 § 3 w zw. z art. 77 § 1 Ordynacji podatkowej wynika, że nadpłaty, które będą zwracane marynarzom po wznowieniu postępowań przeprowadzonych przed wejściem w życie Konwencji, nie będą podlegały oprocentowaniu za okres od wejścia w życie Konwencji do dnia zwrotu.

Przedstawiony w dalszej części stan prawny - po wprowadzeniu proponowanych w projekcie zmian do przepisów dotyczących nadpłat - nie ulegnie, jak się wydaje, zmianom w zakresie oprocentowania omawianych nadpłat.

Na zasadzie art. 77 § 1 pkt 1 lit. b) Ordynacji podatkowej nadpłata podlega zwrotowi w terminie 30 dni od dnia wydania decyzji o zmianie lub uchyleniu decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego. Zgodnie z art. 78 § 3 pkt 1) w przypadkach przewidzianych w art. 77 § 1 pkt 1 lit. b) oprocentowanie nadpłaty przysługuje od dnia jej powstania. Jednak przepis ten nie ma zastosowania w sytuacji, gdy organ podatkowy nie przyczynił się do powstania przesłanki zmiany lub uchylenia decyzji. Wtedy zastosowanie ma art. 78 § 3 pkt 2), zgodnie z którym oprocentowanie przysługuje od dnia wydania decyzji o zmianie lub uchyleniu decyzji, jeśli nadpłata nie została zwrócona w terminie. Jeśli nadpłata zostanie zwrócona w terminie, tj. w ciągu 30 dni od wydania decyzji uchylającej lub zmieniającej decyzję określającą wysokość zobowiązania podatkowego, nie będzie podlegała oprocentowaniu.

2. W przypadku uchwalenia proponowanej zmiany art. 240 § 1 poprzez dodanie w nim pkt 9 marynarze, którzy na jego podstawie złożą wnioski o wznowienie postępowania, w wyniku czego zostaną wydane decyzje uchylające w całości lub w części decyzje dotychczasowe lub zmieniające je i zwrócone nadpłaty istniejące od dnia 31 grudnia 2002 r. powinni - w ocenie Rzecznika Praw Obywatelskich - otrzymać oprocentowanie tych nadpłat od dnia wejścia w życie Konwencji do dnia ich zwrotu - tak jakby to nastąpiło w przypadku zastosowania art. 78 § 3 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Zdaniem Rzecznika unormowania zawarte w rozdziale 9 Ordynacji podatkowej, a zwłaszcza w art. 78 § 3 pkt 1 i 2, nie zabezpieczają interesu tej grupy podatników.

Nie budzi wątpliwości, że nadpłaty powstałe w wyniku wejścia w życie Konwencji nie były zwracane, bowiem brak było trybu, w którym byłoby możliwe uchylenie decyzji wymiarowych wydanych pod rządami uprzednio obowiązującej polsko-duńskiej umowy w sprawie unikania podwójnego opodatkowania. Zarówno organy podatkowe odmawiające zwrotu nadpłat, jak i marynarze, których sprawa dotyczy, nie ponoszą winy za istniejący stan rzeczy. Jest on rezultatem zaniechania ustawodawcy, który - pomimo wejścia w życie postanowień art. 28 ust. 3 i art. 14 ust. 3 Konwencji od 31 grudnia 2002 r. - do chwili obecnej nie dokonał odpowiedniej zmiany Ordynacji podatkowej, pozwalającej na wznowianie postępowań.

W wystąpieniu do Ministra Finansów Rzecznik postulował wprowadzenie do projektu ustawy zmieniającej Ordynację podatkową (który zawiera druk sejmowy Nr 3417) zmian pozwalających na oprocentowanie nadpłat również za okres od dnia wejścia w życie Konwencji do dnia wejścia w życie zmiany art. 240 Ordynacji podatkowej. Zaprezentował pogląd, że według aktualnie obowiązującego stanu prawnego nie będzie podstaw do oprocentowania nadpłat na podstawie art. 78 § 3 pkt 1.

W udzielonej odpowiedzi Minister Finansów przyznał, że z wykładni literalnej przepisów art. 77 i 78 Ordynacji podatkowej nie można wywodzić oprocentowania nadpłaty powstałej w związku z wejściem w życie art. 28 ust. 3 Konwencji, trudno bowiem uznać, że organy podatkowe w takim przypadku przyczyniły się do powstania przesłanki uchylenia lub zmiany decyzji określającej wysokość zobowiązania w podatku dochodowym. W tej sytuacji powinien mieć zastosowanie art. 78 § 3 pkt 2 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym oprocentowanie przysługuje od dnia wydania decyzji o zmianie lub uchyleniu decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego w przypadku gdy nadpłata nie została zwrócona w terminie. Przedstawił jednak pogląd, że rozwiązanie problemu może nastąpić przez zastosowanie wykładni celowościowej

i systemowej przepisu art. 78 § 3 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Przyjęcie retroaktywnego uregulowania w art. 28 ust. 3 Konwencji nastąpiło w wyniku działania władzy publicznej. W konsekwencji należałoby uznać, że władza publiczna pośrednio przyczyniła się do powstania przesłanki wznowienia postępowania, o której mowa w projektowanym art. 240 § 1 pkt 9 Ordynacji podatkowej. Powyższa wykładnia pozwoli na oprocentowanie nadpłaty zgodnie z art. 78 § 3 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Odnosząc się do wskazanej przez Rzecznika przesłanki „zaniechania ustawodawcy” Minister stwierdził, że nie stanowi ona podstawy do postulowanej zmiany. Przesłanka ta jest trudna do zdefiniowania w przedmiotowej sprawie, zaś Ordynacja podatkowa jest aktem typu kodeksowego, przez co nie jest wskazane zamieszczanie w niej uregulowań dotyczących wybranej, wąskiej grupy podatników. Legislacyjne rozwiązanie tego problemu jest niezasadne z uwagi na jego precedensowy i jednostkowy charakter. W ocenie Ministra rozwiązaniem będzie przyjęcie celowościowej i systemowej wykładni przepisu art. 78 § 3 pkt 1 Ordynacji podatkowej.

*/-/ mgr Stanisława Błachowska
Główny Specjalista*