



RPW/8956/2017 P
Data: 2017-01-23

12.01.2017r.



Pan Premier
Minister Rozwoju i Finansów
Mateusz Morawiecki
Kancelaria Prezesa Rady Ministrów
00-583 Warszawa
Al. Ujazdowskie 1/3

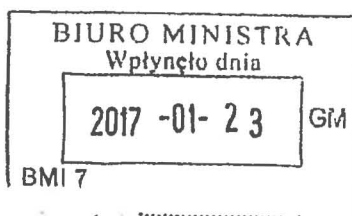


Ministerstwo Rozwoju
RPW/7988/2017 P
Data: 2017-01-19

Szanowny Panie Premierze,

niniejszym pismem chciałabym zwrócić uwagę Pana Premiera na sytuację, która w godzi, w mojej ocenie, w fundamentalne zasady państwa prawa jakimi są zasada pewności prawa oraz zasada swobody działalności gospodarczej. Źródłem zaistniałej sytuacji jest nieprecyzyjne ujęcie przez ustawodawcę definicji podstawy opodatkowania w podatku od towarów i usług (zarówno w obecnym stanie prawnym jak i stanie prawnym obowiązującym do końca 2013 r.). Prowadzi to w praktyce do krzywdzących dla podmiotów gospodarczych interpretacji organów skarbowych, a także sądów administracyjnych, na których podstawie przedsiębiorcy Ci — nie ponosząc jakiegokolwiek winy — obarczani są podatkiem VAT.

W przedstawionej poniżej sprawie, w stanie prawnym dotyczącym opisanego podatnika nieprecyzyjny przepis art. 29 ustawy o podatku od towarów i usług (obecnie art. 29 a tej ustawy) pozwalał na zupełnie dowolną interpretację przez organy skarbowe pojęcia obrotu, w efekcie czego w świetle prawa dochodzi do działań wymuszających na podatnikach zapłatę podatku VAT, który nie powinien zostać naliczony. Z treści ustawy o VAT wynika, że podstawa opodatkowania, którą stanowi obrót, obejmuje podatek akcyzowy. Użyty w tym przepisie zwrot „obejmuje” nie jest równoznaczny ze stwierdzeniem, że akcyza „zwiększa” podstawę opodatkowania w VAT. Norma taka ma na celu jedynie potwierdzenie, że podatek od towarów i usług jest naliczony również od uwzględnionego w cenie podatku akcyzowego, a nie „obok” tego podatku. Ponieważ sposób obliczania VAT od wyrobów objętych jednocześnie podatkiem akcyzowym jest w istocie nakładaniem podatku od podatku (VAT obliczany jest częściowo od kwoty podatku akcyzowego), wprowadzenie takiej normy było celowe dla uniknięcia jakichkolwiek wątpliwości w tym zakresie.



03480300004753
SCP/644/2017

Mając powyższe na uwadze kierując się przywołanymi na wstępie zasadami ustrojowymi proszę o bliższe zainteresowanie niniejszym zagadnieniem. Wydaje się, że niezbędnym działaniem w celu wyeliminowania opisanych zjawisk, niewątpliwie krzywdzących uczciwych przedsiębiorców jest doprecyzowanie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług w zakresie zdefiniowania podstawy opodatkowania.

Wbrew stanowisku organów podatkowych przyjęta wykładnia obowiązujących przepisów prowadzi do nieuzasadnionych wniosków o konieczności opodatkowania podatkiem VAT podatku akcyzowego.

Kwestią ustalenia podstawy opodatkowania wielokrotnie zajmował się Europejski Trybunał Sprawiedliwości. Przykładowo w orzeczeniu z 24 października 1996, w sprawie C-317/94 Elida Gibbs Ltd, wskazał, że „nie byłoby zgodne z dyrektywą, gdyby podstawa opodatkowania użyta do obliczenia podatku należnego od producenta jako podatnika przekraczała kwotę ostatecznie przez niego otrzymaną. Gdyby bowiem tak było, zasada neutralności VAT w stosunku do podatników, do których należy przecież producent, nie byłaby spełniona. W konsekwencji podstawą opodatkowania dla producenta jako podatnika musi być kwota odpowiadająca cenie, po jakiej sprzedał on towary hurtownikom lub detalistom (...)”. Tezę tę Trybunał powtórzył także w wyroku z 15 października 2002, w sprawie C-427/98 Komisja Wspólnot Europejskich przeciwko Republice Federalnej Niemiec. Pogląd taki zgodny jest także z definicją ceny zawartą w art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy z 5 lipca 2001 o cenach (DzU nr 97, poz. 1050 ze zm.), zgodnie z którą cena jest wartością wyrażoną w jednostkach pieniężnych, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy za towar lub usługę; w cenie uwzględnia się podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów sprzedaż towaru (usługi) podlega obciążeniu podatkiem od towarów i usług oraz podatkiem akcyzowym. Tak więc cena (wynagrodzenie) należna w związku z dostawą towaru lub świadczeniem usług zawiera już zarówno podatek akcyzowy, jak i VAT.

W mojej ocenie pogląd, że w dostawach krajowych kwota akcyzy nie powiększa podstawy opodatkowania VAT, jest właściwy, niezależnie od tego czy podatek akcyzowy został zadeklarowany przez sprzedawcę samodzielnie czy też zrobił to za niego organ podatkowy w formie decyzji. Niedoliczenie akcyzy do ceny zbywanych towarów (przy

zawieraniu umowy sprzedaży), z uwagi na przekonanie sprzedawcy, że taki podatek nie jest należny, nie oznacza, że cena ta może się zmienić po upływie kilku lat.

Cena, która powinna być utożsamiana z wysokością wynagrodzenia, jest faktycznie ustalonym i w związku z tym należnym świadczeniem nabywcy towaru lub usługi, w zasadzie niezależnym od okoliczności zaistniałych w przyszłości, w tym w szczególności od późniejszego ustalenia przez uprawniony organ, że dana transakcja była objęta akcyzą. W tej ostatniej sytuacji można co najwyżej powiedzieć, że doszło do sprzedaży towaru poniżej kosztów, a więc ze stratą dostawcy. ETS podkreśla również, że państwa członkowskie - w tym oczywiście i organy podatkowe - nie mogą interpretować pojęcia „wynagrodzenie” według własnego uznania. Wynagrodzenie jest wartością subiektywną, ponieważ podstawę opodatkowania stanowi wynagrodzenie rzeczywiście otrzymane, a nie wartość oszacowana według obiektywnych kryteriów (por. wyrok z 24 października 1996 w sprawie C-288/94 Argos Distributors Ltd). Wysokość VAT uzależniona jest zatem od tego, ile sprzedawca zażądał za towar w konkretnej sytuacji, nawet jeżeli obiektywnie cena jest dla niego skrajnie niekorzystna. Organy podatkowe nie mogą w jakichkolwiek okolicznościach (wyjątek dotyczy określenia obrotu w drodze szacowania w wypadkach ściśle określonych w art. 32 ustawy o VAT) naliczać kwoty przekraczającej podatek zapłacony przez ostatecznego konsumenta. Tym samym nawet określenie przez organy podatkowe w decyzji prawidłowej wysokości akcyzy nie skutkuje możliwością odpowiedniego zwiększenia podatnikowi zobowiązania w VAT o podatek naliczony proporcjonalnie od kwoty akcyzy.

Rozwiązanie tej sytuacji wbrew pozorom również nie wydaje się skomplikowane. Wystarczające byłoby wprowadzenie do przepisu określającego podstawę opodatkowania zapisu wyłączającego kwoty otrzymane od usługobiorcy na poczet zapłaty zobowiązań publicznoprawnych związanych z daną transakcją i mających swe źródło w regulacjach podatkowych.

Ze względu na niewątpliwie negatywne dla przedsiębiorców skutki przyjętej przez organu podatkowe wykładni celowym byłoby objęcie dyspozycją przepisu w nowym brzmieniu również facyzujących się postępowań podatkowych i sądowo administracyjnych.

Przedstawiając powyższe proszę o rozważenie możliwości zmiany uregulowań w tym zakresie, bowiem dotychczasowe rozwiązania, przy braku jakiegokolwiek winy podmiotów gospodarczych uwikłanych w tę procedurę, prowadzą w prosty sposób do ich niewypłacalności i upadłości.