

Fabryka Wodomierzy
i Zegarów „METRON”
000034625
ul. Targowa 12/82
87-100 TORUŃ

Toruń, dn. 19.03.1993 r.

DR/5/93

Do
Urzędu Skarbowego
w Toruniu

**Dot.: zawiadomień o wszczęciu postępowań: PD-7322/352/93,
PD-7322/353/93 z dnia 1993.03.12 oraz wcześniejszego
zawiadomienia PDD-V-7322/848/92 z dnia 1992.10.02.**

Wobec wszczęcia w stosunku do naszego przedsiębiorstwa postępowania podatkowego, zmierzającego do wydania decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego za 1992 r., bez uwzględnienia przysługującej nam ulgi z tytułu zwiększenia produkcji wodomierzy na potrzeby budownictwa mieszkaniowego, podnosimy, co następuje:

Podtrzymujemy wyrażone przez nas wcześniej stanowisko, zawarte w piśmie z dnia 4 marca br., iż w myśl obowiązujących przepisów i nie kwestionowanej dotychczas przez organy podatkowe ich wykładni jesteśmy uprawnieni - na podstawie art. 39 ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (...) (Dz.U. nr 21, poz. 86 z późn. zm.) w zw. z § 8 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1989 r. w sprawie obniżek podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. z 1990 r., nr 4, poz. 20 z późn. zm.) do wskazanej wyżej ulgi.

Przemawiają bowiem za tym argumenty wpływające z wykładni celowościowej tych przepisów. Obniżka przyznana na podstawie § 8 rozporządzenia Rady Ministrów nie różni się w swej istocie ekonomicznej od ulg podatkowych mających postać zwolnień od opodatkowania, uregulowanych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 6 lutego 1989 r. w sprawie zwolnienia od podatku dochodowego dochodów z tytułu niektórych rodzajów działalności gospodarczej (Dz.U. nr 3, poz. 20). Ulgi przyznane w rozporządzeniu Ministra Finansów oraz przyznane na podstawie rozporządzenia § 8 Rady Ministrów były stymulatorami podejmowania działalności o charakterze inwestycyjnym zmierzającej

zwiększenia podaży dóbr preferowanych w świetle tych przepisów. Na gruncie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów § 8 rozporządzenia Rady Ministrów, dla uzyskania pozytywnego dla podatnika efektu w postaci zwolnienia części dochodu od podatku należało dokonać nakładów inwestycyjnych; w przypadku rozporządzenia Ministra Finansów nakłady miały być ponoszone na utworzenie nowego źródła przychodów, zaś w przypadku rozporządzenia Rady Ministrów nakłady miały być ponoszone na powiększenie potencjału produkcyjnego, pozwalającego na zwiększenie produkcji w stosunku do 1988 r.

Należy więc uznać, iż skoro omawiane ulgi podatkowe są w swej istocie takie same, ich destynatariusze powinni być tak samo traktowani przez przepisy prawa. W szczególności w taki sam sposób powinny być chronione ich prawa nabyte. Tym samym, skoro podatnik, ponosząc nakłady w celu nabycia ulgi podatkowej na podstawie § 8 rozporządzenia Rady Ministrów, nabył prawo do zwolnienia części dochodu od podatku dochodowego i nie utracił jej wskutek zmniejszenia produkcji w stosunku do 1988 r., należy w stosunku do niego stosować przepis art. 39 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (...), którego celem jest właśnie ochrona praw nabytych podatników.

Nie może w tym przypadku mieć znaczenia fakt, iż ulga z rozporządzenia Rady Ministrów nosi nazwę obniżki podatku, zaś w przepisie art. 39 ust. 3 ustawy, mowa jest o zwolnieniu od podatku. W istocie bowiem obniżka podatku i zwolnienie od podatku na gruncie obu tych aktów prawnych, sprowadzają się do jednego skutku korzystnego dla podatnika, polegającego na obniżeniu wysokości zobowiązania podatkowego. Faktu tego nie można pomijać przy wykładni pojęcia "zwolnienie od podatku", występującego na gruncie art. 39 ust. 3 ustawy. Pomińnięcie powyższego faktu powoduje bowiem zignorowanie wykładni celowościowej tego przepisu. Należy bowiem dostrzec, iż podmioty decydujące się na inwestycje i ponoszące z tego tytułu nakłady finansowe podejmując stosowne decyzje ekonomiczne, w celu skorzystania z ulgi uregulowanej w § 8 rozporządzenia Rady Ministrów, działały w zaufa-

niem Państwa Prawnego, sądząc iż prawa nabyte będą w określony sposób chronione. Z tej też przyczyny, przy wykładni art. 39 ust. 3 ustawy należy uwzględnić powyższe okoliczności i dokonać takiej jego wykładni, która chroniłaby prawa nabyte również tych podatników, którzy nabyli prawo do obniżenia podatku dochodowego od osób prawnych, z faktu używania dla określenia ulg podatkowych źróźnicowanych

zwolnienie czy też obniżka podatku - nie można wyprowadzać negatywnych konsekwencji dla podatnika, bowiem w myśl powszechnie przyjętych zasad wykładni prawa podatkowego, o istocie danej instytucji prawnej decyduje jej treść a nie nazwa.

Powyższy sposób rozumienia przepisów dotyczących zwolnień podatkowych był w pełni akceptowany i respektowany przez resort finansów. Istnieją na to liczne dowody, poczynając od treści urzędowych pism Ministerstwa Finansów, poprzez wyjaśnienia kompetentnych urzędników tegoż ministerstwa publikowane na łamach czasopiśm finansowych, skończywszy zaś na aprobujących działaniach organów kontroli skarbowej oraz Urzędu Skarbowego w Toruniu.

W szczególności należy wskazać, iż pogląd o przysługiwaniu naszemu przedsiębiorstwu ulgi po uchyleniu ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o podatku dochodowym od osób prawnych wyraziło Ministerstwo Finansów w swym piśmie z dnia 12.10.1992 r. (nr POb/721-147/92), skierowanym do Zakładu Doradztwa i Organizacji w Gorzowie Wielkopolskim, który to zakład wysąpił do ministerstwa z powyższym pytaniem w naszym imieniu. To samo pismo zostało następnie opublikowane w Biuletynie Informacyjnym dla Służb Ekonomiczno-Finansowych, wydawanym przez wspomniany wyżej Zakład.

Pogląd o przysługiwaniu naszemu przedsiębiorstwu ulgi po uchyleniu ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o podatku dochodowym od osób prawnych potwierdza wynik kontroli Urzędu Kontroli Skarbowej w Toruniu, który organ ten - zobowiązany do prawidłowego stosowania norm prawa podatkowego, a w szczególności prawidłowego ustalania podstaw opodatkowania - nie kwestionuje prawidłowości obliczonego przez nas z uwzględnieniem przedmiotowej ulgi podatku. Również Urząd Skarbowy w Toruniu, który weryfikował składane przez nas miesięczne deklaracje w podatku dochodowym od osób prawnych nie zakwestionował deklarowanych w nich kwot podatku pomniejszonych stosownie do przepisów § 8 cytowanego wyżej rozporządzenia.

W tej sytuacji dziwić musi fakt, że tak zgodnie dotychczas w swoich poglądach na wykładnię art. 39 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym (. . .) organy podatkowe, równie nagle i równie zgodnie, prezentować zaczęły pogląd diametralnie odmienny od dotychczas prezentowanego. Jeszcze większe zdziwienie budzić musi fakt, że skutki swoich mylnych wyobrażeń, na temat obowiązującego prawa podatkowego usiłują

przerzucić na podatnika. Wynika to jak można sądzić z nieznamości standardów, jakie przy rozstrzyganiu analogicznych kwestii stosuje Naczelny Sąd Administracyjny.

W świetle orzecznictwa tegoż Sądu jest rzeczą całkowicie niedopuszczalną przerzucenie błędów popełnionych przez organy podatkowe na podatników. Tak więc, jeżeli Urząd Skarbowy przyznaje, że jego dotychczasowe mniemanie o znaczeniu art. 39 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym było błędne (a dotyczy to przecież nie tylko tego organu ale, co wykazaliśmy wyżej, wszystkich ogniw resortu finansów), to można jedynie nad tym ubolewać. Orzecznictwo NSA stoi bowiem wyraźnie na stanowisku, że zmiana zapatrywań prawnych organu podatkowego, aby była wiążąca dla podatnika musi być podana jemu do wiadomości.

We wspomnianym orzecznictwie wyrażane są poglądy jeszcze dalej idące. Twierdzi się nawet, że przepis niejasno sformułowane, wymagające złożonej wykładni w celu usunięcia istniejących w nich sprzeczności i niejasności nie mogą być interpretowane na niekorzyść podatnika, a nawet - w skrajnych wypadkach - w ogóle nie rodzą obowiązku podatkowego. Niejasność przepisów, które mają zastosowanie w sprawie jest oczywista, czego najlepszym i bezpośrednim dowodem jest zasadniczo różna ich wykładnia dokonywana przez tę samą osobę - wicedyrektora departamentu Ministerstwa Finansów, który to departament jest faktycznym twórcą tychże przepisów. Jeżeli więc autor przepisów sam nie rozumie tego co napisał to prowadzenie dalszych dochodów na niejasność przepisów wydaje się całkowicie zbędne.

Naganne było także zachowanie w sprawie Urzędu Skarbowego w Toruniu. Jeżeli bowiem przepisy, o których mowa, należało tak interpretować jak to czyni obecnie Urząd, powstaje pytanie co działo się z deklaracjami na zaliczki na podatek dochodowy, składanymi co miesiąc i wykazującymi wyraźnie fakt stosowania ulgi podatkowej oraz tytuł na podstawie którego ma to miejsce. Deklaracje nie są przecież dokumentacją archiwalną, a każda z nich podlega stosownej obróbce w celu ustalenia tzw. przepisu. Każda deklaracja była więc analizowana przez urzędnika Urzędu Skarbowego. Nie sposób przyjąć, że kilkanaście razy po kolei nie zauważył on, że firma naszy błędnie - jak się teraz

twierdzi - stosowała ulgę podatkową. Tolerowanie przez Urząd Skarbowy takiego stanu rzeczy - jeżeli rzeczywiście był on nieprawidłowy - stanowi daleko idące naruszenie procedury podatkowej a zwłaszcza art. 7,8 i 9 k.p.a.

Reasumując, orzecznictwo NSA wiąże istotne skutki prawne z faktami takimi jak ten, że organ podtkowy, mając świadomość błędów popełnionych przez podatnika przy obliczaniu podatku, zachowuje się biernie i nie uprzedza go o tym fakcie. Działanie takie prowadzi bowiem niejednokrotnie do wyrządzenia szkody podatnikowi, gdyż jednorazowa zapłata powstałych w ten sposób zaległości przekracza jego możliwości ze względu na ograniczoną siłą rzeczy płynność aktywów przedsiębiorstwa. Stąd też linia orzeczenia Sądu - a nie sądzimy, aby miała ona ulec w najbliższym czasie zmianie - zmierza w kierunku eliminacji takich roszczeń podatkowych organów podatkowych, których powstanie było spowodowane zachowaniem się tychże organów. Za takie zachowanie uznaje się m.in. brak reakcji na ewentualne nieprawidłowości ze strony organów resortu finansów prowadzących kontrolę podatkową, a także brak reakcji na treść deklaracji podatkowych, jeżeli treść ta świadczy o błędnym stosowaniu przez podatników przepisów prawa podatkowego. Obie te sytuacje w sposób oczywisty miały miejsce w niniejszej sprawie. Fakt ten będziemy podnosili także w dalszym toku postępowania, jeżeli postępowanie to zmierzające do określenia wysokości zobowiązania podatkowego z pominięciem przysługującej nam ulgi nie zostaną przez Urząd Skarbowy umorzone.

Ponadto stwierdzamy, że składaliśmy w Urzędzie Skarbowym dokumenty i wyjaśnienia, które powinny być włączone do akt postępowania.

Z powiadomień o wszczęciu postępowania wynika, że tego nie uczyniono w związku z tym ponownie przedkładamy:

- a) n/pismo DR/49/92 z dnia 1992-10-28 wraz z dwoma załącznikami. Niezależnie od powyższego załączamy ponownie w/w pismo, traktując to jako zał. nr 1,
- b) n/pismo DR/4/93 z dnia 1993.03.04. skierowane do Urzędu Skarbowego (ponownie załączamy, traktując jako Zał. nr 2),
- c) Pismo Ministerstwa Finansów Departament Podatków Bezpośrednich i Opłat PD b./721-147/92 z dnia 1992-11-12 (złożone w Urzędzie).
Pismo to opublikowane w Biuletynie Informacyjnym dla Służb Ekonomiczno - Finansowych wydawanym przez Zakład Doradztwa i Organizacji w Gorzowie Wlkp. (Zał. nr 3). Ministerstwo Finansów w piśmie swoim stwierdza prawo stosowania obniżki podatku dochodowego w okresie 10 lat, poczynając od 1989 r.
- d) Dołączamy ponadto (choć Urząd Skarbowy jest w posiadaniu) kse rokopię wyniku kontroli Urzędu Kontroli Skarbowej w Toruniu z dnia 1992-10-22, traktując to jako Zał. nr 4 (w protokole t nie koryguje się wysokości podatku).
- e) Pozytywną opinię biegłego rewidenta o zakończonym badaniu sprawozdania finansowego za 1992 r. (zał. nr 5).
- f) Uzupełniająco przedstawiamy (choć o tym pisaliśmy w piśmie pod lit. C).
Wyciąg z publikacji książkowej "Podatek dochodowy od osób fizycznych i prawnych w roku 1992", autor Tadeusz Rozbicki wydane przez Centrum Doradztwa Organizacyjno - Finansowego Vector, strony 45, 46, 47, 48 (Zał. nr 6).
W publikacji tej autor jednoznacznie wykazuje prawo w 1992 r. i latach następnych do zmniejszenia podatku dochodowego.
- g) Wyciąg z publikacji książkowej "Podatek dochodowy od osób prawnych" w/g stanu prawnego na 15.III.1992 r. autor Kazimierz Białoskórski. Wydawca: Przedsiębiorstwo Doradztwa i Usług Finansowo Księgowych "Ekspert", strony 43 i 47 (Zał. nr 7) autor podobnie jak w p. 4 wykazuje prawo w 1992 r. i latach następnych do zmniejszenia podatku dochodowego.

h) Pismo Zespołu Doradców i Konsultantów Finansów i Rachunkowości Stowarzyszenia Księgowych znak: ZK/PR/333-K/92 z dnia 12.05.1992 będące odpowiedzią na nasze pismo DR/32/92 z dnia 26.03.1992r. w sprawie zasadności stosowania dalej w 1992 r. zmniejszenia podatku dochodowego z tytułu przyrostu materiałów budowlanych w stosunku do 1988r. (Zał. nr 8).

Pismo doradców potwierdziło prawo do zmniejszenia podatku.

i) Pismo Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego O/Warszawski DS-42-6/92 z dnia 9.04.92 r. będące odpowiedzią na n/pismo DR/31-91 z dnia 24.03.1992 r. (Zał. nr 9).

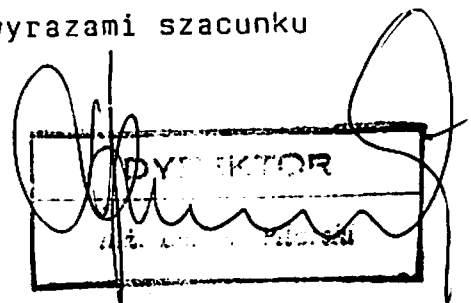
Pismo PTE potwierdziło prawo do zmniejszenia podatku.

Oprócz w/w dokumentów i wyjaśnień, jesteśmy w posiadaniu ekspertyzy prawnej wydanej przez ekspertów prawa podatkowego, potwierdzającej zasadność stosowania obniżki podatku dochodowego.

Załączniki:

od nr 1 - 9 - j/w w piśmie

Z wyrazami szacunku



DYREKTOR

Kancelaria Urzędu
Skarbowego w Toruniu

Wpł 1992.03.22

Zał. Nr.....