



RZECZPOSPOLITA POLSKA
Rzecznik Praw Obywatelskich

dr Janusz KOCHANOWSKI

Warszawa, 20/03/2008

RPO-580587 – VI / 08/ BP

00-090 Warszawa Tel. centr. 0-22 551 77 00
Al. Solidarności 77 Fax 0-22 827 64 53

Pan

Jan Vincent Rostowski

Minister Finansów

WARSZAWA

Kielce Laurycy Paweł Minister

Pragnę przedstawić Panu Ministrowi zastrzeżenia do art. 127 ust. 5-11 c ustawy z dnia 11 marca 2004r o podatku od towarów i usług (Dz.U Nr 54, poz. 535 ze zm., zwana dalej ustawą o VAT). Wpłynęła bowiem do mnie skarga podmiotu – Global Refund Polska Spółka z o.o. z siedzibą w Warszawie z której wynika, iż regulacje prawne zawarte w powołanym przepisie – w zakresie, w jakim nakładają obowiązki na podatników dokonujących zwrotu podatku od towarów i usług podróżnym w ramach prowadzonej przez nich działalności gospodarczej – stanowią ograniczenie konstytucyjnej zasady swobody działalności gospodarczej i uniemożliwiają prowadzenie tej działalności zgodnie z powszechnie obowiązującymi zasadami obrotu gospodarczego.

Prawo podmiotów, o których mowa w art. 127 ust. 8 ustawy o VAT, czyli podatników prowadzących działalność w zakresie dokonywania zwrotu podatku VAT podróżnym uzależnione zostało od spełnienia przez tych podatników wielu warunków. Zgodnie z art. 127 ust. 10 i 11 wskazanej ustawy podatnikami tymi mogą być wyłącznie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółki akcyjne, których członkami władz nie są osoby karane za przestępstwa skarbowe lub za przestępstwa popełnione w celu osiągnięcia korzyści majątkowej. Podatnicy ci mogą dokonywać zwrotu, pod warunkiem że (ust. 8):

- 1) są co najmniej od 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku o wydanie zaświadczenia, o którym mowa w pkt 6, zarejestrowanymi podatnikami podatku;
- 2) zawiadomili na piśmie naczelnika urzędu skarbowego o zamiarze rozpoczęcia działalności w zakresie zwrotu podatku podróżnym;

- 3) co najmniej od 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku o wydanie zaświadczenia, o którym mowa w pkt 6, nie mają zaległości w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa oraz zaległości z tytułu składek wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych;
- 4) zawarli umowy ze sprzedawcami w sprawie zwrotu podatku.
- 5) złożyli w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną w wysokości 5 mln zł w formie:
 - depozytu pieniężnego,
 - gwarancji bankowych,
 - obligacji Skarbu Państwa o co najmniej trzyletnim terminie wykupu;
- 6) uzyskali od ministra właściwego do spraw finansów publicznych zaświadczenie stwierdzające spełnienie łącznie warunków wymienionych w pkt 1-5.

Analizując powyższe warunki należy stwierdzić, iż działalność, której przedmiotem jest dokonywanie zwrotu, niemal zawsze będzie miała miejsce obok innej działalności - skoro prawo do dokonywania zwrotu mają podatnicy zarejestrowani dla potrzeb VAT przez okres co najmniej 12 miesięcy, to w ogromnej większości przypadków będą oni podatnikami prowadzącymi inną działalność, niż rozpoczynana działalność w zakresie zwrotu podatku; nie można jednak wykluczyć sytuacji, gdy spółka z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółka akcyjna zostanie utworzona tylko w celu dokonywania zwrotu VAT i przez okres 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku o wydanie zaświadczenia nie będzie wykonywała żadnych czynności opodatkowanych. Ponadto przepis powyższy skonstruowany jest o tyle niefortunnie, że nakazuje zawrzeć umowy ze sprzedawcami w sprawie zwrotu podatku jeszcze przed uzyskaniem zaświadczenia o spełnieniu warunków do wykonywania działalności w zakresie zwrotu podatku VAT. Warunek ten jest w zasadzie niemożliwy do spełnienia, gdyż uzyskanie zaświadczenia jest jednym z warunków uzyskania prawa do dokonywania zwrotu podatku i dopiero od tego momentu możliwe jest zawieranie właściwych umów.

Zwrócić należy również uwagę na ograniczenie wynikające z art. 127 ustawy o VAT ust. 11b. Jednym z warunków prowadzenia działalności w zakresie zwrotu podatku podróznym jest bowiem brak w ciągu ostatnich 12 miesięcy zaległości w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa oraz zaległości z tytułu składek wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (art. 127 ust. 8 pkt 3 ustawy o VAT). Także w przypadku ewentualnego rozłożenia na raty, bądź też odroczenia terminu płatności warunek "braku zaległości" nie jest spełniony. Przepis art. 127 ust. 11b łagodzi ten warunek, wskazując że uważa się go za spełniony także wówczas, gdy takie zaległości w tym okresie zaistniały, lecz zostały one uregulowane wraz z odsetkami za zwłokę w terminie 30 dni od dnia ich powstania.

Należy jednak w tym miejscu zwrócić uwagę na fakt, że zobowiązania w przypadku podatków stanowiących dochody budżetu państwa mają charakter powstających z mocy prawa. W związku z tym w wielu przypadkach podmiot prowadzący działalność w zakresie dokonywania zwrotu podatku podróznym nie ma świadomości powstania po jego stronie zaległości podatkowych.

Art. 20 Konstytucji RP stanowi zasadę wolności prowadzenia działalności gospodarczej, nie przewidziano żadnych jej ograniczeń. Konstytucja przyznała także prymat sektorowi prywatnemu w gospodarce, czyli uznała własność prywatną za podstawę życia gospodarczego. Zasady te, wraz z wymienionymi w art. 21 Konstytucji, stanowią fundament, na jakim opiera się ustrój gospodarczy Rzeczypospolitej Polskiej.

Działalność w zakresie zwrotu podatku podróznym nie została wymieniona w ustawie z dnia 2 lipca 2004 r o swobodzie działalności gospodarczej (t.j. Dz.U z 2007r, Nr 155 poz.1095 ze zm.) jako podlegająca jakiegokolwiek formie reglamentacji. Katalog dopuszczalnych prawem ograniczeń (art. 46 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) w swobodnym prowadzeniu działalności jest katalogiem zamkniętym i jako taki stanowi wyjątek od wyrażonej w art. 20 Konstytucji RP zasady wolności prowadzenia działalności gospodarczej.

Niemniej jednak prawo do pośredniczenia w zwrocie podatku VAT podróznym zostało w świetle powołanych powyżej przepisów uwarunkowane od wydawania co rok przez Ministra Finansów stosownego zaświadczenia, które jedynie potwierdza spełnienie przez podmiot występujący o nie, ustawowych i bardzo restrykcyjnych wymogów.

Odnosząc zaprezentowany stan prawny do stanu faktycznego w zgłoszonej do Rzecznika sprawie należy stwierdzić, iż firma Global Refund Polska Sp. z o.o. jest jedyną w Polsce firmą pośredniczącą w zwrocie podatku VAT podróznym, działającą na podstawie zaświadczenia Ministra Finansów wydanego we wskazanym trybie. Od września 2005r. GR Polska otrzymała sześć nakładających się czasowo zaświadczeń, które były warunkiem posiadania prawa do prowadzenia swojej podstawowej działalności statutowej. Literalne brzmienie przepisów powoduje, że Minister Finansów wydaje zaświadczenie będące podstawą do prowadzenia działalności na okres nie dłuższy niż rok a firma taką działalność prowadząca musi wielokrotnie występować do Ministra Finansów z wnioskiem, którego elementem jest m.in. potwierdzenie przez US, że podmiot „zawiadomił US o zamiarze rozpoczęcia działalności w zakresie zwrotu podatku podróznym”. Procedura przygotowania dokumentów do w/w wniosku może trwać nawet kilka miesięcy, a Ministerstwo Finansów może wydać zaświadczenie w dowolnym terminie ze względu na „konieczność weryfikacji obszernego materiału”.

Brak procedur prawnych dotyczących kontynuacji raz rozpoczętej działalności naraża firmę na ryzyko utraty prawa do prowadzenia działalności, choćby z powodu opieszałości Ministerstwa Finansów. Utratą prawa do prowadzenia działalności będzie skutkowało również powstanie jakiegokolwiek zaległości podatkowej, niezależnie od kwoty i przyczyny , jeżeli zostanie ona uregulowana później niż w ciągu 30 dni od jej powstania. Wyklucza to możliwość naprawienia stwierdzonego przez jednostkę w czasie np. wewnętrznego czy zewnętrznego audytu, błędu jeżeli zostanie on zauważony po 30 dniach od powstania zaległości.

W obecnym stanie prawnym, przy częstych zmianach regulacji prawnych, rozbieżnościach interpretacyjnych, katalog „przestępstw”, za które firma może utracić prawo do prowadzenia

działalności, jest w zasadzie nieograniczony. Dodatkowo procedura „ukarania” jednostki jest wyjątkowo prosta i szybka - firma musi zakończyć działalność. Wniosek ten wynika wprost z ustawy o VAT oraz ze specyfiki tego rodzaju działalności:

- działalność w zakresie usługi tax free for tourists ma charakter ciągły, nie ma możliwości jej zawieszania. Utrata uprawnienia nawet na krótki okres powoduje konieczność likwidacji firmy,
- dokument zwrotu podatku podróżnym jest ważny 6 miesięcy (ustawowe prawo sprzedawcy do zastosowania stawki 0% od sprzedaży wykazanej na dokumentach tax free otrzymanych nie później niż 6 miesięcy od końca miesiąca sprzedaży),
- normalny cykl rozliczeniowy jednej transakcji może trwać nawet 8 miesięcy,
- operacyjne przygotowanie działalności to miesiące prac nad zorganizowaniem systemu łączącego sprzedawców, firmę pośredniczącą, podróżnych i punkty wypłat podatku,
- zasięg terytorialny to zorganizowana sieć sklepów na terenie całej Polski,
- do funkcjonowania systemu niezbędne jest przygotowanie materiałów (również obowiązkowych), szkolenia personelu, zawieranie długoterminowych umów o współpracy oraz dotarcie z informacją o systemie do uprawnionych podróżnych, czyli do osób spoza terytorium Unii Europejskiej.

Na zakończenie należy również zwrócić uwagę na obowiązki wynikające w zakresie zwrotu podatku VAT podróżnym z przepisów unijnych. Jedną z generalnych zasad dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej...” jest zasada wynikająca z art. 131 dyrektywy, który stanowi: „Zwolnienia przewidziane w rozdziałach 2-9 (w tym tax free) stosuje się bez uszczerbku dla innych przepisów wspólnotowych i na warunkach ustalanych przez państwa członkowskie w celu zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania tych zwolnień oraz zapobieżenia wszelkim możliwym przypadkom uchylania się od opodatkowania , unikania opodatkowania i nadużyć”.

Usługa zwrotu podatku VAT podróżnym (tax free for tourists) jest powszechnie znana na świecie i z powodzeniem stosowana w innych krajach UE. Najlepszą i najbardziej pożądaną z rynkowego punktu widzenia sytuacją jest istnienie w Polsce firm pośredniczących w zwrocie podatku VAT podróżnym bez żadnych zaświadczeń, koncesji, licencji i szczególnych warunków.

Dlatego też proszę Pana Ministra o stanowisko dotyczące wskazanych w niniejszym wystąpieniu regulacji prawnych – w szczególności w aspekcie ograniczenia konstytucyjnej zasady swobody działalności gospodarczej i uniemożliwiania prowadzenia działalności pośredniczenia w zakresie zwrotu podatku VAT podróżnym zgodnie z powszechnie obowiązującymi zasadami obrotu gospodarczego.

*Zestaw spraw naukowych
pan ho...*