



**Opinia do ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług
(druk nr 153)**

I. Cel i przedmiot ustawy

Ustawa stanowi wykonanie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 22 maja 2007 r. (sygn. akt SK 36/06), stwierdzającego niezgodność przepisu ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym z Konstytucją.

W wyroku Trybunał orzekł o niezgodności z Konstytucją art. 33b ust. 4 pkt 3 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług w zakresie, w jakim pozbawia podatnika dokonującego przedpłaty rolnikowi ryczałtowemu za nabywane produkty rolne przed wystawieniem faktury VAT RR uprawnień przewidzianych w tym przepisie.

Zgodnie z zakwestionowanym przepisem zryczałtowany zwrot podatku zwiększał u nabywcy produktów rolnych podatek naliczony, pod warunkiem że:

- zakup produktów rolnych był związany ze sprzedażą opodatkowaną,
- zapłata należności za produkty rolne nastąpiła na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego nie później niż 14 dnia od dnia zakupu, z wyjątkiem przypadku, gdy rolnik ma zawartą umowę z podmiotem nabywającym produkty rolne na dłuższy termin płatności, oraz
- w dokumencie stwierdzającym dokonanie zapłaty, zostaną podane numer i data wystawienia faktury potwierdzającej zakup produktów rolnych.

Tak więc ten ostatni warunek uniemożliwiał dokonanie odliczenia, podstawowego mechanizmu w podatku VAT, podatnikowi, który za zakupione produkty rolne płacił przed wystawieniem faktury VAT RR i w związku z tym w dokumencie stwierdzającym dokonanie zapłaty nie mógł podać numeru i daty wystawienia tej faktury.

W ocenie Trybunału przepis ten był przejawem nadmiernego formalizmu prawnego ograniczającego swobodę kształtowania warunków umowy sprzedaży i uznał taką regulację za sprzeczną z zasadą demokratycznego państwa prawnego urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej. Ponadto Trybunał stwierdził, iż pozbawienie przez ustawodawcę

grupy podatników, dokonujących przedpłaty za dostarczone produkty, prawa do odliczenia podatku naliczonego stanowiło nie tylko naruszenie zasady równości wyrażonej w art. 32 ust. 1 Konstytucji, ale również zasady sprawiedliwości podatkowej wyrażonej w art. 2 Konstytucji.

Zakwestionowane przez Trybunał przepisy, ponieważ dotyczyły uchylonej ustawy, już nie obowiązują. Trybunał wskazał jednak, że analogiczne rozwiązanie funkcjonuje w obecnie obowiązującej ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług w art. 116 ust. 6 pkt 3.

Opiniowana ustawa pozwala na skorzystanie z prawa do zwiększenia podatku naliczonego przez podatników, którzy dokonają zapłaty przed lub po wystawieniu faktury. Obowiązek podatników dokonujących przedpłaty polega na podaniu danych identyfikacyjnych dokumentu stwierdzającego dokonanie zapłaty.

II. Przebieg prac legislacyjnych

Ustawa powstała na podstawie projektu senackiego. W toku prac sejmowych z ustawy skreślono art. 2 pozwalający podatnikom na dokonanie korekty dotychczasowych deklaracji.

III. Uwagi szczegółowe

Ustawa nie wzbudza zastrzeżeń z wyjątkiem braku przepisu przejściowego. O ile podatnicy, których dotyczył wyrok Trybunału, mogli wznowić indywidualne postępowania, ukształtowane na podstawie wadliwego przepisu, to podatnicy, których dotyczy analogiczny art. 116 nie mają już takiego prawa. W przepisie przejściowym należy wskazać na uprawnienia podatników od dnia wejścia w życie nowej ustawy o podatku VAT do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Ewentualny przepis mógłby otrzymać brzmienie:

"Art. 1a. W przypadku dokonania zaliczki pokrywającej całość należności za dostarczane produkty rolne, w okresie od 1 maja 2004 r. do dnia wejścia ustawy w życie, art. 116 ust. 6 pkt 3, ustawy zmienianej w art.1, w brzmieniu dotychczasowym nie stosuje się.";

Adam Niemczewski
wicedyrektor