

Nie ma podstawy prawnej, jest rozliczenie

Racjonalny prawodawca chcąc wyłączyć możliwość odliczenia strat z lat ubiegłych dla celów ustalenia podstawy obliczenia daniny solidarnościowej, powinien jednoznacznie to zrobić, a tak się nie stało.

ALEKSANDRA TARKA

Sprawa dotyczyła interpretacji indywidualnej dotyczącej PIT z grudnia 2021 r. Z wnioskiem o jej wydanie wystąpił podatnik, który ma w Polsce o ograniczony obowiązek podatkowy i jest komandytariuszem w polskiej spółce komandytowej.

Mężczyzna tłumaczył, że w niektórych latach podatkowych – jeszcze przed wprowadzeniem tzw. daniny solidarnościowej – wykazywał w składanych zeznaniach rocznych PIT-36L stratę podatkową.

Zapytał czy obecnie przy ustalaniu podstawy obliczenia daniny solidarnościowej za dany rok podatkowy może odliczyć stratę podatkową wykazaną w latach ubiegłych? Sam był przekonany, że tak bo w jego ocenie przepisy o PIT w żaden sposób nie wykluczają możliwości odliczenia wykazanej w latach poprzednich straty (w odpowiedniej części) dla celów kalkulacji podstawy obliczenia daniny solidarnościowej.

Fiskus takiej możliwości się nie dopatrzył. Wyjaśnił, że przy ustalaniu podstawy obliczenia daniny solidarnościowej od sumy dochodów podlegających opodatkowaniu podlegają odliczeniu wyłącznie wskazane składki na ubezpieczenie społeczne oraz kwoty wymienione w art. 30f ust. 5 ustawy o PIT. Wynika to wprost z brzmienia art. 30h ust. 2 ustawy.

Zatem w ocenie urzędników przy obliczaniu podstawy obliczenia daniny solidarnościowej nie uwzględnia się straty z lat ubiegłych, gdyż nie została ona wymieniona w tym przepisie.

Podatnik zaskarżył interpretację i wygrał. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach uznał, że przy ustalaniu podstawy obliczenia daniny solidarnościowej można uwzględnić straty z lat ubiegłych w ramach tego samego źródła przychodów.

Sąd zgodził się, że ustawodawca odwołał się do całego art. 30c ustawy o PIT, a nie do konkretnej jednostki redakcyjnej. Zgodnie

natomiast z art. 30c ust. 2 ustawy o PIT podstawą obliczenia podatku liniowego jest dochód ustalony zgodnie z jej art. 9 ust. 1, 2-3b i 5, art. 24 ust. 1, 2, 3b-3e i ust. 4.

Zdaniem WSA prawidłowość powyższego stanowiska potwierdza też treść przepisów przejściowych, które nakazują przy ustalaniu podstawy obliczenia daniny za 2019 r. uwzględnić dane wynikające z zeznań rocznych dotyczących dochodów uzyskanych w roku podatkowym 2019, a zatem również ewentualną stratę z roku ubiegłego uwzględnioną w tym zeznaniu.

Sąd zauważył, że na treść zasady demokratycznego państwa prawnego składają się m.in.: zasada zaufania obywateli do państwa, zasada przyzwoitej legislacji oraz zasada ochrony praw nabytych i interesów w toku. Reguła przyzwoitej legislacji obejmuje zaś m.in. wymóg dostatecznej określoności przepisów, które powinny być formułowane w sposób precyzyjny i jasny oraz poprawny pod względem językowym. Wymóg jasności oznacza obowiązek tworzenia przepisów klarownych i zrozumiałych dla ich adresatów, którzy od racjonalnego ustawodawcy oczekiwać mogą stanowienia norm prawnych niebudzących wątpliwości co do treści nakładanych obowiązków i przyznawanych praw.

W ocenie WSA zgodnie z zasadą poprawnej legislacji, racjonalny prawodawca chcąc wykluczyć możliwość odliczenia strat z lat ubiegłych dla celów ustalenia podstawy obliczenia daniny solidarnościowej, powinien jednoznacznie wyłączyć możliwość stosowania w takim przypadku art. 9 ust. 3 ustawy o PIT, a tak się nie stało.

Ustanowione przez ustawodawcę przepisy, zwłaszcza dotyczące obciążeń podatkowych, powinny być formułowane w sposób precyzyjny i jasny, tak aby uniknąć ewentualnych rozbieżnych interpretacji. Natomiast w sytuacji, gdy – jak w spornej sprawie – takie rozbieżności się pojawiają, organ powinien zastosować interpretację korzystniejszą dla skarżącego, zgodnie z dyspozycją art. 2a ordynacji podatkowej.

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z 26 lipca 2022 r. /©©

Sygnatura akt: I SA/GI 242/22

KOMENTARZ EKSPERTA

Mariusz Aleksandrowicz

radca prawny
FKA Furtek Komosa
Aleksandrowicz Sp.k.



MAŁE PIKSEL

Opłata solidarnościowa w praktyce jest postrzegana przez podatników jako dodatkowa stawka podatkowa w podatku dochodowym od osób fizycznych. Z punktu widzenia normatywnego jest to jednak odrębna danina publiczna. Potwierdza to kwestia uwzględniania strat z danego źródła przychodów z lat ubiegłych w podstawie obliczenia opłaty solidarnościowej, która budzi wątpliwości w orzecznictwie wojewódzkich sądów administracyjnych. Analizowany wyrok należy do tej linii orzecniczej, w której sądy opowiadają się za pomniejszaniem dochodu o takie straty w celu ustalenia podstawy obliczenia opłaty solidarnościowej. Odmienne stanowisko zakłada, że opłata solidarnościowa powinna być obliczana od dochodu nie pomniejszanego o stratę z lat ubiegłych, mimo że takiego pomniejszenia można dokonać dla celów podatku dochodowego od

osób fizycznych. Należy jednak pamiętać, że zasady ustalania opłaty solidarnościowej, mimo że dotyczą odrębnej daniny, zawarte są w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych i odwołują się do regulacji określających podstawę obliczania podatku dochodowego. W tej sytuacji nie jest wystarczające dla odmowy uwzględnienia straty z lat ubiegłych w podstawie obliczenia tej opłaty to, że przepis wskazujący o co dochód stanowiący tę podstawę można pomniejszyć wprost nie mówi o stracie z lat ubiegłych. Bez wątpienia regulacja prawna mogłaby być w tej kwestii bardziej precyzyjna.

To właśnie brak dostatecznej jasności, precyzyjności i określoności przepisów powoduje nawet w orzecznictwie sądowym wątpliwości interpretacyjne dotyczące tego problemu. W tej sytuacji słusznie sąd wskazał, że zasady poprawnej legislacji dla odmowy uwzględnienia strat z lat ubiegłych w podstawie obliczenia opłaty solidarnościowej wymagały by racjonalny prawodawca wprost wyłączyć taką możliwość, czego nie zrobił. Także pozytywnie należy ocenić powołanie się przez sąd na zawartą w ordynacji podatkowej zasadę rozstrzygania wątpliwości interpretacyjnych na korzyść podatnika. /©