



SEJM  
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

VI kadencja  
Prezes Rady Ministrów  
DSPA-140-142(4)/08  
DSPA-140-154(4)/08  
DSPA-140-161(4)/08

Warszawa, 23 września 2008 r.

Pan  
Bronisław Komorowski  
Marszałek Sejmu  
Rzeczypospolitej Polskiej

Przekazuję przyjęte przez **Radę Ministrów stanowiska** wobec poselskich oraz senackiego projektów ustaw:

- **o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o zmianie niektórych innych ustaw** (druk nr 661),
- **o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o zmianie niektórych innych ustaw** (druk nr 697),
- **o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług** (druk nr 725).

Jednocześnie informuję, że Rada Ministrów upoważniła Ministra Finansów do reprezentowania Rządu w tych sprawach w toku prac parlamentarnych.

(-) Donald Tusk

## STANOWISKO RZĄDU

### w sprawie poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o zmianie niektórych innych ustaw (druk nr 661)

Poselski projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o zmianie niektórych innych ustaw wprowadza szereg zmian do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, z późn. zm.), jak również zmienia ustawę z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2005 r. Nr 108, poz. 908, z późn. zm.) oraz ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.). Projekt ten jest w pewnej części zbieżny z rozwiązaniami zaproponowanymi w rządowym projekcie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, który został przekazany do Parlamentu w dniu 16 lipca br. Poselski projekt zawarty w druku nr 661 prawie w całości oparty został na projekcie będącym przedmiotem prac Sejmu poprzedniej kadencji (Sprawozdanie Komisji Finansów Publicznych – druk nr 1940). Projekt ten jednak nie uwzględnia krytyki ekspertów odnośnie do niektórych rozwiązań, a także zawiera propozycje rodzące bezpośrednie skutki budżetowe i w tym zakresie znacznie odbiega od projektu rządowego.

Proponowany poselski projekt ustawy Rada Ministrów w części pokrywającej się z projektem rządowym ocenia kierunkowo pozytywnie, natomiast w pozostałej części ocenia projekt negatywnie.

Do głównych założeń projektu, które należy ocenić kierunkowo pozytywnie należą:

- wprowadzenie instytucji magazynów konsygnacyjnych i rozwiązań w zakresie opodatkowania towarów przemieszczanych między państwami członkowskimi Unii Europejskiej do takich magazynów,
- możliwość wykazywania podatku należnego z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej,
- likwidacja 30% sankcji VAT za nieprawidłowe rozliczenia w tym podatku,
- określenie jednego, podstawowego terminu zwrotu podatku,
- wydłużenie terminu na dokonanie odliczenia podatku naliczonego,
- wyeliminowanie kaucji gwarancyjnej dla podatników rozpoczynających działalność w handlu wewnątrzwspólnotowym,
- możliwość składania deklaracji kwartalnych przez wszystkich podatników,
- określenie zasad zwrotu różnicy podatku w przypadku rozwiązania spółki osobowej,

- doprecyzowanie przepisów w zakresie ustalania miejsca świadczenia niektórych usług (dot. m.in. usług w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji lub rozrywki oraz usług doradczych, inżynierskich, prawniczych, księgowych oraz podobnych),
- umożliwienie podatnikowi otrzymania zwrotu kwoty podatku naliczonego w sytuacji, gdy w danym okresie nie wykonał on czynności opodatkowanych,
- wprowadzenie możliwości korekty deklaracji podatkowej po zakończeniu kontroli podatkowej,
- zmiana zasad refundacji z tytułu zakupu kas fiskalnych (z obecnych 50%, nie więcej niż 2.500 zł na 90%, nie więcej niż 700 zł) wraz ze zmianą konstrukcji sankcji z tytułu braku kasy,
- rozszerzenie katalogu pojazdów specjalnych, korzystających z pełnego odliczenia podatku, o pojazdy pogrzebowe,
- uznanie za dostawę oddania gruntów w użytkowanie wieczyste – zmiana o charakterze doprecyzującym, gdyż uchwałą NSA już obecnie czynność tę uznano za dostawę,
- doprecyzowanie regulacji dotyczących korekty podatku naliczonego w przypadku zmiany przeznaczenia nabytych towarów lub usług.

Należy jednak podkreślić, że projekt rządowy w odróżnieniu od projektu poselskiego opracowany został z uwzględnieniem ponownych konsultacji z podmiotami przedstawicielskimi odnośnie do rozwiązań proponowanych w druku 1940 i dzięki temu propozycje zawarte w rządowej wersji nowelizacji ustawy o VAT są pełniejsze, bardziej dopracowane i uwzględniające praktykę życia gospodarczego. Przykładem mogą być tutaj deklaracje kwartalne, które zgodnie z poselskim projektem byłyby obligatoryjne dla wszystkich podatników. Obowiązkowe rozliczanie się z podatku za okresy kwartalne z możliwością wyboru rozliczeń za okresy miesięczne było przedmiotem krytyki zarówno w Sejmie poprzedniej kadencji, jak i krytyki medialnej. Nie jest to zmiana ułatwiająca rozliczanie podatnikom, gdyż spowoduje zamieszanie w kwestii zasad wyboru okresu rozliczeniowego. Nie wszyscy podatnicy chcieliby bowiem korzystać z możliwości rozliczeń kwartalnych, dlatego takie rozwiązanie nie powinno być obligatoryjne, ale pozostawione do decyzji podatnika. Projekt rządowy wprowadza taką możliwość i dzięki temu wychodzi naprzeciw oczekiwaniom przedsiębiorców.

Kolejnym przykładem są rozwiązania w zakresie magazynów konsygnacyjnych, które w projekcie rządowym są korzystniejsze dla podatników, gdyż zakładają, że dostawa towarów podatnikowi zarejestrowanemu jako podatnik VAT UE może nastąpić w okresie 24 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu, a nie tylko w ciągu 6 miesięcy, co przewiduje projekt poselski. Poza tym, zgodnie z projektem rządowym, upływ 24 miesięcy od wprowadzenia towarów do magazynu nie powoduje utraty możliwości korzystania z tej procedury, w przeciwieństwie do rozwiązania przewidzianego w projekcie poselskim.

Innym przykładem są rozwiązania dotyczące art. 14 ustawy o VAT, które w wersji rządowej pełniej realizują możliwość zwrotu podatku w przypadku rozwiązania spółki osobowej.

Negatywnie należy natomiast ocenić pozostałe rozwiązania zawarte w poselskim projekcie ustawy, takie jak:

- ustalenie jednolitego terminu zwrotu podatku na 50 dni,
- wprowadzenie opodatkowania w formie ryczału kwotowego dla drobnych przedsiębiorców,
- podniesienie limitu wartości sprzedaży uprawniającej do uzyskania statusu małego podatnika (z 800 tys. euro do 1,2 mln euro, a w przypadku podatników prowadzących przedsiębiorstwo maklerskie, zarządzających funduszami powierniczymi, agentów, zleceniobiorców itp. z 30 tys. euro do 45 tys. euro),
- wprowadzenie terminu na dokonanie odliczenia podatku naliczonego wynikającego z otrzymanych faktur lub dokumentów celnych w ciągu całego roku w dowolnym okresie rozliczeniowym.

Zmiany te należy ocenić negatywnie, przede wszystkim z uwagi na bezpośrednie skutki budżetowe, które wywołują.

Szacuje się, że wprowadzenie jednolitego 50-dniowego terminu zwrotu podatku pociągnie za sobą skutki budżetowe (przesunięcie dochodów w czasie) rzędu 1,8 mld zł (w stosunku do obecnie obowiązujących regulacji). Przy czym należy zwrócić uwagę, że w związku z propozycją zawartą w tym projekcie umożliwiającą podatnikom rozliczanie podatku należnego w ciągu całego roku, bez przyporządkowania podatku z konkretnej faktury do danego okresu rozliczeniowego, skrócenie terminu na dokonanie zwrotu podatku do 50 dni może powodować zwiększenie prób wyłudzenia podatku VAT.

Podkreślić należy, że w rządowym projekcie przewiduje się również ujednolicenie terminu zwrotu podatku. Proponuje się jednak termin 60-dniowy, który rodzi o wiele mniejsze skutki budżetowe.

Z kolei skutki wprowadzenia opodatkowania w formie ryczału kwotowego dla drobnych przedsiębiorców wyniosą szacunkowo 130 – 150 mln zł. Przy czym wskazać należy, że celem tej zmiany jest objęcie tą formą rozliczeń szerokiego kręgu podatników. Warunkiem skorzystania z ryczału byłby bowiem jedynie limit obrotów do 50 tys. euro. Miesięczna stawka ryczału byłaby jednakowa dla wszystkich podatników (300 zł) bez względu na dochodowość branży, w której działają. Propozycję taką należy zatem ocenić negatywnie, gdyż co do zasady ryczałt nie może mieć na celu uszczuplenia wpływów z podatku lecz uproszczenie rozliczeń. Stawka ryczału powinna być wyliczona na podstawie danych statystycznych, które uzasadnią jej wysokość. Wysokość stawki powinna być skalkulowana jako różnica pomiędzy podatkiem należnym jaki by podatnik zapłacił a podatkiem naliczonym

jaki na zasadach ogólnych płaci w cenie nabywanych towarów i usług przy prowadzeniu działalności. Poselski projekt nie uwzględnia tych warunków. Poza tym ustalenie tylko jednej stawki w tak dużym przedziale obrotów prowadzi do niczym nieuzasadnionej sytuacji, że zarówno podatnik osiągający obroty np. do 5 tys. euro, jak i ten, który ma prawie 50 tys. euro obrotu, ponosi taki sam ciężar podatku VAT. Takie rozwiązanie może również zostać zakwestionowane na forum Unii Europejskiej (Komitecie VAT), gdzie tego rodzaju uproszczenia muszą być konsultowane.

Zmiana związana z podniesieniem limitu wartości sprzedaży, uprawniającej do posiadania statusu małego podatnika spowoduje negatywne skutki budżetowe wynikające z przesunięcia dochodów w czasie o około 70 mln zł. Przy skrajnych założeniach (teoretycznie) skutki mogłyby sięgnąć nawet 500 mln zł. Przesunięcie dochodów w czasie związane jest z tym, że mali podatnicy zamiast rozliczeń miesięcznych mogą rozliczać się kwartalnie. Ponadto, mali podatnicy mogą rozliczać się metodą kasową, co oznacza, że obowiązek podatkowy z tytułu wykonywanych czynności powstaje u nich nie z chwilą dostawy czy wykonania usługi lecz z chwilą otrzymania należności za sprzedane towary lub świadczone usługi, nie później jednak niż 90. dnia od dnia wydania towaru lub wykonania usługi. Powoduje to przesunięcie dochodów w czasie od tej grupy podatników średnio o kwartał. Podniesienie limitu określającego małego podatnika poszerza zatem krąg podmiotów, które będą mogły korzystać z tej formy rozliczeń.

Zmiana związana z umożliwieniem podatnikom odliczenia podatku naliczonego w ciągu całego roku w dowolnym miesiącu (kwartale) zrodzi skutki budżetowe i może prowadzić do nadużyć. Obecnie odliczenie przysługuje w okresie rozliczeniowym, w którym podatnik otrzymał fakturę lub w okresie następnym. W przypadku umożliwienia podatnikowi rozliczania podatku w ciągu całego roku bez konieczności przyporządkowania podatku do określonego okresu rozliczeniowego, aby mieć pewność, że podatnik poprawnie dokonał odliczenia (tylko raz z jednej faktury) należałoby dokonać kontroli u podatnika całego okresu, w którym ma prawo ująć fakturę tj. całego roku. W praktyce jest to bardzo czasochłonne (nieuczciwy lub nieuważny podatnik mógłby rozliczać jedną fakturę w kilku deklaracjach, co byłoby trudne do wychwycenia). Zaprojektowane rozwiązanie będzie zatem rodzić również koszty administracyjne związane z koniecznością uzupełnienia zasobu kadrowego aparatu skarbowego odpowiedzialnego za kontrole (będzie to wymagało zwiększenia nakładów na kontrolę związanych ze wzrostem zatrudnienia, dodatkowymi szkoleniami itp.).

Zaznaczyć należy, że projekt rządowy również przewiduje wydłużenie terminu do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z otrzymanych faktur lub dokumentów celnych, z tym, że w rządowym projekcie proponuje się wydłużenie tej możliwości z dwóch do trzech okresów rozliczeniowych.

Poza tym projekt poselski wprowadza zmianę zasad rozpoznawania momentu powstania obowiązku podatkowego, przy jednoczesnym wprowadzeniu swobody wyboru terminu rozpoznawania tego obowiązku. Rozwiązanie to ma na celu przyspieszenie momentu powstania tego obowiązku, przy jednoczesnym wprowadzeniu fakultatywności rozpoznawania obowiązku podatkowego.

Propozycję tą należy ocenić negatywnie. W ocenie Rady Ministrów nie można pozostawić podatnikom dowolności w określaniu momentu powstania obowiązku podatkowego w VAT. Obowiązek ten musi być precyzyjnie określony, a nie zależny od woli podatnika, gdyż mogłoby to prowadzić do rozszczęlnienia systemu VAT. Rozwiązanie to pociągnie za sobą wzrost liczby błędnych faktur, wadliwych deklaracji i rejestrów. Rozliczanie przez podatników niektórych transakcji wg obecnych reguł, przy jednoczesnym wprowadzeniu nowych ogólnych zasad, wiązać się będzie z koniecznością przestawienia u podatników obecnych systemów rozliczeń finansowych i wdrożenia nowych procedur. Zaproponowane rozwiązanie może również rodzić liczne wątpliwości dla nabywcy, który musi mieć pewność, w którym momencie może dokonać odliczenia podatku naliczonego, np. w związku z koniecznością powiązania odliczenia z momentem wykonania usługi.

Zaprojektowana zmiana nie uwzględnia poza tym wszystkich szczególnych momentów powstania obowiązku podatkowego zawartych w ustawie o podatku od towarów i usług, choć z uzasadnienia do tej propozycji wynika, że szczególne zasady rozpoznawania tego obowiązku pozostaną.

Najistotniejsze jest jednak to, że nie są to zmiany korzystne dla podatników, gdyż generalnie przyspieszają u nich moment powstania obowiązku podatkowego i co do zasady, powodują konieczność szybszego rozliczenia w podatku od towarów i usług transakcji. Należy również podkreślić, iż obecne brzmienie art. 19 ustawy o VAT od lat nie rodzi w zasadzie żadnych wątpliwości interpretacyjnych i jak dotąd nie zgłaszano istotnych problemów w stosowaniu tych przepisów.

Ponadto należy zaznaczyć, że przy szacowaniu skutków budżetowych nie uwzględniono proponowanej fakultatywności rozpoznawania obowiązku podatkowego. Wprowadzenie takiej opcji znacząco zredukuje szacowane w poselskim projekcie ustawy skutki z tytułu ujednolicenia momentu powstania obowiązku podatkowego.

Negatywnie należy również zaopiniować zawartą w poselskim projekcie zmianę do ustawy – Prawo o ruchu drogowym. Przyjęcie tej regulacji spowoduje swobodną ocenę sytuacji wymagania zaświadczenia wymienionego w przepisie art. 72 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy – Prawo o ruchu drogowym. Mogłoby to prowadzić do sytuacji spowolnienia procesu rejestracji w przypadku pojazdów sprowadzonych z zagranicy, narażenia organu rejestrującego na dodatkowe koszty w przypadku wystąpienia przez wnioskodawcę z odwołaniem do organu wyższego stopnia, jak też utratę zaufania do organu administracji publicznej.

Ponadto wskazać należy, że brzmienie zmian zaproponowanych w poselskim projekcie do art. 29 ust. 10 i 10a ustawy o VAT nie koresponduje z uzasadnieniem do tego projektu. W uzasadnieniu wskazano, że zmiana wyeliminuje obowiązujący obecnie stan, w którym podatnik zamierzający przekazać używane towary (np. komputery) na cel charytatywny zobowiązany jest naliczać VAT od ceny nabycia przekazywanych towarów, a nie od ich aktualnej wartości. Wnioskodawcy projektu nie uwzględnili jednak faktu, że już od dnia 1 stycznia 2008 r. - data wejścia w życie ustawy z dnia 19 września 2007 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zwrocie osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym (Dz. U. Nr 192, poz. 1382) – podatnicy określają podstawę opodatkowania przy nieodpłatnych przekazaniach towarów (darowiznach) z uwzględnieniem ceny nabycia tych towarów (kosztu wytworzenia), określonych w momencie dostawy tych towarów. Oznacza to uwzględnienie przy określaniu tej podstawy realnej wartości przekazywanych towarów, a nie ich wartości historycznej. Zmiana zawarta w poselskim projekcie jest zatem bezprzedmiotowa dla osiągnięcia celu zapisanego w uzasadnieniu projektu, chyba że wnioskodawcy chodziło o ograniczenie stosowanych od 1 stycznia 2008 r. regulacji.

Powyższe świadczy o skupieniu się projektodawcy przede wszystkim na rozwiązaniach wcześniej wypracowanych. Wykorzystując wcześniejsze rozwiązania nie „dopasowano” ich jednak w pełni do nowych elementów, które proponuje się w projekcie poselskim. Przykładem jest tutaj wskazanie w poselskim projekcie ustawy (w pkt 44 projektu), że dodawany jest do ustawy załącznik nr 10, podczas gdy w istocie załącznika tego nie ma i konieczność jego dołączenia nie wynika z żadnego przepisu projektu.

Pomimo zatem, że poselski projekt ustawy jest w pewnej części zbieżny z rozwiązaniami zaproponowanymi w projekcie rządowym, to wersja rządowa, co należy szczególnie podkreślić, jest pełniejsza, bardziej kompleksowa i jest o wiele dalej idąca niż propozycje poselskie. Rządowy projekt zawiera szereg całkowicie nowych rozwiązań, oczekiwanych przez podatników, jak np. rozszerzenie wyłączenia z opodatkowania VAT w odniesieniu do zorganizowanej części przedsiębiorstwa, likwidację zakazu odliczania podatku od wydatków, które nie stanowią kosztu uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, zwolnienie dostaw nieruchomości również niemieszkalnych po pierwszym zasiedleniu, okresowe zwolnienie od podatku dostawy towarów objętych spisem z natury, dokonywanej przez osoby fizyczne, które zaprzestają działalności, czy też możliwość powrotu do zwolnienia podmiotowego po roku od jego utraty (obecnie po 3 latach). Poza tym projekt ten zawiera zmiany związane z wdrożeniem do ustawy o VAT dyrektywy Rady 2007/74/WE z dnia 20 grudnia 2007 r. w sprawie zwolnienia towarów przywożonych przez osoby podróżujące z państw trzecich z podatku od wartości dodanej i akcyzy (Dz. Urz. UE L 346 z 29.12.2007 r., str. 6). Rozwiązań takich nie zawiera projekt poselski.

Reasumując, wprawdzie projekt poselski zawiera wiele rozwiązań przewidzianych projektem rządowym, to jednak niektóre rozwiązania zawarte wyłącznie w projekcie poselskim powodują znaczne skutki budżetowe i rodzą uzasadnione wątpliwości co do spójności i racjonalności, a także co do zgodności z prawem Unii Europejskiej. Uwzględniając zatem fakt, że projekt rządowy jest pełniejszy, bardziej dopracowany, a dodatkowo w wielu miejscach bardziej korzystny dla przedsiębiorców, Rada Ministrów rekomenduje procedowanie nad rządowym projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw.