



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 sejmowy nr 697)

Poselski projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o zmianie niektórych innych ustaw zawarty w druku sejmowym nr 697 wprowadza szereg zmian do ustawy z dnia 11 marca 2004r. 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. 50, z późn. zm.). Są to zmiany o różnym charakterze zarówno merytorycznym, jak i technicznym. Niektóre zaproponowane w projekcie rozwiązania są zbieżne z rozwiązaniami zaproponowanymi w rządowym projekcie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, który w dniu 16 lipca 2008 r. został skierowany do Parlamentu. Poselski projekt zawarty w druku 697 w zasadniczej części oparty został na projekcie będącym przedmiotem prac Sejmu poprzedniej kadencji (druk 1940). Projekt nie uwzględnia jednak głosów krytyki ekspertów odnośnie do niektórych rozwiązań, które już wcześniej były dyskutowane w Parlamencie. Zawiera on propozycje uregulowań rodzące bezpośrednio skutki budżetowe, i w tym zakresie odbiega od projektu rządowego.

Rozwiązania zawarte w poselskim projekcie ustawy, zbieżne z rozwiązaniami zawartymi w projekcie rządowym, Rząd ocenia kierunkowo pozytywnie. W pozostałym zakresie proponowane zmiany ocenia się negatywnie.

Do głównych zmian, które należy ocenić kierunkowo pozytywnie, należą:

- wprowadzenie instytucji magazynów konsygnacyjnych,
- wyłączenie z zakresu opodatkowania zbycia zorganizowanej części przedsiębiorstwa,
- uregulowanie kwestii związanych ze zwrotem różnicy podatku w przypadku rozwiązania spółki cywilnej lub handlowej nie mającej osobowości prawnej, a także osobom fizycznym, po zakończeniu działalności,

- 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),
- możliwość wykazywania podatku należnego z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej,
- umożliwienie podatnikowi zwrotu kwoty podatku naliczonego w sytuacji, gdy w danym okresie nie wykonał żadnych czynności opodatkowanych,
- wykreślenie ograniczenia prawa do odliczenia podatku naliczonego w sytuacji, gdy wydatek nie stanowi kosztu uzyskania przychodu w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym,
- wyeliminowanie kaucji gwarancyjnej dla podatników rozpoczynających działalność w handlu wewnątrzwspólnotowym,
- doprecyzowanie regulacji dotyczących korekty podatku naliczonego w przypadku zmiany przeznaczenia nabytych towarów lub usług,
- możliwość składania przez wszystkich podatników rozliczeń kwartalnych,
- likwidacja 30% sankcji VAT za nieprawidłowe rozliczenia w tym podatku,
- zmiany zasad rekompensowania podatnikom wydatków związanych z nabyciem kas rejestrujących (z obecnych 50% nie więcej niż 2500 zł na 90% nie więcej niż 700 zł),
- rozszerzenia katalogu pojazdów specjalnych, korzystających z pełnego odliczenia podatku, o pojazdy pogrzebowe,
- wprowadzenie możliwości korekty deklaracji podatkowej po zakończeniu kontroli podatkowej,
- uznanie za dostawę towarów czynności ustanowienia oraz zbycia prawa wieczystego użytkowania gruntów.

Podkreślić jednak należy, że rozwiązania zaproponowane w projekcie rządowym, w odróżnieniu od projektu poselskiego, opracowane zostały z uwzględnieniem ponownych konsultacji z podmiotami przedstawicielskimi w zakresie rozwiązań proponowanych wcześniej w druku 1940, przez co propozycje zawarte w rządowej wersji nowelizacji ustawy o VAT są pełniejsze, bardziej doprecyzowane i uwzględniające praktykę życia gospodarczego.

Przykładem mogą tu być propozycje rozwiązań dotyczące magazynów konsygnacyjnych. Rozwiązania zaproponowane w projekcie rządowym są prostsze a jednocześnie bardziej

jednoznaczne w zakresie rozwiązania poszczególnych kwestii związanych z opodatkowaniem towarów przemieszczanych do takich magazynów. Dotyczy to m.in. kwestii związanych z niepobraniem towarów z magazynu w określonym przepisami terminie, czy też ze zużyciem tych towarów w magazynie. Dodatkowo zaś rozwiązania dotyczące magazynów konsygnacyjnych zawarte 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, zatem w okresie dłuższym niż okres 6 – miesięczny, który został przewidziany w projekcie poselskim. Ponadto, zgodnie z projektem rządowym, upływ 24 miesięcy od wprowadzenia towarów do magazynu nie będzie powodował utraty możliwości korzystania z tej procedury - w odróżnieniu od rozwiązań zawartych w projekcie poselskim.

Kolejnym przykładem są zaproponowane w projekcie poselskim rozliczenia kwartalne przewidziane dla wszystkich podatników, z możliwością wyboru rozliczeń za okresy miesięczne. Wprowadzenie jako zasady rozliczeń kwartalnych z możliwością wyboru rozliczeń miesięcznych było przedmiotem krytyki przy pracach nad projektem ustawy rozpatrywanym przez Sejm poprzedniej kadencji. Zmiana taka spowodowałaby niejasności w kwestii zasad wyboru okresu rozliczeniowego. Nie wszyscy podatnicy chcieliby bowiem korzystać z możliwości rozliczeń kwartalnych, dlatego takie rozwiązanie powinno być w każdym przypadku pozostawione podatnikowi do wyboru. Projekt rządowy wprowadza taką możliwość wychodząc naprzeciw oczekiwaniom przedsiębiorców.

Inny przykład stanowią rozwiązania dotyczące art. 14 ustawy o VAT, które w wersji rządowej pełniej realizują możliwość zwrotu podatku w przypadku rozwiązania spółki osobowej.

Poselski projekt ustawy zawiera również takie propozycje rozwiązań, które z uwagi na skutki, jakie powodują, należy zdecydowanie ocenić negatywnie. Niektóre z nich stwarzają również możliwości do popełniania nadużyć. Dotyczy to takich rozwiązań jak:

- ustalenie terminu zwrotu podatku na 50 dni,
- „rozluźnienie” przepisów dotyczących tzw. „złych długów”,
- rozwiązania dotyczące odsprzedaży usług.

Ustalenie jednego 50-dniowego podstawowego terminu zwrotu podatku pociągnęłoby za sobą olbrzymie skutki budżetowe związane z przesunięciem dochodów w czasie. Skutki te szacuje się na ok. 1,8 mld zł w skali roku, w stosunku do obecnie obowiązujących regulacji. Zauważyć również trzeba, że w uzasadnieniu do projektu skutki budżetowe z tytułu skrócenia terminu zwrotu zostały całkowicie pominięte.

Rządowy projekt ustawy zawiera również zmiany w zakresie skrócenia terminu zwrotu podatku. W projekcie rządowym jednak przewidziany został 60 – dniowy termin zwrotu, który pociąga za sobą znacznie mniejsze skutki budżetowe.

Proponowane w projekcie poselskim zliberalizowanie przepisów dotyczących ulgi za „złe długi”, stanowi niebezpieczną propozycję rozwiązań, ponieważ stwarza możliwości popełniania nadużyć podatkowych i wywołuje określone skutki budżetowe. Zaproponowana zmiana daje podatnikom prawo do skorygowania podatku należnego z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na terytorium kraju również w przypadku wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona. Wprowadza też rozwiązanie polegające na skreśleniu wynikającego z obecnych rozwiązań warunku dotyczącego statusu dłużnika jako podatnika VAT czynnego, niebędącego w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji. Proponowane zmiany prowadzące do „rozszerzenia” rozwiązań dotyczących „złych długów” i objęcia możliwością dokonania korekty każdej uprawdopodobnionej wierzytelności oznacza w praktyce zwiększenie udziału budżetu państwa w ryzyku gospodarczym podatnika. Projektowana regulacja rozszerzająca przesłanki korygowania podatku należnego, uchyla bowiem równocześnie regulacje ograniczające możliwość nadużyć w stosowaniu tej instytucji. W szczególności propozycja ta, umożliwiając dokonywanie korekt również w sytuacji, gdy już w momencie zawierania transakcji, jak i w momencie korekty nabywca nie musi być czynnym podatnikiem VAT – oznacza stworzenie możliwości nadużyć podatkowych i wyłudzenia kwot z budżetu. Będzie to bowiem prowadzić do sytuacji, w których sprzedawca skoryguje kwotę podatku należnego, zmniejszając tym samym swoją należność wobec budżetu państwa, nabywca natomiast niebędący podatnikiem czynnym korekty żadnej nie dokona. Skutki tych propozycji zostaną dodatkowo poszerzone w związku z proponowanym w projekcie wydłużeniem terminu dokonywania korekt. W efekcie zatem znacznie wzrasta ryzyko strat dla budżetu państwa.

Proponowana regulacja dotycząca odprzedaży usług ma na celu, jak wynika z uzasadnienia do projektu, dostosowanie przepisów o podatku VAT do potrzeb obrotu gospodarczego, poprzez rozwiązanie problemu tzw. „refakturowania”. Zmiana ta jednak w swojej konstrukcji nie wprowadza jakościowo żadnej zmiany w stosunku do obecnie obowiązujących regulacji w tym zakresie. Każde bowiem świadczenie usług między zleceniodawcą a podzleceniodawcą będącymi podatnikami VAT, podlega opodatkowaniu VAT. Wprowadzenie proponowanego zapisu spowodowałoby wątpliwości co do traktowania tego rodzaju świadczeń sprzed tej zmiany. Najistotniejsze jest jednak to, że powyższe rozwiązanie mogłyby wprowadzić do ustawy wręcz zalegalizowany system „omijania” przepisów w celu zapłacenia mniejszego podatku. Prowadziłoby to bowiem do sytuacji, w której świadczący usługę celowo rozdzielałby jedno świadczenie na kilka różnych, jeżeli zakupy przez niego dokonywane w celu wykonania jego usługi byłyby objęte stawkami obniżonymi. Pociąga to za sobą nie tylko konsekwencje o charakterze fiskalnym, ale również łamie podstawowe zasady dotyczące opodatkowania podatkiem od towarów i usług.

Podobnie zawarta w poselskim projekcie propozycja w zakresie wprowadzenia zmian w regulacjach dotyczących obowiązku ustanowienia przedstawiciela podatkowego może doprowadzić do pewnych nieprawidłowości. Ma ona na celu zmianę delegacji dla Ministra Finansów w taki sposób, aby nie mógł on określać warunków jakie musi spełniać przedstawiciel podatkowy. Zmiana ta, jak wynika z uzasadnienia projektu, ma na celu ułatwienie znalezienia przedstawiciela podatkowego. Należy jednak mieć na uwadze rolę, jaką spełnia przedstawiciel podatkowy. Przedstawiciel podatkowy przede wszystkim odpowiada solidarnie z podatnikiem za zobowiązania podatkowe podatnika, którego reprezentuje. Ponadto, z uwagi na konieczność wypełniania ciężących na nim obowiązków podatkowych, przedstawicielem podatkowym powinna być osoba, która posiada właściwe przygotowanie merytoryczne do wykonywania takich usług. W związku z tym, zniesienie wymogu określania dodatkowych warunków, jakie musi spełniać podmiot, który może być ustanowiony przedstawicielem podatkowym może spowodować, że funkcje będą piastowały podmioty nie dające gwarancji dokonania rozliczeń podatkowych w sposób prawidłowy.

Negatywnie należy również ocenić inne przedstawione w projekcie poselskim regulacje.

W projekcie poselskim zaproponowano nadanie nowego brzmienia definicji eksportu towarów poprzez – jak wskazano w uzasadnieniu do projektu – włączenie do definicji

eksportu towarów nieodpłatnego przekazania towarów wywożonych poza terytorium Wspólnoty. Należy zauważyć, że dotychczas obowiązująca definicja eksportu towarów jest zgodna z przepisami dyrektywy (art. 146 ust. 1 lit. a, w powiązaniu z art. 2 dyrektywy 112/WE) i dotyczy dostawy towarów wysyłanych lub transportowanych, dokonywanej odpłatnie i z drugiej strony obejmuje tylko te czynności, które stanowią dostawę towarów. Propozycja zawarta w poselskim projekcie oznacza uznanie za eksport towarów również czynności sprzedaży praw spółdzielczych, które są charakterystyczne dla obrotu dokonywanego w kraju. Rozwiązanie takie pozostanie w niezgodności z przepisami wspólnotowymi i dodatkowo może powodować utrudnienia w interpretacji i stosowaniu przepisu. Propozycja nowej definicji eksportu, pomijająca obecną treść art. 2 pkt 8 lit. b ustawy, jest rozwiązaniem niezgodnym z przepisami unijnymi. Pomija ona całkowicie kryteria uznania danej czynności za eksport, wynikające z przepisów rozporządzenia Rady (WE) nr 1777/2005 z dnia 17 października 2005 r., będącego rozporządzeniem wykonawczym do dyrektywy. Odniesienie do treści tego rozporządzenia znajduje się w obecnym brzmieniu przepisu art. 2 pkt 8 lit. b ustawy. Przy czym nie wiadomo, czy zmiana definicji eksportu towarów w takim właśnie kierunku była celowym działaniem projektodawcy, czy też jest wynikiem nieporozumienia. W uzasadnieniu do projektu ustawy brak jest bowiem jakiegokolwiek wyjaśnienia na ten temat. Nie wiadomo zatem jaki w rezultacie tej zmiany ma być osiągnięty efekt.

Proponowana w projekcie poselskim regulacja dotycząca wyłączenia z zakresu opodatkowania zorganizowanej części przedsiębiorstwa jest natomiast niepełna. Nie uwzględnia ona bowiem warunku określonego w dyrektywie Rady w zakresie następstwa prawnego nabywcy zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Warunek ten jest szczególnie istotny przy proponowanej, szerokiej definicji zorganizowanej części przedsiębiorstwa. W ocenie Rządu kompletna, prawidłowa zmiana w tym zakresie powinna, w odniesieniu do zorganizowanej części przedsiębiorstwa, odwoływać się do przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, ze zm.), które regulują prawa i obowiązki następców prawnych przejmujących zorganizowaną część przedsiębiorstwa. Takie właśnie rozwiązanie zawiera projekt rządowy.

Natomiast propozycja likwidacji zakazu odliczania podatku od towarów i usług w sytuacji, gdy wydatek na nabycie towarów lub usług nie stanowi kosztu uzyskania przychodu

w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, jest również zawarta w projekcie rządowym. Propozycję zawartą w projekcie poselskim należy także w tym przypadku uznać za niepełną. Nie zawiera ona propozycji zmian pozostałych przepisów powiązanych z likwidowanym zapisem.

Kompleksowa zmiana przepisów zawierająca odejście od odwoływania się przy kwalifikacji danego wydatku do odliczenia do przepisów o podatku dochodowym zamieszczona została w projekcie rządowym.

W poselskim projekcie zaproponowano wprowadzenie regulacji dotyczącej zmiany zasad rozpoznawania momentu powstania obowiązku podatkowego. Propozycja ta nie uwzględnia jednak pewnej krytyki, która dotyczyła tych propozycji w trakcie prac nad takim rozwiązaniem w Sejmie poprzedniej kadencji. Przede wszystkim nie jest to zmiana korzystna dla podatników, gdyż generalnie przyspiesza powstanie obowiązku podatkowego. Poza tym obowiązujące obecnie regulacje od wielu już lat nie powodują co do zasady trudności interpretacyjnych. Wprowadzenie w życie proponowanych zmian spowoduje dużo zamieszania i bez wątpienia konieczność uzyskiwania nowych interpretacji, gdyż podatnicy przyzwyczaili się do obecnych uregulowań.

Przedstawiona w projekcie poselskim regulacja w zakresie usług świadczonych na ruchomym majątku rzeczowym polegająca na złagodzeniu wymogu związanego z warunkiem wywozu towarów po wykonaniu tych usług poza terytorium kraju w ciągu 30 dni od wykonania usługi, poprzez wydłużenie terminu na wywiezienie tych towarów do 90 dni nie ma charakteru kompleksowej regulacji. Wprowadzeniu tej regulacji powinna towarzyszyć odpowiednia zmiana w art. 12 ust. 1 pkt 6 ustawy (terminy w tych dwóch przepisach powinny być ze sobą skorelowane).

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 spowolnienia procesu rejestracji w przypadku pojazdów sprowadzonych z zagranicy.

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.

Negatywnie należy ocenić również propozycję wprowadzenia zryczałtowanej formy opodatkowania dla niektórych podmiotów. Przede wszystkim, projekt zakłada, że podatnik świadczący określone usługi wymienione w załączniku miałby prawo do korzystania z tej formy opodatkowania również przy świadczeniu tych usług na rzecz innych podatników. W projekcie nie zakłada się bowiem wyłączenia z możliwości rozliczenia w tej formie podatników wykonujących usługi na rzecz innych podatników. Biorąc pod uwagę fakt, że podatnik ryczałtowy nie ma prawa do wykazywania podatku w fakturach (co jest rozwiązaniem zasadnym ze względu na specyfikę wyliczenia podatku) oraz nie ma prawa do odliczenia podatku naliczonego – przedstawiona propozycja nie znajduje uzasadnienia. Ponadto, proponowane wysokości stawek podatku kwotowego (zryczałtowanego) nie uwzględniające miejsca prowadzenia działalności gospodarczej nie mogą być zaakceptowane. Ustalenie tylko jednej stawki dla poszczególnych usług w tak dużym przedziale obrotów prowadzi do niczym nieuzasadnionej sytuacji, w której zarówno podatnik osiągający obroty np. do 5 tys. zł, jak i ten, który ma prawie 160 tys. zł obrotu, ponosi taki sam ciężar podatku VAT. Takie rozwiązanie może również zostać zakwestionowane na forum Unii Europejskiej (Komitecie VAT), gdzie tego rodzaju uproszczenia powinny być konsultowane.

Poselski projekt ustawy, pomimo tego, że jest zbieżny w pewnym zakresie z rozwiązaniami zaproponowanymi w projekcie rządowym, nie może być poparty. Wersja rządowa, co należy szczególnie podkreślić, jest pełniejsza, bardziej kompleksowa i o wiele dalej idąca niż propozycje poselskie. Rządowy projekt zawiera szereg całkowicie nowych rozwiązań, oczekiwanych przez podatników, jak np. zwolnienie dostaw nieruchomości również niemieszkalnych po pierwszym zasiedleniu, okresowe zwolnienie od podatku dostawy towarów objętych spisem z natury, dokonywanej przez osoby fizyczne, które zaprzestaną działalności, czy też możliwość powrotu do zwolnienia podmiotowego po roku od jego utraty (obecnie po 3 latach), 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. 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.

Mając na uwadze przedstawione zastrzeżenia i wątpliwości dotyczące proponowanych regulacji w poselskim projekcie, Rząd rekomenduje procedowanie nad rządowym projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, który jest dopracowany, pełniejszy i w wielu rozwiązaniach bardziej korzystny dla podatników.