

UZASADNIENIE

Projekt ustawy zawiera zmiany do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, z późn. zm.), których zasadniczym celem jest uproszczenie przepisów w zakresie podatku od towarów i usług, doprecyzowanie brzmienia określonych regulacji prawnych i zniesienie pewnych ograniczeń formalnoprawnych wynikających z obecnych uregulowań. Projekt ustawy zawiera również propozycje zmian związanych z dostosowaniem polskich przepisów o podatku od towarów i usług do przepisów Unii Europejskiej.

Niektóre z przedstawionych propozycji zmian są związane z wykonaniem wyroków Trybunału Konstytucyjnego, które w 2007 r. zapadły w odniesieniu do przepisów o podatku od towarów i usług.

W art. 2 ustawy (pkt 1 projektu), stanowiącym słowniczek różnych terminów zawartych w ustawie, zmienia się pkt 14, zawierający definicję „pierwszego zasiedlenia”. Wiąże się to ze zmianą przepisu art. 43 ust. 1 pkt 10, w którym przewidziano zwolnienie od podatku dla wszystkich obiektów budownictwa po pierwszym zasiedleniu, a nie jak obecnie tylko dla tych o charakterze mieszkalnym. Przez pierwsze zasiedlenie należy rozumieć oddanie po wybudowaniu lub po ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30 % wartości początkowej, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu.

Zmiana w pkt 25 art. 2 wiąże się z ujednoczeniem w przepisach ustawy odwołania do formy prawnej instytucji wspólnego inwestowania. Zmiana ta wynika z faktu, że obecną, właściwą nazwą formy tego inwestowania są fundusze inwestycyjne, a nie fundusze powiernicze, które na mocy ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o funduszach inwestycyjnych (Dz. U. Nr 139, poz. 933, z późn. zm.) zostały zlikwidowane lub przekształcone w fundusze inwestycyjne otwarte. Analogiczną zmianę proponuje się w art. 30 ust. 1 ustawy (pkt 21 projektu).

Ponadto w art. 2 dodawane są pkt 27c i 27d (definicja magazynu konsygnacyjnego i prowadzącego magazyn konsygnacyjny), które są związane z wprowadzaniem w art. 12a regulacjami w zakresie opodatkowania towarów przemieszczanych z innego państwa członkowskiego do magazynu konsygnacyjnego zlokalizowanego na terytorium kraju. Definicja magazynu konsygnacyjnego określa, że za magazyn taki może być uznane wyodrębnione miejsce dla przechowywania towarów, które są przemieszczane przez podatnika podatku od wartości dodanej dla podatnika podatku od towarów i usług. Z kolei za prowadzącego magazyn konsygnacyjny będzie uznawany podatnik, który przechowuje w nim towary i je pobiera.

Zmiana w art. 5 ust. 3 (pkt 2 projektu) ma charakter doprecyzowujący odnośnie kwalifikacji prawnej tzw. remanentu likwidacyjnego. Proponuje się wskazanie wprost, że opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają towary, o których mowa w art. 14 ustawy, co zmienia obowiązujący, niezbyt precyzyjny przepis art. 5 ust. 3, odwołujący się do art. 5 ust. 1 ustawy. Należy zaznaczyć, że art. 5 ust. 1 zawiera katalog czynności podlegających opodatkowaniu, takich jak import towarów czy wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, których to czynności nie sposób odnieść do sytuacji określonej w art. 14.

W art. 6 ustawy (pkt 3 projektu) proponuje się rozszerzyć wyłączenie z opodatkowania podatkiem od towarów i usług również w odniesieniu do zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Jednocześnie w przepisie tym została zawarta definicja zorganizowanej części przedsiębiorstwa, która jest analogiczna jak określona w przepisach o podatku dochodowym. Przepis w tym zakresie miałby zastosowanie jeżeli nabywcy zorganizowanej części przedsiębiorstwa wchodziliby zgodnie z ustawą Ordynacja podatkowa w prawa i obowiązki zbywcy. Proponuje się aby wyłączenie z opodatkowania transakcji zbycia przedsiębiorstwa, czy też zorganizowanej części przedsiębiorstwa było możliwe wówczas, gdy nabywca jest lub w wyniku tej transakcji stanie się podatnikiem podatku od towarów i usług, a zbywca przekazał mu dokumentację umożliwiającą dokonywanie stosownej korekty.

Konsekwencją tej zmiany jest zmiana art. 91 ust. 9 (pkt 44 projektu). Wprowadzenie proponowanej zmiany w odniesieniu do zorganizowanej części przedsiębiorstwa, zarówno w art. 6 jak i art. 91 nie pociągnie za sobą skutków

budżetowych z uwagi na konieczność kontynuowania korekt podatku przez nabywcę.

Ponadto, w art. 6 ustawy proponuje się zmianę o charakterze celowościowo-technicznym dostosowującą systematykę ustawy do przepisów dyrektywy VAT 112/2006/WE, polegającą na skreśleniu z czynności wyłączonych z zakresu ustawy o podatku od towarów i usług działalności w zakresie gier losowych, zakładów wzajemnych, gier na automatach i gier na automatach o niskich wygranych, podlegającej opodatkowaniu podatkiem od gier na zasadach określonych w odrębnej ustawie (art. 6 pkt 3) i uznaniu jej za działalność zwolnioną od podatku od towarów i usług. Zmiana ta ma charakter porządkujący, gdyż do tej pory działalność w zakresie gier losowych, zakładów wzajemnych itp. nie podlegała co do zasady opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, co nie oznaczało, że podmioty prowadzące taką działalność nie wykonywały działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług. Proponowana zmiana jednoznacznie wskazuje, że działalność ta podlega przepisom ustawy o podatku od towarów i usług, przy czym jest z tego podatku zwolniona (art. 43 ust. 1 pkt 15 – pkt 33 projektu), co oznacza, że nadal brak jest obciążenia tej działalności podatkiem VAT. Zmiana ta nie pociąga zatem za sobą skutków o charakterze ekonomicznym.

Proponowana zmiana w art. 7 ustawy (pkt 4 projektu) polega m.in. na dodaniu w ust. 1 tego artykułu pkt 6 i 7. Regulacja zawarta w pkt 6 ma na celu uznanie za dostawę towarów czynności oddania gruntów w użytkowanie wieczyste. Użytkowanie wieczyste ustanawiane jest co do zasady na okres 99 lat w drodze umowy cywilnoprawnej w formie aktu notarialnego. Jednocześnie uchwałą Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 stycznia 2007 r. (sygn. akt I FSP 1/06) czynności te zostały uznane za odpłatną dostawę towarów. Proponowana zmiana pozwoli zatem uniknąć rozbieżności między brzmieniem ustawy a orzecnictwem sądowym. Również zbycie prawa wieczystego użytkowania gruntów będzie uznane za odpłatną dostawę towarów (pkt 7). Regulacja nie odnosi się do przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności, gdyż czynność ta mieści się w ogólnej definicji dostawy zawartej w tym artykule (ust. 1) i nie ma potrzeby czynienia w tym zakresie odrębnych uregulowań. Dodawany pkt 7 precyzuje również, jak należy traktować czynności

związane ze zbyciem praw spółdzielczych, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 5 ustawy. Zmiana ta ma charakter wyłącznie uściślający, potwierdzający w sposób jednoznaczny również starą interpretację przepisów i stosowaną praktykę i polega na jasnym określeniu w przepisach ustawy, że zbycie praw spółdzielczych jest traktowane również jako dostawa, podobnie jak ich ustanowienie. Wprowadzenie zmiany ma na celu eliminację pojawiających się niekiedy wątpliwości w tym zakresie.

W art. 7 ust. 4 pkt 2 proponuje się podnieść limit (z 5 zł do 10 zł), poniżej którego przekazanie jednostkowego towaru (prezentu o małej wartości), nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Jest to zmiana oczekiwana przez przedsiębiorców i uzasadniona procesami inflacyjnymi oraz realiami gospodarczymi. Ponadto, proponuje się w pełni skorelować określanie tego limitu z zasadami stosowanymi przy określeniu podstawy opodatkowania w nieodpłatnych przekazywaniach towarów, co powinno uprościć rozliczanie tego rodzaju czynności. Obecnie ustalenie wartości przekazywanego prezentu według wartości rynkowej (kwoty brutto), a nie według ceny nabycia, czy kosztu wytworzenia jest trudne w stosowaniu. W sytuacji przekazywania samodzielnie wytwarzanych produktów, które stanowią prezenty o małej wartości, brak bezpośredniego odniesienia do kosztów wytworzenia utrudnia ustalenie wartości takiego prezentu. Zaproponowana zmiana wskazująca na uwzględnienie jednostkowej ceny nabycia towaru (bez podatku), a gdy nie ma ceny nabycia, jednostkowego kosztu wytworzenia, określonych w momencie przekazywania towaru, ułatwi zatem podatnikom prawidłowe ustalenie wartości tzw. „małych prezentów”.

W art. 8 (pkt 5 projektu) proponuje się wskazać (dodawany ust. 4), że przy określaniu miejsca świadczenia usług, usług nie identyfikuje się przy pomocy klasyfikacji statystycznych, chyba że przepisy o podatku od towarów i usług w tym zakresie powołują symbole usług. Zmiana ta pozwoli na wyeliminowanie przypadków, gdy usługa identyfikowana za pomocą klasyfikacji statystycznych nie jest tożsama przedmiotowo z usługą, o której mowa w dyrektywie 112/2006/WE, z uwzględnieniem orzecznictwa europejskiego. Konsekwencją dodania ust. 4 w art. 8 jest konieczność dodania zastrzeżenia do tego przepisu w art. 8 ust. 3 ustawy.

W art. 9 ust. 2 pkt 1 lit. a (pkt 6 projektu) proponuje się zawarcie odwołania wprost do działalności gospodarczej podatnika, a nie do czynności wykonywanych przez niego jako podatnika, co jedynie uściśli i ujednolici pojęcia zawarte w ustawie. Analogiczną zmianę proponuje się w art. 11 ust. 1 (pkt 7 projektu) i w art. 13 ust. 3 (pkt 9 projektu). Przy czym odejście od obecnie zamieszczonych na końcu przepisu art. 11 ust. 1 słów „na terytorium kraju”, a w przepisie art. 13 ust. 3 słów „na terytorium tego innego państwa członkowskiego” uzasadnione jest tym, że proponowane odwołanie bezpośrednio do działalności gospodarczej oznacza uwzględnienie wszystkich czynności wykonywanych przez podatnika służących tej działalności a nie tylko tych, które są przyporządkowane do działalności na terytorium określonego państwa.

Dodanie art. 12a oraz art. 20a i 20b (pkt 8 i 14 projektu) ma na celu wprowadzenie szczególnych regulacji stosowanych w wielu państwach członkowskich wobec towarów przemieszczanych do magazynu konsygnacyjnego (definicja tego pojęcia została zamieszczona w art. 2 pkt 27c). Z magazynu tego towary może pobierać wyłącznie jeden odbiorca (ang. call-off stock). Należy zaznaczyć, że dostawa tych towarów (przeniesienie prawa do rozporządzania jak właściciel) następuje w momencie pobrania tych towarów przez odbiorcę (nabywcę). Proponowane rozwiązania upraszczają rozliczenie tego rodzaju transakcji zarówno przy towarach przywożonych do magazynu konsygnacyjnego zlokalizowanego na terytorium Polski, jak i towarów wywożonych do takiego magazynu położonego na terytorium innego państwa członkowskiego. Podstawową cechą tych uproszczeń jest uznanie, że przemieszczenie towarów do magazynu konsygnacyjnego zlokalizowanego na terytorium Polski powoduje powstanie obowiązku podatkowego z tytułu wewnątrzspółnotowego nabycia towarów i odpowiednio dostawy towarów u polskiego podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT UE, natomiast przy przemieszczaniu towarów do magazynu, odpowiadającemu magazynowi konsygnacyjnemu, zlokalizowanego na terytorium innego państwa członkowskiego, rozpoznawanie obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług uwzględnia również reguły podatkowe obowiązujące w tym innym państwie członkowskim (art. 12a ust. 1 i art. 20a ust. 1). Takie

rozwiązanie pozwala w tych transakcjach na zwolnienie z obowiązku rejestracji dla podatku od towarów i usług podatników podatku od wartości dodanej z tytułu przemieszczenia własnych towarów oraz dokonania dostawy tych towarów na terytorium Polski (czynności te zostaną bowiem rozpoznane jako wewnątrzspółnotowe nabycie towarów u polskiego podatnika), jak również pośrednio uwalnia podatników podatku od towarów i usług (jeżeli tego typu regulacje przewiduje również inne państwo członkowskie) z obowiązku rejestracji dla podatku od wartości dodanej w innym państwie członkowskim (dla możliwości zastosowania stawki 0 % przy przemieszczaniu własnych towarów podatek nie będzie już musiał wskazywać przyznanego mu numeru VAT w innym państwie członkowskim – poda bowiem numer VAT nabywcy tych towarów). Przepis art. 12a wprowadza szczegółowe warunki, jakie muszą być spełnione dla uznania przemieszczenia towarów do magazynu konsygnacyjnego za wewnątrzspółnotowe nabycie towarów u polskiego podatnika. Przede wszystkim przepisy jednoznacznie wskazują, że podatek podatku od wartości dodanej, który przemieszcza towary do magazynu nie może być zarejestrowany jako podatek VAT czynny. Podatek, który je pobiera z magazynu może przeznaczyć je wyłącznie do działalności produkcyjnej lub usługowej z wyłączeniem handlowej. Rozwiązanie to wprowadzono dla lepszej szczelności systemu. Niezbędnym warunkiem dla skorzystania z zaproponowanego rozwiązania jest m.in. zawiadomienie naczelnika urzędu skarbowego o zamiarze prowadzenia takiego magazynu. Przepisy art. 12a określają ponadto szczegółowe dane jakie ma zawierać to zawiadomienie oraz wskazania co do wymogów dotyczących ewidencji prowadzonej w związku z prowadzeniem takiego magazynu konsygnacyjnego. Przepisy art. 12a określają również szczegółowo sposób traktowania towarów, które w ciągu 24 miesięcy nie zostały pobrane z magazynu (uznaje się, że pobranie miało miejsce) oraz gdy towary uległy zniszczeniu w magazynie lub zostały zużyte (wówczas również uznaje się, że pobranie miało miejsce).

Proponowane przepisy art. 20a i 20b określają z kolei moment powstania obowiązku podatkowego w przypadku przemieszczenia towarów do miejsca odpowiadającego magazynowi konsygnacyjnemu w celu ich późniejszej dostawy podatnikowi podatku od wartości dodanej, jak również w przypadku

przemieszczenia towarów przez podatnika podatku od wartości dodanej do magazynu konsygnacyjnego w celu ich dostawy prowadzącemu taki magazyn. W przypadku towarów przemieszczanych do magazynu w Polsce uznaje się m.in., że obowiązek podatkowy nie powstanie jeśli towary zostaną ponownie przemieszczone za granicę. Przepisy te określają również szczegółowo obowiązek podatkowy w przypadku m.in. niespełnienia warunków do prowadzenia magazynu.

Konsekwencją ww. zmian w zakresie call-off stock są zmiany w art. 20 ust. 1 i art. 21 ust. 6 (pkt 13 i 15 projektu). Są to zmiany o charakterze technicznym.

W art. 13 ustawy (pkt 9 projektu) proponowana zmiana ust. 1 doprecyzowuje, uwzględniając symetrię opodatkowania, że opodatkowaniu podatkiem VAT w transakcjach wewnątrzwspólnotowych podlega z jednej strony wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, a z drugiej wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, przy czym obie te czynności muszą być realizowane co do zasady za wynagrodzeniem.

Propozycja zmiany ust. 6 art. 13 (pkt 9 projektu) wiąże się z jednoczesnym skreśleniem ust. 12 w art. 97 (pkt 47 projektu). Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami warunkiem uznania dostawy towarów wywożonych do innego państwa członkowskiego za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów jest zgłoszenie zamiaru dokonywania wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów i zarejestrowanie jako podatnik VAT UE. Tymczasem w świetle ustawy istnieją co najmniej trzy przesłanki rejestracji dla potrzeb transakcji wewnątrzwspólnotowych: chęć dokonywania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub dostawy towarów oraz świadczenie usług, dla których miejscem opodatkowania jest inny kraj Wspólnoty, którego numerem identyfikacyjnym posłużył się usługobiorca. Formularz rejestracyjny na potrzeby rejestracji do VAT UE zawiera trzy odrębne pola odpowiadające trzem wskazanym powyżej przesłankom rejestracji. Proponowana zmiana ma na celu ułatwienie rozliczeń wewnątrzwspólnotowych dla podatników. Na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych uzyskanie numeru identyfikacji z przedrostkiem PL, niezależnie od przyczyn rejestracji, powinno być wystarczające (z punktu widzenia wymogów rejestracyjnych) dla uznania danej transakcji za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów.

Proponowane zmiany w art. 14 (pkt 10 projektu) upraszczają rozliczenie związane z rozwiązaniem spółki niemającej osobowości prawnej lub z zaprzestaniem wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu przez osobę fizyczną. Zgodnie z projektem (ust. 5) podatnik informację dotyczącą spisu mógłby złożyć wraz z deklaracją podatkową (obecnie może wystąpić przypadek, że podatnik w jednym miesiącu składa zawiadomienie o spisie, a deklarację później – w kolejnym miesiącu). Ponadto, projektowane przepisy (ust. 6) wiążą moment powstania obowiązku podatkowego z zaprzestaniem działalności a nie z czynnością techniczną, jaką jest sporządzenie spisu (i przesunięciem momentu powstania obowiązku podatkowego do dnia, w którym spis taki powinien być sporządzony), co bardziej odpowiada charakterowi tej szczególnej czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Zmiana zaproponowana w ust. 7 art. 14 polega na objęciu okresowym zwolnieniem od podatku (przez rok) dostawy towarów objętych spisem z natury dokonywanej również przez osoby fizyczne, a nie jak obecnie wyłącznie przez byłych wspólników spółek cywilnych lub handlowych niemających osobowości prawnej. Zmiana ta uwzględnia wnioski odnośnie równego traktowania podmiotów, które zaprzestają prowadzenia działalności.

Uchylenie ust. 9 ma charakter techniczny i jest związane z wprowadzanymi rozwiązaniami określonymi w ust. 9a – 9j (wprowadzane rozwiązania konsumują uregulowanie zawarte w art. 14 ust. 9).

Propozycja dodania ust. 9a – 9j ma na celu rozwiązanie kwestii zwrotu różnicy podatku w przypadku rozwiązania spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej, a także zwrotu tej różnicy osobom fizycznym, wynikającej z rozliczenia za okres, w którym podmioty te były podatnikami zarejestrowanymi jako podatnicy VAT czynni. Zwrot podatku (w przypadku, gdy będzie on wynikał z rozliczenia – ostatniej deklaracji podatkowej spółki) będzie dokonywany na podstawie aktualnej umowy spółki załączonej do deklaracji (na rachunki bankowe wspólników), proporcjonalnie do udziału w zyskach spółki, wynikających z załączonej umowy. Jeżeli z umowy takie udziały nie będą wynikały, urząd uzna, że udziały poszczególnych wspólników są równe. Wprowadzane przepisy art. 14 ust. 9a – 9i przewidują również złożenie kwot

zwrotu do depozytu w przypadku gdy wspólnicy nie złożyli wymaganych dokumentów (umowy). Zwrot z depozytu będzie dokonywany po uzupełnieniu tych dokumentów. Zwrot podatku będzie dokonywany w terminach analogicznych jak dla podatników, którzy dalej prowadzą działalność. Nie przewiduje się jedynie możliwości złożenia zabezpieczenia np. przez byłych wspólników w celu skrócenia terminu zwrotu do 60 dni, jeżeli rozwiązana spółka prowadziła działalność krócej niż rok (art. 87 ust. 4a i następne). Rozwiązanie to w przypadku rozwiązania spółki lub zakończenia działalności uzasadnione jest tym, że podmioty te nie prowadzą dalej działalności i nie ma uzasadnienia ani możliwości wdrożenia procedur związanych z tą instytucją zabezpieczeń.

W dodawanym ust. 9h precyzuje się, że odsetki z tytułu przedłużenia przez organ podatkowy terminu zwrotu (w związku z jego weryfikacją) przysługują również osobom fizycznym, które wnioskowoły o zwrot różnicy podatku za okres, w którym były one podatnikami.

Jednocześnie proponuje się uzupełnienie przepisu art. 14 ust. 9b o możliwość dokonywania zwrotu podatku również na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-rozliczeniowej (SKOK) a nie tylko na rachunek bankowy.

Propozycja ta wiąże się z dostosowaniem do ustawy o swobodzie działalności gospodarczej i możliwości prowadzenia rachunków w SKOK-ach. Podobne rozwiązanie proponuje się wprowadzić w przepisach art. 83 ust. 1 pkt 25 lit. b i ust. 9 pkt 2, art. 87 ust. 2 oraz art. 111 ust. 5 ustawy (pkt 39, 41 i 55 projektu).

Zmiany w art. 17 ust. 1 pkt 4 i ust. 3 (pkt 11 projektu) mają charakter merytoryczny i doprecyzowujący. W zakresie zmiany zawartej w art. 17 ust. 1 pkt 4 proponuje się, aby regulacje w zakresie importu usług nie miały zastosowania do „zagranicznych” podatników, którzy posiadają stałe miejsce prowadzenia działalności na terytorium kraju. Brak jest podstaw, aby tego rodzaju podatnicy, którzy „na stałe”, w określonym miejscu, wykonują działalność gospodarczą w Polsce, nie rozliczali podatku od towarów i usług na zasadach ogólnych (analogiczne rozwiązanie do proponowanego jest zawarte już obecnie przy dostawach towarów w pkt 5 ww. art. 17 ust. 1 ustawy). Natomiast zmiana ust. 3 w art. 17 ustawy pozwoli na wyeliminowanie ewentualnych wątpliwości dotyczących uzyskania statusu podatnika przez osoby

fizyczne niebędące podatnikami, nabywające usługi od podatników posiadających siedzibę, stałe miejsce prowadzenia działalności lub stałe miejsce zamieszkania albo pobytu poza terytorium kraju.

W art. 19 ustawy (pkt 12 projektu) proponuje się uchylić ust. 6, który w sposób szczególny określa moment powstania obowiązku podatkowego w eksporcie towarów. Konsekwencją uchylenia tej regulacji będzie zastosowanie zasad ogólnych dla eksportu towarów, co lepiej realizuje uregulowania dyrektywy VAT 112/2006/WE w tym zakresie. Pozwoli to na ewidencjonowanie eksportu w miesiącu, w którym faktycznie dostawa ta miała miejsce a nie jak obecnie dopiero w miesiącu, w którym podatnik otrzymał stosowne dokumenty, potwierdzające dokonanie dostawy. Oczywiście podatnik w dalszym ciągu musi posiadać dowód wywozu towaru poza granicę, aby uznać, że dostawa jest dostawą eksportową. Nie oznacza to też pogorszenia sytuacji eksporterów. Wręcz przeciwnie, w przypadku gdy podatnik dokona dostawy np. w czerwcu a dokument potwierdzający wywóz towaru poza terytorium kraju jest wystawiony w lipcu i podatnik otrzyma go przed złożeniem deklaracji za czerwiec, będzie mógł wykazać tę dostawę jako dostawę eksportową ze stawką 0 % już w rozliczeniu za miesiąc czerwiec. Obecnie eksport taki mógłby być wykazany dopiero w rozliczeniu za miesiąc lipiec.

Proponuje się również dodanie ust. 16b w art. 19 ustawy, który w sposób szczególny reguluje moment powstania obowiązku podatkowego w przypadku oddania gruntów w użytkowanie wieczyste. Obowiązek ten będzie powstawał z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż z upływem terminu płatności poszczególnych opłat pobieranych z tego tytułu.

Zmiany w przepisach art. 20 ust. 1 i art. 21 ust. 6 ustawy (pkt 13 i 15 projektu) są konsekwencją wprowadzenia regulacji dotyczących opodatkowania towarów przemieszczanych do magazynów konsygnacyjnych. W przepisie art. 20 jest określony obowiązek podatkowy w wewnątrzspółnotowej dostawie towarów. Do określonego tam momentu powstania tego obowiązku (15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towarów), konieczne było zatem wpisanie zastrzeżenia, że nie dotyczy to sytuacji związanej z przemieszczaniem towarów na terytorium innego państwa

członkowskiego do magazynu konsygnacyjnego. W takim przypadku przepisy określają inne, szczególne momenty powstania tego obowiązku.

Podobnie w art. 21 trzeba było dopisać zastrzeżenie, z tym że w tym przypadku wskazuje się, że momenty powstania obowiązku podatkowego określone w tym artykule dla podatników rozliczających się metodą kasową nie mają zastosowania, przy dostawach do magazynu konsygnacyjnego w innym kraju.

W art. 22 ust. 4 ustawy (pkt 16 projektu) proponuje się zmianę o charakterze doprecyzującym, zgodnie z którą jednoznacznie wskazuje się, że przepis ma zastosowanie do towarów sprowadzanych z terytorium państwa trzeciego do Polski (import towarów), jak i sprowadzanych do innego państwa członkowskiego (zaimportowanych). Chodzi o sytuację, gdy towar jest sprowadzany np. przez Niemcy do Polski.

Zmiana w art. 23 ust. 14 (pkt 17 projektu) wiąże się z propozycją ujednoczenia i doprecyzowania w ustawie o podatku od towarów i usług warunku do zastosowania stawki 0 % lub uznania sprzedaży za dokonaną poza terytorium kraju. Proponuje się wskazać, że wszelkie dokumenty (dowody) potwierdzające dokonanie określonych czynności podatek powinien posiadać „przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy”. Analogiczne zmiany zostały zaproponowane w art. 41 ust. 6, 7 i 11, art. 42 ust. 1 pkt 2 i ust. 12 oraz art. 129 ust. 1 pkt 2 ustawy (pkt 31, 32 i 59 projektu).

W art. 23 proponuje się również wprowadzić uproszczenie, w przypadku gdy podatnik dokonujący sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za okres, w którym dokonał dostawy towarów nie otrzymał dokumentów wskazujących, że wystąpiła sprzedaż na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów. Zgodnie z projektowanymi ust. 15a – 15b tego artykułu podatnik nie będzie musiał wykazywać takiej sprzedaży za dokonaną na terytorium kraju za dany okres rozliczeniowy, jeśli otrzyma stosowne dokumenty przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za następny okres rozliczeniowy. Rozwiązanie to powinno ograniczyć liczbę korekt. Ponadto, doprecyzowano w ust. 15, że przepis ten dotyczy sprzedaży poza terytorium kraju (w państwie członkowskim przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów).

Zmiany w art. 27 ustawy (pkt 18 projektu) polegają na dodaniu do wymienionych tam usług w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji lub rozrywki, usług do nich podobnych, takich jak targi i wystawy, w tym świadczenia usług przez organizatorów tych usług oraz usług pomocniczych do tych usług, co rozwiałoby wątpliwości co do zgodności obecnego przepisu z Szóstą Dyrektywą (a obecnie dyrektywą VAT 112/2006/WE), które to wątpliwości zostały podniesione przez Komisję Europejską w postępowaniu o naruszenie przepisów wspólnotowych w trybie art. 226 TWE. Zmiana ta jest również związana z dostosowaniem przepisów do orzecznictwa ETS w sprawie C-114/05. Ponadto zaznacza się, że przepis ust. 4 pkt 3 stosuje się do wszystkich usług doradczych, inżynierskich, prawniczych, księgowych i im podobnych, w tym również do tych, które obecnie są identyfikowane przy pomocy PKWiU (m.in. usług doradztwa w zakresie oprogramowania – PKWiU 72.2), i zmierza do uniknięcia wątpliwości w związku z definiowaniem usług w obecnie obowiązującej ustawie przez odwołanie się do klasyfikacji statystycznych. Zmiana ta powinna przyczynić się do rozwiania wątpliwości co do zgodności obecnego przepisu z dyrektywą VAT 112/2006/WE, które to wątpliwości zostały podniesione przez Komisję Europejską w postępowaniu o naruszenie przepisów wspólnotowych w trybie art. 226 TWE. Dodanie pkt 3a w ust. 4 art. 27 jest zmianą o charakterze porządkowym, polegającą na wyodrębnieniu usług przetwarzania danych, dostarczania informacji oraz tłumaczeń z katalogu usług wymienionych w ust. 4 pkt 3 tego artykułu. Nie można było uznać tych usług za usługi podobne do usług doradczych, inżynierskich, prawniczych czy księgowych.

W art. 28 ustawy (pkt 19 projektu) proponowana zmiana ma umożliwić ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych określanie w drodze rozporządzenia miejsca świadczenia przy dostawie towarów, imporcie towarów i wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów w sposób inny niż to wynika z regulacji ustawowej. Należy zaznaczyć, że obecnie taka możliwość istnieje jedynie przy określaniu miejsca świadczenia usług. Przesłanki zawarte w upoważnieniu ustawowym pozwalają ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych korzystać z przysługującego prawa w ściśle określony sposób. Proponowane rozszerzenie tego upoważnienia jest uzasadnione

szczególnymi przypadkami, dla których zmiana o charakterze ustawowym jest nieadekwatna lub/i, które wymagają szybkiego wprowadzenia (dostosowania) nowych regulacji z uwagi na prawo Unii Europejskiej. Przykładem tutaj może być decyzja Rady dotycząca odstępstwa w zakresie miejsca świadczenia w związku z budową i utrzymaniem granicznych obiektów mostowych w ciągu linii kolejowych na granicy z Republiką Federalną Niemiec.

W art. 29 ustawy (pkt 20 projektu) proponuje się m.in. wprowadzenie przepisów, stanowiących wykonanie orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z dnia 11 grudnia 2007 r. (sygn. akt U 6/06) w kwestii wymogu posiadania potwierdzenia odbioru faktury korygującej, dokumentującej udzielenie rabatów, o których mowa w art. 29 ust. 4 ustawy, w przypadku gdy podstawa opodatkowania ulega obniżeniu. Przepisy w tym zakresie, zawarte w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 maja 2005 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, zaliczkowego zwrotu podatku, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 95, poz. 798) zostały uznane przez Trybunał za niezgodne z Konstytucją RP. Przy czym z uwagi na konieczność zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczeń podatku od towarów i usług Trybunał wskazał na celowość przeniesienia tych uregulowań do ustawy. Trybunał orzekając o niezgodności z Konstytucją ww. przepisów rozporządzenia jednocześnie orzekł o utracie ich mocy obowiązującej dopiero z upływem 12 miesięcy od dnia ogłoszenia wyroku w Dzienniku Ustaw (tj. do grudnia 2008 r.). Takie rozstrzygnięcie Trybunału Konstytucyjnego w zakresie utraty mocy obowiązującej przepisu dodatkowo potwierdza wagę tych przepisów dla prawidłowości funkcjonowania systemu podatku od towarów i usług. Orzekając w ten sposób Trybunał dał czas ustawodawcy na przeniesienie uregulowań do ustawy w celu nienarażania budżetu na nadużycia, które mogłyby się pojawić, gdyby takich regulacji nie było. Potwierdza to dodatkowo konieczność dokonania przedmiotowych zmian.

Propozycja zawarta w art. 29 ust. 5a odnosi się do sytuacji, gdy oddanie gruntu w użytkowanie wieczyste przez gminę następuje z równoczesną sprzedażą na rzecz użytkownika wieczystego posadowionych na tym gruncie budynków, budowli, lub ich części. W takiej sytuacji, sposób opodatkowania budynków

będących przedmiotem dostawy, nie będzie miał wpływu na sposób opodatkowania opłat pobieranych z tytułu oddania gruntu w użytkowanie wieczyste, które opodatkowane będą zawsze stawką podstawową. Jest to również niezbędne z tego względu, że dla użytkowania wieczystego wprowadza się w niniejszym projekcie rozłożony w czasie termin powstania obowiązku podatkowego, który jest związany z terminem płatności poszczególnych rat z tytułu oddania gruntu w użytkowanie wieczyste. Tym samym gdyby opłaty za użytkowanie miały wchodzić do podstawy opodatkowania budynku, to powinny obejmować całość kwoty z tego tytułu, co byłoby niespójne z zaproponowanym w projekcie rozwiązaniem dotyczącym momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku oddania gruntów w użytkowanie wieczyste.

Zaproponowana zmiana brzmienia art. 29 ust. 8 wynika z konieczności jego dostosowania do obecnie obowiązujących regulacji zawartych w ustawie z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. z 2003 r. Nr 119, poz. 1116, z późn. zm.) odnoszących się do należności jakie są ponoszone w przypadku przekształcenia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu na spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub ustanowienia w miejsce tego prawa odrębnej własności lokalu. Wprowadzenie tej regulacji w sposób jednoznaczny wskaże, że w przypadku przekształceń praw do lokalu przed upływem 5 lat, podstawą opodatkowania jest faktyczna kwota należna z tego tytułu, pomniejszona o podatek.

Obecny przepis art. 29 ust. 10a powiela de facto rozwiązanie zawarte w art. 29 ust. 10 ustawy. Oba te przepisy zakładają bowiem określenie podstawy opodatkowania w przypadku nieodpłatnych dostaw towarów według realnej wartości tych dostaw, pomimo że posługują się przy tym odmienną terminologią. Takie brzmienie przepisów rodzi uzasadnione wątpliwości wśród podatników co do prawidłowej ich interpretacji i stosowania. Proponuje się zatem uchylenie ust. 10a w art. 29, przy czym nie jest to zmiana w jakikolwiek sposób godząca w podmioty dokonujące darowizn (zajmujące się działalnością charytatywną). Należy wskazać, że przepis art. 29 ust. 10 umożliwia określenie podstawy opodatkowania przy nieodpłatnych przekazaniach towarów (darowiznach) z uwzględnieniem ceny nabycia towarów (kosztu wytworzenia), określanych w momencie dostawy tych towarów. Oznacza to uwzględnienie

przy określaniu tej podstawy realnej dla podatnika wartości przekazywanych towarów (takiej jaką by sam zapłacił, gdyby właśnie nabywał te towary), a nie ich wartości historycznej. Zapewnia to najmniejsze, możliwe obciążenie podatkiem od towarów i usług darowizn.

Uchylenie ust. 10a w art. 29 ustawy skutkuje koniecznością zmiany ust. 10 tego artykułu, w którym jest zawarte obecnie zastrzeżenie do ust. 10a (zmiana o charakterze technicznym).

W art. 30 (pkt 21 projektu) w ust. 1 w zdaniu wstępnym proponuje się zmianę o charakterze porządkowym, polegającą na ujednoczeniu w przepisach ustawy rodzaju funduszy (zamiast „funduszy powierniczych” powinno być „funduszy inwestycyjnych”). Propozycja dodania ust. 3 w art. 30 stanowi jednoznaczne doprecyzowanie, w jaki sposób jest określana podstawa opodatkowania przy świadczeniu usług o podobnym charakterze do usług m.in. pośrednictwa, jeżeli podatnik działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług. Zmiana ta skutkuje koniecznością wprowadzenia zastrzeżenia do dodawanego ust. 3 w ust. 1 pkt 4 art. 30 ustawy (zmiana o charakterze technicznym).

Zmiana w art. 31 ust. 5 (pkt 22 projektu) ma na celu ujednoczenie przepisów ustawy określających podstawę opodatkowania dla przemieszczenia towarów własnych, stanowiącego wewnątrzspółnotową dostawę lub wewnątrzspółnotowe nabycie towarów.

Proponuje się dodanie art. 31a (pkt 23 projektu) dotyczącego modyfikacji sposobu przeliczenia na złote kwot niezbędnych do ustalenia podstawy opodatkowania wykazanych w walucie obcej. Proponowana zmiana koresponduje co do zasady z obecnie stosowanymi, zgodnie z przepisami ustaw o podatku dochodowym, regulacjami przeliczania kwot wykazanych w walucie obcej na złote. W przypadku importu towarów proponuje się, aby nadal przeliczenie na złote było dokonywane zgodnie z przepisami celnymi.

Konsekwencją tej zmiany jest dostosowanie brzmienia art. 106 ust. 12 ustawy (pkt 52 projektu) zawierającego upoważnienie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania w drodze rozporządzenia, w odniesieniu do niektórych rodzajów usług lub towarów, innego niż określony w dodawanym art. 31a ust. 1 sposobu przeliczania wykazywanych na fakturach kwot

w walutach obcych, stosowanych do określenia podstawy opodatkowania, z uwzględnieniem specyfiki rozliczania należności z tytułu świadczenia tych usług lub dostaw tych towarów.

Art. 33, 33a, 34, 37a i 38 (pkt 24, 25, 26, 28 i 29 projektu) – proponowana zmiana wprowadza możliwość rozliczania podatku należnego z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej bez konieczności uiszczania tego podatku w urzędzie celnym. Propozycja ta będzie dotyczyć podatników, stosujących procedurę uproszczoną, o której mowa w art. 76 ust. 1 lit. b lub c rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny. Z proponowanej zmiany nie będą mogli korzystać podatnicy stosujący procedurę uproszczoną, o której mowa w art. 76 ust. 1 lit. a rozporządzenia Rady, tj. zgłoszenie niekompletne, gdyż przy tego rodzaju zgłoszeniu nie zawsze jest wymagane pozwolenie na jego stosowanie, co mogłoby uniemożliwić stosowną kontrolę tych rozliczeń i naraża budżet na nadużycia. Podatnik, który zdecyduje się rozliczać podatek w deklaracji będzie musiał zawiadomić o tym zamiarze naczelnika urzędu celnego i naczelnika urzędu skarbowego.

Zmiana ta spowoduje uproszczenie rozliczeń podatku przez tych importerów. Rozliczenie to będzie co do zasady analogiczne jak przy transakcjach wewnątrzwspólnotowych i będzie stanowić znaczne odciążenie importerów. Pociągnie to jednakże za sobą pewne skutki związane z przesunięciem dochodów w czasie.

Przedstawiony projekt zmiany przepisu art. 33b ustawy (pkt 25 projektu) jest związany z wejściem w życie od dnia 1 stycznia 2009 r. nowelizacji przepisów rozporządzenia (EWG) nr 2454/93 ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny. Przepisy ww. zmiany rozporządzenia wprowadzają instytucję pojedynczego pozwolenia na stosowanie procedury zgłoszenia uproszczonego oraz pojedynczego pozwolenia na stosowanie procedury w miejscu, która pozwala przedsiębiorcom na uzyskanie w jednym z państw członkowskich pozwolenia obejmującego m.in. wszystkie transakcje importowe dokonywane w procedurze uproszczonej na obszarze innych uczestniczących w realizacji pozwolenia państw członkowskich. Posiadacz

takiego pojedynczego pozwolenia zgłasza towary w kraju swojej siedziby, gdzie składa zgłoszenie celne o objęciu towarów wnioskowaną procedurą, podczas gdy towar fizycznie znajduje się w innym państwie członkowskim.

W związku z powyższym zachodzi konieczność stworzenia procedury rozliczania podatku od towarów i usług w przypadku podatników dokonujących importu towarów na ww. zasadach. Podatek od towarów i usług będzie rozliczany w zaproponowany sposób (tj. przez złożenie deklaracji importowej przez podatnika) w przypadku gdy pojedyncze pozwolenie na stosowanie procedury uproszczonej wyda administracja innego państwa członkowskiego natomiast fizyczne przedstawienie towarów będzie miało miejsce na terytorium Polski.

W takim przypadku podatnik będzie zobowiązany do wykazania należnego podatku VAT z tytułu importu towarów w deklaracji importowej. Termin złożenia tej deklaracji to 16. dzień miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów. Tak ustalony termin nie może być jednak późniejszy niż termin złożenia deklaracji dla podatku od towarów i usług, w której podatnik wykazuje kwoty podatku naliczonego wynikające z tej deklaracji.

Do określenia wzoru deklaracji importowej w drodze rozporządzenia będzie zobowiązany Minister Finansów. Organ ten w drodze rozporządzenia określi również miejsce i sposób składania deklaracji importowej.

Jednocześnie na mocy proponowanych zmian do art. 86 ustawy o podatku od towarów i usług, podatnik będzie miał prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z deklaracji importowej.

Propozycja uchylecia art. 35 ustawy (pkt 27 projektu) – przepis art. 35 jest przepisem o charakterze instrukcyjnym. Dotyczy on przekazywania kopii decyzji lub innych orzeczeń wydawanych w sprawie podatku z tytułu importu między organami podatkowymi. Przepis ten nie dotyczy praw i obowiązków podatników. Mając na uwadze charakter przepisu art. 35, jest zasadnym uchylenie tej regulacji. Minister Finansów może bowiem w ramach wewnętrznych regulacji, czy też zwykłego nadzoru, nałożyć taki wymóg na organy podatkowe.

Proponowana zmiana art. 39 ustawy (pkt 30 projektu) wynika z konieczności jednoznacznego określenia właściwości organów podatkowych w sprawach postępowań dotyczących stosowania różnego rodzaju ulg podatkowych oraz ulg w spłacie zobowiązań podatkowych z tytułu importu towarów. Obecnie obowiązujące przepisy powodują niejasności przy określaniu tej właściwości w odniesieniu do umorzenia zaległości podatkowej. Umorzenia zaległości podatkowej w całości lub w części wraz z odsetkami za zwłokę, podobnie jak to jest obecnie w odniesieniu do innych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych tj. odroczenia terminu płatności podatku, rozłożenia na raty zapłaty podatku lub zaległości podatkowej powinien dokonywać naczelnik urzędu skarbowego. Należy pamiętać, że podatek z tytułu importu towarów jest podatkiem naliczonym, który pomniejsza u podatnika podatek należny a zatem ma bezpośredni wpływ na zobowiązanie podatkowe tego podatnika z tytułu dokonywania wewnątrz kraju transakcji podlegających opodatkowaniu. Wszelkie zatem decyzje, również co do umorzenia zaległości podatkowej z tytułu importu, powinien dokonywać organ, który rozlicza podatnika, a poza tym ma całokształt informacji o podatniku, dotyczących m.in. wywiązywania się podatnika z jego obowiązków, jak też jego kondycji finansowej.

Zmiana w art. 41 ust. 6 ustawy (pkt 31 projektu) ujednocila terminologię stosowaną w tym przepisie do innych przepisów ustawy, wskazując, że podatnik stosuje stawkę 0 % w eksporcie, o ile otrzyma dokument potwierdzający wywóz towarów przed upływem terminu do złożenia deklaracji.

Zmiana w art. 41 ust. 7 jest analogiczna jak do art. 41 ust. 6, tj. polega na ujednoczeniu stosowanych w ustawie pojęć.

Natomiast zmiana w ust. 9 art. 41 ma na celu umożliwienie dokonania korekty podatku należnego, w sytuacji gdy podatnik dokonał eksportu towarów, a dokument potwierdzający wywóz tych towarów poza Wspólnotę otrzymał po złożeniu deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, natomiast nie dokonał odprawy towarów w urzędzie wewnętrznym. Zmiana ta rozszerza obowiązujące obecnie możliwości korekt na przypadki niedotrzymania terminów nie tylko określonych w ust. 7 art. 41 ale i w ust. 6 tego artykułu. Jest to zmiana bardzo korzystna dla podatników.

Konieczność zmiany art. 41 ust. 15 wynika z faktu, że stosownie do obecnych postanowień tego przepisu, minister właściwy do spraw finansów publicznych, w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw gospodarki oraz po zasięgnięciu opinii Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, zobowiązany został do określenia, w drodze rozporządzenia, wykazów towarów wymienionych w załącznikach nr 3 i 6 do ustawy w układzie odpowiadającym Polskiej Scalonej Nomenklaturze Towarowej Handlu Zagranicznego (PCN) lub Nomenklaturze Scalonej (CN). Obecnie nie jest już wydawana Polska Scalona Nomenklatura Towarowa Handlu Zagranicznego (PCN), mieszcząca się w zadaniach ministra właściwego do spraw gospodarki i Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie jest wydawane przy uwzględnieniu rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej. Rozporządzenie Rady (EWG) nr 2658/87 jest aktem prawa wspólnotowego stosowanym bezpośrednio, w związku z tym, rozporządzenie Ministra Finansów wydawane na podstawie delegacji zawartej w art. 41 ust. 15 ustawy nie powinno być już wydawane w klauzuli „w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw gospodarki oraz po zasięgnięciu opinii Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego”. Wystarczającym jest uzgodnienie tego rozporządzenia w ramach uzgodnień międzyresortowych. Analogiczna zmiana została zaproponowana w art. 5 projektu dotyczącym zmiany ustawy z dnia 11 kwietnia 2008 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 74, poz. 444).

Z uwagi na fakt, że obecnie nie jest już wydawana Polska Scalona Nomenklatura Towarowa Handlu Zagranicznego (PCN), a klasyfikacja towarów następuje na podstawie ww. rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87, całkowicie zasadnym jest uchylenie w przepisach ustawy wszelkich odniesień dotyczących nomenklatury towarowej taryfy celnej i tej nomenklatury PCN (zmiany w art. 46 pkt 1 i 2, art. 83 ust. 1 pkt 2, art. 120 ust. 1 pkt 1 lit. a – d i pkt 2 – 4 oraz w załączniku nr 7 do ustawy – pkt 34, 39, 58 i 63 projektu).

Propozycja zmiany w art. 42 ust. 1 pkt 2 (pkt 32 projektu) ma charakter doprecyzowujący i polega na bezpośrednim odwołaniu się do terminu do złożenia deklaracji podatkowej, a nie do złożenia deklaracji podatkowej. Celem tej zmiany jest zatem ujednoczenie stosowanych w ustawie pojęć.

W art. 42 ust. 7 ustawy proponuje się odstępianie od szczegółowych określeń (odwołanie do właściwej jednostki dokonującej wymiany informacji z innymi państwami członkowskim), które wymagałyby dostosowywania w przypadku zmian organizacyjnych w Ministerstwie Finansów.

Zmiana w art. 42 ust. 12 oraz dodawany ust. 12a ustawy zakłada uproszczenie rozliczania wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów. Z uwagi na system wymiany informacji o VAT z innymi państwami członkowskimi i konieczność zachowania porównywalności danych, uproszczenie dotyczy przede wszystkim podatników rozliczających podatek od towarów i usług miesięcznie w stosunku do transakcji dokonywanych w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału. Uproszczenie polega na tym, że w przypadku braku dowodów potwierdzających wywiezienie z terytorium kraju i dostarczenie do nabywcy na terytorium innego państwa członkowskiego towarów będących przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, podatnik nie musi jej wykazywać jako sprzedaży krajowej (jak obecnie), do momentu złożenia rozliczenia za ostatni miesiąc w kwartale. W przypadku, gdy w tym czasie otrzyma stosowne dowody, wykaże tę dostawę jako wewnątrzwspólnotową (ze stawką 0 %). Pozwoli to uniknąć „płacenia” podatku, który następnie może zostać skorygowany. Pozwoli to również uniknąć podatnikom licznych korekt deklaracji. Uproszczenie polegające na nieopodatkowywaniu (w przypadku braku stosownych dowodów) stawką krajową przez następny okres rozliczeniowy dotyczy również transakcji dokonywanych w trzecim miesiącu kwartału (albo w kwartale, w przypadku gdy podatnik rozlicza się za okresy kwartalne), z tym że dla zachowania porównywalności danych w systemie VIES nie jest w tym przypadku możliwe ograniczenie ilości korekt (podatnik z korektą musi się „cofnąć” do okresu, w którym dokonał dostawy).

Nadanie nowego brzmienia ust. 13 w art. 42 ustawy jest konsekwencją zmiany dokonanej w ust. 12a oraz propozycji ujednoczenia stosowanych w ustawie

pojęć (zamiast określenia „przed złożeniem deklaracji” proponuje się w całej ustawie określenie „przed upływem terminu do złożenia deklaracji”).

Propozycja dodania w art. 42 ust. 17, zawierającego upoważnienie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wyznaczenia, w drodze rozporządzenia, jednostki organizacyjnej, w której funkcjonuje biuro wymiany informacji o VAT, wynika z dokonanej zmiany w ust. 7 tego artykułu i w konsekwencji ma zapewnić podatnikom, w celu prawidłowego wykonywania przez nich obowiązków nakładanych tą ustawą, łatwą identyfikację lokalizacji biura wymiany informacji o VAT.

W art. 43 ust. 1 pkt 10 (pkt 33 projektu) ustawy proponuje się wprowadzenie zwolnienia od podatku od towarów i usług z tytułu dostawy budynków, budowli lub ich części, jeżeli dostawa jest dokonywana po pierwszym zasiedleniu (koresponduje to również ze zmianą definicji „pierwszego zasiedlenia”). Obecnie zwolniona od podatku VAT jest jedynie dostawa obiektów budownictwa mieszkaniowego lub ich części, po pierwszym zasiedleniu, jeżeli obiekty te są przeznaczone na cele mieszkaniowe. Zmiana ta ma na celu dostosowanie przepisów w tym zakresie do prawodawstwa wspólnotowego. Proponuje się jednocześnie przyznać podatnikom prawo wyboru opodatkowania tego rodzaju transakcji (dodawane ust. 10 – 11 w art. 43), o ile zostaną spełnione warunki określone tymi przepisami. Taką możliwość przewiduje art. 137 ust. 1 lit. b dyrektywy Rady 2006/112/WE. Zmiana ta (związana ze zwolnieniem od podatku również nieruchomości niemieszkalnych po pierwszym zasiedleniu) pociągnie za sobą jednak określone skutki budżetowe, dlatego też proponuje się jej wejście w życie z dniem 1 stycznia 2009 r. Proponuje się jednocześnie wprowadzenie regulacji, zgodnie z którą ww. zwolnienie nie będzie miało zastosowania w przypadku, gdy między pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części, upłynął okres krótszy niż 2 lata. Rozwiązanie takie znajduje swoje uzasadnienie również w przepisach dyrektywy Rady 2006/112/WE.

W dodawanym art. 43 ust. 1 pkt 10a proponuje się rozszerzenie ww. zwolnienia dla nieruchomości o przypadki, gdy podatnikowi dokonującemu ich dostawy nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego w stosunku do tych obiektów i gdy podatnik nie ponosił wydatków (z prawem do odliczenia) na

ulepszenie nieruchomości, będącej przedmiotem dostawy. Jeżeli jednak podatnik ponosił takie wydatki, to dla zastosowania zwolnienia nie mogą one przekroczyć 30 % wartości początkowej nieruchomości, chyba że podatnik wykorzystywał ulepszoną nieruchomość przez co najmniej 5 lat (ust. 7a).

Dodanie w art. 43 ust. 1 pkt 15 jest konsekwencją zmiany w art. 6 odnośnie do zwolnienia od podatku działalności w zakresie gier losowych.

Zmiana w ust. 2 art. 43 ma na celu uniknięcie wątpliwości co do pojęcia towaru używanego, w przypadku gdy po wygaśnięciu umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze dochodzi do dostawy tego towaru, w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług, będącego przedmiotem takich umów.

Uchylenie ust. 6 w art. 43 ustawy jest konsekwencją zmiany definicji „pierwszego zasiedlenia” i przeniesienia istniejących w dotychczasowym ust. 6 rozwiązań do ust. 1 pkt 10a lit. b i ust. 7a artykułu 43.

Zmiany do art. 47 i 48 (pkt 35 i 36 projektu) – obecnie w przepisach w zakresie podatku od towarów i usług przy zwolnieniu z podatku importu mienia przesiedlenia, osoba musi przenieść się do Polski na pobyt stały, natomiast przepisy celne posługują się miejscem zamieszkania. Stosowanie różnej terminologii do analogicznych zwolnień powoduje problemy w ich stosowaniu. Projektowane zmiany art. 47 i 48 mają na celu ujednoczenie stosowanej terminologii w przepisach regulujących kwestie zwolnień podatkowych z tytułu importu towarów do terminologii, która występuje w przepisach dotyczących zwolnień celnych. Dodatkowo zmiana ta będzie zgodna ze sprostowaniem tłumaczenia dyrektywy Rady z dnia 28 marca 1983 r. określającej zakres art. 14 ust. 1 lit. d) dyrektywy 77/388/EWG w odniesieniu do zwolnienia z podatku od wartości dodanej na przywóz finalny niektórych towarów (83/181/EWG) w tym zakresie.

Projektowana zmiana art. 56 (pkt 37 projektu) ma na celu zaimplementowanie do polskiego porządku prawnego przepisów 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).

W porównaniu do obecnie obowiązujących przepisów, na podstawie ww. dyrektywy proponuje się m.in.:

- podwyższenie progu pieniężnego odnoszącego się do zwolnień z tytułu importu towarów przywożonych w bagażu osobistym podróżnego ze 175 euro do 300 euro,
- ustanowienie nowego progu dla podróżnych w transporcie lotniczym i w transporcie morskim w wysokości 430 euro,
- ustanowienie szczególnych ograniczeń ilościowych dla podróżnych mających miejsce zamieszkania w strefie nadgranicznej, pracowników zatrudnionych w ww. strefie oraz członków załóg środków transportu wykorzystywanych do podróży z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju,
- zmianę ograniczeń ilościowych w stosunku do przywożonego wina,
- zmianę ograniczeń ilościowych w stosunku do przywożonych wyrobów tytoniowych,
- wprowadzenie ograniczeń ilościowych w stosunku do przywożonego piwa,
- wprowadzenie zasad przeliczania kwot wyrażonych w euro na potrzeby stosowania zwolnień, o których mowa w art. 56,
- zniesienie ograniczeń ilościowych w stosunku do przywożonych perfum i wód toaletowych, kawy oraz herbaty.

Jednocześnie wprowadza się, zgodnie z możliwością jaką daje ww. dyrektywa 2007/74/WE, niższe limity dotyczące przywozu ww. towarów w ramach strefy nadgranicznej.

Zaproponowane rozwiązania, w związku z przepisem art. 1 pkt 4 rozporządzenia Rady (WE) 274/2008 zmieniającego rozporządzenie Rady (EWG) 918/1983 ustanawiające wspólnotowy system zwolnień celnych będą miały bezpośrednie przełożenie na krajowy system zwolnień celnych. Istnieje zatem konieczność zmiany brzmienia art. 81 ustawy (pkt 38 projektu). Zmiana ta polega na wyłączeniu uzależnienia zwolnienia od podatku od importu towarów przywożonych w bagażu (art. 56 ustawy) od zwolnienia od cła.

Proponowane zmiany w art. 86 ustawy (pkt 40 projektu) są związane przede wszystkim z dodaniem art. 33a i art. 33b.

Ponadto zmiana w ust. 11 art. 86 ma na celu wydłużenie możliwości odliczania podatku naliczonego. Podatnik, który nie dokona odliczenia podatku w okresie rozliczeniowym, w którym otrzymał fakturę, będzie mógł dokonać obniżenia kwoty podatku należnego w deklaracji podatkowej za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych. Przykładowo, jeżeli podatnik będzie rozliczał się za okresy miesięczne i otrzyma fakturę w październiku będzie mógł odliczyć kwotę podatku z niej wynikającą w rozliczeniu za ten okres, tj. za październik lub listopad lub grudzień.

Zmiana w art. 86 ust. 19 (i związana z tym zmiana w art. 87 ust. 5a) – pkt 28 lit. d projektu – polega na zastąpieniu obligatoryjnego mechanizmu przenoszenia kwoty podatku naliczonego na następny okres rozliczeniowy (w sytuacji gdy w danym okresie podatnik nie wykonał czynności opodatkowanych oraz czynności poza terytorium kraju) – mechanizmem fakultatywnym (podatnik będzie miał wybór – albo przeniesie kwotę podatku naliczonego na następny okres rozliczeniowy, albo wystąpi o jej zwrot). Co do zasady zwrot ten będzie następował na umotywowany wniosek podatnika w terminie 180 dni. Termin ten zostanie skrócony do 60 dni, jeżeli podatnik złoży zabezpieczenie majątkowe.

Propozycje zmian w art. 87 (pkt 41 projektu) mają na celu ustalenie, co do zasady, jednego 60-dniowego podstawowego terminu zwrotu podatku. Skrócenie terminu zwrotu pozwoli podatnikom na szybsze otrzymanie kwot podatku z tytułu nabycia towarów i usług. Z drugiej jednak strony aparat skarbowy musi dysponować odpowiednim czasem na dokonanie zwrotów oraz zweryfikowania ich zasadności. Dalsze skracanie terminu zwrotu podatku, poza przyczynami, o których mowa powyżej, nie może być dokonane również z uwagi na to, że każde skrócenie tego terminu wywołuje realne skutki przesunięcia dochodów w czasie, które mają bezpośredni wpływ na dochody w danym roku budżetowym. Przy skróceniu terminu do 60 dni skutki te wyniosą już ok. 900 mln zł. Wejście w życie tych przepisów z dniem 1 października 2008 r. pozwoli na rozłożenie tych skutków na 2 lata, tj. 2008 r. i 2009 r. Skutki takie nie zostały uwzględnione w budżecie tego roku. Terminu 60-dniowego

nie będzie można co do zasady zastosować do podatników, którzy wykonują czynności opodatkowane krócej niż rok, jak również do podatników, którzy w danym okresie rozliczeniowym nie dokonali czynności opodatkowanych oraz czynności poza terytorium kraju. W ich przypadku termin na dokonanie zwrotu wynosi 180 dni. Wynika to z faktu, że ta grupa podmiotów jest w grupie wysokiego ryzyka pojawienia się nieprawidłowości i ewentualnych nadużyć związanych z wyłudzeniem kwot podatku z budżetu.

Oprócz zasadniczego 60-dniowego terminu zwrotu pozostawiono możliwość uzyskania przez podatnika zwrotu w terminie przyspieszonym, tj. 25 dni.

Rozwiązania zaproponowane w art. 87 zakładają możliwość skrócenia do 60 dni, przewidzianego dla podmiotów rozpoczynających działalność, terminu 180 dniowego, pod warunkiem złożenia przez podatnika w urzędzie skarbowym zabezpieczenia majątkowego w kwocie odpowiadającej kwocie wnioskowanego zwrotu podatku. Zabezpieczenie to może być złożone w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej, poręczenia banku, weksla, czeku czy papierów wartościowych na okaziciela. Znowelizowane przepisy określają te zabezpieczenia, pozostawiając ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych możliwość określenia, w drodze rozporządzenia, szczegółowego sposobu przyjmowania zabezpieczeń, jak również możliwość określenia innych form zabezpieczeń. Stosowanie takich rozwiązań pozwoli stworzyć mechanizm zabezpieczeń budżetu przed ewentualnym wyłudzeniem podatku. W procedurach takich bowiem często uczestniczą firmy o niedługim lub bardzo krótkim stażu prowadzonej działalności. Stworzenie tego mechanizmu jest również o tyle istotne, że równocześnie projekt przewiduje likwidację tzw. kaucji gwarancyjnej dla podatników rozpoczynających działalność, które uczestniczą w handlu wewnątrzwspólnotowym.

Projektowane zmiany w art. 87 ust. 2 doprecyzowują czynności, do zakończenia których, organ podatkowy może przedłużyć termin zwrotu podatku, oraz okoliczności, w których podatnikowi przysługują odsetki, w związku z takim przedłużeniem terminu zwrotu, co pozwoli uniknąć pojawiających się obecnie wątpliwości.

Z uwagi na wprowadzenie, co do zasady, jednego 60-dniowego podstawowego terminu zwrotu podatku, proponuje się uchylenie ust. 8 i 9 obecnego art. 87. Ma

to na celu jednakowe traktowanie podatników prowadzących działalność, w szczególności w zakresie transakcji transgranicznych.

Istotną zmianą, wynikającą z propozycji zmiany art. 86 ust. 19 jest wprowadzenie możliwości uzyskania zwrotu podatku przez podatników, którzy w danym okresie nie wykonali czynności opodatkowanych oraz czynności poza terytorium kraju. Dotychczas byli oni uprawnieni jedynie do przenoszenia kwoty podatku naliczonego na następne okresy rozliczeniowe.

Wprowadzenie ww. zmian umożliwia uchylenie przepisów art. 93 – 95 ustawy (pkt 46 projektu) oraz przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 93 ust. 5 ustawy, gdyż zaliczkowy zwrot byłby wtedy „konsumowany” przez proponowane zmiany w art. 87 ustawy. Przyjęcie proponowanych zmian uwzględnia orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich (m.in. wyrok w sprawach połączonych C-110/98 do C-147/98 *Gabalfrisa i inni*) i upraszcza rozliczanie podatku od towarów i usług.

W związku ze zmianą w art. 87 ust. 4a była konieczna zmiana referencji w art. 90 ust. 5 (pkt 43 projektu).

Zmiany w art. 88 (pkt 42 projektu) polegają na likwidacji zakazu odliczania podatku od towarów i usług w sytuacji, gdy wydatek na nabycie towarów lub usług nie stanowi kosztu uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym. Zmiana obowiązujących zasad jest uzasadniona tym, że w obecnych warunkach nie ma już uzasadnienia o charakterze budżetowym i gospodarczym, które uzasadniałyby kontynuowanie tych rozwiązań. Brak odwołania się przy kwalifikacji danego wydatku do odliczenia podatku VAT do przepisów o podatku dochodowym (kosztów uzyskania przychodów), nie oznacza, że podatnik nie będzie musiał wykazać związku poniesionego wydatku z prowadzoną działalnością. Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w zakresie w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. Zmiana ta skutkuje również uchyleniem delegacji ustawowej z art. 92 ust. 1 pkt 2 (pkt 45 projektu).

Zmiany do art. 91 ustawy (pkt 44 projektu) odnoszą się do korekt rozliczenia podatku naliczonego i polegają na jednoznacznym określeniu sposobu korekty

podatku naliczonego od zakupów środków trwałych o wartości do 15 000 zł oraz ujednoczeniu nomenklatury. Ponadto w celu doprecyzowania przepisów, w ust. 4 wprowadzono przepis, z którego jasno będzie wynikało, że korekta podatku naliczonego przysługuje również, gdy towary objęte tzw. spisem likwidacyjnym zostaną opodatkowane. Doprecyzowano też przepisy w sposób pozwalający na jednoznaczne określenie, za który okres rozliczeniowy ma być dokonana korekta, w przypadku opodatkowania remanentu likwidacyjnego (ust. 4) oraz w przypadku zmiany prawa do odliczenia (ust. 7).

Ponieważ w projekcie ustawy zaproponowano, że obowiązek podatkowy z tytułu oddania gruntu w użytkowanie wieczyste nie będzie powstawał jednorazowo jak, co do zasady, ma to miejsce przy dostawie towarów, lecz zostanie powiązany z terminem opłat rocznych z tego tytułu, nie jest zasadne stosowanie w odniesieniu do opłat rocznych 10-letniego okresu korekty (jaki ma miejsce w przypadku nabycia nieruchomości). Proponuje się zatem, aby podatnik po zakończeniu każdego roku dokonywał ewentualnej, jednorazowej korekty odliczonego podatku w odniesieniu do opłaty rocznej.

Proponowane zmiany w art. 91 ust. 3 i dodanie ust. 7a – 7d, mają charakter doprecyzowujący. Określa się w nich jasno termin i okresy rozliczeniowe, w których należy dokonać korekty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu od podatku należnego, w przypadku zmian w zakresie prawa do takich odliczeń. Powyższe wyeliminuje wątpliwości interpretacyjne. W projektowanej zmianie ust. 3, określa się, że w przypadku zakończenia działalności, korekty podatku naliczonego dokonuje się za ostatni okres rozliczeniowy. Takie rozwiązanie jest istotne szczególnie w przypadku zakończenia tej działalności w trakcie roku podatkowego.

Projektowany przepis ust. 7a jasno precyzuje, że w przypadku środków trwałych, których wartość początkowa przekracza 15 000 zł, korekty podatku naliczonego wynikające ze zmiany prawa do obniżania podatku należnego (zgodnie z ust. 7), dokonuje się na zasadach określonych w ust. 2 zdanie pierwsze i drugie oraz ust. 3. Zmiana ta pozwoli uniknąć wszelkich wątpliwości w tym zakresie.

Projektowane przepisy ust. 7b i 7c doprecyzowują za jaki okres rozliczeniowy ma być dokonana korekta podatku naliczonego, jeżeli zmiana prawa do

obniżenia podatku należnego dotyczy towarów i usług używanych przez podatnika do działalności gospodarczej, w tym zaliczanych do środków trwałych, których wartość nie przekracza 15 000 zł. Określono, że w tym przypadku korekty dokonuje się na zasadach określonych w ust. 1, ust. 2 zdanie trzecie oraz ust. 3. Przepis ust. 7c dodatkowo określa okres rozliczeniowy, w którym ma być dokonana korekta, jeżeli zmiana prawa do odliczeń wynika z przeznaczenia towaru bądź usługi wyłącznie do wykonywania czynności, w stosunku do których nie przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego, lub wyłącznie do czynności w stosunku do których takie prawo przysługuje. Zaproponowane rozwiązanie eliminuje wątpliwości interpretacyjne, a poza tym pozwala na skorygowanie podatku naliczonego podlegającego odliczeniu (w tym zwiększenia tego odliczenia) już w momencie zmiany przeznaczenia.

Przepis ust. 7d określa, że w przypadku zmiany prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony od nabytych towarów handlowych, korekty podatku naliczonego dokonuje się w momencie wystąpienia tej zmiany. Należy zauważyć, że zgodnie z art. 86 ust. 1 ww. ustawy podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, jedynie w takim zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. Oznacza to, że prawo do odliczenia jest uzależnione od istnienia bezpośredniego związku dokonanego zakupu ze sprzedażą opodatkowaną. Towary handlowe, zakupione z przeznaczeniem do dalszej odsprzedaży opodatkowanej, których dostawa została później objęta zwolnieniem od podatku (podmiotowym lub przedmiotowym), w żadnym momencie działalności nie posłużyły wykonywaniu działalności opodatkowanej, a jedynie stają się przedmiotem czynności w stosunku do której nie przysługuje prawo do odliczeń. Zatem warunek konieczny do uzyskania prawa do odliczenia, o którym mowa w art. 86 ust. 1 ustawy nie zostaje w rezultacie zrealizowany. W takim przypadku występuje obowiązek skorygowania wcześniej odliczonego podatku, bez względu na okres, w którym nastąpi zmiana prawa do odliczeń, wynikający z generalnej zasady, o której mowa w art. 86 ust. 1 ustawy. Przepis ten działa też w odwrotnym kierunku. Podatnik nabywając towary w celu dalszej odsprzedaży objętej zwolnieniem nie odliczył

podatku naliczonego, a w sytuacji gdy sprzedaż tego towaru zostanie opodatkowana (np. zostanie zniesione zwolnienie od podatku) może zwiększyć podatek naliczony od tych towarów w momencie zmiany prawa do odliczeń.

Zmiana w art. 91 ust. 6 ma charakter doprecyzowujący i polega na jednoznacznym wskazaniu, w celu uniknięcia jakichkolwiek wątpliwości, sposobu i zasad dokonywania korekty w przypadku sprzedaży w okresie korekty zarówno towarów, jak i usług.

Propozycja uchylecia w art. 97 ust. 5 – 8 (pkt 47 projektu) i zmiana ust. 4 w art. 97 (wykreślenie odwołania do ust. 5) jest związana z likwidacją kaucji gwarancyjnej, w przypadku gdy podatnik rozpoczynający wykonywanie czynności opodatkowanych lub podatnik, który wykonuje te czynności w okresie nie dłuższym niż 12 miesięcy, występuje o zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, w przypadku gdy zwrot podatku jest związany z dokonywaniem wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów. Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami podatnik, który prowadzi działalność opodatkowaną w okresie krótszym niż 12 miesięcy, otrzymuje zwrot podatku w związku z dokonywaniem wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów, w terminie 180 dni. Jeżeli chciałby uzyskać zwrot w terminie 60 dni, musi on złożyć kaucję gwarancyjną w wysokości 250 000 zł. Przedmiotowy przepis znosi ten wymóg. Jednocześnie w celu zabezpieczenia wyłudzeń podatku w przedmiotowych sytuacjach, jak wskazano powyżej, w art. 87 proponuje się dodanie ust. 4b – 4f wprowadzających zabezpieczenie majątkowe, proporcjonalne do kwoty żądanego zwrotu, w przypadku gdy podatnik, o którym mowa powyżej, wystąpi o zwrot podatku. Proponuje się ustalenie zabezpieczenia w wysokości kwoty odpowiadającej kwocie wnioskowanego zwrotu podatku, przekraczającej wartość podatku naliczonego związanego z nabyciem środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów zaliczanych do środków trwałych nabywcy.

Uchylenie w art. 97 ust. 12 jest konsekwencją zmiany w art. 13 ust. 6.

Propozycja uchylecia w art. 98 ust. 3 ustawy (pkt 48 projektu) jest związana z likwidacją kaucji gwarancyjnej.

W art. 99 (pkt 49 projektu) projektowany przepis wprowadza możliwość składania deklaracji kwartalnych przez wszystkich podatników, a nie jak obecnie tylko przez małych podatników. Powyższa regulacja wydłuża również termin na złożenie zawiadomienia o wyborze rozliczania się za okresy kwartalne oraz rezygnacji z rozliczania się w tych terminach.

Powyższa zmiana pociąga za sobą konieczność zmiany art. 103 ustawy (pkt 50 projektu) odnośnie obowiązku obliczania i wpłaty podatku. Podatnicy rozliczający się kwartalnie (inni niż mali podatnicy) będą obowiązani do wpłacania zaliczek za pierwszy i drugi miesiąc kwartału w wysokości 1/3 kwoty należnego zobowiązania podatkowego, wynikającego z deklaracji podatkowej złożonej za poprzedni kwartał. Wprowadza się przy tym możliwość wpłacania zaliczek w wysokości faktycznego rozliczenia (ust. 2f), co pozwoli podatnikom uniknąć dużych nadpłat, w sytuacji dużych rozbieżności w wysokości zobowiązań podatkowych w poszczególnych kwartałach.

Zmiana w art. 104 ust. 1 (pkt 51 projektu) jest konsekwencją proponowanych zmian w art. 99 i 103.

Zmiana w art. 106 ust. 12 (pkt 52 projektu) jest konsekwencją propozycji dodania art. 31a.

Zmiana brzmienia art. 109 ust. 2 (pkt 53 projektu) łagodzi skutki niewywiązania się przez podatnika zwolnionego podmiotowo z obowiązku prowadzenia dziennej ewidencji obrotów. Obecnie w przypadku stwierdzenia, że podatnik nie prowadzi ewidencji, organ podatkowy oszacowuje przychody i dokonuje ich opodatkowania według stawki 22 % bez prawa do odliczenia podatku naliczonego. Propozycja zmiany regulacji w ust. 2 pozwala na ustalenie kwoty podatku należnego przy zastosowaniu właściwych stawek. Tylko w przypadku braku możliwości określenia przedmiotu opodatkowania, podatek ten będzie ustalano wg stawki 22 %.

Uchylenie ust. 4 – 8 w art. 109 eliminuje funkcjonowanie w przepisach o podatku od towarów i usług tzw. sankcji, tj. dodatkowego zobowiązania podatkowego ustalanego w przypadkach zaniżenia zobowiązania podatkowego przez podatnika. Odstąpienie od stosowania tego rozwiązania wychodzi na przeciw oczekiwaniom przedsiębiorców.

Konsekwencją zmian w art. 109 w zakresie tzw. sankcji jest zmiana art. 110 (pkt 54 projektu).

Zmiana w art. 111 ust. 2 (pkt 55 projektu) ma charakter doprecyzowujący i modyfikujący regulację odnośnie ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w przypadku gdy podatnik, mimo ciążącego na nim obowiązku, nie ewidencjonuje przychodów za pomocą kasy fiskalnej, przy jednoczesnym uwzględnieniu orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego w zakresie dodatkowego zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług.

Z uwagi na rozwój szarej strefy oraz rosnącą konkurencję między podmiotami dokonującymi sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej (np. na bazarach lub targowiskach), którzy uczciwie rejestrują swoje obroty oraz podatnikami unikającymi ujawniania swoich obrotów, proponuje się pozostawienie w zmodyfikowanej formie „sankcji” za naruszenie obowiązku rozpoczęcia prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Propozycja zmiany przepisu ust. 4 zmienia natomiast zasady rekompensowania podatnikom wydatków związanych z nabyciem kas rejestrujących, przez wprowadzenie nowej wysokości limitu rekompensaty za zakupioną kasę. Projekt przewiduje zwrot 90 % kwoty wydatkowanej nie więcej niż 700 zł.

Zmiana w art. 111 polegająca na dodaniu ust. 6a – 6d ma zasadniczo charakter uściślający i doprecyzowujący, i polega na określeniu wprost w ustawie konieczności uzyskania przez producentów i importerów kas opinii Ministra Finansów o spełnieniu przez kasę określonych warunków technicznych. Zmiany te polegają również na wskazaniu wprost w ustawie niektórych wymogów dotyczących kas i podmiotów wprowadzających te kasy na rynek, w celu zapewnienia lepszej przejrzystości tych zasad i ich czytelności.

Zmiana do art. 111 ust. 9 ma charakter doprecyzowujący delegację dla Ministra Finansów do wydania aktu wykonawczego do ustawy, który określa warunki techniczne dla kas rejestrujących przez wskazanie szczegółowych wytycznych, którymi należy się kierować przy określaniu tych warunków w celu zapewnienia bezpiecznego ewidencjonowania.

W art. 113 ust. 7 (pkt 56 projektu) proponuje się umożliwić podatnikom rozpoczynającym wykonywanie czynności określonych w art. 5 odliczenie kwoty podatku naliczonego z remanentu, w sytuacji gdy rezygnują oni ze zwolnienia przed miesiącem, od którego zamierzają się rozliczać na zasadach ogólnych.

Uchylenie ust. 8 w art. 113 ma na celu uproszczenie rozliczeń w tym podatku. Ponadto brak jest wystarczającego uzasadnienia do dalszego utrzymywania tego przepisu. Zgodnie z proponowaną zmianą, przy określaniu czy podatnikowi prowadzącemu przedsiębiorstwo maklerskie, zarządzającemu funduszami inwestycyjnymi, agentowi lub innej osobie świadczącej usługi o podobnym charakterze, przysługuje prawo do zwolnienia od podatku, będzie brana pod uwagę faktyczna (lub przewidywana – w przypadku podatników rozpoczynających) wartość prowizji lub innych postaci wynagrodzeń za wykonanie usług.

Proponowane zmiany ust. 9 i 10 polegają na odniesieniu limitu zwolnienia do okresu prowadzonej działalności gospodarczej zamiast okresu prowadzonej sprzedaży. Okres prowadzenia działalności gospodarczej lepiej charakteryzuje (dla celów określenia zwolnienia) specyfikę danej działalności.

W art. 113 w ust. 11 zaproponowano skrócenie do jednego roku, licząc od końca roku, w którym podatnik utracił prawo do zwolnienia lub zrezygnował z tego zwolnienia, okresu, po upływie którego podatnicy mogą ponownie korzystać ze zwolnienia podmiotowego w przypadku utraty lub rezygnacji z tego zwolnienia. Nie ma obecnie konieczności dalszego utrzymywania przez 3 lata w systemie VAT podatnika, który osiąga sprzedaż poniżej limitu do zwolnienia. Przy ewentualnym powrocie do zwolnienia podmiotowego, podatnik jest zobowiązany do dokonania korekty podatku naliczonego zgodnie z zasadami przewidzianymi w ustawie. Zmiana brzmienia ust. 12 jest konsekwencją uchylenia ust. 8 w tym artykule.

Ponadto w art. 113 proponuje się modyfikację ust. 12 w kierunku precyzyjnego określenia charakteru powiązań (w tym zakresie proponuje się odwołanie do art. 32 ust. 2 – 4) oraz konkretnego wskazania przypadku jego zastosowania, w sytuacji gdy wystąpią powiązania między podatnikiem zwolnionym i jego kontrahentem, nabywającym od niego towary lub usługi. Proponuje się również, aby podatnik zwolniony, który zaniżał transakcje z podmiotami powiązanymi nie

tracił zwolnienia od podatku od początku roku lecz od momentu, w którym przekracza limit uprawniający do zwolnienia, z uwzględnieniem zweryfikowanej wartości transakcji z tymi podmiotami przez odniesienie wartości tych transakcji do wartości rynkowej. Rozwiązanie takie uwzględnia rzeczywisty wpływ zawieranych transakcji z podmiotami powiązanymi na możliwość pozostawania podatnikiem zwolnionym w przeciwieństwie do wyłączenia działającego wstecz, bez względu na okoliczność czy podatnik w tym okresie „wstecz” w ogóle dokonywał tego rodzaju transakcji.

Zmiana art. 116 ust. 9a (pkt 57 projektu) – polega na umożliwieniu dokonywania przez podatnika potrąceń, wynikających również z tytułów egzekucyjnych oraz z innych tytułów, jeżeli wynikają one z pisemnych umów zawartych z rolnikiem ryczałtowym. Zmiana ta umożliwiłaby podatnikowi dokonującemu skupu od rolnika ryczałtowego odliczanie podatku również wtedy, gdy kwotę należności dla rolnika potrącił o tzw. kwoty mleczne (obowiązek dokonania takiego potrącenia wynika z innych ustaw) lub np. z tytułu egzekucyjnego, który musiał wykonać. Obecna regulacja tego przepisu nie obejmuje wszystkich kwestii, które mogą się pojawić i mieć wpływ na „przymusowe” dokonywanie potrąceń. Zmiana przepisów umożliwi podatnikowi dokonującemu nabyć od rolnika ryczałtowego, dokonania odliczenia kwoty doliczonego rolnikowi ryczałtowemu zwrotu również w takich przypadkach.

W art. 116 wprowadza się także zmiany stanowiące wykonanie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 22 maja 2007 r. (sygn. akt SK 36/06). W wyroku tym Trybunał orzekł, że art. 33b ust. 4 pkt 3 nieobowiązującej już ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 11, poz. 50, z późn. zm.) w zakresie, w jakim pozbawia podatnika dokonującego przedpłaty rolnikowi ryczałtowemu za nabywane produkty rolne przed wystawieniem faktury VAT RR uprawnień przewidzianych w tym przepisie, jest niezgodny z art. 64 ust. 1 i 3 w związku z art. 21 ust. 1, art. 31 ust. 3, art. 32 ust. 1 i art. 2 Konstytucji RP. Stwierdzenie przez Trybunał niekonstytucyjności normy prawnej zawartej w art. 33b ust. 4 pkt 3 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. spowodowało potrzebę nowelizacji normy tożsamej zamieszczonej w art. 116 ust. 6 pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.

Proponowana nowelizacja art. 116 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. zobowiązująca do wystawienia faktury VAT RR podatnika VAT po dokonaniu na rzecz rolnika ryczałtowego przedpłaty za nabywane produkty rolne umożliwia podatnikom uzyskanie prawa do odliczenia podatku naliczonego od podatku należnego jeszcze przed nabyciem tych płodów, co jest zgodne z sentencją przedmiotowego wyroku.

Zmiana w art. 129 w ust. 1 pkt 2 (pkt 59 projektu) wynika z wprowadzenia kwartalnych deklaracji podatkowych, w związku z którymi zachodzi konieczność dostosowania do tych rozwiązań przepisów, które obecnie odnoszą się do deklaracji miesięcznych.

Proponowana zmiana brzmienia art. 136 ust. 1 pkt 1 (pkt 60 projektu) ma związek z zastąpieniem Szóstej dyrektywy Rady (77/388/EWG ze zm.) dyrektywą Rady 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

Zmiany polegające na dodaniu w art. 136 ust. 3 oraz modyfikacji brzmienia art. 138 ust. 4 ustawy są powiązane z proponowanym uchycieniem art. 137 (pkt 61 projektu) zawierającym wymóg zawiadamiania przez podatnika podatku od wartości dodanej, będącego drugim w kolejności podatnikiem korzystającym z procedury uproszczonej, biura wymiany informacji o podatku VAT o zamiarze skorzystania z tej procedury.

Zwolnienie z ww. obowiązku wynika z faktu, że jego wprowadzenie w ustawie o podatku od towarów i usług wiązało się z charakterem przepisów w zakresie transakcji trójstronnych uproszczonych, które były rozwiązaniami całkowicie nowymi na gruncie przepisów ustawy. Z ww. powodu istniała uzasadniona konieczność w początkowej fazie obowiązywania ww. regulacji szczególnego monitorowania tego rodzaju transakcji.

Jednakże, z uwagi na fakt, że nie były zgłaszane w tym zakresie przypadki unikania opodatkowania oraz, że zgłoszenie to nie przyczynia się do zwiększenia efektywności kontroli rozliczeń w tym zakresie, rezygnacja z tego obowiązku jest uzasadniona.

Należy zauważyć, że informacje o transakcjach trójstronnych uproszczonych, organy administracji podatkowej nadal będą otrzymywać za pośrednictwem systemu VIES – pozostanie więc w tym zakresie element kontroli.

Ponadto zaproponowana zmiana w art. 138 (pkt 62 projektu) ma charakter doprecyzowujący (procedura uproszczona może być również stosowana, jeżeli ostatnim w kolejności podmiotem jest osoba prawna niebędąca podatnikiem).

Zmiana w załączniku nr 9 do ustawy (pkt 64 projektu) polega na dodaniu pojazdów pogrzebowych do pojazdów specjalnych, korzystających z pełnego odliczenia podatku od towarów i usług przy ich nabyciu, a także przy nabyciu paliwa do ich napędu. Rozszerzenie katalogu pojazdów specjalnych o pojazdy pogrzebowe umożliwiające wydane odrębne przepisy Ministra Zdrowia, w których zostały ściśle określone warunki i wymagania techniczne oraz sanitarne dla przeznaczenia tych pojazdów. Określone w odrębnych przepisach warunki i wymagania techniczne, które mają spełniać pojazdy pogrzebowe zabezpieczają przed powstawaniem nadużyć, gdyż utrudniają dokonywanie zmian w pojeździe, w efekcie których pojazdy takie mogłyby stać się zwykłymi samochodami.

W art. 2 projektu wprowadza się zmianę do art. 72 ust. 1a ustawy – Prawo o ruchu drogowym. Proponuje się aby dla celów rejestracyjnych zaświadczenie, o którym mowa w art. 105 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT, mogło być zastąpione fakturą „VAT marża”. Zmiana ta ułatwi działalność przedsiębiorców handlujących samochodami w procedurze marży, gdyż nie będą już oni musieli występować o zaświadczenia do urzędu skarbowego.

Przepisy art. 3 zmieniające ustawę – Ordynacja podatkowa dostosowują przepisy tej ustawy do proponowanych zmian w ustawie o podatku od towarów i usług.

Projektowany przepis art. 52 § 1a Ordynacji podatkowej jest konsekwencją projektowanych zmian art. 14 ustawy o podatku od towarów i usług umożliwiających wspólnikom rozwiązanej spółki cywilnej oraz osobom fizycznym, które zaprzestały wykonywania działalności gospodarczej, otrzymanie zwrotu podatku VAT, wynikającego z ich ostatniej deklaracji. Projektowany przepis Ordynacji podatkowej umożliwi organom podatkowym egzekwowanie nienależnie otrzymanych przez byłych wspólników spółek

cywilnych oraz przez osoby fizyczne, które zaprzestały wykonywanie działalności gospodarczej, zwrotów podatku VAT.

Zmiana art. 53a i 73 § 2 pkt 4 ustawy – Ordynacja podatkowa wynika z rozwiązania przyjętego w projektowanym art. 103 ust. 2a – 2f ustawy o podatku od towarów i usług (zaliczki przy rozliczeniach kwartalnych).

W związku z wprowadzeniem obowiązku zapłaty zaliczek na podatek od towarów i usług proponuje się w art. 53a Ordynacji podatkowej obecną treść tego artykułu przenieść do § 1 oraz dodać § 2, w którym wskazuje się, że uregulowania w zakresie określania przez organ podatkowy wysokości odsetek za zwłokę w przypadku określonym w § 1 mają odpowiednie zastosowanie do zaliczek na podatek od towarów i usług.

Uchylenie § 3 w art. 81b ustawy – Ordynacja podatkowa przywróci podatnikom możliwość korekty deklaracji podatkowej po zakończeniu kontroli podatkowej.

Zmiana w art. 117a wynika z konieczności wprowadzenia regulacji, która umożliwi dochodzenie należności od gwarantów i poręczycieli, których zabezpieczenie zostało przyjęte przez organ podatkowy, w związku z wnioskiem o „przyspieszony” zwrot podatku VAT. Zmiana ta jest wynikiem zmian zaproponowanych do art. 87 ustawy.

Art. 4 projektu – w przepisach rozporządzenia Rady (WE) nr 274/2008 z dnia 17 marca 2008 r. zmieniającego rozporządzenie (EWG) nr 918/83 ustanawiające wspólnotowy system zwolnień celnych zostały wykreślone przepisy art. 46 – 49 rozporządzenia nr 918/83, w których było zawarte uprawnienie dla państw członkowskich do wprowadzenia w krajowych przepisach prawa celnego ograniczeń ilościowych lub wartościowych na przywóz towarów w bagażu osobistym podróżnego. Tym samym od dnia 1 grudnia 2008 r. brak będzie podstaw prawnych do utrzymania w krajowych przepisach prawa celnego delegacji dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia w drodze rozporządzenia ograniczenia wartości lub ilości zwolnionych od należności przywozowych towarów, przywożonych przez osoby, o których mowa w art. 47 zdanie drugie i art. 49 ust.1 ww. rozporządzenia Rady (EWG) nr 918/83. Delegacja, o której mowa, została określona w art. 40 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz. U. Nr 68, poz. 622, z późn. zm.).

W związku z powyższym oraz mając na uwadze w szczególności konieczność jednoczesnego wejścia w życie zmienianych przepisów z zakresu zwolnień celnych i podatkowych dla podróżnych z dniem 1 grudnia 2008 r. należy uchylić przepis art. 40 Prawa celnego.

Zaproponowane wyżej zmiany pociągają za sobą konieczność wprowadzenia przepisów przejściowych.

Przepisy art. 6 i 7 projektu regulują kwestie momentu powstania obowiązku podatkowego w okresie przejściowym. Brak takich przepisów mógłby spowodować, że w niektórych przypadkach pojawiłaby się wątpliwość, czy obowiązek podatkowy w ogóle powstanie, gdyż zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami (odpowiednio art. 14 i 19 ustawy) obowiązek taki jeszcze nie powstanie a na gruncie znowelizowanych przepisów obowiązek taki już nie powstanie.

Proponuje się dodanie dwóch przepisów przejściowych dotyczących użytkowania wieczystego (art. 8 projektu).

Pierwszy z nich (projektowany art. 8 ust. 1) dotyczy sytuacji, gdy w związku z oddaniem gruntu w użytkowanie wieczyste, podatek został rozliczony w całości, tzn. za cały okres trwania użytkowania wieczystego. Tego typu sytuacje mogły mieć miejsce po wydaniu uchwały NSA, z której wynikało, że oddanie gruntu w użytkowanie wieczyste jest dostawą towarów. Według ogólnej zasady, wyrażonej w art. 19 ust. 1, obowiązek podatkowy przy dostawie towarów powstaje z chwilą wydania towaru. Zgodnie z projektowanym rozwiązaniem, w takiej sytuacji wnoszenie kolejnych opłat rocznych nie będzie powodowało powstawania obowiązku podatkowego.

Natomiast zgodnie z projektowanym przejściowym przepisem art. 8 ust. 2, w sytuacji, gdy w związku z oddaniem gruntu w użytkowanie wieczyste podatek został rozliczony w całości, późniejsze podwyższenie podstawy opodatkowania (związane z podwyższeniem opłaty rocznej) nie będzie skutkowało koniecznością dokonywania korekt podatku. Jest to rozwiązanie korzystne dla podatników.

Przepis przejściowy art. 9 projektu dotyczy kwestii postępowania w sprawie zwrotu podatku za okresy rozliczeniowe, poprzedzające wejście w życie

niniejszej ustawy oraz zasad zwrotu lub zwolnienia kaucji gwarancyjnej, której uchylenie przewiduje niniejsza ustawa.

Proponowany w art. 10 projektu przepis przejściowy wiąże się ze zmianą przepisów art. 91, tzn. dodaniem w tym artykule ustępu 7c. Projektowany przepis przejściowy określa okres rozliczeniowy, w którym ma zostać dokonana jednorazowa korekta podatku naliczonego od towarów i usług, jeżeli zmiana prawa do obniżenia podatku należnego wynika z przeznaczenia tych towarów wyłącznie do wykonywania czynności, w stosunku do których prawo takie przysługuje lub odwrotnie, w sytuacji gdy zgodnie z przepisami obecnie obowiązującej ustawy jeszcze ten okres nie nastąpił, a zgodnie z projektowanym przepisem art. 91 ust. 7c jeszcze nie wystąpił.

W przepisach przejściowych w art. 11 projektu określa się zasady postępowania w przypadku wniosków o zwrot podatku w formie zaliczki, złożonych przed dniem 1 maja 2004 r.

W art. 12 projektu wskazuje się zasady postępowania w przypadku różnych postępowań, które rozpoczęły się przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, które wiążą się z kwestią ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego z art. 109 – 111 ustawy.

Proponuje się wprowadzić przepis przejściowy (art. 13 projektu) umożliwiający podatnikom (pod pewnymi warunkami) już od dnia wejścia w życie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, powiększenie podatku naliczonego o wypłacony zryczałtowany zwrot podatku w związku z przekazanymi rolnikom ryczałtowym zaliczkami, co jest zgodne z sentencją wyroku Trybunału Konstytucyjnego (sygn. SK 36/06).

Przepis miałby zastosowanie do tych podatników, którzy w związku z obowiązującym dotychczas brzmieniem art. 116 ust. 6 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług, nie dokonali powiększenia podatku naliczonego o zryczałtowany zwrot podatku zawarty w wypłaconych rolnikom ryczałtowym zaliczkach na poczet przyszłych dostaw produktów rolnych i spełniają warunki wskazane w art. 13 projektu.

Proponuje się aby przepisy projektowanej ustawy (art. 14 projektu) weszły w życie z dniem 1 października 2008 r., z wyjątkiem przepisów

wprowadzających zwolnienie dla budynków, budowli lub ich części po pierwszym zasiedleniu (innych niż przeznaczone na cele mieszkaniowe), dla których proponuje się wejście w życie z dniem 1 stycznia 2009 r., jak również przepisu dodawanego art. 33b dotyczącego procedury rozliczania podatku od towarów i usług w przypadku podatników dokonujących importu towarów, którzy uzyskają pojedyncze pozwolenie na stosowanie procedury zgłoszenia uproszczonego.

Proponuje się jednocześnie, aby z dniem 1 grudnia 2008 r. weszły w życie przepisy implementujące dyrektywę Rady 2007/74/WE z dnia 20 grudnia 2007 r. w sprawie zwolnienia towarów przywożonych przez osoby podróżujące z państw trzecich.

Przygotowany w Ministerstwie Finansów projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw został zamieszczony w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP) na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (www.mf.gov.pl), zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414).

Zainteresowanie pracami nad projektem ww. ustawy zgłosiły 3 podmioty: „Dobrygowski” Sp. z o.o., Stowarzyszenie Menedżerów Firm Działających w Zakresie Gier Losowych oraz pan prof. dr hab. Witold Modzelewski z Instytutu Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy Sp. z o.o.

Firma „Dobrygowski” Sp. z o.o. zgłosiła uwagę, aby objąć systemem „VAT marża” towary używane nabyte od podatników, objęte zwolnieniem przewidzianym w rozporządzeniu wykonawczym do ustawy (samochody). Uwaga ta nie została uwzględniona, gdyż towary te są objęte w pewnym zakresie prawem do odliczenia podatku, a zatem nie spełniają warunków do zastosowania procedury szczególnej w zakresie objęcia opodatkowaniem w systemie „VAT marża”.

Stowarzyszenie Menedżerów Firm Działających w Zakresie Gier Losowych wносиło o wycofanie z projektu zmiany polegającej na uznaniu za zwolnioną od podatku od towarów i usług działalności w zakresie gier losowych, zakładów wzajemnych, gier na automatach i gier na automatach o niskich wygranych,

podlegającej opodatkowaniu podatkiem od gier na zasadach określonych w odrębnej ustawie i o pozostawieniu w niezmienionym kształcie obecnego wyłączenia tej działalności z zakresu obowiązywania ustawy o VAT. Uwaga ta nie została uwzględniona, gdyż niewątpliwie tego rodzaju działalność mieści się w zakresie definicji działalności gospodarczej określonej dla potrzeb podatku od towarów i usług, a to oznacza, że podlega ona przepisom ustawy o VAT. Działalność w zakresie gier losowych nadal nie będzie jednak obciążona podatkiem, gdyż projekt zakłada stosowanie w tym przypadku zwolnienia od podatku. Zmiana ta dostosowuje polskie przepisy o podatku od towarów i usług do przepisów wspólnotowych.

Pan prof. Witold Modzelewski zgłosił m.in. uwagi do propozycji wprowadzenia instytucji magazynu konsygnacyjnego, rozwiązań odnośnie oddania gruntów w użytkowanie wieczyste, przeniesienia do ustawy regulacji zawartych w rozporządzeniu wykonawczym do ustawy odnośnie potwierdzenia odbioru faktury korygującej, do propozycji zwolnienia dostawy towarów wykorzystywanych wyłącznie do działalności zwolnionej, zwolnienia dostaw budynków przed pierwszym zasiedleniem i do możliwości składania deklaracji kwartalnych przez wszystkich podatników.

W zakresie uwag dotyczących możliwych zagrożeń, które pociągają za sobą proponowane rozwiązania odnośnie magazynów konsygnacyjnych, uwzględniono uwagę w kwestii ograniczenia tej instytucji gdy towary przesuwane do magazynu mają służyć działalności produkcyjnej lub usługowej podatnika prowadzącego magazyn, z wyłączeniem działalności handlowej. W pozostałym zakresie uwag dotyczących magazynów konsygnacyjnych nie uwzględniono, gdyż wprowadzenie tej instytucji oznacza uproszczenie rozliczenia wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów i dostaw po nich następujących i brak uzasadnienia do wycofania się z rozwiązania oczekiwanego przez przedsiębiorców. Również uwagi co do braku uzasadnienia do wprowadzenia zwolnienia dla używanych budynków innych niż mieszkaniowe nie zostały uwzględnione, gdyż obowiązek takiego zwolnienia wynika wprost z art. 135 ust. 1 lit. j dyrektywy 2006/112/WE, co oznacza konieczność pełnej implementacji przepisów w tym zakresie. Nie uwzględniono również opinii, że wprowadzenie deklaracji kwartalnych jest niekorzystne dla

podatników. Jest to rozwiązanie fakultatywne, które umożliwia podatnikom wybór najbardziej optymalnej dla nich opcji rozliczenia podatku. Należy się spodziewać, że z rozwiązania tego chętnie skorzystają podatnicy, u których z rozliczenia wynikają kwoty podatku do zapłaty. Pozostałe uwagi w związku ze zmianami w projekcie stały się nieaktualne (np. odstąpiono od zwolnienia dla dostawy towarów wykorzystywanych wyłącznie do działalności zwolnionej, jeżeli podatnikowi nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku, co oznacza pozostawienie bez zmian obecnych regulacji odnoszących się do towarów używanych).

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Cel projektowanego aktu normatywnego

Zasadniczym celem projektu jest uproszczenie przepisów o podatku od towarów i usług, zniesienie lub zmniejszenie barier i ograniczeń formalnoprawnych wynikających z obecnych uregulowań, w tym również zmiana regulacji postrzeganych przez przedsiębiorców jako przeszkody, które w istotny sposób hamują lub utrudniają prowadzenie działalności gospodarczej. Ponadto zmiany zaproponowane w projekcie stanowią wykonanie wyroków Trybunału Konstytucyjnego, które zapadły w 2007 r. w odniesieniu do przepisów o podatku od towarów i usług. Jednocześnie projekt ma na celu dostosowanie przepisów w zakresie podatku od towarów i usług do przepisów dyrektywy Rady 2006/112/WE, wdrożenie 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 oraz dostosowanie przepisów w związku z nowelizacją rozporządzenia (EWG) nr 2454/93 ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92.

2. Podmioty, na które oddziałuje akt normatywny

Zaproponowane w projektowanej ustawie zmiany będą oddziaływać na podatników podatku od towarów i usług.

3. Konsultacje

Przedmiotowy projekt, równolegle z przeprowadzeniem uzgodnień międzyresortowych, przekazany został do konsultacji społecznych z organizacjami zawodowymi i społecznymi. Do projektu uwagi zgłosiły organizacje takie jak m.in.: Krajowa Izba Gospodarcza, Krajowa Rada Notarialna, Konfederacja Pracodawców Polskich, Polska Konfederacja Pracodawców Prywatnych Lewiatan, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Krajowy Związek Rewizyjny Spółdzielni „Samopomoc Chłopska”, Związek Rewizyjny Spółdzielni Mieszkaniowych RP, Krajowa Spółdzielcza Kasa

Oszczędnościowo-Kredytowa, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Polska Izba Ubezpieczeń, Izba Gospodarcza Wodociągi Polskie, Krajowa Spółka Cukrowa S.A. Polski Cukier.

Uwagi zgłoszone w ramach tych konsultacji zostały w większości uwzględnione.

Aprobaty nie uzyskały jednak propozycje wywołujące ujemne skutki budżetowe i powodujące rozszczelnienie systemu podatku VAT. Nie uwzględniono m.in. propozycji wprowadzenia:

- pełnego odliczenia podatku naliczonego od nabycia samochodów osobowych (i podobnych) używanych w działalności podatnika, jak również od nabycia paliwa do ich napędu – spowodowałoby to drastyczne obniżenie dochodów z podatku VAT,
- odliczenia podatku w dowolnie wybranym przez podatnika długim okresie rozliczeniowym, w bieżącej deklaracji (ewentualnie np. w ciągu 1 roku, a nie jak zakłada projekt w trzech okresach rozliczeniowych) – stwarza to olbrzymie pole do nadużyć i niesie ze sobą ujemne skutki dla budżetu (powoduje praktycznie brak możliwości kontroli poprawności dokonanych odliczeń podatku), likwidacji zakazu odliczeń podatku w przypadku importu usług z tzw. rajów podatkowych – brak tych przepisów wywołuje skutki budżetowe i mógłby prowadzić do nadużyć,
- modyfikacji ulgi na tzw. złe długi (nieściągalne wierzytelności) – propozycja zmiany reguł w kierunku przejęcia odpowiedzialności przez Skarb Państwa za takie długi spowoduje skutki budżetowe,
- ryczałtowego rozliczania podatku VAT dla niektórych drobnych przedsiębiorców – rodzi skutki budżetowe. Nie przedstawiono żadnych propozycji brzmienia przepisów (np. odnośnie do wysokości stawek ryczałtu). Należy zaznaczyć, że wprowadzenie takiego rozwiązania musiałoby być zgodne z prawem wspólnotowym, co wymagałoby konsultacji z Komitetem VAT.

4. Wpływ projektowanego aktu prawnego na sektor finansów publicznych, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego

Projektowana ustawa pociąga za sobą skutki budżetowe.

Należy liczyć się z ubytkiem dochodów budżetu państwa w związku z likwidacją 30 % sankcji (wpływy z tego tytułu w 2007 r. wyniosły 36 084,9 tys. zł).

Zmiana związana z wprowadzeniem zwolnienia w sektorze nieruchomości o charakterze niemieszkalnym pociągnie za sobą ujemne skutki budżetowe rzędu ok. 500 mln zł.

Wyłączenie z ograniczeń w odliczaniu podatku naliczonego przy nabyciu samochodów przeznaczonych do celów pogrzebowych i paliw do tych samochodów spowoduje obniżenie dochodów budżetowych o ok. 12 mln zł.

Ponadto efektem części zmian będzie przesunięcie dochodów w czasie, co spowoduje zmniejszenie dochodów w pierwszym roku funkcjonowania nowych przepisów. Takie skutki będą powodować zmiany dotyczące m.in.: rozliczania podatku z tytułu importu towarów w niektórych procedurach uproszczonych w deklaracji, wprowadzenia możliwości otrzymania zwrotu, w przypadku gdy podatnik w danym okresie nie wykonał czynności opodatkowanych i wprowadzenie możliwości składania deklaracji kwartalnych i zaliczek miesięcznych podatku dla dużych podatników, a także ujednoczenie terminu zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym (60 dni).

Wartościowe oszacowanie takiego przesunięcia było możliwe w przypadku wprowadzenia możliwości rozliczania podatku należnego z tytułu importu w niektórych procedurach uproszczonych w deklaracji VAT i w przypadku ujednoczenia terminu zwrotu podatku. W pierwszym przypadku rozwiązanie to spowoduje przesunięcie dochodów o ok. 700 – 800 mln zł w skali roku. Natomiast zmiana dotycząca ujednoczenia terminu zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, polegająca na skróceniu 180-dniowego terminu zwrotu do 60 dni, będzie skutkowała przesunięciem w czasie dochodów z podatku VAT w skali roku o ok. 900 mln zł. Jednakże proponowane wejście w życie tych przepisów z dniem 1 października 2008 r. i zastosowanie do okresów rozliczeniowych poprzedzających ten termin obecnie obowiązujących w tym zakresie przepisów spowoduje rozłożenie się tego skutku na dwa lata. Obniżenie dochodów z podatku od

towarów i usług z tego tytułu (skrócenie terminu zwrotu) wyniosłoby w 2008 r. ok. 200 mln zł, a w roku następnym – ok. 700 mln zł.

Oszacowanie wprowadzenia pozostałych zmian, w szczególności umożliwienia rozliczania się z podatku od towarów i usług kwartalnie wszystkim podatnikom, jest utrudnione, z uwagi na fakultatywność rozwiązań, co oznacza, że to sami podatnicy dokonają wyboru, czy korzystać z tych nowych rozwiązań. W przypadku rozliczeń kwartalnych proponuje się jednak wprowadzenie zaliczkowych płatności, co powinno minimalizować ewentualne negatywne skutki budżetowe, wynikające z przesunięcia wpływów.

Trudno również oszacować skutki z tytułu umożliwienia zastąpienia przy rejestracji samochodów sprowadzonych z państw UE zaświadczeń fakturami „VAT marża” z uwagi na brak informacji, ile samochodów sprowadzanych jest następnie sprzedawanych w tej procedurze i czy wszyscy podatnicy skorzystają z tej możliwości.

Zmiana zasad refundacji z tytułu zakupu kas fiskalnych, z punktu widzenia skutków budżetowych, jest neutralna, gdyż ujemne skutki wynikające z podniesienia limitu procentowego tej refundacji z 50 % ceny kasy do 90 % zostaną zrekompensowane obniżeniem limitu zwracanej kwoty z 2 500 tys. zł do 700 zł.

Likwidacja kaucji gwarancyjnej również nie powinna nieść ze sobą negatywnych skutków budżetowych, gdyż wprowadzany jest obowiązek składania zabezpieczeń.

Skutki skrócenia terminu powrotu do zwolnienia podatkowego z 3 lat do 1 roku są trudne do oszacowania. Nie wiadomo, ilu podatników zechce skorzystać z możliwości szybszego powrotu do zwolnienia podmiotowego. Jednakże skutki te nie powinny być znaczące, z uwagi na funkcjonujący system korekt podatku (art. 90 i 91 ustawy).

Natomiast w przypadku zmian o charakterze technicznym i doprecyzowującym brzmienie przepisów ich wprowadzenie nie spowoduje skutków budżetowych.

5. Wpływ regulacji na rynek pracy

Charakter proponowanych zmian nie powinien wpływać na zmianę układu funkcjonowania rynku pracy.

6. Wpływ regulacji na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw

Projektowana ustawa w zakresie proponowanego wprowadzenia instytucji magazynów konsygnacyjnych (składy typu „call-off stock”) i umożliwienia rozliczania podatku z tytułu importu towarów w niektórych procedurach uproszczonych w deklaracji VAT wpływa na konkurencyjność wewnętrzną i zewnętrzną gospodarki, zmniejszając koszty rozliczenia podatku od towarów i usług w tych obszarach.

W pozostałym zakresie projektowane zmiany nie wpływają na konkurencyjność wewnętrzną i zewnętrzną gospodarki i przedsiębiorczość.

7. Wpływ regulacji na sytuację i rozwój regionalny

Projektowana ustawa nie wpłynie na zmianę sytuacji i rozwój regionów.

8. Opinia o zgodności projektu z prawem Unii Europejskiej

Przedstawiony projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.