



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
VII kadencja
Prezes Rady Ministrów
RM-10-57-13

Druk nr 1515

Warszawa, 5 lipca 2013 r.

Pani
Ewa Kopacz
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowna Pani Marszałek

Na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. przedstawiam Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy

- o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Ordynacja podatkowa.

W załączeniu przedstawiam także opinię dotyczącą zgodności proponowanych regulacji z prawem Unii Europejskiej.

Ponadto uprzejmie informuję, że do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych został upoważniony Minister Finansów.

Z poważaniem

(-) Donald Tusk

U S T A W A

z dnia

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa

Art. 1. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.¹⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 99 po ust. 3 dodaje się ust. 3a–3c w brzmieniu:

„3a. Przepisów ust. 2 i 3 nie stosuje się do podatników, którzy w danym kwartale lub w poprzedzających go czterech kwartałach dokonali dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, chyba że łączna ich wartość bez kwoty podatku nie przekroczyła, w żadnym miesiącu z tych okresów, kwoty 50 000 zł, z zastrzeżeniem ust. 3c.

3b. Za dostawę towarów, o których mowa w ust. 3a, nie uznaje się dostawy towarów o których mowa w poz. 10 załącznika nr 13 do ustawy, jeżeli:

- 1) dostawa ta jest dokonywana na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego do standardowych zbiorników pojazdów;
- 2) dostawy tej dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych.

3c. W przypadku gdy łączna wartość dostaw towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, bez kwoty podatku, przekroczyła kwotę, o której mowa w ust. 3a, podatnicy, o których mowa w ust. 2 i 3, są obowiązani do składania deklaracji podatkowych za okresy miesięczne począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału:

- 1) w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału; w przypadku gdy przekroczenie kwoty nastąpiło w drugim miesiącu kwartału, deklaracja za pierwszy miesiąc kwartału jest składana w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału;

¹⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 1342, 1448, 1529 i 1530 oraz z 2013 r. poz. 35.

- 2) następujący po kwartale, w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w trzecim miesiącu kwartału.”;
- 2) w art. 103:
 - a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Podatnicy oraz podmioty wymienione w art. 108 są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego, z zastrzeżeniem ust. 1a–4 oraz art. 33 i art. 33b.”,
 - b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Podatnicy, u których obowiązek składania deklaracji podatkowych za okresy miesięczne, na podstawie art. 99 ust. 3c pkt 1, powstał w drugim miesiącu kwartału, są obowiązani do obliczania i wpłacania podatku za pierwszy miesiąc kwartału w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału.”;
- 3) po dziale X dodaje się dział Xa w brzmieniu:

„DZIAŁ XA

Odpowiedzialność podatkowa nabywcy w szczególnych przypadkach

Art. 105a. 1. Podatnik, o którym mowa w art. 15, na rzecz którego dokonano dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, odpowiada solidarnie wraz z podmiotem dokonującym tej dostawy za jego zaległości podatkowe w części podatku proporcjonalnie przypadającej na dostawę dokonaną na rzecz tego podatnika.

2. Przepis ust. 1 stosuje się, jeżeli:

- 1) wartość nabywanych od jednego podmiotu dokonującego dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, bez kwoty podatku przekroczyła w danym miesiącu kwotę 50 000 zł, oraz
- 2) w momencie dokonania dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, podatnik wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę tych towarów lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.

3. Podatnik miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę towarów lub jej część nie

zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego, jeżeli okoliczności towarzyszące tej dostawie towarów lub warunki, na jakich została ona dokonana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie tymi towarami, w szczególności jeżeli cena za dostarczone podatnikowi towary była bez uzasadnienia ekonomicznego niższa od ich wartości rynkowej.

4. Przepisu ust. 1 nie stosuje się:

- 1) do nabycia towarów, o których mowa w poz. 10 załącznika nr 13 do ustawy, jeżeli:
 - a) nabycie to jest dokonywane na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego, do standardowych zbiorników pojazdów używanych przez podatników nabywających te towary, do napędu tych pojazdów,
 - b) dostawy tych towarów dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych, lub
- 2) jeżeli powstanie zaległości podatkowych nie wiązało się z uczestnictwem podmiotu dokonującego dostawy towarów, o którym mowa w ust. 1, w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej, lub
- 3) jeżeli na dzień dokonania dostawy towarów łącznie były spełnione następujące warunki:
 - a) podmiot dokonujący dostawy towarów, o którym mowa w ust. 1, był wymieniony w wykazie, o którym mowa w art. 105c ust. 1,
 - b) wysokość kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 1, odpowiadała co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego przypadającej na dostawy towarów dokonane w danym miesiącu na rzecz danego podatnika lub kaucja ta wynosiła co najmniej 3 000 000 zł.

5. Jeżeli podatnik wykaże, że okoliczności lub warunki, o których mowa w ust. 3, nie miały wpływu na niezapłacenie podatku, przepisu ust. 1 nie stosuje się.

Art. 105b. 1. Podmiot dokonujący dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nieposiadający zaległości podatkowych, może złożyć w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną stanowiącą, z zastrzeżeniem ust. 8 pkt 3 i ust. 9, zabezpieczenie zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw tych towarów. Warunek nieposiadania zaległości podatkowych ocenia się według stanu na dzień składania kaucji gwarancyjnej.

2. Wysokość składanej kaucji gwarancyjnej powinna odpowiadać co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego od przewidywanej przez podmiot, o którym

mowa w ust. 1, w danym miesiącu wartości sprzedaży towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy. Wysokość kaucji gwarancyjnej nie może być niższa niż 200 000 zł.

3. Podmiot, o którym mowa w ust. 1, może wybrać jedną lub więcej z następujących form kaucji gwarancyjnej:

- 1) depozyt pieniężny złożony na rachunek pomocniczy urzędu skarbowego;
- 2) gwarancja bankowa lub ubezpieczeniowa; przepis art. 33e Ordynacji podatkowej stosuje się odpowiednio;
- 3) pisemne, nieodwołalne upoważnienie organu podatkowego, potwierdzone przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania, do wysokości składanej kaucji gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie.

4. Kaucja gwarancyjna może zostać złożona:

- 1) bezterminowo lub
- 2) z określonym terminem ważności, liczonym w miesiącach, jednak nie krótszym niż 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych.

5. Na wniosek podmiotu, o którym mowa w ust. 1:

- 1) w przypadku przyjęcia kaucji gwarancyjnej z określonym terminem ważności – przedłuża się termin ważności przyjętej kaucji gwarancyjnej;
- 2) podwyższa się wysokość kaucji gwarancyjnej;
- 3) kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi w części przewyższającej kwotę 200 000 zł albo w całości, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9.

6. Kaucja gwarancyjna jest zwracana, odpowiednio w całości lub w części:

- 1) nie później niż po upływie 10 dni od końca miesiąca, w którym upływa termin ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części – w przypadku kaucji gwarancyjnej, o której mowa w ust. 3 pkt 1, złożonej jako kaucja gwarancyjna z określonym terminem ważności, jeżeli przed upływem tego terminu nie złożono wniosku o jego przedłużenie, zgodnie z ust. 5 pkt 1, lub wniosku o zwrot w części lub w całości tej kaucji gwarancyjnej, zgodnie z ust. 5 pkt 3;
- 2) nie później niż po upływie 40 dni od końca miesiąca, w którym złożono wniosek o jej zwrot w całości lub w części – w przypadku, o którym mowa w ust. 5 pkt 3;

wniosek złożony w ostatnim dniu roboczym miesiąca traktuje się jak złożony w miesiącu następnym.

7. Zwrot kaucji gwarancyjnej złożonej:

- 1) w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 1, następuje na rachunek podmiotu, o którym mowa w ust. 1, w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek tego podmiotu w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazany we wniosku w sprawie złożenia kaucji gwarancyjnej albo na inny rachunek w takim banku lub w takiej kasie, wskazany przez ten podmiot po złożeniu tego wniosku;
- 2) w formach, o których mowa w ust. 3 pkt 2 i 3, następuje przez zwrot dokumentu poświadczającego udzielenie gwarancji lub upoważnienia.

8. Zwrotu kaucji gwarancyjnej nie dokonuje się w przypadku:

- 1) wszczęcia, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej:
 - a) postępowania podatkowego w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – do czasu zakończenia tego postępowania, lub
 - b) kontroli podatkowej w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – do czasu upływu terminu 3 miesięcy od dnia zakończenia kontroli, jeżeli w tym terminie nie wszczęto postępowania podatkowego;
- 2) wszczęcia postępowania kontrolnego zgodnie z przepisami o kontroli skarbowej w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – do czasu zakończenia tego postępowania;
- 3) powstania, po wniesieniu kaucji gwarancyjnej, u podmiotu, o którym mowa w ust. 1, zaległości podatkowej – w części odpowiadającej wysokości tej zaległości podatkowej, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej.

9. W przypadku powstania, po wniesieniu kaucji gwarancyjnej, u podmiotu, o którym mowa w ust. 1, zaległości podatkowej, kaucję gwarancyjną przeznacza się na pokrycie zaległości podatkowej – w części odpowiadającej wysokości tej zaległości podatkowej, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące zaliczania nadpłat stosuje się odpowiednio, z tym że zaliczenie kaucji gwarancyjnej na poczet zaległości podatkowej następuje z dniem powstania zaległości podatkowej.

10. W sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, zmiany wysokości oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej wydaje się niezwłocznie, jednak nie później niż w terminie 7 dni, postanowienie, na które przysługuje zażalenie.

Art. 105c. 1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych prowadzi w formie elektronicznej wykaz podmiotów dokonujących dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, które złożyły kaucję gwarancyjną, zwany dalej „wykazem”.

2. Wykaz jest udostępniany w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

3. Naczelnik urzędu skarbowego niezwłocznie, jednak nie później niż następnego dnia roboczego po dniu wydania postanowienia o przyjęciu kaucji gwarancyjnej, wprowadza do wykazu następujące dane:

- 1) imiona i nazwisko lub nazwę podmiotu, który złożył kaucję gwarancyjną;
- 2) numer, za pomocą którego podmiot, który złożył kaucję gwarancyjną, jest zidentyfikowany dla potrzeb podatku;
- 3) wysokość złożonej kaucji gwarancyjnej.

4. Naczelnik urzędu skarbowego wprowadza do wykazu zmiany w zakresie danych, o których mowa w ust. 3, w przypadku:

- 1) podwyższenia wysokości kaucji gwarancyjnej – nie później niż następnego dnia roboczego po dniu wydania postanowienia o podwyższeniu wysokości tej kaucji;
- 2) zwrotu części kaucji gwarancyjnej – ostatniego dnia roboczego miesiąca, w którym złożono wniosek o jej zwrot;
- 3) upływu terminu ważności części kaucji gwarancyjnej – ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym upłynie ten termin;
- 4) innych zmian niż wymienione w pkt 1–3 – nie później niż następnego dnia roboczego po dniu, w którym naczelnik urzędu skarbowego został zawiadomiony o tych zmianach.

5. W przypadku stwierdzenia, że złożona przez podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, kaucja gwarancyjna:

- 1) jest co najmniej o 20% niższa od jednej piątej kwoty podatku należnego od wartości sprzedaży towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, dokonanej przez niego w danym miesiącu, lub
- 2) jest niższa niż 200 000 zł

– naczelnik urzędu skarbowego usuwa z urzędu ten podmiot z wykazu.

6. Przepisu ust. 5 pkt 1 nie stosuje się, jeżeli wysokość kaucji gwarancyjnej wynosi co najmniej 3 000 000 zł.

7. W przypadku, o którym mowa w ust. 5, wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie.

8. W przypadku uzupełnienia kaucji gwarancyjnej do wysokości spełniającej wymagania określone w art. 105b ust. 2, przepis ust. 3 stosuje odpowiednio.

9. Naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa z wykazu podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, bez konieczności zawiadomienia go o tym:

- 1) w przypadku zwrotu całości kaucji gwarancyjnej – ostatniego dnia roboczego miesiąca, w którym złożono wniosek o jej zwrot;
 - 2) w przypadku upływu terminu ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części, jeżeli wskutek tego wysokość kaucji gwarancyjnej będzie niższa niż 200 000 zł – ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym upłynie ten termin ważności;
 - 3) z dniem wykreślenia go z rejestru jako podatnika VAT;
 - 4) jeżeli w wyniku podjętych czynności sprawdzających okaże się, że podmiot ten nie istnieje, lub mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z nim albo jego pełnomocnikiem.”;
- 4) załącznik nr 11 do ustawy otrzymuje brzmienie określone w załączniku nr 1 do niniejszej ustawy;
- 5) dodaje się załącznik nr 13 do ustawy w brzmieniu określonym w załączniku nr 2 do niniejszej ustawy.

Art. 2. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.²⁾) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 33b w pkt 2 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 3 w brzmieniu:
„3) podatnika, o którym mowa w art. 117b, po doręczeniu mu decyzji orzekającej o odpowiedzialności podatkowej za zaległości podatkowe podmiotu dokonującego na jego rzecz dostawy towarów, jeżeli zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie przez dostawcę wykonane, a w szczególności gdy dostawca trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań o charakterze

²⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 848, 1101, 1342 i 1529 oraz z 2013 r. poz. 35.

publicznoprawnym lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję; decyzja o zabezpieczeniu wygasa, gdy egzekucja z majątku dostawcy okazała się w całości albo w części bezskuteczna.”;

- 2) po art. 117a dodaje się art. 117b w brzmieniu:

„Art. 117b. § 1. Podatnik, o którym mowa w art. 105a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.³⁾) odpowiada solidarnie całym swoim majątkiem za zaległości podatkowe podmiotu dokonującego na jego rzecz dostawy towarów w zakresie i na zasadach określonych w przepisach o podatku od towarów i usług.

§ 2. Zakres odpowiedzialności podatkowej nie obejmuje należności wymienionych w art. 107 § 2 pkt 1, 3 i 4 oraz odsetek za zwłokę powstałych przed dniem wydania decyzji o tej odpowiedzialności.”;

- 3) art. 118 otrzymuje brzmienie:

„Art. 118 § 1. Nie można wydać decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa, upłynęło 5 lat, a w przypadku, o którym mowa w art. 117b § 1 – jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym miała miejsce dostawa towarów, upłynęły 3 lata.

§ 2. Przedawnienie zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej następuje po upływie 3 lat od końca roku kalendarzowego, w którym została doręczona ta decyzja. Przepisy art. 70 § 2 pkt 1, § 3 i 4 stosuje się odpowiednio, z tym że termin biegu przedawnienia po jego przerwaniu wynosi 3 lata.”;

- 4) w art. 133 § 1 otrzymuje brzmienie:

„§ 1. Stroną w postępowaniu podatkowym jest podatnik, płatnik, inkasent lub ich następca prawny, a także osoba trzecia, o której mowa w art. 110–117b, która z uwagi na swój interes prawny żąda czynności organu podatkowego, do której czynność organu podatkowego się odnosi lub której interesu prawnego działanie organu podatkowego dotyczy.”.

Art. 3. 1. Podmiot, który będzie dokonywał po dniu 30 września 2013 r. dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 2 do niniejszej ustawy, nieposiadający zaległości podatkowych na dzień składania kaucji gwarancyjnej, może przed dniem 1 października

³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 1342, 1448, 1529 i 1530 oraz z 2013 r. poz. 35 i ...

2013 r. złożyć w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną, która będzie stanowić zabezpieczenie zapłaty podatku w związku z dokonywaniem tych dostaw oraz zapłaty zaległości podatkowych, które powstaną po dniu 30 września 2013 r., z wyłączeniem zaległości, których zapłata zostanie odroczone lub rozłożona na raty, zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.⁴⁾).

2. Wysokość składanej kaucji gwarancyjnej powinna odpowiadać co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego od przewidywanej przez podmiot, o którym mowa w ust. 1, w danym miesiącu, począwszy od dnia 1 października 2013 r., wartości sprzedaży towarów, o których mowa w załączniku nr 2 do niniejszej ustawy. Wysokość kaucji gwarancyjnej nie może być niższa niż 200 000 zł.

3. Podmiot, o którym mowa w ust. 1, może wybrać jedną lub więcej z następujących form kaucji gwarancyjnej:

- 1) depozyt pieniężny złożony na rachunek pomocniczy urzędu skarbowego;
- 2) gwarancja bankowa lub ubezpieczeniowa; przepis art. 33e ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa stosuje się odpowiednio;
- 3) pisemne, nieodwołalne upoważnienie organu podatkowego, potwierdzone przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania, do wysokości składanej kaucji gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie.

4. Kaucja gwarancyjna może zostać złożona:

- 1) bezterminowo lub
- 2) z określonym terminem ważności, liczonym w miesiącach, jednak nie krótszym niż 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych począwszy od dnia 1 października 2013 r.

5. Na wniosek podmiotu, o którym mowa w ust. 1:

- 1) podwyższa się wysokość kaucji gwarancyjnej;
- 2) kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi w części przewyższającej kwotę 200 000 zł albo w całości.

6. W przypadku złożenia wniosku, o którym mowa w ust. 5 pkt 2, zwrot całości lub części kaucji gwarancyjnej następuje nie później niż po upływie 10 dni od dnia złożenia tego wniosku.

⁴⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 848, 1101, 1342 i 1529 oraz z 2013 r. poz. 35 i ...

7. Zwrot kaucji gwarancyjnej złożonej:

- 1) w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 1, następuje na rachunek podmiotu, o którym mowa w ust. 1, w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek tego podmiotu w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazany we wniosku w sprawie złożenia kaucji gwarancyjnej albo na inny rachunek w takim banku lub w takiej kasie, wskazany przez ten podmiot po złożeniu tego wniosku;
- 2) w formach, o których mowa w ust. 3 pkt 2 i 3, następuje przez zwrot dokumentu poświadczającego udzielenie gwarancji lub upoważnienia.

8. W sprawie przyjęcia, zmiany wysokości oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej wydaje się niezwłocznie, jednak nie później niż w terminie 7 dni, postanowienie, na które przysługuje zażalenie.

Art. 4. 1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych uwzględnia w wykazie, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, dane podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną na podstawie art. 3 niniejszej ustawy przed dniem 1 października 2013 r.

2. W wykazie, o którym mowa w ust. 1, nie uwzględnia się podmiotów, które złożyły przed dniem 1 października 2013 r. wniosek o zwrot kaucji gwarancyjnej w całości.

3. Jeżeli wniosek o zwrot kaucji gwarancyjnej złożono przed dniem 1 października 2013 r., zwrot kaucji następuje nie później niż po upływie 10 dni od dnia złożenia tego wniosku.

Art. 5. Przepisy art. 99 ust. 3a–3c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się od rozliczenia za pierwszy okres rozliczeniowy czwartego kwartału 2013 r., przy czym warunek, który odnosi się do czterech poprzedzających kwartałów, stosuje się od rozliczenia za pierwszy okres rozliczenia czwartego kwartału 2014 r.

Art. 6. Przepisy działu Xa ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do dostaw towarów dokonanych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 7. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 października 2013 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 4 i art. 3, które wchodzi w życie z dniem 1 sierpnia 2013 r.

10/07/KC

Załączniki
do ustawy
z dnia

Załącznik nr 1

„Załącznik nr 11

Wykaz towarów, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy

Poz.	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)
1	24.10.12.0	Żelazostopy
2	24.10.14.0	Granulki i proszek z surówki, surówki zwierciadlistej lub stali
3	24.10.31.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości ≥ 600 mm, ze stali niestopowej
4	24.10.32.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości < 600 mm, ze stali niestopowej
5	24.10.35.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości ≥ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej
6	24.10.36.0	Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości < 600 mm, z pozostałej stali stopowej z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej
7	24.10.41.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości ≥ 600 mm, ze stali niestopowej
8	24.10.43.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości ≥ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej
9	24.10.51.0	Wyroby płaskie walcowane, o szerokości ≥ 600 mm, ze stali niestopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane
10	24.10.52.0	Wyroby płaskie walcowane, o szerokości ≥ 600 mm, z pozostałej stali stopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane
11	24.10.61.0	Pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwijanych kręgach, ze stali niestopowej
12	24.10.62.0	Pozostałe pręty ze stali, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnione lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone
13	24.10.65.0	Pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwijanych kręgach, z pozostałej stali stopowej
14	24.10.66.0	Pozostałe pręty z pozostałej stali stopowej, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnione lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone

15	24.10.71.0	Kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnięte na gorąco lub wyciskane, ze stali niestopowej
16	24.10.73.0	Kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnięte na gorąco lub wyciskane, z pozostałej stali stopowej
17	24.31.10.0	Pręty ciągnięte na zimno oraz kątowniki, kształtowniki i profile, ze stali niestopowej
18	24.31.20.0	Pręty ciągnięte na zimno oraz kątowniki, kształtowniki i profile, z pozostałej stali stopowej
19	24.32.10.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, ze stali, o szerokości < 600 mm, niepokrywane
20	24.32.20.0	Wyroby płaskie walcowane na zimno, ze stali, o szerokości < 600 mm, platerowane, powlekane lub pokrywane
21	24.33.11.0	Kształtowniki otwarte, formowane lub profilowane na zimno, ze stali niestopowej
22	24.34.11.0	Drut ciągnięty na zimno, ze stali niestopowej
23	ex 24.45.30.0	Pozostałe metale nieżelazne i wyroby z nich; cermetale; popiół i pozostałości zawierające metale i związki metali – wyłącznie odpady i złom metali nieszlachetnych
24	38.11.49.0	Wraki przeznaczone do złomowania inne niż statki i pozostałe konstrukcje pływające
25	38.11.51.0	Odpady szklane
26	38.11.52.0	Odpady z papieru i tektury
27	38.11.54.0	Pozostałe odpady gumowe
28	38.11.55.0	Odpady z tworzyw sztucznych
29	38.11.58.0	Odpady inne niż niebezpieczne zawierające metal
30	38.12.26.0	Niebezpieczne odpady zawierające metal
31	38.12.27	Odpady i braki ogniwi i akumulatorów elektrycznych; zużyte ogniwa i baterie galwaniczne oraz akumulatory elektryczne
32	38.32.2	Surowce wtórne metalowe
33	38.32.31.0	Surowce wtórne ze szkła
34	38.32.32.0	Surowce wtórne z papieru i tektury
35	38.32.33.0	Surowce wtórne z tworzyw sztucznych
36	38.32.34.0	Surowce wtórne z gumy”

Wykaz towarów, o których mowa w art. 99 ust. 3a oraz art. 105a ust. 1 ustawy

Poz.	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)
I. Wyroby stalowe		
1	24.20.11.0	Rury przewodowe w rodzaju stosowanych do rurociągów ropy naftowej lub gazu, bez szwu, ze stali
2	24.20.12.0	Rury okładzinowe, przewody rurowe i rury płuczkowe, w rodzaju stosowanych do wierceń ropy naftowej lub gazu, bez szwu, ze stali
3	24.20.13.0	Pozostałe rury i przewody rurowe, o okrągłym przekroju poprzecznym, bez szwu, ze stali
4	24.20.31.0	Rury przewodowe w rodzaju stosowanych do rurociągów ropy naftowej lub gazu, spawane, o średnicy zewnętrznej $\leq 406,4$ mm, ze stali
5	24.20.33.0	Pozostałe rury i przewody rurowe, o okrągłym przekroju poprzecznym, spawane, o średnicy zewnętrznej $\leq 406,4$ mm, ze stali
6	24.20.34.0	Rury i przewody rurowe, o przekroju poprzecznym innym niż okrągły, spawane, o średnicy zewnętrznej $\leq 406,4$ mm, ze stali
7	24.20.40.0	Łączniki rur lub przewodów rurowych inne niż odlewane, ze stali
8	ex 25.11.23.0	Pozostałe konstrukcje i ich części; płyty, pręty, kątowniki, kształtowniki itp. z żeliwa, stali lub aluminium – wyłącznie ze stali
9	ex 25.93.13.0	Tkaniny, kraty, siatki i ogrodzenia z drutu z żeliwa, stali lub miedzi; siatka rozciągana z żeliwa, stali lub miedzi – wyłącznie ze stali
II. Paliwa		
10		Benzyny silnikowe, oleje napędowe, gazy przeznaczone do napędu silników spalinowych – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym
11		Oleje opałowe oraz oleje smarowe – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym
III. Pozostałe towary		
12	24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku”

UZASADNIENIE

Projektowana ustawa wprowadza zmiany w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o VAT” oraz ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.) – zwanej dalej „Ordynacją podatkową”.

Podstawowym celem projektowanych zmian w VAT jest zwiększenie skuteczności walki z oszustami, której oczekują przede wszystkim uczciwi przedsiębiorcy doświadczający nieuczciwej konkurencji ze strony podmiotów uczestniczących w procedurze wyłudzeń podatkowych.

Zmiany wprowadzane niniejszą ustawą polegają na rozbudowaniu obowiązujących regulacji w zakresie przeciwdziałania nadużyciom w podatku od towarów i usług w obszarze obrotu tzw. towarami wrażliwymi. Projektowane rozwiązania dotyczą niektórych wyrobów stalowych, paliw, złota oraz niektórych odpadów. Proponowane regulacje obejmują trzy obszary: rozszerzenie katalogu towarów objętego odwróconym obciążeniem, wyłączenie w niektórych przypadkach możliwości kwartalnych rozliczeń oraz wprowadzenie odpowiedzialności solidarnej.

1. Proponuje się objęcie kolejnej grupy towarów, do których zgodnie z dyrektywą 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.), zwanej dalej dyrektywą 2006/112/WE możliwe jest zastosowanie mechanizmu tzw. odwrotnego obciążenia VAT, tym rozwiązaniem. Zakres towarów ujętych w załączniku nr 11 do tejże ustawy rozszerza się m.in. o dodatkowe towary z grupy tzw. złomu i niektórych innych odpadów oraz o szeroką grupę wyrobów stalowych. Dwuletni okres obowiązywania mechanizmu odwrotnego obciążenia dla złomu pozwala na sformułowanie wniosku, że wprowadzenie tego mechanizmu w roku 2011 w znacznym stopniu ograniczyło wyłudzenia i nadużycia podatkowe w tej branży. Jednakże, dokonując kompleksowej oceny stosowanych rozwiązań, należy uznać za uzasadnione rozszerzenie towarów objętych obecnie odwróconym obciążeniem, co pozwoli na jeszcze większe zredukowanie negatywnych zjawisk na rynku obrotu złomem oraz niektórymi innymi odpadami.

Ponadto ustalenia poczynione wskutek działań kontrolnych służb skarbowych prowadzą do wniosku o nasileniu się na terytorium Polski procederu nadużyć

w podatku od towarów i usług, szczególnie w obrocie niektórymi towarami wrażliwymi (wykorzystywanymi przez oszustów w procederze wyłudzeń), takimi jak wyroby stalowe czy paliwa. Nadużycia te przyjmują również formę zorganizowaną (transakcje karuzelowe), w której istotnym elementem jest wykorzystanie tzw. słupów (podmiotów z reguły nieposiadających majątku, z założenia nierozliczających podatku). Osobami uczestniczącymi w łańcuchu transakcji mających na celu wyłudzenia podatku są również podatnicy, którzy nie uczestnicząc świadomie w procederze wyłudzeń, pośrednio kupując np. towar po bardzo niskiej cenie, mogą zakładać, że tak niska cena nie mogłaby być zastosowana, jeżeli podmioty uczestniczące w łańcuchu transakcji prawidłowo rozliczali/rozliczają podatek.

Aby przeciwdziałać ww. nadużyciom proponuje się zatem włączenie do katalogu towarów objętych odwrotnym obciążeniem (załącznik nr 11 ustawy o VAT) również szerokiego katalogu wyrobów stalowych w zakresie, w jakim jest to dopuszczone na gruncie dyrektywy 2006/112/WE.

2. Ponieważ rozwiązaniem wykorzystywanym również w wyłudzeniach są niejednolite okresy rozliczeniowe sprzedawcy i nabywcy, proponuje się dodatkowo, w zakresie części towarów wrażliwych z grupy wyrobów stalowych, paliw i złota, zmodyfikowanie istniejących rozwiązań legislacyjnych poprzez wprowadzenie wyłącznie miesięcznych okresów rozliczeniowych dla podatników dokonujących dostaw tych towarów, które nie zostały objęte odwrotnym obciążeniem. Zmiana ta wyeliminuje ww. rozbieżności sprawozdawcze w obszarze tych towarów.

3. W obecnych regulacjach nie ma rozwiązań, które pozwoliłyby na pociągnięcie do odpowiedzialności nabywców za zobowiązania podatkowe sprzedawców, gdy nabywcy mogą mieć podejrzenia co do udziału w transakcjach karuzelowych.

W tym miejscu należy wyjaśnić, iż wprawdzie w Ordynacji podatkowej znajdują się rozwiązania przewidujące odpowiedzialność solidarną, jednakże przepis art. 91 Ordynacji podatkowej sam w sobie nie może być kwalifikowany jako źródło jakiegokolwiek odpowiedzialności podatkowej i nie może stanowić samoistnej podstawy prawnej do orzekania o tego rodzaju odpowiedzialności. Zgodnie z systematyką przyjętą w Ordynacji podatkowej, przepisy określające zasady odpowiedzialności podatkowej osób trzecich zostały umiejscowione w rozdziale

15 działu III (art. 107–art. 119). Zawierają one zamknięty katalog podmiotów, które mogą ponosić odpowiedzialność podatkową w charakterze osób trzecich i regulują m. in. takie kwestie, jak zakres przedmiotowy odpowiedzialności osoby trzeciej czy zasady orzekania i egzekwowania tej odpowiedzialności. Przepis art. 91 Ordynacji podatkowej ma jedynie charakter odsyłający w ściśle określonym zakresie do unormowań ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93, z późn. zm.), zwanej dalej „Kodeksem cywilnym”. Przepis ten przewiduje, że do odpowiedzialności solidarnej za zobowiązania podatkowe stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego dla zobowiązań cywilnoprawnych.

Podkreślić także należy, że orzecznictwo sądowe i komentarze zarówno do Ordynacji podatkowej, jak i do Kodeksu cywilnego nie wskazują na możliwość orzekania przez organy podatkowe o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich na podstawie art. 441 Kodeksu cywilnego (który stanowi, że jeżeli kilka osób ponosi odpowiedzialność za szkodę wyrządzoną czynem niedozwolonym, ich odpowiedzialność jest solidarna).

Przepis ten nie może stanowić podstawy odpowiedzialności podatkowej, bo opiera się na kategoriach nieznanym prawu podatkowemu do kształtowania odpowiedzialności podatkowej: „szkody” i „czynu niedozwolonego”.

Projektowana nowelizacja ustaw o VAT oraz Ordynacji podatkowej nie kształtuje solidarnej odpowiedzialności nabywcy i zbywcy, nie są oni współpodatnikami. Podstawa odpowiedzialności podatnika wynika z art. 26 Ordynacji podatkowej, a odpowiedzialność innej osoby niebędącej podatnikiem ani dłużnikiem rzeczowym jest zastrzeżona do regulacji w rozdziale 15 ww. ustawy „Odpowiedzialność podatkowa osób trzecich”, co wynika wprost z art. 107 § 1 tej ustawy.

Z uwagi na to, że różne są reżimy odpowiedzialności nabywcy i zbywcy, wykluczone jest stosowanie art. 441 Kodeksu cywilnego. Uznanie samoistnego stosowania art. 441 Kodeksu cywilnego w sprawach podatkowych oznaczałoby, że każdy w każdym przypadku mógłby być pozwany przez organy podatkowe do odpowiedzialności bez stosowania Ordynacji podatkowej, bez stosowania materialnego prawa podatkowego i bez kontroli sądu administracyjnego, co w sposób oczywisty byłoby niezgodne z Konstytucją.

Proponuje się zatem wprowadzić w podatku VAT instytucję odpowiedzialności podatkowej, zgodnie z którą w określonych przypadkach nabywca odpowiadałby za niewpłacony przez dostawcę podatek (zaległość podatkową sprzedawcy). Instytucja ta byłaby zawężona do ww. towarów wrażliwych (nieobjętych odwróconym obciążeniem). Rozwiązanie to powinno przyczynić się do ograniczenia popytu na towary, które są przedmiotem nadużyć podatkowych. Jednocześnie należy zauważyć, iż proponowana konstrukcja przepisów o solidarnej odpowiedzialności nabywcy za długi podatkowe zbywcy w podatku VAT nie została oparta na instytucji uznania administracyjnego, bowiem nie posiada żadnych znamion uznania administracyjnego cechującego się możliwością wyboru przez organ („organ może”). Wszystkie przesłanki pozytywne, jak i negatywne odpowiedzialności mogą być i będą przedmiotem czynności dowodowych.

Zazwyczaj występującym elementem mechanizmu znikającego podatnika jest zbywanie przez oszustów podatkowych określonych dóbr podatnikom niebędącym oszustami podatkowymi. Z reguły w takich przypadkach funkcję wabika mającego skłonić uczciwego podatnika do nabycia określonego towaru od kontrahenta, który co do zasady nie dysponuje jeszcze zaufaniem podatnika popartym np. długotrwałą współpracą, jest zaoferowanie danego towaru po cenie, która w sposób wyraźnie niższy i bez gospodarczego uzasadnienia odbiega od wartości rynkowej. W przypadku nabycia po szczególnie okazyjnej cenie towarów wrażliwych w okolicznościach, które powinny budzić wątpliwości podatnika co do uczciwości kontrahenta (np. gdy podmioty nowe na rynku oferują dużą ilość towarów wrażliwych niewiadomego pochodzenia bez posiadania odpowiedniej infrastruktury i zaplecza technicznego do magazynowania lub transportu tych towarów) należy uznać, że podatek ten w pewnym sensie godzi się z sytuacją, w której zbywca nie dokonuje wpłaty podatku VAT z tytułu tej transakcji. Jeżeli podatek występujący jako profesjonalista najlepiej znający uwarunkowania rynkowe oraz okoliczności danej transakcji godzi się na zawarcie transakcji na takich szczególnych warunkach, wówczas można uznać, że godzi się na to, że Skarb Państwa może ponieść ryzyko niewpłacenia przez dostawcę podatku VAT z tytułu zawartej przez niego na korzystnych warunkach transakcji. W związku z powyższym przewiduje się wprowadzenie przepisów mających przyczynić się m.in. do większej ostrożności wśród uczciwych nabywców w doborze

kontrahentów, co z kolei powinno skutkować ograniczeniem procederu wyłudzenia VAT w obrocie gospodarczym.

Nałożenie na nabywców określonych towarów szczególnie narażonych na oszustwa polegające na wyłudzeniu podatku VAT solidarnej odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe zbywcy będzie pełniło zatem przede wszystkim funkcję prewencyjną, przejawiającą się m.in. w dokładniejszym kontrolowaniu przez podatników swoich kontrahentów. Zwiększenie odpowiedzialności podatników z tytułu zawieranych przez nich transakcji powinno przyczynić się do stopniowego eliminowania z łańcucha dostaw podmiotów nastawionych na oszustwa podatkowe, a tym samym do poprawy kondycji gospodarczej przedsiębiorstw działających w tych obszarach, które prawidłowo regulują zobowiązania podatkowe z tytułu podatku od towarów i usług.

Oszustwa podatkowe polegające na zorganizowanych działaniach mających na celu uchylanie się od opodatkowania podatkiem VAT lub wyłudzenia tego podatku, w tym przestępstwa karuzelowe, zostały zaobserwowane w większości państw członkowskich Unii Europejskiej. Jednakże wprowadzenie w krajowym ustawodawstwie dotyczącym podatku VAT szczególnych regulacji, których celem jest przeciwdziałanie oszustwom funkcjonującym w oparciu o schemat karuzeli podatkowej i „znikającego podatnika”, jest w każdym państwie członkowskim uzależnione od specyfiki lokalnego rynku oraz kategorii towaru, który jest wykorzystywany w tego typu procederze. Oszustwa na rynku obrotu wyrobami stalowymi, paliwami i złotem nieobrobionym stanowią przede wszystkim specyfikę polskiego rynku, niespotykaną na podobną skalę w innych państwach Unii Europejskiej.

Instytucja solidarnej odpowiedzialności podatkowej została wprowadzona do systemów podatkowych VAT 19 państw członkowskich UE. W części państw rozwiązania te ujęto w formie normy generalnej, podczas gdy w innych państwach stosowanie takiej regulacji zostało ograniczone do określonych kategorii towarów (rozwiązania zaproponowane w Polsce, dotyczące jedynie tzw. towarów wrażliwych, odpowiadają drugiej z tych koncepcji).

Tytułem przykładu zastosowania instytucji solidarnej odpowiedzialności w Unii Europejskiej wskazać można m.in. regulacje niemieckie, na podstawie których podatek jest odpowiedzialny za VAT należny w odniesieniu do poprzedzającej

transakcji, jeżeli VAT od tej transakcji był wskazany na fakturze i jeżeli podatnik miał lub mógł mieć świadomość co do oszukańczych zamiarów w momencie zawierania umowy.

W Słowacji nabywca odpowiada solidarnie za niezapłacony VAT od dostarczonych mu towarów lub usług, gdy jest on świadomy lub mógł być świadomy, że VAT nie zostanie zapłacony. Za podstawy do „bycia świadomym” uznano w Słowacji sytuacje, gdy wynagrodzenie na fakturze jest bez uzasadnienia ekonomicznego nieadekwatnie wysokie lub niskie; nabywca kontynuuje nabycia od dostawcy, który może być wykreślony z bazy podatników; w momencie, gdy podatek staje się wymagalny, nabywca pełni rolę w zarządzie dostawcy lub jest jej przedstawicielem. W Słowacji opublikowano również listę tzw. podatników ryzykownych. Na podstawie powyższych przepisów słowacki podatnik może zostać pociągnięty do odpowiedzialności solidarnej za nierozliczony podatek VAT wynikający z przeprowadzonej transakcji z podatnikiem wskazanym na tej liście.

W Słowenii administracja skarbową może wymagać zapłaty całego VAT od każdego podmiotu biorącego udział w oszustwie.

Odpowiedzialność solidarna w Hiszpanii może mieć zastosowanie, pod warunkiem że nabywca był lub mógł być świadomy braku zapłaty VAT na poprzednich etapach obrotu. W praktyce nabywca odpowiada solidarnie, gdy kupuje towary za cenę niższą niż przeciętna wartość, chyba że dostarczy dowody uzasadniające zastosowanie obniżonej ceny.

W Portugalii odpowiedzialność solidarna może być zastosowana, jeżeli nabywca miał świadomość lub mógł ją mieć, że VAT nie został zapłacony przez dostawcę. Może to dotyczyć również sytuacji błędów w danych na fakturze.

W Rumunii odpowiedzialność solidarna może mieć zastosowanie w przypadku, gdy faktura VAT nie jest wystawiona lub gdy zawiera nieprawidłowe dane. Nabywca może jednak dowodzić, że działał w dobrej wierze.

We Francji nabywca odpowiada solidarnie za VAT niezapłacony przez dostawcę. Regulacje te mogą być zastosowane, gdy dostawca wiedział lub mógł wiedzieć, że VAT nie był zapłacony.

W Holandii odpowiedzialność solidarna dotyczy sprzętu telekomunikacyjnego i komputerowego oraz oprogramowania, sprzętu audio i video oraz pojazdów lądowych. Odpowiedzialność jest „łańcuchowa”, tj. dotyczy nie tylko nabywcy

zaangażowanego w dostawę, przez którego VAT nie został zapłacony, lecz również każdego podmiotu na poprzedzającym etapie obrotu. Odpowiedzialność ma zastosowanie, pod warunkiem że nabywca lub osoby trzecie były lub powinny były być świadome, że VAT nie został zapłacony.

W Irlandii podmioty udostępniające podatnikom mobilnym lub osobom z branży rozrywkowej spoza Irlandii lokal lub inne miejsce wykonywania działalności są odpowiedzialne solidarnie za zapłatę nieuregulowanego przez te osoby podatku VAT przez te osoby, pod warunkiem że podmioty te zostały zawiadomione uprzednio przez administrację, że mogą być pociągnięte do odpowiedzialności solidarnej.

Regulacje dotyczące solidarnej odpowiedzialności podatkowej projektowane w Polsce są wzorowane na rozwiązaniach brytyjskich, które jednak ze względu na specyfikę tamtego rynku odnoszą się do obrotu towarami zaliczonymi do określonych kategorii produktów elektronicznych, w szczególności telefonów komórkowych, komputerów i układów scalonych. Przepisy te zostały wprowadzone głównie z powodu obserwowanych w Wielkiej Brytanii przestępstw typu „znikający podatnik”.

Funkcjonujące w Wielkiej Brytanii rozwiązania dotyczące odpowiedzialności solidarnej mają zastosowanie w sytuacji, gdy w chwili dostarczenia towarów podatnik „wiedział” lub „miał uzasadniony powód do podejrzewania”, że cały lub część podatku VAT należnego z tytułu dostawy tych towarów lub przy jakiegokolwiek wcześniejszej lub późniejszej dostawie tych towarów nie był lub nie będzie zapłacony administracji podatkowej.

Domniemanie wskazujące na „uzasadniony powód do podejrzeń”, że podatek VAT nie został zapłacony, występuje w sytuacji, gdy podatnik nabywa towary za cenę niższą niż najniższa wartość rynkowa towaru lub cena płacona za te towary przez poprzedniego dostawcę. Rozwiązania brytyjskie umożliwiają obalenie powyższego założenia poprzez udowodnienie, że niska cena zakupu towarów nie wynikała z niezapłaconego podatku VAT na jakimkolwiek etapie ich obrotu. W odniesieniu do rozwiązań brytyjskich podkreślone zostało ponadto, że w interesie podatnika leży ostrożny dobór kontrahentów.

Również drugie proponowane w projekcie ustawy rozwiązanie polegające na ograniczeniu w niektórych obszarach możliwości stosowania kwartalnych rozliczeń

w VAT jest w praktyce stosowane przez państwa członkowskie. Przykładowo można tu wymienić Niemcy lub Czechy.

Brak w Polsce analogicznych do stosowanych w innych państwach członkowskich UE rozwiązań nie tylko utrudnia faktyczną walkę z nadużyciami, ale również nie pozwala zapobiegać przechodzeniu nieuczciwych podatników z rynków innych państw, gdzie wprowadzono już stosowne mechanizmy zabezpieczające. Istnieje zatem uzasadniona potrzeba wprowadzenia tego rodzaju regulacji do prawodawstwa polskiego, co powinno przyczynić się nie tylko do ograniczenia nadużyć i większych wpływów podatkowych, ale przede wszystkim do ograniczenia nieuczciwej konkurencji na rynku ze strony podmiotów niepłacących podatków.

W art. 1 projektu ustawy proponuje się wprowadzenie następujących zmian do ustawy o podatku od towarów i usług:

1. W art. 99 ustawy o VAT proponuje się dodanie ust. 3a–3c, ograniczających możliwość składania deklaracji za okresy kwartalne podatnikom dokonującym dostaw towarów wymienionych w dodawanym do ustawy o VAT załączniku nr 13, jeżeli ich łączna wartość sprzedaży netto przekroczy w danym miesiącu tego okresu kwotę 50 000 zł (ust. 3a). Wysokość tej kwoty została ustalona przy uwzględnieniu uwag zgłoszonych do projektu ustawy w trybie konsultacji społecznych i została uznana za odpowiednią dla zapewnienia realizacji celu projektowanej ustawy, jakim jest eliminowanie i dyscyplinowanie nieuczciwych podatników. Wprowadzenie limitu kwotowego pozwoli na pełniejszą realizację zasady proporcjonalności tego środka, gdyż nie ma uzasadnienia, aby np. stosunkowo niewielkie transakcje realizowane przykładowo dla pracowników powodowały wyłączenie z możliwości składania deklaracji kwartalnych (w takich przypadkach ryzyko wyłudzeń z wykorzystaniem mechanizmu znikającego podatnika jest minimalne). Projektowana zmiana dotyczy dostaw towarów o wysokim ryzyku wyłudzeń i wysokiej wartości transakcji oraz ma na celu ograniczenie nieuczciwej konkurencji. Nie będą uznawane za dostawy towarów w rozumieniu projektowanego art. 99 ust. 3a i tym samym wliczane do ustalonego w tym przepisie limitu sprzedaży 50 000 zł dostawy towarów, o których mowa w pozycji 10 załącznika nr 13 do ustawy, jeżeli:

- 1) dostawy te dokonywane są na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego, do standardowych zbiorników pojazdów (ust. 3b pkt 1);
- 2) dostaw tych dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych (ust. 3b pkt 2).

Podstawowym celem regulacji ograniczającej prawo podatników do stosowania rozliczeń kwartalnych jest zapobieżenie sytuacji, w której uprawnienie do wydłużonego terminu rozliczeń sprzyjałoby wyłudzeniom przez nieuczciwe podmioty. Regulacja ta ma zatem stanowić swoistą barierę dla podatników, co do których może istnieć zagrożenie podejmowania nieuczciwych praktyk przy wykorzystaniu tego przywileju. Ograniczenie w stosowaniu rozliczeń kwartalnych nie będzie zatem pełnić swojej funkcji prewencyjnej wobec podmiotów, co do których takowe zagrożenie nie występuje.

Stąd proponuje się wyłączenie dostaw towarów, o których mowa w poz. 10 załącznika nr 13 do ustawy, jeżeli dostawy te dokonywane są na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego, do standardowych zbiorników pojazdów oraz jeżeli dostaw tych dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych, bowiem w zakresie podmiotów operujących w tym obszarze nie występują przesłanki, aby przewidywać, że znikną one z rynku, szczególnie z uwagi na posiadaną infrastrukturę i sieć dystrybucyjną.

Niniejsza regulacja (tj. art. 99 ust. 3b) stanowi podstawę do wyłączenia z obowiązku składania deklaracji miesięcznych wobec podatników dokonujących dostaw towarów wymienionych w poz. 10 załącznika nr 13 do ustawy. Zdanie wstępne tego przepisu ma zatem bezsprzecznie charakter przedmiotowy, skoro odnosi się do konkretnych, wskazanych enumeratywnie w określonej pozycji załącznika nr 13 towarów.

Dalsza część przepisu doprecyzowuje warunki, jakie trzeba spełnić, by owo wyłączenie mogło być zastosowane, tj.:

- 1) w punkcie 1 wyłączeniem obejmuje się dostawy dokonywane na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego, do standardowych zbiorników pojazdów, co wprowadza niejako warunek quasi-podmiotowy;
- 2) z kolei pkt 2 będzie obejmował sytuacje, w których dostaw towarów wskazanych w poz. 10 załącznika nr 13 do ustawy będzie dokonywał podatnik

dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnej sieci przesyłowej lub dystrybucyjnej, co stanowi wprost warunek podmiotowy. Obydwa punkty dotyczą zatem sytuacji, w których dostawca dysponuje określoną infrastrukturą (siecią dystrybucji).

Odnosząc się do punktu drugiego należy wskazać, że podmioty dokonujące dostaw towarów wymienionych w pkt 10 załącznika nr 13 dokonują również dostaw gazu przewodowego, którego nie uwzględnia treść tego załącznika. Ponieważ zatem dla dostaw gazu przewodowego niezbędna jest odpowiednia infrastruktura (sieć dystrybucji), w odniesieniu do takich podatników nie istnieje ryzyko, któremu ma przeciwdziałać przepis nakazujący stosowanie rozliczeń miesięcznych.

Ewentualne zastosowanie przez podmioty, do których odnoszą się punkty 1 i 2 rozliczeń kwartalnych, nie stanowi okoliczności powodującej pojawienie się zagrożenia niewpłacenia należności podatkowej.

Stąd proponuje się wyłączenie obligatoryjności jednomiesięcznych rozliczeń w przypadku dostaw towarów, o których mowa w poz. 10 załącznika nr 13 do ustawy, jeżeli dostawy te dokonywane są na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego, do standardowych zbiorników pojazdów albo też dostaw tych dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych, bowiem w zakresie podmiotów operujących w tym obszarze nie występują przesłanki, aby przewidywać, że są one tylko chwilowo na rynku, szczególnie z uwagi na posiadaną infrastrukturę (sieć dystrybucyjną) i wielość stałych umów na dostawy dostarczanych przez siebie towarów.

Należy zauważyć, że powyższe wynika ze specyfiki przedsiębiorstw dokonujących obrotu gazem przewodowym, które w swojej ofercie mają również sprzedaż gazu płynnego, w tym do napędu pojazdów silnikowych nie tylko na stacjach gazu płynnego. Wskazać należy również na fakt, że rynek dostaw gazu różni się np. od rynku dostaw energii elektrycznej. Na rynku gazu zarówno przesył, jak i dystrybucja gazu odbywa się z reguły za pośrednictwem jednego podmiotu, natomiast na rynku energii elektrycznej zakres tych czynności może być rozdzielony pomiędzy różne podmioty. W związku z powyższym należy uznać, że umożliwienie rozliczeń kwartalnych w przypadku dostaw towarów, o których mowa w pozycji 10 załącznika nr 13, przez podatnika dostarczającego gaz

przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych nie narusza zasady równości. Dodatkowo należy zauważyć, że na etapie uzgodnień nie były zgłaszane wnioski o objęcie tym wyłączeniem przez innych podatników posiadających trwałe, wykorzystywane w ich działalności sieci dystrybucyjne.

Proponowane przepisy regulują również kwestie momentu, od którego podatek traci prawo do rozliczania się za okresy kwartalne. W przypadku gdy łączna wartość dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy, bez kwoty podatku, w jakimkolwiek miesiącu kwartału przekroczy kwotę 50 000 zł, podatnicy są zobowiązani do składania deklaracji podatkowych za okresy miesięczne, począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału, w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty miało miejsce w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału, przy czym w przypadku gdy przekroczenie kwoty miało miejsce w drugim miesiącu kwartału, deklaracja za pierwszy miesiąc kwartału jest składana w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału (ust. 3c pkt 1). Natomiast jeżeli przekroczenie kwoty miało miejsce w pierwszym miesiącu kwartału, deklaracja za ten miesiąc jest składana w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po tym miesiącu (zgodnie z regułą ogólną zawartą w art. 99 ust. 1).

Natomiast w przypadku gdy przekroczenie kwoty ma miejsce w trzecim miesiącu kwartału, zobowiązanie do składania deklaracji podatkowych za okresy miesięczne powstaje od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału następujący po kwartale, w którym przekroczone tę kwotę (ust. 3c pkt 2).

Wyłączenie ze składania deklaracji kwartalnych obowiązywałoby przez cztery następne kolejne kwartały.

2. Proponowane zmiany w zakresie wyłączenia ze składania deklaracji kwartalnych dla podmiotów dokonujących dostawy określonych towarów wrażliwych wymagają modyfikacji art. 103, regulującego terminy płatności podatku. W przypadku zatem gdy obowiązek składania deklaracji miesięcznych powstanie, na podstawie art. 99 ust. 3c pkt 1, w drugim miesiącu kwartału, w związku z czym deklaracja za pierwszy miesiąc kwartału jest składana w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału, termin ten będzie tożsamy z terminem płatności podatku (dodawany ust. 1a art. 103) – podatek ten nie będzie już bowiem podatnikiem składającym deklaracje kwartalne. Propozycja dodania nowego ustępu

1a do art. 103 wymaga również dostosowania zastrzeżeń w art. 103 ust. 1. Natomiast podatnik, o którym mowa w projektowanym art. 99 ust. 3c pkt 2 ustawy o VAT, możliwość rozliczania się kwartalnie utraci dopiero od następnego po danym kwartale okresu rozliczeniowego, w konsekwencji obowiązek zapłaty podatku za graniczny kwartał będzie wynikał z art. 103 ust. 2 ustawy o VAT.

3. W dodawanej projektowaną ustawą dziale Xa są uregulowane szczególne zasady oraz przypadki odpowiedzialności solidarnej (nazywanej tutaj zgodnie z systematyką Ordynacji podatkowej – odpowiedzialnością podatkową) nabywcy za zobowiązania podatkowe zbywcy. Celem wprowadzanych regulacji jest zwiększenie odpowiedzialności podatników wynikającej z zawieranych przez nich transakcji, co jest konieczne w związku z nasilającym się procederem nadużyć podatkowych w obrocie niektórymi towarami. Wprowadzenie tych rozwiązań poprzez stopniową eliminację z obrotu gospodarczego podmiotów uchylających się od zapłaty kwot należnego podatku VAT lub wyłudzających zwroty tego podatku, a tym samym podmiotów zbywających takie towary np. po cenach niższych niż ceny rynkowe przyczyni się do poprawy kondycji gospodarczej przedsiębiorstw działających w tych obszarach, które prawidłowo regulują zobowiązania podatkowe z tytułu podatku od towarów i usług, co powinno przyczynić się do poprawy warunków konkurencji.

Przedmiotem ww. odpowiedzialności podatkowej nabywcy, wprowadzanej w dodawanej do ustawy art. 105a, są zaległości podatkowe wynikające z niewpłaconego podatku VAT powstałego w związku z dokonaniem dostawy towarów wymienionych w dodawanej do ustawy załączniku nr 13, obejmującym niektóre wyroby stalowe (objęcie procedurą odwrotnego obciążenia wyrobów stalowych wymienionych w projektowanym załączniku nr 13 do ustawy nie zostało dopuszczone na gruncie dyrektywy 2006/112/WE), paliwa i złoto nieobrobione. Zakresem podmiotowym odpowiedzialności solidarnej objęci zostali określone podatnicy podatku od towarów i usług, na rzecz których dokonano dostawy ww. towarów, z tym że odpowiedzialność za zaległości podatkowe sprzedawcy będzie dotyczyć tylko i wyłącznie części proporcjonalnie przypadającej na dostawę tych towarów dokonaną na ich rzecz (ust. 1). Podstawą objęcia nabywcy odpowiedzialnością solidarną jest wyłącznie zaległość podatkowa dostawcy wynikająca z niewpłaconego przez niego podatku. Będzie to zatem podatek

wynikający z deklaracji lub z decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego, jeśli organ podatkowy lub organ kontroli skarbowej określi je w innej wysokości, na podstawie których zostanie wystawiony tytuł wykonawczy. W konsekwencji nie będzie możliwe orzeczenie odpowiedzialności solidarnej, w przypadku gdy dostawca wykaże w swoim rozliczeniu kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1 ustawy o VAT. Podkreślenia wymaga, że nabywcy będą mogli odpowiadać za niewpłacony podatek wyłącznie w części przypadającej na dostawę dokonaną na ich rzecz. Kwota ta będzie uwzględniać również podatek naliczony u dostawcy związany z tą dostawą, co zostanie odpowiednio obliczone przez organ podatkowy.

W art. 105a ust. 2 uszczegółowiono przesłanki, których łączne wystąpienie warunkuje ponoszenie odpowiedzialności nabywcy towarów za zobowiązania podatkowe swojego kontrahenta. W konsekwencji instytucja odpowiedzialności solidarnej będzie mogła mieć zastosowanie, jeśli:

- 1) wartość nabywanych towarów wrażliwych od jednego podmiotu dokonującego dostawy bez kwoty podatku przekroczyła w danym miesiącu kwotę 50 000 zł oraz
- 2) w momencie dokonania dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, podatnik wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę tych towarów lub jej część, nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.

Wysokość kwoty, o której mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 została ustalona przy uwzględnieniu uwag zgłoszonych do projektu ustawy w trybie konsultacji społecznych i została uznana za odpowiednią dla zapewnienia realizacji celu projektowanej ustawy. W szczególności należy wskazać, że do proponowanej we wcześniejszej wersji projektu wysokości tej kwoty na poziomie 100 000 zł zgłaszano, iż ze względu na to, że projektowana regulacja odnosi się do nabyć od jednego podmiotu, powstałaby możliwość nabywania po 99 000 zł/mies. od kilku dostawców, co łącznie daje już sumy bardzo poważne. Obniżenie ww. limitu czyni w opinii projektodawcy proceder oszukańczy znacznie mniej opłacalnym, przy

jednoczesnym wyważeniu interesów uczciwych podatników, działających na rynku (zasada proporcjonalności rozwiązania).

W art. 105a ust. 3 określono, w jakich przypadkach należy uznać, że podatek miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku lub jej część, przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę towarów wrażliwych, nie zostanie przez dostawcę uregulowana. Założenie to zostanie zrealizowane, jeśli okoliczności towarzyszące tej dostawie towarów lub warunki, na jakich została ona dokonana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie tymi towarami, w szczególności jeżeli cena za dostarczone podatnikowi towary była bez uzasadnienia ekonomicznego niższa od ich wartości rynkowej.

Wartość rynkowa jest definiowana w słowniczku do ustawy o VAT. Zgodnie z art. 2 pkt 27b ustawy o VAT przez wartość rynkową rozumie się co do zasady całkowitą kwotę jaką w celu uzyskania w danym momencie danych towarów lub usług nabywca lub usługobiorca na takim samym etapie sprzedaży jak ten, na którym dokonywana jest dostawa towarów lub świadczenie usług, musiałby, w warunkach uczciwej konkurencji, zapłacić niezależnemu dostawcy lub usługodawcy na terytorium kraju.

W art. 105a w ust. 4 wprowadzono przesłanki, których spełnienie wyłącza zastosowanie odpowiedzialności solidarnej. Podkreślenia wymaga, że w celu uwolnienia się od odpowiedzialności solidarnej wystarczy spełnić jedną z przesłanek wskazanych w proponowanym przepisie. Odpowiedzialność solidarna nie będzie zatem ustalana w odniesieniu do nabycia paliw wyłącznie na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego, do standardowych zbiorników używanych przez podatników nabywających te towary pojazdów, do napędu tych pojazdów (pkt 1 lit. a). Te szczegółowe zastrzeżenia związane z nabywanym paliwem mają na celu wyeliminowanie ewentualnego obchodzenia tej szczególnej regulacji wyłączającej z odpowiedzialności (np. poprzez tankowanie paliwa do cystern). Z uwagi na to, że standardowe zbiorniki mają określoną pojemność, nie będzie trudności w dowodzeniu, że rzeczywiście paliwo zostało zakupione na warunkach określonych w projektowanym przepisie. Jeżeli podatek będzie kupował paliwo zarówno na stacjach paliw, jak również u innych podmiotów (np. w hurtowniach), wówczas w zakresie nabycia na stacjach będzie wyłączony z odpowiedzialności, natomiast takiej ochrony nie będzie miał w odniesieniu do zakupów dokonywanych

poza stacjami paliw czy gazu płynnego. Wyłączenie ze stosowania odpowiedzialności podatkowej w przypadku dokonywania przez nabywców zakupów we wskazanych przypadkach (np. na stacjach paliw) jest uzasadnione mniejszym ryzykiem nierozliczenia podatku przez dostawcę w takich przypadkach (w związku wykorzystaniem mechanizmu znikającego podatnika) oraz koniecznością zapewnienia nabywcy odpowiedniej ochrony prawnej przy zakupach realizowanych na stacjach (z reguły na niewielkie kwoty w stosunku do transakcji hurtowych).

Ponadto proponuje się dodatkowo wyłączyć z zakresu stosowania odpowiedzialności solidarnej również nabycie towarów, o których mowa w poz. 10 załącznika nr 13, gdy dostaw tych dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych (pkt 1 lit. b), analogicznie do wyłączenia przewidzianego w art. 99 ust. 3b pkt 2. Należy zauważyć, że powyższe wynika ze specyfiki przedsiębiorstw dokonujących obrotu gazem przewodowym, które w swojej ofercie mają również sprzedaż gazu płynnego, w tym do napędu pojazdów silnikowych nie tylko na stacjach gazu płynnego. Wskazać należy również na fakt, że rynek dostaw gazu różni się np. od rynku dostaw energii elektrycznej. Na rynku gazu zarówno przesył, jak i dystrybucja gazu odbywa się z reguły za pośrednictwem jednego podmiotu, natomiast na rynku energii elektrycznej zakres tych czynności może być rozdzielony pomiędzy różne podmioty. W związku z powyższym należy uznać, że wyłączenie odpowiedzialności podatkowej w przypadku dostaw towarów, o których mowa w pozycji 10 załącznika nr 13, przez podatnika dostarczającego gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych nie narusza zasady równości. Dodatkowo należy zauważyć, że na etapie uzgodnień nie były zgłaszane wnioski o objęcie tą przesłanką przez innych podatników posiadających trwale, wykorzystywane w ich działalności sieci dystrybucyjne.

Nabywca nie będzie również ponosił odpowiedzialności, w przypadku gdy powstanie zaległości podatkowych nie wiązało się z uczestnictwem podmiotu dokonującego dostawy w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej (pkt 2). Przepis ten wskazuje na cel regulacji dotyczącej odpowiedzialności solidarnej – ma być ona stosowana w procederach

oszukańczych, zwykle biznesowe kłopoty finansowe podatnika, które skutkują brakiem możliwości zapłaty podatku do urzędu, nie doprowadzą do powstania odpowiedzialności solidarnej po stronie nabywcy.

Przesłanką, która będzie mogła również wyłączyć orzekanie o odpowiedzialności podatkowej nabywcy, jest skorzystanie z funkcji ochronnej instytucji kaucji gwarancyjnej, która to instytucja jest wprowadzana projektowanymi przepisami (pkt 3). Polega ona na tym, że nabywca „może się wyłączyć” z odpowiedzialności solidarnej, jeżeli kupił towary od podmiotu wymienionego na dzień dokonania dostawy towarów w wykazie podmiotów, które złożyły kaucję, o której mowa w art. 105b ust. 1, zamieszczanym na stronie internetowej Ministra Finansów, oraz wysokość tej kaucji odpowiada co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego przypadającej na dostawy towarów dokonane w danym miesiącu dla danego podatnika lub wynosi ona co najmniej 3 000 000 zł. Wykaz podmiotów (dostawców) wiąże się z wprowadzanymi w art. 105b ustawy o VAT regulacjami w zakresie kaucji gwarancyjnej.

Ponadto nabywca nie będzie odpowiadał za zaległości podatkowe swojego dostawcy, w przypadku gdy wykaze, że określone w projektowanym art. 105a ust. 3 okoliczności towarzyszące dostawie towarów lub warunki, na jakich została ona dokonana, nie miały wpływu na niezapłacenie podatku (art. 105a ust. 5).

W dodawanym projektowaną ustawą w ustawie o VAT art. 105b proponuje się uregulowania dotyczące kaucji gwarancyjnej. Stosownie do ust. 1 podmiot dokonujący dostawy towarów, nieposiadający zaległości podatkowych, może złożyć w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną stanowiącą zabezpieczenie zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw tych towarów. Warunek nieposiadania zaległości podatkowych ocenia się wg stanu na dzień składania kaucji gwarancyjnej. Do przepisu tego wprowadzono zastrzeżenie, umożliwiające przeznaczenie kaucji na pokrycie zaległości podatkowych powstałych u tego podmiotu po wniesieniu kaucji (z wyjątkiem zaległości, których zapłatę na podstawie art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej odroczone lub rozłożone na raty).

Wprowadzenie tego rozwiązania (złożenie kaucji gwarancyjnej) umożliwi dostawcom wpis do wykazu, który oprócz danych dostawcy będzie zawierał informację o wysokości kaucji gwarancyjnej. Informacja z wykazu pozwoli

nabywcom na ocenę, czy transakcje z tym podmiotem niosą np. ryzyko wystąpienia solidarnej odpowiedzialności. Wysokość kaucji odniesiono do kwoty podatku należnego, a nie kwoty podlegającej zapłacie, gdyż nabywca nie wiedziałby, jaka jest to kwota. Nabywca posiada natomiast wiedzę co do kwoty podatku należnego od realizowanej transakcji, gdyż jest ona wykazywana na fakturze i stanowi u niego kwotę podatku do odliczenia. Aby w związku z takim podejściem wysokość składanej kaucji nie była nieproporcjonalnie wysoka, zaproponowano, aby obejmowała ona jedną piątą kwoty podatku należnego od przewidywanej przez ten podmiot w danym miesiącu wartości sprzedaży towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, przy czym dane te powinny być na bieżąco weryfikowane. Proponuje się wprowadzić minimalną wartość kaucji (nie może być ona niższa niż 200 000 zł), gdyż system kaucyjny, niezapewniając w pełni zabezpieczenia interesów budżetu państwa (dostawca może mieć wielu odbiorców), powinien stanowić przynajmniej minimalne jego zabezpieczenie. Należy zauważyć, że w Estonii podobne minimalne zabezpieczenie dla podmiotów handlujących paliwami określono na poziomie 100 tys. euro.

Proponuje się, że kaucja gwarancyjna może być złożona w następujących formach (ust. 3):

- 1) depozytu pieniężnego złożonego na rachunek pomocniczy urzędu skarbowego,
- 2) gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej,
- 3) pisemnego nieodwołalnego upoważnienia organu podatkowego, potwierdzonego przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania, do wysokości składanej kaucji, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku.

Podmiot składający kaucję gwarancyjną dysponuje dowolnością w wyborze jej formy lub więcej form wymienionych w ust. 3.

Gwarantem może być wyłącznie osoba wpisana do wykazu gwarantów, o którym mowa w art. 52 Prawa celnego (odpowiednie stosowanie art. 33e Ordynacji podatkowej).

Kaucja gwarancyjna może być złożona na określony czas liczony w miesiącach (minimalnie na 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych) lub bezterminowo lub przy wykorzystaniu obu tych form (ust. 4) oraz w zależności od jego potrzeb stosownie

modyfikowana (ust. 5). Można będzie zatem ją podwyższyć lub obniżyć (poprzez zwrot jej części) na wniosek podmiotu ją wnoszącego, przy uwzględnieniu jednak minimalnej jej wysokości (200 000 zł) wynikającej z projektowanego ust. 2 art. 105b. Możliwe będzie także przedłużenie terminu jej ważności, w przypadku gdy ma ona charakter terminowy lub podatnik złożył ją tylko na ściśle określony czas, przy czym zwrot kaucji gwarancyjnej może nastąpić zarówno w przypadku kaucji złożonej bezterminowo, jak i na czas określony. W przypadku wniosku podmiotu o zwrot kaucji gwarancyjnej w części lub w całości, organ podatkowy realizuje to żądanie po upływie 40 dni, licząc od końca miesiąca, w którym złożono taki wniosek. Wniosek złożony w ostatnim dniu roboczym miesiąca traktuje się jak wniosek złożony w miesiącu następnym (ust. 6 pkt 2). Regulacje te umożliwią zweryfikowanie organom podatkowym rozliczeń tego podmiotu za dany miesiąc pod kątem ewentualnego ryzyka wystąpienia zaległości i związanej z tym możliwości pokrycia zaległości tą kaucją (uwzględniając obowiązkowy termin składania rozliczenia przez podatników efektywnie będzie to tylko 15 dni). Wprowadzenie zastrzeżenia, iż wniosek złożony w ostatnim dniu roboczym miesiąca traktuje się jak wniosek złożony w miesiącu następnym, związane jest z terminami usuwania danego podmiotu z wykazu (projektowany art. 105c ust. 9 pkt 1). Organ podatkowy w takim przypadku (złożenie wniosku w ostatnim dniu roboczym miesiąca, przykładowo drogą pocztową) może nie mieć możliwości natychmiastowego zaktualizowania tego wykazu, co w konsekwencji spowodować może nieuzasadnione objęcie ochroną podatników nabywających towary od tego podmiotu w miesiącu następnym, który nie zostanie już zabezpieczony przedmiotową kaucją z uwagi na konieczność jej ustawowego zwrotu. W przypadku natomiast upływu terminu ważności kaucji lub jej części złożonej w formie depozytu pieniężnego i braku przed tym terminem stosownego wniosku podatnika o jej zwrot lub wniosku o przedłużenie tego terminu ważności, kaucja będzie zwracana nie później niż 10. dnia od końca miesiąca, w którym upływa termin ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części (ust. 6 pkt 1). Zaproponowany termin na dokonanie takiego zwrotu kaucji gwarancyjnej został również skorelowany z odpowiednio wcześniejszym usunięciem podmiotu z wykazu (projektowany art. 105c ust. 9 pkt 2).

Forma zwrotu kaucji będzie uzależniona od formy, w jakiej ją wniesiono (ust. 7). W przypadku złożenia kaucji w formie depozytu pieniężnego zwrot będzie możliwy na rachunek w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, wskazany we wniosku w sprawie złożenia kaucji gwarancyjnej albo na inny rachunek w takim banku lub w takiej kasie, wskazany po złożeniu tego wniosku (ust. 7 pkt 1). Projektowane regulacje przewidują także przypadki, w których nie nastąpi zwrot kaucji gwarancyjnej (ust. 8). W sytuacji bowiem wszczęcia postępowania podatkowego oraz kontroli skarbowej przewiduje się, że kaucja zostanie zatrzymana do czasu zakończenia tych postępowań (ust. 8 pkt 1 lit. a i pkt 2). Natomiast w przypadku wszczęcia kontroli podatkowej zwrot kaucji zostanie zablokowany do czasu upływu terminu 3 miesięcy od dnia zakończenia kontroli, jeżeli w tym terminie nie wszczęto postępowania podatkowego (ust. 8 pkt 1 lit. b). Przepisy te mają na celu zabezpieczenie interesów budżetu państwa, w sytuacji gdy prowadzone postępowania doprowadziły do ujawnienia zaległości podatkowej u podmiotu wnoszącego kaucję. Kaucja nie zostanie bowiem zwrócona, jeśli u tego podmiotu powstanie po wniesieniu kaucji zaległość podatkowa (ust. 8 pkt 3) – zostanie ona przeznaczona na pokrycie tej zaległości (z wyjątkiem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej).

Stosownie do projektowanego art. 105b ust. 9 w przypadku powstania, po wniesieniu kaucji gwarancyjnej, u podmiotu, który wniósł kaucję, zaległości podatkowej – w części odpowiadającej wysokości tej zaległości podatkowej, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej kaucję gwarancyjną przeznacza się na pokrycie zaległości podatkowej. Przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące zaliczania nadpłat stosuje się odpowiednio, z tym że zaliczenie kaucji gwarancyjnej na poczet zaległości podatkowej następuje z dniem powstania zaległości podatkowej. W tych przypadkach znajdują odpowiednie zastosowanie przepisy dotyczące zaliczania nadpłat, z tym że zaliczenie zwrotu kaucji gwarancyjnej na poczet zaległości podatkowych następuje z dniem powstania zaległości podatkowej. Zwrot kaucji nastąpi zatem tylko w części, w sytuacji gdy jej wysokość przekracza kwotę zaległości. Należy przy tym wyjaśnić, iż wstrzymanie

zwrotu kaucji i pokrycie z niej zaległości podatkowej może dotyczyć także innych zaległości niż wynikające z tytułu dostawy towarów wrażliwych, w tym także dotyczące innych podatków. Kaucja gwarancyjna spełnia bowiem funkcje dwojakiego rodzaju – z jednej strony gwarantuje nabywcy uwolnienie się od ewentualnej odpowiedzialności solidarnej za niewpłacony podatek sprzedawcy, z drugiej natomiast ma w określonym stopniu (uwzględniającym proporcjonalność stosowanego środka) zabezpieczać budżet państwa przed potencjalną utratą wpływów. Regulowanie zobowiązań podatkowych należy do konstytucyjnych obowiązków podmiotów gospodarczych. W sytuacji natomiast gdy nie wystąpi u sprzedawcy zaległość podatkowa z żadnego tytułu, wstrzymanie jej zwrotu może nastąpić tylko wtedy, gdy zostanie wszczęte postępowanie podatkowe (kontrola podatkowa lub skarbowa) w zakresie rozliczenia podatku od towarów i usług, którego dotyczy kaucja gwarancyjna.

Organ podatkowy w przypadku przyjęcia jednej lub kilku z ww. form kaucji czy też przedłużenia terminu pozostawania jej w swojej dyspozycji będzie zobowiązany do wydania na tę okoliczność postanowienia w trybie przepisów Ordynacji podatkowej, na które będzie przysługiwało zażalenie. Postanowienie musi zostać wydane niezwłocznie, jednak nie później niż w terminie 7 dni. Tryb ten znajdzie również zastosowanie w sytuacji przedłużenia terminu ważności kaucji, podwyższenia jej wysokości lub obniżenia poprzez zwrot jej części oraz zwrotu kaucji w całości (ust. 10).

W art. 105c ust. 1 nakłada się na Ministra Finansów (ministra właściwego do spraw finansów publicznych) obowiązek prowadzenia w formie elektronicznej wykazu podmiotów dokonujących dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, które złożyły kaucję gwarancyjną. Wykaz podmiotów dokonujących dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, które złożyły kaucję gwarancyjną, będzie udostępniany w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów (ust. 2), co oznacza, iż będzie on ogólnodostępny w trybie on-line. Wykaz ten będzie weryfikowany i aktualizowany na bieżąco. Fakt wymienienia określonego podmiotu w tym wykazie w dniu dokonania dostawy towarów, o czym już była mowa, jest jedną z przesłanek umożliwiających wyłączenie stosowania przepisów o odpowiedzialności solidarnej nabywcy towarów wrażliwych. Naczelnik urzędu skarbowego, nie później niż następnego

dnia roboczego po dniu wydania postanowienia o przyjęciu kaucji gwarancyjnej, wprowadza do wykazu dane dotyczące podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną, wraz z podaniem numeru, za pomocą którego są zidentyfikowane dla potrzeb podatku oraz wysokości złożonej kaucji (ust. 3). Z kolei termin graniczny udostępnienia w wykazie wszelkich zmian dotyczących jego pozycji będzie uzależniony od charakteru danej zmiany. Na przykład informacja o podwyższeniu wysokości kaucji gwarancyjnej powinna znaleźć się w wykazie nie później niż następnego dnia roboczego po dniu wydania przez naczelnika urzędu skarbowego aktualizującego postanowienia (ust. 4 pkt 1), a w przypadku zwrotu części kaucji gwarancyjnej – ostatniego dnia roboczego miesiąca, w którym złożono wniosek o jej zwrot (ust. 4 pkt 2). Ponadto naczelnik wprowadza do wykazu zmiany w przypadku upływu terminu ważności części kaucji gwarancyjnej – ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym upłynie ten termin (ust. 4 pkt 3). Zmiany do wykazu są również wprowadzane w przypadku innych zmian niż wymienione, dotyczących danych zawartych w wykazie (np. zmiany nazwy podmiotu, który złożył kaucję gwarancyjną) – nie później niż następnego dnia roboczego po dniu, w którym naczelnik urzędu skarbowego został zawiadomiony o tych zmianach (ust. 4 pkt 4). Należy podkreślić, że informację w zakresie tych zmian naczelnik urzędu skarbowego będzie posiadał w oparciu o złożone przez podmiot, który złożył kaucję, dokumenty aktualizacyjne (np. aktualizacja danych objętych zgłoszeniem identyfikacyjnym NIP); nie będzie zatem potrzeby dodatkowego powiadamiania naczelnika urzędu skarbowego.

Zróznicowanie terminów uaktualnienia wykazów w zależności od charakteru danej zmiany podyktowane jest zabezpieczeniem interesów nabywców towarów wrażliwych oraz interesu budżetu państwa. Figurowanie bowiem sprzedawcy w wykazie na dany miesiąc z jednej strony gwarantuje nabywcy uwolnienie się od ewentualnej odpowiedzialności solidarnej za niewpłacony podatek za ten okres, z drugiej natomiast zabezpiecza budżet państwa przed potencjalną utratą wpływów z tego tytułu.

Proponuje się również uregulowanie przymusowego usuwania podmiotów dokonujących sprzedaży towarów wrażliwych z wykazu w przypadku stwierdzenia, że złożona kaucja gwarancyjna jest za niska (ust. 5), które następowaloby w drodze postanowienia, na które służy zażalenie (ust. 7). Nastąpi to, gdy złożona kaucja

gwarancyjna nie pokrywa przynajmniej jednej piątej (z odchyleniem do 20%) wysokości podatku należnego od dokonanych w danym miesiącu dostaw towarów wrażliwych (ust. 5 pkt 1) lub gdy jest niższa niż 200 000 zł (ust. 5 pkt 2). Podmiot nie byłby usuwany tylko w przypadku, gdy wysokość złożonej przez niego kaucji gwarancyjnej byłaby równa bądź przekraczała kwotę 3 000 000 zł (ust. 6). Różnica pomiędzy procentem wskazanym w art. 105b ust. 2 (jedna piąta) a art. 105c ust. 5 (jedna piąta, z odchyleniem do 20%) ma zminimalizować konieczność częstego uzupełniania kaucji gwarancyjnej w przypadku dynamicznej zmiany wysokości obrotów podmiotów dokonujących dostawy towarów wrażliwych. Przepis ten zatem w pewien sposób dostosowuje wysokość kaucji wynikającej z art. 105b ust. 2 do np. zwiększającej się skali działalności podatnika, wprowadzając jednocześnie górny pułap tej kaucji – głównie ze względu na obciążenie finansowe, jakie mogłaby ona stanowić dla przedsiębiorcy, przy czym górny pułap kaucji gwarancyjnej wynika pośrednio z projektowanych przepisów. Uzupełnienie kaucji gwarancyjnej do wysokości jednej piątej kwoty podatku należnego od dostaw towarów wrażliwych (nie mniej jednak niż 200 000 zł i nie więcej niż 3 000 000 zł) stanowiłoby jednak podstawę do ponownego umieszczenia w ww. wykazie (ust. 8). Projektowany przepis ust. 9 wprowadza natomiast przypadki, w których następuje z urzędu usunięcie podmiotów z wykazu bez konieczności zawiadamiania ich o tym fakcie przez naczelnika urzędu skarbowego. Następowaloby to w przypadku zwrotu całości kaucji gwarancyjnej (ostatniego dnia roboczego miesiąca, w którym złożono wniosek o jej zwrot) oraz w przypadku upływu terminu ważności kaucji gwarancyjnej lub jej części, jeżeli wskutek tego wysokość kaucji gwarancyjnej będzie niższa niż 200 000 zł (ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym upłynie termin zwrotu kaucji gwarancyjnej) – ust. 9 pkt 1 i 2. Wprowadza się również obowiązek usunięcia sprzedawcy z wykazu, jeśli w wyniku podjętych czynności sprawdzających okaże się, że podmiot ten nie istnieje lub pomimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z tym sprzedawcą (ust. 9 pkt 4). Regulacja ta ma zabezpieczyć sytuacje świadomego utrudniania przez nieuczciwych sprzedawców kontaktu z urzędem w celu zweryfikowania przez niego adekwatnej do obrotów wysokości kaucji. Także w sytuacji gdy podmiot został wykreślony z rejestru podatników VAT, a z jakiś względów nie

złożył wniosku o zwrot kaucji, będzie on usuwany z urzędu z tego wykazu z dniem takiego wykreślenia (ust. 9 pkt 3).

Regulacje wprowadzane przedmiotową ustawą w zakresie odpowiedzialności solidarnej są zgodne z art. 205 dyrektywy 2006/112/WE, zgodnie z którym w sytuacjach, o których mowa w art. 193–200 oraz art. 202–204, państwa członkowskie mogą postanowić, że osoba inna niż osoba zobowiązana do zapłaty VAT będzie solidarnie odpowiedzialna za zapłatę VAT.

4. W ustawie o VAT proponuje się rozszerzyć treść załącznika nr 11, zawierającego wykaz towarów, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT o dodatkowe (oprócz już wymienionych) grupy towarów stanowiących odpady, takie jak odpady z papieru czy tektury oraz o grupę towarów stanowiących surowce wtórne (w nomenklaturze PKWiU), takie jak surowce wtórne metalowe, ze szkła, papieru i tektury. Powyższa zmiana umożliwi objęcie odwrotnym obciążeniem towarów w szerokim znaczeniu rozumianych jako odpady (w tym surowce wtórne). Problem związany jest z ujęciem przez PKWiU w różnych grupowaniach tych towarów, w zależności od dokonanych na nich przeróbkach, takich jak np. zgniecenie (puszka) czy pocięcie (np. drut), zmieniają zaklasyfikowanie towarów z odpadów do surowców wtórnych, których dostawy są również przedmiotem wyłączeń podatkowych.

Skala i stopień nadużyć w branży stalowej przemawia za przyjęciem kompleksowych rozwiązań, stąd proponuje się włączenie do treści załącznika nr 11 szerokiego katalogu wyrobów stalowych, tj. zarówno prętów żebrowanych, co do których występuje ryzyko nadużyć na wysokim poziomie, jak również innych wyrobów stalowych, co do których istnieje uzasadniona obawa, że mogą potencjalnie stać się przedmiotem nadużyć. Objęcie szerokiej grupy towarów ww. załącznikiem ma na celu uniemożliwienie przenoszenia się podmiotów nieuczciwych na inne grupy towarowe.

W związku z rozszerzeniem załącznika nr 11 o nowe towary, co będzie skutkowało objęciem ich dostaw mechanizmem odwróconego opodatkowania, nie ma potrzeby wprowadzania w tym zakresie przepisów przejściowych (nowe regulacje znajdą zastosowanie do dostaw zrealizowanych od dnia wejścia w życie ustawy).

5. W ustawie o VAT proponuje się wprowadzić nowy załącznik nr 13 zawierający listę towarów, przy których dostawie została wyłączona możliwość składania deklaracji kwartalnych oraz równocześnie zostanie wprowadzona możliwość orzekania odpowiedzialności solidarnej. W toku prowadzonych przez resort finansów analiz pozyskano i potwierdzono informacje o występujących nadużyciach w obszarze obrotu złotem (granulatem złota). W związku z powyższym w celu przeciwdziałania nieprawidłowościom podjęte zostały natychmiastowe kroki mające na celu wyeliminowanie oszustw w tym obszarze poprzez podjęcie działań kontrolnych.

W celu przeciwdziałania nadużyciom zdecydowano się również na włączenie do treści projektowanego załącznika nr 13 ustawy o VAT towarów ujętych w PKWiU 24.41.20.0 – Złoto nieobrobione plastyczne lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku, wskutek czego wprowadzone zostaną wobec tej grupy towarowej analogiczne jak dla branży stalowej restrykcje w zakresie terminu rozliczeń, jak i instytucja solidarnej odpowiedzialności. Powyższa inicjatywa służy uszczelnieniu i zwiększeniu efektywności systemu podatkowego.

W art. 2 projektu ustawy proponuje się wprowadzenie następujących zmian do ustawy Ordynacja podatkowa:

W związku z propozycją wprowadzenia nowej instytucji odpowiedzialności solidarnej konieczne jest uzupełnienie w tym zakresie katalogu podmiotów wskazanych w Ordynacji podatkowej jako osoby trzecie. Proponuje się zatem dodanie art. 117b, zgodnie z którym podatnik, o którym mowa w art. 105a ustawy o VAT, odpowiada solidarnie całym swoim majątkiem za zaległości podatkowe podmiotu dokonującego dostawy towarów, w zakresie i na zasadach określonych w przepisach o podatku od towarów i usług (§ 1). W projektowanym art. 117b z zakresu odpowiedzialności wyłącza się: odpowiednie stosowanie przepisów art. 107 § 2 pkt 1, 3 i 4 Ordynacji podatkowej oraz odsetki za zwłokę powstałe przed dniem wydania decyzji o odpowiedzialności (§ 2). Nabywca będzie więc odpowiadał wyłącznie za zaległość podatkową dostawcy, w zakres tej odpowiedzialności nie będą bowiem wchodziły odsetki za zwłokę od tych zaległości (naliczone w okresie przed wydaniem decyzji orzekającej odpowiedzialność) oraz koszty egzekucyjne związane z ich egzekwowaniem. W pozostałym zakresie znajdują odpowiednie zastosowanie przepisy

Ordynacji podatkowej, w szczególności procedury postępowania przy orzekaniu odpowiedzialności osób trzecich.

W konsekwencji dodania art. 117b konieczne stało się dokonanie zmiany w art. 118 Ordynacji podatkowej oraz stosowne zmodyfikowanie art. 133 § 1 Ordynacji podatkowej w celu rozszerzenia katalogu podmiotów uznawanych za stronę w postępowaniu podatkowym.

Zatem w art. 118 Ordynacji podatkowej zmodyfikowano § 1 poprzez dodanie w nim zapisu, zgodnie z którym nie można wydać decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, o której mowa w art. 117b § 1, jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym miała miejsce dostawa towarów, upłynęły 3 lata. W związku z dokonanymi zmianami konieczne było również dokonanie zmiany redakcyjnej w § 2.

Należy podkreślić, że skrócenie w przypadku odpowiedzialności podatkowej nabywcy wprowadzanej projektowaną ustawą okresu przedawnienia do 3 lat (z 5 lat przewidzianych w pozostałych przypadkach) jest uzasadnione tym, że urzędy skarbowe praktycznie natychmiast identyfikują brak zapłaty podatku przez dostawcę towarów wrażliwych, a zatem wprowadzany instrument będzie mógł być szybko uruchamiany. Ponieważ wprowadzone uregulowania dotyczą podmiotów dokonujących obrotu towarami wrażliwymi, po upływie 3 lat byłoby trudne udowodnienie istnienia przesłanek orzeczenia o odpowiedzialności. Nie jest zatem uzasadnione, mając na uwadze również szczególny charakter proponowanego instrumentu, stosowanie w tym przypadku 5-letniego okresu przedawnienia. Z uwagi na przedstawione powyżej okoliczności przedmiotowe rozwiązanie nie narusza zasady równości.

Równocześnie z wprowadzeniem dodatkowej jednostki redakcyjnej – art. 117b, proponuje się stworzenie podstaw prawnych do zabezpieczenia orzeczonej odpowiedzialności na zasadach analogicznych do art. 33a pkt 2 Ordynacji podatkowej (dodawany pkt 3 w art. 33b). W konsekwencji w przypadku gdy zaistnieje uzasadniona obawa, że dostawca towarów nie wykona swojego zobowiązania podatkowego, w szczególności w sytuacji gdy nie płaci on podatków oraz utrudnia egzekucję, będzie istniała możliwość zabezpieczenia wykonania tego zobowiązania na majątku nabywcy, po doręczeniu mu decyzji orzekającej odpowiedzialność solidarną zgodnie z przepisami ustawy o VAT. Uzasadnieniem wprowadzenia możliwości takiego zabezpieczenia jest istnienie powiązania osoby trzeciej oraz podatnika, w ramach którego osoba trzecia może wpływać na wykonywanie zobowiązania przez podatnika i ma wiedzę o stanie

jego zasobów majątkowych; to powiązanie przepis art. 33b pkt 2 Ordynacji podatkowej identyfikuje obecnie w stosunku do wspólników spółek niemających osobowości prawnej oraz członków zarządu osób prawnych odpowiadających za zaległości tych spółek oraz osób prawnych. Podobne powiązanie jest też fundamentem stworzenia nowej kategorii osoby trzeciej, o której mowa w projektowanym art. 117b Ordynacji podatkowej. Do nadużyć w obrocie towarami wrażliwymi dochodzi na bazie współdziałania (pośredniego lub bezpośredniego) opartego często na porozumieniu zbywcy i nabywcy tych towarów. Możliwość zabezpieczenia orzeczonej odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej (nabywcy tych towarów) na czas trwania egzekucji u podatnika (zbywcy) ochroni interes fiskalny w razie prawdopodobnej potrzeby wykonania odpowiedzialności osoby trzeciej wobec nabywcy. Bez tego instrumentu zabezpieczenia, czas trwania egzekucji u podatnika mógłby zostać wykorzystany przez – pozostającą w porozumieniu z podatnikiem – osobę trzecią do podjęcia działań zmierzających do uniknięcia realizacji odpowiedzialności. Mając na uwadze, że przesłanki do zabezpieczenia orzeczonej odpowiedzialności są analogiczne do przewidzianych obecnie w art. 33a pkt 2 Ordynacji podatkowej, w stosunku do wspólników spółek niemających osobowości prawnej oraz członków zarządu osób prawnych odpowiadających za zaległości tych spółek oraz osób prawnych proponowane w art. 33b pkt 3 rozwiązanie nie narusza zasady równości.

Jeśli egzekucja z majątku dostawcy okaże się w całości lub w części bezskuteczna, decyzja o zabezpieczeniu wygaśnie i zgodnie z art. 108 § 4 zostanie wszczęta egzekucja zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności podatkowej nabywcy z jego majątku.

W związku ze stosowaniem przepisów Ordynacji podatkowej, w szczególności procedury postępowania przy orzekaniu odpowiedzialności osób trzecich, należy mieć na uwadze, iż stosownie do art. 108 § 2 Ordynacji podatkowej, postępowanie w sprawie odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej nie może zostać wszczęte przed:

- 1) upływem terminu płatności ustalonego zobowiązania;
- 2) dniem doręczenia decyzji:
 - a) określającej wysokość zobowiązania podatkowego,
 - b) o odpowiedzialności podatkowej płatnika lub inkasenta,
 - c) w sprawie zwrotu zaliczki naliczonego podatku od towarów i usług,
 - d) określającej wysokość należnych odsetek za zwłokę;

3) dniem wszczęcia postępowania egzekucyjnego – w przypadku, o którym mowa w § 3 w art. 108 Ordynacji podatkowej.

W razie wystawienia tytułu wykonawczego na podstawie deklaracji, na zasadach przewidzianych w przepisach o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, przed orzeczeniem o odpowiedzialności osoby trzeciej nie wymaga się uprzedniego wydania decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego i decyzji, o której mowa w art. 53a Ordynacji podatkowej (art. 108 § 3 Ordynacji podatkowej).

W art. 3 projektu ustawy wprowadzono regulację przejściową umożliwiającą podmiotom, które będą dokonywać po dniu 30 września 2013 r. dostaw towarów wrażliwych i nie posiadają zaległości podatkowych (na dzień składania kaucji), złożenie przed dniem 1 października 2013 r. w urzędzie skarbowym kaucji gwarancyjnej stanowiącej zabezpieczenie zapłaty podatku w związku z zamiarem dokonywania dostaw tych towarów, oraz zapłaty zaległości podatkowych powstałych po dniu 30 września 2013 r. (z wyjątkiem zaległości, których zapłata zostanie odroczone lub rozłożona na raty). Na dzień 1 października 2013 r., tj. dzień wejścia w życie instytucji odpowiedzialności podatkowej, ww. podmioty zostaną umieszczone w wykazie opublikowanym w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów (art. 4). Skorzystanie z tej regulacji zapewni ich nabywcom wyłączenie stosowania odpowiedzialności podatkowej już dla dostaw zrealizowanych od dnia wejścia w życie ustawy. W wykazie nie zostaną uwzględnione podmioty, które złożyły przed dniem 1 października 2013 r. wniosek o zwrot kaucji gwarancyjnej w całości (ust. 2). W przypadku złożenia przed dniem 1 października 2013 r. wniosku o zwrot kaucji gwarancyjnej, zwrot powinien zostać dokonany nie później niż po upływie 10 dni od dnia złożenia tego wniosku (ust. 3).

W art. 5 projektu ustawy przewiduje się wprowadzenie dla potrzeb dodawanych do ustawy o VAT art. 99 ust. 3a–3c, regulacji przejściowej, na podstawie której nie będzie miała znaczenia dla możliwości składania deklaracji kwartalnych w okresie od 1 października 2013 r. do 30 września 2014 r. wysokość dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy w okresie od 1 października 2012 r. do 30 września 2013 r.

W art. 6 projektu ustawy przewiduje się również wprowadzenie do ustawy regulacji przejściowej, zgodnie z którą przepisy dodawanego do ustawy o VAT działu Xa stosuje

się do dostaw towarów dokonanych od dnia wejścia w życie ustawy zmieniającej. Zakłada się, że projektowana ustawa wejdzie w życie z dniem 1 października 2013 r. z wyjątkiem art. 1 pkt 4 i art. 3, których wejście w życie planuje się na dzień 1 sierpnia 2013 r. (art. 7). Wcześniejszy termin wejścia w życie tych przepisów wynika m.in. z konieczności zapewnienia podmiotom składającym kaucję gwarancyjną możliwości spełnienia warunku ustawowego, o którym mowa w projektowanym art. 105a ust. 4 pkt 3 lit. a na dzień 1 października 2013 r. Natomiast data wejścia w życie projektowanego art. 1 w zakresie pkt 4 podyktowana jest potrzebą jak najszybszego stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia w rozszerzonym zakresie. Skala nadużyć oraz ich szkodliwość dla uczciwych przedsiębiorców, gospodarki i budżetu państwa przemawiają za wprowadzeniem mechanizmu odwrotnego obciążenia w obrocie niektórymi wyrobami stalowymi (półproduktami) oraz niektórymi odpadami i surowcami wtórnymi od dnia 1 sierpnia 2013 r. Jest to zgodne z postulatami uczciwych podatników działających w tych branżach.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.) oraz § 11a uchwały nr 49 Rady Ministrów z dnia 19 marca 2002 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. Nr 13, poz. 221, z późn. zm.), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji.

Ustawa nie podlega notyfikacji w rozumieniu przepisów dotyczących krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej.

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Podmioty, na które oddziałuje akt prawny

Przedmiotowy akt prawny oddziałuje na podatników uczestniczących w obrocie towarami, które zostały ujęte w dodawanym do ustawy załączniku nr 11 i 13 (m.in. złomem, wyrobami stalowymi i paliwami).

2. Wyniki konsultacji społecznych

Projekt ustawy równoległe z uzgodnieniami zewnętrznymi został poddany konsultacjom społecznym m.in. z takimi organizacjami społecznymi, jak: Business Centre Club, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Hutnicza Izba Przemysłowo-Handlowa, Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu, Izba Przemysłowo-Handlowa Gospodarki Złomem, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Krajowa Izba Gospodarcza Elektroniki i Telekomunikacji, Krajowa Izba Gospodarcza, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Krajowa Rada Izb Rolniczych, Krajowa Rada Spółdzielcza, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Naczelna Rada Zrzeszeń Transportu Prywatnego, Polska Izba Handlu, Polska Izba Paliw Płynnych, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Polska Konfederacja Pracodawców Prywatnych „Lewiatan”, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego, Polska Rada Biznesu, Polska Unia Dystrybutorów Stali, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Stowarzyszenie Kupców i Przedsiębiorców Polskich „Razem”, Związek Rzemiosła Polskiego.

W projekcie ustawy, w związku ze zgłoszonymi uwagami, zostały wprowadzone m.in. następujące zmiany:

- 1) w związku z postulatami zawężenia zakresu podmiotowego regulacji przewidzianych w projektowanym art. 99 ust. 3a ustawy o VAT, na podstawie których podatnicy dokonujący obrotu towarami wymienionymi w załączniku nr 13 do ustawy nie będą mieli prawa do składania deklaracji podatkowych za okresy kwartalne, miesięczny limit łącznej wartości sprzedanych towarów wrażliwych, poniżej którego powyższe wyłączenie prawa do składania

deklaracji kwartalnych nie będzie miało zastosowania, został podniesiony z 10 tys. zł do 100 tys. zł bez kwoty podatku;

- 2) niezależnie od podniesienia ww. limitu określonego w art. 99 ust. 3a ustawy o VAT, zakres stosowania projektowanych przepisów art. 99 ust. 3a–3c tej ustawy został ograniczony dodaniem regulacji wyłączającej stosowanie tych przepisów w odniesieniu do podatników, którzy dokonują dostawy towarów wymienionych w poz. 10 załącznika nr 13 do ustawy (benzyn silnikowych, olejów napędowych, gazów przeznaczonych do napędu silników spalinowych – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym) wyłącznie na stacjach paliw i stacjach gazu płynnego do standardowych zbiorników pojazdów albo gdy dostawy te są dokonywane przez podatników dostarczających gaz przewodowy;
- 3) w związku ze zgłaszanymi obawami, że zasady odpowiedzialności solidarnej obejmą również detalistów i konsumentów towarów wrażliwych, np. osoby tankujące paliwo na stacjach benzynowych, w zakresie projektowanego art. 105a w ust. 4 zostały wprowadzone przepisy wprost wyłączające stosowanie przepisów dotyczących odpowiedzialności solidarnej;
- 4) w związku z uwagami, w których sprzeciwiono się rozwiązaniu prowadzącemu do nałożenia na nabywcę odpowiedzialności solidarnej także w sytuacji, gdy mógł on przypuszczać, że kwota podatku przypadająca także na jakąkolwiek późniejszą dostawę nabytych przez niego towarów nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego, wyrażona w projektowanym art. 105a ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT przesłanka dotycząca rzeczywistego lub spodziewanego stanu wiedzy podatnika została ograniczona jedynie do dostaw towarów wrażliwych dokonanych na rzecz tego podatnika;
- 5) w związku z uwagami, że projektowane przepisy dotyczące odpowiedzialności podatkowej nie proponują wystarczających i efektywnych środków, które pozwoliłyby podatnikowi zabezpieczyć się przed bezpodstawnym nałożeniem na niego odpowiedzialności solidarnej, stwarzając tym samym ryzyko zbyt restryktywnego stosowania rzeczonych przepisów przez organy podatkowe, co wraz z faktycznym przerwaniem ciężaru dowodu na podatnika mogłoby z kolei zostać potraktowane jako nałożenie na obywatela ciężarów niewspółmiernych do „ważnego interesu publicznego” skutkujące naruszeniem

konstytucyjnej zasady proporcjonalności, do projektu ustawy został wprowadzony katalog przesłanek, których spełnienie nakazywałoby organowi podatkowemu odstąpienie od orzeczenia odpowiedzialności podatkowej za zaległości podatkowe.

Zgodnie z brzmieniem projektowanego art. 105a ust. 4 ustawy o VAT organ podatkowy odstąpi od orzeczenia odpowiedzialności podatkowej, gdy spełniony zostanie co najmniej jeden z poniższych przypadków:

- a) jeśli towary wrażliwe są nabywane wyłącznie na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego, do standardowych zbiorników używanych przez nich pojazdów, do napędu tych pojazdów, lub
- b) jeżeli powstanie zaległości podatkowych nie wiązało się z uczestnictwem podmiotu dokonującego dostawy towarów w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej, lub
- c) jeżeli łącznie zostaną spełnione następujące warunki:
 - podmiot dokonujący dostawy towarów, o którym mowa w ust. 1, był wymieniony na dzień dokonania dostawy towarów w wykazie, o którym mowa w art. 105c ust. 1,
 - wysokość kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 1, odpowiadała co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego przypadającej na dostawy towarów dokonane w danym miesiącu dla danego podatnika lub wynosiła ona co najmniej 2 000 000 zł.

Ponadto podatnik nie będzie odpowiadać za zaległości podatkowe, w przypadku gdy wykaze, że szczególne okoliczności towarzyszące dostawie towarów lub szczególne warunki, na jakich została ona dokonana, były uzasadnione zwykłą praktyką handlową, w szczególności przyznanym zwyczajowym rabatem. Organ podatkowy nie będzie mógł orzec o odpowiedzialności solidarnej nabywcy, jeśli od daty dokonania dostawy towarów upłynęły 3 lata, licząc od końca roku, w którym ta dostawa miała miejsce;

- 6) w związku z postulatami ustanowienia instytucji „zaufanego przedsiębiorcy sprzedającego towary wrażliwe”/„bezpiecznego dostawcy”, do projektu zostały wprowadzone przepisy, zgodnie z którymi funkcję takiej instytucji będzie pełnił wykaz, o którym mowa w projektowanym art. 105c ust. 1. Zgodnie bowiem z projektowanym art. 105a ust. 4 pkt 3, wymienienie podmiotu

dokonującego dostawy towarów wrażliwych w takim wykazie, na dzień dokonania dostawy towarów, o ile równocześnie spełniony zostanie określony w lit. b tego przepisu warunek dotyczący minimalnej wysokości kaucji gwarancyjnej, będzie prowadziło do wyłączenia nabywcy danych towarów z zakresu odpowiedzialności solidarnej. Można założyć, że podmiot wymieniony w ww. wykazie będzie odbierany przez kontrahentów jako wiarygodny i godny zaufania dostawca.

Pozostałe uwagi nie zostały uwzględnione. Do głównych przyczyn nieuwzględnienia uwag należy zaliczyć fakt, że w większości przypadków cele, jakie miały one realizować, zostały osiągnięte poprzez wprowadzenie do projektu ustawy rozwiązań, które uwzględniają alternatywne propozycje zgłoszone w ramach konsultacji społecznych.

Zainteresowanie pracami nad projektem ustawy zgłosiły następujące podmioty: Polski Związek Faktorów (brak zgłoszenia uwag do projektu ustawy), Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego oraz Polska Organizacja Gazu Płynnego. W projekcie ustawy uwzględnione zostały następujące uwagi zgłoszone w trybie zainteresowania pracami nad projektem:

- 1) uzupełnienie odwołania do „wartości niższej niż rynkowa” jako przesłanki uznania solidarnej odpowiedzialności pod warunkiem, że przesłanka ta wystąpi, o ile niższa cena nie była uzasadniona warunkami handlowymi (poprzez możliwość wyłączenia przez podatnika orzeczenia odpowiedzialności podatkowej w razie wykazania przez niego, że szczególne okoliczności towarzyszące dostawie towarów lub szczególne warunki, na jakich została ona dokonana, były uzasadnione zwykłą praktyką handlową, w szczególności przyznaniem rabatem);
- 2) wprowadzenie zabezpieczenia podatnika przed ryzykiem uznaniowości i nadużywaniem tego prawa przez organy kontrolne (poprzez ustanowienie przesłanek, których spełnienie wyłączałoby zastosowanie przepisów o odpowiedzialności podatkowej nabywcy za zaległości podatkowe dostawcy);
- 3) wprowadzenie pojęcia „zaufanego sprzedawcy” – cele wyrażone tym postulatem zostały zrealizowane poprzez wprowadzenie przepisów projektujących wykaz podmiotów, które wpłaciły kaucję gwarancyjną – stwarzający w określonych

warunkach uzyskanie przez sprzedawcę zamieszczonego w ww. wykazie rękojmi porównywalnej z postulowanym „zaufanym sprzedawcą”.

Nie zostały natomiast uwzględnione uwagi postulujące:

- 1) wprowadzenie bezwzględnego wyłączenia z możliwości składania deklaracji kwartalnych przez nowych podatników przez okres 2 lat od momentu rozpoczęcia działalności – na obecnym etapie rozwiązanie to byłoby nieproporcjonalne;
- 2) dodanie w załączniku nr 13 do ustawy konkretnych kodów CN do poszczególnych grup wyrobów – enumeratywne odwołanie się w projekcie do benzyn silnikowych, olejów napędowych, gazów przeznaczonych do napędu silników spalinowych oraz olejów opałowych i smarowych w rozumieniu ustawy akcyzowej odpowiada wprost nomenklaturze zawartej w art. 89 tej ustawy, w konsekwencji nie powinno to budzić wątpliwości interpretacyjnych. Odwołanie się natomiast do paliw silnikowych i opałowych, zgodnie ze zgłoszoną uwagą, mogłoby takie wątpliwości spowodować, z uwagi na niejednoznaczność tych definicji w art. 86 ustawy akcyzowej.

Należy jednocześnie zaznaczyć, że wbrew stanowisku Polskiej Organizacji Gazu Płynnego w proponowanej ustawie nie wprowadzono rozwiązania prowadzącego do tego, że nabywca odpowiadać będzie także za przyszłe zobowiązania podatkowe zbywcy (późniejsza dostawa towarów).

W związku z przekazaniem w dniu 29 kwietnia br. zmienionej wersji projektu ustawy do ponownych konsultacji społecznych z ww. podmiotami oraz do Związku Przedsiębiorców i Pracodawców, do projektu zostały zgłoszone uwagi, których konsekwencją jest wprowadzenie do ustawy m.in. następujących zmian:

- 1) uwzględnione zostały uwagi dotyczące wprowadzenia odwrotnego opodatkowania w handlu niektórymi towarami wrażliwymi. W związku z decyzją Komisji Europejskiej o możliwości wprowadzenia przez Polskę mechanizmu odwrotnego obciążenia w obrocie niektórymi wyrobami stalowymi (półproduktami), bez konieczności ubiegania się o derogację w tym zakresie oraz postulatami branży stalowej w tym zakresie, załącznik nr 11 do ustawy o VAT, zawierający wykaz towarów, które mogą być objęte odwrotnym obciążeniem, został uzupełniony o te wyroby.

W związku z tą zmianą w projekcie wprowadzono zmiany wyłączające w odniesieniu do tych wyrobów stalowych stosowanie regulacji dotyczących odpowiedzialności solidarnej oraz regulacji dotyczących składania deklaracji kwartalnych.

W związku z zaproponowanym rozszerzeniem załącznika nr 11 oraz wniesionymi uwagami doprecyzowano katalog dotyczący odpadów i surowców wtórnych, co oznacza objęcie ich dostawy odwrotnym obciążeniem.

W związku ze zidentyfikowaniem nadużyć w odniesieniu do innych wyrobów stalowych, które nie mogą być zgodnie z opinią Komisji Europejskiej objęte zakresem odwrotnego obciążenia, w projektowanej ustawie zakłada się również wprowadzenie w obrocie tymi towarami odpowiedzialności podatkowej oraz zakazu rozliczania VAT kwartalnie;

- 2) uwzględniony został postulat obniżenia progu wartości sprzedanych w danym miesiącu towarów wrażliwych, którego przekroczenie powoduje obowiązek rozliczania podatku w okresach miesięcznych. Wysokość limitu, o którym mowa w projektowanym art. 99 ust. 3a ustawy o VAT, podniesionego wcześniej z kwoty 10 tys. zł do 100 tys. zł, została ostatecznie ustalona w kwocie 50 tys. zł;
- 3) w związku z uwagami, że poprzez wyłączenie możliwości zastosowania odpowiedzialności solidarnej do podatników, u których obrót towarami wrażliwymi w danym miesiącu nie przekroczył 100 tys. zł, projektowany przepis art. 105a ust. 2 ustawy o VAT może m.in. prowadzić do dzielenia sprzedaży towarów wrażliwych prowadzonej przez jeden podmiot między wiele podmiotów dokonujących sprzedaży do wskazanego limitu w ramach zorganizowanej siatki przestępczej, co może skutkować zalegalizowaniem wyłudzeń do tej wysokości, limit określony w tym przepisie został obniżony do wartości 50 tys. zł;
- 4) w odpowiedzi na uwagi umożliwiono podmiotom złożenie kaucji gwarancyjnej przed wejściem w życie ustawy, tak aby podmioty te zostały umieszczone w wykazie już od dnia wejścia w życie ustawy, co dawałoby ochronę ich nabywcom przed ewentualnym zastosowaniem odpowiedzialności podatkowej już od samego początku obowiązywania instytucji odpowiedzialności solidarnej (wprowadzono regulację przejściową).

W związku ze zgłoszonymi różnymi propozycjami podwyższenia wysokości kaucji gwarancyjnej w celu lepszego zabezpieczenia przed ryzykiem nadużyć podatkowych, w projekcie podwyższono ze 100 tys. zł do 200 tys. zł wysokość minimalnej kaucji gwarancyjnej oraz z 2 mln do 3 mln maksymalną wysokość kaucji gwarancyjnej składanej przez dostawców towarów wrażliwych.

W związku ze zgłoszonymi uwagami zmieniono zasady wykreślenia podatnika z wykazu podmiotów, które zgłosiły kaucję gwarancyjną. Zaproponowano, że będzie to następować, gdy kaucja będzie niższa niż 20% od 1/5 kwoty podatku należnego od dostaw towarów wrażliwych dokonanych w danym miesiącu przez podatnika. Doprecyzowano również, że w sprawie usunięcia z wykazu będzie wydawane postanowienie, na które służy zażalenie. Podmiot będzie nadal pozostawał w wykazie, gdy złoży kaucję w wysokości 3 mln zł (poprzednio 2 mln zł).

Natomiast nie uwzględniono postulatów zgłoszonych przez organizacje społeczne, których wprowadzenie prowadziłyby do zwiększenia procedury nadużyć, do wprowadzenia przepisów uznanych za nieproporcjonalne czy też oznaczałyby wejście w życie rozwiązań powodujących nierówne traktowanie podmiotów.

Z powyższych względów nie zostały m.in. uwzględnione uwagi dotyczące:

- 1) wprowadzenia obowiązku składania deklaracji za okresy miesięczne przez podatników rozpoczynających działalność gospodarczą – cel osiągnięty poprzez zrealizowanie tego postulatu byłby nieproporcjonalny wobec negatywnego wpływu tego rozwiązania na konkurencyjność podmiotów nowo wchodzących na rynek w stosunku do podmiotów o ugruntowanej i co do zasady mocniejszej pozycji na rynku. Ponadto rozwiązanie to mogłoby okazać się nieskuteczne w przypadku wykorzystywania podmiotów „uśpionych”, w przypadku których prowadzenie rzeczywistego obrotu towarami wrażliwymi byłoby odraczane do momentu upływu proponowanego terminu karencji. Nie uwzględniono również postulatu, aby pozostawić możliwość kwartalnego rozliczania VAT przez sprawdzonych przedsiębiorców, działających od dłuższego czasu na rynku (jego wprowadzenie prowadziłyby do nierównego traktowania podmiotów);
- 2) podwyższenia limitu, o którym mowa w projektowanym art. 105a ust. 2 ustawy o VAT, jako postulatu kolidującego z uzasadnionymi uwagami innych

podmiotów społecznych, iż zbyt wysokie określenie ww. progu może powodować ryzyko omijania tej regulacji przez podmioty funkcjonujące w ramach zorganizowanych grup;

- 3) rozszerzenia potencjalnej odpowiedzialności podatkowej nabywcy na zaległość podatkową zbywcy przypadającą na jakąkolwiek wcześniejszą lub późniejszą dostawę (zakres tej odpowiedzialności został ograniczony po wcześniejszym etapie konsultacji społecznych do dostaw realizowanych wyłącznie na rzecz danego nabywcy) – uwzględnienie tej uwagi mogłoby prowadzić do naruszenia zasady proporcjonalności;
- 4) wyłączenia z zakresu odpowiedzialności solidarnej „rolników zakupujących na potrzeby gospodarstwa do zbiorników paliwa wykorzystywanego w tym gospodarstwie” – mogłoby to sprzyjać nadużyciom. Brak jest zatem przesłanek, aby tę grupę wyłączyć z przedmiotowej regulacji.
- 5) podwyższenia wartości kaucji gwarancyjnej, wpłacanej w związku z projektowanym art. 105a ust. 4 pkt 3 lit. b ustawy o VAT, z wartości odpowiadającej 1/5 podatku należnego od przewidywanej w danym miesiącu wartości sprzedanych towarów wrażliwych, do pełnej wartości tego podatku, przypadającej na rzeczywiste, a nie przewidywane, obroty – wskazane ryzyko zostało pośrednio zredukowane w związku z podwyższeniem do 200 tys. zł minimalnej oraz do 3 mln zł maksymalnej wysokości kaucji gwarancyjnej;
- 6) obniżenia minimalnej wartości kaucji gwarancyjnej (za czym miałyby przemawiać negatywny wpływ tej instytucji na zdolność kredytową oraz płynność finansową małych i średnich przedsiębiorstw) – określenie minimalnej kaucji musi jednocześnie uwzględniać, co podkreśla wiele organizacji społecznych, cel ustanowienia tej instytucji, jakim jest skuteczne przeciwdziałanie oszustwom w obrocie towarami wrażliwymi, oraz minimalizować możliwość obejścia tych regulacji (w związku z tym wysokość ta została podwyższona do 200 tys. zł). Zaznaczyć należy, że podatnicy składający kaucję mogą wyłączyć jej ewentualny negatywny wpływ na ich płynność finansową, wybierając najdogodniejszą dla nich formę złożenia kaucji;
- 7) zwolnienia z obowiązku wniesienia kaucji podmiotów, które prowadzą obrót paliwami przez okres co najmniej 5 lat czy też podmiotów charakteryzujących

się wiarygodnością czy stażem na rynku (przy odpowiednim podwyższeniu wysokości kaucji) – projekt ustawy nie wprowadza obowiązku wniesienia kaucji gwarancyjnej, lecz uprawnienie do jej złożenia; usunięcie z warunków wyłączających odpowiedzialność podatkową nabywcy wymogu wniesienia odpowiedniej kaucji przez ww. podmioty w celu umieszczenia ich w wykazie prowadziłyby do nierównego traktowania z innym podmiotami dokonującymi obrotu towarami wrażliwymi;

- 8) wprowadzenia obowiązku wniesienia kaucji gwarancyjnej dla wszystkich podmiotów, zajmujących się obrotem paliwami, tj. wszystkich podmiotów posiadających koncesję (bądź wpisanych do stosownego rejestru) – powyższy postulat jest sprzeczny z koncepcją fakultatywności korzystania ze środka kaucji gwarancyjnej, wprowadzenie obowiązkowych kaucji w VAT mogłoby być uznane za nieproporcjonalne;
- 9) wprowadzenia minimalnego okresu 6-miesięcznej karencji dla podmiotów zajmujących się dystrybucją towarami wrażliwymi, po upływie którego podmiot mógłby wpłacić kaucję i zostać wpisany na listę (wykaz) podmiotów gwarantujących uniknięcie odpowiedzialności solidarnej – rozwiązanie to stanowiłoby nieuzasadnione różnicowanie pozycji rynkowej i statusu podatkowego podmiotów prowadzących obrót towarami wrażliwymi;
- 10) dotyczące obliczania kwoty kaucji na podstawie okresów minionych, dłuższych niż jeden miesiąc, i dokonywania weryfikacji alternatywnie na żądanie organu lub na wniosek strony i na podstawie składanych raportów dotyczących wielkości sprzedaży towarów wrażliwych za żądany przez organ okres – propozycja znacznie komplikuje rozwiązania i mogłaby doprowadzić do upośledzenia firm dynamicznie rozwijających się.

Nie zostały również uwzględnione uwagi dotyczące skreślenia przepisu projektu, na mocy którego obowiązek składania deklaracji podatkowych w okresach miesięcznych, w przypadku dokonywania dostaw towarów wrażliwych, nie dotyczy podatników dostarczających gaz przewodowy, ponieważ w ww. obszarze nie istnieje obecnie ryzyko nadużyć. Ponadto przepis został doprecyzowany poprzez zaznaczenie, iż powyższe wyłączenie dotyczy dostaw dokonywanych przez podatnika dostarczającego gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych i dystrybucyjnych.

Nie zostały uwzględnione uwagi dotyczące wydłużenia z proponowanych 3 lat do 5 lat okresu, w którym nabywca będzie mógł zostać pociągnięty do odpowiedzialności podatkowej. Proponowany okres 3 lat, od końca roku, w którym miała miejsce dostawa, wydaje się wystarczający, biorąc pod uwagę fakt, że brak zapłaty przez dostawcę będzie szybko identyfikowany przez urząd skarbowy.

Pozostałe uwagi były niezasadne. Dotyczy to uwagi, że istniejące przepisy art. 91 Ordynacji podatkowej przewidują odpowiedzialność solidarną podatników i nielegalne działania są już dziś penalizowane, gdyż mechanizm wyłudzeń VAT mieści się w dyspozycji art. 431 Kodeksu cywilnego. Należy podkreślić, iż przepisy projektowane w zakresie odpowiedzialności solidarnej stanowią regulacje o charakterze szczególnym, które jak zostało wskazane wyżej w uzasadnieniu, nie dublują rozwiązań przewidzianych obecnie w Kodeksie cywilnym w związku art. 91 Ordynacji podatkowej, natomiast przepis art. 91 Ordynacji podatkowej sam w sobie nie może być kwalifikowany jako źródło jakiegokolwiek odpowiedzialności podatkowej i nie może stanowić samoistnej podstawy prawnej do orzekania o tego rodzaju odpowiedzialności.

Nie jest również zasadna uwaga, że proponowane regulacje w zakresie odpowiedzialności podatkowej oznaczają próbę powstrzymania odbiorców od nabywania towarów od małych i średnich przedsiębiorstw, którzy na skutek różnych uwarunkowań mogą dysponować w danym czasie na danym rynku tańszą ofertą od dużych i w konsekwencji mniej elastycznych dostawców. Należy podkreślić, że nabycie towaru po niższej cenie od rynkowej, jeżeli będzie uzasadnione zwykłą praktyką handlową (np. rabatem), nie będzie powodować powstania odpowiedzialności u nabywcy.

Nie uwzględniono również uwagi dotyczącej doprecyzowania paliw w załączniku nr 13 i przyjęcia definicji paliw silnikowych i opałowych z ustawy o podatku akcyzowym. Enumeratywne odwołanie się w projekcie do benzyn silnikowych, olejów napędowych, gazów przeznaczonych do napędu silników spalinowych oraz olejów opałowych i smarowych w rozumieniu ustawy akcyzowej odpowiada wprost nomenklaturze zawartej w art. 89 tej ustawy, w konsekwencji nie powinno to budzić wątpliwości interpretacyjnych. Odwołanie się natomiast do paliw silnikowych i opałowych, zgodnie ze zgłoszoną uwagą, mogłoby takie wątpliwości spowodować, z uwagi na niejednoznaczność tych definicji w art. 86 ustawy akcyzowej.

W związku z uwagą dopuszczenia możliwości dostępu zainteresowanych stron do danych wykazu prowadzonego przez Ministra Finansów należy podkreślić, że dostęp do wykazu podmiotów, które wniosły kaucję, zamieszczonego w BIP MF będzie zapewniony on-line dla wszystkich.

Powyższe omówienie uwag zgłoszonych przez organizacje społeczne w ramach ponownych konsultacji społecznych stanowi również odpowiedź na postulaty zgłoszone przez Polską Organizację Przemysłu i Handlu Naftowego w trybie zainteresowania pracami nad projektem ustawy (dotyczące wykreślenia z przepisu wyłączającego możliwość rozliczeń kwartalnych podatników dostarczających gaz przewodowy, obniżenia kwoty, której przekroczenie powoduje wyłączenie z rozliczeń kwartalnych, zakazu rozliczeń kwartalnych dla podatników rozpoczynających działalność w zakresie obrotu towarami wrażliwymi oraz pozostawienie tej możliwości dla sprawdzonych przedsiębiorców, obniżenia progu odpowiedzialności podatkowej, podwyższenia wskaźnika wyłączającego odpowiedzialność podatkową nabywcy (tj. kaucji w wysokości 1/5 podatku należnego od dostaw do danego nabywcy), podwyższenia kaucji gwarancyjnej i zwolnienia z niej niektórych podmiotów dokonujących obrotu paliwami, wprowadzenia regulacji umożliwiających umieszczenie podmiotów wnoszących kaucję od dnia wejścia w życie przepisów wprowadzających odpowiedzialność podatkową, doprecyzowania pojęć definicji paliw silnikowych i opałów, wprowadzenia dostępu w trybie on-line dla zainteresowanych stron).

Zainteresowanie pracami nad projektem ustawy zgłosił również KGHM Polska Miedź S.A. (po przyjęciu projektowanej ustawy przez Komitet Rady Ministrów), postulując objęcie projektowanym załącznikiem nr 11 do ustawy o VAT również produktów/półproduktów z miedzi, które co do zasady nie mogą być wykorzystywane w analogiczny sposób jak tzw. odpady/złomy miedziane. Uwagi nie zostały uwzględnione.

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

Projektowane rozwiązania będą przeciwdziałać wyłudzeniom w VAT i ograniczą ich negatywny wpływ na dochody budżetu państwa.

Nałożenie na nabywców określonych towarów szczególnie narażonych na oszustwa polegające na wyłudzeniu podatku VAT solidarnej odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe zbywcy będzie pełniło przede wszystkim funkcję prewencyjną, przejawiającą się m.in. w dokładniejszym kontrolowaniu przez podatników swoich kontrahentów. Zwiększenie odpowiedzialności podatników wynikającej z zawieranych przez nich transakcji powinno przyczynić się do stopniowego eliminowania z łańcucha dostaw podmiotów nastawionych na oszustwa podatkowe, a tym samym zwiększyć obrót odpowiadający rzeczywistej działalności gospodarczej. Ponadto rozwiązanie to poprawi ściągalność należności podatkowych (np. w przypadku zniknięcia podmiotu pierwotnie zobowiązanego do zapłaty podatku).

Zmiany w zakresie składania deklaracji nie będą miały zasadniczego wpływu na sektor finansów publicznych, w tym na dochody budżetu państwa oraz dochody budżetu jednostek samorządu terytorialnego. W wyniku ograniczenia możliwości składania deklaracji kwartalnych może nastąpić jedynie nieznaczne przesunięcie rozliczenia podatku w przypadku małych podatników, jeżeli te zmiany będą ich dotyczyć. Wprowadzone w tym zakresie zmiany pozwolą na ograniczenie oszustw związanych z wyłudzeniami zwrotu podatku.

Objęcie dodatkowych towarów mechanizmem odwrotnego obciążenia przyczyni się do redukcji skali nadużyć w tym zakresie, co powinno zniwelować efekt przesunięcia wpływów w danym roku budżetowym z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania.

Nie jest możliwe dokonanie całościowych szacunków w zakresie redukcji skali uszczupień dochodów budżetowych w wyniku wprowadzenia projektowanych rozwiązań. Przewiduje się jednakże, że efekty powyższych zmian wpłyną na wzrost dochodów budżetu państwa.

4. Wpływ aktu prawnego na rynek pracy

Wejście w życie niniejszej ustawy może mieć pozytywny wpływ na rynek pracy, gdyż oczyszczenie rynku towarów wrażliwych z oszustów pozwoli na prawidłowy rozwój uczciwych przedsiębiorców, co może u nich przełożyć się na utrzymanie, a nawet na wzrost zatrudnienia.

5. Wpływ aktu prawnego na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw

Ustawa, poprzez stopniową eliminację z obrotu gospodarczego podmiotów uchylających się od zapłaty kwot należnego podatku VAT lub wyłudających zwroty tego podatku, działających np. w branży recydingu, obrotu paliwami lub wyrobami stalowymi, a tym samym podmiotów zbywających takie towary, np. po cenach niższych niż ceny rynkowe, przyczyni się do poprawy kondycji gospodarczej przedsiębiorstw działających w tych obszarach, prawidłowo regulujących zobowiązania podatkowe z tytułu podatku od towarów i usług.

Ograniczenie możliwości stosowania deklaracji kwartalnych dotyczyłoby ok. 1 tys. podatników. Natomiast w przypadku przepisów dotyczących odpowiedzialności solidarnej należy wskazać, że wg danych rejestracyjnych dla podatku VAT w 2012 r. ok. 3 tys. przedsiębiorstw rozliczających podatek VAT deklarowało, jako główny przedmiot działalności, sprzedaż hurtową metali, rud metali i pozostałych półproduktów, oraz ok. 5 tys. sprzedaż hurtową paliw i produktów pochodnych. Jednak w tym przypadku wyszacowanie liczby podatników, na które będą oddziaływały te przepisy, jest bardzo trudne. Trudność ta wynika przede wszystkim z wprowadzanych limitów kwotowych, które zakres oddziaływania przepisów znacznie redukują.

Wprowadzenie wykazu podatników, którzy złożyli kaucję gwarancyjną, nie powinno mieć wpływu na funkcjonowanie wiarygodnych (sprawdzonych na rynku) przedsiębiorców, gdyż ci nie będą zapewne jej składali. Koszty związane ze złożeniem kaucji gwarancyjnej ponieśliby przedsiębiorcy, którzy wchodzą na rynek lub nie mają ugruntowanej pozycji rynkowej i którzy uznają za zasadne złożenie takiej kaucji (jak już wskazano rozwiązanie to nie jest obligatoryjne). Koszty te ograniczone są jednak przez wprowadzenie maksymalnej wysokości kaucji gwarancyjnej. Ponadto zaproponowana różnorodność form składania kaucji gwarancyjnej powinna zmniejszyć koszty dla przedsiębiorców, którzy uznają, że z punktu widzenia biznesowego złożenie kaucji i umieszczenie ich firmy w wykazie jest dla nich korzystne.

Rozszerzenie załącznika nr 11 do ustawy o niektóre wyroby stalowe, takie jak wyroby płaskie walcowane, pręty stalowe czy kształtowniki oraz o surowce wtórne, m.in. metalowe, ze szkła, papieru i tektury oznacza zastosowanie do dostawy tych

towarów odwrotnego obciążenia. Należy zwrócić uwagę, że odwrotne obciążenie ma pozytywny wpływ na płynność finansową przedsiębiorców handlujących towarami objętymi tym rozwiązaniem. Ewentualny niewielki niekorzystny wpływ na płynność finansową może wystąpić u producentów wyrobów stalowych (hut) objętych odwrotnym obciążeniem, ale tylko tych, u których terminy płatności są stosunkowo krótkie (co do zasady poniżej 30 dni). Należy jednak zwrócić uwagę, że zastosowanie odwróconego obciążenia pozwoli wyeliminować z rynku znikające podmioty, co z kolei pozwoli zwiększyć popyt na wyroby produkowane przez producentów, gdyż z poczynionych ustaleń (również wespół z hutami) wynika, że oszustwa dotyczą w większości wyrobów importowanych. Zatem wyrównanie konkurencji dzięki odwrotnemu obciążeniu pozwoli hutom na uczciwą konkurencję i powstrzymanie spadku sprzedaży, co powinno im rekompensować ewentualny (w sytuacji krótkich terminów płatności) niekorzystny finansowy wpływ związany z wprowadzeniem tych rozwiązań. W kwestii wpływu projektowanych zmian (rozszerzenie odwróconego obciążenia) na podatników zwolnionych podmiotowo od VAT należy zwrócić uwagę, że podatnicy ci, kupując towary objęte odwróconym obciążeniem, nie muszą angażować środków finansowych na zapłatę podatku swoim kontrahentom, będą oni jednak obowiązani rozliczyć tę dostawę w deklaracji (uproszczonej) i zapłacić podatek do urzędu skarbowego. Projektowane zmiany będą dla tych podatników korzystne, jeśli terminy płatności mają stosunkowo krótkie, do 30 dni; jeśli są one dłuższe, wprowadzane zmiany mogą nieznacznie niekorzystnie wpłynąć na przepływy finansowe. Podatnicy ci mogą jednak zrezygnować z przysługującego im zwolnienia podmiotowego od podatku.

6. Wpływ aktu prawnego na sytuację i rozwój regionalny

Niniejsza ustawa nie wywiera wpływu na sytuację i rozwój regionalny.

7. Źródła finansowania

Wprowadzenie w życie regulacji zawartych w ustawie nie wymaga dodatkowych nakładów finansowych.

8. Opinia o zgodności aktu prawnego z prawem Unii Europejskiej

Projektowana ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej.



Warszawa, 1 lipca 2013 r.

Minister
Spraw Zagranicznych

DPUE - 920 - 281 - 13/akr/5
DPUE.920.209.2013/12

dot.: RM-10-57-13 UD80 z 26.06.2013 r.

Pan
Maciej Berek
Sekretarz Rady Ministrów

opinia o zgodności z prawem Unii Europejskiej projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa wyrażona na podstawie art. 13 ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U. z 2007 r. Nr 65, poz. 437 z późn. zm.) przez ministra właściwego do spraw członkostwa Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej

Szanowny Panie Ministrze,

w związku z przedłożonym projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa pozwalam sobie wyrazić poniższą opinię:

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Z poważaniem
Z up. Ministra Spraw Zagranicznych
SEKRETARZ STANU
P. Serafin
Piotr Serafin

Do wiadomości:

Pan Jan Vincent-Rostowski
Wiceprezes Rady Ministrów
Minister Finansów

Informacja o kolejności wniesienia zgłoszeń zainteresowanie pracami nad projektem ustawy zmieniającej ustawę o podatku od towarów i usług oraz ustawę – Ordynacja podatkowa w trybie przepisów o działalności lobbgingowej w procesie stanowienia prawa

Lp.	Zgłoszeniodawca	Data wpływu do MF	Adnotacje
1.	Polski Związek Faktorów	04.03.2013 r.	Podmiot nie jest wpisany do rejestru MAiC podmiotów wykonujących zawodową działalność lobbgingową. Wystąpienie ma formę zgłoszenia na urzędowym formularzu w trybie określonym w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 22 sierpnia 2011 r. w sprawie zgłoszenia zainteresowania pracami nad projektami aktów normatywnych oraz projektami założeń projektów ustaw. W złożonym zgłoszeniu nie zawarto uwag do projektu ustawy.
2.	Polska Organizacja Gazu Płynnego	11.03.2013 r.	Podmiot nie jest wpisany do rejestru MAiC podmiotów wykonujących zawodową działalność lobbgingową. Wystąpienie ma formę zgłoszenia na urzędowym formularzu w trybie określonym w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 22 sierpnia 2011 r. w sprawie zgłoszenia zainteresowania pracami nad projektami aktów normatywnych oraz projektami założeń projektów ustaw.
3.	Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego	11.03.2013 r.	Podmiot nie jest wpisany do rejestru MAiC podmiotów wykonujących zawodową działalność lobbgingową. Wystąpienie ma formę zgłoszenia na urzędowym formularzu w trybie określonym w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 22 sierpnia 2011 r. w sprawie zgłoszenia zainteresowania pracami nad projektami aktów normatywnych oraz projektami założeń projektów ustaw.
4.	Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego	15.05.2013 r.	Podmiot nie jest wpisany do rejestru MAiC podmiotów wykonujących zawodową działalność lobbgingową. Wystąpienie ma formę zgłoszenia na urzędowym formularzu w trybie określonym w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 22 sierpnia 2011 r. w sprawie zgłoszenia zainteresowania pracami nad projektami aktów normatywnych oraz projektami założeń projektów ustaw.
5.	KGHM Polska Miedź S.A.	17.06.2013 r.	Podmiot nie jest wpisany do rejestru MAiC podmiotów wykonujących zawodową działalność lobbgingową. Wystąpienie ma formę zgłoszenia na urzędowym formularzu w trybie określonym w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 22 sierpnia 2011 r. w sprawie zgłoszenia zainteresowania pracami nad projektami aktów normatywnych oraz projektami założeń projektów ustaw.