



SEJM  
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ  
VII kadencja  
Prezes Rady Ministrów  
RM-10-78-14

**Druk nr 3077**  
Warszawa, 14 stycznia 2015 r.

Pan  
Radosław Sikorski  
Marszałek Sejmu  
Rzeczypospolitej Polskiej

*Szanowny Panie Marszałku*

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 - Prawo zamówień publicznych** z projektami aktów wykonawczych.

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

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

*Z poważaniem*

(-) Ewa Kopacz

## U S T A W A

z dnia

### **o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych**

**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.<sup>1)</sup>) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 17:

a) w ust. 1 w pkt 7:

– lit. b i c otrzymują brzmienie:

„b) nabywcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny,

c) dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 lub art. 122,”,

– dodaje się lit. d w brzmieniu:

„d) w przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy, łączna wartość tych towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 20 000 zł;”,

b) po ust. 1b dodaje się ust. 1c–1f w brzmieniu:

„1c. Za jednolitą gospodarczo transakcję, o której mowa w ust. 1 pkt 7 lit. d, uznaje się transakcję obejmującą umowę, jeżeli w ramach tej umowy występuje jedna lub więcej dostaw towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy, nawet jeżeli są one dokonane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest jedna lub więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy.

1d. Za jednolitą gospodarczo transakcję uznaje się również transakcję obejmującą więcej niż jedną umowę, o której mowa w ust. 1c, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana,

---

<sup>1)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 1342, 1448, 1529 i 1530, z 2013 r. poz. 35, 1027 i 1608 oraz z 2014 r. poz. 312, 1171 i 1662.

odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami wymienionymi w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy.

1e. W przypadku wymienionym w ust. 1 pkt 7, obniżenie wartości dostaw realizowanych w ramach jednolitej gospodarczo transakcji, o której mowa w ust. 1 pkt 7 lit. d, w szczególności przez udzielenie po ich dokonaniu nabywcy opustu lub obniżki ceny, nie wpływa na określenie podatnika obowiązanych do rozliczenia kwoty podatku z tytułu dostawy towarów realizowanej w ramach tej transakcji.

1f. W przypadku gdy po otrzymaniu przed dokonaniem dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 11 do ustawy, całości lub części zapłaty następuje zmiana podmiotu obowiązanych do rozliczenia kwoty podatku z tytułu tej dostawy (zmiana podatnika), korekty rozliczenia zapłaty, w związku ze zmianą dotyczącą określenia podatnika dla tej dostawy, dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów.”;

2) w art. 86:

a) po ust. 2 dodaje się ust. 2a–2j w brzmieniu:

„2a. W przypadku nabycia towarów i usług, wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej „sposobem określenia proporcji”. Sposób określenia proporcji powinien odpowiadać najbardziej specyficie wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

2b. Sposób określenia proporcji odpowiada najbardziej specyficie wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć, jeżeli:

1) zapewnia dokonanie obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do części kwoty podatku naliczonego proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności podlegające opodatkowaniu oraz

- 2) obiektywnie odzwierciedla część wydatków przypadającą odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, gdy przypisanie tych wydatków w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe.

2c. Przy wyborze sposobu określenia proporcji można wykorzystać w szczególności następujące dane:

- 1) średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie osób wykonujących pracę w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością;
- 2) średnioroczną liczbę roboczogodzin przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie roboczogodzin przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;
- 3) roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza; w przypadku jednostki samorządu terytorialnego – przez przychody rozumie się przychody (dochody), o których mowa w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.<sup>2)</sup>);
- 4) średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.

2d. W celu obliczenia kwoty podatku naliczonego w przypadku, o którym mowa w ust. 2a, przy sposobie określania proporcji przyjmuje się dane z poprzedniego roku podatkowego.

---

<sup>2)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2013 r. poz. 938 i 1646 oraz z 2014 r. poz. 379, 911, 1146, 1626 i 1877.

2e. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego wykorzystującej dane, o których mowa w ust. 2c pkt 3, można przyjąć dane z roku poprzedzającego poprzedni rok podatkowy.

2f. Podatnik rozpoczynający w danym roku podatkowym wykonywanie działalności gospodarczej i działalności innej niż działalność gospodarcza, przyjmuje do określenia proporcji dane wyliczone szacunkowo, według prognozy uzgodnionej z naczelnikiem urzędu skarbowego w formie protokołu.

2g. Przepis ust. 2f stosuje się również, gdy podatnik uzna, że w odniesieniu do wykonywanej przez niego działalności i dokonywanych przez niego nabyć dane z poprzedniego roku podatkowego byłyby niereprezentatywne.

2h. Proporcję określa się procentowo w stosunku rocznym. Proporcję tę zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej. Przepisy art. 90 ust. 5 i 6, ust. 9a oraz ust. 10 stosuje się odpowiednio.

2i. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego jako sposób określenia proporcji najbardziej odpowiadający specyfice wykonywanej działalności i dokonywanych nabyć uznaje się sposób wykorzystujący dane określone w ust. 2c pkt 3.

2j. W przypadku gdy jednostka samorządu terytorialnego uzna, że wskazany zgodnie z ust. 2i sposób określenia proporcji nie będzie odpowiadać najbardziej specyfice wykonywanej przez nią działalności i dokonywanych przez nią nabyć, może ona zastosować inny bardziej reprezentatywny sposób określenia proporcji.”,

b) ust. 7b otrzymuje brzmienie:

„7b. W przypadku nakładów ponoszonych na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, wykorzystywanej zarówno do celów wykonywanej przez tego podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów osobistych, o których mowa w art. 8 ust. 2, gdy przypisanie tych nakładów w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego oblicza się według udziału procentowego, w jakim dana nieruchomość wykorzystywana jest do celów działalności gospodarczej.”;

3) w art. 89 ust. 1k otrzymuje brzmienie:

„1k. W przypadku gdy towary lub usługi, od których podatnik, o którym mowa w art. 15, ubiega się o zwrot podatku od wartości dodanej, były wykorzystywane tylko

częściowo do wykonywania czynności dających prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego na terytorium kraju, podatnik ubiegający się o zwrot podatku jest obowiązany przy określaniu wnioskowanej kwoty zwrotu podatku uwzględnić odpowiednio:

- 1) proporcję lub udział procentowy obliczone zgodnie z art. 86 ust. 2h i 7b, art. 90, art. 90a, art. 90c i art. 91 lub
- 2) zasady wymienione w art. 86a.”;
- 4) w art. 89a uchyla się ust. 7;
- 5) w art. 89b po ust. 1a dodaje się ust. 1b w brzmieniu:

„1b. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, gdy dłużnik w ostatnim dniu miesiąca, w którym upływa 150. dzień od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze, jest w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji.”;
- 6) w art. 90a w ust. 1 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„W przypadku, o którym mowa w art. 86 ust. 7b, gdy w ciągu 120 miesięcy, licząc od miesiąca, w którym nieruchomość stanowiąca część przedsiębiorstwa podatnika została przez niego oddana do użytkowania, nastąpi zmiana w stopniu wykorzystania tej nieruchomości do celów działalności gospodarczej, dokonuje się korekty podatku naliczonego odliczonego przy jej nabyciu lub wytworzeniu.”;
- 7) po art. 90b dodaje się art. 90c w brzmieniu:

„Art. 90c. 1. W przypadku nabytych towarów i usług, w odniesieniu do których kwotę podatku naliczonego oblicza się zgodnie z art. 86 ust. 2a, po zakończeniu roku podatkowego, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ust. 1, podatnik jest obowiązany dokonać korekty podatku odliczonego przy ich nabyciu, uwzględniając dane dla zakońzonego roku podatkowego. Przepisy art. 91 ust. 2–9 stosuje się odpowiednio.

2. Jednostka samorządu terytorialnego może dokonać korekty podatku odliczonego, uwzględniając dane z roku podatkowego poprzedzającego poprzedni rok podatkowy, jeżeli dane takie przyjęła do sposobu określania proporcji.

3. Dokonując korekty, o której mowa w ust. 1, podatnik może przyjąć inny niż został przyjęty dla danego roku podatkowego sposób określania proporcji, jeżeli byłby on bardziej reprezentatywny dla zakońzonego roku.”;

8) w art. 99 w ust. 7 pkt 3 otrzymuje brzmienie:

„3) są obowiązani do dokonania korekty, o której mowa w art. 89a ust. 4 lub art. 89b ust. 1, lub uprawnieni do dokonania korekty, o której mowa w art. 89b ust. 4.”;

9) po art. 100 dodaje się art. 100a w brzmieniu:

„Art. 100a. 1. Podatnicy dokonujący dostawy towarów lub świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym zbiorcze informacje o dokonanych dostawach towarów oraz świadczonych usługach, zwane dalej „informacjami podsumowującymi w obrocie krajowym”.

2. Informacje podsumowujące w obrocie krajowym składa się za okresy rozliczeniowe, w których powstał obowiązek podatkowy, w terminach przewidzianych dla złożenia przez podatnika deklaracji podatkowych, o których mowa odpowiednio w art. 99 ust. 1–3.

3. Informacja podsumowująca w obrocie krajowym powinna zawierać następujące dane:

- 1) nazwę lub imię i nazwisko podatnika składającego informację podsumowującą w obrocie krajowym oraz jego numer identyfikacji podatkowej;
- 2) nazwę lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej podatnika nabywającego towary lub usługi;
- 3) łączną wartość dostaw towarów oraz świadczonych usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 – w odniesieniu do poszczególnych nabywców.

4. W przypadku stwierdzenia błędów w danych zawartych w złożonej informacji podsumowującej w obrocie krajowym podatnik jest obowiązany złożyć niezwłocznie korektę tej informacji.

5. W przypadku zmiany wartości dostaw towarów lub świadczonych usług, o których mowa w ust. 3 pkt 3, podatnik jest obowiązany skorygować łączną wartość w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, za który dokonuje się korekty podstawy opodatkowania w deklaracji podatkowej. Jeżeli korekta dotyczy okresu, za który została złożona informacja podsumowująca, przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio.”;

10) w art. 102 dodaje się ust. 3 w brzmieniu:

„3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji podsumowującej w obrocie krajowym wraz

z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, terminu i miejsca składania, oraz wzór korekty tej informacji wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, uwzględniając specyfikę dostaw towarów oraz świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8.”;

11) w art. 105a w ust. 3 w pkt 3 lit. b otrzymuje brzmienie:

„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 – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–17 załącznika nr 13 do ustawy,
- 10 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.”;

12) w art. 105b:

a) w ust. 1 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„Podmiot dokonujący dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nieposiadający zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa, może złożyć w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną stanowiącą zabezpieczenie zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę w związku z dokonywaniem dostaw tych towarów oraz powstałych po wniesieniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.”,

b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Podmiot, o którym mowa w ust. 1, wraz ze złożeniem kaucji gwarancyjnej składa wniosek w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej.”,

c) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Wysokość 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, z tym że nie może być niższa niż:

- 1) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–17 załącznika nr 13 do ustawy;



2) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.”,

d) po ust. 3 dodaje się ust. 3a–3g w brzmieniu:

„3a. Podmiot, o którym mowa w ust. 1, może dokonać zmiany formy złożonej kaucji gwarancyjnej na jedną lub kilka form, o których mowa w ust. 3, jeżeli zmiana formy kaucji gwarancyjnej nie spowoduje zmniejszenia jej wysokości.

3b. Kaucja gwarancyjna złożona w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej, o których mowa w ust. 3 pkt 2, powinna obejmować zobowiązanie się gwaranta do zapłacenia do wysokości udzielonej gwarancji, bezwarunkowo i nieodwołalnie, na każde wezwanie reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, zwanego dalej „beneficjentem gwarancji”, złożone w okresie trwania odpowiedzialności gwaranta:

- 1) zabezpieczonej kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej u podmiotu, któremu udzielił gwarancji, w okresie, na który została udzielona gwarancja, zwanym dalej „okresem ważności gwarancji”, jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności gwarancji, oraz
- 2) powstałych u podmiotu, o którym mowa w pkt 1, po złożeniu kaucji gwarancyjnej w okresie ważności gwarancji, zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.

3c. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 2, powinna przewidywać przedłużenie jej obowiązywania po upływie okresu ważności gwarancji, o odpowiednie terminy wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2 w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.

3d. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 2, powinna również zawierać zobowiązanie gwaranta do dokonania zapłaty zabezpieczonej kwoty podatku wraz z odsetkami za zwłokę oraz kwoty zaległości podatkowych, w przypadku, o którym mowa w ust. 3b, na pierwsze pisemne wezwanie beneficjenta gwarancji, złożone w okresie trwania odpowiedzialności gwaranta.

3e. Wezwanie, o którym mowa w ust. 3d, powinno być podpisane przez beneficjenta gwarancji lub osoby przez niego upoważnione oraz zawierać oświadczenie beneficjenta gwarancji, że zapłacenie żądanych kwot stało się wymagalne.

3f. Kaucja gwarancyjna złożona w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 3, powinna zawierać nieodwołalne upoważnienie dla reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, potwierdzone przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania w okresie wskazanym w upoważnieniu, do wysokości złożonej kaucji gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie, tytułem zabezpieczenia:

- 1) kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej w okresie wskazanym w upoważnieniu, zwanym dalej „okresem ważności upoważnienia”, jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności upoważnienia, oraz
- 2) powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.

3g. Upoważnienie, o którym mowa w ust. 3f, powinno przewidywać przedłużenie jego obowiązywania po upływie okresu ważności upoważnienia, o odpowiednie terminy wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2 w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.”,

e) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

„4. Kaucja gwarancyjna może zostać złożona bezterminowo albo z określonym terminem ważności, liczonym w miesiącach, jednak nie krótszym niż 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych, licząc od dnia złożenia kaucji gwarancyjnej.”,

f) w ust. 5 pkt 3 otrzymuje brzmienie:

„3) kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9, w całości albo w części przewyższającej kwotę:

- a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–17 załącznika nr 13 do ustawy,
- b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.”,

g) w ust. 6 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) nie później niż po upływie 40 dni od końca miesiąca, w którym złożono wnioski o jej zwrot w całości lub w części – w przypadku, o którym mowa w ust. 5 pkt 3, z tym że wniosek złożony w ostatnim dniu roboczym miesiąca

traktuje się jak złożony w miesiącu następnym; zasady i termin zwrotu kaucji gwarancyjnej stosuje się również w przypadku podmiotów usuniętych z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2–4.”,

h) po ust. 6 dodaje się ust. 6a w brzmieniu:

„6a. W przypadku odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej, kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi nie później niż w terminie 10 dni od dnia odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9.”,

i) w ust. 7 pkt 1 otrzymuje brzmienie:

„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 przyjęcia kaucji gwarancyjnej, albo na inny rachunek w takim banku lub w takiej kasie, wskazany przez ten podmiot po złożeniu tego wniosku;”,

j) w ust. 8 w pkt 2 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 3 w brzmieniu:

„3) złożenia wniosku o zwrot kaucji w przypadku usunięcia podmiotu z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2–4, jeżeli został on złożony po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym podmiot składający kaucję został usunięty z wykazu.”,

k) w ust. 9 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:

„W przypadku powstania po złożeniu kaucji gwarancyjnej u podmiotu, o którym mowa w ust. 1, zaległości podatkowej w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa, kaucję gwarancyjną przeznaczają się na pokrycie tej zaległości, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej.”,

l) po ust. 9 dodaje się ust. 9a–9d w brzmieniu:

„9a. Od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej złożonej w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 1, przysługują odsetki. Przepis ust. 9 stosuje się odpowiednio.

9b. Odsetki są naliczane od dnia przyjęcia kaucji gwarancyjnej do dnia odpowiednio jej zwrotu lub zaliczenia na poczet zaległości podatkowej, o którym mowa w ust. 9.

9c. Stawka odsetek jest równa 30% stopy depozytowej ustalonej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim. W zakresie nieuregulowanym stosuje się odpowiednio przepisy wydane na podstawie art. 58 Ordynacji podatkowej.

9d. Odsetki podlegają zwrotowi wraz z kwotą kaucji gwarancyjnej na zasadach właściwych dla zwrotu kaucji gwarancyjnej.”,

m) ust. 10 otrzymuje brzmienie:

„10. W sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej, w tym z odsetkami, wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie.”,

n) dodaje się ust. 11 i 12 w brzmieniu:

„11. Postanowienie, o którym mowa w ust. 10, wydaje się niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni odpowiednio od dnia:

- 1) złożenia wniosku w sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości lub zmiany formy kaucji gwarancyjnej;
- 2) dokonania zwrotu kaucji gwarancyjnej, w tym z odsetkami.

12. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej składanego w przypadku przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej, uwzględniając konieczność zapewnienia właściwego zabezpieczenia zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw towarów, o których mowa w ust. 1, oraz powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.”;

13) w art. 105c:

a) w ust. 5 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) jest niższa niż:

- a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–17 załącznika nr 13 do ustawy,
  - b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy
- naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa ten podmiot z wykazu.”,

b) ust. 6 otrzymuje brzmienie:

„6. Przepisu ust. 5 pkt 1 nie stosuje się, jeżeli wysokość kaucji gwarancyjnej wynosi co najmniej:

- 1) 3 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–17 załącznika nr 13 do ustawy;
- 2) 10 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.”,

c) w ust. 9 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) w przypadku upływu terminu ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części, jeżeli wskutek tego wysokość kaucji gwarancyjnej będzie niższa niż:

- a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–17 załącznika nr 13 do ustawy,
  - b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy
- ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym upłynie ten termin;”;

14) po art. 105c dodaje się art. 105d w brzmieniu:

„Art. 105d. 1. W przypadku zmiany właściwości naczelnika urzędu skarbowego, wskutek czego właściwy dla rozliczeń podatku stał się inny organ podatkowy – organem właściwym w sprawach, o których mowa w art. 105b i art. 105c, jest ten naczelnik urzędu skarbowego, który jest właściwy w sprawie rozliczania podatku.

2. Naczelnik urzędu skarbowego właściwy przed zmianą właściwości przekazuje niezwłocznie właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego kaucję gwarancyjną wraz z odsetkami, jeżeli są należne, złożoną przez podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1.”;

15) w art. 146f ust. 4 otrzymuje brzmienie:

„4. W przypadku określonym w ust. 2, podwyższenia stawek, o których mowa w tym przepisie, nie stosuje się, jeżeli relacja, o której mowa w art. 38a pkt 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, według stanu odpowiednio na dzień 31 grudnia 2012 r. albo 31 grudnia 2013 r., nie przekracza 55%.”;

16) w załączniku nr 11 do ustawy:

a) po poz. 21 dodaje się poz. 21a w brzmieniu:

„21a	24.33.20.0	Arkusze żeberkowane ze stali niestopowej”
------	------------	---

b) po poz. 22 dodaje się poz. 22a–22c w brzmieniu:

„22a	ex 24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie złoto o próbie 325 tysięcznych lub większej, z wyłączeniem złota inwestycyjnego w rozumieniu art. 121 ustawy, z zastrzeżeniem poz. 22b
22b	Bez względu na symbol PKWiU	Złoto inwestycyjne w rozumieniu art. 121 ustawy
22c	ex 24.41.50.0	Metale nieszlachetne platerowane srebrem oraz metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie złoto o próbie 325 tysięcznych lub większej, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu”

c) po poz. 28 dodaje się poz. 28a–28d w brzmieniu:

„28a	ex 26.20.11.0	Przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie $\leq 10$ kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne – wyłącznie komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy
28b	ex 26.30.22.0	Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony
28c	ex 26.40.60.0	Konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów
28d	ex 32.12.13.0	Bizuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie i ich części, ze złota i srebra lub platerowane metalem szlachetnym – wyłącznie części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota o próbie 325 tysięcznych lub większej, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym”

17) w załączniku nr 13 do ustawy:

a) poz. 12 otrzymuje brzmienie:

„12	ex 24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie złoto o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych”
-----	---------------	---

b) dodaje się poz. 13–17 w brzmieniu:

„13	24.41.10.0	Srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku
14	24.41.30.0	Platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku
15	ex 24.41.40.0	Metale nieszlachetne lub srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
16	ex 24.41.50.0	Metale nieszlachetne platerowane srebrem oraz metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie złoto o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych i srebro, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
17	ex 32.12.13.0	Bizuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie i ich części, ze złota i srebra lub platerowane metalem szlachetnym – wyłącznie części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych, ze srebra i z platyny, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym”

**Art. 2.** W ustawie z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 907, z późn. zm.<sup>3)</sup>) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 91 ust. 3a otrzymuje brzmienie:

„3a. Jeżeli złożono ofertę, której wybór prowadziłyby do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług, zamawiający w celu oceny takiej oferty dolicza do przedstawionej w niej ceny

---

<sup>3)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2013 r. poz. 984, 1047 i 1473 oraz z 2014 r. poz. 423, 768, 811, 915, 1146 i 1232.

podatek od towarów i usług, który miałby obowiązek rozliczyć zgodnie z tymi przepisami. Wykonawca wraz z ofertą informuje zamawiającego, czy wybór oferty będzie prowadzić do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego, wskazując nazwę (rodzaj) towaru lub usługi, których dostawa lub świadczenie będzie prowadzić do jego powstania, oraz wskazując ich wartość bez kwoty podatku.”;

2) w art. 93 po ust. 1b dodaje się ust. 1c w brzmieniu:

„1c. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, jeżeli złożono ofertę, której wybór prowadziłby do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług do ceny najkorzystniejszej oferty lub oferty z najniższą ceną dolicza się podatek od towarów i usług, który zamawiający miałby obowiązek rozliczyć zgodnie z tymi przepisami.”.

**Art. 3.** 1. W przypadku uiszczenia przed dniem 1 kwietnia 2015 r. całości lub części zapłaty na poczet dokonanej od tego dnia dostawy towarów, dla której podatnikiem od dnia 1 kwietnia 2015 r. przestał być nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, do tej dostawy stosuje się przepis art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

2. W przypadku uiszczenia przed dniem 1 kwietnia 2015 r. całości lub części zapłaty na poczet dokonanej od tego dnia dostawy towarów, dla której podatnikiem od dnia 1 kwietnia 2015 r. stał się nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, korekty rozliczenia tej zapłaty dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów.

**Art. 4.** Przepisy art. 89a i art. 89b ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, mogą mieć zastosowanie do wierzytelności powstałych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., których nieściągalność zgodnie z art. 89a ust. 1a ustawy wymienionej w art. 1 została uprawdopodobniona po dniu 31 grudnia 2012 r.

**Art. 5.** 1. Przepis art. 90c ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, ma zastosowanie do towarów i usług nabytych od dnia 1 stycznia 2016 r.

2. W przypadku nakładów poniesionych przed dniem 1 stycznia 2016 r. na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, do których miał zastosowanie art. 90a ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, korekty kwoty podatku



naliczonego w pozostałym jej okresie dokonuje się na zasadach określonych w art. 90c ustawy wymienionej w art. 1.

**Art. 6.** Informacje podsumowujące w obrocie krajowym, o których mowa w art. 100a ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, składa się za okresy rozliczeniowe, które przypadają od dnia 1 kwietnia 2015 r.

**Art. 7.** W przypadku kaucji gwarancyjnych w formie, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 1 ustawy wymienionej w art. 1, złożonych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., odsetki, o których mowa w art. 105b ust. 9c ustawy wymienionej w art. 1, nalicza się od dnia 1 kwietnia 2015 r.

**Art. 8. 1.** Przepisy art. 105b ust. 3b–3g ustawy wymienionej w art. 1 mają zastosowanie do kaucji gwarancyjnych, o których mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 i 3 ustawy wymienionej w art. 1, złożonych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., w przypadku gdy od tego dnia:

- 1) złożono wnioski w sprawie:
  - a) przedłużenia terminu ważności przyjętej kaucji gwarancyjnej lub
  - b) podwyższenia wysokości złożonej kaucji gwarancyjnej, lub
  - c) zmiany formy kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 3a ustawy wymienionej w art. 1, jeżeli w ramach dokonywanej zmiany wystąpi co najmniej jedna z form kaucji gwarancyjnej, o których mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 lub 3 ustawy wymienionej w art. 1, lub
- 2) nastąpiła zmiana właściwości naczelnika urzędu skarbowego na podstawie art. 105d ustawy wymienionej w art. 1.

2. Jeżeli w przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, podmiot, który złożył kaucję gwarancyjną, nie dostosuje kaucji gwarancyjnej w terminie 3 miesięcy, licząc od dnia, w którym miała miejsce zmiana właściwości naczelnika urzędu skarbowego, do wymogów, o których mowa w art. 105b ust. 3b–3g ustawy wymienionej w art. 1, właściwy naczelnik urzędu skarbowego usuwa pierwszego dnia roboczego miesiąca następującego po upływie tego terminu podmiot z wykazu, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1.

**Art. 9.** Przepis art. 105b ust. 4 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie ma zastosowania do kaucji gwarancyjnych z określonym terminem ważności, złożonych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., z wyjątkiem przypadków gdy od tego dnia złożono wnioski w sprawie przedłużenia terminu ważności kaucji gwarancyjnej.

**Art. 10.** 1. Podmioty, które przed dniem 1 kwietnia 2015 r. złożyły kaucję gwarancyjną, o której mowa w art. 105b ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, i kaucja ta została przyjęta przed tym dniem, dokonujące od dnia 1 kwietnia 2015 r. dostawy towarów, o których mowa w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy wymienionej w art. 1, są obowiązane do dnia 30 czerwca 2015 r. podwyższyć kaucję gwarancyjną do wysokości wynikającej z art. 105b ust. 2 pkt 2 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

2. Do dnia podwyższenia kaucji gwarancyjnej, nie dłużej jednak niż do dnia 30 czerwca 2015 r., w przypadkach, o których mowa w ust. 1, stosuje się przepisy art. 105a ust. 3 pkt 3 lit. b, art. 105b ust. 2 i ust. 5 pkt 3, art. 105c ust. 5 pkt 2, ust. 6 i ust. 9 pkt 2 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

3. W okresie do dnia podwyższenia kaucji gwarancyjnej do wysokości 10 000 000 zł, nie później jednak niż do dnia 30 czerwca 2015 r., w przypadku gdy podmioty, które przed dniem 1 kwietnia 2015 r. wniosły kaucję gwarancyjną, o której mowa w art. 105b ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, w wysokości 3 000 000 zł i kaucja ta została przyjęta przed dniem 1 kwietnia 2015 r., dokonują od tego dnia dostawy towarów, o których mowa w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy wymienionej w art. 1, stosuje się art. 105a ust. 3 pkt 3 i art. 105c ust. 5 i 6 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

**Art. 11.** 1. W przypadku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonego na podstawie ustawy wymienionej w art. 2, wszczętego przed dniem 1 kwietnia 2015 r., którego przedmiot objęty jest zakresem niniejszej ustawy, zamawiający wzywa wykonawców, którzy złożyli oferty, do przedstawienia informacji dotyczącej kwoty podatku od towarów i usług doliczonej do ceny złożonej oferty, jeżeli ta informacja nie wynika z treści oferty, oraz informacji dotyczącej możliwości powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego na podstawie ustawy wymienionej w art. 1, wraz ze wskazaniem nazwy (rodzaju) towaru lub usługi, których dostawa lub świadczenie będzie prowadzić do jego powstania, oraz ich wartości bez kwoty podatku, a następnie poprawia oferty w zakresie ceny przez pomniejszenie tej ceny o podatek od towarów i usług w zakresie, w jakim u zamawiającego powstaje obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług. Oferta, której wybór powodowałby powstanie obowiązku podatkowego u zamawiającego, jest oceniana z uwzględnieniem art. 91 ust. 3a ustawy wymienionej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

2. W przypadku umów w sprawach zamówień publicznych zawartych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., zamawiający jest uprawniony do wystąpienia o zmianę umowy w zakresie obniżenia wynagrodzenia wykonawcy o kwotę podatku od towarów i usług, którą obowiązany jest rozliczyć zamiast wykonawcy na podstawie przepisów ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą. W zakresie przedstawienia informacji dotyczącej kwoty podatku od towarów i usług stosuje się odpowiednio ust. 1. Brak zgody wykonawcy na zmianę umowy uprawnia zamawiającego do jej wypowiedzenia.

**Art. 12.** Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2015 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 2, 3, 6, 7 i 15 oraz art. 5, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r.

## UZASADNIENIE

### I. Wprowadzenie

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 w ustawie z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 907, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o zamówieniach publicznych”.

Projektowana ustawa została opracowana na podstawie przyjętych przez Radę Ministrów w dniu 19 sierpnia 2014 r. założeń projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (ZD99).

Przedmiotowa regulacja zakłada wprowadzenie zmian w przepisach ustawy o VAT, mających na celu przede wszystkim pełniejsze dostosowanie przepisów o podatku od towarów i usług do prawa unijnego wynikającego z wyroków Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE).

Dotyczy to w szczególności dostosowania przepisów do wyroku TSUE w sprawie C-511/10 w powiązaniu z wyrokiem w sprawie C-437/06 w zakresie zaproponowania przykładowych metod służących odliczaniu VAT w odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych do celów mieszanych (podlegających i niepodlegających systemowi VAT).

Ponadto niezbędne jest wprowadzenie zmian pośrednio realizujących zasady prawa unijnego, w szczególności zasadę proporcjonalności i neutralności. Zmiany te obejmują m.in. doprecyzowanie przepisów w zakresie tzw. ulgi na złe długi. Ulga na złe długi umożliwia wierzycielowi obniżenie podstawy opodatkowania oraz podatku należnego, w sytuacji gdy dłużnik w określonym terminie nie zapłaci za zakupione towary i usługi. Dłużnik jest wówczas zobowiązany do odpowiedniego zmniejszenia odliczonego podatku naliczonego. Nie jest możliwe skorzystanie przez wierzyciela z ww. ulgi, w przypadku gdy dłużnik jest w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji, podczas gdy dłużnik w takiej sytuacji stosowną korektę musi przeprowadzić. Istnieje zatem uzasadniona konieczność zmniejszenia w takim przypadku asymetrii w stosowaniu tej instytucji.

Podobnie istnieje konieczność wprowadzenia zmian w przepisach w zakresie ulgi na złe długi dotyczących możliwości korzystania z ulgi na złe długi, w sytuacji gdy między wierzycielem a dłużnikiem istnieją powiązania.

Niniejszy projekt ustawy przewiduje również rozszerzenie, ale i doprecyzowanie, przepisów w zakresie tzw. mechanizmu odwróconego obciążenia dla niektórych towarów (ang. reverse charge mechanism<sup>1)</sup>), w celu zapewnienia większej skuteczności i uszczelnienia systemu VAT za pomocą tego instrumentu. W związku z potwierdzeniem występowania nadużyć w rozliczaniu VAT niezbędne jest przede wszystkim objęcie tym mechanizmem kolejnych towarów. Ponadto zasadne jest wprowadzenie w zakresie tego mechanizmu zmian mających na celu pełniejszą realizację zasady neutralności i proporcjonalności podatku VAT. Bez szkody dla tej instytucji możliwe jest w odniesieniu do niektórych transakcji i niektórych podatników wyłączenie stosowania tego mechanizmu, co zmniejszy obowiązki administracyjne podatników nabywających te towary.

W celu zapewnienia większej skuteczności tego instrumentu wskazane jest również uzyskiwanie od sprzedawców informacji o dokonanych przez nich transakcjach (pozwoli to na sprawdzenie, czy nabywcy wywiązują się z nałożonego na nich obowiązku rozliczenia podatku).

Niniejsza regulacja przewiduje również zmiany w zakresie wprowadzonej od 1 października 2013 r., w celu ograniczenia nasilającego się procederu wyłudzenia podatku VAT w obrocie niektórymi towarami, instytucji odpowiedzialności podatkowej nabywcy za zobowiązania podatkowe w VAT sprzedawcy (towary wymienione w załączniku nr 13 do ustawy o VAT). Przewiduje się rozszerzenie stosowania tej instytucji na nowe towary, przy jednoczesnym wyłączeniu niektórych towarów dotychczas wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy, z uwagi na objęcie ich mechanizmem odwróconego obciążenia.

Ponadto po roku stosowania przepisów o odpowiedzialności podatkowej pojawiła się konieczność doprecyzowania (zmiany o charakterze proceduralnym i porządkowym) przepisów dotyczących instytucji kaucji gwarancyjnej, stanowiącej jedną z przesłanek wyłączających odpowiedzialność podatkową nabywcy (nabywca nie ponosi ewentualnej odpowiedzialności, w przypadku gdy sprzedawca wniósł kaucję gwarancyjną w odpowiedniej wysokości i został umieszczony w odpowiednim wykazie).

---

<sup>1)</sup> Pojęcia: mechanizm odwróconego lub odwrotnego obciążenia czy system reverse charge są synonimami, w uzasadnieniu stosuje się je zatem zamiennie.

Rozszerzenie zakresu stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia w ww. zakresie wymaga również dokonania zmiany ustawy o zamówieniach publicznych.

## **II. Zmiany w zakresie mechanizmu odwrotnego obciążenia**

Jednym z głównych celów przedmiotowego projektu jest ograniczenie oszustw i nadużyć w podatku od towarów i usług, w szczególności wyłudzeń podatku oraz unikania opodatkowania, w odniesieniu do transakcji, których przedmiotem są towary uznane za szczególnie podatne na te oszustwa, jak również uszczelnienie już istniejących instrumentów ich zwalczania.

Przepisy ustawy o VAT muszą pozostawać w zgodzie z systemem podatku od wartości dodanej obowiązującym państwa członkowskie Unii Europejskiej. Rzeczpospolita Polska od dnia przystąpienia do Unii Europejskiej jest związana postanowieniami traktatów założycielskich i aktów przyjętych przez jej instytucje. Ustawodawstwa państw członkowskich Unii Europejskiej podlegają zatem ścisłej harmonizacji w zakresie konstrukcji systemu podatku od wartości dodanej (w Polsce funkcjonujący jako podatek od towarów i usług), co oznacza, iż są one zobowiązane do przestrzegania zgodności krajowych uregulowań w zakresie opodatkowania tym podatkiem z przepisami prawa unijnego, w szczególności z przepisami dyrektywy 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.) – dalej „dyrektywa 2006/112/WE”.

Oszustwa w podatku VAT przyjmują często formę zorganizowaną (np. transakcje karuzelowe), w której istotnym elementem jest wykorzystanie tzw. słupów (podmiotów z reguły nieposiadających majątku, z założenia nierozliczających podatku). Celem takich działań jest tworzenie łańcuchów transakcji mających na celu uniknięcie opodatkowania VAT (wyłudzenie podatku), co umożliwia oferowanie towaru po znacznie zaniżonej cenie („pomniejszonej” o VAT) i zaburza uczciwą konkurencję na wspólnym rynku.

Co do zasady, eliminacja takich nieprawidłowości dokonuje się w ramach działań kontrolnych. Jednakże w pewnych szczególnych przypadkach, kiedy na danym rynku występują oszustwa na skalę, gdzie działania kontrolne nie dają określonego rezultatu, wówczas państwo członkowskie może (w zakresie określonych towarów) wprowadzić mechanizm odwróconego obciążenia VAT.

Mechanizm odwróconego obciążenia jest stosowanym w Unii Europejskiej instrumentem w walce z oszustwami, dopuszczonym dyrektywą 2006/112/WE jedynie wobec zamkniętego katalogu transakcji (art. 199 i art. 199a dyrektywy 2006/112/WE). Zakłada on przeniesienie obowiązku rozliczenia podatku z dostawcy na nabywcę, stanowi więc odstępstwo od generalnej zasady, że osobą zobowiązaną do zapłaty VAT jest podatnik dokonujący dostawy towarów lub świadczenia usług (w myśl art. 193 dyrektywy 2006/112/WE). Taka forma rozliczeń ma charakter szczególny i – jak już wspomniano – może być stosowana wyłącznie w wyjątkowych sytuacjach.

Polska po raz pierwszy skorzystała z tego rozwiązania w odniesieniu do obrotu złomem oraz uprawnieniami do emisji do powietrza gazów cieplarnianych, wprowadzając je z dniem 1 kwietnia 2011 r. nowelizacją ustawy o VAT [vide: ustawa z dnia 18 marca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach (Dz. U. Nr 64, poz. 332)], mając podstawę dla takiego działania w art. 199 ust. 1 lit. d oraz w art. 199a ust. 1 lit. a dyrektywy 2006/112/WE. Ponadto z dniem 1 lipca 2011 r. do przepisów ustawy o VAT [vide: ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym (Dz. U. Nr 134, poz. 780)] został wprowadzony załącznik nr 11, zawierający zamknięty katalog towarów objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia, opisanych za pomocą nomenklatury PKWiU. Z dniem 1 października 2013 r. katalog ten uległ rozszerzeniu o dodatkowe towary z grupy tzw. złomu i niektórych innych odpadów, miedzi oraz o szeroką grupę wyrobów stalowych, w tym m.in. pręty stalowe, w odniesieniu do których zdiagnozowano największą skalę nadużyć [vide: ustawa z dnia 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1027)].

Jednocześnie na forum Unii Europejskiej – w odpowiedzi na problem oszustw w podatku VAT na jednolitym rynku – podjęto decyzję o rozszerzeniu katalogu towarów wrażliwych na oszustwa, w odniesieniu do których możliwe jest wprowadzenie mechanizmu odwróconego obciążenia, m.in. na dostawę telefonów komórkowych, laptopów i tabletów oraz konsol do gier. Wprowadzono również tzw. mechanizm szybkiego reagowania na oszustwa związane z VAT. Zmiany te zostały wprowadzone dyrektywami 2013/42/UE i 2013/43/UE z dnia 22 lipca 2013 r.

zmieniającymi dyrektywę 2006/112/WE, które weszły w życie w dniu 15 sierpnia 2013 r.

Mechanizm odwróconego obciążenia – obok działań kontrolnych oraz instytucji odpowiedzialności solidarnej – stanowi jeden z istotnych elementów całego pakietu działań zorientowanych na wyeliminowanie z rynku podmiotów nieuczciwych. Jako szczególna forma rozliczeń jest stosowany wyłącznie w obrocie profesjonalnym – znajduje bowiem zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do transakcji dokonywanych na rzecz innych podatników, w konsekwencji pozostaje bez wpływu na zakupy dokonywane przez konsumentów (nieprowadzących działalności gospodarczej).

Niniejszy projekt przewiduje rozszerzenie i doprecyzowanie przepisów w zakresie tzw. mechanizmu odwróconego obciążenia dla niektórych towarów, w celu zapewnienia większej skuteczności i uszczelnienia tego instrumentu.

#### **Rozszerzenie zakresu towarów objętych mechanizmem odwróconego obciążenia**

W związku z potwierdzoną działaniami kontrolnymi rosnącą skalą oszustw w podatku VAT w pewnych obszarach niezbędne jest objęcie mechanizmem odwróconego obciążenia kolejnych towarów. W przypadku wyrobów ze stali proponuje się natomiast niewielką korektę, tak aby objąć tym mechanizmem towary niemal identyczne z tymi, które zostały już objęte tym mechanizmem.

Celem realizacji powyższego proponuje się w **art. 1 pkt 16 projektu** ustawy modyfikację załącznika nr 11 do ustawy o VAT, zawierającego katalog towarów, wobec których znajduje zastosowanie mechanizm odwróconego obciążenia w rozliczeniach podatku VAT. Przewiduje się dodanie do tego załącznika poz. 21a, 22a–22c i 28a–28d, wskutek czego odwróconym obciążeniem zostaną objęte następujące towary:

- towary z kategorii stali, zaklasyfikowane do PKWiU 24.33.20.0 „Arkusze żeberkowane ze stali niestopowej” (proponowana poz. 21a załącznika nr 11 do ustawy o VAT – **art. 1 pkt 16 lit. a projektu**).

Powyższe towary nie są obecnie objęte odwrotnym obciążeniem, podczas gdy są bardzo zbliżone do towarów objętych tym mechanizmem, klasyfikowanych według nomenklatury PKWiU do grupowania 24.10.51.0 „Wyroby płaskie walcowane, o szerokości  $\geq$  600 mm, ze stali niestopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane”. Analiza wskazanych grup PKWiU przemawia za tym, aby ujednoczyć rozliczenia dla tych towarów.



- złoto w postaci surowca lub półproduktu (o próbie 325 tysięcznych lub większej) oraz złoto inwestycyjne, w sytuacji gdy podatnik skorzystał z opcji opodatkowania (proponowana poz. 22a–22c i 28d załącznika nr 11 do ustawy o VAT – **art. 1 pkt 16 lit. b i c projektu**).

Obecnie mechanizm odwrotnego obciążenia obowiązuje wyłącznie dla określonych kategorii złomu i surowców wtórnych z metali szlachetnych, w tym złota (poz. 34 i 37 załącznika nr 11 do ustawy o VAT). Jednocześnie obrót złotem w postaci surowca lub półproduktu jest objęty odpowiedzialnością solidarną i obowiązkiem stosowania jednomiesięcznych okresów rozliczeniowych (poz. 12 załącznika nr 13 do ustawy o VAT).

Analiza działania tych mechanizmów (również na podstawie ustaleń poczynionych przez służby kontrolne) na rynku obrotu złotem wskazuje na konieczność zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia dla złota na podstawie szczególnej regulacji dla tego towaru (art. 198 ust. 2 dyrektywy 2006/112/WE), zezwalającej na jego wprowadzenie dla dostaw złota w postaci surowca lub półproduktu (o próbie 325 tysięcznych lub większej) oraz dostaw złota inwestycyjnego, w sytuacji gdy podatnik skorzystał z opcji opodatkowania. Przepis ten umożliwi również objęcie systemem reverse charge złota platerowanego platyną, nieobrobionego inaczej niż do stanu półproduktu, oraz części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym.

Jednocześnie – w związku z propozycją objęcia mechanizmem odwróconego obciążenia złota inwestycyjnego w przypadku gdy podatnik skorzystał z opcji jego opodatkowania, przewidzianej w art. 123 ustawy o VAT – konieczne jest wprowadzenie zmiany porządkowej w art. 17 ust. 1 pkt 7 lit. c ustawy o VAT – **art. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze projektu**. Zmiana ta polega na dodaniu w ww. przepisie warunku, że mechanizm odwróconego obciążenia w odniesieniu do złota inwestycyjnego znajduje zastosowanie tylko wtedy, gdy jego dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 122 ustawy o VAT.

- telefony komórkowe, w tym smartfony, komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy etc. oraz konsole do gier wideo (proponowana poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy o VAT – **art. 1 pkt 16 lit. c projektu**).

Projekt zakłada rozszerzenie stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia na niektóre towary z kategorii elektroniki – dotychczas nieobjęte tym mechanizmem – co jest również wynikiem analizy tej branży pod kątem szczególnej wrażliwości na oszustwa w podatku VAT, potwierdzonej wzmożonymi działaniami kontrolnymi, wskazującymi na rosnącą aktywność podmiotów nieuczciwych w tym obszarze.

Celem regulacji jest objęcie mechanizmem odwróconego obciążenia wyłącznie komputerów przenośnych, takich jak: tablety, notebooki, laptopy (obejmujących również urządzenia występujące pod nazwami: palmtop, notebook, netbook, minibook, chromebook, desktop, ultrabook itp.). Regulacja ta nie obejmuje natomiast towarów takich jak np. przenośne terminale umożliwiające odczytywanie kodów kreskowych czy przenośne urządzenia do identyfikacji biometrycznej (zdolne do zbierania np. odcisków palców, obrazów tęczówki oka czy zdjęć twarzy). W konsekwencji tego zaproponowana poz. 28a załącznika nr 11 do ustawy o VAT, tj. 26.20.11.0 – Przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie  $\leq 10$  kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne, została zawężona wyłącznie do komputerów przenośnych, takich jak: tablety, notebooki i laptopy (dodano przedrostek ex).

Projekt zakłada również objęcie mechanizmem odwróconego obciążenia telefonów komórkowych, w tym smartfonów. W tym celu zaproponowano w poz. 28b załącznika nr 11 do ustawy o VAT zawężenie grupowania PKWiU 26.30.22.0 – Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych, wyłącznie do tych towarów (dodano przedrostek ex).

Proponuje się także objęcie systemem reverse charge konsol do gier wideo, z których obraz odtwarzany jest na odbiorniku telewizyjnym, monitorze lub innym zewnętrznym ekranie lub powierzchni, jak również urządzeń do gier wideo mających niezależny monitor obrazowy, nawet przenośnych. W tym celu w poz. 28c załącznika nr 11 do ustawy o VAT z grupowania PKWiU 26.40.60.0 – Konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem, wyłączono części i akcesoria do tych towarów, takie jak kasety z gramami, sterowniki gier czy kierownice (dodano przedrostek ex).

## **Ograniczenie stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia do podatników VAT czynnych**

Wprowadzenie mechanizmu odwrotnego obciążenia w odniesieniu do towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT miało na celu przeciwdziałanie nieprawidłowościom polegającym m.in. na wyłudzeniu zwrotów podatku przez nieuczciwe podmioty, przez przerzucenie obowiązku rozliczenia podatku na nabywcę (dla którego – pod warunkiem wykonywania czynności opodatkowanych – należny podatek jest jednocześnie podatkiem naliczonym). Tym samym w przypadku gdy nabywcą tych towarów jest podatnik objęty zwolnieniem od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT, jak również wykonujący wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 ustawy o VAT, zasadne jest stosowanie zasad ogólnych. Podatnikom tym nie przysługuje bowiem prawo, o którym mowa w art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, tj. do obniżenia kwoty podatku należnego o podatek naliczony wynikający z faktur potwierdzających nabycie towarów i usług lub do zwrotu tego podatku. Natomiast konieczność rozliczenia przez tych podatników podatku w związku z nabyciem przez nich towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT może stanowić pewne obciążenie w ich działalności. W chwili obecnej podatnicy ci są bowiem zobligowani zarówno do wpłacenia na konto urzędu skarbowego podatku VAT od takich transakcji, jak też do złożenia w tym organie podatkowym deklaracji VAT-9M za miesiąc, w którym powstanie z tego tytułu obowiązek podatkowy (złożenie deklaracji podatkowej oraz zapłata podatku powinno nastąpić do 25. dnia miesiąca następującego po tym, w którym powstał obowiązek podatkowy).

W związku z powyższym proponuje się zawężenie stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia tylko do sytuacji, gdy nabywcą tych towarów jest podatnik VAT czynny. Stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia wobec wszystkich podatników VAT (zarówno czynnych, jak i zwolnionych) nie jest bowiem konieczne z punktu widzenia proporcjonalności tego szczególnego środka przeciwdziałania oszustwom w podatku od towarów i usług. Weryfikację statusu nabywcy ułatwi wprowadzana baza on-line, za pomocą której będzie można potwierdzić status podatników zarejestrowanych jako podatników VAT czynnych.

Celem realizacji powyższego w **art. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze projektu** proponuje się modyfikację art. 17 ust. 1 pkt 7 lit. b ustawy o VAT przez wprowadzenie warunku

posiadania przez nabywcę towarów objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia statusu zarejestrowanego czynnego podatnika VAT. Zmiana ta wyłącza zatem z tego mechanizmu dostawy towarów realizowane na rzecz podatników korzystających ze zwolnienia z VAT podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, jak również wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 ustawy o VAT. W konsekwencji podatnicy posiadający status podatników zwolnionych z podatku VAT nie będą musieli – tak jak ma to miejsce obecnie – rozliczać podatku w przypadku dokonania zakupu towarów objętych mechanizmem reverse charge.

Druga z proponowanych zmian w **art. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze projektu** – modyfikacja art. 17 ust. 1 pkt 7 lit. c ustawy o VAT – polega na doprecyzowaniu warunku stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia dotyczącego charakteru realizowanych dostaw i związana jest z objęciem tym mechanizmem dostaw złota inwestycyjnego. Szczegółowe uzasadnienie wprowadzanej zmiany znajduje się w poprzedniej części opisującej rozszerzenie zakresu towarów objętych tym mechanizmem, tj. złota w postaci surowca lub półproduktu (o próbie 325 tysięcznych lub większej) oraz dostaw złota inwestycyjnego, jeżeli podatnik skorzystał z opcji opodatkowania.

#### **Ograniczenie stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia do dostaw niektórych towarów powyżej określonego limitu kwotowego**

W przypadku nabycia towarów o niewielkiej wartości, których dostawa objęta jest mechanizmem reverse charge (z jednej strony niewielka kwota podatku należnego rozliczanego w deklaracji, z drugiej zaś niewielka kwota podatku naliczonego do odliczenia przez nabywcę), ryzyko wystąpienia nadużyć, które były przesłanką do wprowadzenia tego mechanizmu, jest niskie, a sytuacja ta wymaga od stron transakcji stosowania szczególnych zasad. W projekcie proponuje się zatem ustanowienie progu kwotowego, po przekroczeniu którego znajdowałby zastosowanie mechanizm odwróconego obciążenia VAT.

Omawianej regulacji przyświeca w szczególności cel zredukowania obciążeń dla podatników dokonujących transakcji o niskiej wartości, przy jednoczesnym założeniu zachowania skuteczności mechanizmu odwróconego obciążenia w ograniczaniu oszustw i nadużyć w podatku VAT. Za optymalne wydaje się przyjęcie tego limitu na poziomie 20 000 zł (wartość transakcji – bez kwoty podatku). Zaproponowana

wysokość limitu została skonstruowana na podstawie praktyki innych państw członkowskich Unii Europejskiej, gdzie z reguły stosuje się równowartość kwoty 5000 euro (co odpowiada kwocie około 20 000 zł). Z uwagi na transgraniczny charakter oszustw i nadużyć w podatku VAT dokonywanych przy wykorzystaniu specyfiki rozliczeń obowiązujących dla transakcji wewnątrzspółnotowych, uzasadnione jest zatem ustanowienie limitu kwotowego, od którego znajdzie zastosowanie mechanizm odwróconego obciążenia VAT, na poziomie adekwatnym do stosowanego przez inne państwa członkowskie, w tym sąsiadujące z Polską.

Ponieważ w trakcie konsultacji założeń niniejszego projektu ustawy wiele podmiotów zgłosiło zastrzeżenia co do zasadności wprowadzenia przedmiotowego limitu w odniesieniu do obrotu wszystkimi towarami objętymi mechanizmem odwróconego obciążenia (jako rozwiązania zwiększającego ryzyko „powrotu” podmiotów nieuczciwych na rynki, na których dzięki wprowadzeniu mechanizmu reverse charge oszustwa i nadużycia w podatku VAT zostały znacznie ograniczone), proponuje się zawężenie stosowania przedmiotowego warunku kwotowego wyłącznie do obrotu telefonami komórkowymi, w tym smartfonami, komputerami przenośnymi, takimi jak: tablety, notebooki, laptopy etc. oraz konsolami do gier wideo (jako towarów niewymagających dalszej „obróbki”). Powrót do dyskusji nad zasadnością wprowadzenia tego limitu w odniesieniu do pozostałych towarów (w tym w zakresie złomu i stali) objętych tym mechanizmem uzależniony będzie od efektów szczegółowej analizy funkcjonowania tego rozwiązania w odniesieniu do telefonów komórkowych, komputerów przenośnych i konsol do gier wideo.

Wskazane powyżej propozycje znajdują swoje odzwierciedlenie w dodawanej lit. d do art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT – **art. 1 pkt 1 lit. a tiret drugie projektu**. W konsekwencji, zgodnie z treścią dodawanego przepisu, mechanizm odwróconego obciążenia znajdzie zastosowanie do dostaw telefonów komórkowych (w tym smartfonów), komputerów przenośnych, takich jak: tablety, notebooki, laptopy etc. oraz konsol do gier wideo dokonanych w ramach jednolitej gospodarczo transakcji, jeżeli łączna wartość tych towarów przekracza, bez kwoty podatku, kwotę 20 000 zł.

Ustanowienie limitu 20 000 zł dla transakcji ma na celu ułatwienie podatnikom stosowania tego limitu przez powiązanie go z transakcją zamiast np. z limitem dziennym (którego stosowanie w ocenie wyrażonej w zgłoszonych uwagach stanowiło znaczne utrudnienie). Mając jednak na względzie konieczność przeciwdziałania

unikaniu stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia (np. przez sztuczne dzielenie transakcji w celu ominięcia warunku nieprzekraczania określonej kwoty wartości transakcji), należy podkreślić, że spełnianie warunku stosowania limitu będzie podlegało obiektywnej ocenie z uwzględnieniem całokształtu występujących w danej sytuacji okoliczności. Dlatego też proponuje się wprowadzić pojęcie jednolitej gospodarczo transakcji, co pozwoli zapobiegać unikaniu zastosowania mechanizmu odwróconego obciążenia. W art. 17 ustawy o VAT w ust. 1c i 1d (**art. 1 pkt 1 lit. b projektu**) precyzuje się, co należy rozumieć za jednolitą gospodarczo transakcją. Zgodnie z tym przepisem za jednolitą gospodarczo transakcją uznaje się transakcję obejmującą umowę, jeżeli w ramach tej umowy występuje jedna lub więcej dostaw wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy, nawet jeżeli są one dokonane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest jedna lub więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy. Za jednolitą gospodarczo transakcją będzie uznawana również transakcja obejmująca więcej niż jedną umowę, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami wymienionymi w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy.

Przykładowo, jeżeli podatnik VAT czynny składa zamówienie na dostawę tabletek w dziesięciu odrębnie fakturowanych transzach, z których każda obejmuje pięć tabletek o wartości netto 500 zł każdy, to całość dostaw stanowi jednolitą gospodarczo transakcję w rozumieniu projektowanego art. 17 ust. 1c objętą odwróconym obciążeniem w podatku od towarów i usług (łącna wartość umowy wynosi bowiem 25 000 zł).

Aby uniknąć skomplikowanych korekt przy jednolitych gospodarczo transakcjach (w sytuacji gdy w ramach zwykłych praktyk handlowych dochodzi do obniżenia wartości transakcji, np. wskutek udzielenia rabatu czy odstąpienia od części umowy w zakresie składanego zamówienia), proponuje się, aby tego rodzaju sytuacje pozostawały bez wpływu na określenie podatnika obowiązującego do rozliczenia podatku od tej transakcji (dodawany w art. 17 ustawy o VAT ust. 1e). Obniżenie wartości dostaw realizowanych w ramach jednolitej gospodarczo transakcji (w przepisie wskazano, że miałyby to miejsce w szczególności w przypadku udzielenia nabywcy po dokonaniu dostawy opustu lub obniżki ceny, ale mieszczą się tu również inne przypadki, które mogą wystąpić w ramach zwykłych praktyk handlowych)

pozostawałoby bez wpływu na określenie podatnika obowiązującego do rozliczenia podatku od transakcji. Jeżeli zatem po dokonaniu dostawy telefonów komórkowych, komputerów przenośnych czy też konsol do gier wideo, do której opodatkowania w związku z przekroczeniem ustawowego limitu obowiązany będzie nabywca, zostanie obniżona wartość transakcji (np. rabat udzielony ex post do wszystkich transakcji, odstąpienie od umowy w części złożonych zamówień) poniżej ustawowego limitu, brak będzie podstaw do zmiany podatnika zobowiązanego do opodatkowania tej dostawy. Dodatkowo dodawany w art. 17 ustawy o VAT ust. 1f reguluje sytuację, kiedy pomiędzy uiszczeniem całości lub części zapłaty a dostawą zmianie ulega podmiot zobowiązany do rozliczenia podatku z tego tytułu (np. zmienia się wstępnie zamówiona wartość towarów w przypadku sprzętu elektronicznego lub zmienia się w międzyczasie status podatkowy nabywcy – ze zwolnionego na podatnika VAT czynnego lub na odwrót). Celem przepisu jest wyeliminowanie wątpliwości, że konieczne jest dokonanie korekty obejmującej wcześniej rozliczoną zaliczkę i wskazanie, że nastąpi to na bieżąco, tj. w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów.

### **Przepisy przejściowe**

W **art. 3 projektu** wprowadza się przepisy przejściowe, uzupełniające ogólną regułę wprowadzaną w art. 17 ust. 1f ustawy o VAT, regulujące kwestię rozliczeń dokonywanych w okolicach dnia wejścia w życie niniejszej ustawy w związku z wprowadzeniem nowego zakresu mechanizmu odwróconego obciążenia.

W przypadku zatem uiszczenia przed dniem 1 kwietnia 2015 r. całości lub części zapłaty na poczet dostawy towarów, która od dnia 1 kwietnia 2015 r.:

- nie byłaby objęta już tym mechanizmem (sprzedaż na rzecz podatnika zwolnionego z VAT) – dostawa towarów dokonana po dniu 31 marca 2015 r., podobnie jak wniesiona zaliczka – objęta będzie mechanizmem odwróconego obciążenia,
- będzie objęta tym mechanizmem (dodatkowe towary ze stali, złoto w postaci surowca lub półproduktu, dostawy powyżej limitów kwotowych telefonów komórkowych, komputerów przenośnych oraz konsol do gier) – zasadne będzie dokonanie „na bieżąco” korekty opodatkowania tej zaliczki i objęcie jej mechanizmem odwróconego obciążenia.

Mając na uwadze to, że ostateczna realizacja dostawy towaru jest zasadniczo warunkiem koniecznym opodatkowania czynności zapłaty całości lub części ceny – skorzystania z prawa do odliczenia przez nabywcę towaru – (vide: wyrok TSUE

w sprawie C-107/13), a co za tym idzie występuje ścisły związek między zapłatą ceny a realizowaną dostawą (opodatkowanie zapłaty ceny ma niejako charakter warunkowy), zasadne jest określenie zasad rozliczeń całej transakcji (na którą składają się oba te zdarzenia), w sytuacji gdy zapłata oraz dostawa realizowane są odpowiednio przed i po wejściu w życie wskazanych regulacji, w sytuacji gdy przepisy te różnie określają podmiot zobowiązany do rozliczania podatku z tego tytułu). Zgodnie bowiem z dyrektywą 2006/112/WE do rozliczenia podatku z tytułu jednej dostawy może być zobowiązany tylko jeden podatnik.

Dodatkowo – celem uproszczenia tych rozliczeń – wprowadza się w **ust. 2 art. 3 projektu** przepis stanowiący o tym, że korekty dokonane wcześniej rozliczenia dokonuje się na bieżąco, tj. w deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła dostawa towarów.

Zauważyć należy, że wprowadzane przepisy przejściowe niewątpliwie ułatwią podatnikom rozliczanie ww. transakcji, przez jednoznaczne wskazanie sposobu dokonania rozliczenia podatku. Korekty dokonane przez sprzedawcę i nabywcę będą odbywały się na bieżąco, zatem nie będą wiązały się z żadnymi konsekwencjami podatkowymi dla tych podmiotów. Jednocześnie zagwarantują przedsiębiorcom pewność prawną, niezbędną do bieżącego prowadzenia działalności gospodarczej. Podkreślenia wymaga, że analogiczne zasady rozliczania podatku od transakcji mających miejsce w okresie, w którym następuje zmiana sposobu ich opodatkowania przez objęcie mechanizmem reverse charge, stosowane były w przypadku wcześniejszych zmian legislacyjnych w tym zakresie, np. w odniesieniu do transakcji, które zostały objęte tym mechanizmem od dnia 1 października 2013 r. [na podstawie przepisów ustawy z dnia 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1027)].

### **III. Zmiany w zakresie informacji podsumowujących**

Celem uszczelnienia systemu odwróconego obciążenia oraz realizacji warunku wprowadzenia tego systemu w odniesieniu do niektórych towarów (art. 199a ust. 1b dyrektywy 2006/112/WE) konieczne jest wprowadzenie w zakresie dostaw objętych tym systemem obowiązku składania krajowych informacji podsumowujących – **art. 1 pkt 9 i 10 projektu**. Pozwoli to w większym stopniu objąć kontrolą te transakcje, co przyczyni się do skuteczniejszego ograniczenia nadużyć. Proponuje się, aby sprzedawcy składali naczelnikowi urzędu skarbowego w obrocie krajowym informacje



podsumowujące, zawierające zbiorcze informacje o dokonanych przez nich transakcjach objętych odwrotnym obciążeniem, z tytułu których podatek powinien rozliczyć nabywca (proponowany art. 100a ust. 1 ustawy o VAT). Na podstawie danych z tych informacji będzie możliwe sprawdzenie, czy nabywcy wywiązali się z obowiązku rozliczenia podatku. W projektowanych przepisach (ust. 2 i 3 art. 100a ustawy o VAT) uregulowane zostaną zasady i termin składania informacji podsumowujących. Proponuje się, aby informacje te były składane za okresy rozliczeniowe, w których powstał obowiązek podatkowy, w terminach przewidzianych dla złożenia przez podatnika deklaracji podatkowych, o których mowa odpowiednio w art. 99 ust. 1–3 ustawy o VAT.

Przedmiotowa informacja powinna zawierać następujące dane:

- 1) nazwę lub imię i nazwisko podatnika składającego informację podsumowującą w obrocie krajowym oraz jego NIP;
- 2) nazwę lub imię i nazwisko oraz NIP podatnika nabywającego towary lub usługi;
- 3) łączną wartość dostaw towarów oraz świadczonych usług, dla których podatnikiem jest nabywca – w odniesieniu do poszczególnych kontrahentów.

W przypadku stwierdzenia błędów w danych zawartych w złożonej informacji podsumowującej w obrocie krajowym, podatnik byłby obowiązany złożyć niezwłocznie korektę tej informacji (ust. 4 art. 100a ustawy o VAT). W sytuacji natomiast zmiany wartości dostaw towarów lub świadczonych usług, objętych odwróconym obciążeniem, podatnik jest obowiązany skorygować łączną wartość w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, za który dokonuje się korekty podstawy opodatkowania w deklaracji podatkowej. Jeżeli zatem korekta dotyczy okresu, za który została już złożona informacja podsumowująca, korekty powinien dokonać niezwłocznie (proponowany ust. 5 art. 100a ustawy o VAT). Dodatkowo w art. 102 ustawy o VAT proponuje się dodanie ust. 3, na podstawie którego minister do spraw finansów publicznych otrzyma upoważnienie do ustalenia wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, terminu i miejsca składania oraz wzoru korekty tej informacji wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, przy uwzględnieniu specyfiki transakcji objętych odwróconym obciążeniem.

Ponadto proponuje się wprowadzenie przepisu przejściowego (**art. 6 projektu**), zgodnie z którym informacje podsumowujące będą składane za okresy rozliczeniowe, które przypadają od dnia wejścia w życie ustawy.

Informacje podsumowujące w obrocie krajowym, analogicznie jak deklaracje dla podatku od towarów i usług, będą mogły być składane za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

#### **IV. Zmiany w zakresie odliczania podatku naliczonego w odniesieniu do zakupionych towarów i usług wykorzystywanych do celów mieszanych (podlegających i niepodlegających systemowi VAT)**

Projektowane regulacje wprowadzają zmiany w przepisach ustawy o VAT mające na celu pełniejsze dostosowanie przepisów o podatku VAT do prawa unijnego wynikającego z wyroków TSUE. Dotyczy to w szczególności dostosowania przepisów do wyroku TSUE w sprawie C-511/10 w powiązaniu z wyrokiem w sprawie C-437/06 w zakresie zaproponowania przykładowych metod służących odliczaniu VAT w odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych do celów mieszanych (podlegających i niepodlegających systemowi VAT).

W przypadku gdy podatnik wykonuje równocześnie działalność podlegającą opodatkowaniu VAT, tzn. opodatkowaną lub zwolnioną z podatku, i działalność niepodlegającą takiemu opodatkowaniu, tzn. nienależącą do zakresu stosowania dyrektywy 2006/112/WE, odliczenie podatku naliczonego od wydatków poniesionych przez podatnika jest dopuszczalne tylko w takim zakresie, w jakim wydatki te można przyporządkować działalności podlegającej VAT w rozumieniu dyrektywy 2006/112/WE (vide: przykładowo pkt 30–31 wyroku TSUE w sprawie C-437/06, pkt 39 wyroku TSUE w sprawie C-515/07).

W polskich przepisach powyższe realizuje przede wszystkim art. 86 ust. 1, wzmocniony ust. 7b ustawy o VAT.

Przepisy dyrektywy nie obejmują jednak regulacji, których przedmiotem są sposoby lub kryteria – jakie państwa członkowskie są zobowiązane stosować, gdy przyjmują przepisy pozwalające na podział kwot podatku naliczonego – według których odpowiednie wydatki mają związek z działalnością gospodarczą lub działalnością niemającą charakteru gospodarczego. W tych okolicznościach, aby podatnicy mogli dokonywać koniecznych obliczeń, do państw członkowskich należy ustalenie sposobów i kryteriów właściwych do tego celu, z poszanowaniem zasad, które stanowią podstawę wspólnego systemu VAT. Zatem państwa członkowskie powinny korzystać z przysługującego im swobodnego uznania w taki sposób, aby zapewnić, że odliczenie będzie dokonywane wyłącznie w odniesieniu do tej części podatku VAT, która jest

proporcjonalna do kwoty przypadającej na czynności uprawniające do odliczenia. Powinny więc dołożyć starań, aby obliczenie proporcji między działalnością gospodarczą a działalnością niemającą charakteru gospodarczego obiektywnie odzwierciedlało część wydatków faktycznie przypadającą odpowiednio na każdy z tych rodzajów działalności. W ramach korzystania z tego uprawnienia państwa członkowskie są upoważnione do stosowania w danym przypadku klucza inwestycyjnego bądź klucza transakcyjnego, bądź też jeszcze innego właściwego klucza, nie będąc przy tym zobowiązane do ograniczania się do jednego z tych sposobów (vide: przykładowo pkt 33–38 wyroku TSUE w sprawie C-437/06), celem zapewnienia, aby ustalenie proporcjonalnej części naliczonego podatku VAT podlegającej odliczeniu było jak najdokładniejsze. Brak jednak skorzystania przez państwo członkowskie z tego uprawnienia nie upoważnia do odliczenia w odniesieniu do czynności pozostających poza zakresem opodatkowania podatkiem VAT. Wykluczone jest bowiem „niesymetryczne” powoływanie się na przepisy dyrektywy 2006/112/WE, w celu domagania się prawa do odliczenia podatku naliczonego, gdy nie płaci się równocześnie podatku należnego (vide: pkt 45 wyroku TSUE w sprawie C-319/12). W konsekwencji możliwe jest zastosowanie jakiegokolwiek sposobu rozdziału dokonanych zakupów towarów i usług pod warunkiem jednak, że gwarantuje on najdokładniejsze ustalenie kwoty podatku naliczonego do odliczenia (vide: przykładowo pkt 23 i 24 wyroku TSUE w sprawie C-511/10).

Polskie przepisy o VAT – podobnie zresztą jak i np. regulacje niemieckie czy irlandzkie – nie narzuciły (w szczególności art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, jak i – od stycznia 2011 r. – ust. 7b) dotychczas żadnych sposobów i kryteriów służących ustaleniu proporcjonalnej części podatku naliczonego do odliczenia we wskazanych wyżej przypadkach, pozostawiając w tym zakresie wybór podatnikowi. Biorąc pod uwagę różnorodność życia gospodarczego niemożliwe jest stworzenie zamkniętej listy sposobów i kryteriów, lista ta może być jedynie przykładowa. Narzucenie bowiem jednego lub nawet dwóch sposobów prowadziłoby do naruszenia zasady neutralności przez uniemożliwienie zastosowania takiego sposobu, który u danego podatnika pozwoliłby na dokładniejsze ustalenie proporcji odliczenia podatku naliczonego. W konsekwencji w polskich realiach podatnik jest obowiązany do ustalenia sposobu określenia proporcji (zarówno w przypadku nabycia nieruchomości, jak i nabycia pozostałych towarów i usług), przy czym z przepisów nie wynika wprost, aby sposób

ten musiał najlepiej odzwierciedlać specyfikę działalności danego podatnika (takie wnioski mogłyby wynikać jedynie z zastosowania wykładni pronijnej). Takie podejście nie realizuje w całości tez wynikających z orzecznictwa TSUE, zgodnie z którymi sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice działalności podatnika. Należy wskazać, iż wyroki TSUE powinny być jednolicie stosowane we wszystkich państwach członkowskich. Aby w pełni zrealizować płynące z orzecznictwa TSUE wnioski, zapewniając równocześnie stosunkowo proste stosowanie przepisów (stosunkowo, gdyż przedmiotowa materia jest złożona), proponuje się zatem w sytuacji, gdy podatnik oprócz wykonywania działalności podlegającej opodatkowaniu podatkiem VAT wykonuje również działalność pozostającą poza zakresem podatku VAT:

- wskazanie przykładowych sposobów określania przez podatnika proporcji odliczania podatku naliczonego,
- wprowadzenie dla jednostek samorządu terytorialnego jednego sposobu odliczania podatku naliczonego opartego na kryterium „przychodowym”, z możliwością zastosowania innej metody odpowiadającej bardziej specyfice podmiotu,
- doprecyzowanie zasad postępowania w przypadku zmiany zakresu wykorzystywania zakupionych towarów i usług do działalności podlegającej opodatkowaniu VAT (zasady dokonywania w tym przypadku korekty).

Proponowane zmiany nie tylko pełniej zrealizują wytyczne TSUE, pozwolą również uniknąć przyszłych sporów z organami podatkowymi na gruncie rozliczania podatku naliczonego. Wskazanie sposobu określania proporcji odliczania podatku naliczonego dla jednostek samorządu terytorialnego zapewni tym podatnikom pewność w stosowaniu przepisów. Podmiotom tym pozostawiono jednakże możliwość zastosowania innego, w ich ocenie, bardziej reprezentatywnego sposobu ustalenia proporcji odliczenia podatku.

Także pozostali podatnicy będą mieć możliwość oparcia się na przykładowych sposobach określenia proporcji, wskazanych w ustawie o VAT, co bez wątpienia ułatwi im określenie najwłaściwszego, biorąc pod uwagę specyfikę ich działalności i dokonywanych nabyć, sposobu obliczenia podatku podlegającego odliczeniu.

Skonsultowanie wybranego przez podatników sposobu określenia proporcji będzie mogło nastąpić w drodze interpretacji indywidualnej wydanej przez Ministra Finansów w trybie i na zasadach określonych w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja

podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.) (nie wymaga to wprowadzania zmian w ustawie o podatku od towarów i usług).

Podkreślenia wymaga, że ustalony przez podatnika zakres wstępnego odliczenia podatku naliczonego w niektórych przypadkach będzie podlegał dalszej modyfikacji. W przypadku bowiem gdy podatnik wykonuje także czynności podlegające opodatkowaniu na podstawie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o VAT, do tak ustalonego zakresu (obliczonej kwoty podatku naliczonego) zastosowanie może znaleźć art. 86 ust. 7b lub art. 86a ustawy o VAT (o ile zaistnieją przesłanki wskazane w tym przepisie). Ponadto, jeżeli dokonywane zakupy towarów i usług będą służyły także wykonywaniu przez podatnika czynności zwolnionych z VAT, dwukrotnie już określany zakres (kwota podatku naliczonego) podlega kolejnej modyfikacji zgodnie z art. 90 ustawy o VAT. W konsekwencji w przypadku wykonywania przez podatnika trzech „rodzajów” działalności:

- podlegającej opodatkowaniu VAT – działalności opodatkowanej (w tym czynności podlegające opodatkowaniu na podstawie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o VAT),
- podlegającej opodatkowaniu VAT, równocześnie jednak z tego podatku zwolnionej, oraz
- działalności niepodlegającej takiemu opodatkowaniu,

ustalenie zakresu odliczenia (kwoty podatku naliczonego do odliczenia) będzie odbywać się w trzech etapach.

W sytuacji natomiast gdy u podatnika nie wystąpi któraś z wymienionych okoliczności, nie będzie zachodziła w takim zakresie konieczność modyfikowania obliczonej proporcji, np. jeżeli u podatnika wykonującego działalność „mieszaną”, w zakresie działalności podlegającej opodatkowaniu zakupy towarów i usług służyłyby wyłącznie czynnościom opodatkowanym VAT (nie służyłyby wykonywaniu czynności zwolnionych z VAT), nie wystąpiłby ostatni etap modyfikowania proporcji zgodnie z art. 90 ustawy o VAT (podatnik ustaliłby zatem zakres wstępnego odliczenia podatku naliczonego – może to uczynić z wykorzystaniem sposobów wskazanych w ustawie, a obliczona z wykorzystaniem tego sposobu kwota podatku naliczonego podlegałaby odliczeniu, chyba że wystąpiłyby przesłanki ustawowe do jej modyfikacji na podstawie art. 86 ust. 7b lub art. 86a ustawy o VAT).

**Dokonywanie odliczenia w przypadku wykorzystywania nabytych towarów i usług  
zarówno do wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej,  
jak i celów innych**

Celem wzmocnienia zasady dokonywania odliczenia podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do czynności opodatkowanych w **art. 1 pkt 2 lit. a projektu** proponuje się szereg zmian w tym zakresie. W pierwszej kolejności proponuje się dodanie ust. 2a w art. 86 ustawy o VAT, który wprost będzie określał, co będzie stanowiło kwotę podatku naliczonego w przypadku nabycia towarów i usług, wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych. Zgodnie z proponowanym przepisem w przypadku nabycia towarów i usług, wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza (z wyjątkiem wykorzystania na cele osobiste, do których może mieć zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o VAT), w sytuacji gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej. Podkreślenia wymaga, że zasada ta znajdzie również – jak już wskazano wcześniej – zastosowanie w odniesieniu do kwoty podatku naliczonego określonego zgodnie z zasadami wskazanymi w art. 86a ust. 1 ustawy o VAT, tj. w przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi.

Cele prowadzonej działalności gospodarczej należy rozpatrywać w kontekście definicji działalności gospodarczej, określonej przepisami art. 15 ust. 2 i 3 ustawy o VAT. Mieścić będą się tutaj również działania czy sytuacje występujące w ramach działalności gospodarczej, jednakże niegenerujące opodatkowania podatkiem VAT, przykładowo otrzymanie odszkodowań umownych czy odsetek za nieterminowe dokonywanie płatności od kontrahentów, sprzedaż wierzytelności „trudnych” itp. Natomiast przez cele inne rozumie się sferę działalności danego podmiotu niebędącą działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 15 ust. 2 i 3 ustawy o VAT (przykładowo działalność podmiotu w charakterze organu władzy czy nieodpłatną działalność statutową), a także cele prywatne, z definicji niemające nic wspólnego z działalnością gospodarczą podatnika. Ponieważ jednak w przypadkach wskazanych w art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o VAT (czyli w sytuacji użytku prywatnego dóbr inwestycyjnych,

z wyjątkiem nieruchomości, włączonych do majątku przedsiębiorstwa, w odniesieniu do których został odliczony podatek naliczony) następuje obowiązek naliczenia podatku VAT, obowiązek wydzielenia podatku naliczonego w tym zakresie nie będzie miał zastosowania. Przez cele prywatne należy rozumieć cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych oraz członków stowarzyszenia.

Przepisy art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o VAT znajdą zastosowanie, w przypadku gdy podatnik zdecyduje się traktować dobra inwestycyjne, inne niż nieruchomości, wykorzystywane jednocześnie do celów zawodowych i celów prywatnych jako dobra należące do przedsiębiorstwa. W takiej sytuacji podatek VAT naliczony przy nabyciu tych dóbr podlega co do zasady całkowicie i bezpośrednio odliczeniu, jednak jego późniejsze wykorzystanie (przekazanie) do celów prywatnych podatnika lub jego personelu będzie uważane za odpłatne świadczenie usług (odpłatną dostawę towarów), podlegające opodatkowaniu na zasadach ogólnych (vide: pkt 32 wyroku w sprawie C-515/07). Przepisy te nie znajdą natomiast zastosowania w następujących przypadkach:

- nabywana jest usługa lub dobro niemające charakteru inwestycyjnego (vide: pkt 84 opinii rzecznika generalnego do sprawy C-515/07),
- nabywane są towary i usługi, zaliczone do aktywów przedsiębiorstwa, które służą realizacji czynności innych (niemających jednakże charakteru prywatnego) niż podlegające opodatkowaniu, mieszczących się jednak w przedmiocie działalności danego podmiotu (vide: pkt 56 opinii rzecznika generalnego do sprawy C-92/13; pkt 39 wyroku C-515/07, pkt 25 wyroku w sprawie C-92/13).

W konsekwencji w opisanych powyżej przypadkach znajdzie zastosowanie ogólna zasada konieczności wyodrębnienia podatku naliczonego. Okoliczności te będą dotyczyły w szczególności jednostek samorządu terytorialnego, organów rządowych oraz innych podmiotów prawa publicznego, np. uczelni wyższych.

Podatnik wykonujący zarówno działalność gospodarczą, jak i niemającą takiego charakteru zobowiązany jest do wyodrębnienia kwoty podatku naliczonego związanego z działalnością gospodarczą. Zgodnie z propozycją sposób tego wyodrębnienia powinien odpowiadać najbardziej specyficznie wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć. Projektowany ust. 2b art. 86 określa, kiedy

warunek ten jest spełniony. Sposób określenia proporcji będzie odpowiadał zatem najbardziej specyficznie wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć, jeżeli:

- zapewnia dokonanie obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do części kwoty podatku naliczonego proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności podlegające opodatkowaniu oraz
- obiektywnie odzwierciedla część wydatków przypadającą odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych (gdy ma zastosowanie art. 7 ust. 2 lub art. 8 ust. 2 ustawy), w sytuacji gdy przypisanie tych wydatków w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe.

Podatnicy przy ustalaniu sposobu określenia proporcji będą mogli wykorzystać dane wskazane w ust. 2c ustawy o VAT lub też wykorzystać inne dane, o ile będą one odpowiadać bardziej specyficznie prowadzonej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.

Stosownie do ust. 2c ustawy o VAT, przy wyborze sposobu określenia proporcji można wykorzystać, w szczególności, następujące dane:

- 1) średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie osób wykonujących pracę w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością;
- 2) średnioroczną liczbę roboczogodzin przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie roboczogodzin przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;
- 3) roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza; w przypadku jednostki samorządu terytorialnego przez przychody będą rozumiane przychody (dochody), o których mowa w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.);



4) średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.

W tym miejscu należy wyjaśnić, iż pojęcie obrotu z ust. 2c pkt 3 ustawy o VAT powinno być interpretowane tak jak w przypadku art. 90 tej ustawy. Obrót powinien być rozumiany jako kwota należna pomniejszona o VAT. Obrót ten będzie – dla celów określenia proporcji – powiększany o otrzymane przychody z innej niż gospodarcza działalności. Jeżeli proporcję będzie wyliczała jednostka samorządu terytorialnego, oceny przychodu lub dochodu (w zależności od tego, jaka kategoria będzie występowała u danego podmiotu) będzie dokonywała na podstawie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. W kategorii „przychodu/dochodu” będą się mieścić także dotacje, subwencje oraz inne dopłaty o podobnym charakterze, które podmiot otrzymał na sfinansowanie dokonywanej przez niego działalności innej niż gospodarcza. W kategorii tej nie będą zatem mieściły się dotacje wykorzystywane do wykonywania działalności gospodarczej (np. dotacja cenowa czy też dotacja tzw. kosztowa, np. na zakup maszyny do produkcji sprzedawanych przez podatnika towarów) lub też dotacje przeznaczone dla innego podmiotu celem wykonywania przez niego działalności pozostającej poza sferą VAT.

Wybierając sposób określenia proporcji, należy mieć na uwadze, że w celu obliczenia kwoty podatku naliczonego przyjmować się będzie dane za poprzedni rok podatkowy, z wyjątkiem sytuacji jednostek samorządu terytorialnego, które mogą przyjąć – z uwagi na uwarunkowania wynikające z ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych – dane za rok poprzedzający poprzedni rok podatkowy (ust. 2d i 2e art. 86 ustawy o VAT). Jeżeli natomiast podatnik rozpoczyna dopiero w danym roku podatkowym prowadzenie działalności gospodarczej i działalności niemającej takiego charakteru lub też uzna, że w odniesieniu do wykonywanej przez niego działalności i dokonywanych nabyć dane te nie byłyby reprezentatywne, będzie przyjmował do określenia proporcji dane wyliczone szacunkowo według prognozy uzgodnionej z naczelnikiem urzędu skarbowego w formie protokołu (ust. 2f i 2g art. 86 ustawy o VAT).

Proporcję, ustaloną wskutek zastosowania wybranej przez podatnika metody, określa się procentowo w stosunku rocznym oraz zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej. Do tak wyliczonej proporcji znajdują odpowiednie zastosowanie przepisy

dotyczące ustalania proporcji w przypadku występowania działalności zwolnionej z VAT, tj. art. 90 ust. 5 i 6, ust. 9a oraz ust. 10 ustawy o VAT (ust. 2h art. 86 ustawy o VAT).

Celem zagwarantowania pewności prawa podatnikom działającym w sektorze finansów publicznych przyjęto – jako odpowiadający najbardziej specyfice wykonywanej przez te podmioty działalności oraz dokonywanych przez nich nabyć – sposób oparty na kryterium „przychodowym” (ust. 2i art. 86 ustawy o VAT). Jeżeli jednakże – w ocenie tych podmiotów – ustawowo „określony” sposób nie będzie odpowiadał najbardziej ich specyfice, mogą zastosować inne kryterium, bardziej reprezentatywne, określenia proporcji.

W przypadku zakwestionowania przez organ podatkowy wskazanej przez jednostkę samorządu terytorialnego jako bardziej reprezentatywnej innej metody niż wymieniona w projektowanym art. 86 ust. 2c pkt 3 ustawy o VAT, zastosowanie znajdzie, co do zasady metoda wykorzystująca dane określone w art. 86 ust. 2c pkt 3 ustawy („urzędowa” metoda przychodowa). Należy mieć na uwadze, że podmioty nie mają obowiązku uzgadniania z organem podatkowym stosowanej metody określania proporcji („urzędowej” czy innej uznanej za bardziej reprezentatywną). Możliwe jest, o czym była mowa, „skonsultowanie” wybranej metody w drodze interpretacji indywidualnej wydanej w trybie i na zasadach określonych w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa. Ewentualne zatem faktyczne zakwestionowanie metody stosowanej przez jednostkę samorządu terytorialnego mogłoby nastąpić w drodze czynności kontrolnych, natomiast ewentualna decyzja wydana wskutek tych czynności będzie podlegała kontroli sądowno-administracyjnej.

Możliwość wskazania „urzędowego” sposobu określenia proporcji opartego na kryterium przychodowym dla jednostek samorządu terytorialnego (tj. w przeważającej części podmiotów, o których mowa w art. 15 ust. 6 ustawy o VAT) wynika z faktu, że w stosunku do tych podmiotów obowiązują szczególne regulacje (w tym na gruncie ustawy o VAT), które wynikają z ich specyfiki oraz charakteru realizowanych przez nie zadań. Zgodnie z art. 15 ust. 6 ustawy o VAT nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane. Podmioty te podlegają przepisom ustawy o VAT wyłącznie w zakresie czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Jednostki samorządu terytorialnego, szczególnie w zakresie realizacji zadań własnych, podlegają szczególnemu reżimowi wynikającemu z przepisów o finansach publicznych. W przypadku tych podmiotów, uwzględniając ww. przepisy, możliwe jest „urzędowe” wskazanie danych, które mogą wykorzystać, aby wyliczony przez nie sposób określenia proporcji w optymalnym zakresie spełniał przesłankę, o której mowa w projektowanym art. 86 ust. 2b ustawy (tj. najbardziej odpowiadał specyfice wykonywanej przez te podmioty działalności i dokonywanych nabyć). Jednocześnie zapewniono tym podmiotom „rezygnację” ze wskazanej metody na rzecz wyboru innej metody, ich zdaniem, bardziej reprezentatywnej.

Nie jest natomiast możliwe wskazanie „urzędowej” metody określenia proporcji, spełniającej przesłankę, aby odpowiadała ona najbardziej specyfice prowadzonej działalności i dokonywanych nabyć, w przypadku innych podmiotów niż jednostki samorządu terytorialnego, które oprócz działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o VAT wykonują również inną działalność i nie mają możliwości (w celu określenia podatku podlegającego odliczeniu) bezpośredniego przyporządkowania nabywanych towarów i usług do każdego z tych rodzajów działalności. Ww. podmioty nie działają w reżimie podobnym do jednostek samorządu terytorialnego, działają bowiem w oparciu o swobodę prowadzenia działalności, z uwzględnieniem szczególnych regulacji z uwagi na formę prowadzonej działalności. W takim przypadku jedynie podatnicy, biorąc pod uwagę specyfikę prowadzonej przez siebie działalności, mogą wskazać najbardziej reprezentatywną dla nich metodę obliczenia podatku podlegającego odliczeniu. Przy wyborze tej metody będą mogli wykorzystać wskazane w ustawie przykładowe dane oraz skonsultować ją w drodze interpretacji indywidualnej w trybie i na zasadach określonych w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.

Omówione powyżej cechy relewantne odróżniające jednostki samorządu terytorialnego (które z natury rzeczy wykonują działania pozostające poza sferą VAT, w pewnym tylko minimalnym zakresie podejmują działania podlegające opodatkowaniu tym podatkiem, uregulowane w związku z tym w sposób specyficzny w ustawie o VAT) od innych podatników prowadzących działalność o charakterze mieszanym (są to podmioty z natury rzeczy prowadzące działalność podlegającą VAT, wykonujące jedynie pobocznie działalność pozostającą poza sferą VAT) uzasadniają określenie w przepisach ustawy „urzędowego” sposobu określenia proporcji dla jednostek samorządu terytorialnego. W związku z tym wskazanie w projekcie ustawy

„urzędowego” sposobu określenia proporcji dla jednostek samorządu terytorialnego, który realizuje przesłankę, o której mowa w projektowanym art. 86 ust. 2b ustawy, nie może być uznane za naruszające zasadę równości wyrażoną w art. 32 Konstytucji RP.

W związku z odesłaniem w projektowanym brzmieniu art. 86 ust. 2c pkt 3 ustawy o VAT do ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych oraz powołaniem publikatora tej ustawy, konieczne jest wprowadzenie zmiany o charakterze technicznym w art. 146f ust. 4 ustawy o VAT, polegającej na wykreśleniu z tego przepisu publikatora ustawy o finansach publicznych (**art. 1 pkt 15 projektu**).

**Dokonywanie odliczenia w przypadku wydatków ponoszonych na nabycie nieruchomości wykorzystywanych zarówno do celów działalności gospodarczej, jak i celów osobistych**

W związku z dokonanymi zmianami w obszarze wydziałania podatku naliczonego w przypadku wydatków ponoszonych na nabycie towarów (w tym nieruchomości) i usług wykorzystywanych zarówno do celów działalności gospodarczej, jak i celów innych konieczne jest dokonanie stosownej modyfikacji obecnego brzmienia art. 86 ust. 7b ustawy o VAT. W obecnym bowiem kształcie przepis ten:

- implementuje art. 168a dyrektywy 2006/112/WE – w części, w jakiej dotyczy wykorzystywania nieruchomości na cele prywatne podatników i ich pracowników,
- implementuje bezpośrednio (w przeciwieństwie do pośredniej implementacji dokonanej w art. 86 ust. 1) tezy wskazane w wyroku TSUE w sprawie C-437/06 – w części, w jakiej dotyczy wykorzystywania nieruchomości na cele związane z działalnością pozostającą poza sferą VAT (niebędącą sferą prywatną).

W konsekwencji w odniesieniu do wykorzystywania nieruchomości na cele prywatne znajduje zastosowanie wyłącznie klucz „powierzchniowy”, ponieważ w takim przypadku nie wystąpi obrót, możliwość przyporządkowania pracowników czy też kategoria roboczogodzin. W pozostałym jednakże zakresie – tak jak w odniesieniu do pozostałych nabytych towarów i usług – zastosowanie znajduje każda metoda, uzasadniona ekonomicznie i gwarantująca właściwe przyporządkowanie podatku naliczonego.

Proponowana w **art. 1 pkt 2 lit. a projektu** zmiana w zakresie projektowanego art. 86 ust. 2a ustawy o VAT powoduje konieczność wyłączenia z obecnego art. 86 ust. 7b ustawy o VAT, regulującego zasady odliczania podatku VAT w przypadku nabycia nieruchomości wykorzystywanej równocześnie do celów działalności gospodarczej,

działalności niemającej charakteru gospodarczego oraz do celów osobistych podatnika i jego pracowników, materii odnoszącej się do zakresu odliczenia VAT w związku z wykorzystaniem nieruchomości do celów działalności gospodarczej i niemającej charakteru gospodarczego (materia ta „przeszłaby” do art. 86 ust. 2a ustawy o VAT). W znowelizowanym art. 86 ust. 7b ustawy o VAT (**art. 1 pkt 2 lit. b projektu**) uregulowany zostanie wyłącznie zakres odliczenia VAT w przypadku wykorzystania nieruchomości do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej oraz do celów osobistych. Zmiana ta ma zatem charakter techniczny, dostosowujący do zmian wprowadzonych dodanym art. 86 ust. 2a ustawy o VAT. Bez zmian pozostaną tutaj zatem również kwestie związane ze zmianą zakresu wykorzystywania nieruchomości do celów prywatnych, tj. wyłączenie stosowania art. 8 ust. 2 ustawy o VAT oraz zasady dokonywania korekt (art. 90a ustawy o VAT).

**Zwrot podatku od wartości dodanej, w przypadku gdy towary lub usługi, od których podatnik ubiega się o zwrot podatku, były wykorzystywane tylko częściowo do wykonywania czynności dających prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego na terytorium kraju**

W związku z wprowadzanymi w projekcie regulacjami w zakresie określania proporcji dostosowano również brzmienie art. 89 ust. 1k ustawy o VAT, przez dodanie odesłania do art. 86 ust. 2h i 7b, art. 90a i art. 90c (**art. 1 pkt 3 projektu**). Zaproponowano zatem, aby w przypadku gdy towary lub usługi, od których podatnik, o którym mowa w art. 15, ubiega się o zwrot podatku od wartości dodanej, były wykorzystywane tylko częściowo do wykonywania czynności dających prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego na terytorium kraju, podatnik ubiegający się o zwrot podatku był obowiązany przy określaniu wnioskowanej kwoty zwrotu podatku uwzględnić odpowiednio:

- 1) proporcję lub udział procentowy obliczone zgodnie z art. 86 ust. 2h i 7b, art. 90, art. 90a, art. 90c i art. 91 lub
- 2) zasady wymienione w art. 86a.

## **Określenie zasad postępowania w przypadku zmiany zakresu wykorzystania zakupionych towarów i usług**

W obowiązującym dotychczas stanie prawnym kwestia korekty podatku od towarów i usług wykorzystanych do celów mieszanych wynika jedynie pośrednio z ust. 6 art. 91 ustawy o VAT (nie dotyczy to korekty w zakresie poniesionych nakładów „na nieruchomości”). Regulacja ta nie jest wystarczająca. W związku z tym proponuje się, aby po zakończeniu roku, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ust. 1, podatnik był obowiązany dokonać korekty odliczonej kwoty podatku, uwzględniając dane dla zakończonego roku podatkowego – art. 90c ust. 1 ustawy o VAT (**art. 1 pkt 7 projektu**). Jednostka samorządu terytorialnego, która przyjęła przy określaniu proporcji dane z roku poprzedzającego poprzedni rok podatkowy, może dokonać korekty odliczonego podatku przy uwzględnieniu tych danych (art. 90c ust. 2 ustawy o VAT). Ponadto podatnik, dokonując korekty, będzie mógł przyjąć inny niż został przyjęty dla danego roku podatkowego sposób określania proporcji, pod warunkiem jednak, że sposób ten będzie bardziej reprezentatywny dla zakończonego roku (art. 90c ust. 3 ustawy o VAT). Korekta będzie dokonywana praktycznie na analogicznych zasadach jak korekta uregulowana w art. 91, dlatego też przepisy tego artykułu znajdą odpowiednie zastosowanie (art. 91 ust. 2–9 ustawy o VAT).

W proponowany system korekt „wejdzie” zatem również korekta z art. 90a w zakresie, w jakim dotyczyła czynności mieszanych. Zmniejszy to co do zasady obowiązki związane z korektą, gdyż obecnie takie korekty mogły wystąpić częściej niż raz do roku.

W związku z proponowaną zmianą porządkową w art. 86 ust. 7b ustawy o VAT i wprowadzeniem systemu korekt dla towarów i usług odliczanych w reżimie art. 86 ust. 2a ustawy o VAT konieczne jest wprowadzenie stosownego odesłania w dotychczasowym przepisie art. 90a do art. 86 ust. 7b ustawy o VAT (**art. 1 pkt 6 projektu** – zmiana w art. 90a ust. 1 zdanie pierwsze ustawy o VAT).

### **Przepisy przejściowe**

Proponowane zmiany w przepisach ustawy o VAT związane z odliczaniem podatku naliczonego w przypadku ich wykorzystywania zarówno do celów działalności gospodarczej, jak i celów innych powodują konieczność wprowadzenia stosownych przepisów przejściowych.

Zakres proponowany w projektowanym art. 86 ust. 7b i art. 90a ustawy o VAT nie ulega (w odniesieniu do wykorzystywania nieruchomości do celów prywatnych) zmianie w stosunku do stanu obecnego, zatem nie ma potrzeby wprowadzania w tym obszarze przepisów przejściowych.

Projektowane zmiany w art. 86 ust. 2a–2j ustawy o VAT również nie powodują konieczności wprowadzenia przepisów przejściowych. Już bowiem w chwili obecnej podatnicy powinni dokonywać wydzielenia podatku naliczonego w odniesieniu do wykonywanej przez nich działalności pozostającej poza sferą VAT według ustalonego przez siebie klucza podziału (chyba że dysponowali odmienną w tym zakresie interpretacją indywidualną, gwarantującą im ochronę prawną w sytuacji zastosowania się do stanowiska wyrażonego w interpretacji). Z chwilą wejścia w życie projektowanych przepisów mogą oni dokonać zmiany sposobu na proponowany przez przepisy ustawowe. Podatnicy mogą uzgodnić stosowaną metodę w drodze interpretacji indywidualnej.

Konieczne jest natomiast uregulowanie zasad dokonywania korekt za rok 2016 w odniesieniu do zakupu towarów (w tym nieruchomości) i usług odliczanych na zasadzie wskazanej w proponowanym przepisie art. 86 ust. 2a ustawy o VAT w związku z wykorzystywaniem ich na cele działalności pozostającej poza sferą VAT – **art. 5 projektu**. Wiąże się to przede wszystkim z koniecznością wskazania sposobu dokonywania korekty, dokonywanej dotychczas na zasadach określonych w art. 90a (proponuje się, aby w pozostałym okresie korekty stosować już nowe zasady określone w art. 90c).

Zaproponowano zatem, aby projektowany przepis art. 90c ustawy o VAT miał zastosowanie do towarów i usług nabytych od dnia 1 stycznia 2016 r., a w przypadku nakładów poniesionych przed dniem 1 stycznia 2016 r. na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, do których miał zastosowanie art. 90a ustawy o VAT, w brzmieniu dotychczasowym, korekty kwoty podatku naliczonego w pozostałym jej okresie dokonywać na zasadach określonych w projektowanym art. 90c ustawy o VAT.

## **V. Zmiany w zakresie tzw. ulgi na złe długi**

Przepisy ustawy o VAT regulują w art. 89a i art. 89b instytucję tzw. ulgi na złe długi. Umożliwia ona wierzycielowi obniżenie podstawy opodatkowania oraz podatku

należnego, w sytuacji gdy dłużnik w określonym terminie nie zapłaci za zakupione towary i usługi. Dłużnik jest wówczas zobowiązany do odpowiedniego zmniejszenia odliczonego podatku naliczonego. Obowiązujące przepisy nie przewidują możliwości skorzystania przez wierzyciela z ww. ulgi, w przypadku gdy dłużnik jest w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji, podczas gdy dłużnik w takiej sytuacji stosowną korektę musi przeprowadzić. W konsekwencji istnieje uzasadniona konieczność zmniejszenia w takim przypadku asymetrii w stosowaniu tej instytucji, co zapewni realizację zasad prawa unijnego, w szczególności zasady proporcjonalności i neutralności. Podobnie istnieje potrzeba wprowadzenia zmian w przepisach w zakresie ulgi na złe długi dotyczących możliwości korzystania z ulgi na złe długi przez wierzyciela, którego z jego dłużnikiem łączą powiązania wskazane w art. 32 ust. 2 ustawy o VAT, tj. o charakterze rodzinnym lub z tytułu przysposobienia, kapitałowym, majątkowym, lub wynikające ze stosunku pracy.

**Wyłączenie obowiązku dokonywania korekty podatku naliczonego przez dłużników pozostających w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji**

Projektowana ustawa w **art. 1 pkt 4 i 5** projektu wprowadza zmiany w zakresie ulgi na złe długi polegające na dodaniu ust. 1b w art. 89b ustawy o VAT. W przypadku gdy dłużnik będzie pozostawał w ostatnim dniu miesiąca, w którym upływa 150. dzień od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze, w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji wyłączony zostanie obowiązek dokonania przez niego korekty podatku naliczonego. Zapewni to w takiej sytuacji symetrię stosowania tej instytucji, bowiem wierzyciel w takim przypadku nie będzie również uprawniony do dokonania stosownej korekty. Proponowana zmiana spowoduje również obniżenie kosztów postępowania upadłościowego, gdyż po jej wprowadzeniu niezapłacony podatek VAT będzie podlegał zgłoszeniu do masy upadłości.

**Wprowadzenie możliwości zastosowania ulgi na złe długi przez podmioty powiązane**

W zakresie stosowania instytucji ulgi na złe długi proponuje się również odstąpić od warunku dotyczącego braku możliwości skorzystania z ulgi na złe długi przez podatnika (wierzyciela) w przypadku istnienia między nim a dłużnikiem powiązań o charakterze rodzinnym lub z tytułu przysposobienia, kapitałowym, majątkowym, lub wynikających ze stosunku pracy (uchylenie art. 89a ust. 7 ustawy o VAT) – **art. 1 pkt 4 projektu**.



Istnienie zatem wskazanych powiązań nie będzie już przeszkodą w możliwości zastosowania tej instytucji.

### **Zmiany doprecyzowujące**

W projektowanych przepisach proponuje się również doprecyzowanie przepisu określającego sytuację, w której podatnik zwolniony od podatku VAT jest obowiązany do złożenia deklaracji podatkowej tylko wskutek wystąpienia obowiązku dokonania korekty uprzednio odliczonego podatku naliczonego (w przypadku nieuregulowania należności w ustawowo wskazanym terminie) – **art. 1 pkt 8 projektu**. W chwili obecnej w przypadku wystąpienia u podatnika VAT zwolnionego z obowiązku dokonania korekty odliczonego (w chwili posiadania przez tego podatnika statusu podatnika VAT czynnego) podatku naliczonego podatnik ten zobowiązany jest tylko do wpłaty tego podatku na podstawie art. 103 ust. 1 ustawy o VAT. Obowiązujący przepis art. 99 ust. 7 pkt 3 ustawy o VAT zostanie zatem uzupełniony o przypadek wskazany w art. 89b ust. 1 ustawy o VAT.

### **Przepisy przejściowe**

Proponuje się, aby opisane powyżej zmiany w zakresie instytucji ulgi na złe długi – jako korzystne dla podatników – mogły mieć zastosowanie również do wierzytelności powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, których nieściągalność, zgodnie z art. 89a ust. 1a ustawy wymienionej w art. 1, została uprawdopodobniona po dniu 31 grudnia 2012 r. (**art. 4 projektu**).

Oznacza to, że dłużnik, który dokonał stosownej korekty podatku naliczonego w odniesieniu do wierzytelności powstałych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., których nieściągalność została uprawdopodobniona po dniu 31 grudnia 2012 r., z dniem 1 kwietnia 2015 r. jest uprawniony do dokonania ponownej jego korekty (zgodnie z modyfikowanymi przesłankami) w rozliczeniu za okres obejmujący dzień 1 kwietnia 2014 r.

## **VI. Zmiany zakresu stosowania instytucji odpowiedzialności solidarnej i obowiązku miesięcznego rozliczania podatku**

Ustawą z dnia 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1027) wprowadzono do ustawy o VAT rozwiązania mające na celu zwiększenie skuteczności walki z oszustami podatkowymi, której oczekiwali uczciwi przedsiębiorcy doświadczający nieuczciwej konkurencji ze

strony podmiotów uczestniczących w procederze wyłudzeń podatkowych. Dotyczy to obrotu takimi towarami wrażliwymi jak niektóre wyroby stalowe (nieobjęte mechanizmem odwrotnego obciążenia), paliwa i złoto nieobrobione. W związku z koniecznością reakcji na nadużycia w obrocie towarami, których objęcie mechanizmem odwrotnego opodatkowania nie było możliwe, od dnia 1 października 2013 r. wprowadzono instytucję odpowiedzialności podatkowej nabywcy za zobowiązania podatkowe w VAT sprzedawcy w zakresie dostaw towarów wymienionych w dodanym do ustawy o VAT załączniku nr 13.

W odniesieniu do podatników dokonujących dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy o VAT wprowadzono również obowiązek miesięcznego rozliczania podatku VAT. W przepisach uregulowano szczegółowo zasady stosowania tych instrumentów.

W **art. 1 pkt 17 projektu** ustawy proponuje się modyfikację załącznika nr 13 do ustawy o VAT. W załączniku tym zawarto katalog towarów, wobec których znajduje zastosowanie odpowiedzialność podatkowa nabywcy za zobowiązania podatkowe dostawcy oraz obowiązek stosowania jednomiesięcznych okresów rozliczeniowych.

Projekt zakłada wyłączenie z załącznika nr 13 do ustawy o VAT złota w postaci surowca lub półproduktu o próbie 325 tysięcznych lub większej w związku z objęciem tej kategorii towaru odwrotnym obciążeniem oraz dodanie do tego załącznika srebra i platyny w postaci surowca lub półproduktu.

Mechanizm odwrotnego obciążenia będzie miał zastosowanie do złota w postaci surowca lub półproduktu (o próbie 325 tysięcznych lub większej) oraz dostaw złota inwestycyjnego (w sytuacji gdy podatnik skorzystał z opcji opodatkowania). W konsekwencji należało wyłączyć tę kategorię towarów z zakresu odpowiedzialności solidarnej przez zmianę brzmienia poz. 12 załącznika nr 13 do ustawy o VAT.

Zgodnie zatem z nowym brzmieniem poz. 12 tego załącznika odpowiedzialnością solidarną będą objęte transakcje, przedmiotem których będzie złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych.

Zakres ww. regulacji dla złota obejmuje również złoto o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych platerowane platyną nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu oraz części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne

części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym, sklasyfikowane w odpowiednich grupowaniach PKWiU. Towary te wymienione są w poz. 16 i 17 załącznika nr 13 do ustawy o VAT.

Jednocześnie zakres załącznika nr 13 do ustawy o VAT zostanie rozszerzony o srebro i platynę w postaci surowca lub półproduktu, w następstwie czego do obrotu tymi towarami zastosowanie znajdzie instytucja odpowiedzialności solidarnej oraz obowiązek stosowania jednomiesięcznych okresów rozliczeniowych. Rozwiązanie takie jest uzasadnione ze względu na podobieństwo towarów z kategorii metali szlachetnych oraz prawdopodobieństwo wystąpienia zjawiska „przenoszenia się” podmiotów nieuczciwych na inne towary z tej kategorii (w związku z objęciem złota w postaci surowca lub półproduktu odwrotnym obciążeniem).

Zakres regulacji dla srebra i platyny w postaci surowca lub półproduktu obejmuje również srebro, platerowane złotem i platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu oraz części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze srebra i platyny, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym, sklasyfikowane w odpowiednich grupowaniach PKWiU. Towary te wymienione są w poz. 16 i 17 załącznika nr 13 do ustawy o VAT.

Instytucja odpowiedzialności solidarnej nie jest instytucją wyjątkową w systemach państw członkowskich UE. W obliczu sytuacji występującej obecnie na ww. rynkach wskazane jest wnikliwe badanie źródła pochodzenia towaru, bowiem to zadaniem podatnika jest dokładniejsze badanie kontrahentów, aby uniknąć sytuacji nawet nieświadomego uczestnictwa w nieuczciwym procederze.

Należy podkreślić, że 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.

Wskazania wymaga, że objęcie podatników dokonujących dostaw wskazanych towarów obowiązkiem miesięcznego rozliczania będzie wpływać na ograniczenie nadużyć. Rozwiązaniem wykorzystywanym w wyłudzeniach są bowiem również niejednolite okresy rozliczeniowe sprzedawcy i nabywcy. Zmiana ta wyeliminuje rozbieżności sprawozdawcze w obszarze tych towarów.

Wprowadzenie proponowanych rozwiązań ma na celu zwiększenie skuteczności walki z oszustami, której oczekują przede wszystkim uczciwi przedsiębiorcy dotkliwie odczuwający skutki nieuczciwej konkurencji ze strony podmiotów zaangażowanych w proceder oszustw podatkowych. Działania te przyczynią się do poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej przez uczciwych podatników, jak również powinny przyczynić się do polepszenia sytuacji w branżach dotkniętych nieuczciwym procederem i w efekcie, co niezwykle istotne, powinny zredukować ewentualne koszty społeczne (przyczynić się do ochrony pracowników w niej zatrudnionych).

## **VII. Zmiany w zakresie instytucji kaucji gwarancyjnej**

Obecnie nabywca „może się wyłączyć” z odpowiedzialności solidarnej, jeżeli kupił towary od podmiotu wymienionego na dzień dokonania dostawy towarów w prowadzonym przez Ministra Finansów w formie elektronicznej i opublikowanym w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów wykazie podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną i wysokość złożonej kaucji była odpowiednia, tj. odpowiadała co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego przypadającej na dostawy towarów dokonane w danym miesiącu na rzecz danego podatnika lub wynosiła co najmniej 3 mln zł (art. 105a ust. 3 pkt 3 ustawy o VAT).

Kaucję gwarancyjną może złożyć podmiot dokonujący dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nieposiadający zaległości podatkowych. Kaucja ta stanowi zabezpieczenie zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw ww. towarów. Kaucja gwarancyjna powinna odpowiadać co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego od przewidywanej w danym miesiącu wartości sprzedaży towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy. Kaucja gwarancyjna nie może być niższa niż 200 000 zł i nie musi być wyższa niż 3 mln zł (art. 105b ust. 2 w związku z art. 105a ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy o VAT).

Kaucja gwarancyjna może być złożona w jednej z form kaucji gwarancyjnej:

- 1) depozytu pieniężnego złożonego na wyodrębniony rachunek 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 gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie.

Kaucja gwarancyjna może zostać złożona bezterminowo albo z określonym terminem ważności, liczonym w miesiącach, jednak nie krótszym niż 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych.

### **Zmiana minimalnej i maksymalnej wysokości kaucji gwarancyjnej dla podmiotów dostarczających paliwa**

Projektowana ustawa (**art. 1 pkt 12 lit. c i pkt 13 lit. b w związku z pkt 11 projektu**) wprowadza zróżnicowanie wysokości kaucji gwarancyjnej w zależności od tego, czy podatnik dostarcza paliwa czy inne wrażliwe towary. W ww. ustawie zaproponowano podniesienie „minimalnej” i „maksymalnej” wysokości kaucji gwarancyjnej dla podatników dostarczających paliwa odpowiednio do 1 mln zł i 10 mln zł. Złożenie kaucji w wysokości 10 mln zł przez podmiot dokonujący dostaw paliw:

- pozwalałoby pozostać temu podmiotowi w wykazie podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną, bez względu na wielkość dokonywanej sprzedaży towarów, wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy o VAT, tj. nawet w przypadku, gdy kwota podatku należnego od dokonanych przez niego w danym miesiącu dostaw towarów, wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy, odchyliłaby się o więcej niż o 20% od kwoty stanowiącej jedną piątą podatku należnego przypadającego od wartości zrealizowanej sprzedaży,
- zwalniałoby nabywcę od odpowiedzialności solidarnej bez względu na wielkość zakupów w danym miesiącu towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy o VAT.

Wprowadzenie proponowanych regulacji (tj. podwyższenie kaucji gwarancyjnej dla paliw) wymaga odpowiedniego dostosowania do tej zmiany przepisów art. 105a ust. 3 pkt 3 lit. b, art. 105b ust. 2 i ust. 5 pkt 3, art. 105c ust. 5 pkt 2, ust. 6 i ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT. Zmiany w tych przepisach wynikają również z dostosowania do omówionych zmian w załączniku nr 13 do ustawy o VAT (**art. 1 pkt 11, pkt 12 lit. c i f i pkt 13 projektu**).

Projektowana ustawa wprowadza **przepis przejściowy (art. 10 ust. 1 projektu)**, zgodnie z którym podmioty dokonujące dostaw paliwa, które złożyły przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy (tj. przed dniem 1 kwietnia 2015 r.) kaucję gwarancyjną i kaucja ta została przyjęta przed tym dniem, są obowiązane do dnia 30 czerwca 2015 r. podwyższyć minimalną kaucję gwarancyjną do wysokości 1 mln zł. Do dnia podwyższenia kaucji minimalnej do wymaganej wielkości (nie później jednak

niż do dnia 30 czerwca 2015 r.) podmiot będzie pozostawać w wykazie na zasadach dotychczasowych (**art. 10 ust. 2 projektu**). W przypadku niedokonania podwyższenia kaucji do dnia 30 czerwca 2015 r. podmiot zostanie następnego dnia usunięty z wykazu przez naczelnika urzędu skarbowego. Należy wskazać, że kaucja podlegałaby zwrotowi (o ile nie zaistniałyby przesłanki do jej zatrzymania) na wniosek podmiotu na ogólnych zasadach przewidzianych dla zwrotu kaucji. Kaucja nie byłaby zwracana w przypadku złożenia wniosku o zwrot kaucji po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym podmiot składający kaucję został usunięty z wykazu.

Ponadto zaproponowano **przepis przejściowy (art. 10 ust. 3 projektu)** stanowiący, że w okresie do dnia podwyższenia kaucji gwarancyjnej do wysokości 10 mln zł, nie później jednak niż do dnia 30 czerwca 2015 r., w odniesieniu do podmiotów, które przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy (tj. przed dniem 1 kwietnia 2015 r.) wniosły kaucję gwarancyjną w wysokości maksymalnej 3 mln zł i kaucja ta została przyjęta przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy (tj. przed dniem 1 kwietnia 2015 r.), dokonujących od dnia 1 kwietnia 2015 r. dostawy towarów, o których mowa w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy, stosować przepisy art. 105a ust. 3 pkt 3 i art. 105c ust. 5 i 6 ustawy o VAT, w brzmieniu obecnie obowiązującym. Oznacza to, że przypadku ww. podmiotów w okresie najpóźniej do dnia 30 czerwca 2015 r. wniesienie kaucji w wysokości 3 mln zł dawałoby ochronę nabywcom bez względu na wielkość dokonywanych przez nich zakupów towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy. Natomiast podmioty, które wniosły kaucję w tej wysokości, nie byłyby w tym okresie usuwane z wykazu, w przypadku gdyby kaucja odchyliła się o więcej niż 20% od jednej piątej kwoty podatku należnego od wartości sprzedaży towarów objętych ww. załącznikiem. Gdy po tym dniu wysokość kaucji byłaby nieodpowiednia, podmiot zostałby usunięty z wykazu na ogólnych zasadach.

Podniesienie kaucji minimalnej i maksymalnej odpowiednio z 200 tys. zł do 1 mln zł oraz z 3 mln zł do 10 mln zł dla podmiotów dostarczających paliwa zapewni lepszą ochronę interesów budżetu państwa oraz uczciwych podatników, co jest istotne, zważywszy na fakt, że regulacje te dotyczą obrotu towarami, w odniesieniu do których możliwość wystąpienia nadużyć jest znaczna.

Z danych służb kontrolnych dotyczących podmiotów dokonujących obrotu paliwami płynnymi (posiadających koncesję na taki obrót) wynika, że podmioty uczestniczące w mechanizmach wyłudzeń VAT deklarują miesięczne obroty na poziomie

10–50 mln zł – dotyczy to firm typu „znikający podatnik”. Przy założeniu braku zapłaty podatku VAT straty budżetu państwa mogą oscylować w granicach od 2 do 10 mln zł miesięcznie. Obroty tzw. „buforów” są odpowiednio wyższe z racji obsługiwanego przez nie kilku „znikających podatników” i sięgają nawet 200 mln zł miesięcznie. Analizowane podmioty w deklaracjach VAT za 2014 r. deklarowały średni miesięczny obrót w wysokości około 21 mln zł, w tym dla podmiotów wykazujących w deklaracji strukturę „WNT na magazyn” (struktura typowa dla „znikających podatników”) średni obrót miesięczny to ok. 17 mln zł. Natomiast uwzględniając w analizie również podmioty wskazujące strukturę deklaracji „WNT=WDT” – średni obrót podmiotów wykazujących strukturę deklaracji typową dla mechanizmów oszustw wynosi miesięcznie około 34 mln zł. Dodatkowo wykazywane przez kontrolę skarbową średnie ustalenia w podmiotach w branży paliwowej w 2013 r., obejmujące podatek VAT wraz z odsetkami, wynoszą około 5 mln zł na postępowanie kontrolne. Mając powyższe na uwadze, wskazane jest podwyższenie minimalnej wysokości kaucji gwarancyjnej dla podmiotów dostarczających paliwa do 1 mln zł.

W celu ograniczenia skali nadużyć w rozliczaniu podatku przez podmioty działające w branży paliwowej konieczne jest również znaczące podwyższenie wysokości maksymalnej kaucji gwarancyjnej (z 3 mln zł do 10 mln zł). Należy wskazać, że wniesienie kaucji w wysokości maksymalnej (jako warunek wpisania do wykazu) jest obowiązkowe dla podmiotów, u których taką kwotę (10 mln zł) stanowi jedna piąta kwoty podatku należnego od przewidywanej przez podmiot wartości sprzedaży towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy (w tym paliw). Pozostałe podmioty nie mają obowiązku wnoszenia kaucji w wysokości maksymalnej, chyba że chcą skorzystać z przywileju, jaki daje wniesienie kaucji maksymalnej (tj. pozostawanie w wykazie, co zapewnia ochronę nabywcom, bez względu na wartość zrealizowanej sprzedaży tych towarów).

Wprowadzenie przepisów przejściowych zapewni podmiotom niezbędny czas na dostosowanie wysokości kaucji do nowych wymogów.

### **Wprowadzenie ustawowego wymogu oprocentowania kaucji gwarancyjnej złożonej w formie depozytu pieniężnego**

W projektowanej ustawie proponuje się dodanie nowych ustępów (ust. 9a–9d) w art. 105b ustawy o VAT (**art. 1 pkt 12 lit. 1 projektu**) regulujących kwestie związane

z oprocentowaniem, jakie będzie przysługiwać podmiotom składającym kaucję gwarancyjną w formie depozytu pieniężnego. Stawka odsetek będzie równa 30% stopy depozytowej ustalanej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim. W zakresie nieuregulowanym zastosowanie znajdą odpowiednio przepisy wydane na podstawie art. 58 Ordynacji podatkowej.

W przypadku powstania u podmiotu zaległości podatkowych po wniesieniu kaucji gwarancyjnej w formie depozytu pieniężnego, odsetki zostaną przeznaczone (na zasadach analogicznych jak depozyt) na pokrycie tych zaległości (z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej).

Odsetki będą naliczane od dnia przyjęcia kaucji gwarancyjnej w formie depozytu pieniężnego do dnia jej zwrotu lub zaliczenia na poczet zaległości.

W związku z proponowaną zmianą konieczne jest również wprowadzenie zasad dokonywania zwrotu tego oprocentowania. Przewiduje się jednorazowy zwrot oprocentowania z chwilą dokonania przez naczelnika urzędu skarbowego zwrotu kaucji gwarancyjnej i stosowanie do oprocentowania analogicznych zasad jak do kwoty kaucji gwarancyjnej. Kwota odsetek będzie określana w postanowieniu w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej.

Należy podkreślić, iż w dotychczas obowiązującym stanie prawnym kwestia oprocentowania depozytów pieniężnych składanych jako kaucje nie była uregulowana, w związku z czym podmioty składające kaucję w takiej formie mogły być traktowane niejednolicie w zakresie oprocentowania takich kaucji. Kwestia oprocentowania lub nie rachunków prowadzonych na rzecz poszczególnych urzędów skarbowych zależy od wynegocjowanych umów. Wprowadzenie przedmiotowych regulacji ma na celu wyeliminowanie sytuacji, w której istniejące regulacje mogą prowadzić do nierówności wobec prawa podmiotów wpłacających kaucję gwarancyjną.

Jednocześnie proponuje się wprowadzenie **przepisu przejściowego (art. 7 projektu)** stanowiącego, że w przypadku kaucji gwarancyjnych w formie depozytu pieniężnego złożonych przed dniem wejścia w życie ustawy, oprocentowanie w wysokości 30% stopy depozytowej ustalanej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim będzie naliczane od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, tj. od dnia 1 kwietnia 2015 r. Oznacza to, że za okres przed wejściem w życie przepisu ustalającego oprocentowanie



we wskazanej wysokości będą stosowane zasady dotychczas obowiązujące (tj. odsetki będą zależne od umów zawartych z bankami przez naczelników urzędów skarbowych).

**Określenie właściwości naczelnika urzędu skarbowego w zakresie kaucji gwarancyjnej w przypadku zmiany właściwości urzędu skarbowego w zakresie rozliczania podatku VAT**

Projektowana ustawa w **art. 1 pkt 14** dodaje art. 105d do ustawy o VAT, regulujący właściwość urzędu skarbowego w zakresie kaucji gwarancyjnej w przypadku zmiany właściwości naczelnika urzędu skarbowego w zakresie rozliczania podatku VAT. W przypadku zmiany właściwości naczelnika urzędu skarbowego w zakresie rozliczania podatku VAT, urzędem właściwym w zakresie kaucji gwarancyjnej (tj. przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia, zmiany formy i zwrotu kaucji gwarancyjnej oraz usunięcia lub wpisania podmiotu do wykazu) będzie „nowy” urząd skarbowy, a konkretnie ten naczelnik urzędu skarbowego, który jest właściwy w sprawie rozliczania podatku. Naczelnik urzędu skarbowego właściwy przed zmianą przekaze niezwłocznie naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu po zmianie kaucję gwarancyjną złożoną przez dany podmiot wraz z odsetkami (jeżeli są należne).

Należy mieć na uwadze, że w przypadku kaucji gwarancyjnej złożonej w formie depozytu na rachunek urzędu skarbowego, naczelnik urzędu skarbowego właściwy przed zmianą powinien niezwłocznie wpłacić kaucję gwarancyjną wraz z odsetkami na wyodrębniony rachunek urzędu skarbowego obsługującego podatnika po zmianie. W przypadku natomiast gdy kaucja została wniesiona w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej albo upoważnienia dla organu podatkowego do dysponowania środkami zgromadzonymi na rachunku podmiotu, naczelnik powinien przekazać dokumenty poświadczające udzielenie gwarancji lub upoważnienia (dokumenty te powinny, o czym była mowa powyżej, przewidywać zmianę beneficjenta).

Opisane zasady będą miały zastosowanie w przypadku każdej kolejnej zmiany właściwości miejscowej w sprawie rozliczania podatku.

Należy wskazać, iż zgodnie z obowiązującymi obecnie przepisami w przypadku zmiany właściwości urzędu skarbowego w zakresie rozliczania podatku VAT organem podatkowym właściwym w sprawie kaucji gwarancyjnej pozostaje organ podatkowy właściwy w dniu wszczęcia postępowania w sprawie przyjęcia kaucji (poprzednio właściwy naczelnik urzędu skarbowego). W takim jednak przypadku, mimo objęcia podmiotów, które zostały wpisane do wykazu szczególnym nadzorem, bardzo

utrudnione jest niezwłoczne usunięcie podmiotu z tego wykazu (w przypadku wystąpienia przesłanek ustawowych) czy zaliczenie kaucji na powstałe zaległości podatkowe, gdyż musi zostać zaangażowany w sprawę poprzednio właściwy naczelnik urzędu skarbowego. Projektowana zmiana (dodanie do ustawy o VAT art. 105d) wyeliminuje te utrudnienia.

### **Zmiany doprecyzowujące**

Projektowana ustawa wprowadza również zmiany mające na celu wyeliminowanie wątpliwości interpretacyjnych dotyczących kaucji gwarancyjnej i prowadzenia wykazu podmiotów, które złożyły tę kaucję, powstałych na gruncie obecnych przepisów w związku z brakiem doprecyzowania wskazanych kwestii. Przyczynią się one również do sprawniejszego stosowania przepisów.

Doprecyzowanie, że kaucję gwarancyjną może wnieść podmiot nieposiadający zaległości w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa i kaucja ta stanowi zabezpieczenie, poza zapłatą podatku w związku z dokonywaniem dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy, również zabezpieczenie odsetek za zwłokę oraz powstałych po wniesieniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa (art. 105b ust. 1 ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. a projektu**)

Obecnie art. 105b ust. 1 ustawy o VAT ogólnie stanowi, że kaucję gwarancyjną (jako zabezpieczenie zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy) może wnieść podmiot nieposiadający na dzień składania kaucji zaległości podatkowych. Może to powodować wątpliwości interpretacyjne – do zaległości z jakiego tytułu odnosi się ten warunek (do zaległości podatkowych stanowiących dochód budżetu państwa czy również do zaległości podatkowych niestanowiących dochodu budżetu państwa). Zaproponowane doprecyzowanie usuwa te wątpliwości. Przy przyjmowaniu kaucji organy podatkowe powinny badać, czy podmiot wnoszący kaucję nie posiada zaległości w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.

Stosownie do art. 105b ust. 9 ustawy o VAT, w przypadku powstania u podmiotu po wniesieniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych, kaucję pokrywa się na pokrycie tych zaległości. W związku z tym proponuje się doprecyzowanie w art. 105b ust. 1 ustawy o VAT, że kaucja gwarancyjna stanowi również zabezpieczenie

powstałych po jej wniesieniu zaległości podatkowych (zapewni to kompletność przepisów w tym zakresie).

Ponadto doprecyzowano w art. 105b ust. 1 ustawy o VAT, że kaucja gwarancyjna będzie stanowić zabezpieczenie zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę.

Doprecyzowanie, że podmiot wraz ze złożeniem kaucji gwarancyjnej składa wniosek w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej (dodanie ust. 1a w art. 105b ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. b** projektu)

Z obecnych przepisów (art. 105b ust. 1 ustawy o VAT) nie wynika, że podmiot wraz ze złożeniem kaucji gwarancyjnej powinien złożyć wniosek w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej. Proponowana zmiana usuwa tę wątpliwość. Powinna również usprawnić procedurę przyjmowania kaucji gwarancyjnych (podmioty nie będą mieć wątpliwości co do wymogów formalnych złożenia kaucji).

Zmiana formy złożonej kaucji gwarancyjnej (na jedną lub kilka form) (dodanie ust. 3a w art. 105b ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. d** projektu)

Przepisy ustawy o VAT w aktualnym brzmieniu nie regulują wprost kwestii zmiany formy kaucji gwarancyjnej. Proponowana zmiana wprowadza tę możliwość i określa zasady dokonania zmiany formy złożonej kaucji gwarancyjnej. Następowaloby to na wniosek podmiotu, który złożył kaucję, i zmiana mogłaby być dokonana na przewidziane w przepisach formy kaucji. Zmiana formy złożonej kaucji byłaby dopuszczalna, jeżeli nie powodowałoby to zmniejszenia jej wysokości.

W przypadku zmiany formy gwarancyjnej będzie wydawane postanowienie w sprawie zmiany formy kaucji gwarancyjnej, które będzie stanowić o przyjęciu kaucji gwarancyjnej (w nowej formie lub formach) oraz dokonaniu zwrotu kaucji gwarancyjnej (w pierwotnie złożonej formie lub formach).

Wprowadzenie przepisów określających wymogi dotyczące kaucji gwarancyjnej złożonej w formach, o których mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 i 3 (dodanie ust. 3b–3g w art. 105b ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. d i art. 8** projektu)

Obecne regulacje nie zawierają przepisów określających wymogi dotyczące kaucji gwarancyjnej złożonej w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej lub upoważnienia organu podatkowego do wyłącznego dysponowania środkami zgromadzonymi na rachunku podmiotu. Doprecyzowanie przedmiotowych wymogów

zapewni pewność prawną w przypadku wyboru kaucji gwarancyjnej w wymienionych formach.

Zaproponowano, że kaucja gwarancyjna złożona w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej powinna obejmować zobowiązanie się gwaranta do zapłacenia do wysokości udzielonej gwarancji bezwarunkowo i nieodwołalnie, na każde wezwanie reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, zwanego dalej „beneficjentem gwarancji”, złożone w okresie trwania odpowiedzialności gwaranta, zabezpieczonej kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej u podmiotu, któremu udzielił gwarancji, w okresie, na który została udzielona gwarancja, zwanym dalej „okresem ważności gwarancji”, jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności gwarancji (art. 105b ust. 3b pkt 1 ustawy o VAT). Gwarancja powinna również obejmować zobowiązanie się gwaranta (na analogicznych jak wyżej zasadach) do zapłacenia powstałych u tego podmiotu po złożeniu kaucji gwarancyjnej w okresie ważności gwarancji zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa (art. 105b ust. 3b pkt 2 ustawy o VAT).

W związku z proponowanym wprowadzeniem regulacji, że w przypadku zmiany właściwości w zakresie podatku VAT również w zakresie kaucji gwarancyjnej właściwy będzie „nowy” naczelnik urzędu skarbowego, konieczne było zapewnienie, aby gwarancje przewidywały możliwość zmiany beneficjenta gwarancji (naczelnika urzędu skarbowego) w trakcie ich obowiązywania. W tym celu jako beneficjent gwarancji powinien zostać wskazany Skarb Państwa reprezentowany przez naczelnika właściwego urzędu skarbowego. Gwarancje niespełniające wymogów w tym zakresie nie będą mogły zostać przyjęte jako zabezpieczenie.

Ponadto proponuje się wprowadzenie wymogu (ust. 3c art. 105b ustawy o VAT), aby kaucja gwarancyjna złożona w formie gwarancji, przewidywała przedłużenie obowiązywania po upływie okresu gwarancji o odpowiednie terminy wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2, w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.

Powyższe oznacza, że odpowiedzialność gwaranta w przypadku:

- 1) wszczęcia, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej:
  - a) postępowania podatkowego w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – powinna zostać przedłużona do czasu zakończenia tego postępowania,

- b) kontroli podatkowej w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – powinna zostać przedłużona do upływu terminu 3 miesięcy od dnia zakończenia kontroli, jeżeli w tym terminie nie wszczęto postępowania podatkowego;
- 2) wszczęcia w okresie ważności gwarancji postępowania kontrolnego zgodnie z przepisami o kontroli skarbowej w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – powinna zostać przedłużona do czasu zakończenia tego postępowania.

Powyższe regulacje mają na celu zapewnienie jednakowych zasad zwrotu kaucji złożonych w formie depozytu pieniężnego oraz w formie gwarancji. W przypadku złożenia kaucji gwarancyjnej w formie depozytu pieniężnego, wystąpienie okoliczności wskazanych w art. 105b ust. 8 pkt 1 i 2 ustawy o VAT spowoduje, że depozyt nie zostanie zwrócony do czasu upływu terminów wskazanych w tych przepisach.

W tym miejscu należy wyjaśnić, iż w art. 105b ust. 8 pkt 1 lit. a ustawy o VAT jest mowa o szeroko rozumianym postępowaniu podatkowym, a nie tylko o postępowaniu przed organem pierwszej instancji. Postępowanie podatkowe jest dwuinstancyjne (art. 127 Ordynacji podatkowej), co oznacza, że w wyniku wniesienia odwołania, sprawa podlega rozpoznaniu i rozstrzygnięciu przez organ drugiej instancji. W takim przypadku o zakończeniu postępowania podatkowego można mówić dopiero w dacie wydania ostatecznej decyzji przez organ podatkowy drugiej instancji.

W przypadku wszczęcia postępowania odwoławczego w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – kaucja podlega zatrzymaniu do czasu zakończenia tego postępowania, w tym przypadku – odwoławczego.

Jedyny wyjątek od zasady niewykonywania decyzji nieostatecznej jest wprost wymieniony w końcowej części przepisu art. 239a Ordynacji podatkowej i dotyczy tylko instytucji rygoru natychmiastowej wykonalności. Pokrycie z kaucji zaległości podatkowej (art. 105b ust. 9 ustawy o VAT) przed wydaniem decyzji ostatecznej jest możliwe tylko wtedy, gdy decyzji nieostatecznej nadano rygor natychmiastowej wykonalności.

Mając na uwadze powyższe, nie znajduje uzasadnienia, aby kaucje złożone w formie gwarancji były w uprzywilejowanej sytuacji (nastąpiłoby to w sytuacji, gdyby gwarancja nie przewidywała proponowanego przedłużenia obowiązywania odpowiedzialności gwaranta we wskazanych przypadkach, wówczas po upływie

terminu ważności gwarancji nie byłoby możliwe pokrycie z tej gwarancji zaległości ujawnionych w związku np. z przeprowadzonym postępowaniem podatkowym). Należy wskazać, że z tych samych powodów proponuje się wprowadzić (będzie o tym mowa poniżej) analogiczne wymogi jak w art. 105b ust. 3c ustawy o VAT w odniesieniu do kaucji złożonych w formie upoważnienia organu podatkowego do wyłącznego dysponowania środkami zgromadzonymi (ust. 3g art. 105b ustawy o VAT).

Proponuje się, aby gwarancja zawierała zobowiązanie gwaranta do dokonania zapłaty zabezpieczonej kwoty podatku wraz z odsetkami za zwłokę oraz kwoty zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa (powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej w okresie ważności gwarancji) na pierwsze pisemne wezwanie beneficjenta gwarancji, tj. reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego (w przypadku zmiany właściwości naczelnika urzędu skarbowego w sprawie kaucji gwarancyjnej – będzie to „nowy” naczelnik urzędu skarbowego) złożone w okresie trwania odpowiedzialności gwaranta z tytułu udzielonej gwarancji (ust. 3d art. 105b ustawy o VAT). Przedmiotowe wezwanie powinno być podpisane przez beneficjenta gwarancji lub osoby przez niego upoważnione oraz zawierać oświadczenie beneficjenta gwarancji, że zapłacenie żądanych kwot stało się wymagalne (ust. 3e art. 105b ustawy o VAT).

Jednocześnie proponuje się wprowadzenie w projekcie ustawy podobnych wymogów dotyczących kaucji gwarancyjnej złożonej w formie pisemnego nieodwołalnego upoważnienia organu podatkowego, potwierdzonego 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 (ust. 3f i 3g art. 105b ustawy o VAT).

Kaucja gwarancyjna złożona w formie ww. upoważnienia powinna zawierać nieodwołalne upoważnienie dla reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, potwierdzone przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania w okresie wskazanym w upoważnieniu, do wysokości złożonej kaucji gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie, tytułem zabezpieczenia:

- 1) kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej w okresie wskazanym w upoważnieniu (okres ważności upoważnienia), jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności upoważnienia, oraz

2) powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej, zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.

Upoważnienie powinno przewidywać przedłużenie obowiązywania po upływie okresu jego ważności, o odpowiednie terminy, wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2 w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.

Ponadto proponuje się dodanie przepisu przejściowego (**art. 8 projektu**), że nowe wymogi dotyczące kaucji gwarancyjnej składanej w formie gwarancji czy upoważnienia będą mieć zastosowanie również do kaucji złożonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, tj. przed dniem 1 kwietnia 2015 r., w przypadkach gdy od tego dnia złożony zostałby wniosek w sprawie przedłużenia terminu ważności przyjętej kaucji gwarancyjnej lub wniosek w sprawie podwyższenia wysokości złożonej kaucji gwarancyjnej czy też wniosek w sprawie zmiany formy kaucji gwarancyjnej, jeżeli w ramach dokonywanej zmiany co najmniej jedną z form kaucji złożonej przez podatnika byłaby gwarancja lub upoważnienie.

Podatnik musiałby dostosować do nowych wymogów złożoną w tych formach kaucję gwarancyjną również w przypadku gdy od dnia wejścia w życie projektowanej ustawy nastąpiłaby zmiana właściwości naczelnika urzędu skarbowego w zakresie kaucji gwarancyjnej (w związku ze zmianą właściwości naczelnika w zakresie VAT). W takim przypadku podatnik powinien dostosować złożoną gwarancję czy upoważnienie w terminie 3 miesięcy, licząc od dnia w którym miała miejsce ww. zmiana, pod rygorem usunięcia z wykazu podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną (nastąpiłoby to pierwszego dnia roboczego miesiąca następującego po upływie tego terminu).

Należy wskazać, że kaucja gwarancyjna we wskazanych przypadkach podlegałaby zwrotowi na zasadach ogólnych.

Doprecyzowanie terminu ważności kaucji gwarancyjnej z określonym terminem ważności (art. 105b ust. 4 ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. e i art. 9 projektu**)

Obecnie art. 105b ust. 4 ustawy o VAT stanowi, że kaucja gwarancyjna może zostać złożona bezterminowo albo z określonym terminem ważności, liczonym w miesiącach, jednak nie krótszym niż 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych. Proponuje się doprecyzowanie, że minimalny termin kaucji z określonym terminem ważności będzie liczony od dnia złożenia kaucji gwarancyjnej. Powyższe doprecyzowanie usunie

wątpliwości interpretacyjne i może wiązać się z nieznacznym wydłużeniem minimalnego terminu, na jaki może zostać złożona kaucja terminowa.

Proponuje się wprowadzenie przepisu przejściowego (**art. 9 projektu**), że nowy termin nie będzie mieć zastosowania do kaucji gwarancyjnych z określonym terminem ważności, złożonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, z wyjątkiem przypadków gdy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy złożono wniosek w sprawie przedłużenia terminu ważności kaucji gwarancyjnej.

Zwrot kaucji gwarancyjnej w przypadku jej nieprzyjęcia (dodanie ust. 6a w art. 105b ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. h projektu**)

Obecne przepisy nie regulują terminu zwrotu kaucji, które nie zostały przyjęte. Proponuje się (art. 105b ust. 6a ustawy o VAT), aby zwrot kaucji w takim przypadku następował nie później niż po upływie 10 dni od dnia odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9. Kaucja nie podlegałaby zwrotowi, gdyby u podmiotu wystąpiły zaległości w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa, jak również zostałaby zatrzymana w przypadku wszczęcia w zakresie rozliczenia, którego dotyczy postępowania podatkowego, kontroli podatkowej czy też postępowania kontrolnego, do czasu upływu wskazanych w art. 105b ust. 8 ustawy o VAT terminów.

W przypadku odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej powinno zostać wydane na podstawie art. 105b ust. 10 ustawy o VAT:

- postanowienie w sprawie odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej (termin 10 dni na dokonanie zwrotu kaucji byłby liczony od daty wydania tego postanowienia) oraz
- postanowienie w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej.

Terminy wydania ww. postanowień określone zostały w dodanym projektowaną ustawą ust. 11 w art. 105b ustawy o VAT.

Obie te materie (tj. odmowa przyjęcia kaucji gwarancyjnej oraz zwrot nieprzyjętej kaucji) mogą być uregulowane w jednym postanowieniu.

Zwrot kaucji w przypadku podmiotów usuniętych z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2–4 ustawy o VAT (zmiana brzmienia art. 105b ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. g projektu**)

Proponuje się doprecyzowanie zasad zwrotu kaucji gwarancyjnej w przypadku gdy podatnik został wykreślony z wykazu podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną, ponieważ wysokość złożonej kaucji była za niska lub wiązało się to z wykreśleniem tego podmiotu z rejestru podatników VAT lub też okazało się, że podmiot ten nie



istnieje lub nie ma z nim (lub jego pełnomocnikiem) kontaktu. Obecne przepisy nie regulują wprost tych kwestii, co powoduje wątpliwości interpretacyjne. Proponuje się uregulowanie w przepisach, aby w takich przypadkach kaucja gwarancyjna była zwracana na wniosek podmiotu na ogólnych zasadach dla zwrotu kaucji gwarancyjnej (w tym celu przeformułowano art. 105b ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT, wskazując wprost, iż zasady i termin zwrotu kaucji gwarancyjnej określone w tym przepisie stosuje się również w przypadku podmiotów usuniętych z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2–4). Oznacza to m.in. że do ww. przypadków będą miały zastosowanie regulacje dotyczące przeznaczenia kaucji na pokrycie zaległości podatkowych czy też dotyczące niedokonywania zwrotu kaucji gdy wystąpią określone w przepisach przesłanki (art. 105b ust. 8 i 9 ustawy o VAT).

Dostosowanie art. 105b ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT do nomenklatury stosowanej w art. 105b ustawy o VAT (art. 105b ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. i projektu**)

W art. 105b ust. 7 pkt 1 ustawy o VAT, regulującym zasady zwrotu kaucji gwarancyjnej złożonej w formie depozytu pieniężnego, doprecyzowano, że zwrot może być m.in. dokonany na rachunek wskazany we wniosku w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej (obecny przepis mówi o wniosku w sprawie złożenia kaucji gwarancyjnej). Zmiana ma charakter techniczny.

Wprowadzenie granicznego terminu na ubieganie się o zwrot kaucji gwarancyjnej (dodanie pkt 3 w art. 105b ust. 8 ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. j projektu**)

W obecnych przepisach brak jest doprecyzowania, kiedy wygasa prawo do ubiegania się o zwrot kaucji gwarancyjnej. Proponuje się aby prawo do złożenia wniosku o zwrot kaucji gwarancyjnej wygasało po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym podmiot składający kaucję został usunięty z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2–4 ustawy o VAT.

Praktyka pokazuje, że podmioty wykreślone z wykazu w związku ze złożeniem zbyt niskiej kaucji gwarancyjnej, nie zwlekają ze składaniem wniosków o zwrot tych środków. Zaprojektowana regulacja dotyczyć będzie zatem w większości tych podmiotów, które zostały wykreślone przez organ podatkowy gdyż stwierdzono, że nie istnieją i nie ma z nimi żadnego kontaktu. Należy podkreślić, iż w projekcie przewidziano stosunkowo długi termin na złożenie wniosku o zwrot kaucji gwarancyjnej (5 lat, licząc od końca roku, w którym podmiot składający kaucję został

usunięty z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2–4 ustawy o VAT), co powinno umożliwić zwrot kaucji w sytuacjach np. losowych, w których wniosek o jej zwrot został złożony nawet po kilku latach.

Doprecyzowanie, że w przypadku powstania u ww. podmiotu zaległości podatkowej w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa po złożeniu kaucji, kaucja zostanie przeznaczona na pokrycie tej zaległości (art. 105b ust. 9 ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. k projektu**)

Obecnie art. 105b ust. 9 ustawy o VAT odnosi się ogólnie do zaległości podatkowych. Doprecyzowanie przepisu, że są to zaległości w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa usunie wątpliwości interpretacyjne.

Ponadto dostosowano ust. 9 do nomenklatury występującej w art. 105b ustawy o VAT, który w odpowiednich przepisach (np. w ust. 4) odwołuje się do „złożenia” kaucji, a nie „wniesienia” kaucji. Zmiana ma charakter techniczny.

Doprecyzowanie procedury w sprawie kaucji gwarancyjnej

Proponuje się dostosowanie art. 105b ust. 10 ustawy o VAT (**art. 1 pkt 12 lit. m projektu**) do wprowadzanych projektem zmian: tj. uregulowania możliwości zmiany formy kaucji gwarancyjnej (wskazuje się, że w takim przypadku będzie wydawane postanowienie w sprawie zmiany formy kaucji gwarancyjnej) oraz wprowadzenia przepisu o wysokości odsetek od zwracanej kaucji gwarancyjnej (w postanowieniu w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej będzie również określona wysokość odsetek od zwracanej kaucji).

Ponadto z ust. 10 w art. 105b ustawy o VAT usunięto materię regulującą termin wydania postanowienia w poszczególnych przypadkach. Regulacje te zostały przeniesione do dodawanego ust. 11 w art. 105b ustawy o VAT (**art. 1 pkt 12 lit. n projektu**). W przepisie tym (art. 105b ust. 11 pkt 2 ustawy o VAT) uregulowano, że postanowienie w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej powinno być wydane niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni od dnia dokonania zwrotu kaucji gwarancyjnej w tym z odsetkami. Umożliwi to weryfikację zasadności i wysokości zwracanej kaucji, czego nie uwzględnia obecnie obowiązujący termin wydania postanowienia (obecnie postanowienie powinno być wydane niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 7 dni). W przypadku pozostałych postanowień (art. 105b ust. 11 pkt 1 ustawy o VAT) będą one wydawane w terminie obecnie obowiązującym (niezwłocznie nie później niż w terminie 7 dni).

Należy wskazać, że w przypadku odmowy np. przyjęcia kaucji gwarancyjnej będzie wydawane na podstawie art. 105b ust. 10 w terminie wynikającym z art. 105b ust. 11 pkt 1 ustawy o VAT postanowienie w sprawie odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej.

Analogiczne zasady będą stosowane w przypadku odmowy przedłużenia terminu ważności kaucji gwarancyjnej, odmowy podwyższenia wysokości kaucji gwarancyjnej, odmowy zmiany formy oraz odmowy zwrotu kaucji gwarancyjnej.

Zasady dotyczące odmowy zmiany formy kaucji gwarancyjnej omówiono powyżej.

Wprowadzenie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych upoważnienia do określenia, w drodze rozporządzenia, wzoru wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej składanego w przypadku przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej (dodanie ust. 12 w art. 105b ustawy o VAT – **art. 1 pkt 12 lit. n projektu**)

Projektowana ustawa upoważnia ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia, w drodze rozporządzenia, wzoru ww. wniosku. Wprowadzony wzór wniosku byłby (poprzez wypełnienie wniosku podstawowego oraz odpowiednich załączników) stosowany na potrzeby odpowiednio przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej. Ujednolicenie wzoru takiego wniosku zapewni, że wnioski składane przez podmioty będą zawierać wszelkie niezbędne dane, co usprawni procedurę ich załatwiania przez urzędy skarbowe. Jest to istotne zważywszy na obowiązek pilnego załatwienia sprawy przez urząd skarbowy.

### **VIII. Zmiany w zakresie prawa zamówień publicznych**

Wprowadzenie zmian w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia wymaga odpowiedniego dostosowania przepisów ustawy – Prawo zamówień publicznych. Z treści obecnie obowiązującego przepisu art. 91 ust. 3a ww. ustawy wynika, że zamawiający, w celu oceny oferty, jest zobowiązany do doliczania do przedstawionej w niej ceny podatku VAT, który miałby obowiązek wpłacić zgodnie z obowiązującymi przepisami, w związku z powstaniem po jego stronie obowiązku podatkowego w podatku VAT w zakresie dotyczącym wewnątrzspółnotowego nabycia towarów. Celem tego przepisu jest zagwarantowanie równego traktowania wykonawców, zapewnienie uczciwej konkurencji oraz ochrony zamawiającego przed zaciąganiem zobowiązań pieniężnych ponad planowane potrzeby.

Proponowana zmiana polega na wykreśleniu z art. 91 ust. 3a ustawy – Prawo zamówień publicznych (**art. 2 pkt 1 projektu**) wskazania o stosowaniu tej regulacji w zakresie dotyczącym wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, dzięki czemu norma ta będzie miała charakter generalny. Zgodnie zatem z nowym brzmieniem ww. przepisu, jeżeli złożono ofertę, której wybór prowadziłby do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku VAT, zamawiający w celu oceny takiej oferty dolicza do przedstawionej w niej ceny podatek VAT, który miałby obowiązek rozliczyć zgodnie z obowiązującymi przepisami. Propozycja ta ma na celu zapewnienie, że przedmiotowa regulacja stosowana będzie do sytuacji, kiedy w odniesieniu do dostaw określonych towarów znajduje zastosowanie mechanizm odwróconego obciążenia.

Mechanizm ten polega bowiem na przeniesieniu obowiązku rozliczenia podatku ze sprzedającego na nabywcę (kiedy nabywcą jest podatnik podatku VAT). Dostawca towaru lub świadczący usługę, wystawiając fakturę, nie wykazuje w niej więc stawki i kwoty podatku, zamiast tego powinna ona zawierać wyrazy – „odwrotne obciążenie”. Ponieważ na zamawiającym ciąży obowiązek podatkowy i jest on zobligowany do rozliczenia podatku od tejże transakcji, nie przekazuje więc stosownej kwoty na uiszczenie podatku VAT dostawcy. Oznacza to, że sama wartość kontraktu nie uwzględnia podatku VAT, jednakże w dalszym ciągu sama transakcja podlega opodatkowaniu, zmiana sposobu rozliczeń nie powoduje zmniejszenia kwoty środków koniecznych do zaangażowania przez nabywcę.

W konsekwencji proponowanych zmian obowiązek doliczania wartości podatku VAT płaconego przez zamawiającego do wartości netto wykonawcy będzie miał zatem zastosowanie w przypadku:

- tak jak obecnie – wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
- mechanizmu odwróconego obciążenia, w odniesieniu do wprowadzonych już, jak i planowanych do wprowadzenia przedmiotowym projektem zmian w ustawie o VAT,
- importu usług lub importu towarów, z którymi wiąże się analogiczny obowiązek doliczenia przez zamawiającego przy porównywaniu cen ofertowych podatku od towarów i usług.

Ponadto dodano do przewidzianej w **art. 2 pkt 1 projektu** treści art. 91 ust. 3a zdanie drugie, z którego wynika obowiązek informacyjny ciążyący na wykonawcy w stosunku

do zamawiającego odnośnie do tego, czy po stronie zamawiającego powstanie obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług w związku z wyborem danej oferty (informację tę wykonawca przekazywałby zamawiającemu wraz z ofertą).

Dostrzegając potrzebę zapewnienia porównywalności ofert złożonych przez oferentów, w sytuacji gdy część z nich wpłynie jeszcze w czasie obowiązywania obecnych regulacji („z VAT”), a część już w okresie funkcjonowania nowego reżimu w tym zakresie („bez VAT”), jak również zapewnienia równego traktowania umów zawartych przed dniem wejścia w życie ustawy zmieniającej, jak i po wejściu w życie tych regulacji za zasadne uznano, aby projektowane zmiany art. 91 ust. 3a ustawy o zamówieniach publicznych weszły w życie w tej samej dacie co pozostałe regulacje. Projekt ustawy wprowadza zatem w **art. 11** przepis zapobiegający sytuacji, w której oferty złożone na „starych” zasadach uwzględniałyby VAT, ale w związku z zawarciem umowy po dniu wejścia w życie projektowanych przepisów obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług powstałby na „nowych” zasadach, obciążając nabywcę. Doszłoby wówczas do sytuacji, w której zamawiający zostałby z jednej strony zobowiązany do zapłaty kontrahentowi umówionej ceny w kwocie brutto („z VAT”, którego oferent nie byłby już obowiązany rozliczyć z uwagi na przeniesienie obowiązku podatkowego na nabywcę) i jednocześnie zostałby zobowiązany do rozliczenia podatku od tejże transakcji. Zamawiający zostałby tym samym w sensie ekonomicznym dwukrotnie „obciążony” podatkiem, raz w związku z koniecznością zapłaty umówionej ceny, a drugi raz w związku z koniecznością rozliczenia podatku od tej operacji gospodarczej.

W **art. 2 pkt 2 projektu** przewiduje się dodanie ust. 1c w art. 93 ustawy – Prawo zamówień publicznych, zgodnie z którym w przypadku, o którym mowa w art. 93 ust. 1 pkt 4 tej ustawy, jeżeli złożono ofertę, której wybór prowadziłby do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług do ceny najkorzystniejszej oferty lub oferty z najniższą ceną dolicza się podatek od towarów i usług, który zamawiający miałaby obowiązek rozliczyć zgodnie z tymi przepisami.

## **IX. Termin wejścia w życie proponowanych zmian**

Zgodnie z art. 12 ustawy zmieniającej ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2015 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 2, 3, 6, 7 i 15 oraz art. 5, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r.

Mając na uwadze uchwałę nr 20 Rady Ministrów z dnia 18 lutego 2014 r. w sprawie zaleceń ujednolicenia terminów wejścia w życie niektórych aktów normatywnych (M.P. poz. 205), należy wskazać, że biorąc pod uwagę charakter części wprowadzanych zmian (walka z nadużyciami i wyłudzeniem podatku VAT) zasadne jest jak najszybsze wejście tych zmian w życie. Zważywszy na zasady rozliczania się podatników na gruncie podatku VAT (rozliczenia miesięczne i kwartalne), zasadne jest wejście w życie przepisów ustawy w tej części z dniem 1 kwietnia 2015 r. (tj. od początku drugiego kwartału 2015 r.).

Natomiast wyznaczenie na dzień 1 stycznia 2016 r. terminu wejścia w życie regulacji dotyczących określania proporcji (art. 1 pkt 2, 3, 6, 7 i 15 oraz art. 5 projektowanej ustawy) podyktowane zostało znacznym skomplikowaniem kalkulacji proporcji w przypadku wejścia w życie nowych zasad w trakcie roku oraz koniecznością wydłużenia *vacatio legis* dla tych przepisów. Jednocześnie wprowadzenie wydłużonego *vacatio legis* pozwoli podatnikom na odpowiednie przygotowanie administracyjno-techniczne do wdrożenia zmian (zmiany wewnętrznych zasad kwalifikacji zakupów, zamiany wewnętrznych regulaminów, modyfikacje systemów finansowo-księgowych).

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. poz. 979), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji.

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

Ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej.

<p><b>Nazwa projektu</b> Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych</p> <p><b>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące</b> Ministerstwo Finansów</p> <p><b>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu</b> Jarosław Neneman Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów</p> <p><b>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu</b> Tomasz Tratkiewicz Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług, tel. 22 694-36-21, email: sekretariat.pt@mofnet.gov.pl</p>	<p><b>Data sporządzenia</b> 22 grudnia 2014 r.</p> <p><b>Źródło:</b> dyrektywa Rady 2006/112/WE wyroki TSUE (w sprawie C-511/10, C-437/06) kontrole podatkowe potwierdzające oszustwa w obszarze m.in. elektroniki, metali szlachetnych, paliw</p> <p><b>Nr w wykazie prac</b> UD 186</p>
--	---

## OCENA SKUTKÓW REGULACJI

### 1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Istnieje konieczność dostosowania przepisów 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.), dalej „ustawa o VAT”, do *acquis communautaire* wynikających z wyroków Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE), co do zgodności krajowych przepisów z prawem UE, w szczególności do wyroku TSUE w sprawie C-511/10 w powiązaniu z wyrokiem w sprawie C-437/06 w zakresie określenia proporcji (przy odliczaniu VAT) w odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych do celów mieszanych i określenia systemu korekt w przypadku zmiany zakresu wykorzystywania tych towarów.

Ponadto zaprojektowano zmiany pośrednio realizujące zasady prawa unijnego, w szczególności zasadę proporcjonalności i neutralności. Zmiany te obejmują doprecyzowanie następujących przepisów:

- 1) tzw. ulgi na złe długi – zmniejszenie asymetrii w stosowaniu instytucji ulgi na złe długi;
- 2) odwróconego obciążenia dla niektórych towarów (m.in. zmiany w zakresie „raportowania” oraz rozszerzenia zakresu stosowania tego mechanizmu);
- 3) zmiany w zakresie towarów objętych odpowiedzialnością solidarną i obowiązkiem stosowania rozliczeń miesięcznych.

Przy okazji zmian o charakterze unijnym zaproponowano zmiany o charakterze krajowym, które dotyczyłyby kaucji gwarancyjnej – dostosowanie wysokości kaucji gwarancyjnej do specyfiki obrotów niektórymi towarami oraz zmiany o charakterze proceduralnym i porządkowym, wynikające z rocznej perspektywy stosowania tych przepisów.

### 2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

1. Dostosowanie przepisów ustawy o VAT do wyroków TSUE w zakresie określenia proporcji (przy odliczaniu VAT) w odniesieniu do towarów i usług wykorzystywanych do celów mieszanych w sposób najbardziej odpowiadający działalności i zakupom podatnika.
2. Uelastycznienie tzw. „ulgi na złe długi”, co pozwoli na szersze stosowanie tej instytucji i przyczyni się do zmniejszenia asymetrii w tych rozwiązaniach.
3. Wprowadzenie zmian w przepisach w zakresie „ulgi na złe długi” w celu umożliwienia skorzystania z tej ulgi w sytuacji, gdy między wierzycielem a dłużnikiem istnieje powiązanie.
4. Zmiany w stosowaniu odwróconego obciążenia dla niektórych towarów (m.in. zmiany w zakresie „raportowania”) ze względu na potrzebę doprecyzowania przepisów w zakresie większej ich proporcjonalności i skuteczności. Raporty podatkowników zawierałyby zbiorcze informacje o dokonanych dostawach objętych odwrotnym obciążeniem. Rozszerzenie zakresu towarów, wobec których będzie miał zastosowanie mechanizm odwróconego obciążenia na nowe grupy towarów, w przypadku których potwierdzono występowanie nadużyć oraz wprowadzenie limitu, po przekroczeniu którego dostawa telefonów komórkowych (w tym smartfonów), komputerów przenośnych, takich jak: tablety, notebooki, laptopy etc. oraz konsole do gier, będzie objęta mechanizmem odwróconego obciążenia.
5. Zmiany w obszarze mechanizmu odwróconego obciążenia wymagają dokonania zmiany przepisu art. 91 ust. 3a ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 907, z późn. zm.). Zmiana ta ma charakter dostosowawczy i uzupełniający regulacje ustawy – Prawo zamówień publicznych.
6. Zmiany w zakresie towarów objętych odpowiedzialnością solidarną i obowiązkiem stosowania rozliczeń miesięcznych (wyłączenie niektórych towarów z załącznika nr 13 do ustawy w związku z ich objęciem mechanizmem odwróconego obciążenia oraz dodanie nowych towarów do tego załącznika).
7. Doprecyzowanie rozwiązań w zakresie kaucji gwarancyjnej, w tym w związku z istotną skalą nadużyć, podwyższenie minimalnej i maksymalnej wysokości kaucji gwarancyjnej dla podmiotów dostarczających paliwa. Pozostałe zmiany mają charakter proceduralny i porządkowy i wynikają z rocznej perspektywy stosowania tych przepisów.

### 3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Wyroki TSUE mają być jednolicie stosowane we wszystkich państwach członkowskich. Zgodność krajowych rozwiązań oceniana ma być przez pryzmat tych orzeczeń.

Pozostałe rozwiązania dotyczą krajowych regulacji, których wprowadzenie jest fakultatywne w UE. Kwestie dot. np. raportowania przy stosowaniu odwróconego obciążenia w podatku VAT są regulowane indywidualnie w państwach członkowskich UE (takie jak proponowane rozwiązanie w zakresie informacji podsumowujących czy tzw. raportów sprzedaży obowiązuje np. na Słowacji i w Wielkiej Brytanii).

### 4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku od towarów i usług	Regulacja dotyczy kilkudziesięciu tysięcy podatników VAT, przy czym nie jest możliwe dokładne określenie na ilu podatników będą oddziaływać poszczególne zmiany. Szacuje się, że zmiana w zakresie rozszerzenia mechanizmu odwrotnego obciążenia obejmie ok. 35 tys. podatników dokonujących sprzedaży elektroniki. Propozycja wprowadzenia informacji podsumowujących dla transakcji objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia może objąć ok. 41 tys. podatników podatku od towarów i usług, w tym ww. podatników dokonujących sprzedaży hurtowej elektroniki <sup>1)</sup> . Zmiany w zakresie tzw. złych długów dotkną jedynie części podatników, których dotyczą przepisy w tym zakresie. (Za rok 2013 złożono ok. 200 tys. zawiadomień o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (VAT-ZD)) <sup>2)</sup> . Odnosząc się do zmian w zakresie kaucji gwarancyjnej, wg stanu na dzień 8 lipca 2014 r., liczba podmiotów będących dostawcami paliw wyniosła 195 <sup>3)</sup> , co stanowi ok. 79% wszystkich podmiotów, które złożyły przedmiotową kaucję gwarancyjną (w tym	<sup>1)</sup> Dane za rok 2013. Hurtownia danych SPR/VAT wg stanu na dzień 08.07.2014 r. Do szacunku przyjęto podatników, którzy wykazali jako podstawowy rodzaj działalności: podklasę PKD z 2004 r. 51.84Z, 51.90Z, 52.48A, 50.50Z, 51.51Z, 51.52Z, 51.56Z oraz podklasę PKD z 2007 r. 46.51Z, 46.52Z, 46.90Z, 47.41Z, 47.42Z, 47.30Z, 46.71Z, 46.72Z, 46.76Z. <sup>2)</sup> Dane za rok 2013 z sytemu POLTAX wg stanu na dzień 02.06.2014 r. dot. zawiadomienia o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (VAT-ZD). <sup>3)</sup> Dane wg stanu na dzień 08.07.2014 r. Wykaz podmiotów dokonujących dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy o podatku od towarów i usług, które złożyły kaucję gwarancyjną.	Rozszerzenie mechanizmu odwrotnego obciążenia na nowe grupy towarów będzie oznaczać, że w przypadku dostaw tych towarów, jeżeli zostaną spełnione przesłanki ustawowe, zobowiązany do rozliczenia podatku będzie nabywca (obecnie podatek rozlicza sprzedawca).  Zmiany w zakresie tzw. ulgi na złe długi polegają na tym, że podatnik (wierzyciel) ma prawo do skorygowania podstawy opodatkowania oraz podatku należnego z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na terytorium kraju w przypadku nieuregulowanych wierzytelności, od których terminu płatności upłynęło 150 dni, natomiast podatnik (dłużnik) ma obowiązek skorygowania całości (lub części) uprzednio odliczonego podatku naliczonego wynikającego z faktury jeżeli nie ureguluje całości (lub części) należności w terminie 150 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze.  Projektowane wyższe wysokości kaucji gwarancyjnej w sektorze paliwowym nie będą miały negatywnego wpływu na konkurencyjność pomiędzy mniejszymi i dużymi podmiotami w tym sektorze. Należy zwrócić uwagę, że wysokość kaucji gwarancyjnej nadal będzie zróżnicowana i zależeć od wysokości obrotów podatnika (duże podmioty zapłacą wyższą kaucję). W krótkim horyzoncie czasowym podniesienie kaucji gwarancyjnej spowoduje zwiększenie kosztów funkcjonowania podmiotów, które uznają, że z punktu widzenia biznesowego złożenie kaucji i umieszczenie ich w wykazie jest dla nich korzystne, jednak w dłuższej perspektywie podniesienie wysokości kaucji gwarancyjnej powinno zapewnić poprawę sytuacji finansowej uczciwie działających dostawców paliw i wpłynąć w sposób pozytywny na rynek paliw.



16% podmiotów złożyło maksymalną wartość kaucji w wysokości 3 mln zł).		
---	--	--

## 5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Pismem z dnia 12 września 2014 r. projekt ustawy z dnia 10 września 2014 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw został poddany konsultacjom publicznym z takimi podmiotami i organizacjami społecznymi jak m.in.: Business Centre Club, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Izba Wydawców Prasy, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Krajowa Izba Gospodarcza Elektroniki i Telekomunikacji, Krajowa Izba Gospodarcza, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Krajowa Rada Radców Prawnych, Polska Izba Książki, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Polska Izba Ubezpieczeń, Konfederacja LEWIATAN, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Rada Biznesu, Rada Krajowa Federacji Konsumentów, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Polska Izba Informatyki i Telekomunikacji, Stowarzyszenie Kupców i Przedsiębiorców Polskich „Razem”, Związek Rzemiosła Polskiego, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Naczelna Rada Zrzeszeń Transportu Prywatnego, Krajowa Rada Spółdzielcza, Krajowa Rada Izb Rolniczych, Polska Izba Handlu, Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Hutnicza Izba Przemysłowo-Handlowa, Izba Przemysłowo-Handlowa Gospodarki Złomem, Polska Izba Paliw Płynnych, Polska Unia Dystrybutorów Stali, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego, Polska Organizacja Gazu Płynnego, Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT, Stowarzyszenie Rzeczników Jubilerskich, Polska Izba Gospodarcza Elektrotechniki, Ogólnopolska Izba Gospodarcza Recyklingu, Stowarzyszenie Niezależnych Operatorów Stacji Paliw, Izba Gospodarki Elektronicznej e-Commerce Polska.

W ramach konsultacji społecznych uwagi zgłosiły następujące podmioty: Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Izba Przemysłowo-Handlowa Gospodarki Złomem, Polska Izba Ubezpieczeń, Polska Izba Informatyki i Telekomunikacji, Stowarzyszenie Niezależnych Operatorów Stacji Paliw, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Konfederacja LEWIATAN, Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Krajowa Rada Radców Prawnych.

Uwagi te dotyczyły kwestii merytorycznych. Część uwag uwzględniono, np. doprecyzowano przepisy dotyczące proporcji odliczania podatku naliczonego w przypadku towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów prowadzonej przez podatnika działalności podlegającej opodatkowaniu, jak i do celów innych, których przypisanie w całości działalności podlegającej opodatkowaniu nie było możliwe, w tym wprowadzono do ustawy przykładowe dane, które mogłyby być wykorzystane przy obliczeniu tej proporcji (w przypadku organów władzy publicznej i innych podmiotów prawa publicznego zaproponowano, aby odbywało się według kryterium dochodowego, z możliwością wskazania bardziej reprezentatywnej metody). Odstąpiono również od możliwości uzgadniania tej proporcji z naczelnikiem urzędu skarbowego w formie decyzji na rzecz prostszej metody – mogłoby to nastąpić w formie protokołu. Ponadto zrezygnowano z wprowadzania w projekcie ustawy zmian w ustawie – Ordynacja podatkowa, wyłączających możliwość dokonania interpretacji przepisów, w sprawach dotyczących prawidłowości wyboru i stosowania metody ustalania cen transakcyjnych, o których mowa w Dziale IIa, oraz w sprawach dotyczących sposobu określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności podlegającej opodatkowaniu. Spowodowało to zmianę tytułu ustawy. Odstąpiono również od wprowadzania zmian przewidujących „wygaszenie” z dniem 1 lipca 2015 r. interpretacji indywidualnych w zakresie w jakim dotyczyłyby obliczenia zakresu wykorzystania nabywanych towarów i usług do celów działalności podlegającej opodatkowaniu, w przypadku towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów prowadzonej przez podatnika działalności podlegającej opodatkowaniu, jak i do celów innych, których przypisanie w całości działalności podlegającej opodatkowaniu nie było możliwe. Wprowadzono, przy stosowaniu mechanizmu odwrotnego obciążenia, limit transakcyjnego (20 tys. zł), który powinien wyeliminować zgłaszane trudności wobec proponowanych limitów dziennych. Przesunięto termin wejścia w życie ustawy na 1 kwietnia 2015 r.

W pozostałym zakresie uwag nie uwzględniono.

Przesłany do ponownych konsultacji projekt ustawy z dnia 7 listopada 2014 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych został przekazany do opinii tym samym podmiotom i organizacjom, którym przesłano projekt z dnia 10 września 2014 r.

W ramach konsultacji społecznych uwagi zgłosiły następujące podmioty: Izba Przemysłowo-Handlowa Gospodarki Złomem, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Izba Paliw Płynnych, Polska Izba Ubezpieczeń, Konfederacja LEWIATAN, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT, Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej.

Ponadto do projektu ustawy zgłosił uwagi Skarbnik Miasta Stołecznego Warszawy oraz Unia Metropolii Polskich.

Przesunięto na 1 stycznia 2016 r. wejście w życie zmian związanych ze sposobem określania proporcji przez podatników prowadzących działalność o charakterze mieszanym (w tym przepisu przejściowego), co zapewni podmiotom odpowiedni

czas na dostosowanie się do tych zmian; doprecyzowano „urzędowy” sposób określenia proporcji dla jednostek sektora finansów publicznych (tj. organów władzy publicznej i innych podmiotów prawa publicznego), uwzględniając specyfikę tych podmiotów, przy pozostawieniu im możliwości wyboru innej metody, jeżeli okazałaby się bardziej reprezentatywna, jak również zrezygnowano z wprowadzania przepisów przewidujących możliwość uzgodnienia sposobu określania proporcji z naczelnikiem urzędu skarbowego. Będzie to mogło nastąpić w drodze interpretacji indywidualnej wydanej w trybie i na zasadach określonych obecnie obowiązujących przepisach ustawy – Ordynacja podatkowa. W poprawionym projekcie doprecyzowano również przepisy w zakresie jednolitej gospodarczo transakcji. W pozostałym zakresie uwag nie uwzględniono.

## 6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z ... r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]												
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0–10)	
<b>Dochody ogółem</b>													
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
<b>Wydatki ogółem</b>													
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
<b>Saldo ogółem</b>													
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													

Źródła finansowania	
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	<p>Zmiany zaproponowane w projekcie ustawy nie wpłyną na dochody budżetu państwa oraz budżety jednostek samorządu terytorialnego; nie spowodują też zmian w wydatkach jednostek sektora finansów publicznych, gdyż polegają one przede wszystkim na doprecyzowaniu istniejących przepisów.</p> <p>Skutki z tytułu wprowadzenia odwrotnego obciążenia w odniesieniu do dodatkowych towarów są trudne do oszacowania. Objęcie dodatkowych towarów mechanizmem odwrotnego obciążenia przyczyni się do redukcji skali nadużyć, a tym samym ograniczy ich negatywny wpływ na dochody budżetu państwa. Powyższe powinno zniwelować efekt przesunięcia wpływów w danym roku budżetowym z tytułu wprowadzenia tego rozwiązania. Jednocześnie zmiany proponowane w ustawie – Prawo zamówień publicznych powinny zagwarantować pewność prawną co do zasad określania ceny i tym samym pozytywnie wpłynąć również na konkurencyjność podmiotów w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego.</p> <p>Oszacowanie skutków ograniczenia nadużyć w zakresie rozliczania podatku od towarów i usług jest bardzo trudne. Według danych z października 2014 r. liczba prowadzonych w skali kraju postępowań kontrolnych dotyczących obrotu elektroniką wynosiła 463. Wstępne ustalenia w powyższym zakresie na 2014 r. szacowano na ok. 3 mld zł. Według najnowszych ustaleń liczba prowadzonych postępowań kontrolnych wynosi 513. Szacuje się, że łączne ustalenia z postępowań w toku wyniosą 3 mld zł.</p>

## 7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0–10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z ... r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							

	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
Niemierzalne								

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń

Wprowadzenie rozwiązań mających na celu ograniczenie nieprawidłowości w rozliczaniu podatku VAT w branży paliwowej, obrotu stałą, metalami szlachetnymi i elektroniką jest oczekiwane przez uczciwych przedsiębiorców dotkliwie odczuwających skutki nieuczciwej konkurencji ze strony podmiotów zaangażowanych w proceder oszustw podatkowych. Działania te przyczynią się do poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej przez uczciwych podatników, jak również powinny przyczynić się do polepszenia sytuacji w branżach dotkniętych nieuczciwym procederem i w efekcie, co niezwykle istotne, powinny zredukować ewentualne koszty społeczne (przyczynić się do ochrony pracowników w niej zatrudnionych).

### 8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

nie dotyczy

Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).

tak  
 nie  
 nie dotyczy

zmniejszenie liczby dokumentów  
 zmniejszenie liczby procedur  
 skrócenie czasu na załatwienie sprawy  
 inne:

zwiększenie liczby dokumentów  
 zwiększenie liczby procedur  
 wydłużenie czasu na załatwienie sprawy  
 inne:

Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektroniczacji.

tak  
 nie  
 nie dotyczy

Komentarz:

Wprowadzenie obowiązku raportowania w przypadku dostaw towarów objętych metodą odwróconego obciążenia będzie wiązało się dla podatników dokonujących tych dostaw ze zwiększeniem liczby dokumentów przekazywanych administracji podatkowej. Podmioty te będą składać w urzędzie skarbowym informacje podsumowujące w obrocie krajowym (obecnie nie mają takiego obowiązku). Wprowadzenie tego obowiązku ma celu uszczelnienie systemu odwróconego obciążenia i przyczyni się do efektywniejszego ograniczenia nadużyć. Na podstawie danych z tych informacji będzie możliwe sprawdzenie czy nabywcy wywiązali się z obowiązku rozliczenia podatku.

Z kolei niektóre grupy podatników (tj. podatnicy zwolnieni z podatku VAT) zostaną wyłączone z obowiązku rozliczania VAT w systemie odwróconego obciążenia, co stanowić będzie dla nich ograniczenie obowiązków administracyjnych (podatek będzie rozliczany przez sprzedawcę).

### 9. Wpływ na rynek pracy

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

### 10. Wpływ na pozostałe obszary

środowisko naturalne  
 sytuacja i rozwój regionalny  
 inne:

demografia  
 mienie państwowe

informatyzacja  
 zdrowie

Omówienie wpływu

Charakter proponowanych zmian nie będzie miał wpływu na pozostałe obszary.

### 11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Planuje się, że ustawa wejdzie w życie z dniem 1 kwietnia 2015 r., z wyjątkiem zmian związanych ze sposobem określenia

proporcji przez podatników prowadzących działalność o charakterze mieszanym, które mają wejść w życie z dniem 1 stycznia 2016 r.

**12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?**

Ewaluacja efektów projektu nastąpi po wejściu w życie przepisów. Jednakże z uwagi na fakt, że zmiany wiążą się głównie z doprecyzowaniem przepisów, efekty te w dużej części będą niemierzalne, z wyjątkiem zmiany w zakresie obowiązku raportowania w przypadku dostaw towarów objętych metodą odwróconego obciążenia. Zmianę tę będzie można ocenić na podstawie liczby złożonych informacji podsumowujących za 2015 r. Efekty regulacji w zakresie odwróconego obciążenia będzie można również ocenić z wykorzystaniem kontroli skarbowych/podatkowych (najwcześniej w drugiej połowie 2015 r.).

**13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)**

Brak.

## RAPORT Z KONSULTACJI

**projektu z dnia 7 listopada 2014 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych**

### **1. Omówienie wyników przeprowadzanych konsultacji publicznych i opiniowania.**

Projekt ustawy (przy piśmie z dnia 12 listopada 2014 r., nr PT3/0301/9-98/225/DAV/LPJ/14/RD103019) został poddany konsultacjom publicznym. Projekt został przekazany do 40 podmiotów, tj.: Business Centre Club, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Izba Wydawców Prasy, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Krajowa Izba Gospodarcza Elektroniki i Telekomunikacji, Krajowa Izba Gospodarcza, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Krajowa Rada Radców Prawnych, Polska Izba Książki, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Polska Izba Ubezpieczeń, Konfederacja LEWIATAN, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Rada Biznesu, Rada Krajowa Federacji Konsumentów, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Polska Izba Informatyki i Telekomunikacji, Stowarzyszenie Kupców i Przedsiębiorców Polskich „Razem”, Związek Rzemiosła Polskiego, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Naczelna Rada Zrzeszeń Transportu Prywatnego, Krajowa Rada Spółdzielcza, Krajowa Rada Izb Rolniczych, Polska Izba Handlu, Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Hutnicza Izba Przemysłowo-Handlowa, Izba Przemysłowo-Handlowa Gospodarki Żłomem, Polska Izba Paliw Płynnych, Polska Unia Dystrybutorów Stali, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego, Polska Organizacja Gazu Płynnego, Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT, Stowarzyszenie Rzeczoznawców Jubilerskich, Polska Izba Gospodarcza Elektrotechniki, Ogólnopolska Izba Gospodarcza Recyklingu, Stowarzyszenie Niezależnych Operatorów Stacji Paliw, Izba Gospodarki Elektronicznej e-Commerce Polska, Związek Banków Polskich.

Do ww. projektu uwagi zgłosiły następujące podmioty: Polska Izba Paliw Płynnych, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Izba Przemysłowo-Handlowa Gospodarki Żłomem, Polska Izba Ubezpieczeń, Konfederacja Lewiatan, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT, Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej.

Omówienie ww. uwag zostało przedstawione w **załączniku nr 1**.

Ponadto projekt ustawy został przedstawiony do zaopiniowania przez następujące podmioty: Prezesa Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa, Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Prezesa Narodowego Banku Polskiego, Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego oraz Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych.

Uwagi zgłosiły następujące podmioty: Wiceprezes Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa oraz Wiceprezes Urzędu Zamówień Publicznych. Poniżej omówione zostały uwzględnione uwagi zgłoszone do projektu.

Nieuwzględnione uwagi zgłoszone w trakcie opiniowania zostały przedstawione w **załączniku nr 2**.

Lp.	Jednostka redakcyjna	Zgłaszający uwagi	Uwagi	Podjęta decyzja i uzasadnienie
1.	Art. 1 pkt 2 lit. a	Wiceprezes Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa	W art. 86 ust. 2g należy zastosować odesłanie do ust. 2e zamiast do ust. 2f, w celu uniknięcia tzw. odesłania kaskadowego.	Zrezygnowano z wprowadzenia do ustawy o VAT art. 86 ust. 2g w projektowanym brzmieniu. W związku z powyższym uwagę należy uznać za bezprzedmiotową.
2.	Art. 1 pkt 11	Wiceprezes Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa	W dodawanych ust. 11 i 12 do art. 105b ustawy o VAT należy skorelować użytą terminologię, tj. używać wyrazów „podwyższenia wysokości” albo „zmiany wysokości”	Uwaga została uwzględniona.
3.	Art. 3	Wiceprezes Urzędu Zamówień Publicznych	UZP proponuje w art. 3 ust. 1 projektu ustawy zrezygnować z sankcji przewidzianej w tym przepisie dotyczącej odrzucenia oferty w przypadku nieprzedstawienia informacji odnośnie powstania obowiązku podatkowego zamawiającego w wyznaczonym terminie. Ponadto, ponowna analiza tego przepisu prowadzi do wniosku, iż zagrożenie sankcją odrzucenia oferty jest nieadekwatne do rozwiązania przyjętego w projektowanym art. 91 ust. 3a ustawy – Prawo zamówień publicznych, bowiem w przepisie tym brak jest analogicznej sankcji w postaci odrzucenia oferty w przypadku nie przedstawienia przez wykonawcę informacji o powstaniu u zamawiającego obowiązku podatkowego. Dodatkowo należy wskazać, iż projektowane przepisy dotyczące informowania zamawiającego przez wykonawcę o możliwości powstania obowiązku podatkowego po stronie zamawiającego mają na celu jedynie usprawnienie postępowania. Podstawą naliczenia i wymiaru podatku powinny być bowiem przepisy	Uwaga została częściowo uwzględniona. Zgodnie z uwagą Wiceprezesa Urzędu Zamówień Publicznych zrezygnowano z przewidzianej w Projekcie sankcji w postaci odrzucenia oferty w przypadku nieprzedstawienia przez wykonawcę informacji, o której mowa w art. 3 ust. 1 zd. 1 projektowanej ustawy. Jednocześnie nie przychylono się do przedstawionej przez Wiceprezesa Urzędu Zamówień Publicznych propozycji odnośnie zmiany treści ww. przepisu poprzez wykreślenie słów „w zakresie, w jakim po stronie zamawiającego powstaje obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług” po fragmencie wskazującym, iż zamawiający „poprawia oferty w zakresie ceny poprzez jej pomniejszenie o podatek od towarów i usług”. Należy zauważyć, iż konkretne postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego i składane w jego toku oferty mogą obejmować zarówno towary, do których zastosowanie znajdzie mechanizm reverse charge, jak i czynności których opodatkowanie będzie następowało zgodnie z zasadą generalną w świetle, której podatnikiem z tytułu ich

		<p>ustawy o podatku od towarów i usług. Obowiązek podatkowy, a tym samym ustalenie wysokości podatku należnego spoczywa w tym wypadku na zamawiającym jako na płatniku podatku, przez co wprowadzany przepis dotyczący informowania o powstaniu u zamawiającego obowiązku podatkowego ma wyłącznie walor informacyjny, nie zdejmując z zamawiającego ciężaru odpowiedzialności za prawidłowe naliczenie i odprowadzenie podatku na podstawie obowiązujących przepisów podatkowych.</p> <p>W związku z powyższym zaproponowano następujące brzmienie art. 3 ust. 1:</p> <p><i>„1. W przypadku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, na podstawie ustawy o której mowa w art. 2, w trakcie którego weszły w życie przepisy niniejszej ustawy, którego przedmiot objęty jest zakresem tej ustawy, zamawiający wzywa wykonawców, którzy złożyli oferty do przedstawienia informacji co do kwoty podatku od towarów i usług doliczonej do ceny złożonej oferty, jeżeli nie wynika to z treści oferty, oraz informacji co do możliwości powstania obowiązku podatkowego zamawiającego na podstawie niniejszej ustawy i wskazania nazwy (rodzaju) towaru lub usługi, których dostawa lub świadczenie będzie prowadzić do jego powstania, oraz ich wartości bez kwoty podatku, a następnie poprawia oferty w zakresie ceny poprzez jej pomniejszenie o podatek od towarów i usług. Oferta, której wybór powodowałby powstanie obowiązku podatkowego zamawiającego, jest oceniana z uwzględnieniem zasad określonych w art. 91 ust. 3a ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.”</i></p> <p>W przypadku przepisu art. 3 ust. 2 projektu ustawy zaproponowano uzupełnienie tego przepisu poprzez wskazanie, iż wybór najkorzystniejszej oferty następuje w wyniku przeprowadzonych postępowań. Zaproponowano następujące brzmienie art. 3 ust. 2:</p> <p><i>2. Do umów w sprawach zamówień publicznych zawartych przed dniem wejścia w życie ustawy oraz zawieranych po dniu wejścia w życie ustawy, w wyniku postępowań, w których wybór najkorzystniejszej oferty nastąpił przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, zamawiający jest uprawniony do wystąpienia o zmianę umowy w zakresie obniżenia</i></p>	<p>wykonania jest dostawca lub usługodawca (wykonawca) a nie nabywca (zamawiający). Tym samym przewidziana w art. 3 ust. 1 zd. 1 ustawy nowelizującej poprawa oferty dokonywana przez zamawiającego dotyczyć będzie mogła jedynie tej części podatku należnego, która związana będzie z dostawą towarów objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia, tj. towarów, których dostawa wiązać się będzie z powstaniem po stronie zamawiającego obowiązku rozliczenia podatku od towarów i usług. Zakres tego uprawnienia należało więc wyraźnie określić w projektowanym przepisie. Przyjęcie innego rozwiązania stwarzałoby ryzyko, iż poprawa oferty następowałaby w zakresie całego podatku od towarów i usług związanego z realizacją danego zamówienia publicznego, tj. również związanego z czynnościami opodatkowanymi według wspomnianej zasady generalnej.</p> <p>Jednocześnie uwzględniona została uwaga dotycząca treści art. 3 ust. 2 zd. 1 projektowanej ustawy. Zgodnie z propozycją Wiceprezesa Urzędu Zamówień Publicznych w art. 3 ust. 2 zd. 1 ustawy zmieniającej po słowach „Do umów w sprawach zamówień publicznych zawartych przed dniem wejścia w życie ustawy oraz zawieranych po dniu wejścia w życie ustawy” dodano słowa „w wyniku postępowań”.</p>
--	--	---	--

			wynagrodzenia wykonawcy o kwotę podatku od towarów i usług, którą obowiązany jest rozliczyć zamiast wykonawcy na podstawie przepisów niniejszej ustawy. W zakresie ustalenia kwoty podatku od towarów i usług stosuje się odpowiednio ust. 1. Brak zgody wykonawcy na zmianę umowy uprawnia zamawiającego do jej wypowiedzenia.”.	
4.	Uzasadnienie	Wiceprezes Urzędu Zamówień Publicznych	<p>W związku z modyfikacją przepisu art. 3 projektowanej ustawy stosownej zmianie powinno ulec uzasadnienie w zakresie zmian przepisu przejściowego.</p> <p>Ponadto konieczne jest wykreślenie z uzasadnienia na str. 30 zdania „Uwzględniona została uwaga Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych dotycząca zmiany art. 91 ust. 3a ustawy o zamówieniach publicznych poprzez dodanie do przewidzianej w art. 2 projektu treści art. 91 ust. 3a zdania drugiego, z którego wynika obowiązek informacyjny ciążyący na wykonawcy w stosunku do zamawiającego odnośnie powstania po jego stronie obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług w związku z wyborem danej oferty.”, gdyż dodanie w treści art. 91 ust. 3a zdania drugiego zostało zaproponowane przez Ministerstwo Finansów w piśmie z dnia 12 września 2014 r. Uwaga Prezesa Urzędu Zamówień Publicznych dotyczyła natomiast propozycja zmiany charakteru podawanej przez wykonawcę informacji i jej zakresu. Ponadto nie znajduje uzasadnienia odwoływanie się w uzasadnieniu projektowanego aktu prawnego do uwag zgłaszanych w ramach procesu legislacyjnego.</p> <p>Należy też zwrócić uwagę, iż w uzasadnieniu błędnie używana jest nazwa „ustawa o zamówieniach publicznych” zamiast nazwy obowiązującej ustawy – Prawo zamówień publicznych (str. 30 I i II akapit w cz. VIII. Zmiany w zakresie prawa zamówień publicznych).</p>	Uwaga została uwzględniona. Zmodyfikowano uzasadnienie we wskazanym zakresie.

## 2. Omówienie wyników zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia projektu z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

Z uwagi na zakres projektu nie zasięgnięto opinii oraz nie dokonywano konsultacji i uzgodnień z organami oraz instytucjami Unii Europejskiej.



**3. Podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa.**

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 § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. - Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. poz. 979), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji. Zainteresowanie pracami nad projektem w trybie ww. ustawy zgłosiła Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego.

Omówienie ww. uwag zostało przedstawione w **załączniku nr 3**.

Do projektu ww. ustawy uwagi zgłosiły następujące podmioty nieumieszczone w rozdzielniku na konsultacje: Skarbnik Miasta Stołecznego Warszawy oraz Unia Metropolii Polskich.

## Załącznik nr 1

Lp	Jednostka redakcyjna	Zgłaszający uwagi	Uwagi	Podjęta decyzja i uzasadnienie
1.	Art. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze	Izba Przemysłowo - Handlowa Gospodarki Złomem	<p>IPHGZ rekomenduje i wnosi o wprowadzenie bazy danych on-line, która umożliwiłaby potwierdzenie statusu podatnika. Zaproponowane narzędzie usprawniłoby system oraz w znacznym stopniu ograniczyło czasochłonność i koszty związane z weryfikacją statusu podatnika przez przedsiębiorców, którzy w obecnym stanie prawnym mogą tego dokonać jedynie poprzez obciążone opłatą skarbową zapytanie do urzędu skarbowego.</p> <p>Obecnie dostępne są już bazy danych w przypadku informacji dotyczących REGON, KRS czy CEIDG, jednocześnie w świetle planowanych zmian, w projekcie ustawy o ułatwieniu wykonywania działalności gospodarczej, zawarta jest propozycja zakładająca zniesienie obowiązku obligatoryjnego uzyskiwania potwierdzenia zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R, który otrzymuje się w momencie rejestracji podmiotu. W myśl noweli zaświadczenia te będą wydawane wyłącznie na wniosek zainteresowanego, tym samym każdy nowy podmiot nie będzie obciążony dodatkową opłatą. W myśl przytoczonych projektów zmian stworzenie bazy on-line dla podatników byłoby kluczowym rozwiązaniem, szczególnie przy założeniu ograniczania biurokracji oraz kosztów prowadzenia działalności gospodarczej.</p>	Przewiduje się, że baza on-line będzie działać od dnia wejścia w życie projektowanej ustawy.
2.	Art. 1 pkt 1 lit. a tiret pierwsze	Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji	1) Sprzedawcy detaliczni nie posiadają uprawnień do żądania od klientów dokumentów potwierdzających ich tożsamość, ani do dokonywania ich kserokopii. W praktyce będą musieli więc opierać się na nieweryfikowalnym oświadczeniu nabywcy, iż ten nabywa towar jako przedsiębiorca lub że działa w jego imieniu. Wprowadzenie przez Ministerstwo Finansów bazy online podatników VAT, która ma umożliwić skuteczną weryfikację statusu kontrahenta, nie będzie stanowiło więc wystarczającego rozwiązania, w przypadku gdy sprzedawca detaliczny zostanie oszukany przez osobę	1) Podmiot dokonujący zakupu w chwili transakcji musi się określić w jakim charakterze działa: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Jeśli działa w charakterze konsumenta (tj. nie zgłasza działania jako podatnik), sprzedawca dokonuje sprzedaży towaru na zasadach ogólnych (tzn. pobiera podatek VAT) rejestrując tą sprzedaż na kasie fiskalnej. Jeśli nabywca zgłosi żądanie wystawienia faktury sprzedawca wystawia ją w terminie i na zasadach wskazanych w art. 106a - 106q ustawy o VAT. Faktura taka nie będzie zawierała numeru identyfikacyjnego VAT, ponieważ nabywca nie będzie występował w tej transakcji jako podatnik VAT.</li> <li>• Jeśli działa w charakterze podatnika i składa takie oświadczenie</li> </ul>

			<p>„podszywającą się” pod podatnika VAT. Podatnik VAT ma prawo po dokonaniu zakupu zwrócić się do sprzedawcy o wystawienie faktury w ciągu trzech miesięcy od daty zakupu powodować to będzie sporządzanie wielu korekt informacji podsumowujących kierowanych do organów podatkowych ze względu na dynamikę prowadzonej sprzedaży, co będzie skutkowało nadmiernymi obowiązkami biurokratycznymi po stronie sprzedawców oraz zalewem korekt w organach podatkowych.</p> <p>2) POHiD proponuje, aby wprowadzone zostało dodatkowe kryterium rozliczania podatku w ramach odwrotnego obciążenia od sprzętu elektronicznego. W zakresie określenia podmiotów, które zostałyby wyłączone z obowiązku stosowania przepisów o odwrotnym obciążeniu, godnym rozważenia</p>	<p>sprzedawcy a transakcja będzie przekraczać 20 tys. zł w przypadku sprzętu elektronicznego sprzedawca dokonuje sprzedaży na zasadzie odwróconego obciążenia (tzn. nie pobiera podatku VAT). Sprzedawca będzie miał możliwość zweryfikowania statusu podatnika VAT czynnego albo w drodze procedury przewidzianej w ustawie o VAT albo poprzez bazę on-line. Zakwestionowanie wydruku z bazy on-line przez organ podatkowy będzie wymagało udowodnienia jego sfałszowania lub okoliczności, że sprzedawca był w posiadaniu wiedzy, że baza zawiera nieaktualną informację. Sprzedawca powinien zweryfikować, czy osoba kupująca jest uprawniona do dokonywania zakupów w imieniu firmy, której dane nabywca podaje. W takich okolicznościach sprzedawca wystawia fakturę na zasadach przewidzianych dla mechanizmu odwróconego obciążenia i ujmuje dokonaną transakcję w stosownej krajowej informacji podsumowującej.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Jeśli przy zakupie sprzętu elektronicznego o wartości powyżej 20 tys. zł nabywca nie zgłasza działania w charakterze podatnika i sprzedawca działa jak w punkcie 1a po jakimś czasie nabywca zgłasza się po fakturę wskazując, że jednak w dniu zakupu działał w charakterze podatnika sprzedawca jest zobowiązany wystawić fakturę na zasadach przewidzianych dla mechanizmu odwróconego obciążenia pod warunkiem, że zgłoszenie nastąpiło w terminie, o którym mowa w art. 106b ust. 3 ustawy o VAT. Sprzedawca w takich okolicznościach zobowiązany będzie do dokonania na rzecz nabywcy zwrotu pobranego przy sprzedaży podatku VAT. Sprzedawca będzie miał możliwość zweryfikowania statusu podatnika VAT czynnego albo w drodze procedury przewidzianej w ustawie o VAT albo poprzez bazę on-line – na dzień dokonania sprzedaży. Sprzedawca powinien zweryfikować, czy osoba kupująca jest uprawniona do dokonywania zakupów w imieniu firmy, której dane nabywca podaje. Wystawiona faktura jest podstawą do dokonania w okresie rozliczeniowym jej wystawienia korekty podatku zarejestrowanego w kasie fiskalnej</li> </ul> <p>2) Odwrócone obciążenie jest specyficznym instrumentem, zapobiegającym oszustwom podatkowym. Polega ono na przeniesieniu obowiązku rozliczenia podatku VAT ze sprzedawcy na nabywcę. W konsekwencji obowiązek rozliczenia podatku przez nabywcę musi w sposób jasny i niebudzący wątpliwości wynikać z przepisów prawa. Nabywca nie może zatem przy rozpoznawaniu</p>
--	--	--	--	---

		<p>rozwiązaniem byłoby ustalenie procentowego udziału sprzedaży towarów prowadzonej przez dany podmiot na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, w sprzedaży towarów ogółem tego podmiotu za ostatni rok kalendarzowy, którego przekroczenie skutkowałoby niestosowaniem przez dany podmiot mechanizmu odwrotnego obciążenia.</p> <p>POHiD zauważa, że podobne rozwiązanie obowiązuje już w tej chwili w Danii. Mechanizm odwrotnego obciążenia znajduje zastosowanie jedynie do przedsiębiorców, których udział sprzedaży na rzecz nie-podatników, w sprzedaży ogółem jest większy niż 50%. W praktyce bowiem uzyskanie tak wysokiego obrotu sprzedaży detalicznej przez podmioty prowadzące handel hurtowy jest niemożliwe. Wzorem duńskiego ustawodawcy, Polska mogłaby również rozważyć przyjęcie 50% udziału sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, jako wyłączającego stosowanie przepisów o odwrotnym obciążeniu, co w powiązaniu z obowiązkowym odwrotnym rozliczeniem podatku VAT na hurtowym etapie obrotu w sposób kompleksowy zabezpieczyłoby interesy Skarbu Państwa.</p> <p>Biorąc pod uwagę powyżej wskazane niepożądane konsekwencje, możliwe jest również drugie rozwiązanie wyłączające stosowanie mechanizmu odwrotnego obciążenia w przypadku podmiotów prowadzących sprzedaż rejestrowaną na kasach fiskalnych. Przyjęcie takiego rozwiązania prowadziłoby do analogicznych konsekwencji jak generalne wyłączenie stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia w przypadku podmiotów prowadzących głównie sprzedaż detaliczną.</p>	<p>obowiązku rozliczenia przez siebie podatku opierać się na przesłankach, które domniemuje bądź nie ma możliwości ich sprawdzenia. Taka sytuacja wystąpi jeśli jeden z warunków zastosowania odwrotnego obciążenia zostanie oparty na kryterium dotyczącym sprzedawcy (odpowiedni procent udziału u niego sprzedaży detalicznej), które nie jest możliwe do zweryfikowania przez nabywcę. Zgodnie bowiem z Konstytucją obowiązek rozliczenia podatku musi w sposób jasny wynikać z przepisów prawa, wykluczone jest zatem oparcie tego obowiązku na bazie wyłącznie oświadczenia kontrahenta, gdyż weryfikacja udziału u niego sprzedaży detalicznej do tego się sprowadza. Udział ten nie jest bowiem informacją powszechnie dostępną, musiałyby być wyliczany wyłącznie na potrzeby stosowania instytucji odwróconego obciążenia, może także ulegać dynamicznej zmianie, a przepisy prawa nie przewidują urzędowego potwierdzenia takiej okoliczności. Nawet w przypadku wprowadzenia takiego obowiązku urzędowe potwierdzenie takiego faktu mogłoby nastąpić wyłącznie po przeprowadzeniu kontroli za dany okres u sprzedawcy.</p> <p>Zaproponowane w projekcie przesłanki spełniają warunki pewności prawa, są bowiem znane niejako „z urzędu” zarówno sprzedawcy jak i nabywcy lub też istnieje „urzędowa” możliwość ich zweryfikowania. Nabywca posiada wiedzę o swoim statusie podatkowym a sprzedawca ma możliwość zweryfikowania tego statusu albo w trybie art. 96 ust. 13 ustawy o VAT bądź też – po wprowadzeniu takiej funkcjonalności w trybie natychmiastowym on-line drogą elektroniczną – nie musi opierać się wyłącznie na oświadczeniu nabywcy. W przypadku transakcji (jednolitej gospodarczo) dotyczącej sprzętu elektronicznego kiedy warunkiem zastosowania odwróconego obciążenia jest przekroczenie pewnego limitu wartościowego również jest to przesłanka, która jest znana każdej ze stron tej transakcji zarówno sprzedawca jak i nabywca wie jakiej wartości sprzedał towary i odpowiednio jakiej wartości towary kupił. Z uwagi na zgłaszane wątpliwości w zakresie definicji transakcji jednolitej gospodarczo doprecyzowano przepisy w tym zakresie oraz uzupełniono stosownie uzasadnienie do projektu.</p> <p>Odnosnie natomiast do przywołanego w konsultacji modelu duńskiego wskazać należy na fakt, że przepisy te zostały wprowadzone dopiero 1 lipca 2014 r., trudno zatem rzetelnie ocenić funkcjonalność i poprawność ich działania, jednakże wskazać należy na zgłaszane przez praktyków duńskich wątpliwości z nimi związane.</p>
--	--	---	---

				<p>W konsekwencji, abstrahując już nawet od wątpliwości natury konstytucyjnej nie jest zasadne wprowadzanie przepisów, których praktyka stosowania wskazuje na problemy i wątpliwości natury interpretacyjnej.</p> <p>Ponadto zauważyć należy, że obowiązek ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kasy rejestrującej dotyczy wyłącznie sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, tj. sprzedaży, która nie jest dokonywana na rzecz podatnika VAT czynnego, czyli nie jest również objęta projektowaną zmianą art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT.</p>
3.	Art. 1 pkt 1	Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT	<p>1) ZIPSEE prosi o potwierdzenie, że wartość jednolitej gospodarczo transakcji należy ustalać w stosunku do dostaw wszystkich towarów wymienionych w poz. 28a - 28c załącznika nr 11 do ustawy, o ile jednolita gospodarczo transakcja obejmuje dostawę wszystkich tych towarów. ZIPSEE prosi zatem o potwierdzenie, że limit 20 000 zł można wypełnić poprzez dostawy:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dowolnego towarów z towarów wymienionych w poz. 28a-28c załącznika nr 11 do ustawy, o ile jednolita gospodarczo transakcja obejmuje dostawę dowolnego towaru z tych towarów tj. wyłącznie komórek, wyłącznie laptopów lub wyłącznie konsoli do gier;</li> <li>• dowolnych towarów z towarów wymienionych w poz. 28a-28c załącznika nr 11 do ustawy, o ile jednolita gospodarczo transakcja obejmuje dostawę dowolnych towarów tj. np. komórek i laptopów lub komórek, laptopów oraz konsoli do gier.</li> </ul> <p>2) ZIPSEE postuluje, aby wprowadzić możliwość dobrowolnego stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia do dostaw towarów wymienionych w poz. 28a - 28c załącznika nr 11 do ustawy, w sytuacji gdy wartość dostaw jest niższa, niż wartości, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt lit d tiret pierwszy i tiret drugi ustawy, jeśli zarówno nabywca i dostawca wyrażą taki zamiar w formie pisemnego wzajemnego porozumienia. ZIPSEE pragnie wyraźnie podkreślić, że przepisy</p>	<p>1) Przepis został zmodyfikowany w ten sposób aby było jasne, że limit 20 tys. zł dotyczy łącznej dostawy towarów wymienionych w poz. 28a-28c dokonanych w ramach jednolitej transakcji. W konsekwencji nawet jeśli w ramach jednolitej transakcji dokonywana jest również dostawa towarów innych niż wymienione w poz. 28a-28c załącznika nr 11, ww. limit dotyczy tylko towarów wskazanych w poz. 28a-28c załącznika nr 11.</p> <p>2) Uwaga nie została uwzględniona. Przyjęcie ww. uwagi niweczyłoby cel wprowadzenia projektowanych przepisów, ponadto byłoby niezgodne Konstytucją oraz z przepisami unijnymi. Odwrócone obciążenie jest specyficznym instrumentem, zapobiegającym oszustwom podatkowym. Polega ono na przeniesieniu obowiązku rozliczenia podatku VAT ze sprzedawcy na nabywcę. W konsekwencji obowiązek rozliczenia podatku przez nabywcę musi w sposób jasny i niebudzący wątpliwości wynikać z przepisów prawa. Nabywca nie może zatem przyjąć na siebie obowiązku</p>

		<p>Dyrektywy 2013/43/UE oraz przepisy Dyrektywy 2013/42/UE nie zawierają postanowień, które sprzeciwiałby wprowadzeniu możliwości dobrowolnego stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia, jeśli strony transakcji tak postanowią.</p> <p>Proponowana zmiana ułatwi stosowanie mechanizmu odwróconego obciążenia w transakcjach między podmiotami, które pozostają w stałych stosunkach handlowych.</p> <p><u>Proponowane brzmienie przepisu:</u>  W art. 17:  - dodaje lit. d w brzmieniu:  "d) w przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 28a -28c załącznika nr 11 do ustawy:  - wartość tych dostaw dokonanych na rzecz nabywcy przez jednego dostawcę w danym dniu, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 20 000 zł, lub  - wartość tych dostaw dokonanych na rzecz nabywcy w jednym punkcie sprzedaży w danym dniu, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 10 000 zł, w przypadku gdy podatnik nabywa te towary u jednego dostawcy oferującego je w różnych punktach sprzedaży, lub  - bez względu na wartość dostaw dokonanych na rzecz nabywcy przez jednego dostawcę w danym dniu, jeżeli nabywca i sprzedawca w pisemnym porozumieniu zawartym między sobą tak ustalą."</p> <p>3) W ocenie ZIPSEE, obecne brzmienie przepisów zaproponowane w projekcie nie reguluje sytuacji, w której:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• podatnik ocenił, że dana dostawa jest częścią jednolitej gospodarczo transakcji,</li> <li>• podatnik ocenił, że wartość jednolitej gospodarczo transakcji przekracza kwotę 20.000 zł na podstawie obiektywnych przesłanek (np. na podstawie treści umowy),</li> <li>• podatnik zastosował mechanizm odwrotnego obciążenia do tej dostawy,</li> <li>• po czym okazało się, ostatecznie wartość jednolitej</li> </ul>	<p>rozliczenia podatku tylko na podstawie umowy cywilnoprawnej. W sytuacji istnienia sporu cywilnoprawnego pomiędzy kontrahentami będzie istniała wątpliwość prawna od kogo pobrać podatek. Dobrowolne rozliczanie podatku VAT pozostaje także w sprzeczności z przepisami unijnymi. Zgodnie bowiem z art. 193-204 dyrektywy 2006/112/WE status podatnika można uzyskać wyłącznie w drodze decyzji państwa członkowskiego (zawartej w krajowym akcie prawnym) na warunkach wskazanych w tej dyrektywie. Nie jest tutaj zatem możliwe zastosowanie konstrukcji przyjętej w „samofakturowaniu”. o której mowa w art. 224 dyrektywy 2006/112/WE, gdzie przepis unijny wprost stanowi, że przyjęcie przez nabywcę obowiązku sprzedawcy fakturowania transakcji zawartych pomiędzy nimi może dokonać się na podstawie porozumienia cywilnoprawnego.</p> <p>3) Uwaga niezrozumiała. Jeśli istniały uzasadnione przesłanki do zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia należy uznać, że podatnik postąpił prawidłowo. Jeśli następnie rozwiązano lub odstąpiono od umowy i transakcja została anulowana (nastąpił zwrot towarów) należy dokonać korekty dokonanej dostawy towarów poprzez wystawienie faktury korygującej.</p> <p>Odnosnie drugiej uwagi wskazać należy, że w opisanej sytuacji kiedy wartość jednolitej transakcji okazała się ostatecznie być niższa niż pierwotnie zakładano i pozostawała ona poniżej 20 tys. zł, to jeśli sytuacja taka miała miejsce w ramach zwykłych praktyk handlowych nie będzie ona rodzić obowiązku korekty zmodyfikowano</p>
--	--	--	---

			<p>gospodarczo transakcji była niższa niż 20.000 zł, ponieważ np. rozwiązano lub odstąpiono od umowy (mimo iż w momencie dokonania dostawy podatnik miał uzasadnione podstawy, aby ocenić, że wartość jednolitej gospodarczo transakcji przekroczy 20 000 zł).</p> <p>Dyspozycja art. 17 ust. 1d obejmuje swoim zakresem jedynie sytuacje, w których dochodzi do "obniżenia wartości transakcji, o których mowa w ust. 1 pkt 7 lit. d, po ich dokonaniu", a zatem w których jednolita gospodarczo transakcja doszła do skutku. Natomiast nie obejmuje stanów faktycznych polegających na tym, że dokonano dostawy lub dostaw o łącznej wartości niższej niż 20 000 zł, które w momencie ich dokonywania były częścią jednolitej gospodarczo transakcji, po czym wartość tej jednolitej gospodarczo transakcji okazała się być niższa niż oceniono w momencie dokonywania tych dostaw.</p> <p>A zatem, w opisanej sytuacji, w świetle przepisów podatnik nie wie czy powinien wystawić fakturę korygującą do dokonanej dostawy/dostaw o wartości poniżej 20 000 zł i opodatkować na zasadach ogólnych taką dostawę/dostawy oraz w rozliczeniu, za który okres powinien ewentualnie ująć taką fakturę.</p> <p>ZIPSEE prosi o doprecyzowanie tej kwestii w toku dalszych prac legislacyjnych.</p>	stosownie w tym zakresie projektowany art. 17 ust. 1d.
4.	Art. 1 pkt 1	Polska Izba Spedycji i Logistyki	<p>Pozytywnie oceniono odstąpienie od wprowadzenia przepisów mających na celu likwidację zwolnienia dla usług stanowiących element zwolnionej od podatku usługi finansowej lub ubezpieczeniowej oraz zasady określania limitu 20 000 zł na podstawie obrotu dziennego.</p> <p>Pozytywnie oceniono również ograniczenie katalogu towarów objętych zasadą odwrotnego obciążenia powyżej limitu 20 000 zł, dotyczącego wartości jednolitej gospodarczo transakcji jak i zamieszczenie w art. 17 ust. 1 pkt 7 lit. 1c. definicji jednolitej gospodarczo transakcji.</p> <p>PISiL zgłosiła natomiast zastrzeżenia do art. 17 ust. 1 pkt 7 lit. 1e, który jest w jej ocenie mało czytelny i w ramach dbałości o jakość stanowionego prawa treść tego przepisu</p>	<p>Zawieszono prace nad procedowaniem tej zmiany do czasu rozstrzygnięcia sprawy przez TSUE.</p> <p>(-)</p> <p>Przepis został zmodyfikowany.</p>

			winna zostać zredagowana w sposób bardziej zrozumiały.	
5.	Art. 1 pkt 1	Konfederacja Lewiatan	<p>1) W ocenie Konfederacji Lewiatan zasadne jest zastosowanie wyłączenia w stosowaniu reverse chare w przypadku obrotu sprzętem elektronicznym, takim jak: telefony komórkowe (w tym smartfony), komputery przenośne (laptopy, notebooki, tablety) oraz konsole do gier video, gdy podatnik stosuje rejestracje obrotu za pomocą kasy rejestrującej.</p> <p>Wprowadzenie mechanizmu odwrotnego obciążenia u podmiotów prowadzących sprzedaż detaliczną i rejestrujących cały obrót sklepowy za pomocą kas fiskalnych nie jest uzasadnione celem tego mechanizmu. Co więcej, wprowadzenie w życie planowanych rozwiązań może doprowadzić do rozszczelnienia systemu podatkowego na poziomie handlu detalicznego, z uwagi na istotne ryzyko wykorzystania zakładanych rozwiązań do działań oszukańczych mających na celu uniknięcie zapłaty podatku VAT. Zakładane rozwiązania mogą zostać wykorzystane przez nieuczciwych nabywców, którzy będą niezgodnie z prawdą podawać się za podatników, aby nabyć sprzęt elektroniczny po cenie bez podatku VAT. Wysokie ceny sprzętu elektronicznego (a więc i wysoki podatek VAT) oraz względna łatwość wykorzystania mechanizmu odwrotnego obciążenia, będą zapewne stanowiły wystarczającą zachętę do celowego wprowadzania w błąd sprzedawców detalicznych, aby nabyć sprzęt elektroniczny po znacznie obniżonej cenie. W rezultacie Skarb Państwa może zostać narażony na straty związane z brakiem zapłaty podatku VAT na poziomie sprzedaży detalicznej. W związku ze skalą sprzedaży detalicznej, potencjalne straty mogą być wysokie, a realna kontrola rozliczeń „nabywców” przez organy podatkowe niemożliwa.</p> <p>Powyższy problem będzie dotyczył w szczególności dużych sieci handlowych, dokonujących każdego dnia setki czy tysiące transakcji sprzedaży. Jednocześnie podmioty takie nie będą miały realnej możliwości weryfikacji klientów, czy nabywają oni towary w imieniu</p>	<p>1) Odwrócone obciążenie jest specyficznym instrumentem, zapobiegającym oszustwom podatkowym. Polega ono na przeniesieniu obowiązku rozliczenia podatku VAT ze sprzedawcy na nabywcę. W konsekwencji obowiązek rozliczenia podatku przez nabywcę musi w sposób jasny i niebudzący wątpliwości wynikać z przepisów prawa. Nabywca nie może zatem przy rozpoznawaniu obowiązku rozliczenia przez siebie podatku opierać się na przesłankach, które domniemuje bądź nie ma możliwości ich sprawdzenia. Taka sytuacja wystąpi jeśli jeden z warunków zastosowania odwrotnego obciążenia zostanie oparty na kryterium dotyczącym sprzedawcy (odpowiedni procent udziału u niego sprzedaży detalicznej), które nie jest możliwe do zweryfikowania przez nabywcę. Zgodnie bowiem z Konstytucją obowiązek rozliczenia podatku musi w sposób jasny wynikać z przepisów prawa, wykluczone jest zatem oparcie tego obowiązku na bazie wyłącznie oświadczenia kontrahenta, gdyż weryfikacja udziału u niego sprzedaży detalicznej do tego się sprowadza. Udział ten nie jest bowiem informacją powszechnie dostępną, musiałby być wyliczony wyłącznie na potrzeby stosowania instytucji odwróconego obciążenia, może także ulegać dynamicznej zmianie, a przepisy prawa nie przewidują „urzędowego” potwierdzenia takiej okoliczności. Nawet w przypadku wprowadzenia takiego obowiązku „urzędowe” potwierdzenie takiego faktu mogłoby nastąpić wyłącznie po przeprowadzeniu kontroli za dany okres u sprzedawcy.</p> <p>Zaproponowane w projekcie przesłanki spełniają warunki pewności prawa, są bowiem znane niejako „z urzędu” zarówno sprzedawcy jak i nabywcy lub też istnieje „urzędowa” możliwość ich zweryfikowania. Nabywca posiada wiedzę o swoim statusie podatkowym a sprzedawca ma możliwość zweryfikowania tego statusu albo w trybie art. 96 ust. 13 ustawy o VAT bądź też - po wprowadzeniu takiej funkcjonalności w trybie natychmiastowym on-line drogą elektroniczną - nie musi opierać się wyłącznie na oświadczeniu nabywcy. W przypadku transakcji (jednolitej gospodarczo) dotyczącej sprzętu elektronicznego kiedy warunkiem zastosowania odwróconego obciążenia jest przekroczenie pewnego limitu wartościowego również jest to przesłanka, która jest znana każdej z stron tej transakcji - zarówno sprzedawca jak i nabywca wie</p>



			<p>i na rzecz takich podatników. Sprzedawcy detaliczni nie posiadają uprawnień do żądania od klientów dokumentów potwierdzających ich tożsamość, ani do dokonywania ich kserokopii. W praktyce sprzedawcy będą musieli więc opierać się na nieweryfikowalnym oświadczeniu nabywcy, iż ten nabywa towar jako przedsiębiorca lub że działa w jego imieniu. Wprowadzenie przez Ministerstwo Finansów bazy online podatników VAT, która ma umożliwić skuteczną weryfikację statusu kontrahenta, nie będzie stanowiło więc wystarczającego rozwiązania, w przypadku gdy sprzedawca detaliczny zostanie oszukany przez osobę „podszywającą się” pod podatnika VAT. W związku z powyższym, Ministerstwo Finansów powinno wprowadzić modyfikacje do planowanych rozwiązań ograniczające, z jednej strony ryzyko wystąpienia nadużyć na etapie handlu detalicznego, a z drugiej strony zabezpieczające wpływy podatku na etapie handlu hurtowego. W związku z tym proponujemy, aby wprowadzone zostało dodatkowe kryterium rozliczania podatku w ramach odwrotnego obciążenia od sprzętu elektronicznego. W zakresie określenia podmiotów, które zostałyby wyłączone z obowiązku stosowania przepisów o odwrotnym obciążeniu, godnym rozważenia rozwiązaniem byłoby ustalenie procentowego udziału sprzedaży towarów prowadzonej przez dany podmiot na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, w sprzedaży towarów ogółem tego podmiotu za ostatni rok kalendarzowy, którego przekroczenie skutkowałoby niestosowaniem przez dany podmiot mechanizmu odwrotnego obciążenia. Idąc w tym kierunku postulujemy wykorzystanie modelu duńskiego i pułapu 50 % obrotów.</p> <p>2) Konfederacja Lewiatan postuluje także zawarcie w treści ustawy możliwości weryfikacji przez sprzedawcę statusu nabywcy (tj. czy jest czynnym podatnikiem VAT i należy zastosować odwrotne obciążenie, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT) w internetowej bazie prowadzonej przez organy podatkowe oraz ochronę dla</p>	<p>jakiej wartości sprzedał towary i odpowiednio jakiej wartości towary kupił. Z uwagi na zgłaszane wątpliwości w zakresie definicji transakcji jednolitej gospodarczo doprecyzowano przepisy w tym zakresie oraz uzupełniono stosownie uzasadnienie do projektu.</p> <p>Odnośnie natomiast do przywołanego w konsultacji modelu duńskiego wskazać należy na fakt, że przepisy te zostały wprowadzone dopiero 1 lipca 2014 r., trudno zatem rzetelnie ocenić funkcjonalność i poprawność ich działania, jednakże wskazać należy na zgłaszane przez podatkowych praktyków duńskich wątpliwości z nimi związane. W konsekwencji, abstrahując już nawet od wątpliwości natury konstytucyjnej, nie jest zasadne wprowadzanie przepisów, których praktyka stosowania wskazuje na problemy i wątpliwości natury interpretacyjnej.</p> <p>Dodatkowo należy wskazać, że zabezpieczeniem przed dokonywaniem oszustw na etapie detalicznym jest właśnie zaproponowany limit transakcyjny na poziomie 20 tys. zł. Dokonywanie bowiem jednorazowych zakupów detalicznych w sieciach handlowych na kwotę powyżej 20 tys. zł w odniesieniu do komputerów czy telefonów komórkowych nie jest zjawiskiem powszechnym, trudno zatem twierdzić, że takich transakcji będzie setki czy tysiące. W przypadku wystąpienia takich transakcji zasadne będzie zatem dokonanie stosownej weryfikacji. Ponadto wskazania wymaga aspekt specyfiki zakupu w sieciach handlowych – towar zasadniczo nie zostanie wydany bez dokonania natychmiastowej płatności.</p> <p>2) Uwaga jest niezrozumiała w kontekście orzecznictwa TSUE, w szczególności w sprawach C-273/11 (pkt 63-64) i C-492/13 (pkt 36). W świetle tych orzeczeń ewentualna nieprawidłowość danego rejestru nie powinna prowadzić do pozbawienia podmiotu gospodarczego, który oparł się na danych ujętych w tymże rejestrze, prawa do zwolnienia (w sytuacji odwrotnego obciążenia –</p>
--	--	--	--	--

			<p>sprzedawcy w przypadku zastosowania się do uzyskanej w ten sposób informacji o kontrahencie. Gwarantowałyby to sprzedawcy ochronę przed skutkami nieuprawnionego zastosowania procedury reverse charge w wyniku poświadczenia nieprawdy przez nabywcę, co do swojego statusu podatkowego. Jednocześnie, taki zapis pozwoliłby uniknąć sytuacji kwestionowania przez organy podatkowe prawidłowości rozliczeń na skutek zmiany statusu nabywców w systemie z mocą wsteczną. Co prawda uzasadnienie wspomina o wprowadzeniu bazy on-line umożliwiającej potwierdzanie statusu nabywców, jednak nie mówi nic o gwarancjach ochronnych dla dostawców towarów. W przypadku, gdyby baza ta nie mogła realizować tej funkcji ochronnej, powinno się wskazać organ właściwy do udzielania niezwłocznie informacji o fakcie rejestracji podatnika np. drogą e-mail, faksem lub innymi środkami porozumiewania się na odległość tak, by podatnik mógł niezwłocznie zweryfikować status kontrahenta i ocenić prawidłowe zasady opodatkowania danej transakcji.</p> <p>3) Treść art. 1 pkt 1 b) projektu ustawy z 7 listopada 2014 r. budzi szereg wątpliwości interpretacyjnych, w związku z czym wpłynie negatywnie na pewność obrotu gospodarczego uczciwych podatników. Prowadzić będzie do licznych sporów interpretacyjnych podatników z organami podatkowymi, jaki pomiędzy przedsiębiorcami, będącymi przeciwnymi stronami tej samej transakcji. W tym kontekście negatywnie należy ocenić propozycję brzmienia przepisów art. 17 ust. 1 pkt. 7 lit. d oraz ust. 1c – 1e w szczególności w zakresie, w jakim dotyczą wprowadzenia pojęcia „jednolitej gospodarczo transakcji”.</p> <p>Wątpliwości, które powstają przy analizie zaproponowanych przepisów to:</p> <p>a) w kontekście definicji „jednolitej gospodarczo transakcji” - jak interpretować umowy ramowe na dostawy towarów. Sama umowa nie musi zobowiązywać do zakupu towarów (np. laptopów, telefonów komórkowych), natomiast na jej</p>	<p>konieczności opodatkowania), z którego podmiotów miałby możliwość skorzystać. Byłoby bowiem sprzeczne z zasadą proporcjonalności, by sprzedawca był zobowiązany do uiszczenia podatku VAT tylko i wyłącznie dlatego, że wykreślono z mocą wsteczną numer identyfikacyjny VAT kupującego.</p> <p>Jeżeli sprzedawca będzie dysponował wydrukiem z bazy on-line dotyczącym statusu swego kontrahenta zakwestionowanie tego dowodu będzie wymagało udowodnienia przez organ podatkowy/organ kontroli skarbowej, że został on sfalszowany lub, że sprzedawca wiedział, iż baza zawiera nieaktualną informację, tzn. że sprzedawca działał w złej wierze. W przypadku zaistnienia na tym tle sporu pomiędzy podatnikiem a organem podatkowym powyższa okoliczność będzie podlegała ocenie w ramach procedury odwoławczej i ewentualnego postępowania sądownoadministracyjnego.</p> <p>3) W sytuacji przyjęcia zasady stosowania limitu transakcyjnego – zamiast powszechnie skrytykowanego limitu dziennego – istnieje konieczność doprecyzowania co należy rozumieć przez transakcję gospodarczą, celem zapewnienia jednolitego stosowania tego mechanizmu przez podatników oraz uniknięcia występowania nadużyć. Przepis ten jest wzorowany na regulacjach niemieckich, które są z powodzeniem stosowane już w praktyce. Nie ma potrzeby doprecyzowania definicji jednolitej gospodarczo transakcji. W ocenie Ministra Finansów nie powinna ona budzić wątpliwości interpretacyjnych.</p> <p>a) Jeśli od początku nie wiadomo ile zostanie zakupionego sprzętu elektronicznego umowa ramowa nie jest jednolitą transakcją w rozumieniu ustawy, jako transakcje jednolite gospodarczo należy traktować dostawy towarów dokonywane na podstawie jednoczesnych indywidualnych zamówień</p> <p>b) Limit 20 tys. zł dotyczy jednej transakcji jednolitej gospodarczo nie ogólnej umowy ramowej, nie sumuje się zatem tego limitu na przestrzeni czasu, chyba że od początku wiadomo, że nastąpi dostawa np. 10 odrębnie fakturowanych transz o wartości</p>
--	--	--	---	---

		<p>podstawie składane są zamówienia indywidualne:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>b) w kontekście definicji „jednolitej gospodarczo transakcji” - czy limit 20.000 zł należy oceniać w jakimkolwiek horyzoncie czasowym, czy też w kontekście obowiązywania umowy? Jak należy traktować dostawy, które nie przekroczyły 20.000 zł, w szczególności, gdy nie jest jasne, czy ostatecznie kwota dostaw przekroczy ustalony limit? Należy zauważyć, że dla umów ramowych podatnik może nie być w stanie przewidzieć, czy limit zostanie w ogóle przekroczony i kiedy to nastąpi (w perspektywie tygodnia, roku, 5 lat?);</li> <li>c) w kontekście pytania powyższego pytania, czy po przekroczeniu limitu, należy skorygować dostawy już dokonane? Jeżeli tak, to za jaki okres wstecz?</li> <li>d) jak liczyć limit, gdy do wystawionej fakturze (poniżej limitu) wystawiana jest korekta zmniejszająca (przepis art. 17 ust. 1d odnosi się jedynie do sytuacji, gdy limit został już przekroczony)?</li> <li>e) w przypadku dostaw telefonów przez operatorów wraz z umowami abonamentowymi, gdy dany klient podpisuje jednocześnie 10 odrębnych umów (każda na inny numer telefonu), zgodnie z literalnym brzmieniem przepisów nie będziemy mieli do czynienia z jednolitą gospodarczo transakcją, jakkolwiek obiektywnie będzie to jedna transakcja. To rozwiązanie może być także wykorzystywane przez nieuczciwych podatników, w celu obejścia przepisów o limicie;</li> <li>f) w przypadku dostaw telefonów przez operatorów wraz z umowami abonamentowymi, jak traktować dostawy telefonów w ramach jednej umowy, na podstawie aneksów zawieranych co rok lub dwa lata?</li> </ul> <p>Mając na uwadze ilość wątpliwości interpretacyjnych, niezbędne jest doprecyzowanie przepisów w taki sposób, aby zminimalizować ryzyko ich wystąpienia na etapie stosowania ustawy.</p>	<p>np. 10 tys. zł każda, na przestrzeni całego roku.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>c) W przypadku jednolitej transakcji od początku musi być wiadomo na jaką wartość zostanie dokonana dostawa</li> <li>d) Wystawienie faktury zmniejszającej do faktury o wartości poniżej limitu nie powoduje zmiany podatnika obowiązanego do rozliczenia VAT - nadal będzie to sprzedawca</li> <li>e) Taka sytuacja będzie spełniała definicję jednolitej gospodarczo transakcji w rozumieniu ustawy o VAT. Klient chce zakupić jednocześnie 10 telefonów z różnymi numerami, fakt że podpisywanych jest tutaj 10 odrębnych umów abonenckich i najprawdopodobniej będą one fakturowane odrębnie wynika ze specyfiki umów telekomunikacyjnych, pozostaje to jednak bez wpływu na ocenę transakcji na gruncie ustawy o VAT</li> <li>f) W takim przypadku każdy aneks będzie traktowany jako osobna umowa</li> </ul>
--	--	--	--

			<p>4) Dodatkowo Konfederacja Lewiatan postuluje przyjęcie rozwiązania polegającego na możliwości dobrowolnej rezygnacji z limitu przez strony transakcji (w formie pisemnego wzajemnego porozumienia) oraz stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia we wszystkich transakcjach odnoszących się do dostaw towarów wymienionych w poz. 28a-28c załącznika 11 do ustawy, co pozwoli, że dostawca nie będzie musiał każdorazowo sumować kwot transakcyjnych, a kontrahent będzie nabywał wszystkie ww. towary w ramach reverse charge. Rozwiązanie to pozwoli na ułatwienie prowadzenia dokumentacji. Powyższe rozwiązanie nie wpłynie na skuteczność funkcjonowania mechanizmu odwróconego obciążenia w odniesieniu do zwalczania oszustw podatkowych, a jedynie zminimalizuje negatywne efekty proponowanych przepisów dla funkcjonowania podmiotów posiadających stałych kontrahentów, którzy nabywają duże wolumeny towarów.</p> <p>W opinii Konfederacji Lewiatan dobrowolne stosowanie mechanizmu reverse charge poniżej limitu transakcyjnej kwoty obowiązkowej jest zgodne z przepisami Dyrektywy 2013/43/UE oraz Dyrektywy 2013/43/UE.</p> <p>Zaproponowano następujące brzmienie przepisu:</p> <p><i>„W art. 17:</i></p> <p><i>- dodaje lit. d w brzmieniu:</i></p> <p><i>d) w przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 28a-28c załącznika nr 11 do ustawy:</i></p> <p><i>- wartość jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 20 000 zł, lub</i></p> <p><i>- bez względu na wartość jednolitej gospodarczo transakcji, jeżeli nabywca i sprzedawca w pisemnym porozumieniu zawartym między sobą tak ustalą.”</i></p>	<p>4) Uwaga nie została uwzględniona. Przyjęcie ww. uwagi niweczyłoby cel wprowadzenia projektowanych przepisów, ponadto byłoby niezgodne z Konstytucją oraz z przepisami unijnymi. Odwrócone obciążenie jest specyficznym instrumentem, zapobiegającym oszustwom podatkowym. Polega ono na przeniesieniu obowiązku rozliczenia podatku VAT ze sprzedawcy na nabywcę. W konsekwencji obowiązek rozliczenia podatku przez nabywcę musi w sposób jasny i niebudzący wątpliwości wynikać z przepisów prawa. Nabywca nie może zatem przyjąć na siebie obowiązku rozliczenia podatku tylko na podstawie umowy cywilnoprawnej. W sytuacji istnienia sporu cywilnoprawnego pomiędzy kontrahentami będzie istniała wątpliwość prawna od kogo pobrać podatek. Dobrowolne rozliczanie podatku VAT pozostaje także w sprzeczności z przepisami unijnymi. Zgodnie bowiem z art. 193-204 dyrektywy 2006/112/WE status podatnika można uzyskać wyłącznie w drodze decyzji państwa członkowskiego (zawartej w krajowym akcie prawnym) na warunkach wskazanych w tej dyrektywie. Nie jest tutaj zatem możliwe zastosowanie konstrukcji przyjętej w „samofakturowaniu”, o której mowa w art. 224 dyrektywy 2006/112/WE, gdzie przepis unijny wprost stanowi, że przyjęcie przez nabywcę obowiązku sprzedawcy fakturowania transakcji zawartych pomiędzy nimi może dokonać się na podstawie porozumienia cywilnoprawnego.</p>
6.	Art. 1 pkt 2 lit. a	Polska Izba Spedycji i Logistyki	<p>Pozytywnie oceniono zmiany wprowadzone w art. 86, a w szczególności możliwość uzgodnienia z naczelnikiem urzędu skarbowego wybranego przez podatnika sposobu obliczania proporcji oraz ujęcie przykładowego katalogu danych, które można wykorzystać przy ustalaniu proporcji.</p>	<p>Wskutek zgłaszanych uwag zrezygnowano z możliwości uzgadniania z naczelnikiem urzędu skarbowego wybranego przez podatnika sposobu obliczania proporcji na korzyść skonsultowania tego sposobu z Ministrem Finansów w drodze interpretacji indywidualnej na zasadach określonych w Ordynacji podatkowej. Ponieważ do wydawania interpretacji indywidualnych w imieniu Ministra Finansów uprawniony</p>

				jest wąski krąg organów zapewni to jednolite stosowanie przepisów w tej materii.
7.	Art. 1 pkt 2 lit. a	Polska Izba Ubezpieczeń	<p>1) Wbrew twierdzeniom zawartym w uzasadnieniu do projektu – z obecnie obowiązujących przepisów ustawy o VAT nie wynika obowiązek określania przez podatników proporcji wykorzystania dokonywanych zakupów do celów działalności podlegającej VAT, w przypadku gdy zakupy te wykorzystywane są jednocześnie w działalności niepodlegającej VAT. W szczególności, za pozbawione podstaw należy uznać podejście, w myśl którego obowiązek określania tej proporcji wynika z dyspozycji obecnego art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, jak stwierdzono wprost w uzasadnieniu do projektu. Dotychczasowe orzecznictwo TSUE, w tym to, na które powołują się autorzy projektu, wskazuje na możliwość (w dużej mierze swobodną) określenia przez Państwa Członkowskie odpowiednich i konkretnych metod odliczenia i podziału VAT naliczonego związanego jednocześnie z działalnością podlegającą i niepodlegającą VAT (i to od dokładnego określenia tych metod przez Państwa Członkowskie Trybunał uzależnia konieczność stosowania ww. proporcji/tzw. pre-współczynnika przez podatników). Jednocześnie, zgodnie z orzecznictwem TSUE, Państwa Członkowskie powinny dążyć do tego, aby obliczenie proporcji pomiędzy działalnością gospodarczą a działalnością niemającą charakteru gospodarczego obiektywnie odzwierciedlało część wydatków faktycznie przypadającą odpowiednio na każdy z tych rodzajów działalności. Takie tezy wyrażone przez Trybunał prowadzą do jednoznacznej konkluzji, że obowiązek określenia komentowanej proporcji po stronie podatnika nie wynika wprost ani z przepisu art. 168 ani z przepisu art. 173 - 175 Dyrektywy VAT UE. Może natomiast zostać nałożony przez Państwa Członkowskie wyłącznie pod warunkiem określenia metod kalkulowania tej proporcji. Co za tym idzie, nie można na gruncie prawa krajowego upatrywać źródła obowiązku stosowania pre-współczynnika w przepisie art. 86 ust. 1 ustawy o VAT (stanowiącego implementację art. 168 Dyrektywy VAT</p>	<p>1) Uwaga nie została uwzględniona. Na skutek przystąpienia Polski do struktur Unii Europejskiej cały prawny dorobek wspólnotowy zwany <i>acquis communautaire</i> został inkorporowany do wewnętrznego porządku prawnego naszego kraju i w konsekwencji jest prawem obowiązującym. Celem tych procesów, które w sposób nieprzerwany trwają nadal, jest maksymalne ujednoczenie przepisów, a w pozostałym zakresie przy zastosowaniu zasady pierwszeństwa prawa wspólnotowego – w możliwie najszerszym zakresie wykładnia krajowych przepisów w duchu unijnych regulacji. Do <i>acquis communautaire</i> zalicza się również cały dotychczasowy dorobek orzeczniczy Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości (ETS) – obecnie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE). To też powoduje, że w polskim systemie, obok norm stanowionych w postaci aktów normatywnych pochodzenia krajowego czy unijnego, zastosowanie znajdzie również unijne orzecznictwo. Zgodnie z wyrokiem TSUE (C-437/06 <i>Securita</i>) podatek naliczony od wydatków poniesionych przez podatnika nie może uprawniać do odliczenia w zakresie, w jakim dotyczy działalności, która ze względu na brak jej gospodarczego charakteru nie należy do zakresu stosowania szóstej dyrektywy. W przypadku, gdy podatnik wykonuje równocześnie działalność gospodarczą, opodatkowaną i działalność niemającą charakteru gospodarczego, nienależącą do zakresu stosowania szóstej dyrektywy, odliczenie podatku naliczonego jest dopuszczalne tylko w takim zakresie, w jakim wydatki te można przyporządkować działalności gospodarczej podatnika w rozumieniu art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy. Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 24 lipca 2014 r. (sygn. akt I SA/Wr 754/14), stwierdził, że skoro ustawodawca polski w ustawie o VAT nie określił metod i kryteriów podziału między czynnościami podlegającymi VAT i czynnościami będącymi poza zakresem VAT, to fakt ten nie może powodować, że w takiej sytuacji zostanie podatnikowi przyznane pełne prawo do odliczenia VAT również w odniesieniu do tej części, która związana jest z czynnościami będącymi poza systemem VAT, gdyż taka wykładnia jest sprzeczna z treścią art. 168 dyrektywy 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.</p>

			<p>UE do polskiego porządku prawnego).</p> <p>2) Ze względu na fakt, iż projektowane regulacje stanowią nowe rozwiązania, które zostaną wprowadzone do regulacji VAT po raz pierwszy, niezbędne jest wprowadzenie w stosunku do nich przepisów przejściowych.</p> <p>PIU rekomenduje, aby projekt przewidywał przepisy przejściowe, iż proponowane regulacje mają zastosowanie do nabyć, które zostaną dokonane przez podatnika po dniu wejścia w życie znowelizowanych regulacji.</p> <p>Jednocześnie, rekomendowane jest wprowadzenie przepisu</p>	<p>zm.) oraz zasadą neutralności VAT. Wojewódzki Sąd Administracyjny stwierdził ponadto, że „(...) nie można zaakceptować rozwiązania zgodnie z którym wykładnia dyrektywy przynosiłaby podatnikowi korzyść sprzeczną z zasadami tej dyrektywy. Wykluczone jest "niesymetryczne" powoływanie się na przepisy dyrektywy, co oznacza, że podatnik co do zasady nie może powoływać się na dyrektywę w celu domagania się prawa do odliczenia podatku naliczonego, nie płacąc podatku należnego (...)”.</p> <p>Jednocześnie należy wskazać na obecnie obowiązujące regulacje w ustawie o VAT, a konkretnie zasady odliczania i korekt uregulowane w art. 86 ust. 7b oraz art. 90a ustawy o VAT. Jest to szczególny tryb odliczenia, przewidziany w regulacji ustawy o VAT, związany ze szczególnym, mieszanym wykorzystaniem nieruchomości stanowiącej majątek przedsiębiorstwa. Obejmuje on sytuacje, w których nieruchomość ma przeznaczenie mieszane, tzn. wykorzystywana jest zarówno do celów związanych z działalnością gospodarczą, jak i do innych celów, tj. celów prywatnych podatnika bądź jego pracowników oraz celów działalności nieobjętej systemem VAT.</p> <p>W takim przypadku kwotę podatku naliczonego będzie stanowiła kwota poniesionych nakładów na daną nieruchomość w takiej części w jakiej dana nieruchomość wykorzystywana jest do celów związanych z działalnością gospodarczą. W przypadku gdy w ciągu 120 miesięcy nastąpi zmiana stopnia wykorzystania tej nieruchomości do celów działalności gospodarczej, dokonuje się korekty podatku naliczonego odliczonego przy jej nabyciu lub wytworzeniu. w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła ta zmiana, w kwocie proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty. Jeżeli podatnik wykorzystuje tę nieruchomość w działalności gospodarczej również do czynności zwolnionych od podatku bez prawa do odliczeń, korekta powinna uwzględniać proporcję określoną w art. 90 ust. 3-10 ustawy o VAT.</p> <p>2) Projektowane zmiany dotyczące sposobu określenia proporcji w przypadku podatników prowadzących działalność mieszaną nie powodują konieczności wprowadzenia przepisów przejściowych. Już bowiem w chwili obecnej podatnicy powinni dokonywać wydzielenia podatku naliczonego w odniesieniu do wykonywanej przez nich działalności pozostającej poza sferą VAT według ustalonego przez siebie klucza podziału (chyba że dysponowali odmienną w tym zakresie interpretacją indywidualną, gwarantującą im ochronę prawną w sytuacji zastosowania się do stanowiska wyrażonego w</p>
--	--	--	--	--

			<p>prześciowego, którego celem byłoby jednoznaczne stwierdzenie, iż zastosowanie rozwiązania dotyczącego pre-współczynnika w odniesieniu do aktywów trwałych powinno znaleźć zastosowanie wyłącznie w stosunku do tych aktywów trwałych, które zostały oddane do użytkowania przez podatnika po dniu wejścia w życie znowelizowanych regulacji.</p> <p>3) W art. 86 ust. 2a-2g i art. 90c ustawy o VAT występują zamiennie pojęcia „rok” i „rok podatkowy”. Mając na uwadze powyższe istnieje duża doza prawdopodobieństwa, iż fakt wykorzystywania w ustawie o VAT (w szczególności w projektowanych regulacjach) równocześnie obu ze wskazanych pojęć, będzie prowadziło do sporów interpretacyjnych.</p>	<p>interpretacji). Z chwilą wejścia w życie projektowanych przepisów mogą oni dokonać zmiany sposobu na proponowany przez przepisy ustawowe oraz/lub uzgodnić w drodze interpretacji indywidualnej stosowaną dotychczas/wybraną po zmianie metodę. Konieczne było natomiast uregulowanie w projektowanej ustawie zasad dokonywania korekt za rok 2016 w odniesieniu do zakupu towarów (w tym nieruchomości) i usług odliczanych na zasadzie wskazanej w proponowanym przepisie art. 86 ust. 2a ustawy o VAT w związku z wykorzystywaniem ich na cele działalności pozostającej poza sferą VAT art. 6 projektu.</p> <p>3) Uwaga nie została uwzględniona. Przepisy w tym zakresie zostały zmodyfikowane. Ich konstrukcja wykorzystuje nomenklaturę funkcjonującą już w ustawie o podatku od towarów i usług.</p>
8.	Art. 1 pkt 2 lit. a	Konfederacja Lewiatan	<p>1) Brak określenia celów innych niż działalność gospodarcza (proponowany art. 86 ust. 2a)</p> <p>Przed wszystkim nadal nie jest jasne, w jakim zakresie będzie można uznać, że dana czynność będzie dla celów art. 86 ust. 2a ustawy o VAT traktowana jako wykonana w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. W szczególności wątpliwości w tym zakresie budzi treść ust. 2c pkt 3 tego przepisu, który wskazując na metodę przychodową alokacji nakazuje podatnikowi wliczanie do przychodów z innej działalności wartości dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze. W związku z tym, podatnik stosujący taką metodę alokacji będzie musiał włączyć do kalkulacji proporcji przychody z dotacji innych niż dotacje bezpośrednio związane z ceną dostarczanych towarów lub świadczonych usług. Jeżeli nawet dotacja taka zostanie otrzymana w związku z projektem prowadzonym przez podatnika w ramach jego działalności gospodarczej, to negatywnie wpłynie ona na proporcję, o której mowa w art. 86 ust. 2a. W przypadku przedsiębiorców otrzymujących dotacje inwestycyjne, np. ze środków UE, jeżeli będą one wykorzystywane do</p>	<p>1) Cele prowadzonej działalności gospodarczej należy rozpatrywać w kontekście definicji działalności gospodarczej, o której mowa w art. 15 ust. 2 i 3 ustawy o VAT. Mieścić będą się tutaj również działania czy sytuacje występujące w ramach działalności gospodarczej, jednakże nie generujące opodatkowania podatkiem VAT, przykładowo otrzymanie odszkodowań umownych czy odsetek za nieterminowe dokonywanie płatności od kontrahentów, sprzedaż wierzytelności „trudnych”, itp. Natomiast przez cele inne rozumie się sferę działalności danego podmiotu pozostającą poza opodatkowaniem VAT (przykładowo działalność podmiotu w charakterze organu władzy czy nieodpłatną działalność statutową), a także cele prywatne, z definicji niemające nic wspólnego z działalnością gospodarczą podatnika. Ponieważ jednak w przypadkach wskazanych w art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o VAT (czyli w sytuacji użytku prywatnego dóbr inwestycyjnych, za wyjątkiem nieruchomości, włączonych do majątku przedsiębiorstwa, w odniesieniu do których został odliczony podatek naliczony) następuje obowiązek naliczenia podatku VAT obowiązek wydzielenia podatku naliczonego w tym przypadku nie będzie miał co do zasady zastosowania.</p> <p>Odnosząc się do uwag zgłoszonych do metody przychodowej</p>

		<p>zakupu towarów lub usług mających w przyszłości służyć działalności opodatkowanej, może to istotnie zaburzać neutralność podatku VAT.</p> <p>2) Sposób określenia proporcji – proponowane metody (proponowany art. 86 ust. 2c ustawy o VAT)</p> <p>Projekt ustawy zawiera przykładowe metody sposobu określenia proporcji, o którym mowa w art. 86 ust. 2a. Wszystkie cztery wskazane metody nie są dostatecznie precyzyjne i są trudne w zastosowaniu. Metoda nr 1 (art. 86 ust. 2 c pkt 1) zakłada, że możliwe jest określenie i wydzielenie osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą. Jeśli wszystkie osoby zatrudnione przez dany podmiot wykonują jednocześnie prace związane i niezwiązane z działalnością gospodarczą, metoda ta nie może zostać zastosowana. W takiej sytuacji można by zastosować metodę nr 2 (art. 86 ust. 2c pkt 2) zakłada ona jednak, że podatnik prowadzi bardzo dokładną ewidencję czasu pracy i to w skali całego roku. Bez takiej ewidencji, również ta metoda, nie będzie mogła być zastosowana. Metoda nr 3 (art. 86 ust. 2c pkt 3) wydaje się najbardziej przejrzysta i nawiązuje do współczynnika VAT określonego w art. 90 ustawy o VAT. Przepis ten posługuje się jednak nieprecyzyjnymi pojęciami. Jako przykład można wskazać „roczną wartość środków finansowych uzyskanych na sfinansowanie działalności innej niż gospodarcza”. Czy w tym pojęciu mieszczą się np. (i) kredyty lub pożyczki, z których dany podatnik finansuje swoją działalność, (ii) pozyskane środki finansowe, które nie są jednak wykorzystywane na finansowanie działalności innej niż gospodarcza? Regulacja ta, ani inne zapisy projektu nie zawierają również przepisu będącego odpowiednikiem obecnego art. 19a ustawy o VAT, czyli doprecyzowania, w którym momencie wskazane przychody z innej działalności powinny być uwzględniane przez podatnika (wtedy kiedy są należne czy wtedy kiedy są faktycznie</p>	<p>określonej w projektowanym art. 86 ust. 2c pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług wskazać należy, że przepis ten został zmodyfikowany. W metodzie tej nie będą uwzględniane dotacje i subwencje otrzymane na sfinansowanie przez tego podatnika działalności gospodarczej.</p> <p>2) Zaproponowane w projekcie ustawy metody są przykładowe (katalog otwarty). Podatnicy przy ustalaniu sposobu określenia proporcji będą mogli wykorzystać dane wskazane w projekcie ustawy o VAT, kombinację tych danych lub też wykorzystać inne dane, o ile będą one bardziej reprezentatywne dla prowadzonej przez te podmioty działalności.</p> <p>Odnosnie uwag w zakresie metody „przychodowej” wskazania wymaga, że przepis w tym zakresie został zmodyfikowany. W metodzie tej uwzględnia się środki otrzymane ale jedynie te, które zostaną przeznaczone na finansowanie działalności podatnika pozostającej poza sferą VAT.</p>
--	--	---	---



			<p>otrzymane). Wątpliwości może także budzić metoda nr 4, tj. sposób określenia metodologii obliczania proporcji w oparciu o powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej oraz do innych celów (art. 86 ust. 2c pkt 4). Projektowane przepisy odnoszą się bowiem do średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza nią.</p> <p>W oparciu o proponowane brzmienie przepisu można przyjąć, że kryterium to bierze pod uwagę sposób wykorzystania powierzchni wszystkich nieruchomości będących w posiadaniu podatnika. Tymczasem sposób wykorzystania nieruchomości przez podatników do celów działalności gospodarczej oraz innych celów może istotnie różnić się w przypadku różnych nieruchomości. W takim przypadku ustawodawca powinien zakładać możliwość stosowania takiego kryterium w odniesieniu do każdej z nieruchomości odrębnie.</p> <p>3) Podatnicy określani w art. 15 ust. 6 ustawy o VAT (proponowany art. 86 ust. 2e i 2f)</p> <p>Projekt zawiera także nietypowe rozwiązanie przewidziane tylko dla podatników określonych w art. 15 ust 6 oraz innych podmiotów prawa publicznego. Wskazanie w ustawie jednej kategorii podatników i przypisanie im jednej „wybranej” metody sposobu określania proporcji budzi wątpliwości o sensowność takiego mechanizmu. Choć nie jest on obowiązkowy to przy takiej konstrukcji przepisu może on być traktowany przez organy podatkowe jako ten „właściwy”.</p> <p>4) Ustalanie sposobu określenia proporcji w drodze protokołu (proponowany art. 86 ust. 2f i 2g)</p> <p>Wątpliwości może budzić ponadto fakt, że uzgodnienie sposobu określenia proporcji będzie następować w drodze protokołu (art. 86 ust. 2f oraz 2g). Taki sposób zakłada oczywiście zgodność podejścia w tym zakresie podatnika</p>	<p>3) Przepisy w tym zakresie zostały zmodyfikowane. Doprecyzowano „urzędowy” sposób określenia proporcji dla organów władzy publicznej lub innych podmiotów prawa publicznego (doprecyzowano metodę „przychodową”) jednostek sektora finansów publicznych – z tym że podmioty te mają możliwość wyboru innej metody, jeżeli będzie dla nich bardziej reprezentatywna. Odstąpiono również od uzgadniania sposobu określania proporcji z naczelnikiem urzędu skarbowego. Będzie to mogło nastąpić w drodze interpretacji indywidualnej wydanej przez Ministra Finansów w trybie i na zasadach określonych w ustawie Ordynacja podatkowa.</p> <p>4) Projekt został zmodyfikowany, co konsumuje zgłoszone uwagi. Odstąpiono od wprowadzania przepisów przewidujących uzgadnianie sposobu określania proporcji z naczelnikiem urzędu skarbowego. Będzie to mogło nastąpić w drodze interpretacji indywidualnej w trybie i na zasadach określonych w ustawie Ordynacja podatkowa.</p>
--	--	--	--	--

			<p>oraz naczelnika urzędu skarbowego (w braku zgodności nie można uzgodnić sposobu określania proporcji). Nie mniej jednak podatnik nie ma żadnych instrumentów pozwalających na polemikę z organem podatkowym. W szczególności, jeżeli nie zgadza się z podejściem organu podatkowego nie przysługują mu żadne środki odwoławcze. Rozważyć zatem można uzgadnianie sposobu określania proporcji w formie decyzji.</p>	
9.	Art. 1 pkt 2 lit. a	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	<p>Z przedstawionej propozycji wynika, że dla jednostek samorządu terytorialnego (JST) sposób określenia proporcji odpowiadający najbardziej specyficznie prowadzenia działalności oparty jest o kategorię „przychodów” z innej niż gospodarcza działalności, w tym wartość środków finansowych uzyskanych na finansowanie działalności innej niż gospodarcza oraz wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze.</p> <p>Przede wszystkim należy zwrócić uwagę, że kategoria „przychody” pozostaje w dalszym ciągu nieprecyzyjna i pozostawia wątpliwości co do kategorii „wpływów”, które powinny być uwzględnione w kalkulacji proporcji. Poza tym, część środków otrzymywanych przez JST, np. w formie dotacji są następnie przekazywane do samorządowych jednostek budżetowych.</p> <p>Te ostatnie, zgodnie z obecnym stanowiskiem Ministerstwa Finansów stanowią odrębnych podatników podatku od towarów i usług, które będą na mocy projektowanych przepisów zobowiązane do odrębnego określenia proporcji i zakresu prawa do odliczenia. W konsekwencji obecna propozycja przepisu stwarza ryzyko podwójnego uwzględnienia tych samych kwot (z tytułu otrzymanej dotacji np. oświatowej) przez odrębnych podatników.</p>	<p>Uwaga została uwzględniona. Doprecyzowano „urzędowy” sposób określenia proporcji dla organów władzy publicznej lub innych podmiotów prawa publicznego (doprecyzowano metodę „przychodową”), z tym że podmioty te mają możliwość wyboru innej metody, jeżeli będzie dla nich bardziej reprezentatywna. Odstąpiono również od uzgadniania sposobu określania proporcji z naczelnikiem urzędu skarbowego. Będzie to mogło nastąpić w drodze interpretacji indywidualnej wydanej przez Ministra Finansów w trybie i na zasadach określonych w ustawie Ordynacja podatkowa. Metoda „przychodowa” w odniesieniu do jednostek sektora finansów publicznych powinna uwzględniać otrzymane dochody i przychody w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, z uwzględnieniem dotacji przeznaczonych na sfinansowanie przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza, w konsekwencji czego środki otrzymywane przez jednostki samorządu terytorialnego przekazywane w formie dotacji do samorządowych jednostek budżetowych nie powinny być uwzględnione w kalkulacji proporcji jednostki samorządu terytorialnego.</p>
10.	Art. 1 pkt 2 lit. a	Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej	<p>1) Przedmiotowy projekt zakłada wprowadzenie m.in. tzw. pre-współczynnika, którego celem jest zapewnienie, że odliczenie VAT będzie dokonywane wyłącznie w odniesieniu do tej części podatku VAT, która jest proporcjonalna do kwoty przypadającej na czynności uprawniające od odliczenia. Z uzasadnienia projektu wynika, iż wykorzystywanie towarów i usług do celów mieszanych oznacza wykorzystywanie ich do celów podlegających i niepodlegających systemowi VAT.</p>	<p>1) Uwaga nie została uwzględniona. Celem projektowanej regulacji jest wprowadzenie przepisu, na podstawie którego podatnicy nabywający towary i usługi wykorzystywane zarówno do celów wykonywanej działalności gospodarczej jak i do celów innych niż działalność gospodarcza (z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2), w przypadku gdy nie jest możliwe bezpośrednie przyporządkowanie kwot podatku naliczonego do poszczególnych rodzajów działalności, kwotę podatku naliczonego obliczają z wykorzystaniem sposobu określenia zakresu (proporcji)</p>

			<p>Natomiast projekt zmian w art. 86 odnosi się do wykorzystywania towarów i usług do celów działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza. Oznacza to, iż zakres stosowania tego przepisu jest znacznie szerszy niż wynika to z uzasadnienia. Wydaje się, iż projektowany zapis jest sprzeczny z intencją prawodawcy wskazaną w uzasadnieniu. Wykorzystywanie towarów i usług dla potrzeb czynności niepodlegających systemowi VAT, nie musi być równoznaczne z uznaniem, iż towary/usługi te, są wykorzystywane poza działalnością gospodarczą. Proponowane założenie, wprowadzić może liczne wątpliwości interpretacyjne. Ponadto, objęcie swym zakresem dużą grupę podatników i z tego względu, wprowadzenie tego rodzaju regulacji powinno być poprzedzone szczegółową analizą celu i zakresu zmian.</p> <p>2) W zakresie projektowanych zmian do art. 86 (dodany ust. 2b) wskazano, że sformułowanie „obiektywnie odzwierciedla” zastosowane w odniesieniu do sposobu określenia proporcji, jako najbardziej odpowiadający specyfice działalności podatnika, wydaje się być nieprecyzyjne, tym samym może stwarzać możliwość kwestionowania przez organy podatkowe, iż przyjęty sposób ustalenia proporcji jest nieprawidłowy.</p> <p>3) W zakresie projektowanych zmian do art. 86 (dodany ust. 2c) podniesiono, że wskazanie przez ustawodawcę, iż przy ustalaniu sposobu określenia proporcji „można wykorzystać w szczególności...”, oznacza, iż nie zostały przyjęte precyzyjne ramy określania proporcji, co również może implikować działania organów zmierzające do kwestionowania wybranego przez podatnika modelu do określenia tej proporcji.</p>	<p>wykorzystania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej.</p> <p>Proces prac nad projektowanymi rozwiązaniami jest kompleksowy. Projekt ustawy był poprzedzony opracowaniem założeń, które zostały przyjęte przez Radę Ministrów. Projekt ustawy był przedmiotem dwukrotnych konsultacji. W związku ze zgłoszonymi uwagami przepisy w istotnym zakresie zmodyfikowano. usuwając zgłaszane problemy.</p> <p>Projekt objmie bardzo wąską grupę podatników, jedynie tych, którzy wykonują działalność pozostającą poza sferą VAT.</p> <p>2) Uwaga nie została uwzględniona. Powyższa przesłanka jest zgodna z wymogami wynikającymi z orzecznictwa TSUE.</p> <p>Odstąpiono od uzgadniania sposobu określania proporcji z naczelnikiem urzędu skarbowego. Będzie to mogło nastąpić w drodze interpretacji indywidualnej wydanej w trybie i na zasadach określonych w ustawie Ordynacja podatkowa.</p> <p>3) Uwaga nie została uwzględniona.</p> <p>Zaproponowane w projekcie ustawy metody są przykładowe (katalog otwarty). Podatnicy przy ustalaniu sposobu określenia proporcji będą mogli wykorzystać dane wskazane w projekcie ustawy o VAT (kombinację tych danych) lub też wykorzystać inne dane, o ile będą one bardziej reprezentatywne dla prowadzonej przez te podmioty działalności. Ze względu na możliwość występowania różnych stanów faktycznych nie jest możliwe wprowadzenie zamkniętego katalogu tych danych. Mogłoby to prowadzić do nieujęcia w nim metody najbardziej reprezentatywnej dla określonych podmiotów i przez to naruszać zasadę neutralności podatkowej.</p> <p>Podatnik będzie mógł skonsultować wybraną metodę w drodze interpretacji indywidualnej wydanej w trybie i na zasadach określonych w ustawie Ordynacja podatkowa.</p>
--	--	--	--	---

11.	Art. 1 pkt 4	Polska Izba Spedycji i Logistyki	<p>Negatywnie oceniono dodanie w art. 89b ust. 1b w zaproponowanym brzmieniu.</p> <p>PISiL wskazała, iż jako uzasadnienie propozycji wprowadzenia tej zmiany podano obniżenie kosztów postępowania upadłościowego, gdyż niezapłacony podatek VAT będzie podlegał zgłoszeniu do masy upadłości, jak również zmniejszenie asymetrii w stosowaniu tej instytucji co zapewni wg uzasadnienia do projektu realizację zasad prawa unijnego, w szczególności zasady proporcjonalności i neutralności.</p> <p>Ogłoszenie upadłości lub likwidacji dłużnika w praktyce oznacza dla firm wierzycieli utratę możliwości odzyskania wierzytelności, a zatem również odprowadzonego wcześniej od tej wierzytelności do urzędu skarbowego VAT. Możliwość odliczenia podatku naliczonego od podatku należnego jest fundamentalną zasadą podatku VAT, ale w sytuacji gdy wszystkie podmioty, które nie uregulowały długu z tego tytułu muszą dokonać korekty odliczenia, niezrozumiałe jest stawianie dłużnika, który ogłosi upadłość lub likwidację w uprzywilejowanej sytuacji wobec prawa. Obowiązujący dotąd przepis uwzględniał zasadę równości i dlatego nakaz korekty podatku naliczonego przez dłużnika w upadłości lub likwidacji był właściwym rozwiązaniem prawnym.</p> <p>Naruszenie zasad podatku VAT ma niewątpliwie miejsce wobec wierzyciela, który co prawda miał prawo do odliczenia podatku naliczonego, ale jednocześnie zapłacił swojemu kontrahentowi całą wierzytelność łącznie z kwotą VAT. W sytuacji, w której nie otrzymał zapłaty za podatek należny zawarty w cenie towaru lub usługi od dłużnika, a musiał ten podatek odprowadzić do urzędu skarbowego, poniósł koszt tego podatku, choć podatek ten powinien obciążyć konsumenta towaru lub usługi. Naruszona zostaje więc zasada objęcia opodatkowaniem konsumpcji związana z zasadą neutralności podatku „Neutralność podatku od wartości dodanej dla podatnika wyraża się m.in. dążeniem do poszukiwania, wdrażania i ochrony rozwiązań legislacyjnych zapewniających taki stan prawny, w którym wartość podatku zapłaconego przez podatnika nie będzie stanowić dla podatnika ostatecznego kosztu.” (VI Dyrektywa VAT Komentarz do Dyrektywy Rady Unii Europejskiej dotyczący</p>	<p>Uwaga nieuwzględniona.</p> <p>Proponowany przepis dotyczy sytuacji, w której wierzyciel nie może skorzystać z ulgi na złe długi, gdyż dłużnik na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonywana byłaby korekta jest w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji. Zmniejszenie asymetrii w stosowaniu ulgi na złe długi w takiej sytuacji jest więc jak najbardziej zrozumiałe, gdyż z jednej strony wierzyciel nie może skorzystać z zastosowania tej instytucji, zaś dłużnik nie będzie zobowiązany do skorygowania podatku w przypadku zaproponowanym w przepisie. Tym samym zmiana ta nie jest krzywdząca dla wierzyciela, gdyż jak wskazano w uzasadnieniu do projektu niezapłacony podatek VAT będzie podlegał zgłoszeniu do masy upadłości.</p> <p>Odnosnie zarzutu naruszenia zasady neutralności podatku należy zauważyć, że przepisy w dyrektywie będące podstawą wprowadzenia korekty u wierzyciela i dłużnika różnią się swą treścią. Podstawą do wprowadzenia art. 89a jest art. 90 ust. 1 i 2 (w powiązaniu z art. 273) dyrektywy, zaś podstawą do wprowadzenia art. 89b jest art. 185 ust. 2 akapit pierwszy i drugi oraz art. 186 dyrektywy. W żadnym z tych przepisów nie wskazano, że powinna być zachowana symetria; rozwiązania wynikające z art. 90 i art. 185 dyrektywy nie są powiązane.</p> <p>Należy również nadmienić, że instytucja ulgi na złe długi ma na celu wsparcie przejściowych problemów związanych z płatnościami poprzez możliwość dokonania skorygowania przez dłużników podatku należnego i konieczność skorygowania podatku naliczonego przez dłużnika.</p>
-----	--------------	----------------------------------	---	--

			<p>wspólnego systemu podatku od wartości dodanej pod. Red. K. Sachsa, C.H. Beck Warszawa 2004, str. 417). Zatem w tym przypadku mamy do czynienia również z naruszeniem zasady neutralności podatku. Możliwość zgłoszenia wierzytelności do masy upadłości nie daje w praktyce możliwości odzyskania długu. Przepisy prawa powinny chronić interesy wszystkich podatników w jednakowym zakresie, niezrozumiała jest zatem ochrona interesów upadającego przedsiębiorcy a nie podmiotu, który nadal prowadzi działalność i odprowadza podatki. PISiL wyraziła obawę czy proponowane rozwiązanie nie spowoduje, że nieuczciwe firmy będą zaciągały zobowiązania bez pokrycia bezkarnie, a karę za takie zachowania poniosą firmy-wierzyciele, które odprowadziły podatek należny VAT od sprzedanych towarów i usług i nie otrzymały zapłaty. Jeśli dłużnik ma obecnie obowiązek skorygowania VAT naliczonego to odpowiednim sposobem usunięcia asymetrii jest zezwolenie na obniżenie podatku należnego przez wierzyciela, który nie otrzymał zapłaty za towar. Inne firmy, które nie otrzymały zapłaty od swoich dłużników mają prawo skorygowania VAT należnego co powoduje, że wierzyciel podmiotu w upadłości (likwidacji) znajduje się w gorszej sytuacji niż pozostałe podmioty, a taka sytuacja stanowi naruszenie zasady równości wobec prawa.</p>	
12.	Art. 1 pkt 6	Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej	<p>Przedmiotowy zapis wprowadza obowiązek dokonywania korekty po zakończeniu roku kalendarzowego w odniesieniu do towarów i usług nabywanych do celów prowadzonej działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, wskazując jednocześnie na „możliwość” przyjęcia innego niż stosowanego dla danego roku, sposobu określenia proporcji, jeżeli byłby on „bardziej reprezentatywny”. Skoro podatek ma tylko możliwość, a nie konieczność przyjęcia innego sposobu określenia proporcji, to w jaki sposób ma wywiązać się z obowiązku dokonania korekty podatku naliczonego, w przypadku, gdy nie przyjmie innego sposobu. Ponadto sformułowanie „bardziej reprezentatywny”, jest nieprecyzyjne i może powodować wiele wątpliwości interpretacyjnych.</p>	<p>Uwaga jest niezrozumiała. Podatnik oblicza, zgodnie z przyjętą metodą, sposób określenia proporcji na podstawie danych za poprzedni rok podatkowy. W związku z tym po zakończeniu tego roku musi dokonać stosownej korekty, uwzględniając dane dla zakońzonego roku. Przy tej korekcie podatek może również zastosować inny sposób określenia proporcji za zakończony rok podatkowy, jeżeli okazałoby się, że jest on dla podatnika bardziej reprezentatywny. Gdy nie zaistnieją przesłanki do zmiany tego sposobu, korekta polega na uwzględnieniu danych dla zakońzonego roku podatkowego. Przepisy art. 91 ust. 2-9 będą stosowane odpowiednio. Sformułowanie „bardziej reprezentatywny” już jest stosowane w nomenklaturze ustawy o VAT (art. 90 ust. 9) i dotychczas nie budziło wątpliwości interpretacyjnych.</p>
13.	Art. 1 pkt 6	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	<p>Proponowane zmiany zakładają konieczność korygowania sposobu ustalania proporcji (w odniesieniu do podatku naliczonego związanego zarówno z działalnością</p>	<p>Uwaga została uwzględniona. Projekt ustawy został doprecyzowany we wskazanym zakresie.</p>

			<p>gospodarczą, jak i inną działalnością) po zakończeniu danego roku podatkowego. Tak ustalona proporcja stanowi w kolejnym roku wstępną proporcję wykorzystywaną przez podatnika do określania zakresu prawa do odliczenia w tym roku.</p> <p>Biorąc pod uwagę specyfikę funkcjonowania jednostek samorządu terytorialnego (czyli konieczność ustalenia wykonania budżetu i przygotowania sprawozdania na koniec I kwartału) wydaje się, że korekta ta będzie przede wszystkim nieprecyzyjna (jeżeli miałyby być wykonywana w rozliczeniu za pierwszy miesiąc kolejnego roku), a po drugie nakładałaby na JST dodatkowy obowiązek „wstępnej” kalkulacji realizacji budżetu i przyjęcia finansowej odpowiedzialności za prawidłowość danych.</p> <p>Dodatkowo, wątpliwości mogą budzić konsekwencję późniejszych zmian (w związku z zaprezentowaniem ostatecznego wykonania budżetu) na zakres prawa do odliczenia za poprzedni rok i (jako wykorzystanie wstępnej proporcji) odliczenia podatku od towarów i usług przez cały kolejny rok kalendarzowy. Zmiany te mogłyby prowadzić do powstania zaległości podatkowej i konieczności zapłaty odsetek karnych. Taka zaś sytuacja może rodzić wątpliwości co do zakresu konsekwencji dla osoby odpowiedzialnej za dyscyplinę finansową w JST.</p>	
14.	Art. 1 pkt 6	Polska Izba Ubezpieczeń	<p>1) Obecnie w regulacjach VAT obowiązują już rozwiązania dotyczące mechanizmów częściowego odliczenia VAT w przypadku równoczesnego wykorzystania danego aktywa dla celów działalności gospodarczej w rozumieniu VAT i działalności niegospodarczej (tj. rozwiązania przewidziane w art. 86 ust. 7b i art. 90a w stosunku do wydatków na nieruchomości oraz art. 86a i art. 90b w stosunku do wydatków na nabycie pojazdów samochodowych).</p> <p>Mając na uwadze fakt, iż mechanizmy przewidziane w wspomnianych powyżej regulacjach nie ulegają zasadniczo zmianie (proponowana zmiana art. 86 ust. 7b ustawy o VAT przewiduje jedynie jednoznaczne podkreślenie, iż poprzez wykorzystanie niegospodarcze należy rozumieć wykorzystanie na cele prywatne nieruchomości) istnieje praktyczne ryzyko, iż zarówno</p>	<p>I) Uwaga nie została uwzględniona.</p> <p>Zasady odliczania i korekt uregulowane w obecnym art. 86 ust. 7b oraz art. 90a ustawy o VAT stanowią szczególnie tryb odliczenia, związany ze szczególnym, mieszanym wykorzystaniem nieruchomości. Obejmuje on sytuacje, w których nieruchomość stanowiąca majątek przedsiębiorstwa wykorzystywana jest zarówno do celów związanych z działalnością gospodarczą jak również do celów prywatnych oraz celów działalności nieobjętej systemem VAT.</p> <p>W takim przypadku kwotę podatku naliczonego będzie stanowiła kwota poniesionych nakładów na daną nieruchomość w takiej części w jakiej dana nieruchomość wykorzystywana jest do celów związanych z działalnością gospodarczą. W przypadku gdy w ciągu 120 miesięcy nastąpi zmiana stopnia wykorzystania tej nieruchomości do celów działalności gospodarczej, dokonuje się korekty podatku naliczonego przy jej nabyciu lub wytworzeniu, w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła ta zmiana, w kwocie proporcjonalnej</p>

			<p>projektowane regulacje, jak i funkcjonujące mechanizmy będą konkurencyjne w stosunku do siebie, co przerozdi się w liczne spory interpretacyjne (np. czy w odniesieniu do nieruchomości istotniejsza jest korekta wynikająca z treści art. 90a ustawy o VAT, czy przewidziana przez projektowany art. 90c, czy też obie korekty powinny być dokonywane równocześnie; podobnie nie jest jasne, jak przewidziana w projektowanej regulacji korekta powinna zostać dokonana w odniesieniu do pojazdów samochodowych, do których zastosowanie mają obowiązujące obecnie art. 86a oraz art. 90b ustawy o VAT).</p> <p>W konsekwencji, rekomendowane jest wprowadzenie do projektowanych regulacji rozwiązanie, zgodnie z którym korekta, o której mowa w projektowanym art. 90c, nie będzie mieć zastosowania do sytuacji regulowanych już przez art. 90a i art. 90b ustawy o VAT.</p> <p>2) W art. 86 ust. 2a-2g i art. 90c ustawy o VAT występują zamiennie pojęcia „rok” i „rok podatkowy”. Mając na uwadze powyższe istnieje duża doza prawdopodobieństwa, iż fakt wykorzystywania w ustawie o VAT (w szczególności w projektowanych regulacjach) równocześnie obu ze wskazanych pojęć. będzie prowadziło do sporów interpretacyjnych.</p>	<p>do pozostałego okresu korekty.</p> <p>Zmiana w zakresie projektowanego <u>art. 86 ust. 2a</u> ustawy o VAT powoduje konieczność wyłączenia z obecnego art. 86 ust. 7b ustawy o VAT, materii odnoszącej się do zakresu odliczenia VAT w związku z wykorzystaniem nieruchomości do celów działalności gospodarczej i niemającej charakteru gospodarczego (materia ta „przeszłaby” do art. 86 ust. 2a ustawy o VAT). W znowelizowanym <u>art. 86 ust. 7b ustawy o VAT</u> uregulowany zostanie wyłącznie zakres odliczenia VAT w przypadku wykorzystania nieruchomości do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej oraz do celów osobistych.</p> <p>W związku z tą zmianą w art. 90a pozostanie uregulowana na obecnych zasadach korekta podatku odliczonego przy nabyciu nieruchomości w związku ze zmianą stopnia wykorzystania do celów działalności gospodarczej oraz celów osobistych.</p> <p>Natomiast korekta w zakresie zmiany stopnia wykorzystania nieruchomości dla celów działalności gospodarczej i działalności niemającej charakteru gospodarczego „wejdzie” w system korekt określony w projektowanym art. 90c ustawy. Zmniejszy to co do zasady obowiązki związane z korektą, gdyż obecnie takie korekty mogły wystąpić częściej niż raz do roku.</p> <p>Korekta, o której mowa w art. 90c będzie dokonywana w związku z wykorzystaniem towarów i usług do celów mieszanych.</p> <p>Reasumując, zasady korekt uregulowane w art. 90a i 90c ustawy o VAT odnosić się będą do odmiennych sytuacji.</p> <p>Odrębną kwestią będą korekty dokonywane na podstawie art. 90b ustawy o podatku od towarów i usług.</p> <p>Nie jest zatem możliwe wprowadzenie rozwiązania wyłączającego jedną z wymienionych korekt, gdyż prowadziłyby to do naruszenia przepisów unijnych.</p> <p>2) Uwaga nie została uwzględniona. Przepisy w tym zakresie zostały zmodyfikowane. Ich konstrukcja wykorzystuje nomenklaturę funkcjonującą w ustawie o podatku od towarów i usług.</p>
--	--	--	--	--

15.	Art. 1 pkt 8	Polska Izba Spedycji i Logistyki	<p>PISiL podniosła, że nałożenie obowiązku sporządzania dodatkowych sprawozdań tj. informacji podsumowujących w obrocie krajowym na sprzedających towary na zasadzie odwrotnego obciążenia, poprzez dodanie art.100a, powoduje zwiększenie obowiązków sprawozdawczych podatników. W ocenie PISiL do ustawy powinien być jednak wprowadzony limit, po przekroczeniu którego powstawałby obowiązek składania informacji podsumowującej w obrocie krajowym np. jeżeli sprzedaż dla jednego kontrahenta wynosiłaby więcej niż 20.000 zł za miesiąc. Rozwiązanie takie pozwoliłoby na ograniczenie obowiązków sprawozdawczych małych podatników w ramach wprowadzania ułatwień dla biznesu i nie naraziłoby budżetu na straty ze względu na niewielką kwotę podatku wynikającą z obrotów do 20 000 zł za miesiąc .</p>	<p>Nie uwzględniono. Wprowadzenie mechanizmu odwrotnego opodatkowania w odniesieniu do towarów wymienionych w art. 199a dyrektywy 2006/112/WE jest uzależnione od wprowadzenia właściwych i skutecznych obowiązków sprawozdawczych dla podatników dostarczających towary lub usługi, do których ma zastosowanie ten mechanizm (art. 119a ust. 1b dyrektywy 2006/112/WE). Wprowadzenie zatem projektowaną ustawą mechanizmu odwrotnego obciążenia w odniesieniu do telefonów komórkowych, komputerów przenośnych takich jak: tablety, notebooki, laptopy oraz konsol do gier wymaga wprowadzenia obowiązku składania informacji podsumowujących przez sprzedawców tych towarów (obowiązek wynika z dyrektywy 2006/112/WE). Zasadne jest, aby informacje podsumowujące w obrocie krajowym były również składane przez sprzedawców pozostałych towarów objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia. Wprowadzenie tego obowiązku ma celu uszczelnienie systemu odwróconego obciążenia i przyczyni się do efektywniejszego ograniczenia nadużyć. Na podstawie danych z tych informacji będzie możliwe sprawdzenie czy nabywcy wywiązali się z obowiązku rozliczenia podatku. W aktualnym stanie prawnym nie jest możliwe zweryfikowanie tego obowiązku w oparciu o składane deklaracje VAT-7. Nałożenie na dostawców obowiązku informacyjnego w zakresie transakcji objętych odwrotnym obciążeniem skompensowane jest zdjęciem z tych podatników obowiązku naliczania podatku należnego od dokonywanych dostaw, a więc poprawą ich konkurencyjności na rynku, a w konsekwencji poprawą sytuacji finansowej.</p>
16.	Art. 1 pkt 8	Izba Przemysłowo - Handlowa Gospodarki Złomem	<p>W celu poprawy skuteczności funkcjonowania systemu rozliczania podatku od towarów i usług, zmiany w obowiązującym systemie winny odbywać się w kierunku upraszczania i klarowności przepisów, a nie dodatkowych obciążeń biurokratycznych, które skutkują podnoszeniem kosztów prowadzenia działalności gospodarczej przedsiębiorców, dlatego też IPHGZ wnioskuje, aby zaproponowany artykuł 100a został w całości wykreślony. IPHGZ proponuje, aby wykreślić i odstąpić od wprowadzenia ww. artykułu z projektu ustawy, gdyż jest on kolejnym obciążeniem i obowiązkiem dla przedsiębiorców, który podwyższa koszty prowadzenia działalności gospodarczej. Dodatkowo należy nadmienić, że obowiązek ten jest częściowo realizowany przez przedsiębiorców poprzez</p>	Jw.



			składane do urzędów skarbowych comiesięczne deklaracje VAT-7.	
17.	Art. 1 pkt 8	Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT	<p>1) Projekt przewiduje, że informacje podsumowujące w obrocie krajowym powinny zawierać nie tylko numer NIP nabywcy, ale również nazwę lub imię i nazwisko nabywcy. W ocenie ZIPSEE, wymóg wskazywania nazwy lub imienia i nazwiska nabywcy wprowadza niepotrzebne obciążenia administracyjne dla sprzedawców, w szczególności jeśli prowadzą oni obrót towarami objętymi mechanizmem odwróconego obciążenia na dużą skalę. Dysponując numerem NIP organy podatkowe będą mogły we własnym zakresie zidentyfikować nazwę lub imię i nazwisko nabywcy (również na podstawie postulowanej bazy podatników online). Stąd, ograniczenie danych, które powinny być zawarte w informacji podsumowującej w obrocie krajowym, do numeru identyfikacji podatkowej podatnika nabywającego towary lub usługi nie spowoduje utrudnień dla organów podatkowych w sprawowaniu kontroli nad obrotem towarami objętymi mechanizmem odwróconego obciążenia.</p> <p><u>Proponowane brzmienie przepisu:</u>  3. Informacja podsumowująca w obrocie krajowym powinna zawierać następujące dane:  (...)  2) numer identyfikacji podatkowej podatnika nabywającego towary lub usługi;</p> <p>2) Ponadto ZIPSEE postuluje wprowadzenie możliwości składania informacji podsumowujących w formie elektronicznej.</p>	<p>1) Uwaga nie została uwzględniona. Dla identyfikacji nabywcy (poza numerem NIP) potrzebne jest również wskazanie jego nazwy lub imienia i nazwiska, z uwagi na ewentualne popełnienie błędu przy wpisywaniu nr NIP.</p> <p>2) Informacje podsumowujące w obrocie krajowym tak jak deklaracje dla podatku od towarów i usług - będą mogły być składane w formie elektronicznej (nie wymaga to zmiany przepisów projektowanej ustawy kwestia ta zostanie uregulowana w odrębnych przepisach).</p>
18.	Art. 1 pkt 10	Polska Izba Paliw Płynnych	W ocenie PIPP podwyższenie wartości składanego zabezpieczenia niczego nie zmienia. Wystarczy bowiem, że oszuści zwiększą wolumen sprzedaży i nawet koszt posiadania zabezpieczenia w wysokości 1-10 mln zł, jak i ryzyko utraty tych środków, będą uzasadnione możliwym do uzyskania dochodem. Każdą kwotę można bowiem uzasadnić, jeżeli	Uwaga nieuwzględniona. Instytucja odpowiedzialności solidarniej stanowi jeden z elementów kompleksowych działań mających na celu walkę z oszustwami podatkowymi (obok mechanizmu odwróconego obciążenia, obowiązku miesięcznego rozliczania podatku VAT, nadal prowadzonych intensywnych działań kontrolnych w obszarach tzw. „towarów

		<p>tylko znajdzie to odzwierciedlenie w oczekiwanych profitach. Niezrozumiałe jest zatem działanie, które pomimo porażki, jaką poniosła solidarna odpowiedzialność, nadal brnie w ten błędny i rynkowo nieuzasadniony instrument prawny.</p> <p>Taki wzrost kaucji okaże się zgubny dla wielu małych i średnich, uczciwie działających przedsiębiorstw, które nie będą w stanie ustanowić takiego zabezpieczenia. Zmniejszy się więc konkurencja, beneficjentem czego mogą być firmy wyłącznie nastawione na działalność przestępczą. W ocenie PIPP, Ministerstwo Finansów proponując podwyższenie progów kaucji i tym samym eliminując z rynku małe dobre firmy może osiągnąć efekt odwrotny od oczekiwanego i uszczuplić dochody Skarbu Państwa.</p>	<p>wrażliwych”). Odpowiedzialność solidarna uzupełnia te instrumenty i ma zastosowanie w obszarach, w których wprowadzenie odwrotnego obciążenia nie było możliwe.</p> <p>Przedmiotowe rozwiązania zostały założone jako proces długofalowy służący wyeliminowaniu z rynku podmiotów prowadzących oszukańczy proceder, a tym samym zmierzający nie tylko do poprawy sytuacji budżetu państwa, ale także do poprawy kondycji firm działających w sposób uczciwy.</p> <p>Podwyższenie wysokości minimalnej (z 200 tys. zł do 1 mln zł) i maksymalnej (z 3 mln zł do 10 mln zł) kaucji gwarancyjnej w przypadku dostaw paliw jest wprowadzane z uwagi na stwierdzoną znaczną skalę nadużyć w obrocie tym towarem.</p> <p>Należy wskazać, że wniesienie kaucji gwarancyjnej nie jest obowiązkowe. Podmioty, które nie będą chciały znaleźć się w przedmiotowym wykazie nie będą zobligowane do wniesienia kaucji. Z kolei wniesienie kaucji w wysokości maksymalnej (jako warunek wpisania do wykazu) będzie obowiązkowe dla podmiotów, u których taką kwotę (10 mln zł) stanowi jedna piąta kwoty podatku należnego od przewidywanej przez podmiot wartości sprzedaży towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy (w tym paliw). Pozostałe podmioty nie będą miały obowiązku wnoszenia kaucji w wysokości maksymalnej, chyba że będą chciały skorzystać z przywileju, jaki daje wniesienie kaucji maksymalnej (tj. pozostawanie w wykazie, co zapewnia ochronę nabywcom. bez względu na wartość zrealizowanej sprzedaży tych towarów).</p> <p>Wysokość kaucji gwarancyjnej nadal będzie zróżnicowana i będzie zależeć od wysokości obrotów podatnika. Małe i średnie przedsiębiorstwa zapłacą niższą kaucję. przy czym ustalenie kaucji minimalnej w wysokości 1 mln zł dla podmiotów działających w branży paliwowej nie powinno stanowić istotnego obciążenia. Nie znajdują zatem uzasadnienia obawy, że taki wzrost kaucji okaże się zgubny dla wielu małych i średnich, uczciwie działających przedsiębiorstw, które nie będą w stanie ustanowić takiego zabezpieczenia.</p> <p>Odnosząc się do stwierdzenia, iż beneficjentem podwyższenia wysokości kaucji mogą być firmy wyłącznie nastawione na działalność przestępczą należy wyjaśnić, że podmioty wpisane do wykazu, są objęte szczególnym nadzorem ze strony organów podatkowych. Jest to konieczne z uwagi na cel wprowadzonej instytucji (przeciwdziałanie nadużyciom i wyłudzeniu podatku VAT w obrocie towarami wrażliwymi) oraz specyfikę przesłanki wyłączającej wobec nabywców</p>
--	--	--	--

				stosowanie odpowiedzialności solidarnej, gdy sprzedawca nie zapłaci podatku, jaką jest figurowanie sprzedawcy w wykazie na dzień dokonania dostawy. Pierwsze czynności weryfikacyjne są podejmowane przez organy podatkowe już przy rozpatrywaniu wniosków o przyjęcie kaucji gwarancyjnej. Podmioty składające kaucję gwarancyjną, które z kolei przejdą pozytywną weryfikację pod kątem umieszczenia ich w wykazie, są poddane szczególnemu nadzorowi w trakcie całego okresu umieszczenia w wykazie.
19.	Art. 1 pkt 12	Konfederacja Lewiatan	Konfederacja Lewiatan postuluje zmianę treści art. 105c ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT, aby termin usunięcia podatnika z wykazu podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną, zbiegał się z ostatnim dniem ważności kaucji. Obecne brzmienie przepisu nakazuje wykreślenie podmiotu z wykazu z ostatnim dniem miesiąca poprzedzającego miesiąc ważności kaucji gwarancyjnej. W praktyce oznacza to, że podmiot usuwany jest z wykazu, mimo że złożona przez niego kaucja (gwarancja) nadal obowiązuje (niekiedy nawet jeszcze przez miesiąc).	Uwaga nie została uwzględniona. Organy podatkowe muszą dysponować odpowiednim terminem na weryfikację podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną, zwłaszcza że deklarację podatkową składają dopiero po danym okresie rozliczeniowym (do. 25. dnia miesiąca).
20.	Art. 1 pkt 14	Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu	IGMNiR wnioskuje o rozszerzenie mechanizmu odwrotnego obciążenia w rozliczeniach podatku VAT na półprodukty z aluminium, cynku, niklu, ołowiu i cyny z dniem 1 kwietnia 2015 r., ponieważ tylko wprowadzenie powyższego rozwiązania zapewni polskim przedsiębiorcom warunki funkcjonowania podobne do warunków jakie mają niemieckie podmioty od 1 października 2014 r. oraz jakie będą mieć czeskie podmioty od 1 stycznia 2015 r. Wprowadzenie mechanizmu reverse charge w Niemczech doprowadzi do znacznej emigracji oszustów do Polski, ze względu na wysoką stawkę podstawową VAT (23%). bliski i stosunkowo duży rynek półproduktów z metali nieżelaznych oraz niską efektywność administracji podatkowej (w porównaniu z efektywnością administracji podatkowych w innych dużych gospodarkach europejskich). Przeniesienie się do Polski tylko kilkunastu procent funkcjonujących w Niemczech oszustów z branży półproduktów z metali nieżelaznych dorzuci do destabilizacji rozwijającego się polskiego przemysłu metali nieżelaznych, który zatrudnia kilkadziesiąt tysięcy pracowników. Wprowadzenie mechanizmu reverse charge w Niemczech w obrocie prawie wszystkimi półproduktami z metali	Uwagi nie zostały uwzględnione. Wprowadzenie szczególnej metody rozliczeń jaką jest mechanizm odwróconego obciążenia VAT w obrocie postulowanymi towarami nie znajduje na obecnym etapie uzasadnienia. Informacje o rozbieżnościach w danych mogących świadczyć o nieprawidłowościach nie wskazują, aby branża ta generowała nadużycia wobec których konieczne byłoby podjęcie dodatkowych inicjatyw poza działaniami kontrolnymi.

			<p>nieżelaznych świadczy o tym, że niemiecka administracja podatkowa nie poradziła sobie z problemem funkcjonowania zorganizowanych grup przestępczych wyłudających podatek VAT czasami także o zasięgu międzynarodowym.</p> <p>Wprowadzenie z dniem 1 kwietnia 2015 r. mechanizmu reverse charge na półprodukty z metali nieżelaznych ułatwi relacje polskich przedsiębiorców z fiskusem i maksymalnie utrudni oszukiwanie polskiego państwa nieuczciwym.</p> <p>Wprowadzenie mechanizmu odwrotnego obciążenia w rozliczeniach podatku VAT na półprodukty z aluminium, cynku, niklu, ołowiu i cyny z dniem 1 kwietnia 2015 r.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• zwiększy zaplanowane wpływy do budżetu państwa o 200 — 400 milionów złotych rocznie,</li> <li>• zmniejszy koszty (organów podatkowych i przedsiębiorców) związane z kontrolami podatkowymi oraz zwrotami podatku VAT,</li> <li>• zapewni uczciwą konkurencję dla wielu podmiotów i pozwoli utrzymać wiele miejsc pracy,</li> <li>• wyeliminuje z rynku podmioty realizujące prawie 23% (podstawowa stawka podatku VAT) marżę na sprzedaży, które bardzo szybko akumulują kapitał i rozszerzają swoją przestępczą działalność na inne obszary polskiej gospodarki.</li> </ul> <p>Od 1 stycznia 2015 r. (termin wprowadzenia mechanizmu reverse charge w Czechach) warunki funkcjonowania podmiotów w branży metali nieżelaznych w Polsce będą istotnie gorsze niż warunki funkcjonowania w tej branży na Słowacji, Czechach i Niemczech.</p> <p>IGMNiR przedstawiła przesłanki i dane statystyczne wskazujące na konieczność objęcia mechanizmem odwrotnego obciążenia w rozliczeniach podatku VAT półproduktów z aluminium, cynku, niklu, ołowiu i cyny w związku z wprowadzeniem mechanizmu reverse charge na obrót prawie wszystkimi półproduktami z metali nieżelaznych w Niemczech od 1 października 2014 r.</p> <p>IGMNiR przedstawiła także wykaz towarów do objęcia mechanizmem reverse charge od 1 kwietnia 2015 r.</p>	
21.	Art. 1 pkt 14	Związek Importerów i Producentów	W ocenie ZIPSEE należy rozszerzyć wykaz towarów objętych mechanizmem odwrotnego obciążenia zawarty w załączniku nr 11 do ustawy o VAT o cyfrowe aparaty fotograficzne	Uwaga nie została uwzględniona. Wykracza ona poza założenia, na podstawie których opracowano projekt ustawy. Informacje o danych mogących świadczyć o skali nieprawidłowości nie wskazują

		<p><b>Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT</b></p> <p>i materiały eksploatacyjne do drukarek.</p> <p>Cyfrowe aparaty fotograficzne oraz materiały eksploatacyjne do drukarek mogą zostać objęte tzw. mechanizmem szybkiego reagowania określonym w art. 199b dyrektywy 2006/112/WE. Na podstawie <i>Dyrektywy 2013/42/UE z dnia 22 lipca 2013 r. zmieniającej Dyrektywę o VAT w odniesieniu do mechanizmu szybkiego reagowania na oszustwa związane z VAT</i>, został wprowadzony do Dyrektywy VAT tzw. mechanizm szybkiego reagowania. Mechanizm ten umożliwia państwom członkowskim czasowe wprowadzenie mechanizmu odwrotnego obciążenia na towary nie objęte dyspozycją art. 199a Dyrektywy o VAT, w sytuacji, w której w handlu tymi wyrobami zidentyfikowane zostaną oszustwa, którym można zapobiec podejmując jedynie szybkie działania mające na celu ich wyeliminowanie, a brak podjęcia stosownych kroków może prowadzić do znacznych i nieodwracalnych strat finansowych po stronie państwa członkowskiego. Omawiany środek specjalny może być wprowadzony przez państwo członkowskie na okres nie dłuższy niż 9 miesięcy. Zgodę na zastosowanie środka specjalnego wydaje Komisja Europejska, na podstawie wniosku państwa członkowskiego. Przeprowadzona przez ZIPSEE analiza danych statystycznych dotyczących obrotu materiałami eksploatacyjnymi do drukarek oraz cyfrowymi aparatami fotograficznymi może wskazywać, że na rynku tych towarów dochodzi do znaczących nadużyć, których skala gwałtownie wzrosła w pierwszej połowie 2014 r. W ocenie ZIPSEE, w obrocie materiałami eksploatacyjnymi do drukarek oraz w obrocie cyfrowymi aparatami fotograficznymi mamy do czynienia ze zjawiskiem "nagłych i znaczących nadużyć, które mogą prowadzić do znacznych i nieodwracalnych strat finansowych", o których mowa w art. 199b dyrektywy VAT, co uzasadnia zastosowanie mechanizmu szybkiego reagowania.</p> <p><u>Proponowane brzmienie przepisu:</u></p> <p>W załączniku nr 11 do ustawy dodaje się następujące pozycje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kartridże z tuszem bez głowicy do drukarek komputerowych - PKWiU 20.59.30.0,</li> <li>• tonery bez głowicy drukującej do drukarki</li> </ul>	<p>jednoznacznie na konieczność zastosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia w obszarze obrotu postulowanymi towarami.</p>
--	--	--	---

			<p>komputerowej - PKWiU 20.59.12.0,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kartridże z tuszem i głowicą drukującą do drukarek komputerowych, toner z głowicą drukującą do drukarki komputerowe - PKWiU 28.23.26.0,</li> <li>• cyfrowe aparaty fotograficzne -PKWiU 26.70.13.0</li> </ul>	
22.	Art. 1 pkt 14	Polska Izba Paliw Płynnych	<p>1) PIPP podtrzymuje swoje dotychczasowe stanowisko, zgodnie z którym właściwym rozwiązaniem, które należałoby wprowadzić najszybciej, jak to możliwe, mogącym stanowić faktyczną walkę z szarą strefą, jest objęcie paliw ciekłych odwróconym podatkiem od towarów i usług. Ponieważ mechanizmy nadużyć oraz oszustw podatkowych, wykorzystywanych w obrocie produktami wrażliwymi, którymi są także paliwa płynne, powodują olbrzymie ubytki w dochodach budżetowych (według wywiadu w „Rzeczpospolitej” rządu 30-50 mld złotych), to - zdaniem Izby, wyrażanym już od kilku miesięcy w apelach do Premierów i Ministerstwa Finansów - jest pilna konieczność wprowadzenia skutecznych zmian systemowych w zakresie podatków. Natomiast resort finansów planuje wprowadzenie szeregu zmian w zakresie odwróconego podatku od towarów i usług, lecz wyłącznie dla wybranych produktów. Pomimo wskazań wielu przedstawicieli branży, doradców podatkowych i przedstawicieli nauki prawa, że jedynie mechanizm odwróconego obciążenia może zapewnić wymierne efekty, głosy te pozostają nieuwzględnione. Tym samym daje się przyzwolenie na dalsze poszerzanie się skali niedozwolonych zachowań podatników. W konsekwencji powiększa się wartość uszczuplenia należności Skarbu Państwa, zwiększa się dziurę budżetową i ogranicza konkurencję.</p> <p>2) Nie sposób zgodzić się wreszcie z twierdzeniem Ministerstwa Finansów, wyrażonym w jednym z wcześniejszych pism, skierowanych do Polskiej Izby Paliw Płynnych, w którym stwierdzono, że nie ma możliwości objęcia paliw ciekłych odwróconym podatkiem VAT. W Polsce i Unii Europejskiej jest miejsce dla odwróconego obciążenia w podatku VAT od paliw ciekłych, podejmowane są też prace nad całkowitą zmianą</p>	<p>1) Uwaga nie została uwzględniona. Wykracza ona poza założenia, na podstawie których opracowano projekt ustawy. Ponadto należy wskazać, iż obrót paliwami został objęty instytucją solidarnej odpowiedzialności podatkowej.</p> <p>2) Uwaga nie została uwzględniona. W praktyce brak jest bowiem możliwości wprowadzenia mechanizmu odwróconego obciążenia w zakresie obrotu paliwami. Należy wskazać, że przepisy ustawy o VAT muszą pozostawać w zgodzie z systemem podatku od wartości dodanej obowiązującym w państwach członkowskich Unii Europejskiej. Rzeczpospolita Polska od dnia przystąpienia do Unii Europejskiej jest związana postanowieniami traktatów założycielskich i aktów przyjętych przez jej</p>

			<p>dyrektywy VAT w celu objęcia większości jak nie wszystkich produktów tym mechanizmem. Proces uzyskiwania wymaganych przez prawo unijne pozwoleń Komisji Europejskiej trwa aktualnie w Czechach. Niezrozumiałe jest, dlaczego Polska nie mogłaby dołączyć do tej petycji i również wnioskować o odpowiednie pozwolenie. Mechanizm ten jest przecież zastrzeżony dla drastycznych problemów z unikaniem podatków.</p>	<p>instytucje. Ustawodawstwa państw członkowskich Unii Europejskiej podlegają zatem ścisłej harmonizacji w zakresie konstrukcji systemu podatku od wartości dodanej (w Polsce funkcjonujący jako podatek od towarów i usług), co oznacza, iż są one zobowiązane do przestrzegania zgodności krajowych uregulowań w zakresie opodatkowania tym podatkiem z przepisami prawa unijnego, w szczególności z przepisami dyrektywy 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.) dalej „dyrektywa 2006/112/WE”.</p> <p>Mechanizm odwrotnego obciążenia zakłada przeniesienie obowiązku rozliczenia podatku z dostawcy na nabywcę, więc stanowi odstępstwo od generalnej zasady, że osobą zobowiązaną do zapłaty VAT jest podatnik dokonujący dostawy towarów lub świadczenia usług (w myśl art. 193 dyrektywy 2006/112/WE). Jest on dopuszczony ww. dyrektywą 2006/112/WE w związku z procederem oszustw i nadużyć w podatku VAT na terenie Unii Europejskiej, jednakże może być stosowany wyłącznie wobec zamkniętego katalogu transakcji (wymienionych w art. 199-199a ww. dyrektywy).</p> <p>Państwa członkowskie Unii Europejskiej mają swobodę decydowania zarówno w zakresie ewentualności wprowadzenia tego mechanizmu do krajowego porządku prawnego, jak również do decydowania, które towary i usługi, spośród enumeratywnie wskazanych w dyrektywie, zostaną nim objęte. Jednakże katalog wynikający z treści dyrektywy 2006/112/WE nie obejmuje możliwości ustanowienia przez państwa członkowskie mechanizmu „odwrotnego obciążenia” w odniesieniu do obrotu produktami ropopochodnymi, w tym paliwami.</p> <p>Niezależnie od powyższego należy wskazać, że nie byłoby również możliwe wystąpienie o wprowadzenie szczególnego środka stanowiącego odstępstwo stosowania określonych przepisów dyrektywy na podstawie art. 199b tej dyrektywy (mechanizm szybkiego reagowania). Dyrektywą zaś 2013/42/UE z dnia 22 lipca 2013 r. zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE, która weszła w życie w dniu 15 sierpnia 2013 r., wprowadzono tzw. mechanizm szybkiego reagowania na oszustwa związane z VAT (uregulowany szczegółowo w art. 199b dyrektywy). Skorzystanie z ww. regulacji wymaga jednakże spełnienia przez państwo członkowskie szeregu warunków, gdzie przede wszystkim wymagane jest udokumentowanie występowania oszustw w danym obszarze i opisu działań podejmowanych w celu ich wyeliminowania.</p> <p>Mając na uwadze przesłanki stosowania przewidzianego w art. 199b</p>
--	--	--	--	--

				<p>dyrektywy mechanizmu szybkiego reagowania (dotyczącego zwalczania nagłych i znaczących oszustw, które mogą prowadzić do znacznych i nieodwracalnych strat finansowych) i dotychczasową praktykę Komisji Europejskiej w tym zakresie (por. decyzja wykonawcza Komisji z dnia 11 grudnia 2013 r. nr 2013/769/13), jak również regułę przyjętą przez Komisję w odniesieniu do derogacji wynikającej z art. 395 dyrektywy (gdzie Komisja zawsze przyjmowała ograniczone, ostrożne podejście, dopilnowując, aby odstępstwa nie podważały funkcjonowania ogólnego systemu VAT, by ich zakres był ograniczony oraz by były one konieczne i proporcjonalne), nad wyraz wątpliwe jest efektywne przeprowadzenie przewidzianej przepisami procedury na poziomie unijnym.</p> <p>Powyższe oznacza, iż w praktyce brak jest możliwości wprowadzenia mechanizmu odwróconego obciążenia w zakresie obrotu paliwami.</p>
23.	Art. 1 pkt 14	Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji	<p>Wątpliwości POHiD dotyczą planowanego objęcia mechanizmem odwróconego obciążenia obrotu wyrobami elektronicznymi, takimi jak: telefony komórkowe (w tym smartfony), komputery przenośne (laptopy, notebooki, tablety) oraz konsole do gier video na etapie sprzedaży detalicznej prowadzonej przez sieci handlowe.</p> <p>W przypadku podmiotów takich jak sieci handlowe (w tym wyspecjalizowane w sprzedaży sprzętu elektronicznego), wprowadzenie mechanizmu odwróconego obciążenia nie jest uzasadnione celem tego mechanizmu. Co więcej, w naszej opinii, wprowadzenie w życie planowanych rozwiązań, z dużym prawdopodobieństwem doprowadzi do rozszczęlnienia systemu podatkowego na poziomie handlu detalicznego, z uwagi na istotne ryzyko wykorzystania zakładanych rozwiązań do działań oszukańczych, w kierunku uniknięcia zapłaty podatku VAT.</p> <p>(...)</p> <p>Wprowadzenie proponowanych rozwiązań na poziomie handlu detalicznego narazi Skarb Państwa na znaczne straty podatkowe, z uwagi na ryzyko wykorzystania mechanizmu odwróconego obciążenia przez nieuczciwe podmioty do działań o charakterze oszukańczym.</p> <p>Zakładane rozwiązania mogą zostać wykorzystane przez nieuczciwych nabywców, którzy będą niezgodnie z prawdą podawać się za podatników, aby nabyć sprzęt elektroniczny po cenie bez podatku VAT. Wysokie ceny sprzętu</p>	<p>Odwrócone obciążenie jest specyficznym instrumentem, zapobiegającym oszustwom podatkowym. Polega ono na przeniesieniu obowiązku rozliczenia podatku VAT ze sprzedawcy na nabywcę. W konsekwencji obowiązek rozliczenia podatku przez nabywcę musi w sposób jasny i niebudzący wątpliwości wynikać z przepisów prawa. Nabywca nie może zatem przy rozpoznawaniu obowiązku rozliczenia przez siebie podatku opierać się na przesłankach, które domniemuje bądź nie ma możliwości ich sprawdzenia. Taka sytuacja wystąpi jeśli jeden z warunków zastosowania odwróconego obciążenia zostanie oparty na kryterium dotyczącym sprzedawcy (odpowiedni procent udziału u niego sprzedaży detalicznej), które nie jest możliwe do zweryfikowania przez nabywcę. Zgodnie bowiem z Konstytucją obowiązek rozliczenia podatku musi w sposób jasny wynikać z przepisów prawa, wykluczone jest zatem oparcie tego obowiązku na bazie wyłącznie oświadczenia kontrahenta, gdyż weryfikacja udziału u niego sprzedaży detalicznej do tego się sprowadza. Udział ten nie jest bowiem informacją powszechnie dostępną, musiałby być wyliczony wyłącznie na potrzeby stosowania instytucji odwróconego obciążenia, może także ulegać dynamicznej zmianie a przepisy prawa nie przewidują „urzędowego” potwierdzenia takiej okoliczności. Nawet w przypadku wprowadzenia takiego obowiązku „urzędowe” potwierdzenie takiego faktu mogłoby nastąpić wyłącznie po przeprowadzeniu kontroli za dany okres u sprzedawcy.</p> <p>Zaproponowane w projekcie przesłanki spełniają warunki pewności prawa, są bowiem znane niejako z urzędu zarówno sprzedawcy jak i nabywcy lub też istnieje „urzędowa” możliwość ich zweryfikowania.</p>



			<p>elektronicznego (a więc i wysoki podatek VAT) oraz względna łatwość wykorzystania mechanizmu odwrotnego obciążenia, będą zapewne stanowiły wystarczającą zachętę do celowego wprowadzania w błąd sprzedawców detalicznych, aby nabyć sprzęt elektroniczny po znacznie obniżonej cenie. W rezultacie Skarb Państwa zostanie narażony na straty związane z brakiem zapłaty podatku VAT na poziomie sprzedaży detalicznej. W związku ze skalą sprzedaży detalicznej, potencjalne straty mogą być bardzo wysokie, a realna kontrola rozliczeń „nabywców” przez organy podatkowe niemożliwa.</p> <p>Powyższy problem będzie dotyczył w szczególności dużych sieci handlowych, dokonujących każdego dnia tysiące transakcji sprzedaży. Jednocześnie podmioty takie jak sieci handlowe, nie będą miały realnej możliwości weryfikacji klienta, w kierunku sprawdzenia czy faktycznie jest on zarejestrowanym podatnikiem VAT czy też nabywa w imieniu i na rzecz takiego podatnika.</p>	<p>Nabywca posiada wiedzę o swoim statusie podatkowym a sprzedawca ma możliwość zweryfikowania tego statusu albo w trybie art. 96 ust. 13 ustawy o VAT bądź też po wprowadzeniu takiej funkcjonalności – w trybie natychmiastowym on-line drogą elektroniczną – nie musi opierać się wyłącznie na oświadczeniu nabywcy. W przypadku transakcji (jednolitej gospodarczo) dotyczącej sprzętu elektronicznego kiedy warunkiem zastosowania odwróconego obciążenia jest przekroczenie pewnego limitu wartościowego również jest to przesłanka, która jest znana każdej z stron tej transakcji – zarówno sprzedawca jak i nabywca wie jakiej wartości sprzedał towary i odpowiednio jakiej wartości towary kupił.</p> <p>Dodatkowo należy wskazać, że zabezpieczeniem przed dokonywaniem oszustw na etapie detalicznym jest właśnie zaproponowany limit transakcyjny na poziomie 20 tys. zł. Dokonywanie bowiem jednorazowych zakupów detalicznych w sieciach handlowych na kwotę powyżej 20 tys. zł w odniesieniu do komputerów czy telefonów komórkowych nie jest zjawiskiem powszechnym, trudno zatem twierdzić, że takich transakcji będzie setki czy tysiące. W przypadku wystąpienia takich transakcji zasadne będzie dokonanie stosownej weryfikacji. Ponadto wskazania wymaga aspekt specyfiki zakupu w sieciach handlowych towar zasadniczo nie zostaje wydany bez dokonania natychmiastowej płatności.</p>
24.	Art. 1 pkt 15	<p><b>Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT</b></p>	<p>ZIPSEE postuluje, aby w przypadku gdy Ministerstwo Finansów uzna, że skala nieprawidłowości w handlu materiałami eksploatacyjnymi do drukarek oraz cyfrowymi aparatami fotograficznymi nie uzasadnia skorzystania z mechanizmu szybkiego reagowania, o którym mowa w art. 199a dyrektywy VAT, objąć te towary mechanizmem odpowiedzialności solidarnej w VAT.</p> <p>Co warto podkreślić, w przypadku opcjonalnie postulowanego przez ZIPSEE objęcia materiałów eksploatacyjnych do drukarek oraz cyfrowych aparatów fotograficznych mechanizmem odpowiedzialności solidarnej, ustawodawca krajowy ma pełną swobodę w stosowaniu tego rozwiązania i nie jest zobowiązany do uzyskiwania akceptacji Komisji Europejskiej, jak ma to miejsce w przypadku mechanizmu szybkiego reagowania. W ocenie ZIPSEE, przedstawiane przez ZIPSEE dane dotyczące istnienia oszustw VAT na rynku materiałów eksploatacyjnych do</p>	<p>Uwaga nie została uwzględniona. Wykracza poza założenia, na podstawie których opracowano projekt ustawy. Informacje o danych mogących świadczyć skali nieprawidłowości nie wskazują na konieczność wprowadzenia instytucji odpowiedzialności podatkowej w obszarze obrotu materiałami eksploatacyjnymi do drukarek oraz cyfrowymi aparatami fotograficznymi.</p> <p>Wprowadzenie instytucji odpowiedzialności solidarnej uwarunkowane jest dużymi wskazaniem na rynku obrotu danymi towarami. Wynika to z wyjątkowej restrykcyjności tej instytucji.</p>

			<p>drukarek oraz na rynku cyfrowych aparatów fotograficznych uzasadniają co najmniej objęcie tych towarów odpowiedzialnością solidarną w VAT.</p> <p><u>Proponowane brzmienie przepisu:</u>  W załączniku nr 13 do ustawy dodaje się następujące pozycje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kartridże z tuszem bez głowicy do drukarek komputerowych - PKWiU 20.59.30.0.</li> <li>• tonery bez głowicy drukującej do drukarki komputerowej - PKWiU 20.59.12.0,</li> <li>• kartridże z tuszem i głowicą drukującą do drukarek komputerowych, toner z głowicą drukującą do drukarki komputerowe - PKWiU 28.23.26.0,</li> <li>• cyfrowe aparaty fotograficzne -PKWiU 26.70.13.0.</li> </ul>	
25.	Art. 4	Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT	<p>ZIPSEE prosi o potwierdzenie, że na gruncie art. 4 ust. 2 wystawienie faktury korygującej będzie obligatoryjne. Wnioskuje również, aby Minister Finansów wydał zamiast broszury informacyjnej interpretację ogólną, w której wyjaśni w szczegółowy sposób zastosowanie art. 4 ust. 2 projektu ustawy oraz sposób dokonywania korekt.</p>	<p>Wystawienie faktury będzie obligatoryjne. Szczegółowe kwestie praktyczne z tym związane zostaną wyjaśnione w broszurze informacyjnej.</p> <p>Przepisy ustawy Ordynacja podatkowa określają tryb wydawania interpretacji ogólnych (art. 14a), który nie ma zastosowania w przedmiotowej sprawie.</p>
26.	Art. 6	Konfederacja Lewiatan	<p>Projekt przewiduje również przepis przejściowy dotyczący odliczenia podatku naliczonego w przypadku nieruchomości. Jeśli przed wejściem w życie ustawy podatnik dokonał odliczenia podatku naliczonego na podstawie art. 86 ust. 7b w obecnym brzmieniu a następnie dokonywał w ciągu 10 lat korekty tego odliczenia na podstawie art. 90a to w pozostałym zakresie korekty będzie zobowiązany dokonywać jej zgodnie z nowymi zasadami określonymi w proponowanym art. 90c. Należy podkreślić, że art. 86 ust. 7b w obecnym brzmieniu określa, że proporcję odliczenia podatku naliczonego należy określać dla danej nieruchomości. Jak wskazano powyżej proponowany art. 86 ust. 2c pkt 4 nie przewiduje podobnego rozwiązania. W konsekwencji, w przypadku kontynuowania korekty podatnik może być zobowiązany do stosowania nowych przepisów, które mogą być dla niego mniej korzystne niż obecnie obowiązujące. Taka regulacja może istotnie naruszać zasadę ochrony praw nabytych.</p> <p>Konfederacja Lewiatan postuluje zmianę art. 6 ust. 2 projektu</p>	<p>Zmodyfikowano przepis przejściowy. Przepis art. 90c ustawy o VAT, w brzmieniu nadanym projektowaną ustawą, będzie miał zastosowanie do towarów i usług nabytych od dnia 1 stycznia 2016 r., z tym, że w przypadku nakładów poniesionych przed dniem 1 stycznia 2016 r. na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, do których miał zastosowanie art. 90a ustawy, w brzmieniu obowiązującym przed tym dniem, korekty kwoty podatku naliczonego w pozostałym jej okresie dokonuje się na zasadach określonych w art. 90c w brzmieniu nadanym projektowaną ustawą. Nowe zasady są korzystniejsze i mniej uciążliwe dla podatników. Korekta na podstawie art. 90a mogła być dokonywana kilka razy w roku, zaś korekta na podstawie art. 90c raz w roku.</p>

			i określenie, że w przypadku kontynuowania korekty, o której mową powyżej podatnicy są uprawnieni do stosowania obecnych zasad korekty (art. 90a w związku z art. 86 ust. 7b) do zakończenia jej okresu.	
27.	Art. 6	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Zaproponowane brzmienie art. 6 projektu dotyczącego przepisów przejściowych nie wprowadza jasnej regulacji dotyczącej zasad postępowania w odniesieniu do towarów i usług nabytych przez wejściem w życie tych przepisów. Wydaje się, że uwzględnienie zasady niedziałania prawa wstecz wymagałoby przyjęcia przepisu (stosowanego w odniesieniu do zmienianych w przeszłości regulacji dotyczących „tradycyjnej” proporcji), zgodnie z którym nowe przepisy stosuje się wyłącznie do dostawy towarów i usług nabytych po wejściu w życie przepisów.	Zmodyfikowano przepis przejściowy. Przepis art. 90c ustawy o VAT, w brzmieniu nadanym projektowaną ustawą, będzie miał zastosowanie do towarów i usług nabytych od dnia 1 stycznia 2016 r., z tym, że w przypadku nakładów poniesionych przed dniem 1 stycznia 2016 r. na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, do których miał zastosowanie art. 90a ustawy, w brzmieniu obowiązującym przed tym dniem, korekty kwoty podatku naliczonego w pozostałym jej okresie dokonuje się na zasadach określonych w art. 90c w brzmieniu nadanym projektowaną ustawą.
28.	Art. 12	Krajowa Rada Doradców Podatkowych	Proponowany obecnie mechanizm ustalania sposobu określania proporcji dopuszcza możliwość wystąpienia do Ministra Finansów z wnioskiem o uzyskanie potwierdzenia w formie indywidualnej interpretacji. Proces uzyskiwania takiego potwierdzenia wynosi, co do zasady, 3 miesiące. Z tego względu warto byłoby rozważyć wprowadzenie proponowanych zmian w zakresie dotyczącym sposobu określania proporcji z odpowiednim vacatio legis, tak aby zostawić zainteresowanym podmiotom możliwość wystąpienia z wnioskiem o interpretację już po opublikowaniu zmienionych przepisów i uzyskania stosownych wyjaśnień przed momentem, w którym podatek będzie musiał je stosować.	Uwaga została uwzględniona. Zmiany w zakresie sposobu określenia proporcji w przypadku podatników, u których towary i usługi są wykorzystywane do działalności wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2016 r.
29.	Art. 12	Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej	Krótki okres vacatio legis wydaje się być nieuzasadniony, biorąc pod uwagę fakt, iż projekt wprowadza fundamentalne zmiany dla podatników, które wymagają odpowiedniego przygotowania organizacyjnego, w tym np. w zakresie systemów informatycznych. W związku z tym zaproponowano wydłużenie powyższego okresu o dodatkowe 3 miesiące, co pozwoli przedsiębiorcom w większym stopniu przygotować się do zaproponowanych zmian.	Zmiany w zakresie sposobu określenia proporcji w przypadku podatników, u których towary i usługi są wykorzystywane do działalności wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2016 r. Pozostałe zmiany wejdą w życie z dniem 1 kwietnia 2015 r. Termin wejścia w życie (1 kwietnia 2014 r.) zmian w zakresie odwróconego obciążenia jest uzasadniony celem wprowadzanych zmian (walka z nadużyciami i wyłudzeniem podatku VAT) oraz zasadami rozliczania się podatników na gruncie podatku VAT (rozliczenia miesięczne i kwartalne).

**Zestawienie nieuwzględnionych uwag zgłoszonych w ramach opiniowania sporządzone na podstawie § 50 ust. 3 Regulamin pracy Rady Ministrów**

Lp.	Jednostka redakcyjna	Zgłaszający uwagi	Uwagi	Podjęta decyzja i uzasadnienie
1.	Art. 1 pkt 11	Wiceprezes Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa	Brak przepisu przesądzającego o sposobie zadysponowania kaucją gwarancyjną w sytuacji gdy wniosek o jej zwrot został złożony po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym podmiot składający kaucję został usunięty z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2-4	Uwaga nie zasługuje na uwzględnienie. W projektowanych przepisach przyjęto podobną konstrukcję jak w przepisach ustawy Ordynacja podatkowa dotyczących nadpłaty.

## Załącznik nr 3

## Uwagi zgłoszone przez podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa.

L p.	Jednostka redakcyjna	Zgłaszający uwagi	Uwagi	Podjęta decyzja i uzasadnienie
1.	Art. 1 pkt 10	Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego	<p>W opinii POPIHN doświadczenie roku, jaki minął od przyjęcia ustawy z dnia 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, a w szczególności zapisów Działu Xa w zakresie odpowiedzialności podatkowej nabywcy w szczególnych przypadkach, dotyczących tzw. solidarnej odpowiedzialności nabywców towarów, o których mowa w poz. 10 załącznika nr 13 do ustawy – czyli „benzyn silnikowych, olejów napędowych, gazów przeznaczonych do napędu silników spalinowych – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym”, wskazuje na to, że w odniesieniu do wymienionych wyżej towarów przyjęte rozwiązanie nie przyniosło zakładanych rezultatów.</p> <p>Z obserwacji branży wynika, że kaucja gwarancyjna, nawet w maksymalnym dotychczas wymiarze 3 milionów złotych, nie stanowi bariery dla podmiotów, zajmujących się wyłudzeniem podatku od towarów i usług. Co gorsza, wpłacenie kaucji, pociągające za sobą wpis do wykazu, o którym mowa w art. 105c ust.1 ustawy, de facto legitymizuje takie podmioty.</p> <p>POPIHN stoi na stanowisku, że utrzymanie w projekcie ustawy pełnego zwolnienia nabywcy z solidarnej odpowiedzialności - nawet przy podniesieniu kwoty zabezpieczenia do 10 milionów złotych - nie zapobiegnie wykorzystaniu tego narzędzia przez grupy przestępcze.</p> <p>POPIHN proponuje przyjęcie rozwiązania, w którym kaucja gwarancyjna pozostałaby jako narzędzie, ograniczające skutki ściągania VAT od nabywcy do kwoty gwarancji, jednak powyżej tej kwoty podmiot nabywający nadal ponosiłby odpowiedzialność za zobowiązania VAT sprzedającego/</p>	<p>Uwaga nieuwzględniona.</p> <p>Za niezrozumiałą należy uznać propozycję przyjęcia rozwiązania, w którym kaucja gwarancyjna pozostałaby jako narzędzie, ograniczające skutki ściągania VAT od nabywcy do kwoty gwarancji, jednak powyżej tej kwoty podmiot nabywający nadal ponosiłby odpowiedzialność za zobowiązania VAT sprzedającego/dostawców sprzedającego. Należy bowiem wskazać, że wykreślenie art. 105a ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT spowoduje całkowite usunięcie przesłanki wyłączającej zastosowanie wobec nabywców towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy odpowiedzialności solidarnej. Nie jest zatem zrozumiałe jak przy tej propozycji miałby zostać osiągnięty cel, aby kaucja gwarancyjna pozostała jako narzędzie ograniczające skutki ściągania VAT od nabywcy do kwoty gwarancji, jednak nie powyżej tej kwoty.</p> <p>Poza tym takie rozwiązanie mogłoby zostać uznane za dyskryminujące. Należy bowiem zauważyć, że składana przez sprzedawcę kaucja nie pokrywa całego VAT od dokonywanych dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy (jedynie 1/5). Wówczas nabywca ponosiłby odpowiedzialność w części przewyższającej kwotę kaucji, podczas gdy sprzedawca korzystałby (wnosząc kaucję niepokrywającą całego VAT) z przywilejów wpisania do wykazu podmiotów, które wniosły kaucję gwarancyjną.</p> <p>Instytucja odpowiedzialności solidarnej stanowi jeden z elementów kompleksowych działań mających na celu walkę z oszustami podatkowymi (obok mechanizmu odwrotnego obciążenia, obowiązku miesięcznego rozliczenia podatku VAT, nadal prowadzonych intensywnych działań kontrolnych w obszarach tzw. „towarów wrażliwych”). Odpowiedzialność</p>

			<p>dostawców sprzedającego.</p> <p>W związku z tym POPIHN proponuje zmianę, polegającą na usunięciu z ustawy art. 105a ust. 3 pkt 3 w dotychczasowym brzmieniu.</p> <p>Przedsiębiorcy, zrzeszeni w POPIHN, zdając sobie sprawę z uciążliwości proponowanego rozwiązania dla podmiotów gospodarczych stoją na stanowisku, że w obecnej sytuacji konieczne jest przyjęcie skutecznych rozwiązań prawnych, mogących doprowadzić do ograniczenia wyłudzeń podatkowych w obrocie paliwami.</p>	<p>solidarna uzupełnia te instrumenty i ma zastosowanie w obszarach, w których wprowadzenie odwrotnego obciążenia nie było możliwe.</p> <p>Przedmiotowe rozwiązania zostały założone jako proces długofalowy służący wyeliminowaniu z rynku podmiotów prowadzących oszukańczy proceder, a tym samym zmierzający nie tylko do poprawy sytuacji budżetu państwa, ale także do poprawy kondycji firm działających w sposób uczciwy.</p> <p>Podwyższenie wysokości minimalnej (z 200 tys. zł do 1 mln zł) i maksymalnej (z 3 mln zł do 10 mln zł) kaucji gwarancyjnej w przypadku dostaw paliw jest wprowadzane z uwagi na stwierdzoną znaczną skalę nadużyć w obrocie tym towarem.</p> <p>Należy wskazać, że wniesienie kaucji gwarancyjnej nie jest obowiązkowe. Podmioty, które nie będą chciały znaleźć się w przedmiotowym wykazie nie będą zobligowane do wniesienia kaucji. Z kolei wniesienie kaucji w wysokości maksymalnej (jako warunek wpisania do wykazu) będzie obowiązkowe dla podmiotów, u których taką kwotę (10 mln zł) stanowi jedna piąta kwoty podatku należnego od przewidywanej przez podmiot wartości sprzedaży towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy (w tym paliw). Pozostałe podmioty nie będą miały obowiązku wnoszenia kaucji w wysokości maksymalnej, chyba że będą chciały skorzystać z przywileju, jaki daje wniesienie kaucji maksymalnej (tj. pozostawanie w wykazie, co zapewnia ochronę nabywcom, bez względu na wartość zrealizowanej sprzedaży tych towarów).</p> <p>Wysokość kaucji gwarancyjnej nadal będzie zróżnicowana i będzie zależeć od wysokości obrotów podatnika. Małe i średnie przedsiębiorstwa zapłacą niższą kaucję, przy czym ustalenie kaucji minimalnej w wysokości 1 mln zł dla podmiotów działających w branży paliwowej nie powinno stanowić istotnego obciążenia. Nie znajdują zatem uzasadnienia obawy, że taki wzrost kaucji okaże się zgubny dla wielu małych i średnich, uczciwie działających przedsiębiorstw, które nie będą w stanie ustanowić takiego zabezpieczenia.</p> <p>Odnosząc się do stwierdzenia, że wpis do wykazu de facto legitymizuje podmioty nieuczciwe, należy wyjaśnić, że podmioty wpisane do wykazu, są objęte szczególnym nadzorem ze strony organów podatkowych. Pierwsze czynności weryfikacyjne są podejmowane przez organy podatkowe już przy rozpatrywaniu</p>
--	--	--	---	--

				wniosków o przyjęcie kaucji gwarancyjnej. Podmioty składające kaucję gwarancyjną, które z kolei przejdą pozytywną weryfikację pod kątem umieszczenia ich w wykazie, są poddane szczególnemu nadzorowi w trakcie całego okresu umieszczenia w wykazie. Organy podatkowe dokładają szczególnej staranności, aby podmioty były usuwane z wykazu po zaistnieniu przesłanek określonych w ustawie, ażeby nie doszło do zapewnienia ochrony nabywcom towarów wrażliwych od sprzedawcy, który będzie oszustem.
2.	Art. 2	Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego	Oddzielnym pismem została zgłoszona propozycja zawarcia w ustawie – Prawo zamówień publicznych zapisów, wprowadzających szczególne wymagania przy zamówieniach tzw. towarów wrażliwych	Oddzielne pismo (niestanowiące zgłoszenia zainteresowania pracami nad projektem ustawy) zawierało uwagę, że Urząd Zamówień Publicznych powinien przygotować odpowiednie wskazówki dotyczące zamówień za tzw. towary wrażliwe, w tym paliwa ciekłe. Pismo przekazano do załatwienia w tym zakresie przez Urząd Zamówień Publicznych.

Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego (podmiot wymieniony w pozycji 32 rozdzielnika w piśmie skierowanym przez Ministra Finansów w dniu 12 listopada 2014 r. do rozpatrzenia przez podmioty w ramach konsultacji publicznych) zgłosiła uwagi jako podmiot, który zgłosił zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa.

**Informacja o kolejności wniesienia zgłoszeń zainteresowania pracami nad projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych w trybie przepisów ustawy o działalności lobbینگowej w procesie stanowienia prawa**

<b>Lp.</b>	<b>Nazwa podmiotu</b>	<b>Data wpływu zgłoszenia</b>
1.	<i>Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego (zgłoszenie zainteresowania pracami nad projektem z dnia 10 września 2014 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw)</i>	24.09.2014
2.	<i>Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego (zgłoszenie zainteresowania pracami nad projektem z dnia 7 listopada 2014 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych)</i>	24.11.2014



### TABELA ZBIEŻNOŚCI

<b>TYTUŁ PROJEKTU</b>	Ustawa o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych
<b>TYTUŁ WDRAŻANEGO AKTU PRAWNEGO/WDRAŻANYCH AKTÓW PRAWNYCH</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- dyrektywa 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.), zwana dalej „dyrektywą 2006/112/WE”</li> <li>- orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE)</li> </ul>

### PRZEPISY UNII EUROPEJSKIEJ

Jedn. red.	Treść przepisu UE	Konieczność wdrożenia T/N	Jedn. red.	Treść przepisu/ów projektu	Uzasadnienie uwzględnienia w projekcie przepisów wykraczających poza minimalne wymogi prawa UE

Art. 198 ust. 3 dyrektywy 2006/112/WE	Państwa członkowskie określają procedury i warunki stosowania ust. 1 i 2.	T	<b>art. 1 pkt 1</b> projektu i <b>art. 3</b> projektu	1) w art. 17: a) w ust. 1 pkt 7: – lit. b i c otrzymują brzmienie: „b) nabywcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, c) dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 lub art. 122,”, – dodaje się lit. d w brzmieniu: „d) w przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 28a-28c załącznika nr 11 do ustawy, łączna wartość tych towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 20 000 zł,”	Projektowane przepisy wprowadzające zmiany w art. 17 ust. 1 pkt 7 oraz wprowadzające ust. 1c-1f w tym artykule wypełniają przesłanki wskazanych przepisów dyrektywy. Zgodnie z art. 198 ust. 3 państwa członkowskie określają warunki stosowania
Art. 199 ust. 2 dyrektywy 2006/112/WE	Przy stosowaniu możliwości przewidzianej w ust. 1, państwa członkowskie mogą określić dostawy towarów i świadczenie usług objęte tymi środkami, jak również kategorie dostawców, usługodawców, nabywców lub usługobiorców, do których środki te mogą mieć zastosowanie.	N			mechanizmu reverse charge w przypadku, gdy skorzystają z możliwości jego wprowadzenia w odniesieniu do dostaw określonych w ust. 2 kategorii złota.
Art. 199a ust. 1a dyrektywy 2006/112/WE	Państwa członkowskie mogą określić warunki stosowania mechanizmu, o którym mowa w ust. 1.	N		b) po ust. 1b dodaje się ust. 1c – 1f w brzmieniu: „1c. Za jednolitą gospodarczo transakcję, o której mowa w ust. 1 pkt 7 lit. d, uznaje się transakcję obejmującą umowę, jeżeli w ramach tej umowy występuje jedna lub więcej dostaw towarów wymienionych w poz. 28a-28c załącznika nr 11, nawet jeżeli są one dokonane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest jedna lub więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy. 1d. Za jednolitą gospodarczo transakcję uznaje się również transakcję obejmującą więcej niż jedną umowę, o której mowa w ust. 1c, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki na jakich została ona zrealizowana odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami wymienionymi w poz. 28a-28c załącznika nr 11. 1e. W przypadku wymienionym w ust. 1 pkt 7, obniżenie wartości dostaw realizowanych w ramach jednolitej gospodarczo transakcji, o której mowa w ust. 1 pkt 7 lit. d, w szczególności przez udzielenie po ich dokonaniu nabywcy opustu lub obniżki ceny, nie wpływa na określenie podatnika obowiązującego do rozliczenia kwoty podatku z tytułu dostawy towarów	Możliwość określenia kategorii podmiotów, do których będzie miał zastosowanie mechanizm odwróconego obciążenia, wynikająca z art. 199 ust. 2 dyrektywy odnosi się do towarów wymienionych w

			<p>realizowanej w ramach tej transakcji.</p> <p>1f. W przypadku gdy po otrzymaniu przed dokonaniem dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 11 do ustawy, całości lub części zapłaty następuje zmiana podmiotu obowiązanej do rozliczenia kwoty podatku z tytułu tej dostawy (zmiana podatnika), korekty rozliczenia zapłaty, w związku ze zmianą dotyczącą określenia podatnika dla tej dostawy, dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów.”;</p> <p>Art. 3. 1. W przypadku uiszczenia przed dniem 1 kwietnia 2015 r. całości lub części zapłaty na poczet dokonanej od tego dnia dostawy towarów, dla której podatnikiem od dnia 1 kwietnia 2015 r. przestał być nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, do tej dostawy stosuje się przepis art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.</p> <p>2. W przypadku uiszczenia przed dniem 1 kwietnia 2015 r. całości lub części zapłaty na poczet dokonanej od tego dnia dostawy towarów, dla której podatnikiem od dnia 1 kwietnia 2015 r. stał się nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, korekty rozliczenia tej zapłaty dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów.</p>	<p>ust. 1 artykułu 199, a więc dotyczy takich towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT, objętych mechanizmem odwróconego obciążenia jak: określone kategorie złomu i niektórych innych odpadów, miedzi, szeroka grupa wyrobów stalowych (art. 199 ust. 1 lit. d dyrektywy). Możliwość określenia warunków stosowania rzeczonoego mechanizmu wynikająca z art. 199a ust. 1a dyrektywy dotyczy z kolei transakcji, których przedmiotem są towary i usługi wymienione w art. 199a ust. 1 dyrektywy, a więc towarów, które będą nim objęte na podstawie przepisów niniejszej noweli, tj. telefonów komórkowych, komputerów</p>
--	--	--	---	---

					<p>przenośnych, konsoli do gier. Wymienione przepisy art. 198 ust. 3, art. 199 ust. 1 i art. 199a ust. 1a dyrektywy stanowią podstawę prawną dla określenia w prawie krajowym warunków stosowania reverse charge (a więc określenie kręgu podmiotów zobowiązanych do jego stosowania oraz limitu kwotowego w odniesieniu do wybranych transakcji).</p> <p>Wprowadzenie przepisów w zaproponowanym kształcie ma na celu zapewnienie większej skuteczności tego mechanizmu przy jednoczesnej rezygnacji z jego stosowania w obszarach, gdzie takie działanie jest nieuzasadnione (brak lub niewielkie ryzyko wystąpienia nadużyć).</p> <p>Wprowadzane przepisy przejściowe</p>
--	--	--	--	--	--

					<p>mają ułatwić podatnikom rozliczanie dostaw dokonywanych na przełomie wejścia w życie projektowanej ustawy w związku z wprowadzeniem nowego zakresu mechanizmu odwróconego obciążenia (wyłączenie z zakresu tych regulacji podatników zwolnionych oraz ustalenie limitu kwotowego dla transakcji, których przedmiotem są telefony, komputery przenośne oraz konsole do gier). Ww. przepisy stanowią uzupełnienie zmian dokonywanych w art. 17 ust. 1, a dotyczących dopuszczonej przepisami unijnymi możliwości określania przez państwa członkowskie warunków stosowania mechanizmu reverse charge.</p>
--	--	--	--	--	--

<p>M.in. wyroki TSUE w sprawach C-511/10, C-437/06 oraz C-515/07</p>		<p>T</p>	<p><b>art. 1 pkt 2, 3, 6 i 7 i art. 5</b> projektu</p>	<p>2) w art. 86:</p> <p>a) po ust. 2 dodaje się ust. 2a – 2j w brzmieniu: „2a. W przypadku nabycia towarów i usług, wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej „sposobem określenia proporcji”. Sposób określenia proporcji powinien odpowiadać najbardziej specyficie wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.</p> <p>2b. Sposób określenia proporcji odpowiada najbardziej specyficie wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć jeżeli:</p> <p>1) zapewnia dokonanie obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do części kwoty podatku naliczonego proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności podlegające opodatkowaniu oraz</p> <p>2) obiektywnie odzwierciedla część wydatków przypadającą odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, gdy przypisanie tych wydatków w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe.</p> <p>2c. Przy wyborze sposobu określenia proporcji można wykorzystać w szczególności następujące dane:</p> <p>1) średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej</p>	<p>W celu pełniejszego dostosowania przepisów ustawy o podatku od towarów i usług do prawa unijnego wynikającego z wyroków TSUE, zasadne jest wprowadzenie przepisów, na podstawie których w przypadku towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów prowadzonej przez podatnika działalności podlegającej opodatkowaniu, jak i do celów innych, których nie da się w całości przypisać działalności podlegającej opodatkowaniu, podatek oblicza kwotę podatku naliczonego zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej. Sposób określenia proporcji powinien</p>
--	--	----------	--	---	---

			<p>średniorocznej liczbie osób wykonujących pracę w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością;</p> <p>2) średnioroczną liczbę roboczogodzin przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie roboczogodzin przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;</p> <p>3) roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza; w przypadku jednostki samorządu terytorialnego – przez przychody rozumie się przychody (dochody), o których mowa w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.);</p> <p>4) średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.</p> <p>2d. W celu obliczenia kwoty podatku naliczonego, w przypadku o którym mowa w ust. 2a, przy sposobie określania proporcji przyjmuje się dane z poprzedniego roku podatkowego.</p> <p>2e. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego wykorzystującej dane, o których mowa w ust. 2c pkt 3, można przyjąć dane z roku poprzedzającego poprzedni rok podatkowy.</p> <p>2f. Podatnik rozpoczynający w danym roku podatkowym wykonywanie działalności gospodarczej i działalności innej niż działalność gospodarcza, przyjmuje do określenia proporcji dane wyliczone szacunkowo, według prognozy uzgodnionej z naczelnikiem urzędu skarbowego w formie protokołu.</p> <p>2g. Przepis ust. 2f stosuje się również gdy podatnik uzna, że w odniesieniu do wykonywanej przez niego</p>	<p>odpowiadać najbardziej specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć. Proponuje się wskazanie przykładowych danych, jakie podatnicy mogą wykorzystać przy określaniu proporcji. Dla jednostek samorządu terytorialnego wskazuje się jako spełniającą przesłankę, o której mowa w art. 86 ust. 2b, metodę przychodową, z tym że mogą one wybrać inną bardziej reprezentatywną ich zadaniem metodę (metoda przychodowa będzie mogła być stosowana również przez inne podmioty niż jednostki samorządu terytorialnego). W obowiązującym stanie prawnym kwestia korekty podatku od towarów i usług</p>
--	--	--	--	---

			<p>działalności i dokonywanych przez niego nabyć dane z poprzedniego roku podatkowego byłyby niereprezentatywne.</p> <p>2h. Proporcję określa się procentowo w stosunku rocznym. Proporcję tę zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej. Przepisy art. 90 ust. 5 i 6, ust. 9a oraz ust. 10 stosuje się odpowiednio.</p> <p>2i. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego jako sposób określenia proporcji najbardziej odpowiadający specyfice wykonywanej działalności i dokonywanych nabyć uznaje się sposób wykorzystujący dane określone w ust. 2c pkt 3.</p> <p>2j. W przypadku gdy jednostka samorządu terytorialnego uzna, że wskazany zgodnie z ust. 2i sposób określenia proporcji nie będzie odpowiadać najbardziej specyfice wykonywanej przez nią działalności i dokonywanych przez nią nabyć może ona zastosować inny bardziej reprezentatywny sposób określenia proporcji.”</p> <p>b) ust. 7b otrzymuje brzmienie:  „7b. W przypadku nakładów ponoszonych na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, wykorzystywanej zarówno do celów wykonywanej przez tego podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów osobistych, o których mowa w art. 8 ust. 2, gdy przypisanie tych nakładów w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego oblicza się według udziału procentowego, w jakim dana nieruchomość wykorzystywana jest do celów działalności gospodarczej.”;</p> <p>3) w art. 89 ust. 1k otrzymuje brzmienie:  „1k. W przypadku gdy towary lub usługi, od których podatek, o którym mowa w art. 15, ubiega się o zwrot podatku od wartości dodanej, były wykorzystywane tylko częściowo do wykonywania czynności dających</p>	<p>wykorzystanych do celów mieszanych wynika jedynie pośrednio z ust. 6 art. 91 ustawy, co nie jest to wystarczające. W związku z tym zasadne jest kompleksowe uregulowanie kwestii korekty kwoty podatku odliczonego przy uwzględnieniu zakresu (proporcji) wykorzystania towarów i usług do działalności opodatkowanej obliczonego dla zakońzonego roku podatkowego.</p>
--	--	--	--	--



			<p>prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego na terytorium kraju, podatnik ubiegający się o zwrot podatku jest obowiązany przy określaniu wnioskowanej kwoty zwrotu podatku uwzględnić odpowiednio:</p> <p>1) proporcję lub udział procentowy obliczone zgodnie z art. 86 ust. 2h i ust. 7b, art. 90, art. 90a, art. 90c i art. 91 lub</p> <p>2) zasady wymienione w art. 86a.”;</p> <p>6) w art. 90a w ust. 1 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:  „W przypadku, o którym mowa w art. 86 ust. 7b, gdy w ciągu 120 miesięcy, licząc od miesiąca, w którym nieruchomość stanowiąca część przedsiębiorstwa podatnika została przez niego oddana do użytkowania, nastąpi zmiana w stopniu wykorzystania tej nieruchomości do celów działalności gospodarczej, dokonuje się korekty podatku naliczonego odliczonego przy jej nabyciu lub wytworzeniu.”;</p> <p>7) dodaje się art. 90c w brzmieniu:  „Art. 90c. 1. W przypadku nabytych towarów i usług, w odniesieniu do których kwotę podatku naliczonego oblicza się zgodnie z art. 86 ust. 2a, po zakończeniu roku podatkowego, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ust. 1, podatnik jest obowiązany dokonać korekty podatku odliczonego przy ich nabyciu uwzględniając dane dla zakońzonego roku podatkowego. Przepisy art. 91 ust. 2-9 stosuje się odpowiednio.  2. Jednostka samorządu terytorialnego może dokonać korekty podatku odliczonego uwzględniając dane z roku podatkowego poprzedzającego poprzedni rok podatkowy, jeżeli dane takie przyjęła do sposobu określania proporcji.  3. Dokonując korekty, o której mowa w ust. 1,</p>	
--	--	--	---	--

				<p>podatnik może przyjąć inny niż został przyjęty dla danego roku podatkowego sposób określania proporcji, jeżeli byłby on bardziej reprezentatywny dla zakończonego roku.”;</p> <p>Art. 5. 1. Przepis art. 90c ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, ma zastosowanie do towarów i usług nabytych od dnia 1 stycznia 2016 r.</p> <p>2. W przypadku nakładów poniesionych przed dniem 1 stycznia 2016 r. na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, do których miał zastosowanie art. 90a ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, korekty kwoty podatku naliczonego w pozostałym jej okresie dokonuje się na zasadach określonych w art. 90c ustawy wymienionej w art. 1.</p>	
Art. 90 dyrektywy 2006/112/WE	<p>1. W przypadku anulowania, wypowiedzenia, rozwiązania, całkowitego lub częściowego niewywiązania się z płatności lub też w przypadku obniżenia ceny po dokonaniu dostawy, podstawa opodatkowania jest stosownie obniżana na warunkach określonych przez państwa członkowskie.</p> <p>2. W przypadku całkowitego lub częściowego niewywiązania się z płatności państwa członkowskie mogą odstąpić od zastosowania ust. 1</p>	T	<p><b>art. 1 pkt 4 i art. 4</b> projektu</p>	<p>4) w art. 89a uchyla się ust. 7;</p> <p>Art. 4. Przepisy art. 89a i 89b ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, mogą mieć zastosowanie do wierzytelności powstałych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., których nieściągalność zgodnie z art. 89a ust. 1a ustawy wymienionej w art. 1 została uprawdopodobniona po dniu 31 grudnia 2012 r.</p>	Rozwiązanie zmniejsza asymetrię w stosowaniu ulgi na złe długi.
Art. 185 ust. 2	<p>2. W drodze odstępstwa od ust. 1, korekta nie jest dokonywana w przypadku transakcji w całości lub częściowo niezapłaconych, w przypadku należycie udokumentowanego lub potwierdzonego zniszczenia, zagubienia lub kradzieży własności</p>	T	<p><b>art. 1 pkt 5 i art. 4</b> projektu</p>	<p>5) w art. 89b dodaje się ust. 1b w brzmieniu: „1b. Przepisu ust. 1 nie stosuje się gdy dłużnik w ostatnim dniu miesiąca, w którym upływa 150. dzień od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze, jest w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji.”;</p> <p>Art. 4. Przepisy art. 89a i 89b ustawy wymienionej w</p>	Rozwiązanie zmniejsza asymetrię w stosowaniu ulgi na złe długi.

	<p>oraz w przypadku towarów przeznaczonych do przekazywania jako prezenty o małej wartości i próbki, o których mowa w art. 16.</p> <p>Państwa członkowskie mogą jednakże wymagać dokonania korekty w przypadku transakcji całkowicie lub częściowo niezapłaconych oraz w przypadku kradzieży.</p>			<p>art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, mogą mieć zastosowanie do wierzytelności powstałych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., których nieściągalność zgodnie z art. 89a ust. 1a ustawy wymienionej w art. 1 została uprawdopodobniona po dniu 31 grudnia 2012 r.</p>	
<p>Art. 198 ust. 3 dyrektywy 2006/112/WE</p> <p>Art. 199a ust. 1b dyrektywy 2006/112/WE</p>	<p>Państwa członkowskie określają procedury i warunki stosowania ust. 1 i 2.</p> <p>Stosowanie mechanizmu przewidzianego w ust. 1 do dostaw wszelkich towarów lub usług wymienionych w lit. c)-j) tego ustępu jest uzależnione od wprowadzenia właściwych i skutecznych obowiązków sprawozdawczych dla podatników dostarczających towary lub usługi, do których ma zastosowanie mechanizm, o którym mowa w ust. 1.</p>	<p>T</p> <p>T</p>	<p><b>art. 1 pkt 9 i 10</b> oraz <b>art. 6</b> projektu</p>	<p>9) po art. 100 dodaje się art. 100a w brzmieniu: „Art. 100a. 1. Podatnicy dokonujący dostawy towarów lub świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym zbiorcze informacje o dokonanych dostawach towarów oraz świadczonych usługach, zwane dalej „informacjami podsumowującymi w obrocie krajowym”.</p> <p>2. Informacje podsumowujące w obrocie krajowym składa się za okresy rozliczeniowe, w których powstał obowiązek podatkowy, w terminach przewidzianych dla złożenia przez podatnika deklaracji podatkowych, o których mowa odpowiednio w art. 99 ust. 1 – 3.</p> <p>3. Informacja podsumowująca w obrocie krajowym powinna zawierać następujące dane: 1) nazwę lub imię i nazwisko podatnika składającego informację podsumowującą w obrocie krajowym oraz jego numer identyfikacji podatkowej; 2) nazwę lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej podatnika nabywającego towary lub usługi; 3) łączną wartość dostaw towarów oraz świadczonych usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 – w odniesieniu do poszczególnych nabywców. 4. W przypadku stwierdzenia błędów w danych zawartych w złożonej informacji podsumowującej w obrocie krajowym podatnik jest obowiązany złożyć</p>	<p>W celu uszczelnienia systemu odwróconego obciążenia wprowadza się w zakresie dostaw objętych systemem odwróconego obciążenia obowiązek składania przez sprzedawców naczelnikowi urzędu skarbowego informacji podsumowujących w obrocie krajowym, zawierających zbiorcze informacje o dokonanych przez nich transakcjach objętych odwrotnym obciążeniem, z tytułu których podatek powinien rozliczyć nabywca. Na podstawie danych z tych informacji będzie możliwe sprawdzenie, czy</p>
<p>Art. 273 dyrektywy 2006/112/WE</p>	<p>Państwa członkowskie mogą nałożyć inne obowiązki, jakie uznają za niezbędne dla zapewnienia prawidłowego poboru VAT i zapobieżenia oszustwom podatkowym, pod warunkiem równego traktowania transakcji krajowych dokonywanych między państwami członkowskimi przez podatników oraz pod warunkiem, że obowiązki te, w wymianie handlowej</p>	<p>N</p>			

	<p>między państwami członkowskimi, nie będą prowadzić do powstania formalności związanych z przekraczaniem granic.</p> <p>Możliwość przewidziana w akapicie pierwszym nie może zostać wykorzystana do nałożenia dodatkowych obowiązków związanych z fakturowaniem poza obowiązkami, które zostały określone w rozdziale 3.</p>			<p>niezwłocznie korektę tej informacji.</p> <p>5. W przypadku zmiany wartości dostaw towarów lub świadczonych usług, o których mowa w ust. 3 pkt 3, podatnik jest obowiązany skorygować łączną wartość w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, za który dokonuje się korekty podstawy opodatkowania w deklaracji podatkowej. Jeżeli korekta dotyczy okresu, za który została złożona informacja podsumowująca, przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio.”;</p> <p>10) w art. 102 dodaje się ust. 3 w brzmieniu:  „3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji podsumowującej w obrocie krajowym wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, terminu i miejsca składania, oraz wzór korekty tej informacji wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, uwzględniając specyfikę dostaw towarów oraz świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8.”;</p> <p>Art. 6. Informacje podsumowujące w obrocie krajowym, o których mowa w art. 100a ust. 1, ustawy wymienionej w art. 1, składa się za okresy rozliczeniowe, które przypadają od dnia 1 kwietnia 2015 r.</p>	<p>nabywcy wywiązali się z obowiązku rozliczenia podatku. Pozwoli to w większym stopniu objąć kontrolą te transakcje, co przyczyni się do skuteczniejszego ograniczenia nadużyć. Informacje podsumowujące będą składane przez sprzedawców wszystkich towarów objętych załącznikiem nr 11 do ustawy (jeżeli do rozliczenia podatku będzie zobowiązany nabywca). W przypadku towarów objętych reverse charge na podstawie art. 199 ust. 1 lit. d dyrektywy 2006/112/WE podstawę ich wprowadzenia będzie stanowił art. 273 dyrektywy.</p>
			<p><b>art. 1 pkt 16 projektu</b></p>	<p>16) w załączniku nr 11 do ustawy:</p>	<p>Celem zmian w zakresie załącznika nr 11 do ustawy jest ograniczenie oszustw i nadużyć w podatku VAT w odniesieniu</p>

<p>Art. 199 ust. 1 lit. d dyrektywy 2006/112/WE</p>	<p>Państwa członkowskie mogą postanowić, że osobą zobowiązaną do zapłaty VAT jest podatnik – odbiorca następujących transakcji: (...) d) dostawy zużytych materiałów, zużytych materiałów nienadających się do ponownego użycia w tym samym stanie, złomu, odpadów przemysłowych i nieprzemysłowych, odpadów przetwarzalnych, częściowo przetworzonych odpadów oraz dostawy pewnych towarów i świadczenia usług, wymienionych w załączniku VI. W poz. 2 załącznika nr VI wymieniono: dostawę półproduktów żelaznych i nieżelaznych oraz niektórych powiązanych usług przetwarzania.</p>	<p>N</p>		<p>a) po poz. 21 dodaje się poz. 21a w brzmieniu:</p> <table border="1" data-bbox="1227 438 1789 539"> <tr> <td data-bbox="1227 438 1319 539">„21a</td> <td data-bbox="1319 438 1532 539">24.33.20.0</td> <td data-bbox="1532 438 1789 539">Arkusze żeberkowane ze stali niestopowej**</td> </tr> </table>	„21a	24.33.20.0	Arkusze żeberkowane ze stali niestopowej**	<p>do towarów i usług uznanych za szczególnie na te oszustwa i nadużycia podatne.</p> <p>Rozszerzenie zakresu stosowania reverse charge na wymienione wyroby z kategorii stali ma zapewnić ujednoczenie sposobu rozliczeń transakcji, których przedmiotem są wyroby bardzo podobne – obecnie mechanizmem tym objęte są „Wyroby płaskie walcowane, o szerokości <math>\geq 600</math> mm, ze stali niestopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane” skalsyfikowane w PKWiU 24.10.51.0.</p>
„21a	24.33.20.0	Arkusze żeberkowane ze stali niestopowej**						
<p>Art. 198 ust. 2 dyrektywy 2006/112/WE</p>	<p>W przypadku dostaw złota w postaci surowca lub półproduktu o próbie 325 tysięcznych lub większej, lub dostaw złota inwestycyjnego, określonego w art. 344 ust. 1, dokonywanych przez podatnika korzystającego z jednej z możliwości przewidzianych w art. 348, 349 i 350, państwa członkowskie</p>	<p>N</p>		<p>b) po poz. 22 dodaje się poz. 22a – 22c w brzmieniu:</p> <table border="1" data-bbox="1227 1248 1789 1396"> <tr> <td data-bbox="1227 1248 1319 1396">„22a</td> <td data-bbox="1319 1248 1532 1396">ex 24.41.20.0</td> <td data-bbox="1532 1248 1789 1396">Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku</td> </tr> </table>	„22a	ex 24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku	<p>Analiza rynku złota, w tym sygnalizowane (również przez służby kontrolne) nieprawidłowości w obrocie złotem wskazuje na konieczność zastosowania</p>
„22a	ex 24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku						

	<p>mogą wyznaczyć nabywcę jako osobę zobowiązaną do zapłaty VAT.</p>					<p>– wyłącznie złoto o próbie 325 tysięcznych lub większej, z wyłączeniem złota inwestycyjnego w rozumieniu art. 121 ustawy, z zastrzeżeniem poz. 22b</p>	<p>wania mechanizmu odwrotnego obciążenia dla tego towaru (art. 198 ust. 2 dyrektywy), zezwalającej na jego wprowadzenie dla dostaw złota w postaci surowca lub półproduktu (o próbie 325 tysięcznych lub większej) oraz dostaw złota inwestycyjnego, w sytuacji, gdy podatnik skorzystał z opcji opodatkowania. Projektowany przepis ustawy nowelizującej umożliwi również objęcie systemem reverse charge złota platerowanego platyną, nieobrobionego inaczej niż do stanu półproduktu, oraz części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem</p>
22b	<p>Bez względu na symbol PKWiU</p>	<p>Złoto inwestycyjne w rozumieniu art. 121 ustawy</p>	22c	<p>ex 24.41.50.0</p>	<p>Metale nieszlachetne platerowane srebrem oraz metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie złoto o próbie 325 tysięcznych lub większej, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu”</p>		

<p>Art. 199a ust. 1 dyrektywy 2006/112/WE</p>	<p>Państwa członkowskie mogą do dnia 31 grudnia 2018 r. i na okres o najmniej 2 lat postanowić, że osobą zobowiązaną do zapłaty VAT jest podatnik, na rzecz którego wykonywana jest dowolna usługa lub dostarczany dowolny towar spośród poniżej wymienionych:          (...)          c) dostawa telefonów komórkowych, będących urządzeniami wyprodukowanymi lub przystosowanymi do użytku w połączeniu z licencjonowaną siecią, wykorzystujących określone częstotliwości, niezależnie od tego, czy mogą one być wykorzystywane do innych zastosowań;          (...)          h) dostawy konsoli do gier, tabletów, laptopów;</p>	<p>N</p>		<p>c) po poz. 28 dodaje się poz. 28a – 28d w brzmieniu:</p> <table border="1" data-bbox="1227 549 1789 1383"> <tr> <td data-bbox="1227 549 1294 1018"> <p>„28a</p> </td> <td data-bbox="1294 549 1509 1018"> <p>ex 26.20.11.0</p> </td> <td data-bbox="1509 549 1789 1018"> <p>Przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie ≤ 10 kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne – wyłącznie komputery przenośne takie jak: tablety, notebooki, laptopy</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="1227 1018 1294 1219"> <p>28b</p> </td> <td data-bbox="1294 1018 1509 1219"> <p>ex 26.30.22.0</p> </td> <td data-bbox="1509 1018 1789 1219"> <p>Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="1227 1219 1294 1383"> <p>28c</p> </td> <td data-bbox="1294 1219 1509 1383"> <p>ex 26.40.60.0</p> </td> <td data-bbox="1509 1219 1789 1383"> <p>Konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i</p> </td> </tr> </table>	<p>„28a</p>	<p>ex 26.20.11.0</p>	<p>Przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie ≤ 10 kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne – wyłącznie komputery przenośne takie jak: tablety, notebooki, laptopy</p>	<p>28b</p>	<p>ex 26.30.22.0</p>	<p>Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony</p>	<p>28c</p>	<p>ex 26.40.60.0</p>	<p>Konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i</p>	<p>szlachetnym, co wpisuje się również w zakres regulacji art. 198 ust. 2 dyrektywy (te ostatnie dodane pod pozycją 28d).</p> <p>Analiza branży elektronicznej pod kątem szczególnej wrażliwości na oszustwa w podatku VAT, potwierdzonej poczynionymi działaniami kontrolnymi wskazującymi na rosnącą aktywność podmiotów nieuczciwych w tym obszarze, doprowadziła do wniosku, że skutecznym instrumentem zapobiegającym nadużyciom i oszustwom w tym zakresie będzie mechanizm odwróconego obciążenia. Możliwość wprowadzenia tego mechanizmu wynika z wymienionych przepisów dyrektywy</p>
<p>„28a</p>	<p>ex 26.20.11.0</p>	<p>Przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie ≤ 10 kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne – wyłącznie komputery przenośne takie jak: tablety, notebooki, laptopy</p>												
<p>28b</p>	<p>ex 26.30.22.0</p>	<p>Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony</p>												
<p>28c</p>	<p>ex 26.40.60.0</p>	<p>Konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i</p>												

						pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów	VAT. Proponowana regulacja będzie się odnosić do wymienionych enumeratywnie towarów z kategorii sprzętu elektronicznego, a więc do towarów, których dotyczy największa ujawniona skala nadużyć. Treść przepisu prawa UE stanowiącego podstawę wprowadzenia reverse charge dla towarów poz. 28d oraz uzasadnienie przedstawiono wyżej w zakresie regulacji art. 198 ust. 2 dyrektywy.
				28d	ex 32.12.13.0	Biżuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie i ich części, ze złota i srebra lub platerowane metalem szlachetnym – wyłącznie części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota o próbie 325 tysięcznych lub większej tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym”	
Art. 205 dyrektywy 2006/112/WE	W sytuacjach, o których mowa w art. 193-200 oraz art. 202, 203 i 204, państwa członkowskie mogą postanowić, że osoba inna niż osoba zobowiązana do zapłaty VAT będzie solidarnie odpowiedzialna za zapłatę VAT.	N	<b>art. 1 pkt 17</b> projektu	17) w załączniku nr 13 do ustawy: a) poz. 12 otrzymuje brzmienie:			Modyfikacja załącznika nr 13 do ustawy o podatku od towarów i usług, zawierającego katalog towarów objętych odpowiedzialnością podatkową nabywców za
				„12	ex 24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie złoto o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych”	
Art. 252 ust. 2 dyrektywy	Okres rozliczeniowy ustalany przez każde z państw członkowskich wynosi	N		b) dodaje się poz. 13-17 w brzmieniu:			
				„13	24.41.10.0	Srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci	



2006/112/WE	jeden, dwa lub trzy miesiące. Państwa członkowskie mogą jednakże ustalić inne okresy rozliczeniowe, pod warunkiem że nie będą one przekraczać jednego roku.					półproduktu, lub w postaci proszku	zobowiązania podatkowe dostawcy oraz obowiązkiem stosowania jednomiesięcznych okresów rozliczeniowych tj.: 1) wyłączenie z tego załącznika złota w postaci surowca lub półproduktu o próbie 325 tysięcznych lub większej w związku z objęciem tej kategorii towaru odwrotnym obciążeniem, 2) dodanie do tego załącznika srebra i platyny w postaci surowca lub półproduktu – stanowi kolejny etap działań legislacyjnych mających na celu ograniczenie nadużyć w rozliczaniu podatku VAT w tych sektorach, w związku z potwierdzoną istotną skalą nadużyć. Działania te przyczynią się do poprawy warunków prowadzenia działalności
				14	24.41.30.0	Platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku	
				15	ex 24.41.40.0	Metale nieszlachetne lub srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu	
				16	ex 24.41.50.0	Metale nieszlachetne platerowane srebrem oraz metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie złoto o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych i srebro, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu	
				17	ex 32.12.13.0	Biżuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie i ich części, ze złota i srebra lub platerowane metalem szlachetnym – wyłącznie części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych, ze srebra i z platyny tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym”	

					gospodarczej przez uczciwych podatników, jak również powinny przyczynić się do polepszenia sytuacji w branżach dotkniętych nieuczciwym procederem i w efekcie, co niezwykle istotne, powinny zredukować ewentualne koszty społeczne (przyczynić się do ochrony pracowników w nich zatrudnionych).
--	--	--	--	--	---

**POZOSTAŁE PRZEPISY PROJEKTU**

Jedn. red.	Treść przepisu projektu krajowego	Uzasadnienie wprowadzenia przepisu
1	2	3
<p><b>art. 1 pkt 8</b> projektu – <u>art. 99 ust. 7 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>8) w art. 99 w ust. 7 pkt 3 otrzymuje brzmienie: „3) są obowiązani do dokonania korekty, o której mowa w art. 89a ust. 4 lub art. 89b ust. 1, lub uprawnieni do dokonania korekty, o której mowa w art. 89b ust. 4.”;</p>	<p>Zmiana doprecyzująca - uzupełnienie obowiązującego art. 99 ust. 7 pkt 3 ustawy o VAT o przypadek wskazany w art. 89b ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług. Obecnie bowiem w przypadku wystąpienia u podatnika VAT zwolnionego obowiązku dokonania korekty odliczonego (w chwili posiadania przez tego podatnika statusu podatnika VAT czynnego) podatku naliczonego podatek ten zobowiązany jest tylko do wpłaty tego podatku na podstawie art. 103 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług.</p>
<p><b>art. 1 pkt 11</b> projektu – <u>art. 105a ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>11) w art. 105a w ust. 3 w pkt 3 lit. b otrzymuje brzmienie: „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 - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-17 załącznika nr 13 do ustawy, - 10 000 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.”;</p>	<p>Podwyższenie maksymalnej wysokości kaucji gwarancyjnej w odniesieniu do podmiotów dostarczających paliwa (art. 105b ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług) wymaga odpowiedniego dostosowania do tej zmiany art. 105a ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy o podatku od towarów i usług (ustanawiającego jedną z przesłanek wyłączenia odpowiedzialności podatkowej nabywców towarów wymienionych w załączniku nr 13). Zmiany w tym przepisie wynikają również z dostosowania do zmian w załączniku nr 13 ustawy.</p>
<p><b>art. 1 pkt 12 lit a</b> projektu – <u>art. 105b ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>12) w art. 105b: a) w ust. 1 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie: „Podmiot dokonujący dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nieposiadający zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa, może złożyć w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną stanowiącą zabezpieczenie zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę w związku z dokonywaniem dostaw tych</p>	<p>Doprecyzowanie, że kaucję gwarancyjną może wnieść podmiot nieposiadający zaległości w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa usuwa wątpliwości interpretacyjne, bowiem obecna regulacja ogólnie odnosi się do nieposiadania zaległości podatkowych. Doprecyzowanie, że kaucja gwarancyjna będzie również zabezpieczać zaległości podatkowe powstałe po jej wniesieniu, stanowi „wzmocnienie” podstawy prawnej do przeznaczenia kaucji gwarancyjnej na pokrycie zaległości podatkowych powstałych u podmiotu po wniesieniu kaucji zgodnie z art. 105b ust. 9 ustawy</p>

	<p>towarów oraz powstałych po wniesieniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.”,</p>	<p>o VAT. Doprecyzowuje się również, że kaucja gwarancyjna będzie stanowiła zabezpieczenie, poza zapłatą podatku, również odsetek za zwłokę.</p>
<p><b>art. 1 pkt 12 lit b</b> projektu – <u>art. 105b ust. 1a ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>12) w art. 105b: (...) b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu: „1a. Podmiot, o którym mowa w ust. 1, wraz ze złożeniem kaucji gwarancyjnej składa wniosek w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej.”,</p>	<p>Doprecyzowanie, że podmiot wraz ze złożeniem kaucji gwarancyjnej składa wniosek w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej usuwa wątpliwości interpretacyjne (obecnie nie wynika to wprost z przepisów), co usprawni procedurę przyjmowania kaucji gwarancyjnej.</p>
<p><b>art. 1 pkt 12 lit c</b> projektu – <u>art. 105b ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>12) w art. 105b: (...) c) ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. Wysokość 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, z tym że nie może być niższa niż: 1) 200 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-17 załącznika nr 13 do ustawy, 2) 1 000 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.”,</p>	<p>Podwyższenie z 200 tys. zł do 1mln zł wysokości minimalnej kaucji gwarancyjnej składanej przez podmioty dostarczające paliwa związane jest ze znacznym wzrostem nadużyć w rozliczaniu podatku VAT przez podmioty działające w tej branży. Przepis został również dostosowany do zmian w załączniku nr 13 do ustawy o podatku od towarów i usług.</p>
<p><b>art. 1 pkt 12 lit. d</b> projektu w zakresie dodawanego <u>ust. 3a w art. 105b ustawy o</u></p>	<p>3a. Podmiot, o którym mowa w ust. 1, może dokonać zmiany formy złożonej kaucji gwarancyjnej na jedną lub kilka form, o których mowa w ust. 3, o ile zmiana formy kaucji gwarancyjnej nie spowoduje zmniejszenia jej wysokości.</p>	<p>Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług w aktualnym brzmieniu nie regulują wprost kwestii zmiany formy kaucji gwarancyjnej - proponowana zmiana wprowadza tę możliwość i określa zasady dokonania zmiany formy złożonej kaucji gwarancyjnej.</p>

<p><u>podatku od towarów i usług</u></p>		
<p><b>art. 1 pkt 12 lit. d</b> projektu w zakresie dodawanych <u>ust. 3b – 3g w art. 105b ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>„(...)”  3b. Kaucja gwarancyjna złożona w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej, o których mowa w ust. 3 pkt 2, powinna obejmować zobowiązanie się gwaranta do zapłacenia do wysokości udzielonej gwarancji, bezwarunkowo i nieodwołalnie, na każde wezwanie reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, zwanego dalej „beneficjentem gwarancji”, złożone w okresie trwania odpowiedzialności gwaranta:  1) zabezpieczonej kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej u podmiotu, któremu udzielił gwarancji, w okresie na który została udzielona gwarancja, zwanym dalej „okresem ważności gwarancji”, jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności gwarancji, oraz  2) powstałych u podmiotu, o którym mowa w pkt 1, po złożeniu kaucji gwarancyjnej w okresie ważności gwarancji, zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.  3c. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 2, powinna przewidywać przedłużenie jej obowiązywania po upływie okresu ważności gwarancji, o odpowiednie terminy wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2 w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.  3d. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 2, powinna również zawierać zobowiązanie gwaranta do dokonania zapłaty zabezpieczonej kwoty podatku wraz z odsetkami za zwłokę oraz kwoty zaległości podatkowych, w przypadku o którym mowa w ust. 3b, na pierwsze pisemne wezwanie beneficjenta gwarancji,</p>	<p>Określenie wymogów dotyczących kaucji gwarancyjnej złożonej w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej lub upoważnienia organu podatkowego do wyłącznego dysponowania środkami zgromadzonymi na rachunku podmiotu (o których mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 i 3 ustawy o podatku od towarów i usług) oraz doprecyzowanie przedmiotowych wymogów zapewni pewność prawną w przypadku wyboru kaucji gwarancyjnej w wymienionych formach.</p>

	<p>złożone w okresie trwania odpowiedzialności gwaranta.</p> <p>3e. Wezwanie, o którym mowa w ust. 3d, powinno być podpisane przez beneficjenta gwarancji lub osoby przez niego upoważnione oraz zawierać oświadczenie beneficjenta gwarancji, że zapłacenie żądanych kwot stało się wymagalne.</p> <p>3f. Kaucja gwarancyjna złożona w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 3, powinna zawierać nieodwołalne upoważnienie dla reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, potwierdzone przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania w okresie wskazanym w upoważnieniu, do wysokości złożonej kaucji gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie, tytułem zabezpieczenia:</p> <p>1) kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej w okresie wskazanym w upoważnieniu, zwanym dalej „okresem ważności upoważnienia”, jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności upoważnienia, oraz</p> <p>2) powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.</p> <p>3g. Upoważnienie, o którym mowa w ust. 3f, powinno przewidywać przedłużenie jego obowiązywania po upływie okresu ważności upoważnienia, o odpowiednie terminy wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2 w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.”,</p>	
<p><b>art. 1 pkt 12 lit. e</b> projektu - <u>art. 105b ust. 4 ustawy o podatku od</u></p>	<p>12) w art. 105b: (...) e) ust. 4 otrzymuje brzmienie: „4. Kaucja gwarancyjna może zostać złożona bezterminowo albo z określonym terminem ważności,</p>	<p>Doprecyzowanie, że minimalny termin kaucji z określonym terminem ważności będzie liczony od dnia złożenia kaucji gwarancyjnej, usunie wątpliwości interpretacyjne w tym zakresie.</p>

<u>towarów i usług</u>	liczonym w miesiącach, jednak nie krótszym niż 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych, licząc od dnia złożenia kaucji gwarancyjnej.”,	
<b>art. 1 pkt 12 lit. f</b> projektu - <u>art. 105b ust. 5 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług</u>	12) w art. 105b: (...) f) w ust. 5 pkt 3 otrzymuje brzmienie: „3) kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9, w całości albo w części przewyższającej kwotę: a) 200 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-17 załącznika nr 13 do ustawy, b) 1 000 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.”,	Zmiana przepisu regulującego zasady zwrotu kaucji w całości lub części wynika z dostosowania do podwyższenia wysokości minimalnej kaucji gwarancyjnej w przypadku podmiotów dostarczających paliwa. Zmiany w tym przepisie wynikają również z dostosowania do zmian w załączniku nr 13 ustawy.
<b>art. 1 pkt 12 lit. g</b> projektu - <u>art. 105b ust. 6 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług</u>	12) w art. 105b: (...) g) w ust. 6 pkt 2 otrzymuje brzmienie: „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, z tym że wniosek złożony w ostatnim dniu roboczym miesiąca traktuje się jak złożony w miesiącu następnym; zasady i termin zwrotu kaucji gwarancyjnej stosuje się również w przypadku podmiotów usuniętych z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2-4.”,	Doprecyzowanie zasad zwrotu kaucji gwarancyjnej w przypadku gdy podatnik został wykreślony z wykazu podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną, ponieważ wysokość złożonej kaucji była za niska lub wiązało się to wykreśleniem tego podmiotu z rejestru podatników VAT lub też okazało się, że podmiot ten nie istnieje lub nie ma z nim (lub jego pełnomocnikiem) kontaktu usunie wątpliwości interpretacyjne spowodowane tym, że obecne przepisy nie regulują wprost tych kwestii. W takich przypadkach kaucja gwarancyjna byłaby zwracana na wniosek podmiotu na ogólnych zasadach dla zwrotu kaucji gwarancyjnej.
<b>art. 1 pkt 12 lit. h</b> projektu - <u>art. 105b ust. 6a ustawy o podatku od towarów i usług</u>	12) w art. 105b: (...) h) po ust. 6 dodaje się ust. 6a w brzmieniu: „6a. W przypadku odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej, kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi nie później niż w terminie 10 dni od dnia odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej, z zastrzeżeniem ust. 8	Zmiana ma charakter doprecyzowujący. Obecne przepisy nie regulują terminu zwrotu kaucji, które nie zostały przyjęte. Proponuje się, aby zwrot kaucji w takim przypadku następował nie później niż po upływie 10 dni od dnia odmowy przyjęcia kaucji (o ile nie zajdą przesłanki do zatrzymania kaucji, o których mowa w art. 105b ust. 8 i 9 ustawy).

	i 9.”,	
<b>art. 1 pkt 12 lit. i</b> projektu - <u>art. 105b ust. 7 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług</u>	12) w art. 105b: (...) i) w ust. 7 pkt 1 otrzymuje brzmienie: „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 przyjęcia kaucji gwarancyjnej, albo na inny rachunek w takim banku lub w takiej kasie, wskazany przez ten podmiot po złożeniu tego wniosku;”	Doprecyzowano, że zwrot może być m.in. dokonany na rachunek wskazany w wniosku w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej (obecny przepis mówi o wniosku w sprawie złożenia kaucji gwarancyjnej). Zmiana ma charakter techniczny, dostosowujący do nomenklatury art. 105b ustawy.
<b>art. 1 pkt 12 lit. j</b> projektu - <u>art. 105b ust. 8 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług</u>	12) w art. 105b: (...) j) w ust. 8 dodaje się pkt 3 w brzmieniu: „3) złożenia wniosku o zwrot kaucji w przypadku usunięcia podmiotu z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2-4, jeżeli został on złożony po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym podmiot składający kaucję został usunięty z wykazu.”;	Zmiana ma charakter doprecyzowujący i polega na wprowadzeniu granicznego terminu na ubieganie się o zwrot kaucji gwarancyjnej (w obecnych regulacjach brak jest uregulowania, kiedy wygasa prawo do ubiegania się o zwrot kaucji gwarancyjnej).
<b>art. 1 pkt 12 lit. k</b> projektu - <u>art. 105b ust. 9 ustawy o podatku od towarów i usług</u>	12) w art. 105b: (...) k) w ust. 9 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie: „W przypadku powstania po złożeniu kaucji gwarancyjnej u podmiotu, o którym mowa w ust. 1, zaległości podatkowej, w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa, kaucję gwarancyjną przeznacza się na pokrycie tej zaległości, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej.”;	Doprecyzowanie, że w przypadku powstania zaległości po wniesieniu kaucji gwarancyjnej, zostaną one przeznaczone na pokrycie zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa usuwa wątpliwości interpretacyjne. Obecnie bowiem przepis odnosi się ogólnie do zaległości podatkowych.



<p><b>art. 1 pkt 12 lit. l</b> projektu – <u>art. 105b ust. 9a-9d ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>12) w art. 105b: (...) l) po ust. 9 dodaje się ust. 9a-9d w brzmieniu: „9a. Od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej złożonej w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 1, przysługują odsetki. Przepis ust. 9 stosuje się odpowiednio. 9b. Odsetki są naliczane od dnia przyjęcia kaucji gwarancyjnej do dnia odpowiednio jej zwrotu lub zaliczenia na poczet zaległości podatkowej, o którym mowa w ust. 9. 9c. Stawka odsetek jest równa 30% stopy depozytowej ustalonej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim. W zakresie nieuregulowanym stosuje się odpowiednio przepisy wydane na podstawie art. 58 Ordynacji podatkowej. 9d. Odsetki podlegają zwrotowi wraz z kwotą kaucji gwarancyjnej na zasadach właściwych dla zwrotu kaucji gwarancyjnej.”;</p>	<p>Zaproponowane zmiany, które regulują kwestie związane z oprocentowaniem, jakie będzie przysługiwać podmiotom składającym kaucję gwarancyjną w formie depozytu pieniężnego, jak również zasady dokonywania zwrotu i wysokość tego oprocentowania, mają na celu wyeliminowanie sytuacji, w której istniejące dotychczas regulacje mogą prowadzić do nierówności wobec prawa podmiotów wpłacających kaucję gwarancyjną. W dotychczas obowiązującym stanie prawnym kwestia oprocentowania depozytów pieniężnych składanych jako kaucje nie jest bowiem uregulowana, w związku z czym podmioty składające kaucję w takiej formie mogą być traktowane niejednolicie w zakresie oprocentowania takich kaucji.</p>
<p><b>Art. 1 pkt 12 lit. m</b> projektu - <u>art. 105b ust. 10 ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>12) w art. 105b: (...) m) ust. 10 otrzymuje brzmienie: „10. W sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej w tym z odsetkami, wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie.”;</p>	<p>Zmiana ma charakter dostosowujący do zmian wprowadzanych projektem (tj. uregulowania możliwości zmiany formy kaucji gwarancyjnej oraz wysokości odsetek od zwracanej kaucji gwarancyjnej).</p>
<p><b>art. 1 pkt 12 lit. n</b> projektu – <u>art. 105b ust. 11-12 ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>12) w art. 105b: (...) n) dodaje się ust. 11 i 12 w brzmieniu: „11. Postanowienie, o którym mowa w ust. 10, wydaje się niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni odpowiednio od dnia: 1) złożenia wniosku w sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości lub zmiany formy kaucji gwarancyjnej; 2) dokonania zwrotu kaucji gwarancyjnej w tym</p>	<p>Zmiany mają na celu doprecyzowanie procedury dotyczącej kaucji gwarancyjnej, w tym jej usprawnienie. Przepisy art. 105b ust. 11 pkt 1 utrzymuje obecny termin wydania postanowienia w sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, zmiany wysokości kaucji gwarancyjnej (niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni), obejmując tym terminem wydanie postanowienia w sprawie regulowanej w projekcie zmiany formy kaucji gwarancyjnej. Przepis art. 105b ust. 11 pkt 2 reguluje termin wydania postanowienia w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej (powinno być wydane niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni od dnia dokonania zwrotu kaucji gwarancyjnej w tym</p>

	<p>z odsetkami.</p> <p>12. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, określi, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej składanego w przypadku przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej, uwzględniając konieczność zapewnienia właściwego zabezpieczenia zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw towarów, o których mowa w ust. 1, oraz powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.”;</p>	<p>z odsetkami). Termin ten umożliwi weryfikację zasadności i wysokości zwracanej kaucji, czego nie uwzględnia obecnie obowiązujący termin wydania postanowienia (obecnie postanowienie powinno być wydane niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 7 dni).</p> <p>Przepis stanowi delegację do wprowadzenia w drodze rozporządzenia wzoru wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej składanego w przypadku przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej. Ujednolicenie wzoru takiego wniosku zapewni, że wnioski składane przez podmioty będą zawierać wszelkie niezbędne dane, co usprawni procedurę ich załatwiania przez urzędy skarbowe. Jest to istotne zważywszy na obowiązek pilnego załatwienia sprawy przez urząd skarbowy.</p>
<p><b>art. 1 pkt 13 lit. a</b> projektu - <u>art. 105c ust. 5 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>13) w art. 105c: a) w ust. 5 pkt 2 otrzymuje brzmienie: „2) jest niższa niż: a) 200 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-17 załącznika nr 13 do ustawy, b) 1 000 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy – naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa ten podmiot z wykazu.”,</p>	<p>Podwyższenie wysokości minimalnej kaucji gwarancyjnej dla podmiotów dostarczających paliwa wymaga odpowiedniego dostosowania do tej zmiany art. 105c ust. 5 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług (przepisu regulującego zasady usuwania podmiotów z wykazu podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną). Zmiany w tym przepisie wynikają również z dostosowania do zmian w załączniku nr 13 ustawy o VAT.</p>
<p><b>art. 1 pkt 13 lit. b</b> projektu - art. 105c ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług</p>	<p>13) w art. 105c: (...) b) ust. 6 otrzymuje brzmienie: „6. Przepisu ust. 5 pkt 1 nie stosuje się jeżeli wysokość kaucji gwarancyjnej wynosi co najmniej: 1) 3 000 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-17 załącznika nr 13 do ustawy;</p>	<p>Podwyższenie wysokości maksymalnej kaucji gwarancyjnej dla podmiotów dostarczających paliwa wymaga odpowiedniego dostosowania do tej zmiany art. 105c ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług (przepisu stanowiącego, że podmiot, który złożył kaucję w wysokości maksymalnej - zróżnicowaną w zależności od rodzaju sprzedawanych towarów – nie będzie usuwany z wykazu, gdy wysokość kaucji będzie za niska). Zmiany w tym przepisie wynikają również z dostosowania do zmian w załączniku nr 13 ustawy o VAT.</p>

	2) 10 000 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.”,	
<b>art. 1 pkt 13 lit. c</b> projektu - <u>art. 105c ust. 9 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług</u>	13) w art. 105c: (...) c) w ust. 9 pkt 2 otrzymuje brzmienie: „2) w przypadku upływu terminu ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części jeżeli wskutek tego wysokość kaucji gwarancyjnej będzie niższa niż: a) 200 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-17 załącznika nr 13 do ustawy, b) 1 000 000 zł - w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy – ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym upłynie ten termin;”;	Podwyższenie wysokości minimalnej kaucji gwarancyjnej dla podmiotów dostarczających paliwa wymaga odpowiedniego dostosowania do tej zmiany przepisów art. 105c ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT (przepisu stanowiącego o wykreśleniu podmiotu z wykazu, w przypadku wpływu terminu ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części, w przypadku gdy wskutek tego wysokość kaucji gwarancyjnej będzie niższa od wysokości minimalnej - zróżnicowanej w zależności od rodzaju sprzedawanych towarów). Zmiany w tym przepisie wynikają również z dostosowania do omówionych zmian w załączniku nr 13 ustawy o VAT.
<b>art. 1 pkt 14</b> projektu - <u>art. 105d ustawy o podatku od towarów i usług</u>	14) po art. 105c dodaje się art. 105d w brzmieniu: „Art. 105d. 1. W przypadku zmiany właściwości naczelnika urzędu skarbowego, wskutek czego właściwy dla rozliczeń podatku stał się inny organ podatkowy – organem właściwym w sprawach, o których mowa w art. 105b i art. 105c, jest ten naczelnik urzędu skarbowego, który jest właściwy w sprawie rozliczania podatku. 2. Naczelnik urzędu skarbowego właściwy przed zmianą właściwości przekazuje niezwłocznie właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego kaucję gwarancyjną wraz z odsetkami, jeżeli są należne, złożoną przez podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1.”;	Zgodnie z obowiązującymi przepisami w przypadku zmiany właściwości urzędu skarbowego w zakresie rozliczania podatku VAT organem podatkowym właściwym w sprawie kaucji gwarancyjnej pozostaje organ podatkowy właściwy w dniu wszczęcia postępowania w sprawie przyjęcia kaucji (poprzednio właściwy naczelnik urzędu skarbowego). W takim jednak przypadku, pomimo objęcia podmiotów, które zostały wpisane do wykazu szczególnym nadzorem, bardzo utrudnione jest niezwłoczne usunięcie podmiotu z tego wykazu (w przypadku wystąpienia przesłanek ustawowych) czy zaliczenie kaucji na powstałe zaległości podatkowe, gdyż musi zostać zaangażowany w sprawę poprzednio właściwy naczelnik urzędu skarbowego. Projektowana zmiana wyeliminuje te utrudnienia.
<b>art. 1 pkt 15</b> projektu - <u>art. 146f ust. 4 ustawy</u>	„4. W przypadku określonym w ust. 2, podwyższenia stawek, o których mowa w tym przepisie, nie stosuje się, jeżeli relacja, o której mowa w art. 38a pkt 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych,	W związku z odesłaniem w projektowanym brzmieniu art. 86 ust. 2c pkt 3 ustawy o VAT do ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych oraz powołaniem publikatora tej ustawy, konieczne jest wprowadzenie zmiany o charakterze technicznym w art. 146f ust. 4 ustawy o VAT, polegającej na

<p><u>o podatku od towarów i usług</u></p>	<p>według stanu odpowiednio na dzień 31 grudnia 2012 r. albo 31 grudnia 2013 r., nie przekracza 55%.”;</p>	<p>wykreśleniu z tego przepisu publikatora ustawy o finansach publicznych.</p>
<p><b>art. 2</b> projektu – <u>art. 91 ust. 3a i art. 93 ust. 1c ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych</u></p>	<p>Art. 2. W ustawie z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 907, z późn. zm.) wprowadza się następujące zmiany: 1) w art. 91 ust. 3a otrzymuje brzmienie: „3a. Jeżeli złożono ofertę, której wybór prowadziłby do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług, zamawiający w celu oceny takiej oferty dolicza do przedstawionej w niej ceny podatek od towarów i usług, który miałby obowiązek rozliczyć zgodnie z tymi przepisami. Wykonawca wraz z ofertą informuje zamawiającego czy wybór oferty będzie prowadzić do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego, wskazując nazwę (rodzaj) towaru lub usługi, których dostawa lub świadczenie będzie prowadzić do jego powstania, oraz wskazując ich wartość bez kwoty podatku.”; 2) w art. 93 po ust. 1b dodaje się ust. 1c w brzmieniu: „1c. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, jeżeli złożono ofertę, której wybór prowadziłby do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług do ceny najkorzystniejszej oferty lub oferty z najniższą ceną dolicza się podatek od towarów i usług, który zamawiający miałby obowiązek rozliczyć zgodnie z tymi przepisami.”.</p>	<p>Wprowadzenie zmian w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia wymaga odpowiedniego dostosowania przepisów ustawy – Prawo zamówień publicznych.</p> <p>Proponowana zmiana (art. 2 pkt 1 projektu) polega na wykreśleniu z art. 91 ust. 3a ustawy o zamówieniach publicznych wskazania o stosowaniu tej regulacji w zakresie dotyczącym wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, dzięki czemu norma ta będzie miała charakter generalny. Zgodnie zatem z nowym brzmieniem ww. przepisu, jeżeli złożono ofertę, której wybór prowadzi do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku VAT, zamawiający w celu oceny takiej oferty dolicza do przedstawionej w niej ceny podatek VAT, który miałby obowiązek rozliczyć zgodnie z obowiązującymi przepisami. Propozycja ta ma na celu zapewnienie, że przedmiotowa regulacja stosowana będzie do sytuacji, kiedy w odniesieniu do dostaw określonych towarów znajduje zastosowanie mechanizm odwróconego obciążenia.</p> <p>Ponadto (art. 2 pkt 2 projektu) przewiduje się dodanie ust. 1c w art. 93 ustawy o zamówieniach publicznych, zgodnie z którym w przypadku, o którym mowa w art. 93 ust. 1 pkt 4 tej ustawy, jeżeli złożono ofertę, której wybór prowadzi do powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług, do ceny najkorzystniejszej oferty lub oferty z najniższą ceną dolicza się podatek od towarów i usług, który zamawiający miałby obowiązek rozliczyć zgodnie z tymi przepisami.</p>

<p><b>art. 7</b> projektu</p>	<p>Art. 7. W przypadku kaucji gwarancyjnych w formie, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 1 ustawy wymienionej w art. 1, złożonych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., odsetki, o których mowa w art. 105b ust. 9c ustawy wymienionej w art. 1, nalicza się od dnia 1 kwietnia 2015 r.</p>	<p>Przepis przejściowy reguluje, że w przypadku kaucji gwarancyjnych w formie depozytu pieniężnego złożonych przed dniem wejścia w życie ustawy (tj. przed dniem 1 kwietnia 2015 r.) oprocentowanie w wysokości 30% stopy depozytowej Narodowego Banku Polskiego będzie naliczane od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy (tj. od dnia 1 kwietnia 2015 r.).</p> <p>Oznacza to, że za okres przed wejściem w życie przepisu ustalającego oprocentowanie we wskazanej wysokości będą stosowane zasady dotychczas obowiązujące (tj. odsetki będą zależne od umów zawartych z bankami przez naczelników urzędów skarbowych).</p>
<p><b>art. 8</b> projektu</p>	<p>Art. 8. 1. Przepisy art. 105b ust. 3b-3g ustawy wymienionej w art. 1 mają zastosowanie do kaucji gwarancyjnych, o których mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 i 3 ustawy wymienionej w art. 1, złożonych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., w przypadku gdy od tego dnia:</p> <p>1) złożono wnioski w sprawie:</p> <p>a) przedłużenia terminu ważności przyjętej kaucji gwarancyjnej lub</p> <p>b) podwyższenia wysokości złożonej kaucji gwarancyjnej, lub</p> <p>c) zmiany formy kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 3a ustawy wymienionej w art. 1, jeżeli w ramach dokonywanej zmiany wystąpi co najmniej jedna z form kaucji gwarancyjnej, o których mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 lub pkt 3 ustawy wymienionej w art. 1, lub</p> <p>2) nastąpiła zmiana właściwości naczelnika urzędu skarbowego na podstawie art. 105d ustawy wymienionej w art. 1.</p> <p>2. Jeżeli w przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, podmiot, który złożył kaucję gwarancyjną nie dostosuje kaucji gwarancyjnej w terminie 3 miesięcy licząc od dnia, w którym miała miejsce zmiana właściwości naczelnika urzędu skarbowego, do wymogów, o których mowa w art. 105b ust. 3b-3g ustawy wymienionej</p>	<p>Przepis przejściowy w celu zapewnienia pewności prawa:</p> <p>- wskazuje w jakich przypadkach nowe wymogi dotyczące kaucji gwarancyjnej składanej w formie gwarancji czy upoważnienia będą mieć zastosowanie również do kaucji złożonych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy (tj. przed dniem 1 kwietnia 2015 r.);</p> <p>- określa termin, w jakim podmioty, u których nastąpiła zmiana właściwości naczelnika urzędu skarbowego mają czas na dostosowanie się do nowych wymogów dotyczących kaucji gwarancyjnych składanych w formie gwarancji czy upoważnienia, pod rygorem usunięcia z wykazu (art. 8 ust. 2 projektu)</p>

	w art. 1, właściwy naczelnik urzędu skarbowego usuwa pierwszego dnia roboczego miesiąca następującego po upływie tego terminu podmiot z wykazu, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1.	
<b>art. 9</b> projektu	Art. 9. Przepis art. 105b ust. 4 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie ma zastosowania do kaucji gwarancyjnych z określonym terminem ważności, złożonych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., z wyjątkiem przypadków gdy od tego dnia złożono wnioski w sprawie przedłużenia terminu ważności kaucji gwarancyjnej.	W celu zapewnienia pewności prawa (w związku z korektą liczenia minimalnego terminu kaucji z określonym terminem ważności) wprowadzono przepis przejściowy, że nowe zasady nie będą mieć zastosowania do kaucji gwarancyjnych z określonym terminem ważności, złożonych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy (tj. przed dniem 1 kwietnia 2015 r.), z wyjątkiem przypadków gdy od tego dnia złożono wnioski o przedłużenie terminu ważności kaucji gwarancyjnej.
<b>art. 10</b> projektu	Art. 10. 1. Podmioty, które przed dniem 1 kwietnia 2015 r. złożyły kaucję gwarancyjną, o której mowa w art. 105b ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym i kaucja ta została przyjęta przed tym dniem, dokonujące od dnia 1 kwietnia 2015 r. dostawy towarów, o których mowa w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy wymienionej w art. 1, są obowiązane do dnia 30 czerwca 2015 r. podwyższyć kaucję gwarancyjną do wysokości wynikającej z art. 105b ust. 2 pkt 2 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą. 2. Do dnia podwyższenia kaucji gwarancyjnej, nie dłużej jednak niż do dnia 30 czerwca 2015 r., w przypadkach, o których mowa w ust. 1, stosuje się przepisy art. 105a ust. 3 pkt 3 lit. b, art. 105b ust. 2 i ust. 5 pkt 3, art. 105c ust. 5 pkt 2, ust. 6 i ust. 9 pkt 2 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym. 3. W okresie do dnia podwyższenia kaucji gwarancyjnej do wysokości 10 000 000 zł, nie później jednak niż do dnia 30 czerwca 2015 r., w przypadku gdy podmioty, które przed dniem 1 kwietnia 2015 r. wniosły kaucję gwarancyjną, o której mowa w art. 105b ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym,	Wprowadzenie przepisu przejściowego zapewni podmiotom dokonującym dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, niezbędny czas na dostosowanie wysokości kaucji do nowych wymogów.

	<p>w wysokości 3 000 000 zł i kaucja ta została przyjęta przed dniem 1 kwietnia 2015 r., dokonują od tego dnia dostawy towarów, o których mowa w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy wymienionej w art. 1, stosuje się art. 105a ust. 3 pkt 3 i art. 105c ust. 5 i ust. 6 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.</p>	
<p><b>art. 11</b> projektu</p>	<p>Art. 11. 1. W przypadku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonego na podstawie ustawy wymienionej w art. 2, wszczętego przed dniem 1 kwietnia 2015 r., którego przedmiot objęty jest zakresem niniejszej ustawy, zamawiający wzywa wykonawców, którzy złożyli oferty do przedstawienia informacji dotyczącej kwoty podatku od towarów i usług doliczonej do ceny złożonej oferty, jeżeli ta informacja nie wynika z treści oferty, oraz informacji dotyczącej możliwości powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego na podstawie ustawy wymienionej w art. 1, wraz ze wskazaniem nazwy (rodzaju) towaru lub usługi, których dostawa lub świadczenie będzie prowadzić do jego powstania, oraz ich wartości bez kwoty podatku, a następnie poprawia oferty w zakresie ceny przez pomniejszenie tej ceny o podatek od towarów i usług w zakresie w jakim u zamawiającego powstaje obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług. Oferta, której wybór powodowałby powstanie obowiązku podatkowego u zamawiającego jest oceniana z uwzględnieniem art. 91 ust. 3a ustawy wymienionej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.</p> <p>2. W przypadku umów w sprawach zamówień publicznych zawartych przed dniem 1 kwietnia 2015 r., zamawiający jest uprawniony do wystąpienia o zmianę umowy w zakresie obniżenia wynagrodzenia wykonawcy o kwotę podatku od towarów i usług, którą</p>	<p>Dodanie przepisu przejściowego (art. 11 projektu), ma na celu zapobiegać sytuacji, w której oferty złożone na „starych” zasadach uwzględniałyby VAT, ale w związku z zawarciem umowy po dniu wejścia w życie projektowanych przepisów obowiązek podatkowy w podatku od towarów i usług powstałby na „nowych” zasadach, obciążając nabywcę. Doszłoby wówczas do sytuacji, w której zamawiający zostałby z jednej strony zobowiązany do zapłaty kontrahentowi umówionej ceny w kwocie brutto („z VAT” którego oferent nie byłby już obowiązany rozliczyć z uwagi na przeniesienie obowiązku podatkowego na nabywcę) i jednocześnie zostałby zobowiązany do rozliczenia podatku od tejże transakcji. Zamawiający zostałby tym samym w sensie ekonomicznym dwukrotnie „obciążony” podatkiem, raz w związku z koniecznością zapłaty umówionej ceny, a drugi raz w związku z koniecznością rozliczenia podatku od tej operacji gospodarczej.</p> <p>Regulacja ta ma na celu zapewnienie porównywalności ofert złożonych przez oferentów przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy i po tym dniu, oraz zapewnienie równego traktowania tych podmiotów.</p>

	<p>obowiązany jest rozliczyć zamiast wykonawcy na podstawie przepisów ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą. W zakresie przedstawienia informacji dotyczącej kwoty podatku od towarów i usług stosuje się odpowiednio ust. 1. Brak zgody wykonawcy na zmianę umowy uprawnia zamawiającego do jej wypowiedzenia.</p>	
<p><b>art. 12</b> projektu</p>	<p>Art. 12. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2015 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 2, 3, 6, 7 i 15 oraz art. 5, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r.</p>	<p>Przepis określa termin wejścia w życie ustawy z dniem 1 kwietnia 2015 r., za wyjątkiem regulacji dotyczących określania proporcji, które wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2016 r. Mając na uwadze uchwałę nr 20 Rady Ministrów z dnia 18 lutego 2014 r. w sprawie zaleceń ujednoczenia terminów wejścia w życie niektórych aktów normatywnych (M. P. poz. 205), należy wskazać, że biorąc pod uwagę charakter części wprowadzanych zmian (walka z nadużyciami i wyłudzeniem podatku VAT) zasadne jest jak najszybsze wejście tych zmian w życie. Zważywszy na zasady rozliczania się podatników na gruncie podatku VAT (rozliczenia miesięczne i kwartalne), zasadne jest wejście w życie przepisów ustawy w tej części z dniem 1 kwietnia 2015 r. (tj. od początku drugiego kwartału 2015 r.).</p> <p>Natomiast wyznaczenie na dzień 1 stycznia 2016 r. terminu wejścia w życie regulacji dotyczących określania proporcji (art. 1 pkt 2, 3, 6, 7 i 15 oraz art. 5 projektowanej ustawy) podyktowane zostało znacznym skomplikowaniem kalkulacji proporcji w przypadku wejścia w życie nowych zasad w trakcie roku oraz koniecznością wydłużenia vacatio legis dla tych przepisów. Jednocześnie wprowadzenie wydłużonego vacatio legis pozwoli podatnikom na odpowiednie przygotowanie administracyjno-techniczne do wdrożenia zmian (zmiany wewnętrznych zasad kwalifikacji zakupów, zamiany wewnętrznych regulaminów, modyfikacje systemów finansowo-księgowych).</p>





Warszawa, dnia 29 grudnia 2014 r.

---

Minister  
Spraw Zagranicznych

DPUE.920.1303.2014/10/akr  
dot.: RM-10-78-14 z 23.12.2014 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 – Prawo zamówień publicznych wyrażona przez ministra właściwego do spraw członkostwa Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej**

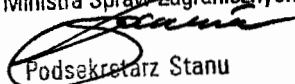
*Szanowny Panie Ministrze,*

w związku z przedłożonym projektem ustawy pozwalam sobie wyrazić poniższą opinię.

**Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.**

*Z poważaniem,*

z up. Ministra Spraw Zagranicznych

  
Podsekretarz Stanu  
*Leszek Soczewica*

Do wiadomości:  
Pan Mateusz Szczurek  
Minister Finansów

**ROZPORZĄDZENIE**  
**MINISTRA FINANSÓW<sup>1)</sup>**

z dnia

**w sprawie wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym**

Na podstawie art. 102 ust. 3 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.<sup>2)</sup>) zarządza się, co następuje:

**§ 1.** Określa się wzory:

- 1) informacji podsumowującej w obrocie krajowym, stanowiący załącznik nr 1 do rozporządzenia;
- 2) korekty informacji podsumowującej w obrocie krajowym, stanowiący załącznik nr 2 do rozporządzenia.

**§ 2.** Wzór informacji podsumowującej oraz korekty informacji podsumowującej w obrocie krajowym, określony w załącznikach nr 1–2 do rozporządzenia, stosuje się począwszy od rozliczenia za okresy rozliczeniowe następujące po pierwszym kwartale 2015 r.

**§ 3.** Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2015 r.

**MINISTER FINANSÓW**

---

<sup>1)</sup> Minister Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 22 września 2014 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (Dz. U. Nr 1256).

<sup>2)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 1342, 1448, 1529 i 1530, z 2013 r. poz. 35, 1027 i 1608 oraz z 2014 r. poz. 312, 1171 i ....

## UZASADNIENIE

Rozporządzenie wydaje się na podstawie art. 102 ust. 3 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.), w związku ze zmianami wprowadzonymi ustawą z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. ...) m.in. w zakresie rozszerzenia i doprecyzowania przepisów dotyczących mechanizmu odwróconego obciążenia dla niektórych towarów. W celu zapewnienia większej skuteczności tego instrumentu ww. ustawa wprowadza obowiązek uzyskiwanie od sprzedawców informacji o dokonanych przez nich transakcjach, co pozwoli na sprawdzenie czy nabywcy wywiązują się z nałożonego na nich obowiązku rozliczenia podatku od towarów i usług.

W związku z powyższym, zachodzi konieczność określenia wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym oraz korekty tej informacji składanej przez ww. sprzedawców (art. 100a ustawy o podatku od towarów i usług).

Wzór informacji podsumowującej w obrocie krajowym (VAT-27) zawiera dane nt.:

- 1) podatnika składającego informację podsumowującą w obrocie krajowym (dane identyfikacyjne);
- 2) dokonanych transakcji (tj. nazwę lub nazwiska i imię, identyfikator podatkowy NIP nabywcy oraz kwotę transakcji w zł, która obejmuje łączną wartość dostaw towarów oraz świadczonych usług, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8.

Wzór korekty informacji podsumowującej o dokonanych transakcjach w obrocie krajowym (VAT-27K) zawiera jednakowe pozycje jak wzór informacji VAT-27. Korektę informacji podatnicy mają obowiązek złożyć jeżeli dane zawarte we wcześniej złożonej informacji podsumowującej VAT-27 wymagają korekty.

We wzorze również zawarto informację o wersji elektronicznej wzoru. Zakres projektu rozporządzenia nie jest objęty prawem Unii Europejskiej.

Wejście w życie projektu rozporządzenia zostało określone zgodnie z terminem wejścia w życie ustawy z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. ...) tj. na 1 kwietnia 2015 r. Proponowany termin wejścia w życie niniejszego rozporządzenia nie narusza zasady demokratycznego państwa prawnego, ponieważ nie powoduje negatywnych skutków dla podatników.

Projekt nie zawiera przepisów technicznych. Projekt nie podlega obowiązkowi notyfikacji, zgodnie z trybem przewidzianym w przepisach dotyczących sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. poz. 979), projekt rozporządzenia zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

<p><b>Nazwa projektu</b> Projekt rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wzoru informacji podsumowującej o dokonanych transakcjach w obrocie krajowym</p> <p><b>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące</b> Ministerstwo Finansów</p> <p><b>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu</b> Pan Jarosław Neneman, Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów</p> <p><b>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu</b> Iwona Niska, tel. (022) 694-36-46; iwona.niska@mf.gov.pl</p>	<p><b>Data sporządzenia</b> 2014-12-01</p> <p><b>Źródło:</b> Upoważnienie ustawowe</p> <p><b>Nr w wykazie prac legislacyjnych dot. projektów rozporządzeń Ministra Finansów:</b></p>
--	--

## OCENA SKUTKÓW REGULACJI

### 1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Projektowane rozporządzenie określa wzór informacji podsumowującej w obrocie krajowym (VAT-27) oraz wzór korekty informacji podsumowującej w obrocie krajowym (VAT-27K). Powyższe stanowi wykonanie delegacji zawartej w art. 102 ust. 3 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.) wprowadzonej ustawą z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. ...).

### 2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Określenie wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym (VAT-27) oraz wzoru korekty tej informacji (VAT-27K). Jednolity wzór projektowanej informacji ułatwi podatnikom podatku od towarów i usług wykonywanie obowiązku informacyjnego.

### 3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Brak informacji

### 4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku od towarów i usług	Ok. 41 tys. podatników podatku od towarów i usług	Dane za rok 2013. Hurtownia danych SPR/VAT wg stanu na dzień 08.07.2014 r. Do szacunku przyjęto podatników, którzy wykazali jako podstawowy rodzaj działalności: podklasę PKD z 2004 r. 51.84Z, 51.90Z, 52.48A, 50.50Z, 51.51Z, 51.52Z, 51.56 Z oraz podklasę PKD z 2007 r. 46.51Z, 46.52Z, 46.90Z, 47.41Z, 47.42Z, 47.30Z, 46.71Z, 46.72Z, 46.76Z.	Ułatwienie w powiadamianiu urzędu skarbowego

### 5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Projekt rozporządzenia zostanie poddany konsultacjom publicznym równoległe z uzgodnieniami zewnętrznymi. Projekt zostanie przekazany do 14 partnerów społecznych, tj. Business Centre Club, Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, Naczelnej Rady Adwokackiej, Fundacji Rozwoju Rachunkowości, Krajowej Izby Biegłych Rewidentów, Naczelnej Rady Zrzeszeń Handlu i Usług, Krajowej Rady Doradców Podatkowych, Krajowej Izby Gospodarczej, Pracodawców Rzeczypospolitej Polskiej, Polskiej Konfederacji Pracodawców Prywatnych LEWIATAN, Krajowej Rady Radców Prawnych, Polskiej Rady Biznesu, Polskiej Izby Handlu oraz Polskiej Organizacji Handlu i Dystrybucji.

Do ww. projektu uwagi wniosły: Business Centre Club, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej i Federacja Związków Pracodawców Ochrony Zdrowia „Porozumienie Zielonogórskie”, które zostały omówione w Raporcie z konsultacji.

### 6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z ... r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]
-----------------------	---

	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0-10)
<b>Dochody ogółem</b>												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
<b>Wydatki ogółem</b>												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
<b>Saldo ogółem</b>												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												

Źródła finansowania	
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Z uwagi na charakter projektowanych zmian, wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało wpływu na finanse publiczne, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego.

**7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe**

		Skutki							
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)	
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z ... r.)	duże przedsiębiorstwa								
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw								
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe								
	(dodaj/usuń)								
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa								
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw								
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe								
	(dodaj/usuń)								
Niemierzalne	(dodaj/usuń)								
	(dodaj/usuń)								

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Z uwagi na charakter projektowanych przepisów rozporządzenia, nie przewiduje się wpływu projektu na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorców.
--	--

**8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu**

<input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy	
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	<input type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy

<input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby procedur <input type="checkbox"/> skrócenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	<input type="checkbox"/> zwiększenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zwiększenie liczby procedur <input type="checkbox"/> wydłużenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	<input checked="" type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy
Komentarz	
<b>9. Wpływ na rynek pracy</b>	
Wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało wpływu na rynek pracy z uwagi na charakter zmian zaproponowanych w rozporządzeniu.	
<b>10. Wpływ na pozostałe obszary</b>	
<input type="checkbox"/> środowisko naturalne <input type="checkbox"/> sytuacja i rozwój regionalny <input type="checkbox"/> inne:	<input type="checkbox"/> demografia <input type="checkbox"/> mienie państwowe
	<input type="checkbox"/> informatyzacja <input type="checkbox"/> zdrowie
Omówienie wpływu	Wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało wpływu na pozostałe obszary z uwagi na charakter zmian zaproponowanych w rozporządzeniu.
<b>11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego</b>	
Wejście w życie projektu rozporządzenia zostało określone zgodnie z terminem wejścia w życie ustawy z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. ...), tj. na 1 kwietnia 2015 r.	
<b>12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?</b>	
Wzór informacji podsumowującej w obrocie krajowym (VAT-27) oraz wzór korekty informacji podsumowującej w obrocie krajowym (VAT-27K) podatnicy podatku od towarów i usług będą mogli stosować od rozliczenia za okresy rozliczeniowe następujące po pierwszym kwartale 2015 r. Wykorzystanie ww. wzoru będzie można ustalić na podstawie złożonych informacji w urzędzie skarbowym za poszczególne okresy rozliczeniowe (miesiąc, kwartał).	
<b>13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)</b>	
Brak	

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

**VAT-27****INFORMACJA PODSUMOWUJĄCA O DOKONANYCH  
TRANSAKCYJACH W OBROTCIE KRAJOWYM**

4. Miesiąc	LUB	5. Kwartał	6. Rok	7. Numer załącznika 1)
------------	-----	------------	--------	------------------------

Podstawa prawna: Art.100a 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.), zwanej dalej „ustawą”.

Termin składania: Do 25. dnia miesiąca, po okresie, za który składana jest informacja.

Składający: Podatnicy podatku od towarów i usług dokonujący dostawy towarów lub świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których jest mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 ustawy.

Miejsce składania: Urząd skarbowy właściwy dla podatnika.

**A. MIEJSCE SKŁADANIA INFORMACJI**

8. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest informacja

**B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA**

\* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi \*\* - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

9. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat):

 1. podatnik niebędący osobą fizyczną
  2. osoba fizyczna

10. Nazwa pełna, REGON \* / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia \*\*

**C. INFORMACJA O DOSTAWACH TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZENIU USŁUG**

	Nazwa lub nazwisko i imię nabywcy	Identyfikator podatkowy NIP podatnika	Kwota transakcji w zł
	a	b	c
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13			
14			
15			
16			
17			
18			
19			



20			
21			
22			
23			
24			
25			
26			
27			
28			
29			
30			
31			
32			
33			
34			
35			
36			
37			
38			
39			
40			

**D. PODPIS PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA**

11. Imię		12. Nazwisko	
13. Telefon kontaktowy	14. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok)	15. Podpis (i pieczęć) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika	
	____-____-____		

**E. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO**

16. Uwagi urzędu skarbowego	
17. Identyfikator przyjmującego formularz	18. Podpis przyjmującego formularz

<sup>1)</sup> W przypadku, gdy liczba nabywców przekracza liczbę wierszy przeznaczonych do ich wpisania w części C informacji należy wypełnić kolejną informację i oznaczyć ją odpowiednim numerem załącznika w ogólnej liczbie złożonych załączników.

W przypadku informacji składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej (interaktywnej) poz. 7 nie wypełnia się (wiersze w części C. stanowią listę rozwijalną).

**Objaśnienia:**

W części C informacji:

- 1) w kol. b należy wpisać poprawny identyfikator podatkowy NIP nabywcy towarów lub usług.
- 2) w kol c należy wpisać łączną wartość dostaw towarów oraz świadczonych usług, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 ustawy, dokonanych w okresie, za który składania jest informacja, dla poszczególnych nabywców.

**Pouczenie**

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

## VAT-27K

KOREKTA INFORMACJI PODSUMOWUJĄCEJ O DOKONANYCH  
TRANSAKCJACH W OBROTCIE KRAJOWYM

4. Miesiąc	LUB	5. Kwartał	6. Rok	7. Numer załącznika 1)
------------	-----	------------	--------	------------------------

Formularz należy złożyć, jeżeli dane zawarte we wcześniej złożonej informacji podsumowującej VAT-27 wymagają korekty.

Podstawa prawna: Art.100a ust. 4 i 5 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.), zwanej dalej "ustawą".

Miejsce składania: Urząd skarbowy właściwy dla podatnika.

## A. MIEJSCE SKŁADANIA KOREKTY INFORMACJI

8. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest korekta

## B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

\* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi

\*\* - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

9. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat):

 1. podatnik niebędący osobą fizyczną 2. osoba fizyczna

10. Nazwa pełna, REGON \* / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia \*\*

## C. KOREKTA INFORMACJI O DOSTAWACH TOWARÓW ORAZ ŚWIADCZENIU USŁUG

		Nazwa lub nazwisko i imię nabywcy	Identyfikator podatkowy NIP podatnika	Kwota transakcji w zł
1	Było			
	Jest			
2	Było			
	Jest			
3	Było			
	Jest			
4	Było			
	Jest			
5	Było			
	Jest			
6	Było			
	Jest			
7	Było			
	Jest			
8	Było			
	Jest			
9	Było			
	Jest			

10	Było			
	Jest			
11	Było			
	Jest			
12	Było			
	Jest			
13	Było			
	Jest			
14	Było			
	Jest			
15	Było			
	Jest			
16	Było			
	Jest			
17	Było			
	Jest			
18	Było			
	Jest			
19	Było			
	Jest			
20	Było			
	Jest			

**D. PODPIS PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA**

11. Imię		12. Nazwisko	
13. Telefon kontaktowy	14. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok)	15. Podpis (i pieczęć) podatnika lub osoby reprezentującej podatnika	
	<input type="text"/>		

**E. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO**

16. Uwagi urzędu skarbowego	
17. Identyfikator przyjmującego formularz	18. Podpis przyjmującego formularz

1) Należy wpisać kolejny numer złożonego formularza VAT-27K za podany okres w ogólnej liczbie złożonych formularzy VAT-27K.

**Pouczenie**

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

**ROZPORZĄDZENIE  
MINISTRA FINANSÓW<sup>1)</sup>**

z dnia

**w sprawie wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej**

Na podstawie art. 105b ust. 12 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.<sup>2)</sup>) zarządza się, co następuje:

**§ 1.** Określa się wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2014 r. o podatku od towarów i usług, stanowiący załącznik do rozporządzenia.

**§ 2.** Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2015 r.

**MINISTER FINANSÓW**

---

<sup>1)</sup> Minister Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 22 września 2014 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (Dz. U. poz. 1256).

<sup>2)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 1342, 1448, 1529 i 1530, z 2013 r. poz. 35, 1027 i 1608 oraz z 2014 r. poz. 312 i 1171.

## UZASADNIENIE

Projektowane rozporządzenie w sprawie kaucji gwarancyjnej wydawane jest na podstawie art. 105b ust. 12 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.), zwanej dalej „ustawą o VAT”, wprowadzanego ustawą z dnia ... 2014 r. o zmianie ustawy od podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. ...), zwaną dalej „ustawą zmieniającą”.

Na podstawie tego przepisu na ministra właściwego w sprawie finansów publicznych zostało nałożone obligatoryjne upoważnienie do określenia, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej składanego w przypadku przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej, o której mowa art. 105b ust. 1 ustawy o VAT.

Ustawą z dnia 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1027) wprowadzono z dniem 1 października 2013 r. do ustawy o VAT rozwiązania mające na celu zwiększenie skuteczności walki z oszustami podatkowymi, której oczekiwali uczciwi przedsiębiorcy doświadczający nieuczciwej konkurencji ze strony podmiotów uczestniczących w procederze wyłudzeń podatkowych. W związku z koniecznością reakcji na nadużycia w obrocie towarami, których objęcie mechanizmem odwrotnego opodatkowania nie było możliwe, od dnia 1 października 2013 r. wprowadzono instytucję odpowiedzialności podatkowej nabywcy za zobowiązania podatkowe w VAT sprzedawcy w zakresie dostaw towarów wymienionych w dodanym do ustawy o VAT załączniku nr 13. Dotyczyło to obrotu takimi towarami wrażliwymi, jak niektóre wyroby stalowe (nieobjęte mechanizmem odwrotnego obciążenia), paliwa i złoto nieobrobione. Od dnia 1 kwietnia 2014 r. na podstawie ustawy zmieniającej planowane jest rozszerzenie zakresu załącznika nr 13 do ustawy o VAT o srebro i platynę w postaci surowca lub półproduktu oraz wyłączenie (w związku objęciem odwrotnym obciążeniem) z tego załącznika złota w postaci surowca i półproduktu.

Nabywca towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy o VAT „może się wyłączyć” z odpowiedzialności solidarnej, jeżeli kupił towary od podmiotu wymienionego na dzień dokonania dostawy tych towarów w prowadzonym przez Ministra Finansów w formie elektronicznej i opublikowanym w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów wykazie podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną i wysokość złożonej kaucji była odpowiednia (art. 105a ust. 3 pkt 3 ustawy o VAT).

Stosownie do obecnego brzmienia art. 105b ust. 1 ustawy kaucję gwarancyjną może złożyć podmiot dokonujący dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nieposiadający zaległości podatkowych. Kaucja ta stanowi zabezpieczenie zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw ww. towarów. Kaucja gwarancyjna powinna odpowiadać co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego od przewidywanej w danym miesiącu wartości sprzedaży towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy. Kaucja gwarancyjna nie może być niższa niż 200 000 zł i nie musi być wyższa niż 3 mln zł (art. 105b ust. 2 w związku z art. 105a ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy o VAT). Od dnia 1 kwietnia 2015 r. planuje się, zgodnie z ustawą zmieniającą, podwyższenie do 1 mln zł wysokości kaucji minimalnej oraz do 3 mln wysokości kaucji maksymalnej, składanej przez podmioty dostarczające paliwa.

Kaucja gwarancyjna może być złożona w jednej lub kilku z form kaucji gwarancyjnej:

- 1) depozytu pieniężnego złożonego na wyodrębniony rachunek 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 gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie.

Przepisy ustawy o VAT (art. 105b) regulują zasady przyjmowania, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej. Ustawą zmieniającą zostaną również uregulowane zasady zmiany formy kaucji gwarancyjnej.

Powyższe „operacje” związane z kaucją gwarancyjną dokonywane są na wniosek podatnika który złożył tę kaucję. Ustawą zmieniającą doprecyzowuje się (w celu usunięcia wątpliwości interpretacyjnych), że wraz ze złożeniem kaucji gwarancyjnej podmiot jest obowiązany złożyć wniosek w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej. Na wniosek podatnika następuje także przedłużenie terminu ważności, podwyższenie wysokości czy zwrot przyjętej kaucji gwarancyjnej. Również zmiana formy kaucji gwarancyjnej (wprowadzana ustawą zmieniającą) będzie musiała zostać poprzedzona złożeniem stosownego wniosku przez podatnika.

Projektowane rozporządzenie wprowadza jednolity wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej, który w zależności od przedmiotu składanego wniosku, będzie wykorzystany na potrzeby odpowiednio przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia

wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej (załącznik do projektowanego rozporządzenia).

W tym celu proponuje się wprowadzenie wniosku podstawowego – wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej (formularz VAT-28), który będzie uzupełniony złożeniem przez podatnika odpowiednich załączników:

- formularz VAT-28/A Przyjęcie kaucji gwarancyjnej (załącznik nr 1 do wniosku),
- formularz VAT-28/B Przedłużenie terminu ważności kaucji gwarancyjnej (załącznik nr 2 do wniosku),
- formularz VAT-28/C Podwyższenie wysokości kaucji gwarancyjnej (załącznik nr 3 do wniosku),
- formularz VAT-28/D Zwrot kaucji gwarancyjnej (załącznik nr 4 do wniosku).

Wszystkie formularze będą mogły być składane za pomocą środków komunikacji elektronicznej (informacja o tym będzie zawarta we wzorach). W przypadku składania kaucji gwarancyjnej w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej lub upoważnienia dla organu podatkowego do wyłącznego dysponowania środkami zgromadzonymi na rachunku podmiotu, dokumenty te będą musiały zostać złożone w urzędzie skarbowym w formie papierowej (przy czym formularze mogą zostać złożone w formie elektronicznej).

W przypadku składania wniosku, którego celem będzie np. przyjęcie przez urząd skarbowy kaucji gwarancyjnej podatnik złoży wniosek podstawowy (VAT-28) oraz załącznik nr 1 do tego wniosku (formularz VAT-28/A). We wniosku podstawowym podatnik wskaże m.in.:

- miejsce składania wniosku (urząd skarbowy, do którego adresowany jest wniosek),
- swoje dane identyfikacyjne i adres,
- rodzaj składanego wniosku, zaznaczając odpowiedni kwadrat (w wymienionym przypadku zaznaczy kwadrat oznaczony: „1. w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej); w związku z zaznaczeniem tego kwadratu podatnik będzie musiał dodatkowo wypełnić załącznik VAT-28/A). Formularz VAT-28/A Przyjęcie kaucji gwarancyjnej zawiera dane dotyczące składanej kaucji gwarancyjnej,
- dane dotyczące przedmiotu dostawy (podatnik poda, które z grup towarów wymienionych w załączniku nr 13 są przedmiotem dokonywanych przez niego dostaw) wraz z przewidywaną w danym miesiącu wartością sprzedaży (bez kwoty podatku) tych towarów, co pozwoli ocenić czy kaucja jest składana w wymaganej przepisami wysokości (zwłaszcza w odniesieniu do paliw, w przypadku których ustawa zmieniająca przewiduje podwyższenie minimalnej i maksymalnej wysokości kaucji).

Analogicznie podatnik będzie postępował (tj. złoży wniosek podstawowy i odpowiedni załącznik) w przypadku składania wniosku w sprawie przedłużenia terminu ważności kaucji gwarancyjnej (złoży formularze: VAT-28 i VAT-28/B), wniosku w sprawie przedłużenia terminu ważności kaucji gwarancyjnej (złoży formularze: VAT-28 i VAT-28/C) i wniosku w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej (złoży formularze: VAT-28 i VAT-28/D).

W przypadku natomiast składania wniosku w sprawie zmiany formy kaucji gwarancyjnej podatnik złoży wniosek podstawowy (VAT-28) oraz formularze dodatkowe: VAT-28A i VAT-28/D. W takim przypadku nie jest przewidziany dodatkowy formularz, bowiem zmiana formy kaucji gwarancyjnej w istocie sprowadza się do złożenia kaucji w nowej formie oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej we wcześniej złożonej formie.

Wprowadzenie jednolitego wzoru wniosku, który będzie składany w sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej, ma na celu zapewnienie, aby wnioski składane przez podmioty zawierały wszelkie niezbędne dane, co będzie ułatwieniem dla podatników oraz usprawni procedurę załatwiania spraw przez urzędy skarbowe. Jest to istotne zważywszy na obowiązek niezwłocznego załatwienia spraw w sprawie kaucji gwarancyjnej przez urząd skarbowy.

Projektowane rozporządzenie wejdzie w życie z dniem 1 kwietnia 2015 r. Wejście w życie projektu rozporządzenia zostało określone zgodnie z terminem wejścia w życie ustawy z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. ...).

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. poz. 979), projekt rozporządzenia zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji.

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

Zakres projektowanego rozporządzenia nie jest objęty prawem Unii Europejskiej.



<p><b>Nazwa projektu</b> Projekt rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej</p> <p><b>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące</b> Ministerstwo Finansów</p> <p><b>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu</b> Jarosław Neneman Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów</p> <p><b>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu</b> Tomasz Tratkiewicz Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług, tel. 22 694-36-21, email: sekretariat.pt@mofnet.gov.pl</p>	<p><b>Data sporządzenia</b> grudzień 2014 r.</p> <p><b>Źródło:</b> Inne upoważnienie ustawowe</p> <p><b>Nr w wykazie prac legislacyjnych dot. projektów rozporządzeń Ministra Finansów:</b></p>
---	---

## OCENA SKUTKÓW REGULACJI

### 1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Projektowane rozporządzenie określa wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej, który będzie składany w przypadku przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej.

Powyższe stanowi wykonanie upoważnienia ustawowego zawartego w art. 105b ust. 12 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.), wprowadzanego ustawą z dnia ... o zmianie ustawy od podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. ...).

### 2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Ujednolicenie wzoru wniosku składanego przez podatników w wymienionych przypadkach zapewni, że dokumenty te będą zawierać wszelkie niezbędne dane, co usprawni procedurę ich załatwiania przez urzędy skarbowe.

### 3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Brak informacji

### 4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
<p>Podatnicy podatku od towarów i usług dokonujący dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy o podatku od towarów i usług, które złożyły (zamierzają złożyć) kaucję gwarancyjną celem wpisania do wykazu podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną.</p>	<p>Regulacja może objąć ok. 14 tys. podatników, które dokonują m.in. dostaw towarów z załącznika nr 13 do ustawy o podatku od towarów i usług (z uwzględnieniem zmian wprowadzanych w tym załączniku projektowaną ustawą).</p> <p>Złożenie kaucji gwarancyjnej przez ww. podmioty nie jest obligatoryjne. Według stanu na dzień 18 listopada 2014 r. kaucję gwarancyjną złożyły 222 podmioty <sup>2)</sup>.</p>	<p><sup>1)</sup> Dane za rok 2013. Hurtownia danych SPR/VAT wg stanu na dzień 08.07.2014 r. Do szacunku przyjęto podatników, którzy wykazali jako podstawowy rodzaj działalności: podklasę PKD z 2004 r. 50.50Z, 51.51Z, 51.52Z, 51.56 Z oraz podklasę PKD z 2007 r. 47.30Z, 46.71Z, 46.72Z, 46.76Z.</p> <p><sup>2)</sup> Dane wg stanu na dzień 18 listopada 2014 r. Wykaz podmiotów dokonujących dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy o podatku od towarów i usług, które złożyły kaucję gwarancyjną.</p>	<p>Ułatwienie procedury składania, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej.</p>

## 5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Projekt rozporządzenia zostanie poddany konsultacjom publicznym z takimi podmiotami i organizacjami społecznymi jak m.in.: Business Centre Club, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Izba Wydawców Prasy, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Krajowa Izba Gospodarcza Elektroniki i Telekomunikacji, Krajowa Izba Gospodarcza, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Krajowa Rada Radców Prawnych, Polska Izba Książki, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Polska Izba Ubezpieczeń, Konfederacja LEWIATAN, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Rada Biznesu, Rada Krajowa Federacji Konsumentów, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Polska Izba Informatyki i Telekomunikacji, Stowarzyszenie Kupców i Przedsiębiorców Polskich „Razem”, Związek Rzemiosła Polskiego, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Naczelna Rada Zrzeszeń Transportu Prywatnego, Krajowa Rada Spółdzielcza, Krajowa Rada Izb Rolniczych, Polska Izba Handlu, Izba Gospodarcza Metali Nieżelaznych i Recyklingu, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Hutnicza Izba Przemysłowo-Handlowa, Izba Przemysłowo-Handlowa Gospodarki Złomem, Polska Izba Paliw Płynnych, Polska Unia Dystrybutorów Stali, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, Polska Organizacja Przemysłu i Handlu Naftowego, Polska Organizacja Gazu Płynnego, Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT, Stowarzyszenie Rzeczoznawców Jubilerskich, Polska Izba Gospodarcza Elektrotechniki, Ogólnopolska Izba Gospodarcza Recyklingu, Stowarzyszenie Niezależnych Operatorów Stacji Paliw, Izba Gospodarki Elektronicznej e-Commerce Polska.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. poz. 979), projekt ustawy zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji.

## 6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z ... r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]												
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0-10)	
<b>Dochody ogółem</b>													
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
<b>Wydatki ogółem</b>													
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
<b>Saldo ogółem</b>													
budżet państwa													
JST													
pozostałe jednostki (oddzielnie)													
Źródła finansowania													
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Z uwagi na charakter projektowanych zmian, wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało wpływu na finanse publiczne, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego.												

## 7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki							
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)	
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe)	duże przedsiębiorstwa								
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw								

z ..... r.)	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe (dodaj/usuń)							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe (dodaj/usuń)							
Niemierzalne	(dodaj/usuń)							
	(dodaj/usuń)							
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Z uwagi na charakter projektowanych przepisów rozporządzenia, nie przewiduje się wpływu projektu na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorców.							

### 8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu

nie dotyczy

Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).

tak  
 nie  
 nie dotyczy

zmniejszenie liczby dokumentów  
 zmniejszenie liczby procedur  
 skrócenie czasu na załatwienie sprawy  
 inne:

zwiększenie liczby dokumentów  
 zwiększenie liczby procedur  
 wydłużenie czasu na załatwienie sprawy  
 inne:

Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.

tak  
 nie  
 nie dotyczy

Komentarz: Wprowadzenie jednolitego wzoru wniosku (dokument będzie zawierał wszelkie niezbędne dane) może przyczynić się do zmniejszenia liczby dokumentów składanych przez podatników poprzez wyeliminowanie przypadków gdy z uwagi na braki formalne podatnicy musieli składać dokumenty uzupełniające. Powinno to wpłynąć również na skrócenia czasu na załatwienie sprawy.

### 9. Wpływ na rynek pracy

Charakter proponowanych zmian nie powinien wpływać na rynek pracy.

### 10. Wpływ na pozostałe obszary

środowisko naturalne  
 sytuacja i rozwój regionalny  
 inne:

demografia  
 mienie państwowe

informatyzacja  
 zdrowie

Omówienie wpływu

Charakter proponowanych zmian nie będzie miał wpływu na pozostałe obszary.

### 11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Wejście w życie projektu rozporządzenia zostało określone zgodnie z terminem wejścia w życie ustawy z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. ...), tj. na 1 kwietnia 2015 r.

**12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?**

Wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej podatnicy będą mogli stosować od 1 kwietnia 2015 r. Wykorzystanie ww. wzoru będzie można ustalić na podstawie danych z urzędów skarbowych o ilości złożonych przez podatników wniosków z wykorzystaniem wprowadzanego wzoru. Zważywszy, że projektowane rozporządzenie nie wprowadza wymogu składania nowych (dodatkowych) wniosków w stosunku do obecnie wymaganych, ale jedynie ujednotolica wzór takich wniosków, dokonywanie ewaluacji projektowanej zmiany wydaje się zbędne.

**13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)**

Brak

POLTAX

Załącznik do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2014 r. (poz. ....)  
POLA JASNE WYPELNI PODATNIK, POLA CIEMNE WYPELNI URZĄD SKARBOWY WYPELNIAC NA MASZYNE KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE, DUŻYMI  
DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOLOREM. Składanie w wersji elektronicznej: www.portalpodatkowy.mf.gov.pl

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

**VAT-28****WNIOSEK W SPRAWIE KAUCJI GWARANCYJNEJ**

Podstawa prawna:	Art. 105b 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.) zwanej dalej „ustawą”.
Składający	Podmiot dokonujący dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy.
Termin składania	Określa podmiot składający wniosek.
Miejsce składania	Urząd skarbowy właściwy dla podatnika.

**A. MIEJSCE SKŁADANIA WNIOSKU**

4. Urząd skarbowy, do którego adresowany jest wniosek

**B. DANE IDENTYFIKACYJNE I ADRES PODATNIKA**

\* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi

\*\* - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

5. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. podatek niebędący osobą fizyczną

2. osoba fizyczna

6. Nazwa pełna, REGON \* / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia \*\*

7. Kraj

8. Województwo

9. Powiat

10. Gmina

11. Ulica

12. Nr domu

13. Nr lokalu

14. Miejscowość

15. Kod pocztowy

16. Poczta

**C. RODZAJ WNIOSKU**

17. Wniosek w sprawie (zaznaczyć właściwy lub właściwe kwadraty):

1. w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej (należy dodatkowo wypełnić załącznik VAT-28/A)

2. w sprawie przedłużenia terminu ważności kaucji gwarancyjnej (należy dodatkowo wypełnić załącznik VAT-28/B)

3. w sprawie podwyższenia wysokości kaucji gwarancyjnej (należy dodatkowo wypełnić załącznik VAT-28/C)

4. w sprawie zmiany formy kaucji gwarancyjnej (należy dodatkowo wypełnić załącznik VAT-28/A oraz VAT-28/D)

5. w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej w całości lub w części (należy dodatkowo wypełnić załącznik VAT-28/D)

**D. DANE DOTYCZĄCE PRZEDMIOTU DOSTAWY (wypełnić odpowiednio pozycje)**

Przebieg dostawy	Przewidywana w danym miesiącu wartość sprzedaży (bez kwoty podatku)
Towary wymienione w poz. 1-9 załącznika nr 13 do ustawy	18. zł
Towary wymienione w poz. 10-11 załącznika nr 13 do ustawy	19. zł
Towary wymienione w poz. 12-19 załącznika nr 13 do ustawy	20. zł

**E. INFORMACJE O ZAŁĄCZNIKACH** Do niniejszego wniosku dołączono (zaznaczyć właściwy kwadrat):

21. Załącznik VAT-28/A <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie	22. Załącznik VAT-28/B <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie	23. Załącznik VAT-28/C <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie	24. Załącznik VAT-28/D <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie
25. Gwarancja bankowa, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 ustawy <sup>1)</sup> <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie	26. Gwarancja ubezpieczeniowa, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 ustawy <sup>1)</sup> <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie	27. Upoważnienie, o którym mowa w art. 105b ust. 3 pkt 3 ustawy <sup>1)</sup> <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie	28. Inne <sup>2)</sup> <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. Nie 1) ..... 2) .....

**F. PODPIS PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA**

27. Imię	28. Nazwisko
29. Telefon kontaktowy	30. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok)
Podpis podatnika lub osoby reprezentującej podatnika	

**G. ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO**

32. Uwagi urzędu skarbowego	
33. Identyfikator przyjmującego formularz	34. Podpis przyjmującego formularz

**Pouczenie**

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

- 1) W przypadku składania wniosku za pomocą środków komunikacji elektronicznej dokumenty wymienione w poz. 25-27 muszą być złożone w formie papierowej.  
2) W przypadku składania innych załączników należy wymienić te dokumenty.

VAT-28<sup>(1)</sup>

1/1

POLTAX

POLA JASNE WYPEŁNIA PODATNIK, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD SKARBOWY WYPEŁNIAĆ NA MASZYNIE KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE - DUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOŁOREM. Składanie w wersji elektronicznej: [www.portalpodatkowy.mf.gov.pl](http://www.portalpodatkowy.mf.gov.pl)

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

**VAT-28/A PRZYJĘCIE KAUCJI GWARANCYJNEJ**4. Należy zaznaczyć kwadrat w przypadku, gdy załącznik VAT-28/A jest składany w związku ze zmianą formy kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 3a ustawy **A. DANE DOTYCZĄCE SKŁADANEJ KAUCJI GWARANCYJNEJ**

5. Forma składanej kaucji gwarancyjnej (zaznaczyć właściwy kwadrat):

- 
1. Depozyt pieniężny
- 
2. Gwarancja bankowa
- 
3. Gwarancja ubezpieczeniowa
- 
4. Upoważnienie organu podatkowego

**A.1. DEPOZYT PIENIĘŻNY, o którym mowa w art. 105b ust. 3 pkt 1 ustawy**

6. Kwota w zł

7. Termin ważności depozytu (zaznaczyć właściwy kwadrat):

- 
1. depozyt z określonym terminem ważności
- 
2. depozyt bezterminowy

8. Ważność Od (dzień - miesiąc - rok)

9. Ważność Do (dzień - miesiąc - rok)

**A.2. GWARANCJA BANKOWA/GWARANCJA UBEZPIECZENIOWA, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 ustawy (zaznaczyć właściwy kwadrat)**

10. Należy zaznaczyć właściwy kwadrat

- 
1. gwarancja bankowa
- 
2. gwarancja ubezpieczeniowa

11. Nazwa pełna gwaranta

12. Kraj

13. Województwo

14. Powiat

15. Gmina

16. Ulica

17. Nr domu

18. Nr lokalu

19. Miejscowość

20. Kod pocztowy

21. Poczta

22. Kwota w zł

23. Termin ważności gwarancji (zaznaczyć właściwy kwadrat):

- 
1. gwarancja z określonym terminem ważności
- 
2. gwarancja bezterminowa

24. Ważność Od (dzień - miesiąc - rok)

25. Ważność Do (dzień - miesiąc - rok)

**A.3. UPOWAŻNIENIE ORGANU PODATKOWEGO, o którym mowa w art. 105b ust. 3 pkt 3 ustawy**

26. Nazwa pełna Banku lub Spółdzielczej Kasy Oszczędnościowo-Kredytowej, w którym prowadzony jest rachunek

27. Numer rachunku

28. Kraj

29. Województwo

30. Powiat

31. Gmina

32. Ulica

33. Nr domu

34. Nr lokalu

35. Miejscowość

36. Kod pocztowy

37. Poczta

38. Kwota w zł

39. Termin ważności (zaznaczyć właściwy kwadrat):

- 
1. upoważnienie z określonym terminem ważności
- 
2. upoważnienie bezterminowy

40. Ważność Od (dzień - miesiąc - rok)

41. Ważność Do (dzień - miesiąc - rok)

**A.4. ŁĄCZNA KWOTA ZŁOŻONEJ KAUCJI GWARANCYJNEJ**

42. Kwota w zł

**B. RACHUNEK, NA KTÓRY MA ZOSTAĆ ZWRÓCONA KAUCJA GWARANCYJNA ZŁOŻONA W FORMIE DEPOZYTU, O KTÓRYM MOWA W ART. 105B UST. 3 PKT 1 USTAWY<sup>1)</sup>**

43. Nazwa banku lub SKOK

44. Numer rachunku

<sup>1)</sup> Stosownie do art. 105b ust. 7 pkt 1 ustawy kaucja gwarancyjna jest zwracana na rachunek podmiotu w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek tego podmiotu w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-rozliczeniowej, której jest członkiem wskazany we wniosku w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej, albo na inny rachunek w takim banku lub w takiej kasie wskazany przez ten podmiot po złożeniu wniosku.

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

VAT-28/B

PRZEDŁUŻENIE TERMINU WAŻNOŚCI KAUCJI GWARANCYJNEJ

### A. DANE DOTYCZĄCE KAUCJI GWARANCYJNEJ, KTÓREJ DOTYCZY PRZEDŁUŻENIE TERMINU WAŻNOŚCI

4. Forma złożonej kaucji gwarancyjnej, której dotyczy przedłużenie (zaznaczyć właściwy kwadrat lub właściwe kwadraty):

- 
1. Depozyt pieniężny
- 
2. Gwarancja bankowa
- 
3. Gwarancja ubezpieczeniowa
- 
4. Upoważnienie organu podatkowego

#### A.1. DEPOZYT PIENIEŻNY, o którym mowa w art. 105b ust. 3 pkt 1 ustawy

5. Kwota złożonej kaucji gwarancyjnej w zł

6. Data złożenia kaucji gwarancyjnej, której dotyczy przedłużenie terminu ważności (dzień – miesiąc – rok)

7. Obecny termin ważności kaucji gwarancyjnej Do (dzień – miesiąc – rok)

#### A.1.1. NOWY TERMIN OBOWIĄZYWANIA KAUCJI GWARANCYJNEJ

8. Termin ważności kaucji gwarancyjnej (zaznaczyć właściwy kwadrat):

- 
1. z określonym terminem ważności
- 
2. bezterminowo

9. Ważność Od (dzień – miesiąc – rok)

10. Ważność Do (dzień – miesiąc – rok)

#### A.2. GWARANCJA BANKOWA/GWARANCJA UBEZPIECZENIOWA, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 ustawy (zaznaczyć właściwy kwadrat)

11. Należy zaznaczyć właściwy kwadrat

- 
1. gwarancja bankowa

- 
2. gwarancja ubezpieczeniowa

12. Nazwa pełna gwaranta

13. Kraj

14. Województwo

14. Powiat

15. Gmina

16. Ulica

17. Nr domu

18. Nr lokalu

19. Miejscowość

040. Kod pocztowy

21. Poczta

22. Kwota gwarancji w zł

23. Termin ważności gwarancji (zaznaczyć właściwy kwadrat):

- 
1. gwarancja z określonym terminem ważności
- 
2. gwarancja bezterminowa

24. Ważność Od (dzień – miesiąc – rok)

25. Ważność Do (dzień – miesiąc – rok)

26. Kwota złożonej kaucji gwarancyjnej w zł

27. Data złożenia kaucji gwarancyjnej, której dotyczy przedłużenie terminu ważności (dzień – miesiąc – rok)

28. Obecny termin ważności kaucji gwarancyjnej Do (dzień – miesiąc – rok)

#### A.2.1. NOWY TERMIN OBOWIĄZYWANIA KAUCJI GWARANCYJNEJ

29. Termin ważności kaucji gwarancyjnej (zaznaczyć właściwy kwadrat):

- 
1. z określonym terminem ważności
- 
2. bezterminowo

30. Ważność Od (dzień – miesiąc – rok)

31. Ważność Do (dzień – miesiąc – rok)

#### A.3. UPOWAŻNIENIE ORGANU PODATKOWEGO, o którym mowa w art. 105b ust. 3 pkt 3 ustawy

32. Nazwa pełna Banku lub Spółdzielczej Kasy Oszczędnościowo-Kredytowej, w którym prowadzony jest rachunek

33. Numer rachunku

34. Kraj

35. Województwo

36. Powiat

37. Gmina

38. Ulica

39. Nr domu

40. Nr lokalu

41. Miejscowość

42. Kod pocztowy

43. Poczta

44. Kwota złożonej kaucji gwarancyjnej w zł

45. Data złożenia kaucji gwarancyjnej, której dotyczy przedłużenie terminu ważności (dzień – miesiąc – rok)

46. Obecny termin ważności kaucji gwarancyjnej (dzień – miesiąc – rok)

#### A.3.1. NOWY TERMIN OBOWIĄZYWANIA KAUCJI GWARANCYJNEJ

47. Termin ważności upoważnienia (zaznaczyć właściwy kwadrat):

- 
1. z określonym terminem ważności
- 
2. bezterminowo

48. Ważność Od (dzień – miesiąc – rok)

49. Ważność Do (dzień – miesiąc – rok)

#### A.4. ŁĄCZNA KWOTA ZŁOŻONEJ KAUCJI GWARANCYJNEJ

50. Kwota w zł

POLTAX

POLA JASNE WYPEŁNIA PODATNIK POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD SKARBOWY WYPEŁNIAĆ NA MASZYNIE KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE DUŻYMI DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOLOREM Składanie w wersji elektronicznej: [www.portalpodatkowy.mf.gov.pl](http://www.portalpodatkowy.mf.gov.pl)

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

## VAT-28/C PODWYŻSZENIE WYSOKOŚCI KAUCJI GWARANCYJNEJ

### A. DANE DOTYCZĄCE KAUCJI GWARANCYJNEJ, W KTÓREJ NASTĘPUJE PODWYŻSZENIE WYSOKOŚCI KAUCJI GWARANCYJNEJ

4. Forma składanej kaucji gwarancyjnej (zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. Depozyt pieniędzy   
  2. Gwarancja bankowa   
  3. Gwarancja ubezpieczeniowa   
  4. Upoważnienie organu podatkowego

#### A.1. DEPOZYT PIENIĘŻNY o którym mowa w art. 105b ust. 3 pkt 1 ustawy

5. Kwota podwyższenia kaucji gwarancyjnej w zł	6. Data złożenia podwyższenia kaucji gwarancyjnej (dzień – miesiąc – rok)	
7. Termin obowiązywania podwyższenia kaucji gwarancyjnej (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. z określonym terminem ważności <input type="checkbox"/> 2. bezterminowo	8. Ważność Od (dzień – miesiąc – rok)	9. Ważność Do (dzień – miesiąc – rok)
10. Przyczyna podwyższenia kaucji gwarancyjnej	11. Łączna kwota złożonej kaucji gwarancyjnej w formie depozytu pieniężnego, z uwzględnieniem podwyższenia w zł	

#### A.2. GWARANCJA BANKOWA/GWARANCJA UBEZPIECZENIOWA, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 ustawy

12. Należy zaznaczyć właściwy kwadrat <input type="checkbox"/> 1. gwarancja bankowa <input type="checkbox"/> 2. gwarancja ubezpieczeniowa		
43. Nazwa pełna gwaranta		
14. Kraj	15. Województwo	16. Powiat
17. Gmina	18. Ulica	059. Nr domu    2006. Nr lokalu
21. Miejscowość	22. Kod pocztowy	23. Poczta
24. Kwota podwyższenia kaucji gwarancyjnej w zł	25. Data złożenia podwyższenia kaucji gwarancyjnej (dzień – miesiąc – rok)	
26. Termin obowiązywania podwyższenia kaucji gwarancyjnej (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. z określonym terminem ważności <input type="checkbox"/> 2. bezterminowo	27. Ważność Od (dzień – miesiąc – rok)	078. Ważność Do (dzień – miesiąc – rok)
29. Przyczyna podwyższenia kaucji gwarancyjnej	30. Łączna kwota złożonej kaucji gwarancyjnej w formie gwarancji, z uwzględnieniem podwyższenia w zł	

#### A.3. UPOWAŻNIENIE ORGANU PODATKOWEGO, o którym mowa w art. 105b ust. 3 pkt 3 ustawy

31. Nazwa pełna Banku lub Spółdzielczej Kasy Oszczędnościowo-Kredytowej, w którym prowadzony jest rachunek		
32. Numer rachunku		
33. Kraj	34. Województwo	35. Powiat
36. Gmina	37. Ulica	38. Nr domu    39. Nr lokalu
40. Miejscowość	41. Kod pocztowy	42. Poczta
43. Kwota podwyższenia kaucji gwarancyjnej w zł	44. Data złożenia podwyższenia kaucji gwarancyjnej (dzień – miesiąc – rok)	
45. Termin obowiązywania podwyższenia kaucji gwarancyjnej (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. z określonym terminem ważności <input type="checkbox"/> 2. bezterminowy	46. Ważność Od (dzień – miesiąc – rok)	087. Ważność Do (dzień – miesiąc – rok)
98. Przyczyna podwyższenia kaucji gwarancyjnej	49. Łączna kwota złożonej kaucji gwarancyjnej w formie upoważnienia organu podatkowego, z uwzględnieniem podwyższenia w zł	

#### A.4. ŁĄCZNA KWOTA ZŁOŻONEJ KAUCJI GWARANCYJNEJ

10. Kwota w zł



POLTAX

POLA JASNE WYPEŁNIA PODATNIK, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD SKARBOWY. WYPEŁNIAĆ NA MASZYNE, KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE, DUŻYMI DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOLOREM. Składanie w wersji elektronicznej: [www.portalpodatkowy.mf.gov.pl](http://www.portalpodatkowy.mf.gov.pl)

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

VAT-28/D

ZWROT KAUCJI GWARANCYJNEJ

4. Należy zaznaczyć kwadrat w przypadku, gdy załącznik VAT-28/D jest składany w związku ze zmianą formy kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 3a ustawy

### A. DANE DOTYCZĄCE KAUCJI GWARANCYJNEJ, KTÓREJ DOTYCZY ZWROT

5. Forma złożonej kaucji gwarancyjnej (zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. Depozyt pieniężny     2. Gwarancja bankowa     3. Gwarancja ubezpieczeniowa     4. Upoważnienie organu podatkowego

#### A.1. DEPOZYT PIENIĘŻNY, o którym mowa w art. 105b ust. 3 pkt 1 ustawy

6. Kwota zwrotu kaucji gwarancyjnej w zł    7. Kwota kaucji gwarancyjnej pozostałej po dokonaniu zwrotu w zł

#### A.2. GWARANCJA BANKOWA/GWARANCJA UBEZPIECZENIOWA, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 ustawy

8. Należy zaznaczyć właściwy kwadrat

 1. gwarancja bankowa 2. gwarancja ubezpieczeniowa

9. Nazwa pełna gwaranta

5. Kraj

11. Województwo

12. Powiat

6. Gmina

1407. Ulica

08. Nr domu

088. Nr lokalu

17. Miejscowość

18. Kod pocztowy

19. Poczta

10. Kwota zwrotu kaucji gwarancyjnej w zł

#### A.3. UPOWAŻNIENIE ORGANU PODATKOWEGO, o którym mowa w art. 105b ust. 3 pkt 3 ustawy

21. Nazwa pełna Banku lub SKOK, w którym prowadzony jest rachunek

11. Numer rachunku

23. Kraj

124. Województwo

135. Powiat

146. Gmina

157. Ulica

16. Nr domu

17. Nr lokalu

30. Miejscowość

31. Kod pocztowy

32. Poczta

33. Kwota zwrotu kaucji gwarancyjnej w zł

#### A.4. ŁĄCZNA KWOTA ZWROTU KAUCJI GWARANCYJNEJ

3418. Kwota w zł

RACHUNEK, NA KTÓRY MA ZOSTAĆ ZWRÓCONA KAUCJA GWARANCYJNA ZŁOŻONA W FORMIE DEPOZYTU, O KTÓRYM MOWA W ART. 105B UST. 3 PKT 1 USTAWY <sup>1)</sup>

35. Nazwa banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej

36. Numer rachunku

1) Należy wypełnić, podając nazwę banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-rozliczeniowej w rozumieniu art. 105b ust. 7 pkt 1 ustawy oraz numer rachunku, w przypadku gdy zwrot ma zostać dokonany na inny rachunek niż podany we wniosku VAT-28 w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej.