

Warszawa, dnia 20 lutego 2015 r.

**SZANOWNY PAN
KAZIMIERZ KLEINA
PRZEWODNICZĄCY
KOMISJI BUDŻETU I FINANSÓW PUBLICZNYCH**

Dot. Rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo zamówień publicznych rozszerzającego zakres stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia na wybrane urzędy elektroniczne (Druk Sejmowy nr 3077)

Niniejszym, w ramach Rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo zamówień publicznych (dalej: "**Projekt ustawy**"), proponuje się przyjęcie poprawki w zakresie art. 1 pkt 17 lit. b Projektu ustawy uzupełniającego załącznik nr 13 do Ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług poprzez objęcie mechanizmem odpowiedzialności solidarnej następujących towarów:

- "cyfrowe aparaty fotograficzne" sklasyfikowane pod pozycją PKWiU 26.70.13.0;
- "kartridże z tuszem bez głowicy do drukarek komputerowych" sklasyfikowane pod pozycją PKWiU 20.59.30.0;
- "tonery bez głowicy drukującej do drukarki komputerowej" sklasyfikowane pod pozycją PKWiU 20.59.12.0;
- "kartridże z tuszem i głowicą drukująca do drukarek komputerowych, toner z głowicą drukująca do drukarki komputerowe" sklasyfikowane pod pozycją PKWiU 28.23.26.0.

Obecne brzmienie art. 1 pkt 17 lit. b Projektu ustawy:

b) dodaje się poz. 13–17 w brzmieniu:

- 13 - Srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku - 24.41.10.0;
- 14 - Platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku - 24.41.30.0;
- 15 - Metale nieszlachetne lub srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu - ex 24.41.40.0;
- 16 - 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 - ex 24.41.50.0;

- 17 - 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 - ex 32.12.13.0.

Proponowane brzmienie art. 1 pkt 17 lit. b Projektu ustawy:

b) dodaje się poz. 13–21 w brzmieniu:

- 13 - Srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku - 24.41.10.0;
- 14 - Platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku - 24.41.30.0;
- 15 - Metale nieszlachetne lub srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu - ex 24.41.40.0;
- 16 - 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 - ex 24.41.50.0;
- 17 - 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 - ex 32.12.13.0.
- 18 - Kartridże z tuszem bez głowicy do drukarek komputerowych - ex 20.59.30.0;
- 19 - Tonery bez głowicy drukującej do drukarki komputerowej - ex 20.59.12.0;
- 20 - Kartridże z tuszem i głowicą drukującą do drukarek komputerowych, toner z głowicą drukującą do drukarki komputerowej - ex 28.23.26.0;
- 21 - Cyfrowe aparaty fotograficzne - ex 26.70.13.0."

Uzasadnienie

Skala oszustw w VAT w obrocie materiałami eksploatacyjnymi do drukarek oraz cyfrowymi aparatami fotograficznymi

W lipcu 2014 r. Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT (dalej "ZIPSEE") wraz z kancelarią prawną DLA Piper przygotowało "Raport uzasadniający konieczność wprowadzenia mechanizmu odwrotnego obciążenia przy rozliczaniu VAT w obrocie cyfrowymi aparatami fotograficznymi oraz materiałami eksploatacyjnymi do drukarek". We wrześniu 2014 r. ZIPSEE i kancelaria prawna DLA Piper przesłały do Ministerstwa Finansów uzupełnienie raportu z lipca 2014 r. W uzupełnieniu raportu przedstawiono dodatkową analizę rynku materiałów eksploatacyjnych do drukarek na podstawie danych uzyskanych od Centrum Analitycznego Administracji Celnej. **Analiza danych statystycznych EUROSTAT przeprowadzona przez ZIPSEE wykazała, że skala niedeklarowanego VAT od wewnątrzspółnotowego nabycia cyfrowych aparatów fotograficznych może sięgać około 16 mln zł rocznie, a w przypadku materiałów eksploatacyjnych do drukarek około 24 mln zł rocznie.**

Zauważalny jest wzrost skali oszustw w VAT na rynku tymi produktami, co potwierdza ponowna analiza danych statystycznych EUROSTAT dotycząca wewnątrzspółnotowego nabycia aparatów cyfrowych. Jak wynika z danych EUROSTAT wysokość niedeklarowanego VAT od wewnątrzspółnotowego nabycia aparatów cyfrowych w okresie od stycznia do października 2014 r. wyniosła ponad 18 mln zł.

Ryzyko "przeniesienia się oszustw" na handel materiałami eksploatacyjnymi do drukarek oraz cyfrowymi aparatami fotograficznymi

Proceder oszustw w podatku VAT występuje głównie w obrocie łatwo zbywalnymi wyrobami o wysokiej wartości tj. wyrobami, które ze względu na ich zastosowanie mogą być stosunkowo łatwo i w dużych ilościach zbywane poza legalnym obrotem, jeśli tylko zostaną zaoferowane chociaż nieznacznie poniżej cen rynkowych. Ponadto, oszuści działają w ten sposób, że objęcie mechanizmem odwrotnego obciążenia określonej kategorii towarów powoduje przeniesienie się nieuczciwych praktyk na kolejne kategorie towarów.

Materiały eksploatacyjne do drukarek oraz aparaty cyfrowe są szczególnie narażone na oszustwa, ponieważ są one łatwo zbywalnymi towarami o wysokiej wartości. Już obecnie identyfikowane są oszustwa w VAT dotyczące tego rodzaju towarów. Istnieje poważne ryzyko, że po wprowadzeniu mechanizmu odwrotnego obciążenia na obrót telefonami komórkowymi, konsolami do gier wideo oraz komputerami przenośnymi proceder wyłudzenia podatku VAT przeniesie się na handel materiałami

eksploatacyjnymi do drukarek oraz na handel cyfrowymi aparatami fotograficznymi. W ocenie ZIPSEE, w takiej sytuacji, obrót tymi towarami powinien zostać objęty odpowiedzialnością solidarną, aby zapobiec zwiększeniu się skali oszustw w podatku VAT w handlu tymi towarami.

Mechanizm odpowiedzialności solidarnej

Najczęściej stosowanymi mechanizmami zapobiegającymi występowaniu oszustw w podatku VAT w krajach Unii Europejskiej są:

- mechanizm odwrotnego obciążenia oraz
- mechanizm odpowiedzialności solidarnej.

Aparaty cyfrowe i materiały eksploatacyjne do drukarek mogłyby zostać objęte mechanizmem odwrotnego obciążenia na podstawie art. 199b dyrektywy 2006/112/WE w ramach tzw. mechanizmu szybkiego reagowania, po uzyskaniu przez Polskę zgody Komisji Europejskiej na stosowanie tego mechanizmu w odniesieniu do tych towarów.

Alternatywnym sposobem walki z oszustwami, który nie wymaga uzyskania zgody Komisji Europejskiej, jest objęcie materiałów eksploatacyjnych do drukarek oraz aparatów cyfrowych mechanizmem odpowiedzialności solidarnej. Jest to mechanizm skuteczny, stosowany w wielu krajach Unii Europejskiej, w tym w Polsce w obrocie m.in. paliwami.

Mechanizm odpowiedzialności solidarnej został wprowadzony do ustawy o podatku od towarów i usług z dniem 1 października 2013 r.

Artykuł 105a ustawy o podatku od towarów i usług w obecnym brzmieniu wprowadza dwa podstawowe warunki, których spełnienie pozwala na nałożenie odpowiedzialności za podatek sprzedawcy na nabywcę towarów:

- wartość towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nabywanych od jednego podmiotu dokonującego ich dostawy, bez kwoty podatku przekroczyła w danym miesiącu kwotę 50.000 zł;
- w momencie dokonania dostawy tych towarów podatnik wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę tych towarów lub jej część nie

zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.

Mechanizm odpowiedzialności solidarnej polega zatem w uproszczeniu na tym, że nabywcy towarów objętych mechanizmem odpowiedzialności solidarnej, kupując te towary od nieuczciwego sprzedawcy, który nie odprowadził od tej transakcji podatku VAT, będą odpowiadać za uiszczenie tego podatku solidarnie ze sprzedawcą, o ile wartość nabytych towarów przekroczy w danym miesiącu 50.000 zł, a nabywca miał co najmniej uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że jego kontrahent nie odprowadził należnego podatku VAT.

Co warte podkreślenia, w przypadku postulowanego 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. Przedstawiane dane dotyczące istnienia oszustw VAT na rynku materiałów eksploatacyjnych do drukarek oraz na rynku cyfrowych aparatów fotograficznych uzasadniają co najmniej objęcie tych towarów odpowiedzialnością solidarną w VAT.

Ponadto, rozszerzenia zakresu stosowania odpowiedzialności solidarnej o aparaty cyfrowe i materiały eksploatacyjne do drukarek jest proste z punktu widzenia techniki legislacyjnej - należy dodać kolejne pozycje do załącznika nr 13 ustawy o podatku od towarów i usług.

2. Ograniczenie danych, które powinny być zawarte w informacji podsumowującej w obrocie krajowym do numeru identyfikacji podatkowej podatnika nabywającego towary lub usługi

Obecne brzmienie art. 1 pkt 9 Projektu ustawy:

"po art. 100 dodaje się art. 100a w brzmieniu:

(...)

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.
(...)"*.

Proponowane brzmienie:

"po art. 100 dodaje się art. 100a w brzmieniu:

(...)

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) **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.
(...)"*.

Uzasadnienie

Projekt ustawy przewiduje, że informacje podsumowujące w obrocie krajowym powinny zawierać nie tylko numer NIP nabywcy, ale również nazwę lub imię i nazwisko nabywcy. W ocenie wnioskodawcy, 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. 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.

3. Zakres przedmiotowy stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia - opis towarów w poz. 28a -28c załącznika nr 11 do ustawy

Proponowane brzmienie art. 1 pkt 16 lit. c Projektu ustawy:

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

„28a	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	26.30.22.0	Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony
28c	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”

"

Uzasadnienie

Zgodnie z Projektem ustawy, mechanizm odwrotnego obciążenia będzie miał zastosowanie w obrocie następującymi towarami:

- a) PKWiU 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;

- b) PKWiU ex 26.30.22.0 - telefony do sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony;
- c) PKWiU 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.

Kluczowe dla ustalenia czy dostawa towarów podlega *reverse charge* jest ustalenie prawidłowej klasyfikacji PKWiU danego towaru.

Jeżeli przy symbolu PKWiU użyte jest oznaczenie "ex", oznacza to, iż zakres wyrobów lub usług objętych daną stawką lub zwolnieniem jest węższy niż określony w danym grupowaniu PKWiU.

Posłużenie się oznaczeniem "ex" może w praktyce powodować wątpliwości interpretacyjne. W szczególności, biorąc pod uwagę bardzo szybki rozwój techniki w przypadku urządzeń elektronicznych, bardzo szybko może okazać się, że w obrocie nie będą już więcej występować urządzenia określane mianem "tabletów", "notebooków" lub "laptopów". Zamiast tych urządzeń producenci będą oferowali urządzenia o innych nazwach, które będą spełniały podobne funkcje, np. urządzenia typu *smartwatch*. Poprzez posłużenie się techniką legislacyjną z wykorzystaniem oznaczenia "ex" może dojść do sytuacji, że zakres poszczególnych pozycji 28a-28c załącznika nr 11 do ustawy będzie wkrótce zbiorem pustym. Stąd, wnioskodawca proponuje objęcie mechanizmem odwrotnego obciążenia pełnych poszczególnych pozycji PKWiU, tj. odpowiednio PKWiU 26.20.11.0, PKWiU 26.30.22.0, PKWiU 26.40.60.0.

4. Uwzględnienie dobrej wiary i należytej staranności po stronie sprzedawcy - dodanie art. 17 ust. 1g do ustawy

Proponowane brzmienie art. 1 pkt 1 Projektu ustawy:

"1) w art. 17:

a) (...)

b) po ust. 1b dodaje się ust. 1c -**1g** w brzmieniu:

(...)

1g. W przypadku wymienionym w ust. 1 pkt 7, gdy podatnik przed dokonaniem dostawy towarów wymienionych w poz. 28a-28c załącznika na 11 do ustawy

w oparciu o informacje uzyskane od nabywcy przyjmie, że nabywca jest podatnikiem, o którym mowa w art. 15, zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny, a następnie w toku kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego zostanie ustalone, że nabywca w chwili dokonywania dostawy nie był podatnikiem, o którym mowa w art. 15, zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny, nie wpłynie to na określenie podatnika obowiązwanego do rozliczenia kwoty podatku z tytułu dostawy towarów realizowanej w ramach tej transakcji, chyba że z informacji zawartych w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów na dzień uzyskania informacji od nabywcy wynikało, że nabywca nie był podatnikiem, o którym mowa w art. 15, zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny".

Uzasadnienie:

Zgodnie z Projektem ustawy, mechanizm odwrotnego obciążenia będzie miał zastosowanie, gdy nabywcą towarów jest podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny.

Obecnie państwo nie zapewnia przedsiębiorcom efektywnych sposobów weryfikacji, czy ich kontrahenci są podatnikami VAT czynnymi w chwili dokonywania dostawy towarów.

Obecnie sprzedawca może jedynie:

- opierać się na weryfikacji dokumentów potwierdzających rejestrację nabywców jako podatników VAT czynnych – dokument VAT-5 (istnieje ryzyko braku aktualności takich dokumentów);
- wystąpić z wnioskiem do naczelnika urzędu skarbowego o potwierdzenie, że kontrahent jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny – jest to niewykonalne w warunkach handlu detalicznego;
- polegać na oświadczeniu nabywcy – nabywca może wprowadzić sprzedawcę w błąd.

W toku prac legislacyjnych Ministerstwo Finansów zapowiedziało uruchomienie bazy podatników on-line, która ma umożliwić weryfikację kontrahentów w zakresie tego czy są podatnikami czynnymi VAT. Ministerstwo Finansów zapewniło, że projektowana baza podatników on-line zacznie działać od dnia wejście w życie Projektu ustawy. Przepisy Projektu ustawy w żaden sposób nie odwołują się do wspomnianej bazy podatników on-line. Stąd, w ocenie wnioskodawcy, zasadne jest, aby do czasu wprowadzenia bazy podatników on-line zawrzeć w Projekcie ustawy przepis, który będzie chronił sprzedawców przed sytuacją, w której okaże się, że ich kontrahent mimo przekazanych sprzedawcy informacji i zapewnień, że w chwili sprzedaży był podatnikiem VAT czynnym, w rzeczywistości nie posiadał takiego statusu. W szczególności, dokonane w toku kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego ustalenie, że nabywca towarów w chwili dokonywania dostawy

towarów nie był podatnikiem, o którym mowa w art. 15 zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny, nie powinno wpływać na określenie podatnika obowiązującego do rozliczenia kwoty podatku z tytułu dostawy towarów realizowanej w ramach tej transakcji. Ponadto, proponuje się dodanie zastrzeżenia, że w przypadku gdy z informacji zawartych w *Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów na dzień uzyskania informacji od nabywcy wynikało, że nabywca nie był podatnikiem, o którym mowa w art. 15, zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny*, to w takim przypadku sprzedawcy nie będzie przysługiwać ochrona wynikająca z tego przepisu. Wnioskodawca zakłada, że jeśli projektowana baza podatników on-line wejdzie w życie, to zostanie ona opublikowana za pośrednictwem Biuletynu Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów, jak to ma miejsce np. w przypadku listy pośredniczących podmiotów węglowych. Stąd, po uruchomieniu bazy podatników on-line przepis ten będzie wciąż aktualny i nie będzie wymagał nowelizacji.

Z wyrazami szacunku.

Załączniki:

1. Raport ZIPSEE uzasadniający konieczność wprowadzenia mechanizmu odwrotnego obciążenia przy rozliczaniu VAT w obrocie cyfrowymi aparatami fotograficznymi oraz materiałami eksploatacyjnymi do drukarek.
2. Uzupełnienie Raportu ZIPSEE.