

Do druku nr 863



Warszawa, 14 listopada 2012 r.

Minister
Spraw Zagranicznych

DPUI - 920 - 615 - 12/akr/AA

Sm 2146

dot.: FPB-015-195-12 z 12.11.2012 r.

Pani
Krystyna Skowrońska
Zastępca Przewodniczącego
Komisji Finansów Publicznych
Sejm RP

opinia o zgodności z prawem Unii Europejskiej rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (druk nr 805) ujętego w sprawozdaniu Komisji Finansów Publicznych (druk nr 863) wyrażona na podstawie art. 13 ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U. z 2007 r. Nr 65, poz. 437 z późn. zm.) w związku z art. 42 ust. 4 i art. 54 ust. 1 Regulaminu Sejmu przez ministra właściwego do spraw członkostwa Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej

Szanowna Pani Przewodnicząca,

w związku z przedłożonym sprawozdaniem Komisji Finansów Publicznych o rządowym projekcie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw pozwalam sobie wyrazić poniższą opinię.

1. Projektowany art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa VAT) określa moment powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do dostaw energii elektrycznej, ciepłej, chłodniczej oraz gazu przewodowego, jak również w odniesieniu do świadczenia usług wskazanych w tym przepisie. Zgodnie z propozycją, w przypadku takich transakcji obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż z upływem terminu płatności. Artykuł 63 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej: dyrektywa 2006/112/WE) ustanawia zasadę ogólną, zgodnie z którą zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce, a VAT staje się wymagalny w momencie dostarczenia towaru lub wykonania usługi. Niemniej jednak na podstawie art. 66 dyrektywy 2006/112/WE państwa członkowskie

celnego) lub od wykazania podatku należnego w deklaracji podatkowej należy uznać za niezgodne z prawem Unii Europejskiej.

- IV. Projektowany art. 106d ust. 1 ustawy VAT reguluje kwestię wystawiania faktur przez nabywcę towarów lub usług w imieniu i na rzecz podatnika. Zgodnie z tym przepisem faktury takie mogą być wystawiane jedynie w odniesieniu do określonych w tym przypadku transakcji, a ponadto możliwość ich wystawiania jest uzależniona od istnienia wcześniejszej umowy między podatnikiem i nabywcą, w której określono procedurę zatwierdzania poszczególnych faktur przez podatnika dokonującego sprzedaży. Należy zauważyć, że zgodnie z art. 224 dyrektywy 2006/112/WE nabywca powinien mieć prawo wystawiania faktur w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub świadczenia usług dokonywanych na jego rzecz przez podatnika, a nie jedynie transakcji wskazanych w projektowanym przepisie. Tym samym projektowany przepis jest zbyt wąski w stosunku do przepisu dyrektywy 2006/112/WE. Ponadto za niezgodne z prawem Unii Europejskiej należy uznać wprowadzenie warunku, zgodnie z którym procedura zatwierdzania poszczególnych faktur powinna być uregulowana w umowie zawartej między nabywcą a podatnikiem. Z art. 224 dyrektywy 2006/112/WE wynika bowiem jedynie obowiązek istnienia takiej procedury, nie jest natomiast wskazana forma, w jakiej taka procedura powinna zostać uregulowana.
- V. Projektowany art. 113 ust. 1 ustawy VAT wprowadza zwolnienie z opodatkowania podatkiem VAT sprzedaży dokonywanej przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 150.000 zł. Powyższe zwolnienie jest wprowadzone na podstawie art. 287 dyrektywy 2006/112/WE. Zgodnie z tym przepisem, Polska może przyznać zwolnienie podatnikom, których obrót nie przekroczył 10.000 EUR. Niemniej jednak na podstawie *decyzji Rady z dnia 20 października 2009 r. upoważniającej Rzeczpospolitą Polską do stosowania środka stanowiącego odstępstwo od art. 287 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (2009/790/WE)*, Polska została upoważniona do zwolnienia z podatku VAT podatników, których roczny obrót nie przekracza równowartości 30.000 EUR w walucie krajowej zgodnie z kursem wymiany w dniu jej przystąpienia. Należy zauważyć, że Polska została upoważniona do stosowania powyższego odstępstwa do dnia 31 grudnia 2012 r. Powyższe oznacza, że począwszy od dnia 1 stycznia 2013 r. (zgodnie z projektowanym art. 13 wspomniany art. 113 ust. 1 ustawy VAT ma wejść w życie właśnie w tym dniu) Polska nie może stosować zwolnienia w odniesieniu do podatników, których obrót przekroczył 10.000 EUR. Bez znaczenia jest tu również fakt, że Polska wystąpiła z wnioskiem o przedłużenie upoważnienia do stosowania wspomnianego odstępstwa do dnia 31 grudnia 2015 roku. Do dnia dzisiejszego Rada nie wydała bowiem decyzji upoważniającej Polskę do przedłużenia stosowania wspomnianego odstępstwa.
- VI. Artykuł 13 projektu reguluje kwestie wejścia w życie ustawy. Zasadniczym terminem wejścia w życie ustawy jest dzień 1 stycznia 2013 r. Niemniej jednak w odniesieniu do niektórych przepisów, ustawodawca przewidział dłuższe *vacatio legis*, wskazując jako dzień ich wejścia w życie dzień 1 stycznia 2014 r. Powyższe dotyczy między innymi przepisów regulujących kwestię fakturowania, a więc przepisów, które mają zapewnić implementację *dyrektywy Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r. zmieniającej*

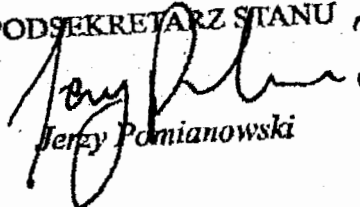
mają możliwość ustalenia innego momentu powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do określonych transakcji lub kategorii podatników. Możliwość ta nie jest jednak nieograniczona i sprowadza się do wyboru jednego z następujących terminów: 1) nie później niż z datą wystawienia faktury, 2) nie później niż w momencie otrzymania zapłaty lub 3) jeżeli faktura nie została wystawiona lub została wystawiona z opóźnieniem, w określonym terminie nie później niż z upływem terminu wystawienia faktury ustalonego przez państwa członkowskie lub, jeżeli państwo członkowskie nie ustaliło takiego terminu, w określonym terminie od daty zaistnienia zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego. W związku z tym, że art. 66 dyrektywy 2006/112/WE nie przewiduje wprost możliwości uznania za moment powstania obowiązku podatkowego chwili wystawienia faktury, przy jednoczesnym wskazaniu granicznego terminu, którym jest upływ terminu płatności, zmiana proponowana w projektowanym art. 19a ust. 5 pkt 4 ustawy VAT budzi wątpliwości co do zgodności z prawem Unii Europejskiej. Jednocześnie chciałbym zwrócić uwagę, że możliwość uregulowania obowiązku podatkowego we wskazany powyżej sposób jest obecnie przedmiotem postępowania prejudycjalnego w polskiej sprawie C-169/12 *TNT Worldwide Express*. Wyrok Trybunału Sprawiedliwości zapadły w tej sprawie pozwoli na jednoznaczne wskazanie, czy przyjęcie zaproponowanego rozwiązania jest dopuszczalne na gruncie dyrektywy 2006/112/WE.

- II. Projektowany art. 21 ust. 6 ustawy VAT określa przypadki, w których moment powstania obowiązku podatkowego u tak zwanych małych podatników nie powstaje zgodnie z metodą kasową. Z analizy przepisu wynika, że metoda kasowa nie będzie miała zastosowania między innymi do wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów. Metoda ta znajdzie natomiast zastosowanie w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz importu towarów. Należy zauważyć, że w odniesieniu do tych transakcji dyrektywa 2006/112/WE (w art. 69 – art. 71) przewiduje specyficzny moment powstania obowiązku podatkowego, którym w żadnym wypadku nie jest moment otrzymania zapłaty przez podatnika. Tym samym brak wyłączenia wskazanych powyżej transakcji ze stosowania metody kasowej należy uznać za niezgodny z prawem Unii Europejskiej.
- III. Projektowany art. 86 ust. 10b ustawy VAT określa moment powstania prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego. W przypadkach wskazanych w ust. 1 oraz ust. 2 lit. a) tego przepisu moment powstania prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego został uzależniony od otrzymania faktury lub dokumentu celnego. Z kolei w przypadku wskazanym w ust. 2 lit. b) oraz ust. 3 warunkiem powstania prawa do odliczenia jest uwzględnienie kwoty podatku należnego w składnej przez podatnika deklaracji podatkowej. Zgodnie z art. 167 dyrektywy 2006/112/WE prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek, który podlega odliczeniu, staje się wymagalny. Oznacza to, że prawo do odliczenia powstaje w momencie powstania obowiązku podatkowego po stronie dostawcy lub usługodawcy. Otrzymanie faktury oraz wykazanie podatku należnego w deklaracji podatkowej stanowią natomiast nie tyle warunek powstania prawa do odliczenia, co warunek skorzystania z tego prawa, na co wskazuje treść art. 178 dyrektywy 2006/112/WE. Tym samym uzależnienie momentu powstania prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego od otrzymania faktury (dokumentu

dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do przepisów dotyczących fakturowania. Biorąc pod uwagę fakt, że termin implementacji wspomnianej dyrektywy upływa w dniu 31 grudnia 2012 r., ustanowienie terminu wejścia w życie ustawy (w zakresie odnoszącym się do kwestii fakturowania) na dzień 1 stycznia 2014 r. nie zapewni jej prawidłowej implementacji.

Z zastrzeżeniem powyższych uwag, projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Z poważaniem

6/2
PODSEKRETARZ STANU

Jerzy Pomianowski

Tłoczono z polecenia Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej

Skierowano do druku 15 listopada 2012 r.

Cena 0,18 zł + 23% VAT



Do wiadomości:

Pan Jan Vincent Rostowski

Minister Finansów