

# Oświadczenie złożone przez senatora Sławomira Kowalskiego na 63. posiedzeniu Senatu w dniu 21 października 2010 r.

Oświadczenie skierowane do ministra finansów Jana Vincenta-Rostowskiego

Szanowny Panie Ministrze!

W związku z interpelacją przedstawicieli służb celnych zwracam się z prośbą o ustosunkowanie się do następujących propozycji rozwiązań problemów wynikłych z przystąpienia Polski do Europejskiej Unii Celnej.

Od przystąpienia Polski do Unii Europejskiej wielu „tradycyjnych” polskich importerów przestało korzystać z usług polskich urzędów celnych. Większość z nich prawdopodobnie nie zaprzestała jednak działalności importowej, lecz przeniosła odprawy celne do innych państw członkowskich, które oferują lepsze warunki prawne. Taki stan powoduje, że nastąpiła utrata części należności celnych, które zasiliłyby budżet państwa, gdyby importerzy nie przenieśli odpraw celnych do Hamburga, Rotterdamu, Bratysławy czy na przykład czeskiego Chebu. Z powodu „emigracji” odpraw celnych działalność ograniczyć musiały polskie spedycje czy agencje celne, co z kolei przekłada się na spadek zatrudnienia, a także płaconych podatków – podatku z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej (CIT), podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT), a także podatku od towarów i usług. Według pracowników służb celnych powody takiego działania są co najmniej dwa.

Po pierwsze, krajowi podatnicy podatku VAT w przypadku odpraw celnych na terytorium Polski zobowiązani są do zapłaty podatku VAT z tytułu importu towarów z krajów trzecich w dniu dokonania odprawy celnej ostatecznej, a najpóźniej w terminie dziesięciu dni od dnia odprawy celnej, ale w takim przypadku zobowiązani są złożyć w urzędzie celnym zabezpieczenie majątkowe w wysokości podatku VAT ciążącego na importowanych towarach (zabezpieczenie przyjmuje formę gotówki lub gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej), mimo że podatek ten w myśl przepisu art. 86 ust. 2 pkt 2 ustawy o podatku VAT stanowi tzw. podatek naliczony. Na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług „w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego”.

W praktyce oznacza to, że dla podatnika VAT „czynnego” kwota podatku od importu towarów jest neutralna, gdyż uiszczona obniża podatek należny rozliczany w miesięcznej deklaracji podatkowej w urzędzie skarbowym. Rzetelny podmiot gospodarczy nie ma więc żadnego interesu w „ukrywaniu” obrotów towarowych z zagranicą. Natomiast konieczność natychmiastowej zapłaty kwoty podatku z tytułu importu towarów w urzędzie celnym powoduje, że podatnicy – w celu optymalizacji kosztów prowadzonej działalności gospodarczej – szukają korzystniejszych warunków prawnych, w tym przypadku oznaczających brak konieczności natychmiastowego uiszczenia podatku VAT z tytułu importu towarów, a także brak obowiązku składania kosztownych gwarancji bankowych czy ubezpieczeniowych.

Taki sposób rozliczania podatku jest bardzo kosztowny w szczególności dla polskich eksporterów, a więc tego segmentu polskiej gospodarki narodowej, który jest jej filarem. Eksporterzy mają bowiem z tytułu eksportu towarów prawo do zwolnienia od podatku VAT, które jest realizowane poprzez zwrot podatku. Jeśli do tego doda się duże kwoty podatku naliczonego z tytułu importu towarów, to można założyć, że poważny eksporter, który jednocześnie realizuje znaczący import towarów, wykazuje w miesięcznej deklaracji podatkowej nadwyżkę podatku naliczonego nad podatkiem należnym, a w konsekwencji roszczenie o zwrot podatku VAT. Zamrożone zostają potężne środki podatnika, które mogłyby być spożytkowane na sfinansowanie i rozwój przedsiębiorstwa. Trzeba bowiem zauważyć, że „w przypadku, gdy kwota podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, jest w okresie rozliczeniowym wyższa od kwoty podatku należnego, podatnik ma prawo do obniżenia o tę różnicę kwoty podatku należnego za następne okresy lub do zwrotu różnicy na rachunek bankowy” (art. 87 ust. 1 ustawy o podatku VAT), a „zwrot różnicy podatku następuje – co do zasady – w terminie sześćdziesięciu dni od dnia złożenia rozliczenia przez podatnika”, ale termin ten może także przedłużony (zob. art. 86 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług) również *ad infinitum* („do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika dokonywanego w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego na podstawie przepisów ordynacji podatkowej lub postępowania kontrolnego na podstawie przepisów o kontroli skarbowej” – art. 87 ust. 2 zdanie pierwsze *in fine*).

Wprowadzie krajowy prawodawca podatkowy próbuje wprowadzać rozwiązania uprawniające rozliczenie przez podatnika VAT „czynnego” podatku od importu towarów, takie jak możliwość rozliczenia kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej składanej za okres, w którym po-

wstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów (art. 33a ustawy), jednak wymaga to między innymi objęcia towarów procedurą uproszczoną w rozumieniu Wspólnotowego Kodeksu Celnego oraz złożenia zabezpieczenia majątkowego, czy skrócony do dwudziestu pięciu dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia, termin zwrotu przez naczelnika urzędu skarbowego w przypadku, gdy kwoty podatku naliczonego, wykazane w deklaracji podatkowej, wynikają z dokumentów celnych i zostały zapłacone, jednak są to ułatwienia daleko niewystarczające w porównaniu z stosowanymi w państwach ościennych.

Dla przykładu w Republice Federalnej Niemiec płatność przywózowego podatku obrotowego (odpowiednik podatku VAT od importu towarów) może zostać odroczone bez konieczności składania zabezpieczenia majątkowego, jeżeli podatek ten może zostać w całość odliczony od podatku należnego (§21 ust. 3 Umsatzsteuergesetz vom 26.11.1979, Neugefasst durch Bek. v. 21.2.2005 I 386; zuletzt geändert durch Art. 2 Abs. 5 G v. 3.8.2010 I 1112 – dalej jako UStG). Przepis ten dotyczy podatników podatku od wartości dodanej (Mwst.) zarejestrowanych dla potrzeb tego podatku na terytorium Niemiec (posiadających tzw. USt.ID-Nr.: DE...).

Jeszcze większe uproszczenie niemiecki system podatkowy oferuje podatnikom podatku VAT zarejestrowanym dla celów tego podatku w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej dokonującym importu towarów w RFN, ale przeznaczonych do państwa członkowskiego, w którym importer jest zarejestrowany dla celów podatku od wartości dodanej. Zgodnie z art. §5 ust. 1 pkt 3 UStG zwolniony z przywózowego podatku obrotowego jest import towarów, jeżeli są one – bezpośrednio po imporcie – przedmiotem wewnątrzspółnotowej dostawy. Dłużnik podatkowy jest zaś zobowiązany do wykazania, że wysyłka do innego państwa członkowskiego spełniała warunki uznania jej za dostawę wewnątrzspółnotową.

Co istotne, zwolnienie od przywózowego podatku obrotowego nie wymaga rejestracji polskiego importera na potrzeby podatku VAT na terytorium RFN, składania jakichkolwiek zabezpieczeń majątkowych czy wypełniania przez polskiego importera jakichkolwiek formalności. Wszystkie formalności wykonuje za niego niemiecka spedycja, którą polski importer upoważnił zarówno do dokonania zgłoszenia celnego, jak również do reprezentowania go przed niemieckimi organami celnymi (podatkowymi), jako przedstawiciela fiskalnego (niem. Fiskalvertreter – §22a ff UStG). To przedstawiciel fiskalny jest zobowiązany do:

- składania deklaracji podatkowych, zgodnie z §22b pkt 2 ust. 1 UStG;
- składania informacji podsumowującej, zgodnie z §18 oraz §22b pkt 2 ust. 3 UStG;
- składania zgłoszenia fiskalnego i prowadzenia ewidencji podatkowej, zgodnie z §22b UStG
- składania raportów Intrastat w niemieckim Urzędzie Statystycznym,

Jedynymi rzeczywistymi obowiązkami polskiego importera są:

- podanie niemieckiemu przedstawicielowi fiskalnemu swojego podatkowego numeru identyfikacyjnego uzyskanego na potrzeby handlu wewnątrzspółnotowego (NIP PL...) oraz
- dostarczenie mu dowodów poświadczających dostarczenie towaru na terytorium RP w formie oryginału (bądź jednego z duplikatów) listu przewozowego CMR z potwierdzeniem odbioru towaru przez polskiego odbiorcę lub innego potwierdzenia otrzymania towaru.

Podobne uproszczenia są w systemach podatkowych na przykład krajów Beneluxu, ale także w krajach sąsiedzkich (Czechy, Słowacja), a więc tzw. nowych państwach członkowskich. Przy takiej „konkurencji legislacyjnej” krajowe „uproszczenia” nie mają szans na większe praktyczne zastosowanie i pozostaną jedynie wątpliwym papierowym osiągnięciem.

Po drugie, jest prawdopodobne, że część polskich podatników VAT działających częściowo w tzw. szarej strefie korzysta ze wskazanych uproszczeń w rozliczaniu podatku VAT w sąsiednich państwach członkowskich i nie deklaruje przywiezionych z krajów trzecich i odprawionych w innym państwie członkowskim towarów jako wewnątrzspółnotowego nabycia i nie wykazuje ich w miesięcznej deklaracji podatkowej składanej we właściwym urzędzie skarbowym.

Wprawdzie istnieją instrumenty prawne pozwalające na kontrolowanie wolumenu obrotów pomiędzy państwami członkowskimi w postaci obowiązku składania w urzędach skarbowych informacji podsumowujących, zarówno po stronie podatnika w państwie wysyłki, w tym przedstawiciela fiskalnego polskiego importera, jak i podatnika w państwie przeznaczenia, a więc także polskiego importera, który przywozi do Polski towary z krajów trzecich odprawione w innym państwie członkowskim (zob. art. 100 i następe ustawy o podatku od towarów i usług, art.262–267 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej), jednak szczególnie w zakresie wewnątrzspółnotowego nabycia towarów przywożonych de facto z krajów trzecich, „odprawionych celnie” w innym państwie członkowskim istnieje ryzyko, że kontrola podatkowa sprawowana przez organy podatkowe nie zapobiegnie nadużyciom ze strony niesolidnych importerów oraz ich przedstawicieli fiskalnych. Należy bowiem pamiętać, że:

1. Z punktu widzenia zagranicznego przedstawiciela fiskalnego zostaje on zwolniony z obowiązku podatkowego (wykazanie zwolnionego podatku od wartości dodanej z tytułu importu towarów jako podatku należnego w przypadku, gdyby nie doszło do wykonania wewnątrzspółnotowej dostawy), jeśli

otrzyma on wiarygodny dowód, że przesyłka opuściła terytorium państwa członkowskiego, w którym dokonano odprawy celnej ostatecznej.

2. Zagranicznego przedstawiciela podatkowego ani organów podatkowych tamtego państwa nie interesuje, czy zagraniczny podatnik wykazał kwotę podatku zwolnionego w kraju importu towarów, a więc w tym przypadku w Polsce. Zwolnienie od podatku od wartości dodanej z tytułu importu towarów wymaga bowiem jedynie przemieszczenia towarów przywiezionych z państwa trzeciego na terytorium innego państwa członkowskiego (uzyskania dowodu odbioru towaru) oraz tego, by właścicielem tych towarów był podatnik zarejestrowany w tym państwie dla celów podatku od wartości dodanej.

3. Ponieważ jest to dostawa zwolniona z podatku, a nie „eksport”, niemiecki przedstawiciel podatkowy nie jest uprawniony do dokonania jakichkolwiek odliczeń czy zwrotów podatku, tak jak jest to przy klasycznej dostawie wewnątrzspółnotowej, można zatem podejrzewać, że zagraniczne organy podatkowe – mając ograniczone siły i środki – nie będą tego fragmentu działalności obejmować taką samą kontrolą jak w przypadku klasycznych dostaw wewnątrzspółnotowych.

4. Dodatkowy czynnik ryzyka w realizacji tego typu przemieszczeń towarów stanowi udział organów celnych, które nie mając w tym zakresie kompetencji, nie podejmują żadnych czynności kontrolnych z wyjątkiem sprawdzenia, czy zgłaszający do odprawy celnej jest przedstawicielem fiskalnym, a odbiorca – który podał swój numer identyfikacji podatkowej dla celów handlu wewnątrzspółnotowego – ma siedzibę w innym państwie członkowskim.

W celu zminimalizowania skutków podatkowych jednolitego rynku (utrata wpływów z tytułu cel oraz podatków, w tym podatku od towarów i usług) oraz ograniczenia nadużyć w tym obszarze, co w efekcie powinno doprowadzić per saldo do zwiększenia dochodów budżetu państwa, należy:

1. Uchwalić przepisy podatkowe (ustawa o podatku od towarów i usług oraz przepisy wykonawcze), które spowodują, że rzetelne podmioty gospodarcze będą dokonywać odpraw celnych w polskich urzędach celnych. Uchwalenie przepisów o podobnej treści jak opisane wyżej przepisy niemieckie pozwoli na przejęcie przez polskie urzędy celne zlokalizowane na granicy morskiej oraz wschodniej granicy lądowej Unii Europejskiej części odpraw celnych towarów importowanych przez podmioty z innych państw członkowskich UE.

Należy podkreślić, że przewidziane aktualnie w przepisach prawa podatkowego zwolnienie od podatku importu towarów w przypadku, gdy miejscem przeznaczenia tych towarów jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju przez importera tych towarów nastąpi w ramach wewnątrzspółnotowej dostawy towarów (§13 rozporządzenia ministra finansów w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 24 grudnia 2009 r., DzU nr 224 poz. 1799), nie spełnia swojej roli, gdyż zwolnienie to stosuje się, pod warunkiem że importer, który dokonuje wewnątrzspółnotowej dostawy towaru, jest podatnikiem zarejestrowanym jako podatnik VAT UE oraz podatnikiem podatku od wartości dodanej zidentyfikowanym na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia importowanych towarów i w momencie importu podał w celu zastosowania zwolnienia numery identyfikacyjne przyznane mu dla transakcji wewnątrzspółnotowych w tych państwach oraz przedstawił organowi celnemu w trybie stosowanym przy zabezpieczaniu należności celnych na podstawie przepisów celnych zabezpieczenie w wysokości równej kwocie podatku, który nie został uiszczony. Uzyskanie zwolnienia wymaga zatem zarejestrowania podatnika podatku VAT czynnego z innego państwa członkowskiego również w Polsce, co powoduje, że jest to nieopłacalne i przepis ten pozostaje przepisem martwym, a konieczność złożenia zabezpieczenia majątkowego czyni tę operację kosztowną i nieopłacalną.

Natomiast przewidziana w art. 1 pkt 5 lit. b projektu z dnia 9 września 2010 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług ([http://mf.gov.pl/\\_files\\_/bip/bip\\_projekty\\_aktow\\_prawnych/pp/projekt\\_ustawy\\_9-09-2010.pdf](http://mf.gov.pl/_files_/bip/bip_projekty_aktow_prawnych/pp/projekt_ustawy_9-09-2010.pdf)) możliwość występowania agencji celnej jako przedstawiciela podatkowego w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług w zakresie prowadzenia – w imieniu i na rzecz podatników dokonujących na terytorium kraju wyłącznie importu towarów, których miejscem przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju dokonywany jest przez importera tych towarów w ramach wewnątrzspółnotowej dostawy towarów – dokumentacji i ewidencji na potrzeby podatku oraz sporządzania, w imieniu i na rzecz tych podatników, deklaracji podatkowych i informacji podsumowujących na potrzeby podatku, jest małym, acz istotnym krokiem naprzód, ale bez zniesienia obowiązku składania zabezpieczenia majątkowego może okazać się krokiem niewystarczającym, by można było rywalizować z rozwiązaniami podatkowymi w krajach sąsiednich.

2. Zaangażować w procesie wymiany informacji o obrocie wewnątrzspółnotowym towarów z krajów trzecich – dopuszczonych do swobodnego obrotu na obszarze celnym Wspólnoty z zastosowaniem zwolnienia od podatku od wartości dodanej z tytułu importu towarów ze względu na bezpośrednią wewnątrzspółnotową dostawę – organy celne wszystkich państw członkowskich.

Na gruncie prawa krajowego oznacza to konieczność zmiany ustawy o Służbie Celnej, ustawy o podatku od towarów i usług oraz wydania (zmiany) przepisów wykonawczych. Na gruncie prawa unijnego

oznacza to podjęcie wszelkich działań – w tym działań w celu podjęcia przez organy Unii zmian legislacyjnych – które spowodują, że polskie organy celne (a także organy celne innych państw członkowskich) będą uprawnione do uzyskania od organów celnych innych państw członkowskich informacji o polskich (krajowych) podmiotach gospodarczych dokonujących odpraw celnych w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej.

To ostatnie uprawnienie pozwoli również na poddanie kontroli celnej w siedzibie przedsiębiorcy (kontroli księgowości) tych podmiotów, które nie dokonują odpraw celnych w Polsce, a o działalności importowej tych podmiotów polskie organy celne nie posiadają żadnej wiedzy. Towary „odprawione celnie” w innym państwie członkowskim UE mają z tego punktu widzenia status towaru wspólnotowego, zatem nie podlegają już dozorowi celnemu, co oznacza, że polskie organy celne nie posiadają o nich żadnej wiedzy, a to skutecznie uniemożliwia realizację kontroli celnej w siedzibie przedsiębiorcy (art. 78 Wspólnotowego Kodeksu Celnego).

Łączę wyrazy szacunku  
Sławomir Kowalski