

UZASADNIENIE

I. Wprowadzenie

W ramach tego projektu proponuje się zmiany w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221 i 2491 oraz z 2018 r. poz. 62 i 86) – zwanej dalej: „ustawą o VAT”, w ustawie – Ordynacja podatkowa, w ustawie – Prawo upadłościowe oraz zmiany w tzw. pakiecie paliwowym.

Zmiany proponowane w zakresie ustawy o podatku od towarów i usług polegają zasadniczo na:

1. modyfikacji przesłanek stosowania zwolnienia dla dostaw budynków, budowli i ich części, poprzez likwidację warunku, że ich zasiedlenie nastąpiło w ramach czynności podlegającej opodatkowaniu – zmiana ta stanowi realizację wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) z dnia 16 listopada 2017 r. w sprawie C-308/16 Kozuba Premium Selection Sp. z o.o.;
2. wyłączeniu z opodatkowania podatkiem VAT importu towarów w przypadku zawarcia umów między Rzeczpospolitą Polską a państwem trzecim dotyczących budowy lub utrzymania mostów transgranicznych lub wspólnych odcinków dróg (jeżeli w odniesieniu do tej umowy została wydana stosowna decyzja derogacyjna);
3. dostosowaniu przepisów dotyczących transakcji z podmiotami powiązаныmi do zmian wprowadzonych w odpowiednich przepisach dotyczących podatków dochodowych;
4. dostosowaniu niektórych przepisów do wprowadzanego od 1 stycznia 2018 r. obowiązku składania deklaracji podatkowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej i braku możliwości składania w tej formie wraz z deklaracją innych dokumentów;
5. umożliwieniu podatnikowi obliczenia i wykazania kwoty podatku VAT z tytułu importu towarów w rozliczeniu zamknięcia, o którym mowa w art. 175 rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, str. 1, z późn. zm.);
6. dostosowaniu zwolnienia dla gier hazardowych do nowych przepisów ustawy o grach hazardowych (obowiązujących od 1 kwietnia 2017 r.);
7. doprecyzowaniu zapisów dotyczących przesłanek wykreślenia z urzędu z rejestru podatników VAT oraz rejestru podatników VAT UE;

8. wykluczeniu stosowania kaucji gwarancyjnej przez podmioty nowo powstałe;
9. obniżeniu wysokości dodatkowego zobowiązania podatkowego do 15% w przypadku, gdy podatnik złoży korektę deklaracji podatkowej w trakcie kontroli celno-skarbowej;
10. dostosowaniu przepisów dotyczących odpowiedzialności solidarnej do zmian w tzw. pakiecie paliwowym poprzez objęcie tą odpowiedzialnością podmiotów nabywających paliwa ciekłe;
11. wyłączeniu możliwości korzystania ze zwolnienia podmiotowego w VAT (do 200 tys. zł rocznego obrotu) przez niektóre grupy podatników;
12. zmianie warunków odliczenia kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku zapłaconego za nabyte od rolnika ryczałtowego produkty rolne i usługi rolnicze;
13. uzależnieniu możliwości wystawienia dla nabywcy (podatnika podatku VAT) faktury VAT z tytułu sprzedaży zarejestrowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej od wymienienia na paragonie dokumentującym tę sprzedaż numeru NIP nabywcy (numeru, za pomocą którego jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej);
14. uproszczeniu dla podatników polegającym na zmianie zakresu danych umieszczanych na dokumencie wystawianym przy nabyciu produktów rolnych i usług rolniczych od rolników ryczałtowych (fakturze VAT RR) oraz wprowadzeniu możliwości wystawiania i przysyłania tych dokumentów w formie elektronicznej.

Zmiany w tzw. pakiecie paliwowym polegają zasadniczo na wprowadzeniu odesłania do nowej definicji paliw ciekłych, określonej w tzw. „Pakiecie energetycznym”, co zapobiegnie wątpliwościom co do zakresu stosowania przepisów ustawy o podatku akcyzowym i ustawy o podatku od towarów i usług w odniesieniu do produktów ropopochodnych, które mogą być stosowane zarówno do napędu pojazdów, jak i stanowić surowiec do produkcji innych wyrobów.

Zmiana w Ordynacji podatkowej polega na doprecyzowaniu, że przepisu o nadpłacie (art. 72 §1 pkt 1 tej ustawy) nie stosuje się, jeżeli zwrot nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego podatku, którego ciężar został przerzucony na nabywcę (lub na osoby trzecie) skutkowałby nieuzasadnionym wzbogaceniem podatnika – w tym zakresie regulacje Ordynacji podatkowej zostały również uzupełnione stosownymi zmianami przepisów ustawy o VAT (dotyczącymi braku możliwości pomniejszenia podatku należnego VAT o kwotę nadwyżki podatku naliczonego z poprzednich okresów rozliczeniowych).

Dodatkowo proponuje się dołączenie Prezesa URE do katalogu podmiotów, którym mogą być udostępniane informacje z akt objętych tajemnicą skarbową, w zakresie, w jakim to jest konieczne do realizacji zadań związanych z procesem koncesyjnym.

Natomiast zmiana w ustawie – Prawo upadłościowe polega na wyłączeniu z masy upadłości kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 1 ustawy o VAT złożonej w formie depozytu pieniężnego lub 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.

II. Zmiany w ustawie o podatku od towarów i usług

Zmiana w art. 2 pkt 14

Aktualnie przepis art. 2 pkt 14 ustawy o VAT stanowi, że ilekroć w dalszych przepisach jest mowa o pierwszym zasiedleniu – rozumie się przez to oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich:

a) wybudowaniu lub

b) ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej.

W wyroku z dnia 16 listopada 2017 r. w sprawie C-308/16 Kozuba Premium Selection Sp. z o.o., TSUE w kontekście analizy ww. przepisu orzekł: „Artykuł 12 ust. 1 i 2 oraz art. 135 ust. 1 lit. j) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się one przepisom krajowym, takim jak będące przedmiotem postępowania głównego, które uzależniają zwolnienie z podatku od wartości dodanej w związku z dostawą budynków od spełnienia warunku, zgodnie z którym pierwsze zasiedlenie tych budynków następuje w ramach czynności podlegającej opodatkowaniu. Wskazane przepisy tejże dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwiają się one, aby takie przepisy krajowe uzależniały owo zwolnienie od warunku, zgodnie z którym w wypadku „ulepszenia” istniejącego budynku poniesione wydatki nie mogą przekroczyć 30% początkowej wartości tego budynku, o ile rzeczony pojęcie „ulepszenia” jest interpretowane w taki sam sposób jak pojęcie „przebudowy” zawarte w art. 12 ust. 2 dyrektywy 2006/112, to znaczy tak, że

odnośny budynek powinien być przedmiotem istotnych zmian przeprowadzonych w celu zmiany jego wykorzystania lub w celu znaczącej zmiany warunków jego zasiedlenia”.

Dostosowując przepisy do ww. orzeczenia TSUE odstąpiono w art. 2 pkt 14 od warunku, zgodnie z którym pierwsze zasiedlenie budynków, budowli lub ich części następuje w wykonaniu czynności podlegającej opodatkowaniu. Ponadto doprecyzowano, że pierwsze zasiedlenie poza oddaniem do użytkowania pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, obejmuje również rozpoczęcie użytkowania na potrzeby własne tych budynków, budowli lub ich części, po ich wybudowaniu lub ulepszeniu, które spełnia warunki określone w art. 2 pkt 14 lit. b ustawy.

Projektowana ustawa nie wprowadza zmian w art. 2 pkt 14 lit. b ustawy o VAT. Należy wskazać, że w wyroku w sprawie C-308/16, TSUE nie zakwestionował istniejącego w art. 2 pkt 14 lit. b ustawy o VAT warunku wiążącego istnienie ulepszenia z poniesieniem wydatków stanowiących 30% wartości początkowej. Dodatkowo należy zauważyć, że obecna definicja poprzez zawarcie wskazanego warunku umożliwia w sposób jednoznaczny określenie kiedy dochodzi do ulepszenia, a przez to zapewnia podatnikom pewność prawa.

Zmiana w art. 5

Dodanie ust. 6 do art. 5 ustawy związane jest z zawieraną umową między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Gabinetem Ministrów Ukrainy o utrzymaniu drogowych granicznych obiektów mostowych na polsko-ukraińskiej granicy państwowej oraz otrzymaną decyzją wykonawczą Rady upoważniającą Rzeczpospolitą Polską do zawarcia z Republiką Ukrainy ww. umowy obejmującej środki stanowiące odstępstwo od art. 2 ust. 1 lit. d) oraz art. 5 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”, w odniesieniu do utrzymania mostów drogowych na granicy Rzeczypospolitej Polskiej i Ukrainy.

Proponowana zmiana ma na celu wyłączenie z opodatkowania podatkiem VAT importu towarów w przypadku zawarcia umów między Rzeczpospolitą Polską a państwem trzecim, dotyczących budowy lub utrzymania mostów transgranicznych lub wspólnych odcinków dróg oraz uzyskania stosownych decyzji Rady upoważniających do stosowania środków stanowiących odstępstwo od art. 2 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/112/WE.

Powyższa zmiana uwzględnia postanowienia decyzji wykonawczej Rady upoważniającej Rzeczpospolitą Polską do zawarcia z Republiką Ukrainy umowy obejmującej środki stanowiące odstępstwo od art. 2 ust. 1 lit. d) oraz art. 5 dyrektywy 2006/112/WE w

odniesieniu do utrzymania mostów drogowych na granicy Rzeczypospolitej Polskiej i Ukrainy. Wprowadzana zmiana umożliwi również realizację postanowień innych umów dotyczących budowy i utrzymania mostów transgranicznych lub wspólnych obiektów drogowych, które mogą zostać zawarte w przyszłości z państwami trzecimi.

Zmiana w art. 14 ust. 5, 9b i 9e

Z dniem 1 stycznia 2018 r. wszedł w życie obowiązek składania deklaracji podatkowych wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Brak jest jednak możliwości złożenia tą drogą, wraz z deklaracją podatkową, innych dokumentów. Proponowane zmiany stanowią dostosowanie do powyższych okoliczności. Zmiany w art. 14 ust. 5 i 9b zdanie drugie polegają na doprecyzowaniu, że dokumenty, o których mowa w tych przepisach, powinny być złożone nie później niż w dniu złożenia deklaracji podatkowej. Natomiast w art. 14 ust. 9e w zdaniu drugim zrezygnowano z doprecyzowania, w którym momencie mają być składane dokumenty, o których mowa w tym przepisie, bowiem wynika to z art. 14 ust. 9b.

Zmiana w art. 32 ust. 4

W związku ze zmianą progu powiązań kapitałowych w ustawach dotyczących podatków dochodowych i podniesieniem ich z 5% do 25%, proponowane jest wprowadzenie analogicznej zmiany w ustawie o VAT. Pozostawienie dotychczasowego progu powiązań (tj. 5%) nie ma uzasadnienia, stanowi natomiast dodatkowe obciążenie dla podatników. Podatnicy bowiem muszą oddzielnie analizować wysokości progów powiązań dla podatku VAT oraz na potrzeby podatków dochodowych. W tym zakresie obniżenie wspomnianego progu stanowi pewne ułatwienie w prowadzeniu działalności gospodarczej.

Zmiany w art. 33, art. 33a i art. 37

Proponowana zmiana ma na celu umożliwienie podatnikowi obliczenia i wykazania kwoty podatku VAT z tytułu importu towarów w rozliczeniu zamknięcia, o którym mowa w art. 175 rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, str. 1, z późn. zm.), zwanego dalej „rozporządzeniem 2015/2446”, w przypadkach określonych w art. 324 i art. 325 rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia

Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, str. 558, z późn. zm.), zwanego dalej „rozporządzeniem 2015/2447”. Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami podatnicy zobowiązani są do obliczenia i wykazania podatku VAT z tytułu importu towarów co do zasady w zgłoszeniu celnym. W przypadku, gdy kwota podatku nie została wykazana w zgłoszeniu celnym lub wykazana została nieprawidłowo, podatek w prawidłowej wysokości jest określany w decyzji wydanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego. Określenie należnego podatku VAT w drodze decyzji wiąże się z koniecznością zapłaty odsetek na podstawie art. 37 ust. 1a-1ab ustawy o VAT.

Zgodnie z regulacjami celnymi, w niektórych sytuacjach nie występuje zgłoszenie celne zamykające procedurę celną, natomiast na importera nałożony jest obowiązek przedstawienia rozliczenia zamknięcia. Dotyczy to towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego w sytuacji, gdy następuje uproszczone zakończenie tej procedury, zgodnie z przepisami art. 324 i art. 325 rozporządzenia 2015/2447. Ponieważ przepisy ustawy o VAT nie wymieniają rozliczenia zamknięcia jako dokumentu, w którym może być obliczony i wykazany podatek VAT z tytułu importu towarów, podatek VAT określany jest przez naczelnika urzędu celno-skarbowego w decyzji. W konsekwencji podatnik musi zapłacić podatek wraz z odsetkami.

W związku z powyższym, proponuje się uznać rozliczenie zamknięcia, o którym w art. 175 rozporządzenia 2015/2446, jako dokument, w którym podatnik obowiązany będzie do obliczenia i wykazania kwoty podatku VAT z tytułu importu towarów w przypadkach określonych w art. 324 i art. 325 rozporządzenia 2015/2447. Rozwiązanie to znacznie uprości rozliczanie podatku VAT z tytułu importu towarów bez konieczności wydawania każdorazowo decyzji określającej ten podatek i zapłaty odsetek.

Proponuje się zatem dokonanie następujących zmian:

Art. 33 ust. 1-3

Proponuje się zobowiązać podatników do obliczenia i wykazania kwoty podatku VAT z tytułu importu towarów również w rozliczeniu zamknięcia (art. 33 ust. 1 ustawy o VAT). Rozliczenie zamknięcia nie jest obecnie wskazane w przepisach ustawy o VAT jako dokument celny, w którym ma być obliczony i wykazany podatek VAT z tytułu importu towarów, jak to ma miejsce w przypadku zgłoszenia celnego, dlatego proponuje się umożliwić podatnikom obliczanie i wykazanie kwoty podatku VAT z tytułu importu towarów również w rozliczeniu zamknięcia.

Propozycje zmian art. 33 ust. 2 i 3 ustawy o VAT są konsekwencją zmiany ust. 1, umożliwiają one wydanie decyzji określającej podatek w prawidłowej wysokości przez naczelnika urzędu celno-skarbowego w sytuacji, gdy organ celny stwierdzi, że w rozliczeniu zamknięcia kwota tego podatku została wykazana nieprawidłowo oraz umożliwiają podatnikowi wystąpienie do naczelnika urzędu celno-skarbowego o korektę kwoty podatku VAT z tytułu importu towarów również po przyjęciu rozliczenia zamknięcia.

Art. 33 ust. 7a pkt 2

Proponowana zmiana wykorzystuje zastosowanie skrótu zawartego w art. 33 w ust. 1 ustawy o VAT. Jest to zmiana techniczna.

Art. 33a ust. 4

Proponowana zmiana ma na celu zniesienie obowiązku zawiadomienia naczelnika urzędu celno-skarbowego i naczelnika urzędu skarbowego o zamiarze rozliczania podatku na zasadach określonych w art. 33a ust. 1 oraz o rezygnacji z rozliczania podatku w deklaracji podatkowej (art. 33a ust. 4). Powyższy obowiązek zawiadamiania naczelnika urzędu skarbowego ma jedynie charakter informacyjny, a w przypadku naczelnika urzędu celno-skarbowego podatnik chcąc skorzystać z ułatwienia wynikającego z art. 33a musi i tak przedstawić stosowne dokumenty przed dokonaniem importu towarów, który miałby być rozliczony w deklaracji. Zatem urząd celno-skarbowy będzie wiedział, że podatnik chce skorzystać z art. 33a.

Również zgłoszenia celne zawierają stosowne informacje, z których wynika, czy dane zgłoszenie rozliczane jest zgodnie z art. 33a czy też na ogólnych zasadach.

Natomiast konieczność zawiadamiania o zamiarze i rezygnacji z rozliczania podatku w deklaracji podatkowej powoduje, że podatnik, który korzysta z tego ułatwienia nie może w tym samym okresie rozliczeniowym zastosować do części towarów objętych uproszczeniem, o którym mowa w art. 166 lub art. 182 UKC, rozliczenia bezpośrednio w deklaracji podatkowej, a do części zasad ogólnych. Zmiana ta zatem umożliwi stosowanie, w przypadku wyboru rozliczenia podatku bezpośrednio w deklaracji podatkowej, również zasad ogólnych obowiązujących. Sam podatnik będzie decydował, czy podatek od konkretnego importu towarów rozliczy w deklaracji, czy też podatek zapłaci do naczelnika urzędu skarbowego właściwego do poboru należności celnych. Dotyczyć to będzie również podatników, o których mowa w art. 33a ust. 12.

Zmiana treści art. 33a ust. 5 oraz ust. 12 stanowi konsekwencję uchylenia ust. 4. Jest to zmiana techniczna.

Art. 33b ust. 5 pkt 2

Zmiana w art. 33b ust. 5 ma charakter porządkujący. Od 20 sierpnia 2016 r. przepisy art. 33b dotyczą odprawy scentralizowanej, która w związku ze zmianą unijnych przepisów celnych zastąpiła dotychczasowe pojedyncze pozwolenia. Należy zatem pojedyncze pozwolenia zastąpić odprawą scentralizowaną, tak jak to już jest w ust. 1 tego artykułu.

Zmiana ta nie powoduje konieczności wydania nowego rozporządzenia, ponieważ nie wpływa na zmianę zakresu obowiązującego rozporządzenia. Po zmianie wytycznej obowiązujące rozporządzenie nie stanie się w żaden sposób sprzeczne z upoważnieniem ustawowym. Nie zachodzi tu więc przypadek określony w § 32 ust. 1 Zasad Techniki Prawodawczej, stanowiących załącznik do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (Dz. U. z 2016 r. poz. 283).

Art. 37 ust. 1aa pkt 1 lit. a i b i pkt 2

Określenie należnego podatku VAT w drodze decyzji wiązać się będzie z koniecznością zapłaty różnicy między podatkiem wynikającym z tej decyzji a podatkiem należnym z tytułu importu towarów wykazany przez podatnika również w rozliczeniu zamknięcia, jak również z koniecznością naliczenia i zapłacenia odsetek.

Zmiany w art. 43

Obowiązujący od 1 kwietnia 2017 r. nowy przepis art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych (Dz. U. z 2016 r. poz. 471, z późn. zm.) wprowadził definicję gier hazardowych którymi są: gry losowe, zakłady wzajemne, gry w karty, gry na automatach.

Jednocześnie przepisy nowelizujące ww. ustawę (ustawa z dnia 15 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o grach hazardowych oraz niektórych innych ustaw – Dz. U. z 2017 r. poz. 88) wyłączyły z zakresu gier losowych gry w karty – black jack, poker, baccarat (do dnia 31 marca 2017 r. objęte tą kategorią gier) oraz ustanowiły odrębną kategorię tego rodzaju gier hazardowych.

Sytuacja ta wymaga odpowiedniego dostosowania przepisów dotyczących podatku VAT w zakresie ustanowionego w przepisach ustawy o VAT zwolnienia dla gier hazardowych.

Zgodnie z obecnym brzmieniem art. 43 ust. 1 pkt 15 ww. ustawy zwolniona od podatku jest działalność w zakresie gier losowych, zakładów wzajemnych i gier na automatach, podlegająca opodatkowaniu podatkiem od gier na zasadach określonych w odrębnej ustawie. Zmiana przepisu w zaproponowanym brzmieniu ma charakter dostosowawczy przez generalne odwołanie się do wszystkich rodzajów gier hazardowych objętych ustawą o grach hazardowych. Jednocześnie projektowany przepis, w sposób niebudzący wątpliwości, zapewnia realizację zasady dychotomicznego podziału na sferę działalności objętą przepisami o grach hazardowych oraz opodatkowaną podatkiem VAT.

Zmiany w art. 87

Projektowana w art. 87 ust. 1a regulacja ma na celu uniemożliwienie nieuzasadnionego wzbogacenia podatnika przez obniżenie kwoty podatku należnego w następnych okresach rozliczeniowych następujących po okresie, w którym powstała nadwyżka kwoty podatku naliczonego nad kwotą podatku należnego, w sytuacji w której np. skutkujące zwiększeniem nadwyżki kwoty podatku naliczonego nad kwotą podatku należnego obniżenie podatku należnego ma związek z przerzuceniem na nabywcę towaru lub usług lub osobę trzecią ciężaru podatku. Projektowana regulacja stanowi uzupełnienie zmian proponowanych w art. 72 § 3, art. 76b § 1 oraz art. 274d-274e ustawy - Ordynacja podatkowa (ze względu na to, że różnica kwoty podatku naliczonego nad kwotą podatku należnego do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy nie stanowi nadpłaty w rozumieniu ustawy – Ordynacja podatkowa).

Natomiast zmiana projektowana w art. 87 ust. 6 pkt 3 ustawy o VAT doprecyzowuje jeden z warunków uzyskania zwrotu różnicy podatku w terminie przyśpieszonym 25 dni. Zmiana polega na wskazaniu, że podatnik, aby uzyskać zwrot w terminie 25-dniowym, musi złożyć w urzędzie skarbowym, w odniesieniu do faktur ujętych w deklaracji podatkowej, potwierdzenie zapłaty wynikających z tych faktur należności w całości za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju albo rachunku podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazanego w zgłoszeniu identyfikacyjnym. Potwierdzenie zapłaty tych należności podatnik musi złożyć nie później niż w dniu złożenia deklaracji.

Zmiany w art. 96 i art. 97

Od dnia 1 stycznia 2017 r. naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z urzędu z rejestru podatników VAT podatników, którzy m.in. składali przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały deklaracje, w których nie wykazali sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia (art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT).

Analogicznie sytuacja wygląda z wykreślaniem z urzędu z rejestru jako podatnika VAT UE. Wykreślenie z rejestru następuje w przypadku, gdy podmiot złoży za 3 kolejne miesiące lub kwartał deklaracje, w których nie wykazał sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia (art. 97 ust. 15 ustawy o VAT).

W związku z pojawiającymi się wątpliwościami czy wykreślenie z ww. rejestrów następuje w wyniku złożenia tzw. deklaracji „zerowych”, czy wystarczającym jest, że w składanych deklaracjach odpowiednio za 6 miesięcy/2 kwartały lub 3 miesiące/kwartał podatnik nie wykaże np. podatku z tytułu nabycia towarów (mimo wykazania sprzedaży), proponuje się zastosowanie w ww. przepisach spójnika „ani” celem wyeliminowania wątpliwości, że wykreślenie powinno dotyczyć podatników składających „zerowe” deklaracje (czyli takie, w których nie została wykazana ani sprzedaż, ani zakupy).

Proponowana zmiana treści zapisu art. 96 ust. 9h ustawy o VAT jest konsekwencją wątpliwości interpretacyjnych i sporów na linii podatnicy–organy podatkowe spowodowanych obecnym brzmieniem tego przepisu. Nie jest bowiem zasadne przywracanie zarejestrowania podatnika w rejestrze podatników VAT czynnych z datą wsteczną, jeżeli podatnik został wykreślony z tego rejestru z takich powodów, jak: nie istniał lub nie było z nim kontaktu. Jeżeli zostało stwierdzone, że podatnik nie istniał lub nie było z nim kontaktu, organ podatkowy nie ma możliwości stwierdzenia, czy czynności przedstawione przez podatnika były wykonywane faktycznie, w szczególności, gdy opisana sytuacja trwała długi czas. W związku z powyższym zasadne jest ograniczenie możliwości przywrócenia zarejestrowania podatnika tylko do sytuacji, w której ten podatnik został wykreślony z rejestru podatników VAT czynnych na podstawie art. 96 ust 9a pkt 2 i złożył wniosek nie później niż w terminie dwóch miesięcy od dnia wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT. Zgodnie z proponowanym przepisem art. 96 ust. 9ha zarejestrowanie zostanie przywrócone również w przypadku, gdy złożone przez podatnika deklaracje będą deklaracjami „zerowymi” (czyli takimi, w których nie została wykazana ani sprzedaż, ani zakupy), co będzie wynikać ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej. Rozpatrzenie wniosku podatnika nastąpi na zasadach ogólnych.

Proponowany termin dwóch miesięcy daje możliwość przywrócenia zarejestrowania w krótkim terminie po wykreśleniu z rejestru, jeżeli podatnik złoży brakujące deklaracje. Z drugiej strony pozwoli utrzymać rejestr w miarę aktualnym stanie i na rzetelnym poziomie, aby chronić interesy rzetelnych podatników.

W innych przypadkach podatnik może ponownie dokonać rejestracji jako czynny podatnik VAT.

Natomiast uchylene ust. 9j wynika z potrzeby zrównania sytuacji podatników wyrejestrowywanych z rejestru podatników na podstawie ust. 9.

Zmiany w art. 103

Uzasadnienie zmiany w art. 103 zawarte jest w części dotyczącej zmian w pakiecie paliwowym.

Zmiany w art. 105b

W związku z sygnałami dotyczącymi składania kaucji gwarancyjnej przez nowopowstałe podmioty mogące brać czynny udział w karuzelach VAT, w celu umieszczenia ich w wykazie podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną, a tym samym uwiarygodnienia prowadzonej przez nich sprzedaży towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy o VAT, proponuje się dodanie dodatkowego warunku, zgodnie z którym złożenie kaucji gwarancyjnej byłoby możliwe, jeśli podmiot przez co najmniej 12 miesięcy składałby deklaracje VAT, czyli działałby jako podatnik VAT czynny przez co najmniej 1 rok przed wpisaniem do wykazu. Zauważyć należy, iż krótszy termin – ze względu na szczególnie istotną rolę podmiotów gospodarczych umieszczonych w ww. wykazie – nie spełniłby swojej roli.

Proponuje się, aby dodawany przepis nie miał zastosowania do podmiotów, które na dzień wejścia w życie ustawy są już wpisane do wykazu podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną – przepis przejściowy zawarty w **art. 6** ustawy.

Zmiany w art. 106b

W związku ze zgłaszanymi znacznymi nadużyciami w zakresie wystawiania faktur, które nie mają odzwierciedlenia w istniejącym stanie faktycznym – tzw. „pustych faktur” – do paragonów fiskalnych, proponuje się ograniczyć prawo do wystawiania faktur na rzecz nabywcy posługującego się NIP lub numerem, za pomocą którego jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej, do paragonów potwierdzających dokonanie tej sprzedaży, które będą zawierały ten numer. Regulacja ta pozwoli na eliminację procederu

wystawiania faktur na podstawie zebranych paragonów pozostawionych przez innych klientów.

W projektowanym art. 106b dodaje się ust. 4 ustawy o VAT wprowadzający zasadę, że w przypadku sprzedaży zarejestrowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, fakturę do paragonu fiskalnego na rzecz nabywcy posługującego się NIP (lub numerem za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej) wystawia się tylko w przypadku, gdy paragon dokumentujący tę sprzedaż zawiera ten numer. Zmiany te są reakcją na zaobserwowany nieuczciwy proceder polegający na wystawianiu faktur na zaprzyjaźnione firmy, w zamian za korzyść majątkową, do paragonów fiskalnych wygenerowanych przez kasę, a nie odebranych przez klientów. Firmy na podstawie wystawionych faktur dokonują odliczenia podatku VAT, mimo że w rzeczywistości nie nabyły towarów lub usług, a tym samym zawyżają koszty podatkowe.

Wprowadzenie przepisów uniemożliwiających prowadzenie takiego procederu jest zatem niezbędne, w świetle prowadzonych działań zmierzających do uszczelnienia systemu podatku VAT. Napływające sygnały dotyczą wprawdzie nadużyć głównie w branży paliwowej (nabycie paliwa na stacjach paliw) oraz budowlanej (zakupy materiałów budowlanych), jednakże zasadne jest wprowadzenie regulacji zapobiegających takiemu procederowi o charakterze ogólnym, obejmującym wszystkie transakcje na rynku (które potencjalnie mogłyby stać się przedmiotem nadużyć). Proponowana zmiana pozwoli na wyeliminowanie przypadków wystawiania faktur na podstawie pozostawionych przez nabywcę paragonów fiskalnych.

W związku z tym, że nie wszystkie obecnie funkcjonujące na rynku kasy rejestrujące posiadają możliwość umieszczenia na paragonie NIP nabywcy (lub numeru za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej), wystawianie faktur w oparciu o paragony na rzecz nabywców posługujących się takim numerem będzie ograniczone do tej grupy kas, które posiadają tę funkcjonalność.

W dodanym ust. 5 przedmiotowego artykułu zaproponowano wprowadzenie sankcji za niestosowanie się podatników do ww. przepisu. Organ podatkowy będzie miał prawo do ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku VAT wykazanego na tej fakturze. Przewidziano jednak, że w stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się.

Ponadto proponuje się wprowadzenie przepisu przejściowego (art. 7), zgodnie z którym przepisy dodawane w art. 106b (ust. 4 i 5), nie będą miały zastosowania w przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy.

Zmiany w art. 109

W projektowanym art. 109 dodaje się ust. 3b ustawy VAT i wprowadza się sankcję dla podatników, którzy ujmą w ewidencji, o której mowa w ust. 3, fakturę, która nie zawiera NIP podatnika, oraz dotyczącej sprzedaży udokumentowanej paragonem, który nie zawiera NIP. Organ podatkowy będzie miał prawo ustalić dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku VAT wykazanego na tej fakturze. Przewidziano jednak, że w stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się. Regulacja ta ma zapobiegać procederowi nieuprawnionego ujmowania w prowadzonej przez podatnika ewidencji dla celów podatkowych (ma ona zawierać dane niezbędne do prawidłowego sporządzania deklaracji podatkowej) faktur, które nie są związane z prowadzoną przez podatnika działalnością. Przepis art. 109b ust. 3b nie będzie stosowany w przypadku faktur dokumentujących sprzedaż zaewidencjonowaną przy zastosowaniu kas rejestrujących przed 1 lipca 2018 r. (art. 7).

W chwili nabycia towarów i usług przez podatnika, wskazuje w jakim charakterze dokonuje tego nabycia. Jeśli występuje on jako podatnik VAT, to przedstawia sprzedawcy swój numer NIP w taki sposób, aby sprzedaż towarów lub usług była właściwie udokumentowana – albo fakturą VAT albo paragonem z numerem NIP pozwalającym na ewentualne późniejsze prawidłowe wystawienia do tego paragonu faktury zawierającej ten numer. Jeżeli sprzedawca nie będzie dysponował kasą rejestrującą umożliwiającą wystawienie paragonu z numerem NIP nabywcy (w celu późniejszego wystawienia z tym numerem faktury), wystawi od razu fakturę.

Zmiany w art. 112b i 112c

W obecnym stanie prawnym konsekwencje złożenia deklaracji korygującej po wszczęciu kontroli celno-skarbowej w zakresie wysokości dodatkowego zobowiązania są takie same, jak w przypadku złożenia deklaracji korygującej po zakończeniu kontroli celno-skarbowej i otrzymaniu wyniku kontroli (wysokość dodatkowego zobowiązania podatkowego w takich przypadkach wynosi 20%). Zatem nie ma zachęty do złożenia deklaracji korygującej po

wszczęciu kontroli celno-skarbowej, lecz przed jej zakończeniem. Wprowadzenie zmiany w wysokości dodatkowego zobowiązania w przypadku złożenia deklaracji korygującej po wszczęciu kontroli celno-skarbowej (poprzez wprowadzenie obniżonej stawki dodatkowego zobowiązania) ma stanowić większą zachętę do korzystania przez podatników z możliwości składania pierwszej deklaracji korygującej w trakcie kontroli celno-skarbowej. Proponuje się zatem w projektowanych przepisach, aby w sytuacji, gdy po wszczęciu kontroli celno-skarbowej, a przed upływem 14-dniowego terminu, o którym mowa w art. 62 ust. 4 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, podatek złożony korektą deklaracji i wpłacony kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócić nienależną kwotę zwrotu, sankcje wynosiły 15% kwoty uszczuplenia podatkowego.

Zmiany w art. 113

Projektowane zmiany polegają na rozszerzeniu katalogu podatników, do których nie stosuje się zwolnienia podmiotowego, o którym mowa w art. 113 ustawy o VAT. Ustawowo zwolnieniem podmiotowym są objęci podatnicy, u których wartość sprzedaży (bez kwoty podatku) w poprzednim roku podatkowym nie przekroczyła kwoty 200 tys. zł (ustawa przewiduje wyjątki w stosowaniu zwolnienia podmiotowego). Niniejszym projektem proponuje się likwidację zwolnienia podmiotowego dla podatników dokonujących dostaw niektórych kategorii towarów w związku z zawarciem umowy w ramach zorganizowanego systemu zawierania umów na odległość, bez jednoczesnej fizycznej obecności stron, z wyłącznym wykorzystaniem jednego lub większej liczby środków porozumiewania się na odległość do chwili zawarcia umowy włącznie (np. sprzedaż internetowa lub telefoniczna). Projektowany przepis w zakresie określenia umowy wzorowany jest na określeniu umowy zawartej na odległość zdefiniowanym w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 30 maja 2014 r. o prawach konsumenta (Dz.U. z 2017 r. poz. 683). Mając jednak na uwadze to, że ww. definicja umowy zawartej na odległość dotyczy umów zawartych z konsumentem, odwołanie się do niej wprost w art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. f ustawy o podatku od towarów i usług, który dotyczy także umów z podmiotami niebędącymi konsumentami, byłoby niezasadne.

Powyższe dotyczy wybranych kategorii towarów szczególnie wrażliwych na oszustwa, sklasyfikowanych według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług w grupowaniach PKWiU 26 – 28 (m.in. sprzęt elektroniczny i elektryczny, rtv i agd). Zmiana ma na celu uszczelnienie systemu podatku VAT.

Ponadto proponuje się likwidację zwolnienia podmiotowego dla podatników świadczących usługi ściągania długów, w tym faktoringu – usługi te nie są objęte zwolnieniem

przewidzianym dla tzw. usług finansowych na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7, 12 i 37-41 ustawy o VAT. Nie jest zatem zasadne, aby podatnicy świadczący usługi ściągania wierzytelności, w tym faktoringu, korzystali ze zwolnienia podmiotowego, w przypadku gdy wartość sprzedaży (bez kwoty podatku VAT) nie przekroczy u nich w roku poprzednim kwoty 200 tys. zł.

Wprowadzane projektowaną ustawą wyłączenia ze zwolnienia podmiotowego w przypadku podatników dokonujących dostaw niektórych kategorii towarów w związku z zawarciem umowy w ramach zorganizowanego systemu zawierania umów na odległość oraz podatników świadczących usługi ściągania długów, w tym faktoringu będą mieć zastosowanie do dostaw towarów/świadczenia usług dokonanych od dnia wejścia w życie projektowanej ustawy. Czynności dokonane od wejścia w życie ustawy będą objęte obligatoryjnym opodatkowaniem podatkiem VAT.

W przypadku jednak, gdy na poczet dostawy ww. towarów lub świadczenia ww. usług, które zostaną dokonane po dniu wejścia w życie ustawy, przed dniem wejścia w życie ustawy podatnik otrzyma zaliczkę (część lub całość zapłaty), wówczas będzie ona w tej części podlegać zwolnieniu z podatku VAT (znajdzie zastosowanie art. 41 ust. 14h pkt 1 ustawy o VAT w związku z art. 41 ust. 14f). W stosunku do takiej zapłaty obowiązek podatkowy powstał wcześniej, co oznacza, że może ona korzystać np. ze zwolnienia od podatku. Natomiast pozostała część należności z tytułu tych czynności będzie opodatkowana podatkiem od towarów i usług.

Zmiany w art. 116

Zgodnie z zasadami funkcjonowania systemu ryczałtowego dla rolników w Polsce niezbędnymi elementami faktury VAT RR wystawianej przez podatnika nabywającego produkty rolne od rolnika ryczałtowego (będącej następnie podstawą do odliczenia – przy spełnieniu określonych w przepisach warunków – przez tego nabywcę będącego podatnikiem VAT kwoty zryczałtowanego zwrotu) są m.in. numer dowodu osobistego rolnika (bądź innego dokumentu stwierdzającego tożsamość rolnika) – gdy jest on osobą fizyczną, data wydania tego dokumentu i nazwa organu, który wydał ten dokument (art. 116 ust. 2 pkt 3 ustawy o VAT).

Proponowana likwidacja obowiązku umieszczania na fakturze VAT RR danych dotyczących dokumentu identyfikującego dostawcę produktów rolnych stanowi uproszczenie dla podatników w stosowaniu obowiązujących przepisów prawa, eliminując nadmierne –

zdaniem przedsiębiorców – wymogi biurokratyczne, generujące dodatkowe koszty prowadzenia działalności gospodarczej.

Projektowane rozwiązanie z jednej strony nie wpłynie na weryfikację tożsamości dostawcy (rolnika ryczałtowego), gdyż zgodnie z art. 116 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT faktura VAT RR musi zawierać numer NIP lub PESEL obydwu stron transakcji (nie wpłynie zatem negatywnie na funkcjonowanie systemu ryczałtowego), natomiast z drugiej strony usunie uciążliwy obowiązek, oznaczający w praktyce wymóg każdorazowej weryfikacji i ewentualnego aktualizowania danych (np. w związku z wymianą dokumentów).

Ponadto, mając na uwadze rozwój i elektronizację gospodarki (i związane z tym ułatwienia) proponuje się wprowadzenie regulacji pozwalających na obieg faktur RR w formie elektronicznej.

Regulacje wprowadzane w art. 116 ust. 3a oraz 4a pozwolą na wystawianie i przesyłanie faktur VAT RR określonych w art. 116 ust. 2 i 3 oraz oświadczenia określonego w art. 116 ust. 4 (tj. składanego przez dostawcę produktów rolnych w przypadku umów kontraktacji lub umów o podobnym charakterze oświadczenia, iż jest on rolnikiem ryczałtowym) w formie elektronicznej. Stosowanie tej formy dokumentów będzie możliwe jedynie za zgodą dostawcy produktów rolnych (rolnika ryczałtowego). Podpisywanie dokumentów wysyłanych w formie elektronicznej będzie możliwe wyłącznie z użyciem kwalifikowanego podpisu elektronicznego.

Art. 116 ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT w dotychczasowym swoim brzmieniu wymienia – jako warunek odliczenia przez nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych (podatnika VAT) zryczałtowanej kwoty zwrotu – zapłacenie rolnikowi ryczałtowemu należności za nabywane towary lub usługi w ciągu 14 dni na jego rachunek bankowy – chyba, że z zawartej pomiędzy tymi podmiotami umowy wynika dłuższy termin płatności.

Odmowa prawa do odliczenia ww. kwoty zryczałtowanego zwrotu wynikającej z wystawionej faktury VAT RR w przypadku przekroczenia terminu płatności jest kwestionowana przez sądy administracyjne. Uwzględniając zatem orzecznictwo sądowe (vide wyroki NSA: z 9 maja 2013 r. sygn. akt I FSK 709/12, z 2 marca 2016 r. sygn. akt I FSK 2014/14, z 3 czerwca 2016 r. sygn. akt I FSK 2054/14) za utrwalony należy uznać pogląd, że art. 116 ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT nie powinien pozbawiać podatnika dokonującego spóźnionej zapłaty należności za nabyte produkty rolne lub usługi rolnicze, obejmującej zryczałtowany zwrot podatku, prawa do odzyskania kwoty tego zwrotu.

Zasadne jest zatem usunięcie z art. 116 ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT warunku dokonania zapłaty za nabyte produkty rolne lub usługi rolnicze w ciągu 14 dni od dnia zakupu.

Dodatkowo proponowany przepis art. 116 ust. 6 pkt 2 ustawy o VAT zakłada możliwość dokonywania zapłaty przez nabywcę produktów rolnych lub usług rolniczych rolnikowi ryczałtowemu na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo – rozliczeniowej, której tenże rolnik jest członkiem (a nie wyłącznie – jak dotychczas – na rachunek bankowy rolnika).

Zmiana w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy

Zmiana w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy ma na celu uszczelnienie systemu podatkowego. W obecnym brzmieniu towary objęte solidarną odpowiedzialnością, takie jak benzyny silnikowe, oleje napędowe, gazy przeznaczone do napędu silników spalinowych, oleje opałowe oraz oleje smarowe, są określane poprzez odesłanie do przepisów o podatku akcyzowym – które to przepisy uzależniają zdefiniowanie towarów w zależności od ich deklarowanego przeznaczenia. Analogicznie jak w przypadku proponowanych zmian w tzw. pakiecie paliwowym, odesłanie w tym zakresie do ustawy Prawo energetyczne zapewni lepsze efekty w zakresie szczelności systemu podatku VAT, ponieważ przepisy tej ustawy wprowadziły jednolitą definicję paliw ciekłych. Szersze uzasadnienie tej zmiany zawarte jest w uzasadnieniu do zmian w pakiecie paliwowym.

III. Zmiany w pakiecie paliwowym – zmiany w art. 103 ustawy o podatku od towarów i usług, w ustawie o podatku akcyzowym, w ustawie Ordynacja podatkowa oraz w ustawie Prawo energetyczne

W dniu 1 sierpnia 2016 r. weszła w życie ustawa z dnia 7 lipca 2016 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (tzw. „Pakiet paliwowy”), której głównym celem było wprowadzenie rozwiązań zapobiegających lub ograniczających możliwość wyłudzenia VAT w obrocie paliwami ciekłymi. Mając na uwadze, że w dniu wejścia w życie ww. zmian nie funkcjonowała definicja paliw ciekłych na gruncie ustawy Prawo energetyczne, wprowadzone przepisy odwołują się do definicji paliw silnikowych, która obowiązuje na gruncie podatku akcyzowego. Paliwa silnikowe definiowane są tam również poprzez deklarowane przeznaczenie wyrobów energetycznych do użycia jako paliwo do napędu silników albo ich oferowanie na sprzedaż lub faktyczne używanie do napędu silników spalinowych.

W dniu 2 września 2016 r. weszła w życie ustawa z dnia 22 lipca 2016 r. o zmianie ustawy - Prawo energetyczne oraz niektórych innych ustaw (tzw. „Pakiet energetyczny”) i wprowadziła jednolitą definicję paliw ciekłych, które dotychczas definiowane były w drodze

decyzji Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki. Wprowadzona definicja posługuje się 8-cyfrowymi podpozycjami Nomenklatury Scalonej (CN), które precyzyjnie określają rodzaje towarów i nie zawiera elementu deklarowania przez podatnika przeznaczenia towaru.

Rozporządzenie Ministra Energii z dnia 15 grudnia 2016 r. w sprawie szczegółowego wykazu paliw ciekłych, których wytwarzanie, magazynowanie lub przeładunek, przesyłanie lub dystrybucja, obrót, w tym obrót z zagranicą, wymaga koncesji oraz których przywóz wymaga wpisu do rejestru podmiotów przywożących określa kody CN wyrobów, które są paliwami ciekłymi w rozumieniu ustawy Prawo energetyczne.

W związku z tym wprowadzenie w ustawie o VAT (art. 103 ust. 5a, poz. 10 załącznika nr 13) i ustawie o podatku akcyzowym (art. 48 ust. 9, art. 59 ust. 8, art. 78 ust. 7a oraz art. 78a) odwołania do nowej definicji paliw ciekłych, określonej w „Pakiecie energetycznym” zapobiegnie pojawiającym się wątpliwościom co do zakresu stosowania przepisów ustawy o podatku akcyzowym i ustawy o podatku od towarów i usług w odniesieniu do produktów ropopochodnych, które mogą być zastosowane zarówno do napędu pojazdów, jak i stanowić surowiec do produkcji innych wyrobów (np. olej napędowy zużywany do produkcji olejów smarowych). Doświadczenia organów podatkowych wskazują ponadto na działania nieuczciwych podatników, którzy dokonując de facto przywozu paliw ciekłych, deklarują jednocześnie, że przewożone towary przeznaczone są do celów innych niż do napędu silników spalinowych albo wytwarzania innych wyrobów ropopochodnych, a więc nie podlegają reżimowi wprowadzonemu „Pakiem paliwowym”. Działania takie ukierunkowane są na omijanie obowiązków koncesyjnych i podatkowych. Proponowana zmiana pozwoli na dalsze uszczelnienie przepisów podatkowych.

Należy podkreślić, że proponowana zmiana przepisów nie spowoduje generalnie zwiększenia obowiązków ciążących na podmiotach, które dokonują nabyć towarów nie objętych obecnie definicją paliw silnikowych, a związanych z wielkością podatku od towarów i usług do zapłaty, lecz jedynie przesunie obowiązek zapłaty w czasie.

Zmiany w ustawie Ordynacja podatkowa

Obrót paliwami ciekłymi w Polsce jest działalnością koncesjonowaną, a organem uprawnionym do udzielenia i cofania koncesji jest Prezes Urzędu Regulacji Energetyki.

Wydawana przez Prezesa URE koncesja jest dokumentem administracyjnym, powstałym w wyniku przeprowadzenia przez ten organ postępowania/weryfikacji, który ma wskazywać, że podmiot ją posiadający jest wiarygodny dla innych uczestników obrotu paliwami, jak również dla administracji podatkowej. Zmiany wprowadzone w „Pakiecie paliwowym” i „Pakiecie

energetycznym” zwiększyły wymagania w zakresie wiarygodności podmiotów wykonujących działalność koncesjonowaną oraz zwiększyły uprawnienia Prezesa URE w procesie badania rzetelności podmiotów ubiegających się o koncesję na obrót paliwami płynnymi. Dzięki zwiększeniu tych uprawnień, proces koncesyjny prowadzony przez Prezesa URE pozwala na skuteczniejszą weryfikację podmiotów, które chcą rozpocząć działalność na rynku paliw płynnych lub na tym rynku już funkcjonują.

Należy podkreślić, że jednym z elementów pozwalających na ocenę działalności każdego podmiotu jest jego „historia podatkowa” obejmująca zarówno dane dotyczące prawidłowości wywiązywania się przez podatnika z obowiązków podatkowych, jak również informacje dotyczące ewentualnych nieprawidłowości pochodzące z przeprowadzanych kontroli. W szczególności jedną z przesłanek uzyskania koncesji jest brak istnienia po stronie wnioskodawcy zaległości podatkowych, której istnienie powinno być przedmiotem opinii wyrażanej przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

Tym samym skuteczna realizacja przez Prezesa URE jego uprawnień w procesie prowadzącym do udzielania lub cofania koncesji oraz usprawnienie współpracy Prezesa z organami skarbowymi, uzasadnia dołączenie Prezesa URE do katalogu podmiotów, którym mogą być udostępniane informacje z akt objętych tajemnicą skarbową, w zakresie, w jakim to jest konieczne do realizacji zadań związanych z procesem koncesyjnym.

Zmiany w ustawie Prawo energetyczne

Aktualnie obowiązująca definicja paliw ciekłych, zawarta w ustawie z dnia 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne (dalej: „uPE”) nie odnosi się bezpośrednio do przeznaczenia danego produktu. Zgodnie z uPE, aby dany produkt uznany został za paliwo ciekłe, musi on spełniać łącznie następujące przesłanki:

- 1) być jednym z wymienionych w art. 3 pkt 3b uPE ciekłych nośników energii, określonych w załączniku B rozdziały 4 i 5 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1099/2008 z dnia 22 października 2008 r. w sprawie statystyki energii (dalej: „rozporządzenie w sprawie statystyki energii”),
- 2) być oznaczony kodem CN wskazanym w przepisach wydanych na podstawie art. 32 ust. 6 uPE.

Identyfikowane są jednak w praktyce przypadki, w których pomimo tego, że produkt oznaczony jest kodem CN wskazanym w rozporządzeniu Ministra Energii z dnia 15 grudnia 2016 r. w sprawie szczegółowego wykazu paliw ciekłych, których wytwarzanie, magazynowanie lub przeładunek, przesyłanie lub dystrybucja, obrót, w tym obrót z zagranicą,

wymaga koncesji oraz których przywóz wymaga wpisu do rejestru podmiotów przywożących (dalej: „rozporządzenie Ministra Energii”), pojawiają się wątpliwości co do możliwości jego zakwalifikowania jako paliwo ciekłe. Wątpliwości te wynikają z faktu, że niektóre definicje nośników energii, zawarte w rozporządzeniu w sprawie statystyki energii, obok właściwości fizykochemicznych danego nośnika, wskazują dodatkowo na jego przeznaczenie. Choć wydaje się, że wykładnia przepisów rozporządzenia o statystyce energii może prowadzić do wniosku, że definicje nośników energii (w niektórych przypadkach) wskazują jedynie potencjalne przeznaczenie danego nośnika, to dla uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych, które mogą prowadzić do rozszczęlnienia systemu nadzoru regulacyjnego Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki nad rynkiem paliw ciekłych (wobec rozstrzygnięcia wątpliwości na korzyść podmiotów, tj. uznawania, że nie podlegają one obowiązkowi koncesyjnemu lub obowiązkowi wpisu do rejestru podmiotów przywożących, o którym mowa w art. 32a uPE – dalej: RPP) i ograniczenia ryzyka obchodzenia przepisów, konieczne jest doprecyzowanie definicji paliw ciekłych poprzez jednoznaczne wskazanie, że dany produkt stanowi paliwo ciekłe, jeżeli jest oznaczony kodem CN wskazanym w rozporządzeniu Ministra Energii oraz jest wymienionym w uPE nośnikiem energii według definicji zawartej w rozporządzeniu o statystyce energii, **ale niezależnie od jego przeznaczenia**. Zaproponowana zmiana definicji paliw ciekłych wyłączy możliwość stosowania do kwalifikacji produktu jako paliwa ciekłego tych części definicji nośników energii zawartych w rozporządzeniu o statystyce energii, które odwołują się do przeznaczenia danego nośnika energii. Ani deklarowane ani faktyczne przeznaczenie produktu, w tym okoliczność wytworzenia lub niewytworzenia z niego energii, nie będą miały znaczenia dla uznania, że jest on paliwem ciekłym. Przedmiotowa zmiana koreluje ze zmianami w ustawie o podatku VAT i podatku akcyzowym, których celem jest również wyeliminowanie wątpliwości interpretacyjnych w zakresie stosowania rozwiązań tzw. „pakietu paliwowego” do wszystkich rodzajów paliw, bez względu na ich deklarowane lub faktyczne wykorzystanie.

W związku z rozszerzeniem wskutek wprowadzanych zmian katalogu podmiotów zobowiązanych do uzyskania koncesji lub obowiązanych do uzyskania wpisu do RPP, mając na uwadze zasadę zaufania do państwa oraz stanowionego przez nie prawa, proponuje się wprowadzenie przepisów przejściowych, regulujących tryb występowania o koncesję, zmianę zakresu posiadanej koncesji lub wpis do RPP (**art. 10 oraz art. 11 ustawy**), których celem jest umożliwienie adresatom norm dostosowanie się do zmienionych regulacji i podjęcie decyzji co do dalszego prowadzenia dotychczasowej działalności.

Artykuł 10 ust. 1 projektu ustawy przewiduje, że podmioty, które przed dniem 1 lipca 2018 r. prowadziły działalność polegającą na wytwarzaniu, magazynowaniu lub przeładunku, przesyłaniu lub dystrybucji oraz obrocie paliwami ciekłymi, w tym obrocie tymi paliwami z zagranicą, na które nałożony został, w związku z wejściem w życie niniejszej ustawy, obowiązek uzyskania koncesji lub wystąpienia o zmianę zakresu posiadanej koncesji, w terminie do dnia 1 sierpnia 2018 r. składają wniosek o udzielenie lub zmianę koncesji. Analogiczna regulacja, wprowadzona w art. 11 ust. 1 projektu niniejszej ustawy, dotyczy podmiotów, które przed dniem 1 lipca 2018 r. dokonywały przywozu paliw ciekłych (zgodnie z definicją po wejściu w życie niniejszej ustawy) i które obowiązane będą do uzyskania wpisu do RPP. Przepisy art. 10 ust. 1 i art. 11 ust. 1 dają wyżej wymienionym podmiotom miesięczny czas na rozważenie, czy będą kontynuować wykonywaną do tej pory działalność (w zakresie obejmowanym obowiązkiem uzyskania koncesji lub wpisem do RPP), opracowanie stosownego wniosku i wystąpienie z nim do Prezesa URE albo zakończenie prowadzonej działalności.

W art. 10 ust. 2 oraz art. 11 ust. 2 projektu ustawy uregulowano możliwość prowadzenia, na dotychczasowych zasadach, działalności przez podmioty, które wystąpiły z wnioskiem, o którym mowa w art. 10 ust. 1 i art. 11 ust. 1 lub uzupełniły go w terminie wyznaczonym przez Prezesa URE, do czasu ostatecznego rozstrzygnięcia postępowania w przedmiocie wniosku. Postępowanie w sprawie wniosku jest ostatecznie rozstrzygnięte z dniem:

- a) upływu terminu do wniesienia odwołania od decyzji Prezesa URE do sądu okręgowego w Warszawie – sądu ochrony konkurencji i konsumentów (dalej: SOKiK),
- b) wydania przez SOKiK wyroku oddalającego odwołanie wniesione od decyzji Prezesa URE,
- c) wydania przez SOKiK wyroku, w którym uwzględniono odwołanie wniesione od decyzji Prezesa URE oraz uchylono ją w całości albo części i w tym zakresie orzeczono co do istoty sprawy.

Regulacja wprowadzona w art. 10 ust. 2 i art. 11 ust. 2 projektu ustawy daje podmiotom, które wystąpiły ze stosownym wnioskiem lub uzupełniły go zgodnie z art. 10 ust. 2 oraz art. 11 ust. 2, możliwość nieprzerwanego prowadzenia działalności, na dotychczasowych zasadach, w czasie trwania postępowania w sprawie wniosku o wydanie koncesji lub jej zmianę albo uzyskanie wpisu do RPP. Powyższe rozwiązanie ogranicza możliwość poniesienia przez podmioty wykonujące działalność, o której mowa w art. 10 ust. 1 oraz art. 11 ust. 1 szkody na skutek wstrzymania wykonywania działalności na czas prowadzenia postępowania. Podkreślenia wymaga, że możliwość kontynuowania działalności

zagwarantowana jest również na etapie rozpoznawania odwołania od decyzji Prezesa URE przez właściwy sąd oraz w przypadku uchylenia przez sąd decyzji Prezesa URE. Wprowadzane przepisy ograniczają jednocześnie ryzyko wieloletniego utrzymywania się stanu niepewności prawnej, gdyż, w przypadku niekorzystnego dla podmiotu rozstrzygnięcia, ewentualne uruchomienie dalszych etapów drogi sądowej (od wydanego przez SOKiK wyroku przysługuje apelacja, a od orzeczenia sądu drugiej instancji – skarga kasacyjna) nie będzie się wiązać z możliwością prowadzenia działalności niezgodnie z nowymi wymaganiami ustawowymi (rozstrzygnięcia na etapie apelacji i skargi kasacyjnej mają za przedmiot wyrok SOKiK, a nie wniosek podmiotu). Analogiczna regulacja została wprowadzona do porządku prawnego w art. 41 ustawy z dnia 22 lipca 2016 r. o zmianie ustawy – Prawe energetyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1165, dalej jako „ustawa o zmianie uPE z dnia 22 lipca 2016 r.”).

W celu wyeliminowania negatywnego zjawiska polegającego na przedłużaniu przez przedsiębiorców postępowania w sprawie wydania albo zmiany koncesji albo wpisu do RPP, poprzez wielokrotne, niepełne, uzupełnianie wniosku, w art. 10 ust. 3 oraz art. 11 ust. 3 projektu ustawy wprowadzono możliwość jedynie jednokrotnego uzupełnienia wniosku w terminie wyznaczonym przez Prezesa URE. Wyznaczając termin do uzupełnienia wniosku, Prezes URE związany jest normą projektowanego art. 10 ust. 4 oraz art. 11 ust. 4. Wniosek, o którym mowa w art. 10 ust. 1 oraz 11 ust. 1, który mimo uzupełnienia nie spełnia wszystkich warunków określonych przepisami prawa, pozostawia się bez rozpoznania. Podkreślenia wymaga, że wyznaczając termin do uzupełnienia, Prezes URE wskazuje, jakimi wadami wniosek jest obciążony oraz poucza wnoszącego o tym, że wniosek może być uzupełniony tylko jeden raz, a nieuzupełnienie braków powoduje pozostawienie go bez rozpoznania. Ponadto zgodnie z utrwalonym orzecznictwem organ zawiadamia wnioskodawcę o fakcie pozostawienia wniosku bez rozpoznania.

IV. Zmiany w ustawie – Ordynacja podatkowa

Projektowane zmiany w art. 72 ustawy – Ordynacja podatkowa doprecyzowują tę regulację wskazując, że przepisu o nadpłacie (art. 72 par. 1 pkt 1 tej ustawy) nie stosuje się, jeżeli zwrot żądanego nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego podatku, którego ciężar został przerzucony na nabywcę lub na osobę trzecią i którego zwrot skutkowałby nieuzasadnionym wzbogaceniem podatnika. Z reguły nabywca towaru lub usługi płaci podatek zawarty w cenie towaru. W tym zakresie zatem „przerzucenie” rozumiane jest jako zapłata równowartości

podatku należnego z tytułu danej sprzedaży (do którego odprowadzenia zobowiązany jest sprzedawca). Proponowany przepis wskazuje również, iż ciężar podatku może być również ponoszony przez osobę trzecią (czyli inną niż nabywca towaru lub usługi).

Powyższa zmiana ustawy o charakterze doprecyzowującym jest zgodna z uchwałą Naczelnego Sądu Administracyjnego (dotyczącą braku uznania nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego podatku za nadpłatę, jeśli podatnik nie poniósł uszczerbku majątkowego). W uchwale z dnia 22 czerwca 2011 r., sygn. akt I GPS 1/11, NSA stwierdził: „*W rozumieniu art. 72 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) nie jest nadpłatą kwota podatku akcyzowego uiszczona z tytułu sprzedaży energii elektrycznej w sytuacji, w której ten kto ją uiszczył nie poniósł z tego tytułu uszczerbku majątkowego.*” (podobne wyroki w sprawach: sygn. akt III SA/Po 1213/16 z dnia 26 stycznia 2017 r. oraz sygn. akt I GSK 1714/14 z dnia 17 czerwca 2016 r.).

Proponowana zmiana jest uzasadniona tym, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem TSUE państwa członkowskie są uprawnione do odmowy zwrotu podatków pobranych nienależnie w sytuacji, gdyby taki zwrot powodował nieuzasadnione (bezpodstawne) wzbogacenie podmiotów nominalnie uprawnionych do ubiegania się o jego zwrot. W powyższym zakresie przykładowo wskazać należy m.in. następujące wyroki TSUE: w sprawie C-343/96 Dilexport, ECLI:EU:C:1999:59, pkt 47; w sprawie C-309/06 Marks & Spencer, ECLI:EU:C:2008:211, pkt 41).

W orzecznictwie TSUE pojęcie nieuzasadnionego (bezpodstawnego) wzbogacenia jest łączone zasadniczo z przypadkiem przerzucenia ciężaru podatku na nabywcę towaru (zob. np. wyroki: C-398/09 pkt 18; C-94/10, pkt 21). Jednakże w wyroku C-191/12 Alakor TSUE uznał, że bezpodstawne wzbogacenie może dotyczyć również przypadku, gdy część podatku była subwencjonowana przez pomoc przyznaną podatnikowi i finansowaną przez Unię oraz państwo, jeżeli VAT został w całości zneutralizowany. Oznacza to, że bezpodstawne wzbogacenie może dotyczyć również przypadku subwencjonowania kwoty podatku czy zapłaty przez osobę trzecią. Stwierdzenie zatem przez organ podatkowy, że podatnik, który przerzucił ciężar podatku na nabywcę lub ciężar tego podatku został poniesiony przez inną osobę, wskutek zwrotu podatku zostałby nieuzasadnienie wzbogacony, skutkuje – w świetle proponowanych przepisów art. 72 § 3 ustawy – Ordynacji podatkowa – brakiem powstania nadpłaty. Stosownie do orzecznictwa TSUE podatnika nie uznaje się za bezpodstawnie (nieuzasadnienie) wzbogaconego m.in. gdy zwiększenie stosowanych cen o kwotę podatku spowodowało po stronie podatnika szkodę związaną ze zmniejszeniem się wielkości sprzedaży (zob. wyroki: w sprawie Marks & Spencer, C-309/06, pkt 41-43; w sprawie Lady

& Kid, C-398/09, ECLI:EU:C:2011:540, pkt 18-21). W tym zakresie jednak każda sprawa wymaga odrębnej oceny.

Projektowana zmiana brzmienia art. 76b § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa ma na celu zapewnienie odpowiedniego zastosowania zasad określonych w art. 72 § 3 ustawy (patrz wyżej) – Ordynacja podatkowa do zwrotu podatku, przez który zgodnie z art. 3 pkt 7 tej ustawy rozumie się zwrot różnicy podatku lub zwrot podatku naliczonego w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług, a także inne formy zwrotu podatku przewidziane w przepisach prawa.

Powyższe regulacje Ordynacji podatkowej w tym zakresie zostały również uzupełnione stosownymi zmianami przepisów ustawy o VAT – patrz: uzasadnienie do projektowanego art. 87 ust. 1a ustawy o VAT.

Wprowadzenie art. 274d ustawy – Ordynacja podatkowa ma na celu umożliwienie organowi podatkowemu żądanie od nabywców towarów i usług lub osób trzecich przedstawienia dokumentów potwierdzających poniesienie ciężaru podatku, o którym mowa w art. 72 § 3 ustawy – Ordynacja podatkowa (również w przypadku, o którym mowa we wprowadzonym art. 87 ust. 1a – czemu służy wprowadzany art. 274e). W obecnym stanie prawnym brak jest bowiem przepisów wprost umożliwiających nałożenie przez organ podatkowy na nabywców towarów i usług lub osób trzecich obowiązku przedstawienia dokumentów potwierdzających poniesienie ciężaru podatku. Wzorem art. 274c § 1a ustawy – Ordynacja podatkowa z przeprowadzonych czynności sporządzony będzie protokół. W celu usprawnienia przebiegu czynności organu podatkowego projektowana regulacja umożliwia – przez odpowiednie zastosowanie art. 274c § 2 ustawy – Ordynacja podatkowa – zlecenie tych czynności organowi podatkowemu, który jest właściwy miejscowo dla nabywców towarów i usług lub osób trzecich.

V. Zmiany w ustawie – Prawo upadłościowe

Stosownie do art. 105b ust. 1 ustawy o VAT, 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.

Warunek nieposiadania zaległości podatkowych ocenia się według stanu na dzień składania kaucji gwarancyjnej.

Kaucja gwarancyjna może być złożona w następujących formach (art. 105b ust. 3 ustawy o VAT):

1. depozyt pieniężny złożony na wyodrębniony rachunek urzędu skarbowego;
2. gwarancja bankowa lub ubezpieczeniowa;
3. pisemne nieodwołalne upoważnienie organu podatkowego, potwierdzone przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania, do wysokości składanej kaucji gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie.

Od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej złożonej w formie depozytu pieniężnego na wyodrębnionym rachunku urzędu skarbowego przysługują odsetki (art. 105b ust. 9a ustawy o VAT).

Stosownie do art. 105b ust. 9 ustawy o VAT, 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. Przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące zaliczania nadpłat stosuje się odpowiednio, z tym, że zaliczenie kaucji gwarancyjnej na poczet zaległości podatkowej następuje z dniem powstania zaległości podatkowej.

Na analogicznych zasadach są przeznaczane na pokrycie zaległości podatkowych odsetki od kaucji gwarancyjnej w formie depozytu pieniężnego (art. 105b ust. 9b ustawy o VAT).

Ustanowienie kaucji gwarancyjnej złożonej w formie depozytu pieniężnego lub nieodwołanego upoważnienia organu podatkowego (art. 105b ust. 3 pkt 1 lub 3 tej ustawy) nie pozbawia podatnika własności sum, odpowiednio, wpłaconych na rachunek depozytowy urzędu skarbowego, czy też pozostawionych na własnym rachunku, z jednoczesnym nieodwołalnym upoważnieniem naczelnika urzędu skarbowego do wyłącznego nimi dysponowania. Własność majątku ustanowionego jako kaucja gwarancyjna nie przechodzi zatem na przyszłego wierzyciela, czyli naczelnika urzędu skarbowego, już w momencie ustanowienia kaucji, lecz dopiero w momencie powstania zaległości z tytułu podatków (nie tylko podatku od towarów i usług) podlega zaliczeniu na poczet tych zaległości (stosownie do ww. art. 105b ust. 9 ustawy o VAT). W związku zatem z obecnie obowiązującymi przepisami prawa upadłościowego cała kwota przeznaczona tytułem kaucji gwarancyjnej w rozumieniu

przepisów ustawy o podatku od towarów i usług podlegałyby u upadłego wliczeniu do masy upadłości.

Oznacza to, iż mimo celu w jakim m.in. została wprowadzona instytucja kaucji gwarancyjnej, tj. stanowi ona „zabezpieczenie” należności budżetu państwa na wypadek transakcji, w przypadku których nie byłoby możliwe wyegzekwowanie podatku od sprzedawcy lub nabywcy, obecnie obowiązujące przepisy prawa upadłościowego uniemożliwiają dokonanie ewentualnego zabezpieczenia interesów Skarbu Państwa w przypadku podmiotu, wobec którego ogłoszono upadłość, a który był podatnikiem podatku VAT, wpisanym do wykazu podmiotów, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy o VAT, które złożyły kaucję gwarancyjną.

W związku z czym proponuje się dokonanie zmiany w ustawie – Prawo upadłościowe, poprzez wyodrębnienie mienia, które nie wchodzi do masy upadłości upadłego w postaci kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 1 o VAT, złożonej w formie, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 1 lub 3 tej ustawy, oraz odsetek od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej złożonej w formie, o której mowa w art. 105b ust. 3 pkt 1 tej ustawy – w części przeznaczonej na zapłatę podatku od towarów i usług wraz z odsetkami na zwłokę w związku z dokonywaniem dostaw towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do tej ustawy oraz na pokrycie powstałych po wniesieniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.

Nie znajduje natomiast uzasadnienia wprowadzanie analogicznego wyłączenia z masy upadłości dla kaucji gwarancyjnej złożonej w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej (art. 105b ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT). W takiej sytuacji kaucja gwarancyjna, zgodnie z 105b ust. 3b ustawy o VAT, powinna obejmować zobowiązanie się gwaranta, w okresie trwania odpowiedzialności gwaranta, do zapłacenia do wysokości udzielonej gwarancji zabezpieczonej kwoty podatku podmiotu (wraz z odsetkami za zwłokę), który złożył kaucję gwarancyjną w tej formie oraz powstałych u tego podmiotu, po złożeniu kaucji gwarancyjnej w okresie ważności gwarancji, zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa. Zatem to gwarant odpowiada swoim majątkiem za powstałe zaległości w podatkach podmiotu, który złożył kaucję gwarancyjną w tej formie.

VI. Przepisy przejściowe

Art. 6

Uzasadnienie do **art. 6** zawarte zostało w części dotyczącej zmian w art. 105b ustawy o VAT.

Art. 7

Uzasadnienie do **art. 7** zawarte zostało w części dotyczącej zmian w art. 106b ustawy o VAT.

Art. 8

Zgodnie z art. 48 ust. 10 oraz art. 59 ust. 9 ustawy o podatku akcyzowym podmioty prowadzące składy podatkowe oraz zarejestrowani odbiorcy mają obowiązek comiesięcznego informowania Prezesa Agencji Rezerw Materiałowych oraz ministra właściwego do spraw finansów publicznych o nabytych paliwach oraz o podmiotach, na rzecz których w danym miesiącu nabyli paliwa. W związku z przewidzianą w projektowanej ustawie zmianą odwołania w art. 48 ust. 9 oraz art. 59 ust. 10 ustawy o podatku akcyzowym, w art. 8 zawarto regulację przejściową, która umożliwi podmiotom prowadzącym składy podatkowe oraz zarejestrowanym odbiorcom złożenie informacji o nabytych paliwach oraz o podmiotach, na rzecz których nabyli paliwa za okresy poprzedzające wejście w życie projektowanej ustawy na zasadach dotychczasowych. Oznacza to, że informacje, o których mowa w art. 48 ust. 10 oraz art. 59 ust. 9 ustawy o podatku akcyzowym składane za okresy poprzedzające wejście w życie projektowanej ustawy dotyczyły będą paliw silnikowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy o podatku akcyzowym, których wytwarzanie lub którymi obrót wymaga uzyskania koncesji, zgodnie z przepisami ustawy – Prawo energetyczne.

Art. 9

W przepisie tym zawarto regulację przejściową pozwalającą na utrzymanie w mocy przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 138s ustawy o podatku akcyzowym przez okres niezbędny do dostosowania tych przepisów wykonawczych do zmian ustawowych.

Art. 10 i 11

Uzasadnienie do **art. 10 i 11** zawarte zostało w części dotyczącej zmian w pakiecie paliwowym.

Zakłada się, że projektowana ustawa wejdzie w życie z dniem 1 lipca 2018 r. (**art. 12**).

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 wprowadzanych zmian (zmiany o charakterze uszczelniającym system podatkowy) zasadne jest jak najszybsze wejście tych zmian w życie.

Ocena przewidywanego wpływu projektowanej regulacji na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców

Projektowane zmiany mają różny charakter i zakres oddziaływania, dlatego trudno jednoznacznie ocenić ich wpływ na działalność mikro-, małych i średnich przedsiębiorców. Przykładowo wyłączenie możliwości korzystania ze zwolnienia podmiotowego przez niektórych podatników spowoduje zwiększenie dla tych podatników obowiązków podatkowych (prowadzenie ewidencji, składanie deklaracji, wystawianie faktur). Ponadto rozszerzenie katalogu podmiotów zobowiązanych do uzyskania koncesji lub obowiązanych do uzyskania wpisu do rejestru podmiotów przywożących (o którym mowa w art. 32a ustawy - Prawo energetyczne) wpłynie na zwiększenie obciążeń administracyjnych tych podmiotów. Z drugiej jednak strony wprowadzenie rozwiązań mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego, a tym samym ograniczenie nieprawidłowości w rozliczaniu podatku VAT przyczyni się do poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej i poprawę pozycji konkurencyjnej uczciwych przedsiębiorstw. Rozwiązania te pozwolą na ograniczenie nieuprawnionej przewagi, jaką podmioty dopuszczające się oszustw podatkowych osiągały dotychczas nad uczciwymi podatnikami VAT.

Wprowadzane zaś rozwiązania związane z uproszczeniem prawa oraz usunięciem niektórych zbytecznych obecnie, a uciążliwych dla podatników, obowiązków (np. ułatwienia w rozliczaniu podatku od importu towarów, ograniczenie obowiązkowych elementów faktury VAT RR czy możliwość obrotu tymi dokumentami w formie elektronicznej) ułatwi prowadzenie działalności gospodarczej (usprawnienia organizacyjne i obniżenie kosztów działalności).

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r., poz. 248) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.), projekt ustawy zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji z chwilą przekazania projektu do uzgodnień z członkami Rady Ministrów.

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

Ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej.