

U S T A W A

z dnia 2014 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw¹⁾

Art. 1. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.²⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 2 dodaje się pkt 34 w brzmieniu:

„34) pojazdach samochodowych – rozumie się przez to pojazdy samochodowe w rozumieniu przepisów prawa o ruchu drogowym.”;

2) w art. 8 dodaje się ust. 5 w brzmieniu:

„5. Przepis ust. 2 pkt 1 nie ma zastosowania w przypadku użycia (wykorzystywania) pojazdów samochodowych, do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego obliczoną zgodnie z art. 86a ust. 1, z tytułu:

1) nabycia, w tym w ramach użytkowania tych pojazdów na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, importu lub wytworzenia, lub

2) nabycia lub importu części składowych do tych pojazdów, jeżeli z tytułu nabycia, w tym w ramach użytkowania tych pojazdów na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, importu lub wytworzenia, podatnikowi nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.”;

3) art. 86a otrzymuje brzmienie:

„Art. 86a. 1. W przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, stanowi 50% kwoty podatku:

¹⁾ Niniejszą ustawą zmienia się ustawy: ustawę z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawę z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawę z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym, ustawę z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy, ustawę z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej.

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

- 1) wynikającej z faktury otrzymanej przez podatnika,
- 2) należnego z tytułu świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 podatnikiem jest ich usługobiorca, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca,
- 3) wynikającej z otrzymanego dokumentu celnego, z uwzględnieniem kwot wynikających z decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34,
- 4) wynikającej z deklaracji importowej, w przypadku, o którym mowa w art. 33b.

2. Do wydatków związanych z pojazdami samochodowymi, o których mowa w ust. 1, zalicza się w szczególności wydatki dotyczące:

- 1) nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów oraz ich części składowych,
- 2) użytkowania tych pojazdów na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze,
- 3) nabycia lub importu paliw silnikowych, oleju napędowego i gazu, wykorzystywanych do napędu tych pojazdów, usług naprawy i konserwacji tych pojazdów oraz innych towarów i usług związanych z eksploatacją tych pojazdów.

3. Przepis ust. 1 nie ma zastosowania:

- 1) w przypadku gdy pojazdy samochodowe są:
 - a) wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, lub
 - b) konstrukcyjnie przeznaczone do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą, jeżeli z dokumentów wydanych na podstawie przepisów prawa o ruchu drogowym wynika takie przeznaczenie;
- 2) do towarów, montowanych w pojazdach samochodowych, jeżeli przeznaczenie tych towarów wskazuje na możliwość ich wykorzystywania wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika.

4. Pojazdy samochodowe są wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, jeżeli:

- 1) okoliczności wykorzystywania tych pojazdów przez podatnika, potwierdzone obowiązującą, prowadzoną dla tych pojazdów ewidencją ich przebiegu, wykluczają możliwość ich użycia do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą, lub

- 2) konstrukcja tych pojazdów wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne.

5. Nie ma obowiązku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdów, o której mowa w ust. 4, dla pojazdów:

- 1) przeznaczonych wyłącznie do odprzedaży lub oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, jeżeli odprzedaż lub oddanie w odpłatne używanie tych pojazdów stanowi przedmiot działalności podatnika,
- 2) w związku z którymi kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych podatnik oblicza zgodnie z ust. 1.

6. Ewidencja przebiegu pojazdu powinna zawierać numer rejestracyjny pojazdu, opis trasy (skąd – dokąd), kolejny numer wpisu, datę i cel wyjazdu, liczbę faktycznie przejechanych kilometrów, potwierdzenie autentyczności wpisu przez podatnika. Podatnik może wykorzystywać jako ewidencję przebiegu pojazdu ewidencję prowadzoną zgodnie z przepisami o podatku dochodowym od osób fizycznych.

7. Do pojazdów samochodowych, o których mowa w ust. 4 pkt 2 należą:

- 1) pojazdy samochodowe inne niż samochody osobowe mające jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą:
 - a) klasyfikowane na podstawie przepisów prawa o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van, lub
 - b) z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków;
 - 2) pojazdy specjalne, które spełniają warunki i wymagania techniczne zawarte w odrębnych przepisach, określone dla przeznaczeń następujących pojazdów:
 - a) agregat elektryczny / spawalniczy,
 - b) do prac wiertniczych,
 - c) koparka, koparkospycharka,
 - d) ładowarka,
 - e) podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych,
 - f) żuraw samochodowy
- jeżeli z dokumentów wydanych zgodnie z przepisami prawa o ruchu drogowym wynika, że jest to pojazd specjalny.

8. Spełnienie wymagań dla pojazdów samochodowych określonych w ust. 7 pkt 1 stwierdza się na podstawie dodatkowego badania technicznego przeprowadzonego przez okręgową stację kontroli pojazdów, potwierdzonego zaświadczeniem wydanym przez tę stację oraz dowodu rejestracyjnego pojazdu, zawierającego właściwą adnotację o spełnieniu tych wymagań.

9. Podatnicy wykorzystujący pojazdy samochodowe wyłącznie do działalności gospodarczej, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, mają obowiązek złożyć w urzędzie skarbowym informację o tych pojazdach w terminie 7 dni od dnia, w którym po raz pierwszy poniosą wydatki związane z wykorzystywaniem tych pojazdów wyłącznie do działalności gospodarczej.

10. W przypadku:

- 1) złożenia informacji niezgodnej ze stanem faktycznym,
- 2) niezłożenia informacji lub złożenia jej po terminie

- do czasu jej złożenia uznaje się dla potrzeb stosowania ust. 3, że pojazd samochodowy nie jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej.

11. W przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji, o której mowa w ust. 9, najpóźniej na 7 dni przed dniem, w którym dokonuje tej zmiany.

12. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji, o której mowa w ust. 9, uwzględniając konieczność zapewnienia niezbędnych danych pozwalających na identyfikację pojazdów, o których mowa w ust. 4 pkt 1, w szczególności markę, model pojazdu i jego numer rejestracyjny, jak również określenia daty poniesienia pierwszego wydatku związanego z danym pojazdem, oraz dokonywania prawidłowej aktualizacji, o której mowa w ust. 11.

13. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia:

- 1) inne niż określone w ust. 7 pojazdy samochodowe uznawane za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej, uwzględniając specyfikę ich konstrukcji wykluczającą ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością lub powodującą, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne,
- 2) wymagania, które muszą spełnić pojazdy samochodowe, o których mowa w pkt 1 oraz dokumenty, na podstawie których wymagania te uznaje się za spełnione.”;
- 4) uchyla się art. 88a;

5) po art. 90a dodaje się art. 90b w brzmieniu:

„Art. 90b. 1. W przypadku gdy w ciągu 60 miesięcy, licząc od miesiąca w którym nabyto, dokonano importu lub oddano do używania pojazd samochodowy:

- 1) o którym mowa w art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a, nastąpi zmiana jego wykorzystywania na wykorzystywanie do celów działalności gospodarczej i do celów innych niż działalność gospodarcza, podatnik jest obowiązany do korekty odliczonej kwoty podatku naliczonego odliczonego przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu;
- 2) w odniesieniu do którego kwotę podatku naliczonego stanowiła kwota, o której mowa w art. 86a ust. 1, nastąpi zmiana jego wykorzystywania na wykorzystywanie wyłącznie do działalności gospodarczej, podatnik jest uprawniony do dokonania korekty odliczonej kwoty podatku naliczonego odliczonego przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu.

2. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio również:

- 1) do towarów montowanych w pojeździe samochodowym, o których mowa w art. 86a ust. 3 pkt 2,
- 2) w przypadku, o którym mowa w art. 86a ust. 10.

3. Dla potrzeb korekty, o której mowa w ust. 1, uznaje się, że pojazd począwszy od miesiąca, w którym nastąpiła zmiana jego wykorzystywania, odpowiednio nie jest już wykorzystywany lub jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej. Korekty tej dokonuje się w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła zmiana, w kwocie proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty.

4. W przypadku gdy podatnik wykorzystuje pojazd w działalności gospodarczej również do czynności zwolnionych od podatku bez prawa do odliczeń, kwota korekty, o której mowa w ust. 1, powinna uwzględniać proporcję określoną w art. 90, zastosowaną przy odliczeniu.

5. W przypadku pojazdów samochodowych lub montowanych w nich towarów, o wartości nieprzekraczających 15 000 zł, korekty dokonuje się jeśli zmiana ich wykorzystywania nastąpiła w okresie 12 miesięcy, licząc od miesiąca w którym nabyto, dokonano importu lub oddano do używania ten pojazd samochodowy lub towar w nim montowany. Przepisy ust. 1-4 stosuje się odpowiednio.”;

6) uchyla się art. 105.

Art. 2. W ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012r., poz. 361, z późn. zm.³⁾) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 5a pkt 19a otrzymuje brzmienie:

„19a) samochodem osobowym - oznacza to pojazd samochodowy w rozumieniu przepisów prawa o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, konstrukcyjnie przeznaczony do przewozu nie więcej niż 9 osób łącznie z kierowcą, z wyjątkiem pojazdów, których konstrukcja wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług.”;
- 2) uchyla się art. 5d;
- 3) w art. 14:
 - a) w ust. 2 w pkt 7 f część wspólna otrzymuje brzmienie:

„- w tej części, w jakiej dokonano korekty powodującej zwiększenie podatku odliczonego zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług.”;
 - b) ust. 2d otrzymuje brzmienie:

„2d. Przepis ust. 2 pkt 7f stosuje się odpowiednio w przypadku zmiany prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o której mowa w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług.”;
- 4) w art. 23:
 - a) w ust. 1 pkt 43 lit. c otrzymuje brzmienie:

„c) kwota podatku od towarów i usług, nieuwzględniona w wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, podlegających amortyzacji zgodnie z art. 22a-22o, lub dotycząca innych rzeczy lub praw niebędących środkami trwałymi lub wartościami niematerialnymi i prawnymi podlegającymi tej amortyzacji - w tej części, w jakiej dokonano korekty powodującej zmniejszenie podatku odliczonego zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług.”;
 - b) ust. 3c otrzymuje brzmienie:

„3c. Przepis ust. 1 pkt 43 lit. c stosuje się odpowiednio w przypadku zmiany prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o której mowa w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług.”.

³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 362, 440, 596, 769, 1278, 1342, 1448, 1529 i 1540 oraz z 2013 r. poz. 985, 1036, 1287 i 1304.

Art. 3. W z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2011 r., Nr 74, poz. 397, z późn. zm. ⁴⁾) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 4a pkt 9a otrzymuje brzmienie:

„9a) samochodzie osobowym - oznacza to pojazd samochodowy w rozumieniu przepisów prawa o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, konstrukcyjnie przeznaczony do przewozu nie więcej niż 9 osób łącznie z kierowcą, z wyjątkiem pojazdów, których konstrukcja wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług.”,
- 2) uchyla się art. 4c;
- 3) w art. 12:
 - a) w ust. 1 pkt 4g część wspólna otrzymuje brzmienie:

„- w tej części, w jakiej dokonano korekty powodującej zwiększenie podatku odliczonego zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług;”.
 - b) ust. 10 otrzymuje brzmienie:

„10. Przepis ust. 1 pkt 4g stosuje się odpowiednio w przypadku zmiany prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ustawie o podatku od towarów i usług.”;
- 4) w art. 16:
 - a) w ust. 1 w pkt 46 lit. c otrzymuje brzmienie:

„c) kwota podatku od towarów i usług, nieuwzględniona w wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, podlegających amortyzacji zgodnie z art. 16a-16m, lub dotycząca innych rzeczy lub praw niebędących środkami trwałymi lub wartościami niematerialnymi i prawnymi podlegającymi tej amortyzacji – w tej części, w jakiej dokonano korekty powodującej zmniejszenie podatku odliczonego zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług;” ,
 - b) ust. 7c otrzymuje brzmienie:

⁴⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2011 r. Nr 102, poz. 585, Nr 106, poz. 622, Nr 134, poz. 781, Nr 178, poz. 1059, Nr 205, poz. 1202 i Nr 234, poz. 1389 i 1391, z 2012 r. poz. 362, poz. 596, poz. 769, poz. 1010, poz. 1342, poz. 1448 i poz. 1540 oraz z 2013 r. poz. 21, poz. 613, poz. 888, poz. 1012, poz. 1027, poz. 1036, poz. 1287 i poz. 1387.

„7c. Przepis ust. 1 pkt 46 lit. c stosuje się odpowiednio w przypadku zmiany prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ustawie o podatku od towarów i usług.”.

Art. 4. W ustawie z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2012r. poz. 1137, z późn. zm.⁵⁾) w art. 72:

- 1) w ust. 1 uchyla się pkt 8;
- 2) uchyla się ust. 1a.

Art. 5. W ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013r., poz. 186, z późn. zm.⁶⁾) po art. 56 dodaje się art. 56a w brzmieniu:

„Art. 56a. § 1. Podatnik, który wbrew obowiązkowi nie składa organowi podatkowemu aktualizacji informacji, o której mowa w art. 86a ust. 9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług w terminie, o którym mowa w art. 86a ust. 11 tej ustawy, podlega karze grzywny od 20 do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie.

§ 2. Podatnik, który składając organowi podatkowemu informację, o której mowa w art. 86a ust. 9 ustawy o podatku od towarów i usług, podaje dane niezgodne ze stanem faktycznym, albo wbrew obowiązkowi nie składa organowi podatkowemu tej informacji w terminie, podlega karze grzywny od 20 do 720 stawek dziennych.

§ 3. W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 i 2 podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.”.

Art. 6. W ustawie z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz. U. z 2012 r., poz. 1282, z późn. zm.⁷⁾) w załączniku „Wykaz przedmiotów opłaty skarbowej, stawki tej opłaty oraz zwolnienia” w części II „Wydanie zaświadczenia” uchyla się ust. 11.

Art. 7. W przypadku użycia (wykorzystywania) przez podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza, samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych, w rozumieniu przepisów prawa o ruchu drogowym, przy nabyciu których, również w ramach użytkowania tych pojazdów na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej

⁵⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U z 2012 r. poz. 951 i 1448 oraz z 2013 r. poz. 700.

⁶⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2013 r. poz. 1036, 1149 i 1304.

⁷⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U z 2012 r. poz. 1448 i 1512 oraz z 2013 r. poz. 21 i 455.

umowy o podobnym charakterze, imporcie lub wytworzeniu, przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy kwotę podatku naliczonego stanowiło 50% lub 60% kwoty podatku:

- 1) wynikającej z faktury otrzymanej przez podatnika,
- 2) należnego z tytułu świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 podatnikiem jest ich usługobiorca, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca,
- 3) wynikającej z otrzymanego dokumentu celnego, z uwzględnieniem kwot wynikających z decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34 ustawy zmienianej w art. 1,
- 4) wynikającej z deklaracji importowej, w przypadku, o którym mowa w art. 33b
 - nie więcej jednak niż odpowiednio 5 000 zł lub 6 000 zł, nie stosuje się art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1.

Art. 8. 1. Przepis art. 90b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do pojazdów samochodowych, nabytych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, z zastrzeżeniem ust. 2.

2. Przepis art. 90b ust. 1 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się również odpowiednio do sprzedaży samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych, o których mowa w art. 7.

Art. 9. 1. Obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika do dnia 30 czerwca 2015 r. paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu, wykorzystywanych do napędu:

- 1) samochodów osobowych;
- 2) pojazdów samochodowych innych niż samochody osobowe, w których liczba miejsc (siedzeń) łącznie z miejscem dla kierowcy wynosi:
 - a) 1 – jeżeli dopuszczalna ładowność jest mniejsza niż 425 kg,
 - b) 2 – jeżeli dopuszczalna ładowność jest mniejsza niż 493 kg,
 - c) 3 lub więcej – jeżeli dopuszczalna ładowność jest mniejsza niż 500 kg.

2. Przepis ust. 1 nie dotyczy pojazdów samochodowych, które są wykorzystywane przez podatnika wyłącznie do działalności gospodarczej.

3. Dopuszczalna ładowność pojazdu oraz liczba miejsc (siedzeń), o których mowa w ust. 1 pkt 2, określona jest na podstawie dokumentów wydanych zgodnie z przepisami prawa o ruchu drogowym. Pojazdy, które w dokumentach, o których mowa w zdaniu

pierwszym, nie mają określonej dopuszczalnej ładowności lub liczby miejsc, uznaje się również za samochody osobowe, o których mowa w ust. 1 pkt 1.

Art. 10. 1. W przypadku pojazdów samochodowych będących przedmiotem umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze zawartych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, kwotę podatku naliczonego od czynszu (raty) lub innych płatności wynikających z takiej umowy, stanowi kwota podatku naliczonego jaka wynikałaby z przepisów art. 86 ustawy wymienionej w art. 1 w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia niniejszej ustawy w życie.

2. W przypadku pojazdów samochodowych będących przedmiotem umów, o których mowa w ust. 1, w stosunku do których kwotę podatku naliczonego stanowiła cała kwota podatku wykazanego na fakturze, przepis ust. 1 ma zastosowanie:

- 1) w odniesieniu do umów, bez uwzględnienia zmian tej umowy dokonywanych po wejściu w życie niniejszej ustawy, oraz
- 2) pod warunkiem, że:
 - a) pojazdy samochodowe będące przedmiotem tych umów, zostały wydane podatnikowi przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy,
 - b) umowa została zarejestrowana we właściwym urzędzie skarbowym do dnia 30 marca 2014 r.

Art. 11. Przepis art. 7 stosuje się do rozliczeń za okresy rozliczeniowe rozpoczynające się od dnia 1 stycznia 2014 r.

Art. 12. Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia, z wyjątkiem art. 1 pkt 6, art. 4 i 6, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2015 r.

Dyrektor Departamentu
Podatku od Towarów i Usług
Tomasz Mackiewicz

Za zgodność pod względem
prawnym i redakcyjnym

DYREKTOR
Departamentu prawnego

Bożena Zubilenik
Rada prawnicza

23.12.13r.

UZASADNIENIE

I. Wprowadzenie

Projektowana ustawa wprowadza zmiany w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o VAT” oraz w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.), ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397, z późn. zm.), ustawie z dnia 20 czerwca 1997 r. Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2012 r. poz. 1137), ustawie z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz. U. z 2012 r. poz. 1282). Zmiany dostosowujące wprowadzane są także w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r., poz. 186, z późn. zm.).

Podstawowym celem projektowanych zmian jest kompleksowe uregulowanie w przepisach o podatku od towarów i usług zasad odliczania i rozliczania wydatków dotyczących samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony. Podstawą wprowadzenia ww. zmian jest przede wszystkim **decyzja wykonawcza Rady upoważniająca Polskę do stosowania środków stanowiących odstępstwo od art. 26 ust. 1 lit. a) i art. 168 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej**. Konsekwencją zmian w podatku VAT są zmiany dostosowawcze w podatkach dochodowych.

Problem dotyczący zakresu wykorzystywania przez podatników VAT w ramach prowadzonej działalności gospodarczej samochodów osobowych i innych pojazdów samochodowych (do 3,5 tony) został zidentyfikowany przez większość państw członkowskich Unii Europejskiej. Samochody te są bowiem niezbędne w działalności gospodarczej, równocześnie jednak – jako niezbędne w życiu prywatnym – są także wykorzystywane do celów prywatnych podatnika lub jego pracowników. Z uwagi na specyfikę tych samochodów polegającą na możliwości równoczesnego wykorzystywania ich do celów „służbowych” i „prywatnych” bardzo trudne jest dokładne określenie zakresu wykorzystywania pojazdów do celów niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Jeśli nawet w niektórych przypadkach jest to możliwe, procedura z tym związana jest często bardzo skomplikowana i uciążliwa, zarówno dla podatników, jak i dla administracji podatkowej. Brak prostych zasad (często mających źródło w obiektywnych przesłankach) odliczania podatku naliczonego z tytułu wydatków

związanych z pojazdami samochodowymi, które z uwagi na swoją konstrukcję mogą być wykorzystywane także do celów prywatnych, lub zasad opodatkowywania tego użytku prywatnego sprzyja nadużyciom w podatku VAT, polegającym na nieuzasadnionym odliczaniu tego podatku lub uchylaniu się od opodatkowania, wynikającemu z niewłaściwego prowadzenia dokumentacji podatkowej. Problem ten został również dostrzeżony przez Komisję Europejską, która w 2004 r. podjęła próbę zharmonizowania zakresu kosztów, dla których uzasadnione jest wyłączenie prawa do odliczenia¹ i zaproponowała uzgodnienie przepisów dotyczących między innymi samochodów osobowych. Ponieważ zbliżanie przepisów w tym zakresie nie pozostawało bez wpływu na budżety państw członkowskich do chwili obecnej nie udało się osiągnąć porozumienia w tej kwestii.

Mając na uwadze powyższe oraz systemowe założenia podatku od wartości dodanej, a w szczególności zasadę neutralności, zgodnie z którą podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia kwoty podatku naliczonego zawartego w nabywanych towarach i usługach, które związane są wyłącznie z czynnościami opodatkowanymi wykonywanymi w ramach prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej, w kilkunastu państwach członkowskich Unii Europejskiej wprowadzono ograniczone prawo do odliczenia podatku naliczonego w odniesieniu do samochodów osobowych i pojazdów samochodowych konstrukcyjnie im podobnych. Z uwagi na wspomniany brak harmonizacji w tym obszarze podstawą prawną takich działań są decyzje derogacyjne wydane na podstawie art. 395 dyrektywy 2006/112/WE lub też ograniczenia zachowane przez państwa członkowskie na podstawie zasady *stand still*.

Z analizy informacji zamieszczonych w bazie portalu Międzynarodowego Biura Dokumentacji Fiskalnej (IBFD) wynika, że ograniczenia w odliczaniu podatku VAT są stosowane w **19 państwach członkowskich**. W **6 państwach** stosuje się częściowe ograniczenie w odliczaniu podatku, natomiast **13 państw członkowskich** co do zasady stosuje całkowity zakaz odliczania podatku z tytułu nabywania tego typu pojazdów.

Poniżej przedstawiono ogólne zasady dotyczące odliczania podatku VAT przy nabyciu samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych stosowane przez poszczególne państwa członkowskie.

¹ Wniosek z dnia 29 października 2004 r. dotyczący dyrektywy Rady zmieniającej dyrektywę 77/388/EWG w celu uproszczenia zobowiązań wynikających z podatku od wartości dodanej (COM/2004/0728, końcowy CNS 2004/0261,0262).

Włochy na mocy decyzji derogacyjnych (decyzja otrzymana w 2007 r. jest sukcesywnie przedłużana na kolejne lata²) stosują ograniczenie do 40% prawa do odliczenia podatku na wydatki związane z pojazdami, które nie są wykorzystywane wyłącznie do celów działalności gospodarczej. Państwo włoskie uznało bowiem, że tylko w 40% przedmiotowe pojazdy wykorzystywane są do celów działalności gospodarczej podatnika, natomiast pozostałe 60% związane jest z prywatnym użytkowaniem.

Ograniczone prawo do odliczenia podatku od wydatków związanych z pojazdami, które nie są używane wyłącznie do celów działalności gospodarczej stosowane jest również w **Rumunii**. Podstawą stosowanego ograniczenia jest decyzja wykonawcza Rady z dnia 26 kwietnia 2012 r. (2012/232/UE)³. Z preambuły tej decyzji wynika, że władze Rumunii uznały, że pojazdy silnikowe do 3,5 tony co do zasady tylko w połowie są wykorzystywane do celów działalności gospodarczej. W związku z tym przyjęto, że podatnicy mają prawo do odliczenia 50% kwoty podatku od wydatków związanych z takimi pojazdami.

W **Wielkiej Brytanii** obowiązują również limity w odliczaniu podatku w związku z użytkowaniem przez podatników podobnego typu samochodów. Stosowane dotychczas ograniczenie zostało przedłużone do dnia 31 grudnia 2016 r. (decyzja Rady z dnia 15 listopada 2013 r. 2013/681/UE⁴). Wielka Brytania wskazała, że 50% limit odliczania odpowiada rzeczywistemu wykorzystywaniu tych pojazdów i w dalszym ciągu powinien mieć zastosowanie.

Na mocy decyzji Rady z dnia 22 kwietnia 2013 r. (2013/191/UE)⁵ ograniczenie w odliczaniu podatku w związku z ponoszonymi wydatkami związanymi z tego typu samochodami wprowadziła także **Łotwa**. W tym państwie członkowskim uznano, że samochody osobowe wykorzystywane są do celów działalności gospodarczej tylko 80%, w związku z tym w takiej części podatek może zostać odliczony.

² Ostatnia decyzja derogacyjna z dnia 15 listopada 2013 r. Nr 2013/679/UE – Dz. Urz. UE L 316 z 27.11.2013, s. 37.

³ Dz. Urz. UE L 117 z 01.05.2012, s. 7.

⁴ Dz. Urz. UE L 316 z 27.11.2013, s. 41.

⁵ Dz. Urz. UE L 113 z 25.04.2013, s. 11.

W każdym z ww. państw członkowskich wprowadzeniu ograniczenia w odliczaniu podatku VAT towarzyszyło – celem uniknięcia podwójnego opodatkowania – równoczesne zawieszenie poboru tego podatku od użytku prywatnego pojazdów objętych tym ograniczeniem.

Z wnioskiem o możliwość stosowania ograniczenia w odliczaniu podatku VAT od wydatków związanych z tego typu samochodami wystąpiła również **Estonia**, która wyraziła chęć wprowadzenia ograniczenia od 1 lipca 2014 r. Obecnie nie są stosowane ograniczenia w prawie do odliczenia podatku w zakresie samochodów i paliwa do ich napędu.

Ograniczone do 50% prawo do odliczenia podatku od pojazdów używanych dla potrzeb transportu pasażerskiego i transportu towarów (w tym pojazdy używane do przewozu pasażerów i towarów) stosowane jest również w **Belgii**.

Na terenie **Hiszpanii** obowiązuje zasada, zgodnie z którą podatek VAT podlega odliczeniu od tego typu pojazdów w 50%. Możliwe jest odliczenie w innej wysokości niż 50% jednakże wówczas podatnik musi wykazać, że używa takiego pojazdu do działalności gospodarczej w wyższej proporcji.

Wszystkie wymienione powyżej państwa członkowskie Unii Europejskiej podkreślają, że w przypadku wykorzystywania ww. pojazdów bardzo trudne jest dokładne określenie zakresu ich wykorzystywania do celów niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, a nawet jeśli jest to możliwe, procedura jest bardzo skomplikowana i czasochłonna. W związku z tym ułatwieniem w takiej sytuacji jest wprowadzenie ograniczenia w odliczaniu podatku z tego tytułu przy równoczesnym odejściu od obowiązku rozliczania VAT w przypadku wykorzystywania takich pojazdów do prywatnych celów.

W kilkunastu państwach członkowskich w stosunku do tego typu pojazdów stosuje się całkowite ograniczenie w odliczaniu, np. w **Bulgarii** podatek VAT z tytułu nabycia samochodu osobowego nie podlega odliczeniu. Istnieje możliwość odliczenia podatku tylko jeżeli samochód jest wynajmowany.

Całkowity zakaz odliczania podatku z tego tytułu stosuje również **Cypr**. Wyjątkiem od zakazu odliczania są objęte między innymi pojazdy, które zostały nabyte w celu ich zbycia (pojazd musi być sprzedany przed jego użyciem).

Również w **Danii** podatek VAT z tytułu nabycia, wynajmu/leasingu samochodów przeznaczonych do przewozu do 9 osób nie podlega odliczeniu.

Natomiast we **Francji** podatnicy nie mają prawa do odliczenia podatku VAT z tytułu nabycia pojazdów, które są przeznaczone do transportu osób, nawet jeżeli pojazdy te są wykorzystywane również do przewozu towarów. Wyjątkiem są m.in. pojazdy mające być przedmiotem leasingu.

Brak prawa do odliczenia podatku VAT w stosunku do pojazdów posiadających do 9 miejsc stosowany jest również w **Grecji**.

Całkowity zakaz odliczania podatku przy nabyciu tego typu pojazdów funkcjonuje również na terenie **Irlandii**. Wyjątek stanowią m.in. samochody przeznaczone do odprzedaży.

Brak prawa do odliczenia podatku VAT z tytułu nabycia samochodów osobowych jest również stosowany w **Szwecji**. W tym państwie członkowskim funkcjonuje również ograniczone do 50% prawo do odliczenia podatku, które ma zastosowanie do pojazdów leasingowanych lub wynajmowanych do celów działalności gospodarczej.

Na **Węgrzech** co do zasady podatek VAT od tego typu samochodów nie może być odliczany. Wyjątek stanowią m.in. samochody przeznaczone do odprzedaży.

Natomiast w **Austrii** podatnicy nie mogą odliczyć podatku VAT od wydatków z tytułu nabycia, wynajmu, leasingu czy utrzymania i używania samochodów osobowych.

Całkowity zakaz odliczania podatku VAT przy zakupie czy wynajęciu samochodów osobowych i niektórych pojazdów stosuje również **Chorwacja**.

Na **Litwie** podatnicy nie mają prawa do odliczania podatku VAT przy zakupie samochodów osobowych, które przeznaczone są do przewozu nie więcej niż 9 osób (wraz z kierowcą).

Całkowity zakaz odliczania podatku VAT przy zakupie pojazdów silnikowych oraz paliwa wykorzystywanego do ich napędu obowiązuje również na **Malcie**.

Również w **Portugali** obowiązuje całkowity zakaz odliczania podatku VAT przy zakupie pojazdów silnikowych i paliwa do ich napędu. Wyjątkiem zostały objęte niektóre paliwa, tj. olej napędowy, gaz płynny i bio paliwa – przy nabyciu których stosuje się 50% ograniczenie.

Finlandia dopuszcza w przypadku samochodów osobowych pełne odliczenie podatku od wydatków związanych z tego typu pojazdami ale pod warunkiem, że wydatki te są całkowicie związane z działalnością gospodarczą podatnika.

Luksemburg nie stosuje żadnych ograniczeń w odliczaniu podatku związanego z wykorzystywanymi przez podatników pojazdami, ale przy wskazaniu, że poniesione wydatki związane są z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Niemcy na mocy decyzji wykonawczej Rady z dnia 13 listopada 2012 r. (2012/705/UE)⁶ stosują całkowity zakaz odliczania podatku od towarów i usług (w tym również w stosunku do samochodów) wykorzystywanych w ponad 90% do celów prywatnych podatnika lub jego pracowników. Jeżeli jednak ww. współczynnik jest niższy wówczas podatnik ma prawo do odliczenia podatku w całości, jednakże każdorazowe prywatne użycie musi być opodatkowane.

Pełne prawo do odliczenia podatku w stosunku do nabywanych przez podatnika samochodów stosowane jest również w **Czechach**. Jeżeli jednak samochód używany jest do celów innych niż działalność gospodarcza wówczas, podobnie jak w systemie niemieckim, podatnik obowiązany jest do opodatkowania takiego użycia.

W **Holandii** podatnicy odliczają podatek VAT od nabywanych pojazdów, jednakże każdorazowe użycie do celów prywatnych skutkuje obowiązkiem rozliczenia podatku z tego tytułu.

⁶ Dz. Urz. UE L 319 z 16.11.2012, s. 8.

Brak jest informacji w IBFD co do zasad odliczenia podatku w stosunku do nabywanych przez podatnika samochodów na **Słowacji** i w **Słowenii**.

Problemy dotyczące określenia zakresu wykorzystywania samochodów osobowych i niektórych pojazdów samochodowych do celów niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej zostały również zdiagnozowane w Polsce. Problemom tym towarzyszyło „sztuczne” kształtowanie się rynku samochodowego wywołane konsekwencjami płynącymi z wyroku w sprawie C-414/07 Magoora. W rzeczywistości doszło do zróżnicowania rynku samochodowego, którego przyczyną było w dużej mierze nierówne podatkowe traktowanie poszczególnych, podobnych samochodów. Analizując różne koncepcje usuwania zakłóceń na rynku samochodowym oraz potrzebę zapewnienia neutralności podatkowej uznano, że w warunkach polskich optymalnym wyborem (z punktu widzenia zachowania równowagi budżetowej i zachowania interesów podatników wykorzystujących samochody w działalności gospodarczej) będzie wdrożenie koncepcji ograniczonego prawa do odliczania z jednoczesnym brakiem opodatkowania ich użytku prywatnego. Odrzucono w ramach tych analiz ideę pełnego odliczenia VAT i opodatkowania użytku prywatnego na zasadach ogólnych (idea była zbyt kosztowna dla budżetu państwa, wiązała się też również z wyrażeniem zgody na nieopodatkowanie istotnej części prywatnej konsumpcji przedsiębiorców lub ich pracowników w sytuacji gdy u innych osób taka konsumpcja jest opodatkowana na zasadach ogólnych). Zrezygnowano również w tych analizach z koncepcji pełnego odliczenia oraz wprowadzenia ryczałtowego opodatkowania prywatnego użytku jako systemu skomplikowanego i kosztownego budżetowo, mogącego rodzić spory między przedsiębiorcami i administracją podatkową (należy zwrócić uwagę, że tego rodzaju system stosowany w Holandii był już przedmiotem orzeczenia TSUE) natomiast w przypadku obligatoryjnego ryczałtu wymagającego precedensowej derogacji, której efekt koncepcyjny byłby zbliżony do wnioskowanego przez Polskę rozwiązania⁷.

Wybrana przez Polskę koncepcja rozwiązania „kwestii samochodowej”, jak już wskazano, jest najpowszechniej stosowana wśród państw członkowskich UE i była (w wersji ostatecznie przyjętej w decyzji derogacyjnej) wspierana przez Komisję Europejską.

W związku z tym Polska wystąpiła z wnioskiem do Komisji Europejskiej o możliwość stosowania ograniczenia prawa do odliczenia podatku VAT z tytułu nabycia samochodów

⁷ Wnioskowane rozwiązanie zakłada za pomocą ograniczonego odliczenia „niejako” jednorazowe ryczałtowe „opodatkowanie” prywatnego użytku zamiast opodatkowania rozciągniętego w czasie. Należy jednak zwrócić uwagę, że efekt jednorazowego „opodatkowania” będzie łagodzony wprowadzonym systemem korekt.

osobowych i innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony wykorzystywanych dla celów mieszanych, tj. działalności gospodarczej i celów prywatnych. Ograniczeniem tym objęto również zakup paliw wykorzystywanych do napędu oraz innych wydatków eksploatacyjnych związanych z tymi pojazdami, ponieważ niczym nie jest uzasadnione różnicowanie wydatków związanych z nabyciem danego pojazdu i wydatkami związanymi z zakupem paliwa do ich napędu z pozostałymi wydatkami związanymi z tymi pojazdami.

Decyzją z dnia 17 grudnia 2013 r. Rada Unii Europejskiej wyraziła zgodę na wprowadzenie wnioskowanego ograniczenia. Przedmiotowy projekt ustawy stanowi zatem implementację ww. decyzji.

II. Przyjęte zasady odliczania podatku naliczonego VAT od wydatków związanych z określonymi pojazdami samochodowymi

Ograniczone do 50% odliczenie podatku naliczonego

Projektowana ustawa wprowadza ograniczenia w odliczaniu podatku naliczonego w odniesieniu do wszystkich wydatków (np. zakupu paliw do napędu, czy też innych wydatków eksploatacyjnych) dotyczących pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, przeznaczonych do użytku „mieszanego”, tj. wykorzystywanych zarówno do celów związanych z opodatkowaną działalnością gospodarczą, jak do celów użytku prywatnego. Podkreślenia wymaga, że dla celów stosowania tego ograniczenia wykorzystywanie „mieszane” – z uwagi na upraszczający charakter decyzji, ale też i na jej działanie przeciw nadużyciom, brak racjonalnych możliwości kontroli ze strony administracji – należy postrzegać w kategoriach potencjalnej, a nie faktycznej, możliwości użytku pojazdu do celów prywatnych. Wystarczy bowiem jednorazowe użycie pojazdu do celów prywatnych (przykładowo: dojazd pracownika do pracy i z pracy, „załatwienie spraw prywatnych” samochodem służbowym), aby miało miejsce wykorzystanie „mieszane”. W konsekwencji w ramach stosowanego w decyzji upraszczającego założenia przyjmuje się, że każdy pojazd samochodowy o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony służy użytkownikowi mieszanemu, a zatem wszystkie wydatki z nim związane podlegają odliczeniu w 50% (z pewnymi wyjątkami, które zostaną omówione poniżej).

Ograniczonym do 50% prawem do odliczenia podatku naliczonego zostaną objęte wydatki związane z pojazdami samochodowymi, w rozumieniu prawa o ruchu drogowym, o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony. Odesłanie słowniczkowe do prawa o ruchu drogowym powoduje, że ograniczeniem tym zostaną objęte wydatki związane z pojazdami silnikowymi, których konstrukcja umożliwia jazdę z prędkością przekraczającą 25 km/h. W konsekwencji ograniczenie będzie dotyczyć wydatków związanych z motocyklami, samochodami osobowymi i pozostałymi pojazdami o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony. Ograniczenie to nie będzie natomiast dotyczyć wydatków związanych z motorowerami i ciągnikami rolniczymi.

Odliczenie w 100% podatku naliczonego

Odliczenie pełne będzie przysługiwało tylko w odniesieniu do wydatków związanych z pojazdami wykorzystywanymi przez podatnika wyłącznie do działalności gospodarczej.

Fakt ten musi być rozpatrywany w kategoriach obiektywnych, tj. nie istnieje potencjalna możliwość użytku danego pojazdu dla celów prywatnych. Przykładowo taka sytuacja może mieć miejsce w następujących przypadkach:

- gdy przedmiotem działalności podatnika jest odsprzedaż tych pojazdów i zostanie wyeliminowana możliwość ich użytku prywatnego (samochody nie są zarejestrowane i nie mogą poruszać się po drogach),
- gdy przedmiotem działalności podatnika jest wynajem tych pojazdów i zostanie wyeliminowana możliwość ich użytku prywatnego,
- gdy konstrukcja pojazdu obiektywnie wskazuje na wyłączny użytek do działalności gospodarczej lub gdy użytek na cele niezwiązane z działalnością gospodarczą byłby znikomy, np. koparka,
- z posiadanej przez podatnika dokumentacji (regulaminy, umowy, zarządzenia, itp.) obiektywnie wynika, że pojazd jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej i nie ma możliwości, aby np. pracownik skorzystał z firmowego samochodu w celu dojazdu do swojego miejsca zamieszkania.

W przypadku osób fizycznych, które działalność gospodarczą prowadzą w swoim miejscu zamieszkania (np. architekt) należy uznać, że posiadany przez niego wykorzystywany w działalności gospodarczej samochód jest również używany na cele prywatne.

Wyłączenie opodatkowania użytku prywatnego

Zaproponowana konstrukcja ograniczenia do 50% odliczenia podatku w odniesieniu do pojazdów wykorzystywanych do użytku mieszanego powiązana jest z wyłączeniem konieczności opodatkowania ich użytku prywatnego, z uwagi na fakt, że opodatkowanie to zostało skalkulowane w przyjętym ograniczeniu odliczenia. Rozwiązanie to – w powiązaniu z ryczałtowym ograniczeniem odliczenia podatku – zapewnia przedsiębiorcom bardzo proste w stosowaniu zasady odliczania podatku naliczonego od wszystkich wydatków związanych z pojazdami, bez konieczności prowadzenia szczegółowych i przez to uciążliwych ewidencji dla celów opodatkowania użytku prywatnego.

System zabezpieczający

Celem prawidłowego stosowania proponowanych zasad rozliczania podatku VAT od pojazdów konieczne jest wprowadzenie odpowiedniego systemu zabezpieczającego. Dokonanie pełnego odliczenia podatku VAT od pojazdów przeznaczonych wyłącznie do działalności gospodarczej uwarunkowane będzie co do zasady złożeniem informacji o tych pojazdach oraz prowadzeniem ewidencji przebiegu pojazdu. Zarówno informacja, jak i ewidencja będą podlegały weryfikacji przez organy skarbowe. W przypadku niezłożenia takiej informacji lub złożenia informacji niezgodnej ze stanem faktycznym podatnikowi będzie przysługiwało tylko prawo do ograniczonego odliczenia.

Jeżeli ww. informacja zostanie złożona po terminie, wówczas podatnik będzie mógł odliczać podatek w pełnej wysokości, ale począwszy od dnia, w którym złożył tę informację (oczywiście przy założeniu, że ponoszone wydatki są związane z pojazdami wykorzystywanymi przez podatnika wyłącznie do opodatkowanej działalności gospodarczej). W konsekwencji w razie dokonania w ww. przypadkach nieuprawnionego pełnego odliczenia podatnik będzie zobowiązany do dokonania korekty odliczonego podatku. Na tą okoliczność zostaną również wprowadzone stosowne sankcje karnoskarbowe. Podatnik będzie również zobowiązany do poinformowania organów skarbowych o zmianie przeznaczenia pojazdu. Z obowiązku złożenia informacji lub jej aktualizacji zostaną wyłączone jedynie ściśle określone ustawą przypadki, m.in. przeznaczenie pojazdu wyłącznie do odsprzedaży lub najmu, lub sprzedaż pojazdu wykorzystywanego do użytku „mieszanego”.

Dokonywanie korekt podatku naliczonego

Projektowane regulacje przewidują również wprowadzenie systemu korekt przy zmianie wykorzystania pojazdu pierwotnie przeznaczonego do użytku „mieszanego”. Zmiana ta jest

skorelowana z likwidacją zwolnienia (zawartego obecnie w akcie podstawowym) dla sprzedawanych pojazdów objętych ograniczonym prawem do odliczania. Te nowe regulacje będą lepiej realizować zasadę neutralności zarówno u podatników, którzy sprzedają używane przez siebie ww. pojazdy, jak i podatników, którzy handlują tego rodzaju pojazdami kupionymi od innych podatników (vide: sprawa C-160/11 Bawaria Motors).

Jak już wskazano – w związku z wątpliwościami Komisji Europejskiej – przewiduje się likwidację zwolnienia od podatku takiej sprzedaży. W konsekwencji sprzedaż taka zostanie objęta opodatkowaniem na zasadach ogólnych, należy zatem przyjąć, że z chwilą jej dokonania w trakcie 5-letniego okresu liczonego od nabycia pojazdu nastąpiła zmiana jego przeznaczenia do celów związanych wyłącznie z działalnością gospodarczą (podobnie jak ma to miejsce obecnie w art. 91 ust. 6 pkt 1 ustawy o VAT).

Projektowane regulacje będą przewidywały konieczność lub możliwość dokonania stosownej korekty uprzednio odliczonego podatku lub podatku nieodliczonego, jeśli w trakcie 60 miesięcy (przy pojazdach o wartości do 15 tys. zł – 12 miesięcy), licząc od miesiąca nabycia danego pojazdu, nastąpi zmiana jego przeznaczenia. Wysokość dokonywanej korekty będzie uzależniona od miesiąca, w którym będzie miała miejsce ta zmiana. Możliwością dokonania korekty zostaną objęte również sytuacje sprzedaży pojazdów, w stosunku do których przysługiwało ograniczone prawo do odliczania podatku naliczonego, z uwagi na ich wykorzystywanie do użytku „mieszanego”.

Wprowadzany system korekt nie będzie miał jednak zastosowania do pojazdów nabytych przed dniem wejścia w życie przedmiotowej ustawy. Wyjątek stanowić będzie wyłącznie sprzedaż takiego pojazdu.

III. Omówienie zmian w przepisach dotyczących podatku VAT

W art. 1 projektu ustawy proponuje się wprowadzenie zmian do **art. 2**, **art. 8**, **art. 86a**, **art. 90b** oraz **art. 105** ustawy o VAT.

Zmiana w **art. 2** polega na dodaniu do słowniczka ustawy definicji pojazdów samochodowych, którym to określeniem posłużono się m.in. w art. 8, art. 86a i art. 90b. Wprowadzenie tej definicji rozwieje również dotychczasowe wątpliwości z interpretowaniem w ustawie o VAT pojęcia pojazdy samochodowe.

Zmiany w **art. 8** ustawy o VAT – dodanie **ust. 5** – wyłączają konieczność rozliczania podatku VAT w przypadku wykorzystywania przez podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza (np. na cele prywatne) pojazdów samochodowych objętych wprowadzonym (50%) ograniczeniem. W myśl projektowanej regulacji w wyżej opisanej sytuacji podatnik nie będzie miał obowiązku rozliczania podatku VAT, jeżeli ww. pojazd będzie wykorzystywany przez niego na cele inne niż działalność gospodarcza. Konieczność opodatkowania użytku prywatnego zostanie wyłączona również w przypadku prywatnego użycia pojazdu, w stosunku do którego podatnik nie mógł dokonać odliczenia podatku naliczonego (transakcja nabycia nie była objęta podatkiem VAT lub korzystała ze zwolnienia od tego podatku), jednakże przysługiwało mu ograniczone (50%) odliczenie podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tego pojazdu lub części składowych do tego pojazdu. Wyłączenie z opodatkowania dotyczy również użytku na cele inne niż działalność gospodarcza pojazdów, używanych przez podatnika na podstawie umowy najmu, leasingu lub innych umów o podobnym charakterze.

Nowe brzmienie **art. 86a**, które należy „czytać” łącznie z **art. 86**, ustawy o VAT, wprowadza nowe zasady odliczania podatku naliczonego w odniesieniu do wydatków związanych z nabywanymi pojazdami samochodowymi. Należy zwrócić uwagę, że **art. 86a** wraz z **art. 86** ustawy o VAT określają zasady odliczania podatku naliczonego. W **art. 86a** ustawy o VAT określono (podobnie jak w **art. 86** ust. 7b) szczególne regulacje dotyczące określenia wysokości kwoty podatku naliczonego. Taka konstrukcja oznacza, że w sytuacji gdy znajdzie zastosowanie szczególna regulacja zawarta w **art. 86a** ust. 1, wówczas podatnik może skorzystać jedynie z ograniczonego prawa do odliczenia podatku naliczonego (w 50%). Jeżeli jednak regulacja **art. 86a** ust. 1 ustawy o VAT nie znajdzie zastosowania (vide: projektowany **art. 86a** ust. 3) wówczas znajdą zastosowanie ogólne regulacje zawarte w **art. 86** ustawy o VAT. Przepisy **ust. 1 - 11** **art. 86a** stanowią kiedy i dla których pojazdów samochodowych kwotę podatku naliczonego oblicza się w sposób szczególny, a co się z tym wiąże, w jakich przypadkach odliczanie podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu, wytworzenia lub użytkowania pojazdów samochodowych, paliw do ich napędu oraz pozostałych wydatków związanych z tymi pojazdami następuje w ograniczonym zakresie. I tak:

- **ust. 1** wprowadza zasadę, zgodnie z którą od wydatków związanych z pojazdami samochodowymi o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony przysługuje podatnikowi prawo do odliczenia 50% kwoty podatku naliczonego,

- **ust. 2** definiuje przykładowy katalog wydatków, które na potrzeby wprowadzanych regulacji uznaje się za wydatki związane z pojazdami samochodowymi,
- **ust. 3** zawiera wskazanie w stosunku do jakich pojazdów oraz nabywanych towarów w nich montowanych nie będzie miało zastosowanie wprowadzane ograniczenie w odliczaniu podatku.

Zgodnie z tym przepisem odliczenie w pełnej wysokości będzie przysługiwało w odniesieniu do wydatków związanych z pojazdami wykorzystywanymi przez podatnika wyłącznie do działalności gospodarczej (**pkt 1 lit. a**). Podkreślić ponownie należy, że fakt wykorzystywania wyłącznie do działalności gospodarczej musi być rozpatrywany w kategoriach obiektywnych. Przykładem „obiektywnych” okoliczności mogą być sytuacje, gdy pojazdy są nabywane lub importowane przez podatnika w celu ich dalszej odprzedaży (bez możliwości użycia tych pojazdów na cele prywatne czyli nie mogą to być np. samochody demonstracyjne używane przez pracownika dealera do dojazdów do pracy). Ponadto wskazać tu można na pojazdy używane przez służby lotniska do przemieszczania się po płycie lotniska, bez możliwości opuszczania przez te pojazdy lotniska. Uwzględniając „obiektywne” kryterium ograniczone prawo do odliczenia podatku stosowane mogłoby być również w stosunku do pojazdów przejściowo wykorzystywanych przez podatników jako tzw. pojazdy demonstracyjne/testowe (jeżeli byłaby możliwość ich użycia do celów prywatnych).

Pełne prawo do odliczenia miałyby zastosowanie do wydatków związanych z pojazdami konstrukcyjnie przeznaczonymi do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą, gdyż zakres wykorzystywania takich pojazdów do celów niezwiązanych z prowadzoną działalnością gospodarczą jest bardzo ograniczony ze względu na ich charakter oraz do samochodów, których konstrukcja wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne (**pkt 1 lit. b**).

Pełne prawo do odliczenia przysługiwałoby również w sytuacji gdy w pojeździe wykorzystywanym do celów mieszanych (czyli do działalności gospodarczej i do celów prywatnych) zostanie zamontowany towar, którego przeznaczenie wskazuje, że może być on wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej (**pkt 2**). Przykładem takich towarów mogą być taksometry montowane w taksówkach.

- **ust. 4-8** zawierają regulacje dotyczące pojęcia „wykorzystywania pojazdów samochodowych wyłącznie do działalności gospodarczej” oraz wskazują katalog pojazdów samochodowych uznawanych, z uwagi na ich konstrukcję, za pojazdy

„wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej”. Określa się także w odniesieniu do których pojazdów istnieje wymóg prowadzenia dziennej ewidencji przebiegu pojazdu oraz jakie dane powinna zawierać ta ewidencja. Wskazane dane pozwalają dla potrzeb VAT wykorzystać ewidencję przebiegu pojazdu stosowaną dla potrzeb podatku dochodowego od osób fizycznych, przy czym podpis podatnika może być zastąpiony każdym innym sposobem potwierdzenia autentyczności dokonywanych w niej wpisów.

Przewiduje się także możliwość rozszerzenia przez Ministra Finansów w drodze rozporządzenia katalogu pojazdów uznawanych, z uwagi na ich konstrukcję, za pojazdy „wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej” (**ust. 13**).

System zabezpieczający (oprócz wspomnianej już ewidencji przebiegu pojazdu) prawidłowe stosowanie wprowadzanych zasad umożliwiających „pełne” odliczenie VAT w przypadku pojazdów samochodowych wykorzystywanych wyłącznie w działalności gospodarczej został zaproponowany w **ust. 9-11**.

- **ust. 9** wprowadza regulację, zgodnie z którą podatnik miałby obowiązek złożenia w urzędzie skarbowym informacji o pojazdach wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu. Informacja ta byłaby składana w terminie 7 dni od dnia, w którym po raz pierwszy podatnik poniósł wydatek związany z tym pojazdem.

Podatnik będzie miał również obowiązek dokonać aktualizacji złożonej wcześniej informacji, jeżeli nastąpi zmiana wykorzystywania danego pojazdu. Aktualizacja musi zostać dokonana najpóźniej na 7 dni przed dniem, w którym podatnik będzie dokonywał tej zmiany.

W przypadku niezłożenia tej informacji lub złożenie jej po terminie do czasu otrzymania przez urząd zaległej informacji uznaje się, że pojazd nie jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej. W konsekwencji do czasu złożenia tej informacji podatnikowi przysługiwać będzie prawo tylko do ograniczonego odliczenia. Jeśli zatem podatnik odliczył w całości podatek naliczony od wszystkich wydatków związanych z pojazdem, w odniesieniu do którego nie złożono w terminie informacji, będzie on zobowiązany do dokonania korekty wszystkich dokonanych odliczeń.

Składana informacja miałaby charakter sformalizowany, tzn. wzór tej informacji zostałby określony przez Ministra Finansów w rozporządzeniu (**ust. 12**).

- **ust. 12** wprowadza delegację obligującą Ministra Finansów do wydania rozporządzenia określającego urzędowy wzór informacji, o której mowa w ust. 9.
- **ust. 13** wprowadza możliwość (delegacja fakultatywna) określenia przez Ministra Finansów w drodze rozporządzenia m.in. pojazdów samochodowych uznawanych za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej, przy uwzględnieniu specyfiki ich konstrukcji wykluczającej ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością lub powodującej, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne.

W związku z propozycją uregulowania kwestii odliczania podatku od nabywanych paliw w ww. jednostce redakcyjnej (art. 86a) należy uchylić **art. 88a** ustawy, który dotychczas regulował ten obszar.

Dodawany przepis **art. 90b** wprowadza system korekt podatku naliczonego, w sytuacji gdy podatnik nabył pojazd samochodowy (samochód osobowy lub inny pojazd o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, z wyłączeniem pojazdów konstrukcyjnie przeznaczonych do przewozu co najmniej 10 osób) :

- 1) z nieograniczonym prawem do odliczenia, w związku z przeznaczeniem go do wykorzystywania wyłącznie w działalności gospodarczej, a następnie w okresie 60 miesięcy od nabycia zmienia jego przeznaczenie i będzie wykorzystywał ten pojazd również do innych celów niż działalność gospodarcza;
- 2) z ograniczonym prawem do odliczeń (podatek naliczony stanowił 50% podatku zapłaconego w cenie nabycia), a następnie w okresie 60 miesięcy od nabycia dokonuje sprzedaży opodatkowanej tego pojazdu lub przeznacza ten pojazd do użytku wyłącznie w działalności opodatkowanej.

W przypadku określonym w pkt. 1, system ten nakłada obowiązek zmniejszenia podatku odliczonego, a w przypadku określonym w pkt. 2 umożliwia podatnikowi zwiększenie podatku do odliczenia, w odpowiedniej proporcji do pozostałego okresu korekty.

Pojazdy samochodowe o wartości do 15 tys. zł będą podlegały 12-miesięcznej korekcie.

Projektowane przepisy zakładają również deregulację w zakresie sprowadzanych pojazdów z innych państw członkowskich UE (**pkt 5 art. 1**). Odchodzi się tutaj bowiem od obowiązku uzyskiwania zaświadczenia z urzędu skarbowego dla potrzeb rejestracji tych pojazdów,

w związku z czym proponuje się uchylić art. 105 ustawy. Konsekwentnie znosi się też opłatę skarbową od tych zaświadczeń (**art. 6**).

IV. Omówienie zmian w przepisach dotyczących podatków dochodowych

Proponowane zmiany dotyczące ustaw o podatku dochodowym mają charakter dostosowawczy do zmian w zakresie podatku od towarów i usług.

V. Omówienie zmian w ustawie Prawo o ruchu drogowym

Propozycja uchylenia pkt 8 w ust. 1 oraz ust. 1a w art. 72 ustawy Prawo o ruchu drogowym jest konsekwencją proponowanych zmian w ustawie o podatku od towarów i usług w zakresie likwidacji obowiązku uzyskiwania zaświadczeń z urzędu skarbowego dla potrzeb rejestracji pojazdów sprowadzanych z innych państw członkowskich UE.

VI. Omówienie zmian ustawy Kodeks karny skarbowy

Projekt ustawy przewiduje dodanie w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r., poz. 186, z późn. zm.) art. 56a - regulującego nowe czyny zabronione, sankcjonujące niewywiązywanie się lub nienależyte wywiązywanie się przez podatników z obowiązków informacyjnych nałożonych projektowanym przepisem art. 86a ust. 9 i 11 ustawy o VAT.

W § 1 tego przepisu proponuje się penalizację czynu podatnika polegającego na niedopełnieniu obowiązku aktualizacji informacji, o której mowa w art. 86a ust. 9 w związku z art. 86a ust. 11 ustawy o VAT.

Natomiast w § 2 tego przepisu proponuje się penalizację czynu podatnika polegającego na podaniu organowi podatkowemu w informacji, o której mowa w art. 86a ust. 9 ustawy o VAT, danych niezgodnych ze stanem faktycznym, albo w ogóle niezłożeniu takiej informacji w terminie, pomimo istniejącego obowiązku.

W przypadku czynów zabronionych stanowiących przestępstwa (art. 56a § 1 i 2) projekt ustanawia najniższą liczbę stawek dziennych - 20.

Ponadto przewiduje się, że w przypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 i 2 podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe (art. 56a § 3).

VII. Omówienie zmian ustawy o opłacie skarbowej

Propozycja uchylecia poz. 11 w części II załącznika „Wykaz przedmiotów opłaty skarbowej, stawki tej opłaty oraz zwolnienia” jest konsekwencją proponowanych zmian w ustawie o podatku od towarów i usług w zakresie likwidacji obowiązku uzyskiwania zaświadczeń z urzędu skarbowego dla potrzeb rejestracji pojazdów sprowadzanych z innych państw członkowskich UE.

VIII. Regulacje przejściowe i końcowe

W **art. 7** przewiduje się odstępnie od obowiązku rozliczania podatku VAT z tytułu wykorzystywania przez podatnika na cele niezwiązane z prowadzeniem przedsiębiorstwa samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych objętych ograniczonym prawem do odliczenia (w tym użytkowanych na podstawie umowy najmu, leasingu lub umów o podobnym charakterze) do wysokości 50% lub 60% nie więcej niż odpowiednio 5000 zł lub 6000 zł czyli ograniczeniem stosowanym na podstawie dotychczasowych przepisów. Wprowadzenie takiej regulacji ma na celu uniknięcie podwójnego opodatkowania w stosunku do ww. pojazdów, ponieważ użytek prywatny został już skalkulowany w ograniczeniu odliczenia w odniesieniu do tych pojazdów.

Przepis przejściowy zawarty w **art. 8** reguluje kwestię zastosowania systemu korekt wprowadzanego w art. 90b ustawy w odniesieniu do pojazdów nabywanych przed dniem wejścia w życie przedmiotowej ustawy.

Z uwagi na skutki budżetowe wynikające z wprowadzenia możliwości odliczania 50% kwoty podatku naliczonego od nabywanych paliw silnikowych do napędu pojazdów wykorzystywanych do celów mieszanych czyli do działalności gospodarczej i do celów prywatnych proponuje się w **art. 9** przejściowo (tj. do dnia 30 czerwca 2015 r.) ograniczyć to prawo, tzn. pozostawić do dnia 30 czerwca 2015 r. 100% zakaz odliczenia podatku dla nabywanych paliw do pojazdów objętych zasadą *stand still* (tzn. zakaz dotyczyłby przede wszystkim samochodów osobowych).

Przepis **art. 10** zachowuje prawa nabyte w zakresie pojazdów samochodowych będących przedmiotem umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze zawartych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, w stosunku do których

podatnikowi przysługiwało na dzień poprzedzający dzień wejścia w życie niniejszej ustawy nieograniczone prawo do odliczenia.

Przedmiotowy przepis będzie miał zastosowanie w odniesieniu do umowy zawartej przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, bez uwzględniania zmian tej umowy po wejściu w życie niniejszej ustawy. Warunkiem zachowania praw nabytych jest aby pojazdy samochodowe będące przedmiotem tej umowy zostały wydane podatnikowi przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy i umowa została zarejestrowana we właściwym urzędzie skarbowym do dnia 30 marca 2014 r.

Zakłada się, że projektowana ustawa wejdzie w życie zasadniczo po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (**art. 12**). Wyjątki od tej regulacji dotyczą art. 1 pkt 6, art. 4, 6 i art. 7. W związku ze skutkami dla jednostek samorządu terytorialnego z tytułu mniejszych wpływów z opłaty skarbowej (likwidacja obowiązku wydawania zaświadczeń, o których mowa w art. 105 ustawy o VAT) przewidziano, że art. 1 pkt 5, art. 4 i art. 6 wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2015r., w którym to roku ubytki w opłacie skarbowej zostaną pokryte dodatkowymi wpływami z podatków dochodowych (zmiany będące konsekwencją zmian w VAT). Ponadto, przewiduje się, że art. 7 dotyczący braku obowiązku opodatkowania wykorzystania pojazdu samochodowego objętego dotychczasowymi ograniczeniami w odliczaniu podatku naliczonego, jako przepis korzystny dla podatników i jednoznacznie usuwający niepewność prawną po utracie mocy art. 5 ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o transporcie drogowym, wejdzie w życie z mocą od dnia 1 stycznia 2014 r. (**art. 11**). Termin wejścia w życie art. 7 nie narusza zasady demokratycznego państwa prawnego.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. Nr 169, poz. 1414, z późn. zm.) oraz § 11a uchwały nr 49 Rady Ministrów z dnia 19 marca 2002 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. Nr 13, poz. 221, z późn. zm.), projekt ustawy zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji.

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

Ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej.

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Podmioty, na które oddziałuje regulacja

Projektowany akt prawny oddziałuje na podatników podatku od towarów i usług oraz podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i od osób prawnych. Proponowane rozwiązania wpływają również na podmioty sprowadzające samochody z innych państw członkowskich.

2. Wyniki konsultacji społecznych

Projekt ustawy równoległe z uzgodnieniami zewnętrznymi zostanie poddany konsultacjom społecznym z takimi podmiotami i organizacjami gospodarczymi, jak m.in.: Business Centre Club, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Izba Gospodarcza „Wodociągi Polskie”, Izba Gospodarcza Komunikacji Miejskiej, Izba Gospodarcza Towarzystw Emerytalnych, Izba Wydawców Prasy, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Krajowa Izba Gospodarcza Elektroniki i Telekomunikacji, Krajowa Izba Gospodarcza, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Krajowa Rada Izb Rolniczych, Krajowa Rada Notarialna, Krajowa Rada Radców Prawnych, Krajowa Rada Spółdzielcza, Krajowy Związek Rewizyjny Rolniczych Spółdzielni Produkcyjnych, Polska Izba Książki, Krajowy Związek Rewizyjny Spółdzielni „Samopomoc Chłopska”, Krajowy Związek Rewizyjny Spółdzielni „SPOŁEM”, Krajowy Związek Rolników, Kólek i Organizacji Rolniczych, Krajowy Związek Spółdzielni Mleczarskich Związek Rewizyjny, Naczelna Izba Lekarska, Naczelna Rada Adwokacka, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Naczelna Rada Zrzeszeń Transportu Prywatnego, Polska Federacja Producentów Żywności, Polska Izba Firm Szkoleniowych, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Polska Izba Turystyki, Polska Izba Ubezpieczeń, Polska Konfederacja Pracodawców Prywatnych LEWIATAN, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Rada Biznesu, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Rada Krajowa Federacji Konsumentów, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Stowarzyszenie Kupców i Przedsiębiorców Polskich „Razem”, Zrzeszenie Prawników Polskich, Związek Rewizyjny Spółdzielni Mieszkaniowych RP, Związek Rewizyjny Spółdzielni Ogrodniczo-Pszczelarskich, Związek Rzemiosła Polskiego, Związek Dealerów Samochodowych, Polski Związek Przemysłu Motoryzacyjnego, Instytut Badań Rynku Motoryzacyjnego SAMAR.

3. Wpływ aktu prawnego na sektor finansów publicznych, w tym na budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego

Projektowana ustawa pociągnie za sobą ubytek dochodów budżetu państwa z podatku od towarów i usług w wysokości w stosunku do 2013 r.:

- 939 mln zł w 2014 r.

- 1.376 mln zł w 2015 r.

- 2.601 mln zł w 2016 r.

Ubytek dochodów budżetowych z tytułu podatku VAT będzie częściowo zrekompenzowany wzrostem dochodów z podatku dochodowego.

Przyjmując za podstawę oszacowane zmiany w wysokości dochodów budżetu państwa z tytułu podatku VAT w związku projektowanymi rozwiązaniami wymienionymi powyżej, szacowany wzrost dochodów sektora finansów publicznych (budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego (jst)) z tytułu podatku dochodowego wyniósłby w stosunku do 2013 r.:

- w 2014 r.: 60 mln zł, w tym dochodów budżetu państwa 44 mln zł, a dochodów jst 16 mln zł,
- w 2015 r.: 225 mln zł, w tym dochodów budżetu państwa 135 mln zł, a dochodów jst 90 mln zł,
- w 2016 r.: 478 mln zł, w tym dochodów budżetu państwa 286 mln zł, a dochodów jst 192 mln zł.

Szacowane skutki finansowe w podatku dochodowym uwzględniają rozliczanie wydatków na nabycie pojazdów samochodowych w czasie (amortyzacja).

Szacowane skutki nie uwzględniają pozytywnych skutków budżetowych z tytułu ograniczenia szarej strefy w handlu paliwami (wzrost zainteresowania kupnem paliw „na faktury” w celu odliczenia połowy kwoty podatku z tytułu tych nabyć).

Skutki budżetowe zostały oszacowane zakładając wejście w życie przepisów je generujących od 1 marca 2014 r. Z uwagi jednak na termin wejścia w życie ustawy (14 dni od dnia ogłoszenia) możliwe jest, że przepisy ustawy w tym zakresie wejdą w życie nieco wcześniej, co mogłoby oznaczać nieznaczne różnice w prezentowanych szacunkach. Ubytek dochodów budżetu państwa z tytułu wprowadzanych regulacji mieści się w zaplanowanych w ustawie budżetowej na rok 2014 ubytkach dochodów z podatku VAT z tytułu zmian w zakresie prawa do odliczeń.

W zakresie zniesienia od 2015 r. zaświadczeń od pojazdów sprowadzanych z innych państw członkowskich i w konsekwencji zniesienia opłaty skarbowej z tego tytułu

przewiduje się, że dodatnie skutki dla jst z tytułu podatku dochodowego zostaną zmniejszone w latach 2015 i 2016 r. (w każdym roku) o ok. 64 mln zł.

Projektowane regulacje nie wpływają na zwiększenie wydatków dla sektora finansów publicznych, w tym budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego.

4. Wpływ aktu prawnego na rynek pracy

Wejście w życie niniejszej ustawy nie będzie miało wpływu na rynek pracy.

5. Wpływ aktu prawnego na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw

Przewiduje się, iż proponowane rozwiązania mogą pozytywnie wpływać na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość.

Charakter proponowanych zmian dotyczących ograniczenia w zakresie odliczania podatku naliczonego od zakupu pojazdów samochodowych oraz innych wydatków związanych z tymi pojazdami może wpływać na funkcjonowanie przedsiębiorstw, gdyż bez wprowadzenia zmian może dochodzić do zakłóceń na rynku sprzedaży samochodów z uwagi na zróżnicowanie pod względem podatkowym samochodów. Trudno jest określić wpływ proponowanej regulacji na krajowy rynek motoryzacyjny, gdyż na decyzje dotyczące prowadzonej działalności gospodarczej ewentualnych nabywców samochodów wpływ mają również inne czynniki, takie jak aktualne potrzeby przedsiębiorcy czy koniunktura na rynku.

Ponadto, wprowadzenie ograniczenia w odliczaniu podatku z tytułu wydatków eksploatacyjnych związanych z pojazdami wykorzystywanymi zarówno do celów prowadzonej działalności gospodarczej jak i celów prywatnych zwiększy przejściowo w VAT koszty prowadzenia działalności przedsiębiorstw. Jednakże wprowadzenie od połowy 2015 r. prawa do odliczenia podatku z tytułu zakupu paliwa do napędu samochodów osobowych zmniejszy koszty prowadzenia działalności, gdyż obecnie od takiego wydatku odliczenia podatku VAT się nie stosuje. Należy również podkreślić, że od dnia wejścia w życie przepisów dotyczących nowych zasad odliczania podatku naliczonego odliczenie VAT w pełnej wysokości będzie przysługiwało w odniesieniu do wydatków (w tym paliw) dotyczących wszystkich samochodów wykorzystywanych wyłącznie w działalności gospodarczej. Nie będzie zatem już różnicowania podatkowego w stosunku do tego rodzaju pojazdów w zależności czy mamy do czynienia z samochodem z tzw. kratką czy samochodem osobowym.

Wprowadzenie zmian w zakresie prawa do odliczenia podatku naliczonego od zakupu pojazdów samochodowych może wpłynąć - w okresie od dnia 1 stycznia 2014 r. do dnia wejścia w życie proponowanych zmian - na wzrost zainteresowania kupnem samochodów, które zgodnie z projektem objęte zostaną ograniczeniem. Dlatego też, aby nie doszło do „zawirowań” na rynku samochodowym proponuje się aby regulacje weszły w życie jak najszybciej, tj. po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia ustawy.

6. Wpływ aktu prawnego na sytuację i rozwój regionalny

Uregulowania zawarte w niniejszej ustawie nie wywierają wpływu na sytuację i rozwój regionów.

7. Źródła finansowania

Ujemne skutki budżetowe z tytułu wprowadzenie projektowanych rozwiązań mieszczą się w zaplanowanych w ustawie budżetowej na rok 2014 ubytkach dochodów z podatku VAT z tytułu zmian w zakresie prawa do odliczeń

Lucyna Wawrzeńczyk
Starszy specjalista
Departament Podatku od Towarów i Usług
Wydział Spraw Systemowych (PT10)
tel. 694-42-66