Warszawa, dnia 9 stycznia 2014 r.

KRM-10-2-14 Rozesłano: 2014-01-10
UC111
Przedkładam zgłoszony przez:
Ministra Finansów dokument rządowy przeznaczony do rozpatrzenia **z terminem zgłaszania ewentualnych uwag do dnia 14 stycznia 2014 r.**

Merytorycznie prowadzącym sprawę w Departamencie Komitetu Rady Ministrów jest:
p. K. Olędzka, tel. 694 6417, e-mail: koledzka@kprm.gov.pl

(-) M. Hirszel – Sekretarz Stałego Komitetu Rady Ministrów

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

PT10/0301/29/469-23/LWW/13/14/RD 2254

Centrum Usług Wspólnych
Wpł. 10 -01- 2014
2596/14
DZIENNIK PODAWCZY w KPRM

KANCELARIA PREZESA RADY MINISTRÓW
10 -01- 2014
PUNKT KONTROLI PIROTECHNICZNEJ SPRAWDZONO NR 4

Pani
Małgorzata Hirszel

Sekretarz Komitetu Rady Ministrów
Kancelaria Prezesa Rady Ministrów

Zgodnie z § 19 ust. 1 uchwały nr 49 Rady Ministrów z dnia 19 marca 2002 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. Nr 13, poz. 221, z późn. zm.) w załączeniu przedkładam *projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw* wraz z uzasadnieniem z uprzejmą prośbą o jego skierowanie do rozpatrzenia na najbliższym posiedzeniu Stałego Komitetu Rady Ministrów.

Powyższy projekt jest związany przede wszystkim z koniecznością dostosowania niektórych przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.) do przepisów unijnych, w związku z:

1) implementacją przepisów decyzji wykonawczej Rady z dnia 17 grudnia 2013 r. upoważniającej Rzeczpospolitą Polską 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 (Dz. Urz. UE L 353 z 28.12.2013, str. 51),
2) planowaną likwidacją zwolnienia (zawartego obecnie w rozporządzeniu wykonawczym) dla sprzedaży pojazdów samochodowych, przy których nabyciu przysługiwało ograniczone prawo do odliczenia podatku VAT – w związku z wątpliwościami Komisji Europejskiej w kontekście wyroku TSUE w sprawie C-160/11 Bawaria Motors.

Konsekwencją zmian w podatku VAT są zmiany dostosowawcze w podatkach dochodowych oraz Kodeksie karnym skarbowym.

W projekcie zawarte są również zmiany deregulacyjne w zakresie obowiązków ciążących na podmiotach sprowadzających pojazdy samochodowe z innych państw członkowskich Unii Europejskiej. Proponuje się w nich odejście od obowiązku uzyskiwania zaświadczenia z urzędu skarbowego dla potrzeb rejestracji tych pojazdów. Konsekwentnie znosi się też opłatę skarbową od tych zaświadczeń i wprowadza stosowne zmiany dostosowawcze w przepisach prawa o ruchu drogowym.

Dodatkowo informuję, że na posiedzeniu w dniu 11 grudnia 2013 r. Zespół do spraw programowania Prac Rządu wyraził zgodę na procedowanie bezpośrednio projektu ustawy (nr w wykazie UC-111).

Ponadto informuję, że w toku uzgodnień międzyresortowych uwagi do projektu zgłosili: Prezes Rządowego Centrum Legislacji, Minister Gospodarki, Minister Sprawiedliwości, Sekretarz Stanu w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów oraz Szef Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

Sekretariat Departamentu Komitetu Rady Ministrów
10 -01- 2014
DKR M-10-2-14/14
2594/14

ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa | tel.: +48 22 694-36-21| fax: +48 22 694-30-73 | e-mail: Sekretariat.PT@mofnet.gov.pl

Uwagi zgłoszone przez Prezesa Rządowego Centrum Legislacji zostały zasadniczo wszystkie uwzględnione poprzez odpowiednie poprawienie projektu lub uzupełnienie uzasadnienia. Wszelkie pozostałe korekty legislacyjno-redakcyjne zostaną dopracowane w ramach Komisji Prawniczej.

Uwzględnione zostały również uwagi zgłoszone przez Pana Adama Jassera Sekretarza Stanu w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, które dotyczyły uzupełnienia Oceny Skutków Regulacji.

W zakresie uwag zgłoszonych przez Ministra Gospodarki uprzejmie informuję, że Minister Gospodarki wniósł zastrzeżenia podnoszone podczas procesu przyjmowania wniosku derogacyjnego (zakończonego wydaniem ww. decyzji wykonawczej z dnia 17 grudnia 2013 r.). Należy nadmienić, że zgłaszane wówczas uwagi zostały już dwukrotnie rozstrzygnięte na korzyść Ministra Finansów przez Radę Ministrów. Dodatkowo w przekazanej opinii Minister Gospodarki zgłosił uwagi dotyczące kwestii traktowania osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą w miejscu zamieszkania jako wykorzystującej z definicji pojazd do celów prywatnych, wprowadzenia ograniczenia w dokonywaniu odliczeń od ponoszonych wydatków związanych z serwisowaniem, czy też odsunięciu w czasie możliwości odliczenia podatku od nabywanego paliwa. Ponadto Minister Gospodarki wskazał na potrzebę wskazania w projekcie ustawy regulacji jakie obowiązywać będą po wygaśnięciu derogacji derogacyjnej. Wskazano również na potrzebę uzupełnienia Oceny Skutków Regulacji.

Uprzejmie informuję, że uwagi zgłoszone przez Ministra Gospodarki nie zostały uwzględnione z wyjątkiem uwagi dotyczącej uzupełnienia Oceny Skutków Regulacji.

W zakresie uwag zgłoszonych przez Ministra Sprawiedliwości uprzejmie informuję, że dotyczyły one sankcji zaproponowanych w projektowanym art. 56a ustawy Kodeks karny skarbowy. Po analizie zgłoszonych uwag projekt ustawy został zmodyfikowany oraz uzupełniono uzasadnienie dotyczące tej kwestii. Analiza ww. uwag wykazała jednak, że nie mogą one zostać w całości uwzględnione.

W zakresie uwag zgłoszonych przez Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów uprzejmie informuję, że uwagi zostały uwzględnione poprzez odpowiednie zmodyfikowanie projektowanych przepisów oraz stosowne uzupełnienie uzasadnienia do projektu. W uzasadnieniu do projektu oraz w Ocenie Skutków Regulacji wskazano, w sposób syntetyczny, konsekwencje wdrożenia projektowanych rozwiązań dla przedsiębiorców i sektora motoryzacyjnego. Podkreślić jednakże należy, że skutki projektowanych regulacji dla konkretnych przedsiębiorców zależeć będą od charakteru i sposobu organizacji działalności tych przedsiębiorców, w tym zakresu wykorzystywania przez nich pojazdów samochodowych objętych przedmiotowym projektem. Dodatkowo należy wskazać, że projektowane regulacje nie mają praktycznie wpływu na producentów krajowych pojazdów samochodowych, gdyż blisko 100% tej produkcji jest przedmiotem eksportu, a nie obrotu krajowego.

Ponadto uprzejmie informuję, że wyniki konsultacji, o których mowa w §12 ust. 2-5 uchwały nr 49 Rady Ministrów z dnia 19 marca 2002 r. Regulamin pracy Rady Ministrów, zostały omówione w tabeli dołączonej do niniejszego pisma.

W załączeniu przekazuję również uwagi i opinie podmiotów, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem ww. ustawy w trybie przepisów ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (zainteresowanie pracami nad projektem ustawy zgłosiły następujące podmioty: Związek Polskiego Leasingu, Federacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw – Fundacja, Stowarzyszenie Małych i Średnich Przedsiębiorstw „Krak-Business" oraz Związek Banków Polskich).

Przedstawiając powyższe uprzejmie informuję, że powyższy projekt został w dniu 7 stycznia 2014 r. przekazany do Sekretarza Komitetu do Spraw Europejskich z prośbą o przedłożenie do rozpatrzenia podczas najbliższego posiedzenia Komitetu, które odbędzie się w dniu 15 stycznia br.

Szybka ścieżka legislacyjna stosowana przy procedowaniu niniejszego projektu podyktowana jest koniecznością pilnego wdrożenia decyzji derogacyjnej.

Przedstawiając powyższe uprzejmie proszę o pilne rozpatrzenie przedmiotowego projektu.

Z upoważnienia Ministra Finansów
SEKRETARZ STANU
Janusz Cichoń

Do wiadomości:
Pan Maciej Berek
Prezes Rządowego Centrum Legislacji

Załączniki:
1. 45 egz. projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw wraz z uzasadnieniem
2. Wyniki konsultacji, o których mowa w §12 ust. 2-5 uchwały nr 49 Rady Ministrów z dnia 19 marca 2002 r. Regulamin pracy Rady Ministrów - tabela
3. Zgłoszenia podmiotów, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem ustawy w trybie przepisów o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa:
   - Związek Polskiego Leasingu (data wpływu - 03.01.2014 r.),
   - Federacja MSP – Fundacja (data wpływu – 03.01.2014 r.),
   - Stowarzyszenie Małych i Średnich Przedsiębiorstw „Krak – Business" (data wpływu 03.01.2014 r.),
   - Związek Banków Polskich (data wpływu 03.01.2014 r.).
4. Płyta CD (1 szt.) zawierająca materiały tożsame z przekazanymi w wersji papierowej

Projekt z dnia 9 stycznia 2014 r.

U S T A W A

z dnia 2014 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw [1)]

Art. 1. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011r. 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 o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, 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, importu lub wytworzenia tych pojazdów, lub

2) nabycia lub importu części składowych do tych pojazdów, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia, podatnikowi nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

6. W przypadku, o którym mowa w ust. 2 pkt 1, za nabycie towarów uznaje się również przyjęcie ich w użytkowanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, innych niż umowy, o których mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2.";

3) art. 86a otrzymuje brzmienie:

[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.

„Art. 86a. 1. W przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, stanowi 50% 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) należnego w przypadku, o którym mowa w art. 33a;
4) wynikającej z otrzymanego dokumentu celnego lub 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 (czynsz, raty lub inne płatności wynikające z takiej umowy);
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 i związanych z nimi usługami montażu i serwisu, jeżeli przeznaczenie tych towarów wskazuje obiektywnie na możliwość ich wykorzystywania wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika.

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

1) obiektywne okoliczności wykorzystywania tych pojazdów samochodowych przez podatnika, dodatkowo potwierdzone prowadzoną dla tych pojazdów ewidencją ich przebiegu, wykluczają możliwość ich użycia do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą, lub
2) konstrukcja tych pojazdów samochodowych wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne.

5. Podatnik jest obowiązany prowadzić ewidencję przebiegu dla pojazdów samochodowych, o których mowa w ust. 4 pkt 1, z wyjątkiem pojazdów samochodowych:

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 odniesieniu do których:
   a) kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych podatnik oblicza zgodnie z ust. 1, lub
   b) podatnikowi nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych.

6. Ewidencja przebiegu pojazdu powinna zawierać:

1) numer rejestracyjny pojazdu;
2) dzień zaprowadzenia i zakończenia prowadzenia ewidencji dla pojazdu samochodowego (dzień zakończenia wykorzystywania pojazdu wyłącznie do działalności gospodarczej);
3) stan początkowy licznika na dzień: zaprowadzenia ewidencji, na koniec każdego okresu rozliczeniowego oraz na dzień zakończenia prowadzenia ewidencji (dzień zakończenia wykorzystywania pojazdu wyłącznie do działalności gospodarczej);
4) kolejny numer wpisu;
5) datę i cel wyjazdu;
6) opis trasy (skąd – dokąd);
7) liczbę faktycznie przejechanych kilometrów;
8) podpis osoby kierującej pojazdem;

9) potwierdzenie przez podatnika autentyczności wpisu osoby kierującej pojazdem, jeżeli nie był to podatnik;

10) liczbę przejechanych kilometrów na koniec każdego okresu rozliczeniowego oraz na dzień zakończenia prowadzenia ewidencji (dzień zakończenia wykorzystywania pojazdu wyłącznie do działalności gospodarczej).

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 samochodowe, które posiadają kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu;

3) 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 technicznych dla pojazdów samochodowych określonych w ust. 7:

1) pkt 1 i 2 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;

2) pkt 3 stwierdza się na podstawie dokumentów wydanych zgodnie z przepisami prawa o ruchu drogowym, jeśli wynika z nich, że jest to pojazd specjalny.

9. W przypadku gdy w pojeździe samochodowym, dla którego wydano zaświadczenie, o którym mowa w ust. 8 pkt 1, zostały wprowadzone zmiany, w wyniku których pojazd nie spełnia wymagań, o których mowa w ust. 7 pkt 1 lub 2, uznaje się, że od dnia wprowadzenia zmian pojazd nie jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej, a gdy nie można określić tego dnia, od okresu rozliczeniowego, w którym podatnik po raz pierwszy odliczył podatek naliczony od wydatków związanych z tym pojazdem samochodowym, chyba że zachodzi przypadek, o którym mowa w ust. 4 pkt 1.

10. Podatnicy wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, 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 poniosą pierwszy wydatek związany z tymi pojazdami. W przypadku, o którym mowa w ust. 3 pkt 2, zdanie pierwsze stosuje się odpowiednio.

11. W przypadku niezłożenia w terminie informacji, o której mowa w ust. 10, uznaje się, że pojazd samochodowy jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej dopiero od dnia jej złożenia.

12. W przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji, o której mowa w ust. 10, najpóźniej na 7 dni przed dniem, w którym dokonuje tej zmiany.

13. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji, o której mowa w ust. 10, 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. 12.

14. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia inne niż określone w ust. 7 pojazdy samochodowe, o których mowa w ust. 4 pkt 2, uznawane za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej, wymagania dla tych pojazdów samochodowych oraz dokumenty potwierdzające spełnienie wymagań, uwzględniając:

1) specyfikę ich konstrukcji wykluczającą ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością lub powodującą, że ich użycie do celów niezwiązanych z

działalnością gospodarczą jest nieistotne, celem zapewnienia prawidłowej identyfikacji pojazdu na potrzeby skorzystania z prawa do odliczenia podatku oraz

2) przepisy prawa Unii Europejskiej.";

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 odpowiednio 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 kwoty podatku naliczonego odliczonej 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 kwoty podatku naliczonego odliczonej przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu.

2. W przypadku, gdy w okresie korekty, o której mowa w ust. 1, nastąpi sprzedaż pojazdu samochodowego, uznaje się, że wykorzystanie tego pojazdu zostało zmienione na wykorzystanie wyłącznie do działalności gospodarczej, aż do końca okresu korekty.

3. Przepis ust. 1 pkt 2 stosuje się odpowiednio również w przypadku, o którym mowa w art. 86a ust. 11.

4. Dla potrzeb korekty, o której mowa w ust. 1, uznaje się, że pojazd samochodowy 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.

5. W przypadku gdy podatnik wykorzystuje pojazd samochodowy 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.

6. W przypadku pojazdów samochodowych, o wartości początkowej 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. Przepisy ust. 1-5 stosuje się odpowiednio.";

6) w art. 103 uchyla się ust. 6;

7) 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) 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:

a) pojazdu samochodowego, mającego jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą:

- klasyfikowanego na podstawie przepisów prawa o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van, lub
- z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków;

b) pojazdu samochodowego, który posiada kabinę kierowcy mającą jeden rząd siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu;

c) pojazdu specjalnego, który spełnia warunki i wymagania techniczne zawarte w odrębnych przepisach, określone dla przeznaczeń następujących pojazdów:

- agregat elektryczny / spawalniczy,
- do prac wiertniczych,
- koparka, koparkospycharka,
- ładowarka,
- podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych,
- żuraw samochodowy

- jeżeli z dokumentów wydanych zgodnie z przepisami prawa o ruchu drogowym wynika, że jest to pojazd specjalny.";

d) pojazdów samochodowych określonych w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 86a ust. 14 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.

2) uchyla się art. 5d;

3) po art. 5d dodaje się art. 5e w brzmieniu:

„Art. 5e. Spełnienie wymagań technicznych dla pojazdów samochodowych określonych w art. 5a pkt 19a lit. a i b 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.";

4) 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.";

5) 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.".

Art. 3. W 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. [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:

a) pojazdu samochodowego, mającego jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą:

- klasyfikowanego na podstawie przepisów prawa o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van, lub
- z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków;

b) pojazdu samochodowego, który posiada kabinę kierowcy mającą jeden rząd siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu;

c) pojazdu specjalnego, który spełnia warunki i wymagania techniczne zawarte w odrębnych przepisach, określone dla przeznaczeń następujących pojazdów:

- agregat elektryczny / spawalniczy,
- do prac wiertniczych,
- koparka, koparkospycharka,
- ładowarka,
- podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych,
- żuraw samochodowy

- jeżeli z dokumentów wydanych zgodnie z przepisami prawa o ruchu drogowym wynika, że jest to pojazd specjalny.";

d) pojazdów samochodowych określonych w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 86a ust. 14 ustawy o podatku od towarów i usług.";

2) uchyla się art. 4c;

3) po art. 4c dodaje się art. 4d w brzmieniu:

---

[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.

„Art. 4d. Spełnienie wymagań technicznych dla pojazdów samochodowych określonych w art. 4a pkt 9a lit. a i b 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.";

4) 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.";

5) 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:

„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;

3) w art. 74 ust. 2a otrzymuje brzmienie:

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

„2a. Czasowej rejestracji, o której mowa w ust. 2 pkt 1, można dokonać, pomimo braku dołączonych do wniosku o rejestrację dokumentów, o których mowa w art. 72 ust. 1 pkt 6 i 6a. Dokumenty te powinny zostać złożone przed wydaniem dowodu rejestracyjnego.".

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

„Art. 56a. § 1. Podatnik, który wbrew obowiązkowi nie składa właściwemu organowi podatkowemu informacji, o której mowa w art. 86a ust. 10 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, składa ją po terminie lub podaje w niej dane niezgodne ze stanem rzeczywistym, równocześnie dokonując odliczenia podatku od towarów i usług niezgodnie z przepisami, podlega karze grzywny od 20 do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie.

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

§ 3. Nie podlega karze określonej w § 1 i § 2 podatnik, który przed dniem doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej lub postępowania kontrolnego na podstawie przepisów o kontroli skarbowej, rozpoczęcia czynności sprawdzających, wszczęcia kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej lub postępowania kontrolnego na podstawie przepisów o kontroli skarbowej, złożył prawnie skuteczną korektę deklaracji podatkowej wraz z uzasadnieniem przyczyn korekty, dokonując odliczenia podatku od towarów i usług zgodnie z przepisami.".

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. 1. W przypadku użycia (wykorzystywania) przez podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza pojazdów samochodowych przy nabyciu, 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,

[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.

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) należnego w przypadku, o którym mowa w art. 33a,

4) wynikającej z otrzymanego dokumentu celnego lub 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.

2. Dla potrzeb ust. 1 przepis art. 8 ust. 6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio.

Art. 8. W przypadku pojazdów, o których mowa w art. 86a ust. 4 pkt 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nabytych lub użytkowanych na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy:

1) informację, o której mowa w art. 86a ust. 10, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, składa się w terminie 7 dni od dnia, w którym poniesiono pierwszy wydatek zwiazany z tymi pojazdami po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy oraz

2) ewidencję, o której mowa w art. 86a ust. 5, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, prowadzi się począwszy od dnia pierwszego wydatku związanego z tymi pojazdami poniesionego po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 9. Dodatkowe badanie techniczne, o którym mowa w art. 86a ust. 8 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, powinno być przeprowadzone w terminie najbliższego obowiązkowego okresowego badania technicznego, nie później jednak niż przed upływem 3 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

2. Jeżeli przed terminem najbliższego obowiązkowego badania technicznego lub przed upływem 3 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, pojazd, o którym mowa w ust. 1, jest przedmiotem dostawy, dodatkowe badanie techniczne, o którym mowa w art. 86a ust. 8 pkt 1 ustawy wymienionej w art. 1, powinno być przeprowadzone nie później niż przed dniem dokonania dostawy.

Art. 10. 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 oraz ust. 6 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. 11. 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) innych niż samochody osobowe pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, 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. 12. 1. W przypadku pojazdów samochodowych będących przedmiotem umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnych charakterze zawartych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, w stosunku do których na dzień poprzedzający dzień wejścia w życie niniejszej ustawy kwotę podatku naliczonego stanowiła cała kwota podatku wykazanego na fakturze, nie stosuje się art. 86a ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą w odniesieniu do wydatków, o których mowa w art. 86a ust. 2 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

2. 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 przez podatnika dokonującego odliczenia we właściwym dla niego urzędzie skarbowym najpóźniej w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 13. 1. Przepisy ustaw wymienionych w art. 2 i 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do samochodów samochodowych:

1) nabytych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy;

2) użytkowanych na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze zawartej od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

2. W przypadku, o którym mowa w art. 10 ust. 2, przepisy art. 14 ust. 2 pkt 4f i ust. 2d oraz art. 23 ust. 1 pkt 43 lit. c i ust. 3c ustawy wymienionej w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą oraz art. 12 ust. 1 pkt 4g i ust. 10 oraz art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. c i ust. 7c ustawy wymienionej w art. 3 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą stosuje się odpowiednio.".

Art. 14. Przepis art. 7 stosuje się do rozliczeń za okresy rozliczeniowe rozpoczynające się od dnia 1 stycznia 2014 r.

Art. 15. Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia, z wyjątkiem art. 1 pkt 6 i 7, art. 4 i 6, które wchodzą w życie z dniem 1 stycznia 2015 r.

Dyrektor Departamentu
Podatku od Towarów i Usług
Tomasz Tyrkiewicz

z upoważnienia Ministra Finansów
SEKRETARZ STANU
Janusz Cichoń

Zgodność z oryginałem
potwierdza
ZASTĘPCA DYREKTORA
Departamentu Prawnego
Grzegorz Dostatni
radca prawny

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** (Dz. Urz. UE L 353 z 28.12.2013, str. 51), zwana dalej decyzją wykonawczą. Wprawdzie decyzja wykonawcza Rady obowiązuje do dnia 31 grudnia 2016 r. jednak zgodnie z art. 3 ust. 2 tej decyzji zakłada się wystąpienie o przedłużenie środków określonych w przedmiotowej decyzji na kolejne lata (z uwzględnieniem wniosków płynących ze sprawozdania dotyczącego stosowania tych szczególnych regulacji), tak że wprowadzane zmiany należy traktować jako rozwiązanie o charakterze docelowym.
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 odliczenia[1] 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 zdołano 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

[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).

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.

Włochy na mocy decyzji derogacyjnych (decyzja otrzymana w 2007 r. jest sukcesywnie przedłużana na kolejne lata[2]) 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 użytkiem.

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 używaniem 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/UE[4]). Wielka Brytania wskazała, że 50% limit odliczania odpowiada rzeczywistemu wykorzystywaniu tych pojazdów i w dalszym ciągu powinien mieć zastosowanie.

---

[2] Ostatnia decyzja derogacyjna z dnia 15 listopada 2013 r. Nr 2013/679/UE – Dz. Urz. UE L 316 z 27.11.2013, str. 37.
[3] Dz. Urz. UE L 117 z 01.05.2012, str. 7.
[4] Dz. Urz. UE L 316 z 27.11.2013, str. 41.

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.

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.

---

[5] Dz. Urz. UE L 113 z 25.04.2013, str. 11.

W kilkunastu państwach członkowskich w stosunku do tego typu pojazdów stosuje się całkowite ograniczenie w odliczaniu, np. w **Bułgarii** 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 miedzy 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 **Portugalii** 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

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

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.

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 Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) 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 rozwiązania[7].

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 powyższym Polska wystąpiła z wnioskiem do Komisji Europejskiej o możliwość stosowania ograniczenia prawa do odliczenia podatku VAT z tytułu nabycia samochodów 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 wskutek braku często

[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 wprowadzanym systemem korekt.

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, co jest praktycznie niemożliwe do skontrolowania przez administrację podatkową – skontrolowanie wymagałoby bowiem nieproporcjonalnie dużych nakładów), aby miało miejsce wykorzystanie „mieszane". W konsekwencji w ramach stosowanego w decyzji upraszczającego założenia przyjmuje się (zgodnie też z ustaleniami poczynionymi w trakcie omawiania przedłożonego wniosku derogacyjnego z Komisją Europejską), że każdy pojazd samochodowy o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony służy użytkowi mieszanemu, a zatem wszystkie wydatki z nim związane podlegają odliczeniu w 50% (z pewnymi wyjątkami, które zostaną omówione w dalszej części uzasadnienia).

Powyższe założenie oparto na orzecznictwie TSUE, zgodnie z którym państwo członkowskie może wprowadzić środki zapobiegające ryzyku unikania lub uchylania się od opodatkowania (vide: wyrok w sprawie C-181/99, pkt 56). Nie ulega bowiem wątpliwości, że takie ryzyko wystąpi w przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi, ponieważ niemożliwe jest skuteczne kontrolowanie tego, czy pojazd, z którym związane są te wydatki mają charakter związany z prowadzoną działalnością, czy też inny. Rozróżnienie w tym przypadku pomiędzy elementem prywatnym a związanym z działalnością może okazać się bardzo trudne nawet w przypadku gdy wydatki te są ponoszone w związku z normalnym funkcjonowaniem przedsiębiorstwa.

Odliczenie w 100% podatku naliczonego

Ponieważ ryzyko unikania lub uchylania się od opodatkowania nie występuje jednak w sytuacji, gdy z **obiektywnych dowodów** wynika, że wydatki te zostały poniesione w celach ściśle związanych z prowadzoną dzielnością (vide: wyrok TSUE w sprawie C-181/99, pkt 56), w projektowanych przepisach przyjęto, że odliczenie pełne będzie przysługiwało tylko w odniesieniu do wydatków związanych z pojazdami wykorzystywanymi przez podatnika wyłącznie do działalności gospodarczej. Fakt ten (zgodnie z przykładowo podanych orzecznictwem TSUE i wyjaśnieniami Komisji Europejskiej) powinien być zatem rozpatrywany wyłącznie 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 (przykładowo 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 a ich ewentualne użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą będzie w tym przypadku nieistotne, 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 pracownik „prywatnie" skorzystał z firmowego samochodu np. 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. Nie można w tej sytuacji bowiem obiektywnie stwierdzić, że samochód jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej.

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 czasochłonnych 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".

Podatnik wykorzystując pojazdy w działalności gospodarczej podejmuje decyzję gospodarczą czy chce skorzystać z uproszczenia w odliczaniu podatku VAT od wszystkich wydatków związanych z tymi pojazdami (50% odliczenia bez konieczności prowadzenia szczegółowej ewidencji przebiegu pojazdu) czy też chcąc korzystać z pełnego prawa do odliczania decyduje się na prowadzenie szczegółowej ewidencji, ze świadomością potencjalnej utraty prawa do odliczenia pełnego w sytuacji wystąpienia nawet sporadycznego użytku prywatnego.

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 rozporządzeniu wykonawczym do ustawy o VAT) – w związku z wątpliwościami Komisji Europejskiej co do jego zgodności z przepisami unijnymi – dla sprzedawanych pojazdów objętych ograniczonym prawem do odliczania. Zaproponowane 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). Wskutek planowanej likwidacji zwolnienia od podatku, sprzedaż takich pojazdów 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. 88a, art. 90b, art. 103** oraz **art. 105** ustawy o VAT.

Zmiana w **art. 2** polega na dodaniu do słowniczka **(w pkt 34)** 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. Zgodnie z definicją słownikową pojazdami samochodowymi będą pojazdy samochodowe o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, w rozumieniu przepisów prawa o ruchu drogowym. Odesłanie do prawa o ruchu drogowym powoduje, że ograniczeniem w odliczaniu podatku VAT 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 oraz innymi pojazdami niespełniającymi na gruncie prawa o ruchu drogowym definicji pojazdów samochodowych.

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 podatnika lub jego pracowników) pojazdów samochodowych objętych wprowadzanym (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 (**pkt 1**). 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 lub importu części składowych do tego pojazdu (**pkt 2**). Celem takiej konstrukcji przepisu jest uniknięcie podwójnego opodatkowania, ponieważ w ograniczonym odliczeniu został już niejako „skalkulowany" użytek prywatny tych pojazdów lub ich części składowych. Wyłączenie z opodatkowania w opisanych sytuacjach dotyczy również użytku na cele inne niż działalność gospodarcza pojazdów „nabytych" („włączonych" do przedsiębiorstwa) na podstawie umów najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze (które to umowy nie są traktowane w kategoriach dostawy towarów), w stosunku do których przysługiwało ograniczone odliczenie VAT. Kwestia ta została doprecyzowana w dodawanym **ust. 6 art. 8**.

Podkreślenia wymaga fakt, że przy ocenie jakie prawo przysługiwało podatnikowi – pełne czy ograniczone – celem wyłączenia opodatkowania użytku prywatnego należy brać pod uwagę fakt, czy prawo to w okresie używania pojazdu nie uległo zmianie, tj. w przypadku:

- nabycia czy podatnik nie był uprawniony do dokonania korekty odliczonego podatku,
- używania pojazdu na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze czy nie był uprawniony do dokonywania odliczenia w pełnej wysokości

- w sytuacji zmiany przeznaczenia takiego pojazdu.

Projektowany art. 8 ust. 5 nie uwzględnia użytku prywatnego pojazdu w następujących sytuacjach:

- podatnik posiadał pełne prawo do odliczenia VAT zarówno przy nabyciu pojazdu, jak i zakupionych do niego części składowych;

- podatnik posiadał pełne prawo do odliczenia VAT przy nabyciu pojazdu, natomiast przy nabyciu części składowych do tego pojazdu prawo to zostało ograniczone do 50%;
- podatnik posiadał ograniczone do 50% prawo do odliczenia VAT przy nabyciu pojazdu, natomiast przy nabyciu części składowych do niego prawo do odliczenia pełnego;
- podatnik nie posiadał prawa do odliczenia VAT przy nabyciu pojazdu, natomiast przy nabyciu części składowych do niego posiadał prawo do odliczenia pełnego,

ponieważ w sytuacjach tych powinien on zostać objęty opodatkowaniem VAT na zasadach ogólnych (przy czym różnie będzie kalkulowana podstawa opodatkowania w tych przypadkach, jednakże kwestia ta pozostaje poza procedowanym projektem).

Projektowany przepis implementuje art. 2 decyzji wykonawczej i podkreślenia wymaga, że zgodnie z uzyskaną derogacją wyłącza stosowanie art. 8 ust. 2 ustawy o VAT tylko w zakresie pkt 1, w którym mieszczą się przypadki m.in. użycia pojazdów, stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika, w odniesieniu do których podatnikowi przysługiwało ograniczone prawo do odliczenia.

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 ustawy o VAT) 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 - 12 art. 86a stanowią w jakich sytuacjami 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.

Przepis ust. 1 art. 86a wprowadza ogólną zasadę, zgodnie z którą od wszystkich wydatków związanych z pojazdami samochodowymi (w rozumieniu prawa o ruchu drogowym,

o dopuszczalnej masie całkowitej do 3,5 tony, co wynika z definicji słownikowej zawartej w projektowanym art. 2 pkt 34) przysługuje podatnikowi prawo do odliczenia 50% kwoty podatku naliczonego.

W kolejnym ustępie tego artykułu (**ust. 2**) podano przykładowy katalog wydatków, związanych z pojazdami samochodowymi. Będą to w szczególności wydatki związane z nabyciem tych pojazdów, użytkowaniem tych pojazdów w ramach najmu, dzierżawy, leasingu oraz innych umów o podobnym charakterze (czynsz, raty lub inne płatności wynikające z takiej umowy), części składowych do nich, jak również związane z ich eksploatacją, w tym nabycie paliw do ich napędu, serwisowaniem, naprawą i konserwacją. Aby dany wydatek mógł być uznany za związany z pojazdem samochodowym musi dotyczyć pojazdu wykorzystywanego w działalności gospodarczej podatnika. Przykładowo, wydatek dotyczący wytworzenia pojazdu – celem jego dalszej odsprzedaży – np. na części składowe tego pojazdu będzie uznany za związany z pojazdami samochodowymi w rozumieniu przepisu ust. 2, ale nie będzie podlegał ograniczeniu, jeśli wytworzony pojazd będzie przeznaczony wyłącznie na sprzedaż.

Wyłączenia z ograniczenia w odliczeniu podatku zawiera **ust. 3 art. 86a**. Zgodnie z tym przepisem odliczenie w pełnej wysokości będzie przysługiwało w odniesieniu do wydatków:

- związanych z pojazdami wykorzystywanymi przez podatnika <u>wyłącznie do działalności gospodarczej</u> (**pkt 1 lit. a**);
- związanych z pojazdami konstrukcyjnie przeznaczony do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą (**pkt 1 lit. b**);
- dotyczących nabycia towarów, montowanych w pojazdach samochodowych, i związanych z nimi usługami montażu i serwisu, jeżeli przeznaczenie tych towarów wskazuje obiektywnie na możliwość ich wykorzystywania wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika (**pkt 2**).

<u>Pojazdy wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika</u>

Zgodnie z projektowanymi przepisami (**ust. 4 art. 86a**) pojazdy będą uznawane za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika w dwóch przypadkach:

- obiektywne okoliczności wykorzystywania tych pojazdów przez podatnika, dodatkowo potwierdzone prowadzoną ewidencją przebiegu pojazdu, wykluczają możliwość ich użycia do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą (**pkt 1**), lub
- 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 (**pkt 2**).

W pierwszym przypadku podkreślenia wymaga, że fakt wykorzystywania wyłącznie do działalności gospodarczej musi być rozpatrywany w kategoriach obiektywnych. Nie można obiektywnie stwierdzić, że pojazd wykorzystywany przez podatnika prowadzącego działalność gospodarczą w swoim miejscu zamieszkania służy wyłącznie działalności gospodarczej. Przykładem „obiektywnych" okoliczności świadczących o wykorzystywaniu pojazdu wyłącznie na cele działalności gospodarczej mogą być natomiast sytuacje, gdy pojazdy są nabywane, importowane lub wytwarzane przez podatnika wyłącznie 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). Przykładowo jako niepodlegające ograniczeniu prawa do odliczenia wskazać można pojazdy przeznaczone wyłącznie do wynajmu (przy których został wykluczony użytek prywatny) czy też używane przez służby lotniska do przemieszczania się po płycie lotniska, bez możliwości opuszczania przez te pojazdy terenu lotniska. Uwzględniając „obiektywne" kryterium ograniczone prawo do odliczenia podatku będzie stosowane również w stosunku do pojazdów przejściowo wykorzystywanych przez podatników jako tzw. pojazdy demonstracyjne/testowe (jeżeli nie zostanie w ich przypadku wykluczony użytek prywatny). Dotychczasowe zasady odliczania i wypracowane orzecznictwo sądowe tracą bowiem na aktualności w tym zakresie wskutek całkowitych zmian zasad odliczania podatku od wydatków związanych z pojazdami. Brak użytku prywatnego pojazdów wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej musi być dodatkowo potwierdzony prowadzoną ewidencją przebiegu pojazdu (**ust. 5**), która powinna zawierać wszystkie elementy szczegółowo wskazane w **ust. 6**. W konsekwencji celem dokonania pełnego odliczenia podatku muszą zostać spełnione 2 warunki: obiektywne okoliczności muszą wskazywać na wyłączne przeznaczenie ich do działalności gospodarczej (wykluczony użytek prywatny) oraz fakt ten musi zostać dodatkowo potwierdzony prawidłowo prowadzoną ewidencją przebiegu pojazdu. W przypadku wadliwości prowadzonej ewidencji, polegającej m.in. stwierdzeniu braku wyłączności użytku pojazdu na cele działalności gospodarczej (np. niepełne zapisy, luki

w prowadzonych pozycjach, itp.), podatnikowi przysługiwać będzie prawo do ograniczonego odliczenia.

Obowiązek prowadzenia ewidencji został wyłączony jedynie w przypadku pojazdów 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 (**pkt 1 ust. 5**). Projektowane przepisy nie przewidują również obowiązku prowadzenia ewidencji w przypadku wykorzystywania pojazdu samochodowego wyłącznie do działalności gospodarczej, jeśli podatnik dla celów uproszczenia zdecyduje się korzystać z ograniczonego prawa do odliczenia podatku VAT (**pkt 2 ust. 5 lit. a**), bądź też podatnikowi nie przysługiwało w ogóle prawo do obniżenia podatku (**pkt 2 ust. 5 lit. b**).

Druga grupa pojazdów ustawowo uznanych za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika – przy wykorzystywaniu których nie ma obowiązku prowadzenia ewidencji przebiegu – to pojazdy o konstrukcji wykluczającej ich użycie do celów prywatnych lub powodującej, że ewentualny użytek do celów prywatnych będzie nieistotny. W ocenie projektodawcy kryteria takie – wśród obecnie obowiązujących wyłączeń z ograniczenia odliczenia – spełniają bezdyskusyjnie jedynie następujące pojazdy (**wskazane w ust. 7**), przeznaczone typowo do przewozu ładunków lub wykorzystania zgodnie ze swoim przeznaczeniem gospodarczym:

- pojazdy samochodowe inne niż samochody osobowe mające jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą, klasyfikowane na podstawie przepisów prawa o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van;
- pojazdy samochodowe inne niż samochody osobowe mające jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków;
- pojazdy samochodowe, które posiadają kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu;
- pojazdy specjalne, które spełniają warunki i wymagania techniczne zawarte w odrębnych przepisach, określone dla przeznaczeń następujących pojazdów:
  - agregat elektryczny / spawalniczy,

- do prac wiertniczych,
- koparka, koparkospycharka,
- ładowarka,
- podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych,
- żuraw samochodowy.

Stwierdzenie spełnienia wymagań technicznych dla opisanych pojazdów odbywać się będzie – tak jak dotychczas – na podstawie:

- dodatkowych badań technicznych, przeprowadzonych przez okręgową stację kontroli pojazdów oraz wydanego przez nią zaświadczenia oraz dowodu rejestracyjnego z właściwą adnotacją o spełnieniu tych wymagań (**ust. 7 pkt 1**), lub
- dokumentów wydanych zgodnie z przepisami prawa o ruchu drogowym – w przypadku pojazdów specjalnych (**ust. 7 pkt 2**).

W przypadku wprowadzenia zmian w pojeździe, wskutek czego traci on swoje specyficzne określone ustawą wymagania techniczne, uznaje się, że od dnia wprowadzenia tych zmian pojazd ten nie jest już wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej, tj. wydatki z nim związane będą korzystały z ograniczonego odliczenia podatku. Zasada ta nie znajdzie jednak zastosowania w przypadku gdy pojazdy te, pomimo utraty ich walorów technicznych, spełniać będą kryteria obiektywności (wskazane w projektowanym ust. 4 pkt 1 art. 86a) i zostaną one dodatkowo potwierdzone prowadzoną ewidencją przebiegu dla tych pojazdów (**ust. 9**).

Nieujęcie w ustawowym katalogu pojazdów z dwoma rzędami siedzeń i niektórych pojazdów specjalnych związane jest z faktem, że ich przeznaczenie nie wskazuje jednoznacznie na przeważające przeznaczenie do przewozu ładunków lub przeznaczenie wyłącznie do użytku gospodarczego. Nie oznacza to jednak automatycznej kwalifikacji tych pojazdów jako pojazdów służących do użytku mieszanego. Jeśli bowiem zostaną spełnione kryteria obiektywności (wskazane w projektowanym ust. 4 pkt 1 art. 86a) i zostaną one dodatkowo potwierdzone prowadzoną ewidencją przebiegu dla tych pojazdów podatnikowi będzie przysługiwało prawo do pełnego odliczenia. Wskazania również wymaga, że przewiduje się także możliwość rozszerzenia przez Ministra Finansów w drodze rozporządzenia katalogu pojazdów uznawanych za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej (**ust. 14**).

Pojazdy konstrukcyjnie przeznaczone do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą

Pełne prawo do odliczenia będzie miało zastosowanie – tak jak dotychczas – do wydatków związanych z pojazdami konstrukcyjnie przeznaczonymi do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą, ponieważ zakres wykorzystywania takich pojazdów do celów niezwiązanych z prowadzoną działalnością gospodarczą jest bardzo ograniczony ze względu na ich charakter. Odliczenie może mieć miejsce pod warunkiem, że z dokumentów wydanych na podstawie prawa o ruchu drogowym wynika takie przeznaczenie pojazdu.

Towary (i związane z nimi usługi montażu oraz serwisu) montowane w pojazdach samochodowych, wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika

Wyłączenie w odliczaniu będzie miało również zastosowanie w sytuacji gdy w pojeździe wykorzystywanym do celów mieszanych (czyli do działalności gospodarczej i do celów prywatnych) zostanie zamontowany towar, którego przeznaczenie obiektywnie wskazuje, że może być on wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej. Przykładem takich towarów mogą być taksometry montowane w taksówkach. Pełne prawo do odliczania będzie również przysługiwało w odniesieniu do wydatków poniesionych na usługi montażu i serwisowania, ściśle związanych z tymi towarami.

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. 10-13 art. 86a.**

Projektowany przepis **ust. 10** zobowiązuje podatników wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, do złożenia w urzędzie skarbowym informacji o tych pojazdach – na ustalonym przez Ministra Finansów wzorze – w terminie 7 dni od dnia, w którym poniosą pierwszy wydatek związany z tymi pojazdami. W przypadku towarów wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej, montowanych w pojazdach używanych do celów mieszanych informację składa się o terminie 7 dni licząc od dnia, w którym poniosą wydatek na te towary (**ust. 10 zdanie drugie**). W konsekwencji, jeśli informacja zostanie złożona w terminie i będzie zgodna ze stanem faktycznym, VAT od wydatków ponoszonych zarówno do dnia jej złożenia, jak i po tym dniu, nie będzie podlegał ograniczeniom w odliczaniu. 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 będzie dokonywana zmiana (**ust. 12**).

W przypadku niezłożenia tej informacji w terminie dla celów stosowania odliczenia uznaje się, że pojazd samochodowy jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej dopiero od dnia jej złożenia (**ust. 11**). W konsekwencji do czasu złożenia tej informacji podatnikowi przysługiwać będzie prawo tylko do ograniczonego odliczenia, pełne odliczenie znajdzie zastosowanie dopiero do wydatków poniesionych od dnia jej złożenia. 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. Podobne konsekwencje wystąpią jeśli organ podatkowy stwierdzi, że informacja zawiera dane niezgodne ze stanem faktycznym.

Jak już wspomniano wyżej, składana informacja miałaby charakter sformalizowany, tzn. wzór tej informacji zostałby określony przez Ministra Finansów w rozporządzeniu (**ust. 13**).

Podkreślenia wymaga, że zaproponowana informacja pełni szczególną funkcję w systemie kontrolnym proponowanych ograniczeń w odliczaniu VAT od wydatków związanych z pojazdami. Niezłożenie bowiem takiej informacji pozwala organowi podatkowemu na domniemanie, że dany podatnik dokonuje odliczenia w ograniczonej wysokości, a w konsekwencji na pozwala na rezygnację z objęcia takiego podatnika pilną weryfikacją dokonywanych przez niego rozliczeń podatkowych, celem weryfikacji rozliczeń innych podatników, dokonujących przykładowo odliczenia VAT w pełnej wysokości zgodnie z przepisami.

Przyjęcie zasady, że dopiero od dnia złożenia informacji uznaje się, że pojazd jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej związane jest z faktem, że nie będzie możliwa rzetelna weryfikacja obiektywnych kryteriów z perspektywy upływu czasu, jaki upłynął od dnia poniesienia pierwszego wydatku związanego z tym pojazdem do dnia złożenia tej informacji. Utrata pełnego prawa do odliczenia została jednak złagodzona w odniesieniu do wydatków związanych z nabyciem (importem, wytworzeniem) pojazdu, umożliwiono bowiem dokonanie korekty nieodliczonego podatku, jednakże wysokość tej korekty uzależniona będzie od momentu w którym zostanie złożona informacja (vide: projektowany art. 90b ust. 2). Powyższe jest przyczyną wprowadzenia stosunkowo krótkiego 7-dniowego terminu (niezbędnego z punktu zapewnienia odpowiedniej kontroli systemu) na złożenie takiej informacji.

Istotną funkcję pełni również instytucja aktualizacji złożonej informacji. Jeśli bowiem organ podatkowy stwierdzi w trakcie czynności sprawdzających lub kontrolnych użytek prywatny pojazdu, który miał służyć wyłącznie działalności gospodarczej, a nie zostanie zgłoszona w stosownym terminie zmiana przeznaczenia tego pojazdu, to fakt ten będzie skutkować uznaniem złożonej informacji za fałszywą. Oznacza to w konsekwencji utratę prawa do odliczenia wszystkich wydatków związanych z tym pojazdem.

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):

- z pełnym 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 (**ust. 1 pkt 1**);
- z ograniczonym do 50% prawem do odliczenia, a następnie w okresie 60 miesięcy od nabycia dokonuje sprzedaży opodatkowanej tego pojazdu lub przeznacza ten pojazd do użytku wyłącznie w działalności opodatkowanej (**ust. 1 pkt 2**).

W pierwszym przypadku, system korekt nakłada obowiązek zmniejszenia podatku odliczonego, w drugim natomiast umożliwia podatnikowi zwiększenie podatku do odliczenia, jednakże w odpowiedniej proporcji do pozostałego okresu korekty.

Pojazdy samochodowe o wartości początkowej (wartość tą ustala się zgodnie z przepisami o podatku dochodowym) do 15 tys. zł będą podlegały 12-miesięcznej korekcie (**ust. 6**).

Dla celów stosowania systemu korekt przyjęto założenie, że sprzedaż pojazdu, przy nabyciu którego przysługiwało ograniczone odliczenie, jest równoznaczna ze zmianą jego wykorzystania z „mieszanego" na wykorzystanie wyłącznie do działalności gospodarczej (**ust. 2**). W konsekwencji przy sprzedaży takiego pojazdu (opodatkowanego na zasadach ogólnych z uwagi na planowaną likwidację zwolnienia przy dostawie takich pojazdów) podatnik będzie uprawniony do dokonania korekty nieodliczonego przy nabyciu tego pojazdu podatku, w wysokości proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty.

Okres korekty – 60 miesięcy (lub 12 miesięcy) będzie liczony właśnie odpowiednio od dnia nabycia, dokonania importu lub oddania do używania pojazdu (w przypadku jego wytworzenia). Doprecyzowano również kiedy następuje zmiana wykorzystywania pojazdu oraz w jakiej deklaracji winna być dokonywana korekta (**ust. 4**). Po upływie tego okresu wszelkie zmiany pozostaną bez wpływu na zrealizowane przy nabyciu, imporcie lub wytworzenie tego pojazdu odliczenie VAT.

Systemu korekt nie stosuje się w odniesieniu do pojazdów „nabywanych" w drodze leasingu operacyjnego, najmu, dzierżawy i innych umów o podobnym charakterze. Wskazuje na to zapis w projektowanym art. 90b ust. 1 i 2 – korygowany jest tylko podatek odliczony przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu. Przepis nie wspomina o wydatkach z tytułu użytkowania pojazdu na podstawie ww. umów. Przyjęcie takiej konstrukcji jest uzasadnione, ponieważ wydatki z tytułu umów długoterminowych rozliczane są co do zasady miesięcznie (a nie jak przy nabyciu na własność – jednorazowo, „z góry") i istnieje możliwość weryfikowania tego odliczania na bieżąco, w miesiącu dokonania zmiany przeznaczenia pojazdu dokonywana jest zmiana zasad odliczania.

Przepis **art. 90b ust. 3** wskazuje na odpowiednie zastosowanie systemu korekt w przypadku gdy w stosunku do podatnika wskutek niezłożenia przez niego informacji w terminie stosuje się ograniczone prawo do odliczenia VAT przy nabyciu pojazdu. W konsekwencji po nieterminowym złożeniu takiej informacji uprawniony będzie on do dokonania korekty, jednakże jej zakres uzależniony będzie od momentu kiedy taką informację złoży. Ponieważ w tym przypadku ewentualna korekta nie będzie związana ze zmianą sposobu wykorzystywania pojazdu, dlatego też celowo wskazano na odpowiednie zastosowanie systemu korekt.

Projektowane przepisy zakładają również deregulację w zakresie sprowadzanych pojazdów z innych państw członkowskich UE (**art. 1 pkt 7 projektu**). 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. Zmiana ta wymaga również uchylenia ust. 6 w art. 103, który odwołuje się do wydawanych w trybie art. 105 ustawy o VAT zaświadczeń (**art. 1 pkt 6 projektu**). Konsekwentnie znosi się też opłatę skarbową od tych zaświadczeń (**art. 6 projektu**).

IV. Omówienie zmian w przepisach dotyczących podatków dochodowych

Proponowane zmiany dotyczące ustaw o podatku dochodowym (**art. 2 i 3 projektu**) 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 i ust. 1a w art. 72 oraz nadania nowego brzmienia ust. 2a w art. 74 ustawy Prawo o ruchu drogowym (**art. 4 projektu**) 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. 10 ustawy o VAT.

Zaproponowano karę grzywny (z dolnym limitem 20 stawek dziennych) albo karę pozbawienia wolności w dwóch przypadkach:

1) gdy podatnik nie składa informacji, o której mowa w art. 86a ust. 10 ustawy o VAT, lub
2) składa taką informację po terminie, bądź też
2) składa informację nieprawdziwą,

równocześnie dokonując odliczenia podatku w pełnej wysokości (**art. 56a §1 kks**).

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

Uzasadnienia dla sankcjonowania pierwszego i drugiego przypadku nie należy upatrywać jedynie w niedopełnieniu formalnego obowiązku złożenia informacji wymaganej przepisami lub uchybienie terminowi jej złożenia. Jak już wcześniej (w bloku omawiającym zmiany w podatku VAT) wskazano informacja ta pełni bowiem szczególną funkcję w systemie kontrolnym proponowanych ograniczeń w odliczaniu VAT od wydatków związanych z pojazdami. Brak takiej informacji pozwala organowi podatkowemu na domniemanie, że podatnik ten dokonuje odliczenia w ograniczonej wysokości, a w konsekwencji na rezygnację z objęcia takiego podatnika weryfikacją dokonywanych przez niego rozliczeń podatkowych, celem weryfikacji rozliczeń innych podatników, dokonujących przykładowo odliczenia VAT w pełnej wysokości zgodnie z przepisami. Uzasadnione jest zatem wprowadzenie

proponowanej sankcji karnej, celem zapobieżenia bezkarnego uchylania się od płacenia podatku.

Przyczyną wprowadzenia sankcji karnej zaproponowanej w trzecim przypadku jest wprowadzenie organu podatkowego w błąd, wskutek czego doszło do nieuprawnionego odliczenia podatku naliczonego. Faktem jest, że podatnik zostanie tego prawa pozbawiony (prawo to nie przysługiwało mu bowiem od samego początku używania pojazdu), jednakże stanie się to dopiero w momencie stwierdzenia przez organ podatkowy, w ramach czynności sprawdzających, kontrolnych lub postępowania podatkowego, podania przez podatnika w informacji danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym.

Wprowadzenie w ww. przypadkach dolnego limitu grzywny ma zapewnić obowiązkowe nałożenie kary, niezależnie od zachowania się podatnika, natomiast możliwość orzeczenia kary pozbawienia wolności związana jest z koniecznością zachowania jednolitości w przepisach Kodeksu karnego skarbowego (większość przepisów przewiduje taką sankcję). W przypadkach mniejszej wagi (przykładowo gdy kwota niezasadnie odliczonego podatku jest niewielka) podatnik będzie podlegał karze grzywny za wykroczenie skarbowe. Działania takie uzasadnione są specyfiką użytkowania pojazdów samochodowych, przy których bardzo trudne jest określenie zakresu ich wykorzystania do celów prywatnych, co sprzyja uchylaniu się od płacenia podatku VAT.

Zaproponowano ponadto możliwość odstąpienia od ukarania w ww. przypadkach, jeśli podatnik przed dokonaniem jakichkolwiek czynności przez organ podatkowy lub skarbowy złoży korektę deklaracji dokonując w niej skorygowania odliczonego niezasadnie podatku w pełnej wysokości (**art. 56a § 2 kks**).

Zrezygnowano z sankcjonowania przypadków, gdy podatnik złożył informację po terminie, jednakże dokonywał odliczenia tylko w ograniczonym zakresie lub nie dokonał we właściwym terminie jej aktualizacji. W pierwszej sytuacji podatnik uwzględnił bowiem fakt, że niezłożenie informacji w terminie skutkuje dla niego utratą prawa do pełnego odliczenia VAT od wszystkich wydatków związanych z pojazdem do czasu złożenia tej informacji. W drugiej natomiast niezłożenie aktualizacji w terminie, w przypadku stwierdzenia w trakcie czynności sprawdzających lub kontrolnych użytku prywatnego tego pojazdu, skutkować będzie uznaniem złożonej informacji za fałszywą, co w konsekwencji oznacza utratę prawa do odliczenia wszystkich wydatków związanych z tym pojazdem. Wprowadzenie sankcji karnoskarbowych w takich sytuacjach oznaczałoby nadmierne ukaranie podatnika.

VII. Omówienie zmian ustawy o opłacie skarbowej

Propozycja uchylenia 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 odstąpienie 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 (**ust. 1**). 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. Doprecyzowano także, że wyłączenie z opodatkowania w opisanych sytuacjach dotyczy również użytku na cele inne niż działalność gospodarcza pojazdów „nabytych" („włączonych" do przedsiębiorstwa) na podstawie umów najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze (które to umowy nie są traktowane w kategoriach dostawy towarów), w stosunku do których przysługiwało ograniczone odliczenie VAT (**ust. 2**).

Przepis przejściowy zawarty w **art. 8 projektu** wprowadza regulacje przejściowe odnośnie terminów dopełnienia obowiązków informacyjnych (**ust. 1**) i ewidencyjnych (**ust. 2**) związanych z pojazdami wykorzystywanymi wyłącznie do działalności gospodarczej, które zostały nabyte lub były już użytkowane w ramach umów długoterminowych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy.

Kolejny przepis – **art. 9 projektu** – reguluje kwestie przeprowadzania dodatkowego badania technicznego w okresie przejściowym.

Przepis **art. 10** 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. 11 projektu** 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). Powyższe pozostaje w zgodności z przepisami unijnymi, gdyż Polska jest uprawniona do zachowania ograniczeń w odliczaniu jakie posiadała na dzień wejścia do Unii Europejskiej na podstawie art. 176 dyrektywy 2006/112/WE, szczególnie że nie jest zobowiązana do implementacji decyzji wykonawczej w całości (vide: wyrok TSUE w sprawie C-395/11).
Wydatki na paliwa dotyczące pojazdów wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej będą odliczane na zasadach ogólnych, tj. będzie w stosunku do nich przysługiwało pełne prawo do odliczenia, przy spełnieniu warunków wskazanych w proponowanym art. 86a ustawy.

Przepis **art. 12 projektu** 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 najpóźniej w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.
Wydatki związane z pojazdami używanymi na podstawie umów najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, zawartych przed dniem wejścia w życie zmiany ustawy, w stosunku do których podatnikowi przysługiwało na dzień poprzedzający dzień

wejścia w życie niniejszej ustawy ograniczone prawo do odliczenia (odpowiednio 50% i 60%, nie więcej niż 5 tys zł i 6 tys. zł) będą odliczane na nowych zasadach, tj. będzie w stosunku do nich przysługiwało pełne prawo do odliczenia lub ograniczone, w zależności od spełnienia warunków wskazanych w proponowanym art. 86a ustawy.

Przepis **art. 13** projektu wprowadza regulacje przejściowe dotyczące stosowania nowych zasad związanych ze zmianami definicji samochodu osobowego w podatkach dochodowych.

Zakłada się, że nowe brzmienie przepisów będzie miało zastosowanie do samochodów osobowych nabytych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy lub używanych na podstawie umowy leasingu, najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze zawartej od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.
Jednocześnie nowe przepisy dotyczące skutków w podatku dochodowym związanych z korektą podatku VAT, o której mowa w art. 90b ust. 1 pkt 2 oraz ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług będą miały również zastosowanie – analogicznie jak w podatku VAT – do sprzedaży samochodów osobowych nabytych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Zakłada się, że projektowana ustawa wejdzie w życie zasadniczo po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia (**art. 15**). Wyjątki od tej regulacji dotyczą art. 1 pkt 6 i 7, art. 4 i 6. 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 6 i 7, art. 4 i art. 6 wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2015 r., 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. 14** 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. Termin wejścia w życie art. 14 projektu nie narusza zasady demokratycznego państwa prawnego.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej 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 równolegle z uzgodnieniami zewnętrznymi został 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, Kółek 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.

Zainteresowanie pracami nad projektem ustawy zgłosiły następujące podmioty: Związek Polskiego Leasingu, Federacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw – Fundacja, Stowarzyszenie Małych i Średnich Przedsiębiorstw „Krak-Business" oraz Związek Banków Polskich.

Wyniki przeprowadzonych konsultacji społecznych oraz uwagi zgłoszone przez podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem zostały omówione w tabeli *Zestawienie uwag do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw,* która została załączona do Oceny Skutków Regulacji.

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.

Brak projektowanych regulacji spowodowałby ujemne skutki dla budżetu państwa z tego podatku w wysokości: 1.907 mln zł w 2014 r., 2.290 mln zł w 2015 r., 2.637 mln zł w 2016 r.

Ubytek dochodów budżetowych z tytułu podatku VAT będzie częściowo zrekompensowany wzrostem dochodów z podatku dochodowego, z uwagi na zmniejszenie kosztów uzyskania przychodów związanych ze zmianą zasad odliczania podatku VAT.

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 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.

Skutki zmian w prawie do odliczeń przy nabyciu samochodów osobowych wyszacowano obliczając różnicę w odliczeniach dla poszczególnych marek samochodów, uwzględniając przy tym liczbę nabytych przez podatników VAT czynnych samochodów osobowych. W szacunkach oparto się na danych z Cepik-u w zakresie liczby nabywanych przez tych podatników samochodów osobowych oraz na danych Instytutu SAMAR dot. średnich cen i struktury sprzedaży poszczególnych marek samochodów. Wyszacowano też liczbę samochodów z tzw. kratką oraz samochodów osobowych (w tym z tzw. kratką) wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej. W obliczeniach uwzględniono też fakt, że samochody wykorzystywane są też do działalności zwolnionej (bez prawa do odliczeń).

Skutki zmian w odliczeniach przy nabyciu paliwa wyszacowano jako 50% podatku zawartego w cenie paliwa nabytego przez podatników VAT czynnych do samochodów, których ograniczenie to będzie dotyczyło. Zużycie to wyszacowano w oparciu o liczbę samochodów będących w posiadaniu podatników VAT, średniego rocznego przebiegu tych pojazdów, średniej cenie paliwa (benzyny, oleju napędowego i gazu). Jak w przypadku nabycia samochodów uwzględniono założenia dotyczące nabycia wyłącznie na cele działalności gospodarczej, które to cele w projekcie dają podstawę do odstąpienia od przedmiotowych ograniczeń w prawie do odliczeń. W szacunkach uwzględniono też brak prawa do odliczeń z tytułu dokonywania przez podatników VAT czynnych również sprzedaży zwolnionej z podatku. Przy szacowaniu skutków oparto się na danych z CEPiK w zakresie liczby samochodów będących w posiadaniu podatników VAT. Podobnie

wyszacowano pozytywne dla budżetu państwa skutki z tytułu ograniczenia odliczenia do 50% w zakresie innych wydatków eksploatacyjnych.

W zakresie skutków likwidacji zwolnienia z podatku sprzedaży samochodów używanych i wprowadzenia systemu korekt podatku nieodliczonego, obliczono dwa elementy. Pierwszy obliczono jako różnicę w korektach podatku odliczonego pomiędzy wielkością korekty wg nowego systemu a wielkością korekty wg obecnego systemu, z uwzględnieniem liczby sprzedawanych przez podatników samochodów używanych w podziale na wiek samochodu, co stanowi element ujemny skutku. Element dodatni obliczono jako wartość podatku należnego od sprzedaży tych samochodów do konsumentów ostatecznych powiększoną o 50% wartości podatku należnego przy sprzedaży samochodów do podatników VAT czynnych. Uwzględniono przy tym spadek wartości rezydualnej samochodu.

Przy szacowaniu skutków uwzględniono też przesunięcie czasowe wpływów z podatku VAT (np. dochody z rozliczenia za styczeń wpływają dopiero w lutym) oraz okresy przejściowe w projektowanych rozwiązaniach.

Wzrost dochodów sektora finansów publicznych (budżetu państwa i jednostek samorządu terytorialnego (jst)) z tytułu podatku dochodowego wyszacowano przyjmując za podstawę oszacowane zmiany w wysokości dochodów budżetu państwa z tytułu podatku VAT w związku projektowanymi rozwiązaniami w zakresie prawa do odliczeń. Szacowane skutki finansowe w podatku dochodowym uwzględniają również rozliczanie wydatków na nabycie pojazdów samochodowych w czasie (amortyzacja).

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 zdecydowanie 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