

URZĄD  
KOMITETU INTEGRACJI EUROPEJSKIEJ

**Do druku nr 2490**

MINISTER  
*Prof. dr hab. Danuta Hübner*

Min. DH- 509 /04/DPE

Warszawa, 13.02.04

Pan Mieczysław Czerniawski  
Przewodniczący  
Komisji Finansów Publicznych  
Sejm Rzeczypospolitej Polskiej

Opinia do poprawionego sprawozdania Komisji Finansów Publicznych (druk nr 2490) o rządowym projekcie ustawy o podatku od towarów i usług (druk 1874) oraz o poselskich projektach ustaw o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (druki nr 1283, 1416, 1827 i 1876), wyrażona na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o Komitecie Integracji Europejskiej (Dz. U. Nr 106, poz. 494), w związku z art. 42 ust. 4 i art. 73 ust. 3 Regulaminu Sejmu przez Sekretarza Komitetu Integracji Europejskiej, Minister Danutę Hübner, działającą z upoważnienia Przewodniczącego Komitetu Integracji Europejskiej

W związku z przedstawionym poprawionym sprawozdaniem Komisji Finansów Publicznych (druk nr 2490) o rządowym projekcie ustawy o podatku od towarów i usług (druk 1874) oraz o poselskich projektach ustaw o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (druki nr 1283, 1416, 1827 i 1876) (pismo nr FPB-0150-283-04), uprzejmie informuję, że opinia o zgodności rządowego projektu ustawy o podatku od towarów i usług została wyrażona przez Sekretarza Komitetu Integracji Europejskiej, Minister Danutę Hübner, działającą z upoważnienia Przewodniczącego Komitetu Integracji Europejskiej, 28 lipca 2003 roku (pismo nr Min.DH/2411/03/DPE-ms). W załączeniu przekazuję kopię opinii.

W związku ze zmianami wprowadzonymi do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług pozwalam sobie wyrazić następującą opinię:

Prawo Wspólnot Europejskich odnosi się do materii zawartej w projektowanej ustawie przede wszystkim w Szóstej Dyrektywie 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 roku w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych - powszechnego systemu podatku od wartości dodanej - ujednocionej podstawy wymiaru podatku (Dz. Urz. WE nr L 145, 13.06.77) wraz z dyrektywami zmieniającymi ww. dyrektywę. Pozostałymi aktami wspólnotowymi w zakresie podatku VAT są m.in.:

- Ósma Dyrektywa Rady 79/1072/EWG z 6 grudnia 1979 roku w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich, dotyczących podatków obrotowych – przepisy dotyczące zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom nie zarejestrowanym na terytorium kraju,
- Trzynasta Dyrektywa Rady 86/650/EWG z 17 listopada 1986 roku w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich, dotyczących podatków obrotowych – postanowienia dotyczące zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom nie zarejestrowanym na terytorium Wspólnoty.

I. Artykuł 32 projektowanej ustawy przewiduje możliwość zastosowania szczególnych zasad określania podstawy opodatkowania, biorąc pod uwagę m.in. powiązania kapitałowe zdefiniowane w art. 32 ustęp 4. Tego typu rozwiązanie można uznać za środek specjalny, w rozumieniu art. 27 Szóstej Dyrektywy. Zgodnie z tym przepisem wprowadza się możliwość zastosowania przez państwa członkowskie środków specjalnych stanowiących wyjątek od przepisów dyrektywy, w celu uproszczenia procedury naliczania podatku lub zapobieżenia pewnym rodzajom uchylania się lub unikania opodatkowania. Środki te mogą być stosowane przez poszczególne państwa członkowskie tylko po zastosowaniu procedury przewidzianej w art. 27 ustęp 2-4 (obowiązek poinformowania Komisji, a także państw członkowskich oraz zgoda Rady UE). Procedura dotycząca środków specjalnych, przewidziana w Szóstej dyrektywie dotyczy państw członkowskich. Tym samym środek specjalny może być przyznany Polsce dopiero po jej przystąpieniu do UE, czyli po dniu 1 maja 2004 r. Jednakże pamiętać należy, iż w przypadku braku ww. zgody Rady UE rozwiązania takie będą musiały zostać uznane za niezgodne z prawem wspólnotowym. Za środek specjalny należy uznać także rozwiązanie zawarte w art. 88 ustęp 1 pkt 1, na podstawie którego obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanego przez podatnika importu usług, w związku z którymi zaplata należność jest dokonywana bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce

zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju wymienionym w załączniku 5 projektowanej ustawy (w tzw. rajach podatkowych).

- II. Na podstawie projektowanego art. 40 pkt 11, załącznika nr 3 poz. 68 i poz. 135 wprowadza się obniżoną stawkę podatku VAT w wysokości 7% na dostawę usług i wyrobów budowlanych dla realizacji lub remontu budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Przy czym, w myśl art. 2 pkt 13 projektu, pod pojęciem budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym rozumie się budowę lub remonty budynków mieszkalnych i ich części oraz związanych z nimi urządzeń budowlanych. Należy podkreślić, iż co do zasady budownictwo, w tym usługi i towary z nim związane, zgodnie z przepisami Szóstej Dyrektywy objęte są stawką podstawową. Stawka ta nie powinna być niższa niż 15%. W praktyce w poszczególnych krajach UE stawka podstawowa jest dość wyraźnie zróżnicowana, przykładowo od 16% w Hiszpanii i Niemczech, 19% w Holandii, 20% w Austrii, 22% w Finlandii, do 25% w Danii i w Szwecji. Jednakże na podstawie art. 12 ustęp 3 lit. a) wraz z poz. 9 załącznika H do Dyrektywy 77/388/EWG wprowadza się dla państw członkowskich możliwość stosowania stawki obniżonej, nie niższej niż 5%, na dostawę, budowę, remont lub przebudowę budynków mieszkalnych w ramach polityki społecznej. Przy czym brak jest w prawie wspólnotowym definicji pojęcia budownictwa mieszkaniowego realizowanego w ramach polityki społecznej (tzw. budownictwa społecznego), bowiem polityka ta należy do wyłącznej kompetencji państw członkowskich. W efekcie kraje członkowskie UE, które zdecydowały się wykorzystać możliwość stosowania zredukowanej stawki VAT na budownictwo społeczne, samodzielnie określają zakres tego pojęcia, choć stałym elementem wydaje się być finansowanie lub współfinansowanie ze środków publicznych takiego budownictwa, a także w niektórych państwach zawężenie kręgu beneficjentów do osób o określonym poziomie dochodów. Celem rozwiązania zawartego w pozycji 9 załącznika H Szóstej Dyrektywy, jak się wydaje, nie jest stworzenie możliwości objęcia wszystkich usług, czy też towarów związanych z budownictwem stawką obniżoną podatku VAT (wyroby budowlane w ogóle nie znalazły się w ww. kategorii, choć niektóre z krajów członkowskich stosują również do części z nich stawkę obniżoną podatku, co stanowi rozwiązanie wątpliwe z punktu widzenia jego zgodności z prawem wspólnotowym). Tym samym propozycja zawarta w projektowanym załączniku 3 poz. 68 i 135 w związku z art. 2 pkt 13 dotycząca objęcia zarówno usług,

jak i wyrobów budowlanych w budownictwie mieszkaniowym stawką obniżoną wykracza poza zakres przedmiotowy pozycji 9 załącznika H Szóstej Dyrektywy i jako taka narusza prawo wspólnotowe.

Należy przy tym dodać, iż w projektowanej ustawie nie wykorzystano możliwości objęcia stawką 7% szeroko rozumianych usług budowlanych w budownictwie mieszkaniowym, na podstawie derogacji zawartej w Traktacie Akcesyjnym, tj. usług wykraczających poza zakres usług świadczonych w ramach programu o charakterze socjalnym. Zgodnie bowiem z brzmieniem tego okresu: „(...) Polska może utrzymać do 31 grudnia 2007 r. obniżoną stawkę podatku od wartości dodanej nie mniejszą niż 7% na dostawę usług budowy, remontu i modernizacji budynków mieszkalnych, nie świadczonych w ramach programu o charakterze socjalnym, z wyłączeniem materiałów budowlanych oraz na dostawę budynków mieszkalnych lub części budynków mieszkalnych oddawanych przed pierwszym zasiedleniem, wymienionych w artykule 4 ustęp 3 litera a) dyrektywy”.

**III. W konkluzji stwierdzam, że projekt ustawy o podatku od towarów i usług, z zastrzeżeniem uwag poczynionych w p. I niniejszej opinii, jest zgodny z prawem Unii Europejskiej. Niezgodne z prawem Unii Europejskiej jest natomiast rozwiązanie zawarte w załączniku nr 3 poz. 68 i 135 w związku z art. 2 pkt 13 projektowanej ustawy.**

W stosunku do przedstawionych wniosków mniejszości, będących także przedmiotem opiniowanego sprawozdania, pozwalam sobie wyrazić następującą opinię:

Wniosek mniejszości nr 1 nadaje nowe brzmienie projektowanemu art. 119, który ma stanowić implementację szczególnych zasad opodatkowania usług turystycznych przewidzianych w Szóstej Dyrektywie. W art. 26 Dyrektywy 77/388/EWG przewidziano bowiem specjalny reżim opodatkowania. Zgodnie z art. 26 ustęp 2 opodatkowaniu podlega jedynie marża tzw. agenta (biura turystycznego). Oznacza to wyłączenie z opodatkowania kwoty należnej od nabywcy, odpowiadającej wartości usług nabytych przez agenta od innych podatników dla potrzeb świadczenia danej usługi turystycznej. Jednocześnie, w myśl art. 26 ustęp 4, agenci turystyczni nie mają prawa do odliczenia w żadnym z państw członkowskich podatku należnego w związku z towarami i usługami wykorzystywanymi dla bezpośredniej korzyści podróżnego (zakaz odliczenia nie dotyczy natomiast podatku

nalichzonego związanego z ogólną działalnością oraz usługami świadczonymi przy wykorzystaniu własnego majątku). Jednym z kryteriów określających zakres podmiotowy stosowania specjalnych zasad opodatkowania jest wymóg świadczenia usług dla bezpośredniej korzyści podróżnego. Szósta Dyrektywa nie definiuje tego pojęcia ani nie wskazuje, czy podróżnym ma być osobą fizyczna – beneficjent usługi, czy też jest dopuszczalne traktowanie jako podróżnego każdego nabywającego usługę turystyczną od agenta turystycznego. Literalne brzmienie art. 26 ustęp 2 wskazuje, że warunkiem zastosowania specjalnych zasad jest świadczenie usługi bezpośrednio na rzecz jej konsumenta, czyli dla osoby fizycznej (taką interpretację stosują przykładowo Niemcy). Część państw członkowskich interpretuje ten przepis jednak odmiennie i obejmuje nim również agentów turystycznych świadczących usługi na rzecz innych podmiotów, nie będących osobami fizycznymi faktycznie korzystającymi z ich usług (za taką interpretacją opowiadają się m.in. Wielka Brytania i Włochy). Różnice w zakresie stosowania specjalnych zasad opodatkowania usług turystycznych prowadzą de facto do naruszenia zasad konkurencji w ramach Wspólnoty. Między innymi z tego względu Komisja Europejska zaproponowała zmianę Szóstej Dyrektywy, która w celu usunięcia wątpliwości interpretacyjnych zakłada rezygnację z warunku świadczenia usług bezpośrednio na rzecz podróżnego. Jednakże obecnie nie można przesądzić ostatecznego kształtu przyszłej zmiany ani terminu jej implementacji. Natomiast inicjatywa Komisji Europejskiej w tym zakresie wskazuje prawdopodobny kierunek zmian w zakresie opodatkowania usług turystycznych podatkiem VAT. Biorąc pod uwagę powyższe, a także brak w wyżej wskazanym zakresie wiążącej interpretacji tego przepisu ze strony Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości, wydaje się iż zaproponowane w opiniowanym wniosku mniejszości rozwiązanie stanowi jedną z możliwych interpretacji art. 26 Szóstej Dyrektywy, a tym samym jest zgodne z prawem wspólnotowym.

Wniosek mniejszości nr 2 wprowadza do załącznika nr 3 projektowanej ustawy nową kategorię towarów objętych stawką obniżoną w wysokości 7%, która obejmuje towary przeznaczone na cele ochrony przeciwpożarowej. Należy podkreślić, że takie towary nie mogą być objęte stawką obniżoną, na podstawie art. 12 ustęp 3 litera a) i związanego z tym przepisem załącznika H Szóstej Dyrektywy, który nie zawiera takiej kategorii. Tym samym nie mogą zostać, zgodnie z prawem wspólnotowym umieszczone, w załączniku 3 projektowanej ustawy o podatku od towarów i usług.

Wniosek mniejszości nr 3 wprowadza rozwiązanie polegające na objęciu stawką 7% VAT materiałów budowlanych. Możliwość objęcia stawką obniżoną w wysokości 7% VAT jest ograniczona poprzez brzmienie okresu przejściowego zapisanego w Traktacie Akcesyjnym, zgodnie z którym: „(...) Polska może utrzymać do 31 grudnia 2007 r. obniżoną stawkę podatku od wartości dodanej nie mniejszą niż 7% na dostawę usług budowy, remontu i modernizacji budynków mieszkalnych, nie świadczonych w ramach programu o charakterze socjalnym, z wyłączeniem materiałów budowlanych oraz na dostawę budynków mieszkalnych lub części budynków mieszkalnych oddawanych przed pierwszym zasiedleniem, wymienionych w artykule 4 ustęp 3 litera a) dyrektywy”. Tym samym materiały budowlane powinny być objęte stawką podstawową, a możliwość objęcia stawką obniżoną, zgodnie z pozycją 9 załącznika H Szóstej Dyrektywy dotyczy dostawy, budowy, renowacji i przeróbki mieszkań udostępnionych w ramach polityki społecznej (ang. social housing).

Wniosek mniejszości nr 4 wprowadzający stawkę podatku VAT w wysokości 7% na roboty budowlano-montażowe oraz remonty związane z budownictwem mieszkaniowym i infrastrukturą jest zgodny z prawem wspólnotowym, z zastrzeżeniem, iż zastosowanie tego rozwiązania będzie ograniczone do 31 grudnia 2007r., co wynika bezpośrednio z rozwiązań zawartych w ww. okresie przejściowym wprowadzonym do Traktatu Akcesyjnego.

Wniosek mniejszości nr 5 wprowadza obniżoną stawkę podatku VAT w wysokości 7%, poprzez rozszerzenie załącznika 3 projektowanej ustawy o niektóre wyroby sztuki ludowej oraz rękodzieła i rzemiosła ludowego i artystycznego. Takie rozwiązanie nie jest zgodne z prawem wspólnotowym, gdyż zakres towarów i usług, które mogą być objęte stawką obniżoną, ograniczony jest do kategorii towarów i usług wymienionych w załączniku H Szóstej Dyrektywy. Należy jednak przypomnieć, iż projektowany artykuł 120 ustęp 3 przewiduje stawkę 7% do dostawy dzieł sztuki, ale dokonywanej przez twórcę lub spadkobiercę prawnego twórcy. Rozwiązanie zawarte w art. 120 ustęp 3 projektowanej ustawy należy uznać za zgodne z art. 12 ustęp 3 litera c) ostatni tiret Szóstej Dyrektywy. Jednakże jedynie część wyrobów sztuki ludowej oraz rękodzieła i rzemiosła ludowego i artystycznego spośród wymienionych we wniosku mniejszości towarów zawiera się w pojęciu dzieła sztuki, przyjętym w projektowanym artykule 120 ustęp 1, który odpowiada definicji zastosowanej w załączniku I w związku z art. 26a A litera a Szóstej Dyrektywy. Wymienia się bowiem tutaj m.in. oryginalne rzeźby oraz posągi z dowolnego materiału, pod warunkiem, że

zostały one wykonane w całości przez artystę; odlewy rzeźby, których liczba jest ograniczona do 8 egzemplarzy, a wykonanie nadzorowane było przez artystę; gobeliny oraz tkaniny ścienne wykonane ręcznie na podstawie oryginalnych wzorów dostarczonych przez artystę.

Z poważaniem,

Do wiadomości:

Pan Andrzej Raczko  
Minister Finansów

Z up. Sekretarza Stanu  
Min. Kultury i Dziedzictwa  
Narodowego  
Jadwiga Pietras

URZĄD  
KOMITETU INTEGRACJI EUROPEJSKIEJ

MINISTER  
*Prof. dr hab. Danuta Hübner*

Min. DH- 2411 /03/DPE-ms

Warszawa, 28.07. 2003 r.

Pan  
Aleksander Proksa  
Sekretarz Rady Ministrów

Opinia o zgodności projektu ustawy o podatku od towarów i usług, z prawem Unii Europejskiej, wyrażona na podstawie art. 2 ust. 1 pkt. 2 ustawy z dnia 8 sierpnia 1996 r. o Komitecie Integracji Europejskiej (Dz. U. Nr 106 poz. 494), przez Sekretarza Komitetu Integracji Europejskiej, Minister Danutę Hübner, działającą z upoważnienia Przewodniczącego Komitetu Integracji Europejskiej

W związku z przedstawionym projektem ustawy (pismo nr RM-10-90-03), pozwalam sobie wyrazić następującą opinię:

- I. Przedmiotem projektowanej ustawy jest kompleksowa regulacja funkcjonowania podatku VAT dostosowująca polskie przepisy do wymogów *acquis communautaire*. Przedłożony projekt ustawy stanowi tekst jednolity, w którym zawarto tylko przepisy dotyczące podatku od towarów i usług, oddzielając je od rozwiązań dotyczących podatku akcyzowego, który znalazł się w odrębnej ustawie.
- II. Prawo Wspólnot Europejskich odnosi się do materii zawartej w projektowanej ustawie przede wszystkim w Szóstej Dyrektywie 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 roku w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych - powszechnego systemu podatku od wartości dodanej - ujednocnionej podstawy wymiaru podatku (Dz. Urz. WE nr L 145, 13.06.77) wraz z dyrektywami



zmieniającymi ww. dyrektywę. Pozostałymi aktami wspólnotowymi w zakresie podatku VAT są m.in.:

- Ośma Dyrektywa Rady 79/1072/EWG z 6 grudnia 1979 roku w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich, dotyczących podatków obrotowych - przepisy dotyczące zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom nie zarejestrowanym na terytorium kraju.

- Trzynasta Dyrektywa Rady 86/650/EWG z 17 listopada 1986 roku w sprawie harmonizacji przepisów państw członkowskich, dotyczących podatków obrotowych - postanowienia dotyczące zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom nie zarejestrowanym na terytorium Wspólnoty.

III. Przygotowany projekt ustawy stanowi wypełnienie zobowiązania negocjacyjnego w obszarze „Podatki”, w którym zadeklarowano pełne dostosowanie polskich przepisów do prawa wspólnotowego, w tym także przepisów o podatku od towarów i usług, z wyjątkami wynikającymi z otrzymanych okresów przejściowych. Wśród przewidzianych w projektowanej ustawie rozwiązań implementujących przepisy przede wszystkim Szóstej Dyrektywy 77/388/EWG można wymienić m.in.:

- wprowadzenie regulacji prawnych dotyczących opodatkowania VAT transakcji wewnątrzwspólnotowych (m.in. zmiana w określeniu podatników, definicji obowiązku podatkowego i wymagalności podatku w transakcjach między państwami członkowskimi UE, osoby zobowiązanej do zapłaty podatku w transakcjach wewnętrznych między państwami członkowskimi Wspólnoty).

- rozszerzenie zakresu opodatkowania na sprzedaż gruntów przeznaczonych do cele budowlane oraz na przeniesienie na żądanie właściwego organu prawa własności majątku za odszkodowaniem i na dostawę praw i licencji, które dotychczas nie zostały opodatkowane.

- wprowadzenie specjalnych procedur przewidzianych w Szóstej Dyrektywie VAT (m.in. specjalnych zasad opodatkowania dla biur podróży, towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich oraz antyków, a także opodatkowania usług elektronicznych i zasad specjalnych opodatkowania zła inwestycyjnego).

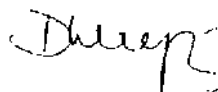
- dostosowanie stawek VAT na towary i usługi, które podlegają obecnie opodatkowaniu w wysokości nie odpowiadającej wymogom prawa UE, z uwzględnieniem otrzymanych okresów przejściowych.

dostosowanie katalogu zwolnień z podatku od towarów i usług do wymogów Szostej Dyrektywy.

Dostosowanie polskich przepisów do prawa wspólnotowego spowodowało tak istotne zmiany w zakresie regulacji dotyczących definicji podatnika oraz zakresu opodatkowania VAT. Pojęcie podatnika zostało oparte na szeroko rozumianej działalności gospodarczej, natomiast zgodnie z projektowaną ustawą podatkiem od towarów i usług podlegać będą: odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, eksport i import towarów, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium RP oraz wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.

**IV. W konkluzji stwierdzam, że projekt ustawy o podatku od towarów i usług jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.**

Z poważaniem,



Do wiadomości:

Pan Andrzej Raczko  
Minister Finansów