



MINISTERSTWO FINANSÓW

Podsekretarz Stanu

Jarosław Neneman

PT1/812/5/2015/KSB/PT1/17

Warszawa, dnia 19 stycznia 2015 r.

Pan

Wiktor Szmulewicz

Prezes Krajowej Rady Izb Rolniczych

00-930 Warszawa, ul. Wspólna 30

*Szanowny Panie Prezencie,*

Nawiązując do pisma z dnia 05 stycznia 2015 r. znak: KRIR/W/8/15 w sprawie przywrócenia brzmienia art. 43 ust. 1 pkt 2 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.), zwanej dalej „ustawą o VAT” obowiązującego do dnia 31 grudnia 2013 r., uprzejmie informuję.

W okresie do dnia 31 grudnia 2013 r., zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT, zwolniona od podatku była dostawa towarów używanych, pod warunkiem że w stosunku do tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Na podstawie przepisu art. 1 pkt 34 ustawy z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2013 r. poz. 35), od dnia 1 stycznia 2014 r. art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT otrzymał następujące brzmienie „zwalnia się od podatku dostawę towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.”.

Zmiana art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT zawarta w ww. ustawie z dnia 7 grudnia 2012 r. związana była z koniecznością ściślejszego dostosowania tego przepisu do wymogów dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.), zwanej dalej „dyrektywą 2006/112/WE”.

W zakresie dostaw wykorzystywanych uprzednio towarów dyrektywa 2006/112/WE daje możliwość stosowania zwolnienia dla dostawy towarów wykorzystywanych wyłącznie do działalności zwolnionej od podatku, jeżeli towary te nie dały prawa do odliczenia (por. art. 136 lit. a dyrektywy 2006/112 WE).

Postanowienia dyrektywy 2006/112 WE nie przewidują zatem zwolnienia dla towarów, które nie były wykorzystywane wyłącznie do działalności zwolnionej od podatku. Należy podkreślić, że zasada ta dotyczy nie tylko rolników, ale wszystkich podatników VAT. W tym miejscu należy podkreślić, iż zmiana ta wiąże się również z odejściem od dotychczasowego warunku, że tylko w stosunku do towarów używanych przez podatnika, gdy okres ich używania wynosił co najmniej pół roku po nabyciu prawa do rozporządzania nimi jak właściciel, możliwe było zastosowanie zwolnienia od VAT (por. art. 43 ust. 2 ustawy o VAT).



Jednocześnie Ministerstwo Finansów uprzejmie informuje, iż szczegółowe informacje związane ze zmianą, od dnia 1 stycznia 2014 r., treści art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT są podane w uzasadnieniu do ustawy z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i o usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2013 r. poz. 35). Ustawa ta wraz z uzasadnieniem jest opublikowana na stronie internetowej Sejmu RP ([www.sejm.gov.pl](http://www.sejm.gov.pl)).

Należy jednak zauważyć, że sygnalizowana w piśmie Pana Prezesa zmiana wykorzystania rzeczy (maszyny czy ciągnika rolniczego) zakupionej przez rolnika ryczałtowego jeszcze przed zarejestrowaniem się jako czynny podatnik VAT może mieć wpływ na prawo do odliczenia podatku od towarów i usług, wynikającego z faktury potwierdzającej ten zakup. W przypadku rzeczy (np. maszyn, ciągników rolniczych bądź innych środków trwałych) podlegających amortyzacji, z wyłączeniem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł, podatnik może dokonać korekty w ciągu 5 kolejnych lat, licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania.

W przypadku gdy przedmiotowe maszyny i środki trwałe, które pierwotnie były zakupione przez rolnika ryczałtowego i wykorzystywane na potrzeby jego działalności zwolnionej, następnie zaś w okresie korekty - w związku z wyborem przez rolnika zasad ogólnych do rozliczania prowadzonej przez niego działalności rolniczej - będą wykorzystywane wyłącznie na potrzeby działalności opodatkowanej, rolnik może dokonać korekty (odliczyć) proporcjonalnie do pozostałego okresu korekty część podatku związanego z zakupem tych środków trwałych. W przypadku gdy w okresie korekty nastąpi sprzedaż takiego towaru korekty dokonuje się jednorazowo, przy czym przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tych środków jest związane z czynnościami opodatkowanymi. Jednocześnie Ministerstwo Finansów informuje, że szczegółowe przepisy dotyczące korekty podatku naliczonego zawarte są w art. 90 i 91 ustawy o VAT.

Dodać przy tym należy, że rolnikowi ryczałtowemu dokonującemu dostawy produktów rolnych dla podatnika podatku, który rozlicza ten podatek, przysługuje zryczałtowany zwrot podatku z tytułu nabywania niektórych środków produkcji dla rolnictwa opodatkowanych tym podatkiem. Kwota zryczałtowanego zwrotu podatku jest wypłacana rolnikowi ryczałtowemu przez nabywcę produktów rolnych. Stawka zryczałtowanego zwrotu podatku, o którym mowa w ust. 1, wynosi 7% kwoty należnej z tytułu dostawy produktów rolnych pomniejszonej o kwotę zryczałtowanego zwrotu (por. art. 115 w związku z art. 146a pkt 3 ustawy o VAT).

Dodatkowo Ministerstwo Finansów zauważa, że w odniesieniu do transakcji, których przedmiotem są towary używane przepisy ustawy o VAT przewidują możliwość zastosowania szczególnej procedury, określonej w art. 120 ustawy o VAT. Zgodnie z art. 120 ust. 1 pkt 4 tej ustawy przez towary używane (dla potrzeb stosowania tej procedury) rozumie się ruchome dobra materialne nadające się do dalszego użytku w ich aktualnym stanie lub po naprawie, inne niż określone w pkt 1-3 (dzieła sztuki, przedmioty kolekcjonerskie, antyki) oraz inne niż metale szlachetne lub kamienie szlachetne (CN 7102, 7103, 7106, 7108, 7110, 7112), (PKWiU 24.41.10.0, 24.41.20.0, ex 24.41.30.0, ex 32.12.11.0, ex 32.12.12.0 i 38.11.58.0).

W przypadku podatnika dokonującego dostawy m.in. towarów używanych (np. maszyn rolniczych i ciągników) nabytych uprzednio przez tego podatnika w ramach prowadzonej działalności, w celu odprzedaży, podstawą opodatkowania podatkiem jest marża stanowiąca różnicę między kwotą sprzedaży a kwotą nabycia, pomniejszona o kwotę podatku (art. 120 ust. 4 ustawy o VAT).



Zgodnie z art. 120 ust. 10 pkt 1-3 przepisy ust. 4 i 5 dotyczą dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków, które podatnik nabył od:

- 1) osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, niebędącej podatnikiem, o którym mowa w art. 15, lub niebędącej podatnikiem podatku od wartości dodanej;
- 2) podatników, o których mowa w art. 15, jeżeli dostawa tych towarów była zwolniona od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2 lub art. 113;
- 3) podatników, jeżeli dostawa tych towarów była opodatkowana zgodnie z ust. 4 i 5.

Dodatkowo należy zauważyć, że pojęcie „podlegającego opodatkowaniu pośrednika” nie odnosi się jedynie do podatników, których główny rodzaj działalności polega na nabywaniu i sprzedaży towarów używanych w przypadkach, gdy te towary są nabywane w wyłącznym lub głównym celu uzyskania zysku przy odsprzedaży. Pojęcie to obejmuje bowiem osoby, które w czasie nabycia zamierzały odsprzedać te towary w późniejszym czasie, po wykorzystaniu ich najpierw dla celów własnej działalności (por. pkt 86 opinii rzecznika generalnego przedstawionej w dniu 22 września 2005 r. w sprawie C-280/04, w której dokonał on interpretacji m.in. art. 26a część A lit. e szóstej dyrektywy stanowiącej podstawę prawną dla wprowadzenia tej procedury w ustawie).

W przypadku dalszych wątpliwości zainteresowanych, co do zakresu stosowania przepisów prawa podatkowego w ich indywidualnych sprawach, w których nie toczy się postępowanie podatkowe lub kontrola podatkowa, przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749, z późn. zm.) przewidują możliwość uzyskania interpretacji indywidualnej w trybie przewidzianym jej przepisami.

Na podstawie art.14b § 6 Ordynacji podatkowej, Minister Finansów rozporządzeniem z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770, z późn. zm.), upoważnił dyrektorów izb skarbowych w: Bydgoszczy, Katowicach, Łodzi, Poznaniu i Warszawie do wydawania, w jego imieniu indywidualnych interpretacji. W związku z tym, w celu uzyskania interpretacji przepisów prawa podatkowego, w tym również dotyczących czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zainteresowany podmiot powinien wnieść wnioski o wydanie interpretacji indywidualnej do właściwego miejscowo dyrektora izby skarbowej.

Niezależnie od powyższego należy zauważyć, że w celu umożliwienia przystosowania się do nowej treści art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT podatnikom podatku od towarów i usług, w tym również rolnikom rozliczającym obecnie podatek VAT na zasadach ogólnych, którzy nabyli sprzęt rolniczy posiadając status rolnika ryczałtowego, ustawodawca wprowadził dla tej prawnej regulacji roczne vacatio legis.

Reasumując należy zauważyć, że wprowadzenie przedmiotowej zmiany wynikało z prawa Unii Europejskiej, przewidziano długi roczny okres na dostosowanie się do przedmiotu regulacji prawnej, przepisy ww. ustawy o podatku od towarów i usług przewidują dla podatników dokonujących sprzedaży środków trwałych podlegających amortyzacji (o wartości powyżej 15 tys. zł) w okresie 5 lat od ich nabycia, stosowne mechanizmy korekty podatku naliczonego.

Mając na uwadze, konieczność zgodności polskich przepisów o podatku od towarów i usług z wymogami dyrektywy 2006/112/WE, nie widzę zasadności przywrócenia art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2013 r.

3 poważyłena

PODSEKRETARZ STANU