



**RZECZPOSPOLITA POLSKA MINISTER  
FINANSÓW, FUNDUSZY I POLITYKI  
REGIONALNEJ**

Warszawa, 21 lipca 2021 roku

Sprawa: Odpowiedź na petycję  
Znak sprawy: PT2.056.2.2021

---

Kontakt: Kancelaria MF  
tel. +48 22 694 55 55 e-mail:  
[kancelaria@mf.gov.pl](mailto:kancelaria@mf.gov.pl)

### **Zawiadomienie o sposobie załatwienia petycji**

Uprzejmie dziękuję za skierowaną przez petycję o wprowadzenie zmian w art. 83 ust.1 pkt 1 lit. a) ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, z późn. zm.), dalej „ustawa o VAT”, poprzez dodanie w tym przepisie *tiret* ósmego o treści, jak np.: „- pełnomorskich statków, w tym w szczególności statków szkoleniowych, naukowo-badawczych, statków-laboratoriów, statków meteorologicznych (CN 8906) o ile są one wykorzystywane również do czynności opodatkowanych - niezależnie od zakresu ich wykorzystania do czynności opodatkowanych”.

Odpowiadając na petycję wniesioną 21 kwietnia 2021 r., uprzejmie informuję - w zakresie wniosku o wprowadzenie zmian w art. 83 ustawy o VAT w zakresie umożliwiających stosowanie stawki podatku VAT 0% do zakupów towarów oraz usług niezbędnych w eksploatacji statków szkoleniowych, naukowo-badawczych, statków laboratoriów oraz statków meteorologicznych (CN 8906), o ile są one wykorzystywane również do czynności opodatkowanych - niezależnie od zakresu ich wykorzystania do czynności opodatkowanych - co następuje:

Zgodnie z art. 83 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT stawkę podatku VAT w wysokości 0% stosuje się do dostaw towarów służących bezpośrednio zaopatrzeniu statków:

- a) używanych do żegluga na pełnym morzu oraz przewożących pasażerów za opłatą lub używanych dla celów gospodarczych, przemysłowych lub do połowów,
- b) używanych do ratownictwa lub do udzielania pomocy na morzu, lub do połowów przybrzeżnych, z wyłączeniem dostaw prowiantu na pokład statków do połowów przybrzeżnych,
- c) marynarki wojennej, wypływających z kraju do zagranicznych portów i przystani.

Zaś zgodnie z art. 83 ust. 1 pkt 15 ustawy o VAT, stawkę podatku VAT w wysokości 0% stosuje się do usług polegających na remoncie, przebudowie lub konserwacji jednostek pływających, o których mowa w pkt 1, oraz ich części składowych.

Opodatkowaniu stawką podatku w wysokości 0% podlegają czynności, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 10 i pkt 15 ustawy o VAT, w przypadku prowadzenia przez podatnika dokumentacji, z której jednoznacznie wynika, że czynności te zostały wykonane przy zachowaniu warunków określonych w tym przepisie (patrz art. 83 ust. 2 ustawy o VAT).

Jednocześnie zgodnie z art. 83 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o VAT stawka VAT 0% ma zastosowanie do dostaw jednostek pływających używanych do żeglugi na pełnym morzu i przewożących odpłatnie pasażerów lub używanych do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów, w tym w szczególności:

- pełnomorskich liniowców pasażerskich, pełnomorskich łodzi wycieczkowych oraz podobnych jednostek pływających, zaprojektowanych głównie do przewozu osób; pełnomorskich promów wszelkiego rodzaju (CN 8901 10 10),
- pełnomorskich tankowców (CN 8901 20 10),
- pełnomorskich chłodniowców, innych niż objęte podpozycją 8901 20 (CN 8901 30 10),
- pozostałych jednostek pływających pełnomorskich do przewozu towarów oraz pozostałych jednostek pływających pełnomorskich do przewozu zarówno osób, jak i towarów, z wyłączeniem barek morskich bez napędu (CN ex 8901 90 10),
- pełnomorskich statków rybackich, pełnomorskich statków przetwórci oraz pełnomorskich pozostałych jednostek pływających do przetwarzania lub konserwowania produktów rybołówstwa (CN 8902 00 10),
- pchaczy pełnomorskich (CN 8904 00 91) i holowników pełnomorskich (CN ex 8904 00 10),
- pełnomorskich lodofamaczy (CN ex 8906 90 10).

Kryterium używania jednostki pływającej do żeglugi na pełnym morzu nie ma zastosowania do statków udzielających pomocy na morzu oraz służących do rybołówstwa przybrzeżnego. Art. 83 ust. 1 pkt 1 lit. b) i c) ustawy o VAT wprost wskazuje, że stawka VAT 0% ma zastosowanie również do dostawy i importu:

- używanych na morzu statków ratowniczych morskich (CN ex 8905 90 10) i łodzi ratunkowych (CN ex 8906 90 10),
- jednostek pływających używanych do rybołówstwa przybrzeżnego (CN ex 8902 00 90).

Ww. art. 83 ust.1 pkt 1 lit. a) ustawy o VAT zawiera zatem otwarty katalog jednostek pływających, do których może mieć zastosowanie stawka podatku VAT 0% (w ramach kryterium używania statku do żeglugi na pełnym morzu i przewożenia odpłatnie pasażerów lub używania do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów). Jeżeli statek mieści się w tych kryteriach, co do zasady, powinna mieć zastosowanie stawka podatku 0%.

Powyższe oznacza, że istotnym kryterium do zastosowania stawki VAT 0% jest nie tylko użycie statku do żeglugi na pełnym morzu, ale również kryterium przewożenia odpłatnie pasażerów lub używania do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów. Kryterium przeznaczenia jednostki pływającej do żeglugi na pełnym morzu obowiązuje zarówno w stosunku do jednostek pływających, których podstawową funkcją jest przewóz pasażerów za opłatą, jak również wykorzystywanych do celów handlowych, przemysłowych lub połowowych.

Statki szkoleniowe, statki naukowo-badawcze, statki laboratoria i statki meteorologiczne, co do zasady, nie są jednostkami pływającymi przeznaczonymi do przewozu odpłatnie pasażerów czy też do

celów handlowych, przemysłowych lub do połowów. Z tego względu niezasadne jest dodanie tych statków do otwartego katalogu.

Ponadto podkreślić należy, że samo uwzględnienie tych statków w katalogu nie będzie i tak równoznaczne z możliwością zastosowania stawki 0%. Nadal niezbędne będzie spełnienie przesłanek, o których była mowa powyżej. Niespełnienie jednej z przesłanek określonych w art. 83 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o VAT, powoduje brak możliwości zastosowania stawki 0%.

Jak już wcześniej zostało wskazane, jeżeli statek spełnia kryteria określone w art. 83 ust.1 pkt 1 lit. a) ustawy o VAT to niezależnie czy został wymieniony w katalogu czy też nie, co do zasady, może mieć zastosowanie stawka podatku 0%.

Katalog jednostek pływających mieszczących się w art. 83 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, odzwierciedla katalog tych jednostek określony w art. 148 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.), dalej „dyrektywa VAT”, który stanowi, że państwa członkowskie zwalniają m.in. następujące transakcje:

- a) dostawę towarów w celu zaopatrzenia w paliwo i zaopatrzenia ogólnego jednostek pływających przeznaczonych do żeglugi na pełnym morzu i przewożących odpłatnie

pasażerów lub używanych do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów, jak również statków ratowniczych i udzielających pomocy na morzu oraz jednostek pływających przeznaczonych do rybołówstwa przybrzeżnego, z wyłączeniem, w przypadku tych ostatnich, dostaw prowiantu na pokład;

- b) dostawę towarów w celu zaopatrzenia w paliwo i zaopatrzenia ogólnego okrętów wojennych objętych kodem 8906 10 00 nomenklatury scalonej (NS), opuszczających ich własne terytorium i kierujących się do portu lub kotwiczowiska znajdującego się poza terytorium danego państwa członkowskiego;
- c) dostawę, przebudowę, naprawę, konserwację, czarterowanie oraz wynajem jednostek pływających, o których mowa w lit. a) oraz dostawę, wynajem, naprawę i konserwację sprzętu, łącznie ze sprzętem rybackim, będącego częścią tych jednostek lub służącego ich eksploatacji.

Odnośząc się do poruszonej w petycji kwestii „Ustawa nie zawiera przesłanek dotyczących ilościowego lub czasowego zakresu wykorzystywania wskazanych jednostek pływających do celów odpłatnego przewozu pasażerów lub używania do celów handlowych, przemysłowych lub połowów. **Ustawodawca nie zastosował semantyki zawężającej** w określeniach „wyłącznie”, „głównie”, czy „w przeważającej części”. Literalna wykładnia art. 83 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatku od towarów i usług wskazuje, że stawkę podatku 0% stosuje się do każdej jednostki pływającej, która łącznie spełni warunki wskazane w przepisie. Podane w zacytowanym przepisie rodzaje jednostek pływających stanowią przykładowy katalog statków, względem których preferencyjna stawka 0% może mieć zastosowanie. A zatem statek o jakimkolwiek innym kodzie CN również powinien zostać objęty zakresem przedmiotowym art. 83 ust 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatku od towarów i usług, jeżeli tylko jest używany do żeglugi na pełnym morzu oraz przewozi odpłatnie pasażerów lub jest używany do celów handlowych, przemysłowych lub połowów” należy zgodzić się z twierdzeniem, że przepis zawiera przykładowy katalog statków, do których może mieć zastosowanie stawka 0%. Oznacza to, że przepis art. 83 ust.1 pkt 1 lit. a) ustawy o VAT, co do zasady, obejmuje swoim zakresem każdą jednostkę pływającą pod warunkiem, że jednostka ta jest używana do żeglugi na pełnym morzu oraz przewozi odpłatnie pasażerów lub jest używana do celów handlowych, przemysłowych lub połowów. Wprawdzie ustawa o VAT, analogicznie jak dyrektywa VAT, nie wprowadza wprost przesłanek ilościowych czy czasowych użycia jednostek pływających w określonych przepisami celach to jednak przy wykładni tych przepisów należy uwzględnić nie tylko wykładnię językową ale również cel tych regulacji. W tym kontekście należy zauważyć, że Komitet ds. VAT zajmował się kwestią zwolnień przewidzianych w art. 148 lit. a, c i d dyrektywy VAT w odniesieniu do „pełnego morza”. Z wytycznych wynika, że ze zwolnień

<sup>1</sup> W skład Komitetu ds. VAT wchodzi przedstawiciele państw członkowskich i Komisji. Komitetowi przewodniczy przedstawiciel Komisji (art. 398 dyrektywy VAT).

przewidzianych w art. 148 lit. a), c) i d) dyrektywy VAT korzystają jedynie jednostki pływające przewożące odpłatnie pasażerów lub używane do celów gospodarczych, przemysłowych lub do połowów, które są skutecznie wykorzystywane głównie do żeglugi na pełnym morzu. W świetle powyższego wynika, że zwolnienie z VAT ma zastosowanie jeżeli jednostka pływająca rzeczywiście jest wykorzystywana skutecznie i w sposób dominujący do żeglugi na pełnym morzu.

Należy pamiętać, że konstrukcja systemu podatku od wartości dodanej w krajach członkowskich UE podlega ścisłej harmonizacji. Z tych względów polskie przepisy dotyczące podatku od towarów i usług muszą być zgodne z przepisami wspólnotowymi, w szczególności z przepisami dyrektywy VAT.

Wprawdzie państwa członkowskie dysponują pewnym zakresem swobody w stosowaniu m.in. stawek i zwolnień podatku, jednak swoboda ta nie jest nieograniczona - musi ona mieścić się w ramach nakreślonych dyrektywą VAT. Każde działanie, które nie znajduje oparcia w przepisach dyrektywy VAT naraża państwo członkowskie na wszczęcie przez Komisję Europejską postępowania naruszeniowego w zakresie niezgodnego z postanowieniami prawa unijnego stosowania przepisów VAT oraz skierowanie sprawy przed Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej, co może wiązać się z nałożeniem na państwo członkowskie określonych sankcji finansowych.

Z uwagi na powyższe, niezasadne jest wprowadzenia postulowanego rozwiązania.

Z upoważnienia Dyrektor  
Departamentu Podatku od Towarów i Usług

*Paweł Selera*  
/podpisano kwalifikowanym  
podpisem elektronicznym/