

SLIM VAT 3

– propozycje i kierunki zmian -

W ustawie o VAT¹ proponuje się następujące zmiany:

Art. 2 pkt 25 lit. a

Zgodnie z art. 167a akapit drugi 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.), zwanej dalej „dyrektywą VAT”, państwa członkowskie stosujące system fakultatywny, ustalają dla podatników korzystających z tego systemu na ich terytorium próg na podstawie rocznego obrotu podatnika, obliczonego zgodnie z art. 288. Próg ten nie może przekroczyć 2 000 000 EUR lub równowartości tej kwoty w walucie krajowej.

Regulacje w zakresie podatku od towarów i usług wykorzystują możliwość przewidzianą dyrektywą VAT i dają podatnikom, którzy spełniają określone w art. 2 pkt 25 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, z późn. zm.), zwana dalej: „ustawą o VAT”, kryteria do uznania ich za tzw. małych podatników. Spełnienie tego kryterium oznacza uzyskanie prawa do stosowania kasowego, zamiast powszechnie stosowanego memoriałowego, rozliczenia tego podatku oraz uzyskanie prawa do stosowania rozliczeń kwartalnych w VAT.

Aktualnie uprawnieni do stosowania metody kasowej są podatnicy, u których wartość sprzedaży (wraz z kwotą podatku) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej 1 200 000 euro lub 45 000 euro – w przypadku m.in. podatników prowadzących przedsiębiorstwa maklerskie oraz zarządzających funduszami inwestycyjnymi, których wynagrodzenie stanowi kwota prowizji – art. 2 pkt 25 ustawy o VAT. Te same limity sprzedaży obowiązują w przypadku stosowania kwartalnego rozliczenia VAT.

Art. 167a dyrektywy VAT daje Polsce możliwość podwyższenia tego limitu do 2 000 000 euro. Planowane podwyższenie limitu wartości sprzedaży (wraz z kwotą podatku) z 1 200 000 euro do 2 000 000 euro uprawniającego do posiadania statusu małego podatnika spowoduje zatem zwiększenie liczby podatników uprawnionych do stosowania metody kasowej oraz

¹ Ustawa 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”.

kwartalnego rozliczenia w VAT.

- x) w art. 2 w pkt 25 w lit. a wyrazy „1 200 000 euro” zastępuje się wyrazami „2 000 000 euro”.

Art. 22 ust. 3b

Przepisy regulujące alokację transportu w dostawach łańcuchowych (ust. 2-2d w art. 22 ustawy o VAT) nie mają zastosowania do dostaw towarów objętych reżimem tzw. uznanego dostawcy określonym w art. 7a ust. 1 i 2 ustawy o VAT. Wynika to z faktu, że do takich transakcji zastosowanie ma szczególna reguła alokacji, zgodnie z którą wysyłka lub transport towarów są przyporządkowane dostawie dokonanej przez podatnika, który ułatwia dostawę towarów poprzez użycie interfejsu elektronicznego (np. platformy handlowej działającej w sektorze e-commerce). Ta szczególna reguła ma również zastosowanie do towarów, o których mowa w art. 22 ust. 2e ustawy o VAT, jeżeli jednocześnie są one przedmiotem dostaw objętych reżimem tzw. uznanego dostawcy.

Przykładem takiej transakcji może być wewnątrzspółnotowa sprzedaż towarów na odległość dokonywana przez podatnika nieposiadającego siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w Unii Europejskiej do nabywcy na terytorium kraju za pośrednictwem (operatora) interfejsu elektronicznego ułatwiającego tę dostawę zgodnie z art. 7a ust. 2 ustawy o VAT. Zmiana w art. 22 ust. 3b ustawy o VAT ma zatem charakter doprecyzowujący.

- x) w art. 22 w ust. 3b wyrazy „ust. 2-2d” zastępuje się wyrazami „ust. 2-2e”.

Art. 31b

Projektowany art. 31b stanowi doprecyzowanie zasad stosowania kursu przeliczeniowego dla faktur korygujących, w przypadkach gdy pierwotna faktura została wystawiona w walucie obcej.

Dotychczasowe zasady, które były stosowane w tym zakresie, wynikały z ugruntowanej praktyki interpretacyjnej. Należy zauważyć, że mogło to sprzyjać niepewności prawa u podatników dokonujących korekty takich faktur. Mając na uwadze stosowane obecnie zasady związane z przyjęciem odpowiedniego kursu do przeliczenia podstawy opodatkowania przy korektach zmniejszających i zwiększających wartość transakcji, proponuje się wprowadzenie odpowiedniego uregulowania w ustawie o podatku od towarów i usług, potwierdzającego zasadniczo przyjmowaną dotychczas praktykę.

Projektowany art. 31b ust. 1 stanowi podstawową zasadę w zakresie przeliczenia kursu waluty obcej w wystawianych fakturach korygujących in minus. Kurs przyjmowany do przeliczenia kwoty korekty podstawy opodatkowania na fakturze korygującej in minus będzie zasadniczo powieleniem kursu przyjmowanego dla pierwotnego rozliczenia. Przykładowo podatnik, który zastosował dla świadczonej usługi kurs z 1 października 2021 r., ten sam kurs zastosuje w przypadku wystawienia faktury korygującej pierwotne rozliczenie.

Druga z zasad - dotycząca przeliczenia kursu waluty obcej w wystawianych fakturach korygujących in plus - została zawarta w projektowanym ust. 2. Zgodnie z nią podatnik będzie stosował kurs średni danej waluty obcej ogłoszony przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania.

Podatnik będzie mógł wybrać również sposób przeliczania tych kwot na złote według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający dzień w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania. W takim przypadku waluty inne niż euro przelicza się z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro.

Oznacza to, że w przypadku transakcji w których doszło np. do błędu (pomyłki) na wystawionej fakturze podatnik będzie stosował kurs identyczny z tym zastosowanym w pierwotnym rozliczeniu. W takich przypadkach przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania istniała już dacie zastosowania pierwotnego kursu przeliczeniowego. W sytuacji, w której zaistnieje przyczyna, która nie istniała w tamtym okresie podatnik zastosuje natomiast kurs z dnia poprzedzającego dzień jej wystąpienia (tzw. kurs bieżący). Odrębne zasady będą dotyczyły korekt in plus wystawianych przed powstaniem obowiązku podatkowego do faktur przeliczonych zgodnie z art. 31a ust. 2 ustawy o VAT.

Do przeliczenia kwot podstawy opodatkowania określonych w walucie obcej w wystawionej, przed powstaniem obowiązku podatkowego, fakturze korygującej do faktury, dla której podatnik zastosował zasady przeliczenia podstawy opodatkowania określonej w walucie obcej zgodnie z art. 31a ust. 2, w przypadku gdy podstawa opodatkowania ulega zwiększeniu, będzie stosowany kurs średni danej waluty obcej przyjęty dla podstawy opodatkowania, która ulega temu zwiększeniu (projektowany art. 31b ust. 3).

Przyjęte rozwiązanie dotyczy wyłącznie faktur korygujących in plus wystawianych przez podatników jeszcze przed powstaniem obowiązku podatkowego. Podatnik wystawiając fakturę w walucie obcej przed powstaniem obowiązku podatkowego dokonuje jej przeliczenia według

kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez NBP z dnia poprzedzającego dzień wystawienia tej faktury (odpowiednio stosuje kurs średni EBC). W przypadku gdy zostanie wystawiona faktura korygująca *in plus* do tak wystawionej faktury podatnik do jej przeliczenia zastosuje kurs, który został przyjęty pierwotnie dla faktury dokumentującej transakcję.

W sytuacji gdy podatnik zgodnie z art. 106j ust. 3 ustawy o VAT zdecyduje się na wystawienie zbiorczej faktury korygującej z tytułu opustu lub obniżki ceny nie będzie wówczas musiał stosować pierwotnego kursu zastosowanego do każdej z korygowanych transakcji. Przeliczenia na złote podatnik dokona według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury korygującej (odpowiednio stosuje kurs średni EBC) - w takim przypadku stosowany będzie jeden zbiorczy kurs do wszystkich transakcji.

Przyjęte rozwiązanie stanowi dla podatników znaczne uproszczenie zasad przeliczania kursów walut – zasadniczo utrzymuje dotychczasową praktykę organów i podatników w zakresie przeliczania kursów walut w przypadku wystawienia zbiorczych faktur korygujących.

Projektowane przepisy art. 31b ust. 1-4 nie będą miały zastosowania w przypadku korekt dokonywanych przez podatników stosujących przeliczenie z podatku dochodowego (obowiązujący art. 31a ust. 2a-2d ustawy o VAT). Podatnik stosujący zasady z podatku dochodowego powinien stosować je również w przypadku ustalenia kursu do przeliczenia stosowanego przy korekcie.

Analogicznie jak w przypadku transakcji krajowych, projekt zawiera propozycję doprecyzowania zasad stosowania kursu walutowego w przypadku otrzymania przez podatnika zbiorczej faktury korygującej transakcje wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, w przypadku opustu lub obniżki ceny. Podatnik nie będzie zobowiązany stosować pierwotnego kursu w odniesieniu do każdej z korygowanych transakcji. Jeżeli wystawiona zostanie faktura zbiorcza korygująca dokonane w danym okresie wewnątrzspółnotowe nabycia towarów, podatnik będzie mógł dokonać przeliczenia na złote kwot wykazanych na tej fakturze według kursu średniego waluty obcej na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury korygującej.

x) po art. 31a dodaje się art. 31b w brzmieniu:

„Art. 31b 1. W przypadku gdy podstawa opodatkowania określona w walucie obcej uległa zmniejszeniu, przeliczenia na złote dokonuje się według kursu średniego danej

waluty obcej przyjętego dla podstawy opodatkowania, która ulega temu zmniejszeniu, z zastrzeżeniem ust. 4.

2. W przypadku gdy podstawa opodatkowania określona w walucie obcej uległa zwiększeniu, przeliczenia na złote podatnik dokonuje według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania. Podatnik może wybrać sposób przeliczania tych kwot na złote według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający dzień, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania; w takim przypadku waluty inne niż euro przelicza się z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro. Przepisu zdanie pierwsze i drugie nie stosuje się do przeliczenia kwot podstawy opodatkowania określonych w walucie obcej w wystawionej, przed powstaniem obowiązku podatkowego, fakturze korygującej do faktury, dla której podatnik zastosował zasady przeliczenia podstawy opodatkowania określonej w walucie obcej zgodnie z art. 31a ust. 2.

3. Do przeliczenia kwot podstawy opodatkowania określonych w walucie obcej w wystawionej, przed powstaniem obowiązku podatkowego, fakturze korygującej do faktury, dla której podatnik zastosował zasady przeliczenia podstawy opodatkowania określonej w walucie obcej zgodnie z art. 31a ust. 2, w przypadku gdy podstawa opodatkowania ulega zwiększeniu, stosuje się kurs średni danej waluty obcej przyjęty dla podstawy opodatkowania, która ulega temu zwiększeniu.

4. W przypadku, o którym mowa w art. 106j ust. 3 przeliczenia na złote podatnik dokonuje według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury korygującej. Podatnik może wybrać sposób przeliczania tych kwot na złote według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający dzień wystawienia faktury; w takim przypadku waluty inne niż euro przelicza się z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro.

5. W przypadku gdy podatnik podatku od wartości dodanej udziela opustu lub obniżki ceny w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów dokonanych w danym okresie na rzecz podatnika, u którego te dostawy stanowią wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, przeliczenia na złote podatnik może dokonać według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury korygującej. Podatnik może wybrać sposób

przeliczania tych kwot na złote według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający dzień wystawienia faktury; w takim przypadku waluty inne niż euro przelicza się z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro.

6. Przepisów ust. 1-4 nie stosuje się jeżeli podatnik wybrał do stosowania zasady przeliczenia podstawy opodatkowania określonej w walucie obcej, o których mowa w art. 31a ust 2a. W takim przypadku odpowiednie zastosowanie mają przepisy o podatku dochodowym, obowiązujące tego podatnika na potrzeby rozliczenia danej transakcji. ”;

Art. 42 ust. 12a

Zgodnie z obecnymi regulacjami, jeżeli podatnik w określonym czasie nie posiada wymaganych dokumentów potwierdzających wewnątrzwspólnotową dostawę towarów (WDT), to obowiązany jest wykazać w ewidencji taką transakcję jako dostawę krajową (i w konsekwencji zastosować właściwą stawkę podatku, np. w wysokości 23%). Jednakże po otrzymaniu dokumentów potwierdzających dokonanie WDT, podatnik ma prawo do odpowiedniego skorygowania tej transakcji i zastosowania stawki 0%. W takim przypadku przepisy zobowiązują podatnika do wykazania transakcji WDT w rozliczeniu za okres, w którym dostawa została dokonana.

Odniesienie się do momentu dokonania dostawy może powodować szereg wątpliwości praktycznych i prawnych. Z uwagi na powyższe, w zmienianym art. 42 ust. 12a ustawy o VAT proponuje się, aby dana transakcja była deklarowana za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy. W przypadku WDT ww. okresy rozliczeniowe mogą być różne: moment dokonania dostawy (który powstaje z chwilą fizycznego przesunięcia towaru na terytorium kraju) może wystąpić miesiąc/kwartał wcześniej niż moment powstania obowiązku podatkowego (który powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później niż 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu dokonania WDT). W praktyce zdarzają się bowiem sytuacje, w których faktura zostaje wystawiona dopiero w następnym miesiącu po dokonaniu dostawy albo faktura nie zostaje wystawiona do 15 dnia tego miesiąca, co w obu przypadkach powoduje powstanie obowiązku podatkowego w następnym okresie rozliczeniowym (niż okres, w którym dokonano dostawy).

W wyniku projektowanej zmiany podatnik będzie miał prawo do wykazania/skorygowania WDT w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy, co uprości obowiązek korygowania tej transakcji.

x) w art. 42 ust. 12a otrzymuje brzmienie:

„12a. W przypadkach, o których mowa w ust. 12, otrzymanie dowodów, o których mowa w ust. 1 pkt 2, upoważnia podatnika do wykazania wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów ze stawką 0% w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania przez niego tej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, i dokonania korekty deklaracji podatkowej oraz odpowiednio informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1.”;

Art. 43 ust. 1 pkt 12 lit. a

Obecnie zwolnieniu od VAT podlegają usługi zarządzania funduszami inwestycyjnymi określonymi w ustawie o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi. Tak określony zakres podmiotowy zwolnienia oznacza, że zwolnione od VAT są wyłącznie usługi zarządzania funduszami z siedzibą w Polsce.

Projektowana zmiana w art. 43 ustawy o VAT będzie skutkować rozszerzeniem zwolnienia z podatku na usługi zarządzania specjalnymi funduszami inwestycyjnymi określonymi przez inne państwa członkowskie. W konsekwencji zwolnienie od VAT obejmie również fundusze inwestycyjne z siedzibą w innych państwach członkowskich UE. Taki zakres zwolnienia wynika z przepisów dyrektywy VAT. Zmiana ma zatem na celu zapewnienie zgodności przepisów krajowych z przepisami prawa unijnego.

x) w art. 43 ust. 1 w pkt 12 lit. a otrzymuje brzmienie:

„a) funduszami inwestycyjnymi, alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi i zbiorczymi portfelami papierów wartościowych - w rozumieniu przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi oraz określonymi przez inne państwa członkowskie specjalnymi funduszami inwestycyjnymi ;”

Art. 80

Obecnie obowiązujące przepisy w zakresie podatku VAT przewidują określone preferencje z tytułu importu towarów (zwolnienie od VAT) dla przedstawicielstw dyplomatycznych i ich personelu dyplomatycznego na zasadzie wzajemności i pod warunkiem nieodstępowania zaimportowanych towarów przez okres 3 lat osobom innym niż uprawnionemu personelowi dyplomatycznemu. Dotyczy to towarów przeznaczonych (i) do użytku urzędowego obcych przedstawicielstw dyplomatycznych, urzędów konsularnych oraz misji specjalnych w Rzeczypospolitej Polskiej, a także organizacji międzynarodowych mających siedzibę lub

placówkę w Rzeczypospolitej Polskiej oraz (ii) do użytku osobistego personelu dyplomatycznego i personelu organizacji międzynarodowych.

Dodanie ust. 2 w art. 80 ustawy ma na celu wprowadzenie możliwości odstąpienia importowanych samochodów osobowych lub innych pojazdów zwolnionych z podatku VAT przed upływem trzech lat bez konieczności zapłaty stosownych należności, jeżeli niezachowanie tego terminu spowodowane będzie uzasadnionymi okolicznościami związanymi z ważnym interesem służby dyplomatycznej dotyczącym przesiedlenia uprawnionego członka personelu w celu podjęcia pracy w innym państwie (członkowskim lub w państwie trzecim) pod warunkiem jednakże, że pobyt członka personelu dyplomatycznego nie był krótszy niż 2 lata.

Zmiana będzie dotyczyła członków personelu wszystkich obcych placówek dyplomatycznych i organizacji międzynarodowych, które mają siedzibę w Polsce.

x) w art. 80 dotychczasową treść oznacza się jako ust. 1 i dodaje się ust. 2 w brzmieniu:

„2. Odstąpienie samochodów osobowych lub innych pojazdów przed upływem trzech lat od dnia dopuszczenia ich do obrotu osobom innym niż wymienione w ust. 1 pkt 1-4, nie narusza warunków zwolnienia, o którym mowa w ust. 1, jeżeli niezachowanie terminu było uzasadnione okolicznościami związanymi z ważnym interesem służby, dotyczącymi przesiedlenia tej osoby w celu podjęcia pracy w innym państwie, oraz osoba ta przebywała na terytorium kraju nie krócej niż 2 lata.”;

Art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. a, ust. 10g i 10h

Zgodnie z obecnym stanem prawnym, prawo do odliczenia VAT z tytułu wewnątrzspółnotowego nabycia towarów (WNT) powstaje pod warunkiem, że podatnik otrzyma fakturę dokumentującą taką transakcję w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy. W przypadku niedotrzymania powyższego terminu, podatnik jest obowiązany do odpowiedniego pomniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym upłynął ten termin.

Powyższe zasady powodują, iż podatnicy ponoszą negatywne konsekwencje finansowe w postaci konieczności pomniejszenia podatku naliczonego, jeżeli po okresie 3 miesięcy od zadeklarowania WNT nie otrzymali faktury VAT. W przypadku nieotrzymania faktury po ww. okresie 3 miesięcy od rozliczenia WNT, pomniejszenie podatku naliczonego dokonywane jest

zgodnie z art. 86 ust. 10g, tj. w bieżącej deklaracji podatkowej. Takie pomniejsze podatku ma zasadniczo charakter czasowy. Późniejsze otrzymanie faktury, tj. np. po upływie okresu 5 miesięcy, powoduje, że podatnik ponownie nabywa prawo do wykazania podatku naliczonego z tytułu WNT.

Należy zwrócić przy tym uwagę, że zgodnie z wyrokiem TSUE w sprawie C-895/19 (A) prawo do odliczenia podlega wykonaniu co do zasady w tym samym okresie, w którym powstało, tj. z chwilą, gdy podatek stał się wymagalny. Oznacza to, że podatnikowi przysługuje zasadniczo prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu WNT w okresie rozliczeniowym, w którym zadeklarował podatek należny z tytułu WNT. W opinii TSUE, państwa członkowskie mogą na podstawie art. 273 dyrektywy wdrożyć środki w celu zapewnienia prawidłowego poboru podatku i zapobiegania oszustwom podatkowym. Jednakże środki te nie mogą podważać neutralności VAT i wykraczać poza to, co jest konieczne dla osiągnięcia tych celów.

W przypadku gdy podatnik po upływie 3 miesięcy od zadeklarowania WNT jest obowiązany do przejściowego (tj. do czasu uzyskania faktury) pomniejszenia podatku naliczonego, może to, po pierwsze, powodować wątpliwości odnośnie zgodności z zasadą neutralności podatku. Po drugie, może to skłaniać podatników do deklarowania podatku należnego z tytułu WNT już po terminie, tj. dopiero w przypadku gdy podatnik uzyska fakturę, poprzez korektę odpowiedniej deklaracji podatkowej.

Projektowane zmiany w art. 86 ustawy o VAT zakładają rezygnację z wymogu posiadania faktury dotyczącej WNT przy odliczaniu podatku naliczonego z tego tytułu. Zatem po zmianie faktura nie będzie formalnym warunkiem odliczenia podatku. Powyższe spowoduje, iż podatek naliczony i należny z tytułu WNT będą zawsze rozliczane dokładnie w tym samym okresie rozliczeniowym, a w konsekwencji VAT od WNT będzie w pełni neutralny dla podatnika. W konsekwencji zmiana zlikwiduje konieczność monitorowania czy termin 3 miesięcy na otrzymanie faktury został przekroczony. Tym samym nowelizacja ma na celu pełniejsze urzeczywistnienie unijnej zasady neutralności VAT, jak również stanowić będzie istotne uproszczenie dla przedsiębiorców.

x) w art. 86:

- a) w ust. 10b w pkt 2 uchyla się lit. a,
- b) uchyla się ust. 10g i 10h;

Art. 90 ust. 10 pkt 1 oraz ust. 12 oraz przepis przejściowy

Zmiana projektowana w art. 90 ust. 10 pkt 1 polega na zwiększeniu kwoty pozwalającej na

uznanie, że proporcja określona przez podatnika wynosi 100%, w sytuacji gdy proporcja ta przekroczyła u niego 98%, z obecnych 500 zł do 10 000 zł.

Obecnie obowiązujące przepisy pozwalają uznać, że proporcja określona przez podatnika wynosi 100%, pod warunkiem że proporcja przekroczyła 98% oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania tej proporcji, w skali roku była mniejsza niż 500 zł. Wskazana kwota ograniczenia została wprowadzona w wyniku nowelizacji ustawy o VAT, która weszła w życie 1 kwietnia 2011 r. Wprowadzony w tamtym czasie próg wynoszący 500 zł obowiązuje do dnia dzisiejszego w niezmienionej wysokości.

Przykładowo zatem podatnik, który ustalił że wskaźnik proporcji wynosi u niego 98,5% a kwota VAT z tytułu dokonanych zakupów, która nie może zostać odliczona w skali roku wyniosła 500 zł obecnie ma obowiązek stosowania odliczenia proporcjonalnego do zakupów związanych z jego działalnością opodatkowaną i zwolnioną - nie może skorzystać z prawa do odliczenia 100 % podatku VAT.

Po zwiększeniu kwoty obowiązującego progu do 10 000 zł podatnik będzie natomiast mógł uznać, że jego proporcja w tym przypadku wynosi 100% - odliczy zatem całość podatku VAT. Projektowana zmiana stanowi zatem dwudziestokrotne zwiększenie progu ograniczającego stosowanie zaokrąglenia proporcji do 100%.

Proponowane rozwiązanie pozostaje zgodne z przepisami prawa UE. W art. 173 ust. 2 lit. a–e dyrektywy VAT, gdzie wskazane zostały środki jakie państwa członkowskie mogą przedsięwziąć w celu ustalenia wartości podatku naliczonego, który może zostać odliczony przez podatników. Zgodnie z art. 173 ust. 2 lit. e dyrektywy VAT państwa członkowskie mogą m.in. postanowić, że w przypadkach gdy VAT, który nie podlega odliczeniu przez podatnika, jest nieznacznej wartości, będzie on uważany za zerowy.

Podniesienie progu 500 zł do 10 000 zł pozwoli nadal zachować zgodność w tym zakresie z regulacjami prawa UE. Nadal zachowany zostaje ustalony na poziomie przekraczającym 98% wskaźnik pozwalający na przyjęcie 100% odliczenia VAT. Osiągnięcie przez podatnika wskaźnika na poziomie niższym lub równym 98% nadal będzie oznaczało, że nie może on zaokrąglić tego wskaźnika proporcji do 100 %. Podwyższony jest natomiast limit kwoty VAT niepodlegającej odliczeniu od wydatków do czynności opodatkowanych i zwolnionych, które podatnik może posiadać przy wskaźniku proporcji na poziomie wyższym niż 98%– aby zaokrąglić ten wskaźnik do 100% i uzyskać w efekcie pełne prawo do odliczenia VAT.

Wykluczy to zatem sytuacje, w których kwota odliczonego w ten sposób VAT osiągała by

znaczne wartości.

Wprowadzenie proponowanych rozwiązań oznacza odciążenie działów księgowych firm oraz zmniejszenie liczby korekt wykazywanych w deklaracji VAT.

Proponuje się ponadto, aby proponowane rozwiązanie mające na celu podwyższenie limitu kwoty VAT niepodlegającej odliczeniu od wydatków do czynności opodatkowanych i zwolnionych z 500 zł do 10 000 zł, które podatnik może posiadać przy wskaźniku proporcji na poziomie 98% i wyższym – aby zaokrąglić ten wskaźnik do 100%,- mogło być stosowane do proporcji przyjętej na 2022 r., zatem do okresów rozliczeniowych przypadających od początku 2022 r. W tym celu zostanie wprowadzony odpowiedni przepis przejściowy, który umożliwi wdrożenia tego rozwiązania.

Mając na uwadze, że zmiana przepisu następuje w trakcie roku podatkowego i wiąże się z nowymi korzyściami przyznawanymi podatnikowi – uzasadnione jest rozciągnięcie tych zasad na okresy rozliczeniowe przypadające od początku roku, w którym zostanie wprowadzona zmiana.

Posługując się przykładem podatnika stosującego od początku roku proporcję wynoszącą 99% (np. ze względu na przekroczenie w poprzednim roku limitu 500 zł) wprowadzenie przepisu przejściowego we wskazanej formie będzie oznaczać, że:

- podatnik będzie mógł odliczyć 100% VAT na bieżąco od wydatków dotyczących łącznie czynności opodatkowanych i zwolnionych wykazywanych w rozliczeniu za okres rozliczeniowy w którym wprowadzono zmianę, jeżeli mieści się w nowym ustalonym limicie,
- po upływie roku 2022 podatnik zweryfikuje czy nadal przekracza wskaźnik proporcji 98% i mieści się w nowym limicie w wysokości 10 000 zł. Na tej podstawie będzie mógł skorygować pozostały rozliczony proporcją podatek VAT do 100% lub będzie musiał dokonać korekty na minus jeżeli okaże się że nie spełnia warunków do uznania że proporcja wynosiła 100%.

x) w art. 90 w ust. 10 w pkt 1 oraz w ust. 12 wyrazy „500 zł” zastępuje się wyrazami „10 000 zł”;

Art. X. Przepis art. 90 ust. 10 pkt 1 ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do proporcji ustalonej przez podatnika, dla okresów rozliczeniowych przypadających od początku 2022 roku.

Art. 91 ust. 1a oraz przepis przejściowy

W obecnym brzmieniu art. 91 ust. 1 ustawy o VAT każda (nawet wynosząca jeden punkt procentowy) różnica między proporcją wstępną podatku naliczonego do odliczenia, a proporcją ostateczną dotyczącą tego odliczenia, obliguje podatnika do przeprowadzenia korekty rocznej odliczonego podatku. Wstępne odliczenie podlega korekcie, jeżeli jego kwota jest wyższa lub niższa od kwoty odliczenia przysługującej podatnikowi.

Do dnia 31 marca 2011 r. art. 91 ust. 1 ustawy o VAT w istocie wyłączał podatnikom korzystanie z prawa do korekty, jeżeli różnica pomiędzy wstępnie ustaloną proporcją a proporcją ostateczną nie przekraczała 2 punktów procentowych. Takie rozwiązanie, jako ograniczające prawo do odliczenia, budziło poważne wątpliwości co do zgodności z dyrektywą VAT i od 1 kwietnia 2011 r. zostało usunięte z przepisów ustawy o VAT.

Rozwiązanie proponowane w dodawanym art. 91 ust. 1a, w przeciwieństwie do obowiązującego do 31 marca 2011 r., byłoby fakultatywne. Podatnicy zyskają opcję rezygnacji z dokonania korekty, jeżeli różnica nie przekracza 2 punktów procentowych oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu nie przekraczałaby 10 000 zł (drugi warunek dotyczy wyłącznie przypadku gdy rzeczywisty wskaźnik proporcji jest mniejszy od wskaźnika prognozowanego).

A contrario, w przypadku gdy podatnikowi będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego w większym zakresie niż wynikało to z pierwotnego odliczenia, podatnik zdecyduje czy skorzysta z tego prawa. Pozwoli to swobodnie weryfikować opłacalność podejmowanej decyzji w ujęciu biznesowym.

Możliwość decydowania o rezygnacji z dokonania korekty stanowi istotne uproszczenie rozliczeń podatników. Aktualnie podatnicy są zobligowani do dokonywania korekty nawet jeżeli różnica między proporcją wstępną a ostateczną jest bardzo niewielka. Wprowadzenie opcji rezygnacji z dokonania korekty powinno minimalizować obciążenia administracyjne związane ze stosowaniem prawa do odliczenia VAT oraz eliminować uciążliwe obowiązki dla wskazanych powyżej sytuacji.

Proponowane rozwiązanie pozostaje zgodne z przepisami prawa UE. Zgodnie z art. 184 dyrektywy VAT wstępne odliczenie podlega korekcie, jeżeli jego kwota jest wyższa lub niższa od kwoty odliczenia przysługującej podatnikowi. W myśl art. 186 dyrektywy VAT państwa członkowskie określają szczegółowe przepisy wykonawcze dla art. 184 i 185 dyrektywy VAT.

Wprowadzenie prawa do odliczenia wyższej kwoty podatku naliczonego, gdy ustalona wstępnie proporcja jest wyższa od proporcji ostatecznej, ma umocowanie w dyrektywie VAT, o ile różnica pomiędzy tymi proporcjami jest nieznaczna.

Wprowadzenie opcji rezygnacji z dokonania korekty w przypadku różnicy pomiędzy proporcją wstępną a ostateczną, która nie przekracza 2 punktów procentowych oraz kwotą podatku naliczonego niepodlegającego odliczeniu nie przekraczającą 10 000 zł (w przypadku proporcji ostatecznej mniejszej od proporcji wstępnej), jest korzystna dla podatników, zachowuje zgodność z regulacjami prawa UE oraz zabezpiecza budżet Państwa (wprowadzony próg kwoty 10 tys. zł). Przykładowo przy różnicy między proporcją wstępną a ostateczną wynoszącą 2 %, podatnik nie będzie obowiązany do dokonania korekty rocznej. Różnica przekraczająca 2 punkty procentowe będzie skutkowałą koniecznością dokonania korekty. Jednocześnie wprowadzenie progu kwoty podatku naliczonego niepodlegającej odliczeniu wykluczy sytuacje, w których kwota odliczonego w ten sposób VAT osiągałaby znaczne wartości.

Dodawany przepis art. 91 ust. 1a ustawy o VAT będzie stosowany, począwszy od korekt dokonywanych za 2022 r. (tj. dokonywanych w pierwszym okresie rozliczeniowym roku 2023). Pozwoli to na uniknięcie wątpliwości, od jakiego okresu przepis ma być stosowany. Ponieważ co do zasady korekty dokonuje się za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku, w którym dokonano odliczenia VAT, niewprowadzenie tego przepisu mogłoby powodować wątpliwość czy podatnik dokonując ostatniego rozliczenia za 2022 r. może zastosować przepisy w nowym brzmieniu.

x) w art. 91 po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Podatnik może nie dokonywać korekty, o której mowa w ust. 1:

a) jeżeli różnica pomiędzy proporcją ustaloną zgodnie z art. 90 ust. 2-10a a proporcją ustaloną dla zakończonego roku podatkowego nie przekracza dwóch punktów procentowych oraz

b) w przypadku gdy proporcja ustalona dla zakończonego roku podatkowego jest mniejsza niż proporcja ustalona zgodnie z art. 90 ust. 2-10a, kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z różnicy pomiędzy ustalonymi proporcjami, nie przekracza 10 000 zł;”;

Art. X. Przepis art. 91 ust. 1a ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą stosuje się począwszy od korekt dokonywanych za 2022 rok.

Art. 106b ust. 1a, art. 106e ust. 1a, art. 106i ust. 2

Zgodnie z obecnym stanem prawnym podatnik jest obowiązany wystawić fakturę zaliczkową, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT.

Proponowany przepis art. 106b ust. 1a ustawy o VAT przewiduje możliwość rezygnacji z obowiązku odrębnego wystawienia faktury zaliczkowej, jeżeli podatnik otrzyma całość lub część zapłaty z tytułu zaliczki, w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym powstał obowiązek podatkowy, w odniesieniu do czynności na poczet których tę zapłatę otrzymał. Zmiana ma na celu uproszczenie obowiązków dokumentacyjnych podatników.

W związku z propozycją wprowadzenia nowego rozwiązania w art. 106b ust. 1a ustawy o VAT należy dostosować przepis art. 106e w taki sposób, aby wskazać, że wystawiona przez podatnika faktura po wydaniu towaru lub wykonania usługi (jeśli w tym okresie została uiszczona zaliczka, a podatnik nie wystawił w odniesieniu do niej odrębnej faktury) winna zawierać dodatkowe dane dotyczące daty uiszczenia zaliczki, jeśli różni się od daty wystawienia faktury (końcowej po dokonaniu czynności). W związku z wprowadzanym rozwiązaniem odpowiednio zostanie doprecyzowany art. 106i ust. 2 ustawy o VAT - w związku z niewystawieniem przez podatnika faktury zaliczkowej, nie będą miały zastosowania również regulacje dotyczące terminu jej wystawienia.

Proponowane rozwiązanie jest zgodne z dyrektywą VAT. Jednym z wymogów określonych w dyrektywie, niezbędnych do wprowadzenia proponowanego rozwiązania, jest aby tzw. faktura rozliczeniowa zawierała obligatoryjny element określony w art. 226 pkt 7 dyrektywy VAT (tj. datę dokonania wpłaty zaliczki, o której mowa w art. 220 pkt 4 i 5, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury).

x) w art. 106b po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Podatnik nie jest obowiązany do wystawienia faktury, o której mowa w ust. 1 pkt 4 pod warunkiem, że całość lub część zapłaty, o której mowa w tym przepisie otrzyma w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym powstał obowiązek podatkowy w odniesieniu do czynności, za które tę zapłatę otrzymał.”;

y) w art. 106e po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. W przypadku niewystawienia przez podatnika faktury, o której mowa art. 106b ust. 1 pkt 4, z powodów określonych w art. 106b ust. 1a, wystawiona przez podatnika po wydaniu

towaru lub wykonaniu usługi faktura - w zakresie danych określonych w ust. 1 pkt 6 - powinna zawierać oprócz daty dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury, również datę otrzymania zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury.”;

z) w art. 106i w ust. 2 dodaje się zdanie drugie w brzmieniu:

„Zdanie pierwsze nie znajduje zastosowania w przypadku, o którym mowa w art. 106b ust. 1a.”;

Art. art. 108a ust. 6

Przepis ten reguluje kwestię uwolnienia się od odpowiedzialności solidarnej przez „osoby trzecie” w sytuacji otrzymania przez nie płatności na rachunek VAT.

Obecnie uwolnienie się od odpowiedzialności solidarnej przez „osoby trzecie” jest możliwe poprzez dokonanie płatności na rachunek VAT dostawcy towarów lub usługodawcy lub przez zwrot otrzymanej płatności na rachunek VAT podatnika, od którego otrzymano płatność. Proponuje się dodanie trzeciego sposobu pozwalającego uwolnić się od odpowiedzialności solidarnej, który byłby dedykowany sytuacji zmiany przez podatnika faktora, tj. po zawarciu porozumienia (umowy) pomiędzy faktorem a klientem, prowadzącego do zmiany wierzyciela wierzytelności wynikających z umowy dostaw towarów lub świadczenia usług przez dostawcę, objętych umową faktoringu.

W praktyce dość często ma miejsce sytuacja, gdy dostawca (klient) korzystający już z faktoringu na podstawie umowy z faktorem, dąży do zmiany tego faktora na inny podmiot świadczący te same usługi. Wówczas, na podstawie porozumienia (umowy) między faktorem a klientem, dochodzi do zmiany wierzyciela wierzytelności wynikających z umów dostaw towarów lub świadczenia usług objętych umową faktoringową.

Wskazane porozumienie (umowa) reguluje relacje wzajemnie pomiędzy faktorem a klientem, określa m.in. sposoby rozliczania wierzytelności objętych umową faktoringową wraz z należnościami wynikającymi z umowy faktoringowej, określa moment rozwiązania umowy faktoringowej z pierwszym faktorem (pierwotnym cesjonariuszem), kwestie cesji zwrotnej wierzytelności oznaczonych w porozumieniu, zaprzestania nabywania wierzytelności przez pierwszego faktora oraz zawarcia umowy faktoringowej o dokonaniu przez klienta przelewu wierzytelności (istniejących i przyszłych) wynikających z umów dostaw towarów/ świadczenia

usług na rzecz drugiego faktora (obecnego cesjonariusza).

Na mocy porozumienia, po spłaceniu przez drugiego faktora zobowiązań klienta wobec pierwotnego faktora, faktor ten wystawia oświadczenia w zakresie cesji zwrotnej wierzytelności objętych umową faktoringu, które automatycznie są cedowane na drugiego faktora (przejmującego klienta). Klient, w oparciu o otrzymane oświadczenia, zobowiązuje się do powiadomienia odbiorców o zmianie wierzyciela wierzytelności wynikających z umów dostawy towarów lub świadczenia usług, o dokonanej cesji wierzytelności na rzecz drugiego faktora, zatem po otrzymaniu pisemnego powiadomienia o cesji wierzytelności, które zostaje przez niego potwierdzone, odbiorca zostaje poinformowany i jest świadomy zmiany podmiotu, wobec którego jest obowiązany do zapłaty za wystawione przez dostawcę faktury wynikające z umów dostawy towarów lub świadczenia usług.

Należy mieć jednakże na względzie, że w okresie pomiędzy zawarciem opisanego powyżej porozumienia a otrzymaniem przez odbiorców zawiadomienia o cesji i powzięciem przez odbiorców informacji o zmianie wierzyciela (faktora), odbiorcy zasadniczo wciąż dokonują płatności wierzytelności wynikających z faktur przy zastosowaniu mechanizmu podzielonej płatności na rzecz pierwszego faktora. Zatem u pierwszego faktora powstaje z tego tytułu odpowiedzialność solidarna.

W związku z powyższym faktorzy - w celu zwolnienia się z solidarnej odpowiedzialności za należności VAT - z reguły przekazują środki netto na rachunek drugiego faktora, a środki odpowiadające wpłaconej kwocie VAT na rachunek VAT dostawcy, żeby ten przekazał je na rachunek VAT drugiego faktora. Powyższa sytuacja generuje czasochłonne prace techniczne polegające na rozdzielaniu płatności od odbiorców na podstawie faktur, celem przekazania odpowiednio kwoty netto wynikającej z faktury na rachunek drugiego faktora, a kwoty VAT na rachunek VAT dostawcy, która to kwota zostaje następnie przekazana przez klienta na rachunek VAT drugiego faktora. Zachodzi tu zbędne wydłużenie przepływu środków VAT.

W opisanej sytuacji, czyli zmiany faktora, w zasadzie jedyną stosowaną metodą na uwolnienie się dotychczasowego faktora od odpowiedzialności jest przesłanie kwoty odpowiadającej kwocie VAT na rachunek VAT dostawcy lub usługodawcy, który następnie przekazuje ten VAT na rachunek VAT nowego faktora. Drugi sposób, czyli zwrot otrzymanej płatności do nabywcy, nie jest stosowany z uwagi na obawę, że nabywca może ponownie nie dokonać płatności na rachunek nowego faktora.

Mając na uwadze powyższe proponuje się dodanie nowej możliwości uwolnienia się od

odpowiedzialności, która mogłaby być stosowana właśnie w sytuacji zmiany jednego faktora na drugiego. Dotychczasowy faktor uwalniałby się od odpowiedzialności poprzez przekazanie kwot VAT bezpośrednio na rachunek VAT nowego faktora. Dostawca nie byłby angażowany w ten proces, co zasadniczo ułatwi całą procedurę.

x) art. 108a ust. 6 otrzymuje brzmienie:

„6. Odpowiedzialność solidarna podatnika, o którym mowa w ust. 5, jest wyłączona w przypadku dokonania przez tego podatnika:

1) płatności na rachunek VAT dostawcy towarów lub usługodawcy wskazanego na fakturze, o której mowa w ust. 3 pkt 3, albo

2) zwrotu otrzymanej płatności na rachunek VAT podatnika, od którego otrzymano tę płatność, niezwłocznie po powzięciu informacji o jej otrzymaniu, albo

3) płatności na rachunek VAT podatnika będącego instytucją finansową wskazaną w umowie o nabyciu wierzytelności zawartej między tą instytucją finansową a dostawcą lub nabywcą

- w kwocie otrzymanej na rachunek VAT.

Przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio.”;

Art. 111 ust. 3a pkt 8, art. 111 ust. 7a pkt 1

Zgodnie z obecnym stanem prawnym podatnicy prowadzący ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących są obowiązani dokonać wydruku dokumentów wystawianych przy zastosowaniu kas rejestrujących, z wyjątkiem dokumentów, o których mowa w art. 111 ust. 3a pkt 1 lit. b ustawy o VAT, tj. paragonów fiskalnych, a w przypadku kas rejestrujących on-line również faktur, które za zgodą nabywcy, są przesyłane w sposób z nim uzgodniony w postaci elektronicznej.

Proponowana zmiana wprowadza rezygnację z obowiązku drukowania dokumentów wystawianych przy zastosowaniu kas rejestrujących – tj.: raportów fiskalnych i dokumentów niefiskalnych wystawianych przez podatników prowadzących ewidencję sprzedaży przy ich zastosowaniu. Rozwiązanie to będzie miało zastosowanie **tylko** do kas online, w tym kas wirtualnych. Powyższe pozwoli podatnikom na wybór, czy decydują się na przechowywanie raportów fiskalnych oraz innych dokumentów niefiskalnych w postaci papierowej, czy też wyłącznie elektronicznej. Mimo, że wprowadzane rozwiązanie oznacza, że podatnicy nie będą mieli obowiązku drukowania tych dokumentów, dokumenty te nadal będą wystawiane, tak jak do tej pory, tj. w postaci elektronicznej. Rozwiązanie takie stanowi ułatwienie oraz

zmniejszenie kosztów wywiązywania się z obowiązków ewidencyjnych.

Z wprowadzaną zmianą w art. 111 ust. 3a pkt 8 wiąże się również potrzeba odpowiedniego dostosowania delegacji zawartej w art. 111 ust. 7a pkt 1 ustawy o VAT oraz związanego z tym odpowiedniego wydania rozporządzenia w oparciu o tę delegację.

Wprowadzenie zmiany w delegacji ustawowej do wydania rozporządzenia, poprzez skreślenie wyrazów „w postaci innej niż wydruk”, wpisuje się w trend nowoczesnych rozwiązań polegających na stopniowym przejściu z wystawiania dokumentów w postaci papierowej na wystawianie dokumentów w postaci elektronicznej.

x) w art. 111 w ust. 3a pkt 8 otrzymuje brzmienie:

„8) wystawiać inne niż określone w pkt 1 dokumenty przy zastosowaniu kas rejestrujących”;

y) w art. 111 w ust. 7a w pkt 1 skreśla się wyrazy „w postaci innej niż wydruk”;

[Art. 112 ust. 2 i 2a oraz przepis przejściowy](#)

Wprowadzana zmiana dotyczy obowiązujących stawek preferencyjnych w zakresie dodatkowego zobowiązania w VAT. Celem jest takie ukształtowanie przepisów, by zwiększyć motywacyjną funkcję stawki obniżonej w przypadku zachowania podatnika zgodnego z oczekiwaniami organu podatkowego, który stwierdził nieprawidłowości w rozliczeniach.

Różnica 10 punktów procentowych między stawkami 30% i 20% zbyt rzadko spełnia swoje zadanie jako czynnik skłaniający podatników do korekty wadliwej deklaracji podatkowej lub złożenia deklaracji pierwotnej.

Jak wynika z analizy stosowania obecnie preferencyjna stawka sankcyjna z ust. 2 ww. art. 112 ustawy o VAT nie znajduje zastosowania w sprawach, w których zakwestionowane zostały nieprawidłowości o dużej wartości. Wniosek ten stanowi dobitne potwierdzenie, że w takich sprawach stawka ta w obecnym kształcie nie spełnia swojej motywacyjnej roli i wykorzystywana jest wyłącznie w sprawach, gdzie stwierdzono mniejsze uszczuplenia podatkowe.

Analogiczna sytuacja kształtuje się wobec sankcji, o której mowa w art. 112b ust. 2a ustawy o VAT stąd zmiana w postaci korekty wysokości sankcji obejmuje również tę regulację.

Należy przy tym zwrócić uwagę na to, że sytuacja, w której podatnik składa korektę przed kontrolą celno-skarbową, jest z oczywistych względów o wiele bardziej korzystna dla organów niż sytuacja, w której podatnik składa korektę po kontroli, co powinno znaleźć swój wyraz

w różnicy pomiędzy stawką z art. 112b ust. 2a a stawką z art. 112b ust. 2 ustawy o VAT.

Mając na względzie powyższe proponuje się by po zmianie sankcja przewidziana w:

- art. 112b ust. 2 ustawy o VAT - wynosiła 10%,
- w art. 112b ust. 2a ustawy o VAT - wynosiła 5%.

x) w art. 112b:

- a) w ust. 2 w części wspólnej wyrazy „wynosi 20%” zastępuje się wyrazami „wynosi 10%”,
- b) w ust. 2a wyrazy „wynosi 15%” zastępuje się wyrazami „wynosi 5%”,

W przepisie przejściowym proponuje się aby zaproponowane zmiany miały również zastosowanie do postępowań wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy.

Art. X. W sprawach w których postępowania podatkowe, kontrole podatkowe lub kontrole celno-skarbowe, zostały wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepis art. 112b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 112b ust. 3 pkt 4 oraz przepis przejściowy

W związku z wyrokiem TSUE z 15.04.2021r. w sprawie nr C-935/19 Grupa Warzywna sp. z o.o. dotyczącym zgodności z prawem unijnym polskich regulacji dotyczących dodatkowego zobowiązania podatkowego wystąpiła konieczność zmiany dostosowującej sankcję VAT do ww. wyroku.

Zdaniem TSUE sposób ustalania omawianej sankcji, stosowany automatycznie, nie daje organom podatkowym możliwości zindywidualizowania nałożonej sankcji (dostosowania do okoliczności danej sprawy) w celu zapewnienia, by nie wykroczała ona poza to, co jest niezbędne do realizacji celów polegających na zapewnieniu prawidłowego poboru podatku i zapobieganiu oszustwom podatkowym (pkt 34 i 35 wyroku).

Podkreślić również należy, że w przedmiotowym wyroku TSUE nawiązał do wyroku z dnia 26 kwietnia 2017 r., Farkas, C-564/15 w którym zaaprobowano zawarte w prawie węgierskim warunki nakładania i odstępowania od sankcji jako zgodne z zasadą proporcjonalności. W ww. wyroku zauważono, że: „Zgodnie z § 170 ust. 1 tej ustawy kwota sankcji została standardowo ustalona na 50% kwoty VAT, jaką podatnik jest zobowiązany zapłacić organom podatkowym.

Paragraf 171 ust. 1 tejże ustawy wyjaśnia, że można obniżyć stawkę grzywny lub grzywnę tę umorzyć, z urzędu lub na wniosek, w wypadku szczególnych okoliczności, z których można wywnioskować, że w szczególności podatnik, który ponosi odpowiedzialność za zaległość podatkową, działał z rozważą, jakiej można było od niego oczekiwać w danej sytuacji. Przepis ten przewiduje również ustalenie obniżenia kwoty grzywny przy rozważeniu wszystkich okoliczności sprawy, w szczególności rozmiaru zaległości podatkowej, okoliczności jej powstania, ciężaru i częstotliwości bezprawnego zachowania podatnika. Jak stwierdził rzecznik generalny w pkt 63 opinii, owe sposoby ustalania rzeczony sankcji co do zasady pozwalają na zapewnienie, aby nie wykraczała ona poza to, co jest niezbędne do osiągnięcia celów polegających na zapewnieniu prawidłowego poboru podatku i zapobieganiu przestępstwom podatkowym.”.

Zakładanym efektem regulacji ma być umożliwienie organom podatkowym odstąpienia od ustalania sankcji VAT w przypadku zaistnienia szczególnych okoliczności, z których można wywnioskować, że podatnik, działał z należytą starannością, jakiej można było od niego oczekiwać w danej sytuacji, oraz pod warunkiem, że nieprawidłowość nie skutkowała uszczupleniem należności z tytułu podatku lub nie może skutkować uszczupleniem tej należności.

Podkreślić należy, że TSUE nie zakwestionował samego mechanizmu nakładania sankcji w przypadku wystąpienia nieprawidłowości w rozliczeniu, lecz wskazał na potrzebę zapewnienia proporcjonalności sankcji w stosunku do stwierdzonej nieprawidłowości.

Po wprowadzeniu zmian, ustalając dodatkowe zobowiązanie podatkowe naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celno-skarbowego będzie mógł odstąpić od jego ustalenia. Decyzję w tym zakresie będzie podejmował przy uwzględnieniu szczególnych okoliczności, z których można wywnioskować, że podatnik, działał z należytą starannością, jakiej można było od niego oczekiwać w danej sytuacji, przy jednoczesnym odniesieniu się do zagrożenia dla wpływów należności z tytułu podatku.

Poniższa propozycja przewiduje zmianę w zakresie dodatkowego zobowiązania podatkowego przewidzianego w art. 112b ustawy o VAT. Wynika to z analizy argumentacji wyroku TSUE, która prowadzi do wniosku, że odstąpienie od nakładania sankcji nie powinno odnosić się do przypadków w których dochodzi do świadomego udziału w oszukańczych transakcjach – wskazanych w art. 112c ustawy o VAT. Celem wyroku TSUE nie było objęcie ochroną podmiotów dopuszczających się nadużyć świadomie.

x) w art. 112b w ust. 3 dodaje się pkt 4 w brzmieniu:

„4) w przypadku zaistnienia szczególnych okoliczności, z których można wywnioskować, że podatnik, działał z należytą starannością, jakiej można było od niego oczekiwać w danej sytuacji, oraz pod warunkiem, że nieprawidłowość nie skutkowałą uszczupleniem należności z tytułu podatku lub nie może skutkować uszczupleniem tej należności.”;

Proponuje się aby zmiana ta weszła w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia.

W przepisie przejściowym proponuje się aby zaproponowane zmiany miały również zastosowanie do postępowań wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy.

Art. X. W sprawach w których postępowania podatkowe, kontrole podatkowe lub kontrole celno-skarbowe, zostały wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepis art. 112b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 130ca

Korygowanie transakcji rozliczonych poprzez One Stop Shop (OSS) następuje zasadniczo w bieżącej deklaracji, składanej w tym systemie. Jednakże w określonych sytuacjach (upływ 3 lat po terminie złożenia deklaracji, zaprzestanie korzystania z procedury szczególnej, wykluczenie podatnika z tej procedury, zmiana PCz identyfikacji) korekta taka może być złożona wyłącznie bezpośrednio do państwa członkowskiego konsumpcji (poza systemem OSS). Obecnie obowiązujące przepisy ustawy o VAT nie regulują wprost kwestii korygowania deklaracji w ww. przypadkach. Dotyczy to również transakcji, które zostały rozliczone do 1.7.2021 r. w ramach systemu Mini One Stop Shop (MOSS).

Przykład: Przedsiębiorca z Niemiec zarejestrowany do procedury unijnej (zgodnie z art. 130b ustawy o VAT) w państwie członkowskim swojej siedziby zaprzestał stosowania tej procedury. Ostatnią deklarację złożył za III kwartał 2021 r., w której wykazał podatek należny do zapłacenia w Polsce jako państwu członkowskiemu konsumpcji. Następnie w listopadzie br. chce skorygować tę deklarację. Korekta powinna być złożona bezpośrednio do państwa członkowskiego konsumpcji, tj. do organów podatkowych w Polsce (korygowana deklaracja będzie składana poza systemem OSS). Obecnie nie ma formalnej możliwości złożenia takiej korekty w Polsce, ponieważ brak jest wzoru korekty deklaracji, w której zagraniczny podatnik mógłby dokonać korekty.

Aby umożliwić podatnikom złożenie w takich przypadkach korekty deklaracji, proponuje się wprowadzenie odpowiednich przepisów w ustawie o VAT i określenie wzorów elektronicznych deklaracji korygujących. Skorygowane deklaracje będą składane poza systemem OSS bezpośrednio do Łódzkiego Urzędu Skarbowego.

Przykład: Przedsiębiorca z Niemiec zarejestrowany do procedury unijnej w państwie członkowskim swojej siedziby zaprzestał stosowania tej procedury. Ostatnią deklarację złożył za III kwartał 2021 r., w której wykazał podatek należny do zapłacenia w Polsce jako państwu członkowskiemu konsumpcji. Następnie w listopadzie br. chce skorygować tę deklarację. Po wprowadzeniu proponowanej zmiany będzie miał możliwość złożenia korekty deklaracji bezpośrednio do państwa członkowskiego konsumpcji, tj. bezpośrednio do Łódzkiego Urzędu Skarbowego w Polsce.

x) po art. 130c dodaje się art. 130ca w brzmieniu:

„Art. 130ca. 1. Po upływie terminu, o którym mowa w art. 61 ust. 2 rozporządzenia 282/2011 i w przypadku, o którym mowa w art. 61a ust. 1 akapit drugi rozporządzenia 282/2011, podatnik, dla którego państwem członkowskim konsumpcji jest Rzeczpospolita Polska, składa korektę deklaracji VAT, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, do Łódzkiego Urzędu Skarbowego.

2. Korekta, o której mowa w ust. 1, zawiera:

- 1) informacje o miejscu i powodach składania korekty;
- 2) dane podatnika:
 - a) nazwę lub imię i nazwisko,
 - b) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania,
 - c) numer VAT wykorzystywany przez państwo członkowskie identyfikacji na potrzeby procedury unijnej i kod tego państwa;
- 3) okres rozliczeniowy i kwotę, w odniesieniu do której dokonywana jest korekta;
- 4) dane kontaktowe, w tym numer telefonu i adres poczty elektronicznej podatnika, a w przypadku ustanowienia pełnomocnika – dane kontaktowe pełnomocnika.

3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych udostępnia na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych wzór korekty, o której mowa w ust. 1.”;

Art. 133a

Uwagi zawarte w odniesieniu do art. 130ca ustawy o VAT znajdują analogiczne zastosowanie

do projektowanego art. 133a ustawy o VAT. W przypadku bowiem transakcji rozliczonych uprzednio w procedurze nieunijnej w ramach systemu One Stop Shop (OSS) przewiduje się identyczne zasady składania korekt deklaracji. Korekta składana jest bezpośrednio do państwa członkowskiego konsumpcji, przy czym następuje to poza systemem OSS.

x) po art. 133 dodaje się art. 133a w brzmieniu:

„Art. 133a. 1. Po upływie terminu, o którym mowa art. 61 ust. 2 rozporządzenia 282/2011 i w przypadku, o którym mowa w art. 61a ust. 1 akapit drugi rozporządzenia 282/2011, podmiot zagraniczny, dla którego państwem członkowskim konsumpcji jest Rzeczpospolita Polska, składa, za pomocą środków komunikacji elektronicznej korektę deklaracji VAT, do Łódzkiego Urzędu Skarbowego.

2. Korekta, o której mowa w ust. 1, zawiera:

- 1) informacje o miejscu i powodach składania korekty;
 - 2) dane podmiotu zagranicznego:
 - a) nazwę,
 - b) adres siedziby,
 - c) numer VAT nadany przez państwo członkowskie identyfikacji na potrzeby procedury nieunijnej i kod tego państwa;
 - 3) okres rozliczeniowy i kwotę, w odniesieniu do której dokonywana jest korekta;
 - 4) dane kontaktowe, w tym numer telefonu i adres poczty elektronicznej podmiotu zagranicznego, a w przypadku ustanowienia pełnomocnika – dane kontaktowe pełnomocnika.
3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych udostępnia na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych wzór korekty, o której mowa w ust. 1.”;

Art. 138ga

Korygowanie transakcji rozliczonych poprzez Import One Stop Shop (IOSS) następuje zasadniczo w bieżącej deklaracji, składanej w tym systemie. Jednakże w określonych sytuacjach (upływ 3 lat po terminie złożenia deklaracji, zaprzestanie korzystania z procedury szczególnej, zmiana PCz identyfikacji) korekta taka może być złożona wyłącznie bezpośrednio do państwa członkowskiego konsumpcji (poza systemem IOSS).

Ponadto, gdy pośrednik zostanie wykreślony z rejestru lub zmieni PCz identyfikacji, wówczas w przypadku gdy musi dokonać korekty złożonych deklaracji, w odniesieniu do podatników,

których reprezentował w procedurze importu - taka korekta może być złożona również wyłącznie bezpośrednio do państwa członkowskiego konsumpcji (poza systemem IOSS).

Aby umożliwić podatnikom, a w przypadku podatników reprezentowanych przez pośrednika – pośrednikowi, złożenie w takich przypadkach korekty deklaracji, proponuje się wprowadzenie odpowiednich przepisów w ustawie o VAT i określenie wzorów elektronicznych deklaracji korygujących. Skorygowane deklaracje będą składane poza systemem IOSS bezpośrednio do Łódzkiego Urzędu Skarbowego.

W przypadku transakcji rozliczonych uprzednio w systemie Import One Stop Shop (IOSS) przewiduje się analogiczne zasady składania korekt deklaracji jak w przypadku OSS. Korekta składana jest bezpośrednio do państwa członkowskiego konsumpcji, przy czym następuje to poza systemem IOSS.

x) po art. 138g dodaje się art.138ga w brzmieniu:

„Art.138ga. 1. Po upływie terminu, o którym mowa w art. 61 ust. 2 rozporządzenia 282/2011 i w przypadku, o którym mowa w art. 61a ust. 1 akapit drugi rozporządzenia 282/2011, podatnik, a w przypadku podatnika reprezentowanego przez pośrednika - pośrednik, dla którego państwem członkowskim konsumpcji jest Rzeczpospolita Polska, składa, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, korektę deklaracji VAT do Łódzkiego Urzędu Skarbowego.

2. Korekta, o której mowa w ust. 1, zawiera:

- 1) informacje o miejscu i powodach składania korekty;
- 2) dane podatnika:
 - a) nazwę lub imię i nazwisko,
 - b) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania,
 - c) numer identyfikacyjny VAT podatnika wykorzystywany przez państwo członkowskie identyfikacji na potrzeby korzystania z procedury importu i kod tego państwa a w przypadku podatnika reprezentowanego przez pośrednika - także indywidualny numer identyfikacyjny pośrednika wykorzystywany przez państwo członkowskie identyfikacji na potrzeby procedury importu i kod tego państwa;
- 3) okres rozliczeniowy i kwotę, w odniesieniu do której dokonywana jest korekta;
- 4) dane kontaktowe, w tym numer telefonu i adres poczty elektronicznej podatnika, a w przypadku podatnika reprezentowanego przez pośrednika – także dane kontaktowe pośrednika.

3. W przypadku, o którym mowa w art. 61a ust. 2 akapit drugi rozporządzenia 282/2011, w odniesieniu do reprezentowanych podatników, dla których państwem członkowskim konsumpcji jest Rzeczpospolita Polska, pośrednik składa, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, korektę deklaracji VAT do Łódzkiego Urzędu Skarbowego.

4. W przypadku, o którym mowa w ust. 3, przepisy ust. 2 stosuje się odpowiednio.

5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych udostępnia na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych wzór korekty, o której mowa w ust. 1 i 3.”

W ustawie Prawo bankowe² proponuje się następujące zmiany:

Art. 62b ust. 1 pkt 3a, art. 62b ust. 2 pkt 6a

Zmiana dotyczy wprowadzenia regulacji w zakresie przekazania środków między rachunkami VAT w ramach grupy VAT, czyli nowego rodzaju podatnika wprowadzonego do ustawy o VAT ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2105). Z uwagi na fakt, że odpowiedzialnym za zapłatę do urzędu skarbowego należnych podatków w ramach grupy VAT jest przedstawiciel grupy VAT, powstała konieczność wprowadzenia możliwości przepływu środków z rachunku VAT poszczególnych członków takiej grupy na rachunek VAT przedstawiciela grupy VAT. Proponuje się zatem uregulowanie tej kwestii poprzez dodanie pkt 3a w art. 62b w ust. 1, w którym wskazuje się nowy tytuł do uznania rachunku VAT.

Zaproponowana w pkt 3a zmiana nierozdzielnie wiąże się z propozycją dodania pkt 6a w art. 62b ust. 2, czyli nowego tytułu do obciążenia rachunku VAT. W dodawanym pkt 6a proponuje się równocześnie uregulowanie kwestii danych jakie będą wskazywane w komunikacie przelewu przy przesyłaniu przez członka grupy VAT środków ze swojego rachunku VAT na rachunek VAT przedstawiciela grupy.

Proponuje się, aby członek grupy VAT w polu przeznaczonym na:

- kwotę odpowiadającą całości albo części kwoty podatku wynikającej z faktury, która ma zostać zapłacona w mechanizmie podzielonej płatności jak i polu przeznaczonym

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe (Dz. U. z 2020 r. poz. 1896, z późn. zm.), dalej: „Prawo bankowe”.

na kwotę odpowiadającą całości albo części wartości sprzedaży brutto wpisywał kwotę przekazywanych środków,

- wskazanie numeru faktury wpisywał wyrazy „przekazanie – grupa VAT”,
- wskazanie NIP dostawcy lub usługodawcy wskazywał numer, za pomocą którego grupa VAT jest zidentyfikowana na potrzeby podatku od towarów i usług.

x) w art. 62b w ust. 1 po pkt 3 dodaje się pkt 3a w brzmieniu:

„3a) przekazania środków z rachunku VAT posiadacza będącego członkiem grupy VAT, o której mowa w art. 2 pkt 47 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług,”

x) w art. 62b w ust. 2 po pkt 6 dodaje się pkt 6a w brzmieniu:

„6a) przekazania środków przez posiadacza będącego członkiem grupy VAT, o której mowa w art. 2 pkt 47 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, na rachunek VAT przedstawiciela grupy VAT, o którym mowa w art. 2 pkt 48 tej ustawy, przy użyciu komunikatu przelewu, w którym posiadacz w miejsce informacji, o których mowa w:

- a) art. 108a ust. 3 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – wskazuje kwotę przekazywanych środków,
- b) art. 108a ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – wpisuje wyrazy „przekazanie – grupa VAT”,
- c) art. 108a ust. 3 pkt 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – wskazuje numer, za pomocą którego grupa VAT jest zidentyfikowana na potrzeby podatku od towarów i usług;”.

Proponuje się aby zmiana ta weszła w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia.

Art. 62b ust. 2 pkt 2

Proponuje się rozszerzenie katalogu podatków i należności jakie mogą być regulowane środkami z rachunku VAT. W tym zakresie proponuje się wprowadzenie możliwości uregulowania środkami z rachunku VAT dodatkowo:

- podatku od wydobycia niektórych kopalin oraz odsetek za zwłokę w tym podatku,
- podatku od sprzedaży detalicznej oraz odsetek za zwłokę w tym podatku,
- opłaty od środków spożywczych oraz odsetek za zwłokę od tej opłaty,
- zryczałtowanego podatku od wartości sprzedanej produkcji oraz odsetek za zwłokę w

tym podatku,

- podatku tonażowego oraz odsetek za zwłokę w tym podatku oraz
- opłaty, o której mowa w art. 9² ust. 11 ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (Dz. U. z 2021 r. poz. 1119) wraz z odsetkami za zwłokę od tej opłaty (tzw. podatku od małpek).

Powyższa zmiana ma istotne znaczenie w konsekwentnym zmniejszaniu ewentualnego ryzyka pogorszenia się płynności finansowej podatników wynikających z ograniczonej dyspozycyjności środków zgromadzonych na rachunku VAT.

Proponuje się aby zmiana dotycząca wprowadzenia możliwości przekazywania środków z rachunku VAT w ramach grupy VAT weszła w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia. Natomiast zmiany dotyczące możliwości finansowania środkami z rachunku VAT nowych podatków i opłat z dniem 1 stycznia 2023 r. Dłuższe vacatio legis w tym zakresie pozwoli na dostosowanie systemów bankowych do obsługi nowych tytułów.

x) w ust. 2:

- w pkt 2 dodaje się tiret szóste do dziesiąte w brzmieniu:
 - „- podatku od wydobycia niektórych kopalin oraz odsetek za zwłokę w podatku od wydobycia niektórych kopalin,
 - podatku od sprzedaży detalicznej oraz odsetek za zwłokę w podatku od sprzedaży detalicznej,
 - opłaty od środków spożywczych oraz odsetek za zwłokę od tej opłaty,
 - zryczałtowanego podatku od wartości sprzedanej produkcji oraz odsetek za zwłokę w podatku od wartości sprzedaży produkcji,
 - podatku tonażowego oraz odsetek za zwłokę w podatku tonażowym,
 - opłaty, o której mowa w art. 9² ust. 11 ustawy z dnia 26 października 1982 r. o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi (Dz. U. z 2021 r. poz. 1119) oraz odsetek za zwłokę od tej opłaty”,

Art. 62b ust. 2 pkt 4a

Zmiana dotycząca art. 62b ust. 2 pkt 4a jest konsekwencją wprowadzonego w ustawie o VAT dodatkowego sposobu uwolnienia się od odpowiedzialności solidarnej w sytuacji zmiany faktora. Zmiana polegająca do dodaniu pkt 4a rozszerza zatem katalog czynności, z tytułu których może być obciążony rachunek VAT.

x) w ust. 2 po pkt 4 dodaje pkt 4a w brzmieniu:

- „4a) przekazania przy użyciu komunikatu przelewu kwoty odpowiadającej kwocie podatku od towarów i usług na rachunek VAT instytucji finansowej wskazanej w umowie o nabyciu wierzytelności przez posiadacza rachunku, który:
- a) otrzymał płatność przy użyciu komunikatu przelewu oraz
 - b) nie jest dostawcą towarów lub usługodawcą wskazanym na fakturze, za którą jest dokonywana płatność;”

W ustawie Prawo celne³ proponuje się następujące zmiany:

Art. 41

Zmiana ta wiąże się ze zmianą zaproponowaną w ustawie o podatku od towarów i usług (art. 80 ustawy o VAT) i dotyczy możliwości odstąpienia przed upływem 3 lat samochodu osobowego lub innego pojazdu przywiezionego uprzednio ze zwolnienia z należności celnych przywozowych przez uprawniony personel dyplomatyczny w sytuacji, gdy będzie to uzasadnione okolicznościami związanymi z ważnym interesem służby dyplomatycznej dotyczącym przesiedlenia uprawnionego członka personelu w celu podjęcia pracy w innym państwie.

Obecnie obowiązujący art. 41 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (t.j. Dz. U. z 2021r. poz. 1856) przewiduje określone preferencje (zwolnienie od należności przywozowych) z tytułu przywozu z państw trzecich do Polski towarów przeznaczonych dla przedstawicielstw dyplomatycznych i ich personelu dyplomatycznego na zasadzie wzajemności i pod warunkiem nieodstępowania tych towarów przez okres 3 lat od dnia dopuszczenia do obrotu osobom innym niż uprawnionemu personelowi dyplomatycznemu. Dotyczy to towarów przeznaczonych (i) do użytku urzędowego obcych przedstawicielstw dyplomatycznych, urzędów konsularnych oraz misji specjalnych w Rzeczypospolitej Polskiej, a także organizacji międzynarodowych mających siedzibę lub placówkę w Rzeczypospolitej Polskiej oraz (ii) do użytku osobistego personelu dyplomatycznego i personelu organizacji międzynarodowych. Dodanie ust. 2 w art. 41 ustawy – Prawo celne ma na celu wprowadzenie możliwości odstąpienia importowanych samochodów osobowych lub innych pojazdów zwolnionych z należności celnych przywozowych przed upływem trzech lat bez konieczności zapłaty stosownych należności, jeżeli niezachowanie tego terminu spowodowane będzie uzasadnionymi okolicznościami

³ Ustawa z dnia 19 marca 2004 r. Prawo celne (Dz. U. z 2021 r. poz. 1856).

związanymi z ważnym interesem służby dyplomatycznej dotyczącym przesiedlenia uprawnionego członka personelu w celu podjęcia pracy w innym państwie pod warunkiem jednakże, że pobyt członka personelu dyplomatycznego nie był krótszy niż 2 lata. Zmiana będzie dotyczyła członków personelu wszystkich obcych placówek dyplomatycznych i organizacji międzynarodowych, które mają siedzibę w Polsce.

x) w art. 41 dotychczasową treść oznacza się jako ust. 1 i dodaje się ust. 2 w brzmieniu:

„2. Odstąpienie samochodów osobowych lub innych pojazdów przed upływem 3 lat od dnia dopuszczenia ich do obrotu osobom innym niż wymienione w ust. 1 pkt 1-4, nie narusza warunków zwolnienia, o którym mowa w ust. 1, jeżeli niezachowanie terminu było uzasadnione okolicznościami związanymi z ważnym interesem służby, dotyczącymi przesiedlenia tej osoby w celu podjęcia pracy w innym państwie oraz osoba ta przebywała na terytorium kraju nie krócej niż 2 lata.”.

Konsolidacja wiążących informacji i ujednoczenie procedur ich wydawania

W zakresie tej koncepcji projekt wprowadza zmiany w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁴ (zwanej dalej „ustawą o VAT”), ustawie z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym⁵ (zwanej dalej „ustawą o podatku akcyzowym”), ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa⁶ (zwanej dalej „Ordynacją podatkową”), ustawie z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne⁷ (zwanej dalej „Prawem celnym”), oraz ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁸ (zwanej dalej „ustawą o KAS”).

Polskie przepisy prawa w zakresie podatków oraz unijne w zakresie cła przewidują funkcjonowanie instrumentów, które mają pomóc podatnikom w interpretowaniu stosownych regulacji, gwarantując im przy tym bezpieczeństwo prawne w określonym zakresie. Instrumenty te znacząco przyczyniają się więc do poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej przez przedsiębiorców.

⁴ Dz. U. z 2021 r., poz. 685, z późn. zm.

⁵ Dz. U. z 2020 r. poz. 722, z późn. zm.

⁶ Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 i 1598.

⁷ Dz. U. z 2020 r. poz. 1382.

⁸ Dz. U. z 2021 r. poz. 422, z późn. zm.

Pośród takich instrumentów interpretacyjnych znaczącą grupę stanowią tzw. wiążące informacje, do których należą:

- wiążące informacje stawkowe (WIS) – wydawane przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej i rozpatrywane również przez niego w II instancji,
- wiążące informacje akcyzowe (WIA) – wydawane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu i rozpatrywane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie w II instancji,
- wiążące informacje taryfowe (WIT) oraz wiążące informacje o pochodzeniu (WIP) – wydawane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie i w II instancji rozpatrywane przez Szefa KAS.

Instrumenty te stanowią pomoc dla przedsiębiorców w rozliczaniu podatków i należności celnych oraz zapewniają ochronę, przyczyniając się do poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej przez przedsiębiorców.

Są one jednak obsługiwane przez różne organy podatkowe oraz są one zróżnicowane pod kątem proceduralnym.

Projekt przewiduje dwa działania w obszarze systemu wiążących informacji:

- konsolidację wydawania wiążących informacji, poprzez wyznaczenie dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, zwanego dalej „dyrektorem KIS”, jako organu właściwego do wydawania WIT, WIP i WIA w ramach I instancji oraz rozpatrywania spraw odwoławczych w ramach II instancji, celem ułatwienia przedsiębiorcom uzyskania wiążących informacji w jednym miejscu oraz zapewnienia jednolitości ww. wiążących informacji w skali kraju;
- ujednoczenie systemu podatkowego w obszarze dotyczącym wydawania WIS i WIA.

Konsolidacja wiążących informacji

Rozproszenie organów załatwiających sprawy dotyczące wiążących informacji powoduje, że przedsiębiorcy muszą ustalać, który z organów jest właściwy do wydania danej wiążącej informacji, który jest właściwy do rozpoznania odwołania i który wojewódzki sąd administracyjny będzie rozpatrywał wniesioną skargę na rozstrzygnięcia odwoławcze.

Proponujemy rozwiązanie polegające na wyznaczeniu jednego podmiotu do wydawania wszystkich wiążących informacji - dyrektora KIS w ramach I instancji oraz rozpatrywania spraw odwoławczych w ramach II instancji

Naszym celem jest ułatwienie przedsiębiorcom uzyskania wiążących informacji w jednym miejscu oraz zapewnienia jednolitości rozstrzygnięć wynikających z ww. wiążących informacji w skali kraju.

Celem – w szczególności po wprowadzeniu do systemu podatkowego nowej instytucji WIS, cieszącej się ogromnym zainteresowaniem⁹ – zachowania jednolitości rozstrzygnięć klasyfikacyjnych oraz ułatwienia Szefowi KAS nadzoru nad rozwijającym się systemem wiążących informacji jest skonsolidowanie obsługi tych informacji i powierzenie jej jednemu organowi. W obecnej sytuacji prawnej nadzór nad jednolitością rozstrzygnięć jest czasochłonny i skomplikowany z uwagi na rozproszenie organów zaangażowanych w wydawanie wiążących informacji.

Zachowanie jednolitości jest również kluczowe z punktu widzenia zabezpieczenia interesów budżetu państwa oraz interesów przedsiębiorców. Wiążące informacje działają na zasadzie naczyń połączonych – nie tylko dotyczą one transakcji krajowych, dokonane w nich rozstrzygnięcia wpływają bezpośrednio na wysokość poboru należności celno-podatkowych:

- WIS, która określa m.in. stawkę podatku VAT, wpływa bezpośrednio na pobór tego podatku, natomiast WIT i WIA – mogą wpływać na podatek VAT w sposób pośredni – wskazują one klasyfikację towarów i mogą być wykorzystywane przez podatników do celów związanych z rozliczaniem podatku VAT;
- WIA, która odpowiednio klasyfikuje towary dla celów podatku akcyzowego, wpływa bezpośrednio na pobór akcyzy, natomiast WIT i WIS – mogą wpływać na ten podatek w sposób pośredni, podatnicy mogą bowiem posługiwać się posiadanymi WIT i WIS¹⁰ również na potrzeby akcyzy;
- WIT, która klasyfikuje towary według Nomenklatury scalonej (CN), wpływa bezpośrednio na pobór cła, natomiast WIA i WIS – w sposób bezpośredni wiążą się z importowanymi towarami wpływając na pobór przywozowych należności podatkowych;

⁹ W 2020 roku wydano: 1.499 WIT, 93 WIP, 154 WIA i **8.689 WIS**.

¹⁰ W przypadku WIS tylko w sytuacji, w której w WIS będzie zawarta klasyfikacja na poziomie szczególności wymaganym przepisami ustawy o podatku akcyzowym.

- WIS może też wpływać pośrednio na inne podatki, których rozliczanie oparte jest na klasyfikacji według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU), np. podatek dochodowy.

Konsolidacja obsługi wiążących informacji zapewni przedsiębiorcom uzyskanie wiążących informacji w jednym miejscu, za pośrednictwem tego samego organu, bez konieczności każdorazowego ustalania, który organ KAS jest właściwy dla uzyskania wiążącej informacji w pożądanym zakresie. Najbardziej właściwe wydaje się powierzenie tego zadania dyrektorowi KIS, jako organowi wyspecjalizowanemu w zapewnianiu jednolitej i powszechnie dostępnej informacji podatkowej i celnej. Powierzenie takich zadań dyrektorowi KIS zapewni lepsze zarządzanie systemem wiążących informacji, zarówno pod względem prawnym, jak i organizacyjnym, z uwagi na potencjał kadrowy i merytoryczny oraz ogromne doświadczenie tej instytucji w zarządzaniu systemem interpretacji indywidualnych oraz systemem udzielania telefonicznej informacji podatkowej i celnej.

Ujednoczenie systemu podatkowego w obszarze dotyczącym wydawania WIS i WIA

Przewiduje się ujednoczenie i doprecyzowanie sposobu procedowania krajowych wiążących informacji (WIS i WIA) tj. procedur ich wydawania, uchylania czy zmiany.

WIS i WIA są w przeważającym zakresie wydawane na potrzeby transakcji krajowych, a więc wykorzystywane przez podatników w najszerszym zakresie. Tym samym zasadne jest, aby zawierały jak najmniej różnic i w efekcie były jak najprostsze dla podatnika.

Zbieżność procedowania spraw dotyczących WIA i WIS będzie miała również wymierny wpływ na podniesienie jakości wydawanych wiążących informacji w zakresie spraw podatkowych. Zatem celem niniejszych zmian jest takie ukształtowanie systemu podatkowego w obszarze wiążących informacji, aby był on jak najbardziej wydajny, przy zachowaniu wysokiej jakości wydawanych rozstrzygnięć. Intencją ustawodawcy jest uproszczenie i ujednoczenie zasad procedowania przy jednoczesnej poprawie efektywności wydawania takich decyzji, co przełoży się na wzmocnienie zasad szybkości i prostoty postępowania.

Projektowane zmiany mające charakter systemowy pozytywnie wpłyną zatem nie tylko na organizację i funkcjonowanie instytucji wydającej wiążące informacje, ale również na sytuację podatników. Jasny, nieskomplikowany i jednolity system podatkowy w zakresie dotyczącym wydawania WIA oraz WIS, stanowił będzie bowiem dla wszystkich przedsiębiorców wsparcie w prowadzeniu działalności gospodarczej. Proponowane zmiany w całości wpisują się w ogólną koncepcję upraszczania systemu podatkowego. Ukształtowanie spójnych, jednolitych

zasad procedowania wiążących informacji zapewni przedsiębiorcom równy, nieuciążliwy i sprawiedliwy dostęp do niezbędnych dla prowadzenia działalności gospodarczej informacji podatkowych. Proponowana zmiana jest również realizacją zasad pogłębiania zasad: zaufania obywatela do organów podatkowych, efektywnego działania administracji oraz pewności prawa.

Przykładowe zmiany w tym zakresie:

- możliwość zaskarżenia postanowienia organu o pozostawieniu wniosku o WIS bez rozpatrzenia, gdy podatnik nie dostarczy na wezwanie próbki towaru (art. 42b ust. 8),
- wyraźne określenie terminów dotyczących mocy wiążącej WIS/WIA (art. 42c ust. 1, 1a i 3),
- wprowadzenie zaskarżalności postanowień organu o pozostawieniu wniosku o WIS bez rozpatrzenia z powodu nieuiszczenia opłaty za dodatkowe badania (art. 42e ust. 4),

dokładne wskazanie rodzajów wydawanych rozstrzygnięć w ramach postępowania dotyczącego zmiany lub uchylecia WIS (art. 42 ust. 3 – 6).

Projekt zawiera też zmiany, których wprowadzenie związane jest z potrzebą dopracowania czy też doprecyzowania pewnych kwestii, zaobserwowaną w trakcie kilkuletniego już funkcjonowania tych instrumentów. Przykładowo wskazać należy:

- rezygnację z określania w WIS stawki dla towaru lub usługi w przypadku, gdy podatnik jest zainteresowany uzyskaniem WIS do celów innych niż stosowanie przepisów w zakresie stawek VAT (art. 42a),
- rozszerzenie katalogu podmiotów, które mogą wystąpić o WIS o podmioty publiczne w rozumieniu ustawy o partnerstwie publiczno-prywatnym czy zamawiających w rozumieniu ustawy o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi (art. 42b ust. 1 pkt 4 i 5).

Wśród tych zmian są też takie, które nakierowane są na lepsze dopasowanie WIS i WIA do potrzeb podatników. Wskazać tu można zastąpienie w niektórych sytuacjach związania WIS i WIA ochroną z Ordynacji (art. 42c ust 2a i 3a).

Przykładowo zdarza się, że WIS jest zmieniana z powodu zmian w Nomenklaturze scalonej CN. Oczywiście Dyrektor KIS dokonuje tych zmian w najkrótszym możliwym terminie, może się jednak zdarzyć, że w związku z dużą ilością WIS zmiany takie nastąpią po dłuższym czasie (podatnik otrzyma decyzję o zmianie WIS po kilku miesiącach od zmiany CN). Obecnie podatnik jest związany decyzją WIS do dnia jej zmiany (doręczenia zmienionej WIS). Za

uzasadnione uznano jednak, żeby podatnik miał możliwość wyboru – czy stosować rozstrzygnięcie wynikające z pierwotnej WIS czy też ze zmienionej WIS – już od momentu zmiany w CN.

Podobnie w sytuacji, kiedy WIS jest zmieniana z powodu błędu wykładni lub niewłaściwej oceny organu (np. organ pomylił się przy wydawaniu WIS). W związku z mocą wiążącą WIS podatnik nie powinien ponosić konsekwencji takiego błędu (i np. być zmuszonym do stosowania wyższej niż właściwa stawki VAT). Nowe rozwiązanie pozwala w takim przypadku podatnikowi na dokonanie wyboru – jaką stawkę będzie stosował w okresie od wydania takiej błędnej WIS do otrzymania zmienionej WIS.

Analogiczne mechanizmy zaprojektowane zostały dla WIA.

Chcemy, żeby wiążące informacje stanowiły jeden spójny i czytelny system, więc system krajowych wiążących informacji (WIS i WIA) jest również maksymalnie dostosowany do unijnych wiążących informacji (WIT i WIP).

Proponowane rozwiązania z uwagi na ich korzystny charakter dla podatników powinny wejść w życie w ostatnim kwartale 2022 r.