



Business Support on Your Doorstep

Zmiany w VAT

od 1 stycznia 2011



Spis treści

Zmiany stawek podatku VAT	Błąd!	Nie	zdefiniowano zakładki.
Zmiany dotyczące prawa do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu pojazdów oraz paliwa do ich napędu.....			7
Zmiany przedmiotowe.....			9
E-faktury.....			11
Pozostałe planowane zmiany w ustawie o VAT od 1 stycznia 2011.....			13
Zmiany odnoszące się do transakcji o charakterze międzynarodowym.....			20

OD 2011 R. WEJDA W ŻYCIE (LUB SĄ PLANOWANE) ISTOTNE I KOMPLEKSOWE ZMIANY W ZAKRESIE PODATKU VAT. NAJWAŻNIEJSZE ZMIANY TO PODNIESIENIE STAWEK PODATKU VAT O 1 PUNKT PROCENTOWY (DO 23% I 8%), USTALENIE STAWKI VAT DLA PODSTAWOWYCH PRODUKTÓW ŻYWNOŚCIOWYCH ORAZ KSIĄŻEK I CZASOPISM SPECJALISTYCZNYCH (NA 5%). SĄ JEDNAK RÓWNIEŻ INNE WAŻNE NOWOŚCI. WŚRÓD NICH ZNAJDUJĄ SIĘ M.IN. ZMIANY WYNIKAJĄCE Z OPARCIA ZAŁĄCZNIKÓW DO USTAWY O VAT O KODY KLASYFIKACYJNE NOWEJ PKWU Z 2008, PRZYJĘCIE NOWEJ FORMUŁY ZWOLNIEŃ OD PODATKU VAT, ZMIANY W ZAKRESIE PRAWA ODLICZENIA VAT OD SAMOCHODÓW „Z KRATKĄ”, ZMIANY W ZAKRESIE KAS REJESTRUJĄCYCH, ZMIANY W ZAKRESIE MOŻLIWOŚCI PRZESYŁANIA FAKTUR DROGĄ ELEKTRONICZNĄ.

Wspomniane zmiany mają różne podłoże. Znaczna ich część wynika z konieczności dostosowania polskich regulacji do regulacji unijnych, w tym przede wszystkich postanowień Dyrektywy 2006/112/WE przy uwzględnieniu orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE). Część zmian, takich jak podwyżka stawki o 1 punkt procentowy czy też ograniczenie zakresu zwolnień w zakresie obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy pomocy kas fiskalnych, ma podłoże profiskalne. Są również zmiany mające charakter wyłącznie doprecyzowujący.

Źródła zmian

Niektóre zawarte w projekcie z 9 września 2010 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług autorstwa Ministerstwa Finansów zostały uchwalone w ustawie z 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej. Inne zmiany znajdziemy w ustawie z 29 października 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług. Kolejnym aktem prawnym jest nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o transporcie drogowym, która wprowadza m.in. ograniczenia odliczania VAT od samochodów osobowych (uchwalona przez sejm 3 grudnia 2010 r.). Ponadto obszernie zmiany przewiduje projekt ustawy o zmianie podatku od towarów i usług oraz ustawy Prawo o miarach (najnowsza wersja projektu pochodzi z 6.12.2010 r.). Szereg zmian ma zostać wprowadzony przepisami rangi podustawowej, m.in. ograniczenie zakresu zwolnień z obowiązku ewidencjonowania obrotu przy pomocy kas rejestrujących, czy też dopuszczenie możliwości przesyłania faktur drogą elektroniczną.

Zmiany stawek podatku VAT

Zmiany stawek podatku VAT wynikają nie tylko z planów ogólnego podwyższenia stawki VAT, ale także upływu terminu stosowania stawek obniżonych na nieprzetworzone produkty spożywcze, książki, usługi gastronomiczne czy usługi budowlane oraz dostawy obiektów budownictwa mieszkaniowego. Zasadniczą zmianą jest wzrost stawek VAT (z 22 do 23% i z 7 do 8%) w okresie od 1 stycznia 2011 r. do 31 grudnia 2013 r. Jednocześnie obniżona zostanie z 7% do 5% stawka VAT na podstawowe produkty żywnościowe (m.in. pieczywo, nabiał, oleje jadalne, wędliny, kasze, mąki, makarony, przetwory owocowe i warzywne – np. soki, napoje i mrożonki).

Ponadto **najniższą dozwoloną prawem Unii Europejskiej stawkę VAT w wysokości 5% (dotychczas było to odpowiednio 3% i 0%) wprowadza się od stycznia 2011 r. na nieprzetworzoną żywność oraz książki i czasopisma specjalistyczne.** Ta preferencyjna stawka dotyczyć będzie również książek dostarczanych na wszystkich nośnikach fizycznych (w tym tzw. audioksiążek), czasopism specjalistycznych oraz nut.

Katalog towarów, do których zastosowanie będzie miała najniższa (5%) stawka VAT stanowić będzie od 2011 r. załącznik nr 10 do ustawy o VAT.

Podwyższeniu do 4% (obecnie 3%) ulec ma też od 2011 roku stawka ryczałtowa, przewidziana w art. 114 ust. 1 ustawy o VAT dla podatników świadczących usługi taksówek osobowych, którzy wybrali opodatkowanie tych usług w formie ryczałtu.

W związku z podwyższeniem stawek podatkowych proponuje się przepisy dostosowujące obecne rozwiązania do nowych stawek w zakresie handlu i gastronomii. Wskazuje się, że kwota podatku należnego ma być obliczana jako iloczyn wartości dostawy i stawki: a) 18,70% - dla towarów i usług objętych stawką podatku 23%, b) 7,41 % - dla towarów i usług objętych stawką podatku 8%. Równocześnie, bezpośrednio w art. 85 pkt 3 przewiduje się, że dla towarów i usług objętych stawką podatku 5% - kwota podatku należnego ma być obliczana jako iloczyn wartości dostawy i stawki 4,76%.

Ponadto, podwyższeniu z 7% aż do 23% ulegnie stawka na ubranka dziecięce. Zmiana w tym zakresie wynika z konieczności wykonania wyroku TSUE z dnia 28 października 2010 r. w sprawie C-49/09 Komisja Europejska przeciwko Rzeczypospolitej Polskiej, orzekającego o niezgodności z prawem Unii Europejskiej stosowania przez Polskę obniżonej stawki podatku VAT w wysokości 7% w odniesieniu do dostaw, importu i wewnątrzspółnotowego nabycia odzieży i dodatków odzieżowych dla niemowląt oraz obuwia dziecięcego.

Nowa stawka 8% dotyczyć będzie również m.in. wszystkich mieszkań zaliczanych do tzw. budownictwa społecznego, czyli mieszkań o powierzchni mniejszej niż 150 mkw. i domów o powierzchni mniejszej niż 300 mkw. Do sprzedaży mieszkań i domów przekraczających te limity zastosowanie mieć będzie stawka podstawowa – czyli po podwyższeniu – 23%. Należy pamiętać, że stawkę 23% będzie się stosować jedynie do powierzchni przekraczającej te limity. Innymi słowy pierwsze 150 mkw. mieszkania lub 300 mkw. domu opodatkowane będzie stawką 8%, a dopiero „nadwyżka” powierzchni – stawką 23%.

Konsekwencje zmian w zakresie stawek

Nie ulega wątpliwości, że zmiana stawek VAT będzie stanowić dla wszystkich przedsiębiorców niemały problem. Przede wszystkim konsekwencją zmiany stawek VAT jest konieczność przeprogramowania kas i drukarek fiskalnych oraz dostosowania programów finansowo – księgowych. Część firm będzie zmuszona dokonać zakupu nowych kas. W wielu starszych modelach bowiem zmiana oprogramowania będzie po prostu niemożliwa. Co więcej, wcześniejsze przygotowanie nowych stawek VAT w kasie tak, aby uruchomić je w pierwszych minutach 2011 r. nie jest możliwe ze względu na to, iż kasa zapisuje zmianę stawek do pamięci natychmiast po wykonaniu zmiany. Muszą więc one zostać wprowadzone np. 31 grudnia 2010 r. Problemem może być także dostosowanie programów finansowo-księgowych. Poza tymi kwestiami technicznymi zmiany mogą rodzić innego rodzaju komplikacje.

Kłopoty z przetargami

Szczególne kłopoty mogą rodzić umowy zawierane w trybie wynikającym z prawa zamówień publicznych. O ile w umowie nie znajduje się klauzula waloryzacyjna, przewidująca zmianę ceny w razie zmiany okoliczności wykonywania usługi, jak np. zmiana stawek podatku VAT (w umowach stosowanych przez przedsiębiorców takie klauzule nie są powszechne), a umowa zawiera uzgodnioną cenę brutto (czyli obejmującą VAT), to koszt wyższego podatku uderzy w firmę.

W skali całej gospodarki nie będzie to zbyt szeroko rozpowszechnione zjawisko, ale w dziedzinach gospodarki, w których po 1 stycznia 2011 r. będą funkcjonowały umowy zawarte w drodze zamówień publicznych jeszcze przy obowiązywaniu „starych” stawek VAT będzie miało duże znaczenie. Dotyczy to np. kontraktów na dostawę sprzętu, budowę dróg itp. Prawo uniemożliwia firmom wycofanie się z podpisanych umów, a zawarte w nich są określone ceny brutto skalkulowane na podstawie dotychczasowych stawek VAT. Oznacza to, że de facto kosztem wyższej 23% stawki obarczeni zostaną przedsiębiorcy.

Problemu firm budowlanych nie rozwiąże zapewne nawet wszczęcie ewentualnych postępowań sądowych. W 2006 r. analogiczną sprawę badał bowiem Sąd Najwyższy, który podjął uchwałę, przyjmującą interpretację prawną korzystną dla inwestora, uznając, że „podwyższenie stawek podatku od towarów i usług nie uzasadnia - bez zmiany umowy zawartej przed dniem podwyższenia - obowiązku zamawiającego zapłaty wynagrodzenia netto powiększonego o podatek od towarów i usług według podwyższonej stawki” (III CZP 54/06). W związku z tym BCC już zapowiedziało, że zaskarży nowe przepisy do Trybunału Konstytucyjnego jako niezgodne z konstytucją. Niekonstytucyjność nowelizacji w opinii BCC polega przede wszystkim na tym, że ustawodawca nie zastrzegł (jak w Wielkiej Brytanii, Niemczech czy Austrii), że zmiana stawek może być uwzględniona w rozliczeniach między stronami.

Kłopoty z konsumentami

W stosunkach firma - klient zmiana VAT także może rodzić konsekwencje. Otóż przedsiębiorca nie może automatycznie podwyższyć ceny usługi zakontraktowanej w 2010 r., a wykonywanej w 2011 r., powołując się na zmianę podatkową. Wpisanie do umowy „automatycznej podwyżki” jest bowiem uznawane za niezgodne z prawem przez Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów i jest od września 2006 r. tzw. niedozwoloną klauzulą umowną. Zapis taki jest ważny, ale pod określonymi warunkami - wzrost ceny z tytułu zmiany podatku VAT daje prawo konsumentowi do odstąpienia od wykonania umowy bez jakichkolwiek konsekwencji, np. bez kary umownej lub przepadku zadatku.

Trzy rodzaje wypieków

Rodzące rozmaite komplikacje zmiany przewidziano odnośnie branży piekarniczej. Otóż zmiany podatkowe przewidują wprowadzenie trzech różnych stawek na te produkty. VAT w wysokości 5% zapłacimy za świeży chleb, jeśli jego termin przydatności do spożycia wynosi mniej niż 14 dni. Stawka 8% będzie obowiązywała za ciastka, wypieki, także o terminie przydatności maksymalnie 14 dni. Za innego typu ciasta, ciastka itp. produkty zapłacimy 23% VAT. W praktyce może to oznaczać gigantyczne kłopoty z kwalifikowaniem produktów do różnych grup.

Zmiany dotyczące prawa do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu pojazdów oraz paliwa do ich napędu

Odliczenie VAT dla aut „z kratką” tylko dla samochodów o ładowności powyżej 500 kg

Nowelizacja ustawy o VAT i ustawy o transporcie drogowym przyjęta 3 grudnia 2010 r. przez sejm przewiduje ograniczenie odliczenia VAT przy zakupie samochodów „z kratką” i znosi możliwość odliczenia VAT od paliwa używanego do takich pojazdów.

W zakresie zmian dotyczących prawa do odliczenia podatku naliczonego od zakupu samochodów oraz paliwa wykorzystywanego do ich napędu, doniosłe konsekwencje ma wyrok Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości z 22 grudnia 2008 r. w sprawie C-414/07 Magoora sp. z o.o. przeciwko Dyrektorowi Izby Skarbowej w Warszawie. Spowodował on zmianę zasad odliczania podatku naliczonego z tytułu nabycia lub importu niektórych pojazdów samochodowych (objętych ww. wyrokiem) oraz nabycia usług, zgodnie z umową najmu, dzierżawy, leasingu lub innych umów o podobnym charakterze, których przedmiotem są te pojazdy samochodowe. W wyroku przyznano Rzeczypospolitej Polskiej prawo do zachowania istniejących do dnia 30 kwietnia 2004 r. (do chwili wstąpienia Polski do Unii Europejskiej) wyłączeń prawa do odliczenia w tym zakresie, a zarazem zakwestionowano dokonane po tym dniu rozszerzenie zakresu wcześniej stosowanych wyłączeń. Zdaniem TSUE rozszerzenie tych ograniczeń naruszało zasadę stałości wynikającą z przepisów VI Dyrektywy. Po akcesji Polski do UE a przed ogłoszeniem wyroku, zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług, przy nabyciu samochodów osobowych (również tych z „kratką”) odliczenie podatku od towarów i usług przysługiwało tylko w ograniczonym zakresie, tj. 60 % kwoty podatku na fakturze, nie więcej jednak niż 6 tys. zł (przy nabyciu paliwa wykorzystywanego do napędu takich samochodów odliczenie podatku w ogóle nie przysługiwało). Obecnie podatnicy podatku od towarów i usług mają prawo do pełnego odliczenia podatku naliczonego przy zakupie pojazdów samochodowych z tzw. „kratką”, tj. pojazdów samochodowych, innych niż osobowe, o dopuszczalnej ładowności powyżej 500 kg i dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony oraz paliwa do takich samochodów. Natomiast w przypadku samochodów osobowych w dalszym ciągu obowiązuje ograniczenie odliczenia do 60 % kwoty podatku na fakturze, nie więcej niż 6 000 zł oraz brak odliczenia paliwa do napędu takich samochodów.

Zmiany w ustawie mają celu objęcie od dnia 1 stycznia 2011 r. prawem do pełnego odliczenia pojazdy samochodowe o dopuszczalnej ładowności powyżej 500 kg, w odniesieniu do których na podstawie świadectwa homologacji producenta lub importera dla danego typu pojazdu samochodowego wynika, że **nie jest to samochód osobowy**. Pojazdy te bowiem korzystały z prawa do takiego odliczenia przed przystąpieniem Polski do Unii Europejskiej, tj. do dnia 30 kwietnia 2004 r. na podstawie przepisu art. 25 ust. 1 pkt 2 i 3 a ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o

podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 11, poz. 50, z późn. zm.) oraz § 10 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 marca 2002 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 27, poz. 268, z późn. zm.). Zaproponowane rozwiązania będą również uwzględniać regulacje, zmniejszające ograniczenia w odliczaniu podatku naliczonego od ww. pojazdów samochodowych, które zostały wprowadzone dnia 1 maja 2004 r. oraz po tej dacie.

Zmiany o charakterze technicznym

Oprócz tego projekt przewiduje zmiany o charakterze odbiurokratyzującym polegające na likwidacji obowiązku przedkładania zaświadczeń potwierdzających homologację, wydawanych przez okręgowe stacje kontroli pojazdów. Nie będą także obowiązkiem informowania urzędów skarbowych o dokonanych w pojeździe zmianach, które mają wpływ na homologację.

Z uwagi na zakres proponowanych zmian w art. 86 zdecydowano o wykreśleniu obecnie obowiązujących regulacji zawartych w art. 86 ust. 3 – 7 a oraz dodanie przepisu art. 86 a (art. 1 pkt 11 lit. a i b oraz pkt 12 projektu), w którym kompleksowo zostaną uregulowane zasady odliczania podatku naliczonego w zakresie nabywania samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych. Zachowano ograniczenie w zakresie prawa do odliczenia 60 % kwoty podatku określonej na fakturze, nie więcej niż 6 tys. zł, w odniesieniu do samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych, o masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony (ust. 1 dodawanego art. 86 a). Ograniczenie to nie będzie miało zastosowania w odniesieniu do pojazdów i sytuacji wskazanych w ust. 2 nowego przepisu – warto zapoznać się z tymi wyjątkami w tekście ustawy.

Bardzo istotny jest fakt, że nowelizacja wprowadza okres przejściowy od 1 stycznia 2011 do 31 grudnia 2012 r., w którym ograniczone zostanie prawo do pełnego odliczenia VAT w przypadku samochodów o dopuszczalnej ładowności powyżej 500 kg i dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, jeżeli ze świadectwa homologacji producenta lub importera takiego auta będzie wynikać, że nie są to samochody osobowe, z wyjątkiem samochodów które co do zasady przeznaczone są do działalności gospodarczej. Nabywcy samochodów osobowych z kratką, co do których dziś przysługuje pełne odliczenie VAT, będą mogli odliczyć 60% kwoty VAT zawartej w fakturze, ale nie więcej, niż 6 tys. zł. Oznacza to, że sytuacja podatników, którzy kupują samochody z kratką będzie taka sama, jak podatników, którzy kupują samochody osobowe.

Ustawa zawiesza też na okres dwóch lat możliwość odliczenia VAT od paliwa kupowanego do napędu samochodów nie spełniających statusu „przeznaczonych do działalności gospodarczej”.

Aby móc odliczyć pełny VAT, należy jeszcze w 2010 r. wpłacić zaliczkę w stu procentach, a najlepiej również odebrać fakturę zaliczkową. Sama faktura zaliczkowa da w tym momencie prawo do pełnego odliczenia. W umowie powinien znaleźć się numer zamówienia i cena, pewne ustalone cechy auta, jak marka, model, wyposażenie. Im więcej danych, tym większa szansa, że urząd nie zakwestionuje prawa do pełnego odliczenia VAT.

Zwolnienia przedmiotowe – zmiany w katalogu zwolnień

Sporym zmianom ulegnie również katalog zwolnień przedmiotowych. Zmiany w tym zakresie zostały wprowadzone ustawą z dnia 29.10.2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, która jako pierwsza z nowelizacji doczekała się publikacji w Dzienniku Ustaw (DZ. U. nr 226, poz. 1476) .

Oдноśnie usług ochrony zdrowia, które były dotąd całościowo zwolnione przedmiotowo z VAT (oprócz usług weterynaryjnych), od 2011 r. ze zwolnienia korzystać będą:

- usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, **wykonywane przez zakłady opieki zdrowotnej;**

- usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, świadczone przez:

a) lekarzy i lekarzy dentyków,

b) pielęgniarki i położne,

c) osoby wykonujące inne zawody medyczne (zdefiniowane w ustawie z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej),

d) psychologów;

- usługi transportu sanitarnego.

Podobne ograniczenie zwolnienia dotyczy usług edukacyjnych. W miejsce ogólnego zwolnienia wszystkich usług edukacyjnych od 2011 r. zwolnienia dotyczyć będą usługi świadczone przez:

a) jednostki objęte systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty, w zakresie kształcenia i wychowania,

b) uczelnie, jednostki naukowe Polskiej Akademii Nauk oraz jednostki badawczo-rozwojowe, w zakresie kształcenia na poziomie wyższym – oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane;

a także usługi prywatnego nauczania na poziomie przedszkolnym, podstawowym, gimnazjalnym, ponadgimnazjalnym i wyższym, świadczone przez nauczycieli.

Zwolnieniem przedmiotowym objęte są usługi nauczania języków obcych oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, usługi zakwaterowania w bursach i internatach, w domach studenckich oraz inne świadczone na rzecz uczniów i wychowanków lub studentów i doktorantów pod warunkiem że szkoły lub uczelnie mają z tymi podmiotami zawarte umowy dotyczące zakwaterowania swoich uczniów i wychowanków lub studentów i doktorantów.

Są również zmiany, których efektem jest poszerzenie zakresu zwolnień. Przykładowo działalność lombardów – dziś opodatkowana – od 1 stycznia 2011 r. nie będzie obciążona VAT. Pewne zmiany dotyczyć też będą firm z branży finansowo-ubezpieczeniowej, w szczególności tych zajmujących się działalnością pomocniczą.

Zmiany w przepisach obowiązujących od 2011 r. w zakresie kas rejestrujących

Zmiany projektowane w art. 111 ustawy o VAT mają na celu wprowadzenie nowych procedur badań spełnienia przez kasy rejestrujące określonych przepisami funkcji, kryteriów i warunków technicznych, jak również wydawania potwierdzenia o spełnieniu tych wymagań. Zmiany te wprowadza projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach (najnowsza wersja projektu pochodzi z 6.12.2010 r.). Zmiany te, zgodnie z ostatnią wersją projektu ustawy, mają wejść w życie od 1.07.2011 r.

Dotychczas zadania te były przypisane ministrowi finansów. Jednakże rozszerzenie zakresu stosowania kas, jak i dopuszczenie w tej dziedzinie nowych rozwiązań konstrukcyjnych m.in. kas z tzw. elektroniczną kopią paragonów spowodowały, iż ustawodawca uznał, że zadania te powinny zostać przypisane specjalistycznemu organowi przystosowanemu w pełni do prowadzenia tego typu prac. Organem przystosowanym do obsługi procesu badania, testowania i przeprowadzania kontroli sprawdzających parametry techniczne urządzeń kasowych zarówno pod względem wyposażenia technicznego, jak i dysponowania doświadczeniem w tego rodzaju działalności jest **Prezes Głównego Urzędu Miar**. On również wydawał będzie decyzję potwierdzającą spełnienie funkcji, kryteriów i warunków technicznych kas. Za przeprowadzone badania będą pobierane opłaty na zasadach zbliżonych do obecnie pobieranych opłat przez Prezesa GUM za badanie urządzeń pomiarowych.

Szczegółowe kryteria i warunki techniczne, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące, zostaną określone w drodze rozporządzenia.

Zmiany w zakresie zwolnienia od obowiązku ewidencjonowania obrotu przy użyciu kas rejestrujących

1 stycznia 2011 r. wejdzie w życie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 lipca 2010 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. Nr 138, poz. 93, dalej „rozporządzenie”), które nakłada m. in. na kancelarie prawne oraz prywatne gabinety lekarskie obowiązek zainstalowania kasy fiskalnej najpóźniej w dniu 1 maja 2011 r.

Należy zauważyć, że katalog rodzajów działalności gospodarczej, które w przyszłym roku stracą prawo do zwolnienia z obowiązku stosowania kas, jest dość obszerny. W praktyce niemal każda działalność, w ramach której prowadzona jest sprzedaż towarów lub usług na rzecz osób fizycznych, będzie wiązała się z obowiązkiem ewidencji obrotu przez kasę fiskalną. Od 1 maja 2011 r. prawo do zwolnienia utracą m.in. prawnicy i lekarze prowadzący prywatne gabinety lekarskie. Obowiązek ten spoczywał będzie jedynie na tych, którzy świadczą usługi na rzecz osób fizycznych.

E-faktury

Z dniem 11 sierpnia 2010 r. weszła w życie dyrektywa Rady 2010/45/UE, zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do przepisów dotyczących fakturowania. Z przepisów tych wynika, że faktury papierowe i elektroniczne powinny być traktowane jednakowo. Muszą jednocześnie odzwierciedlać faktyczne transakcje.

Obecnie polskie organy podatkowe uważają, że tylko w sytuacji, gdy faktury spełniają warunki określone w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie m.in. wystawiania oraz przesyłania faktur w formie elektronicznej, można je w takiej formie przesyłać i przechowywać. Odmiennego zdania są jednakże sądy administracyjne. W wyroku z dnia 20 maja 2010 r., NSA orzekł, iż faktura przesłana w formacie PDF, a następnie przez odbiorcę wydrukowana, daje prawo do odliczenia podatku naliczonego na równi z fakturą papierową. Natomiast w wyroku z dnia 3 listopada 2009 r. NSA uznał, iż nie ma normatywnych przeciwwskazań do istnienia „mieszanego” systemu wysyłania i przechowywania faktur, polegającego na wysyłaniu faktury w formie papierowej oraz przechowywaniu jej kopii w formie elektronicznej, z gotowością wydrukowania na każde żądanie uprawnionego organu. Pomimo tych orzeczeń organy podtrzymują swoje stanowisko w tym zakresie..

Proponowane zmiany

Mocą dyrektywy 2010/45/UE państwa członkowskie zostały zobowiązane do włączenia jej przepisów do ustawodawstwa krajowego **nie później niż do dnia 31 grudnia 2012 r.**, przy czym wejście ich w życie musi nastąpić najpóźniej 1 stycznia 2013 r. Polskie Ministerstwo Finansów zamierza wprowadzić je już od 1 stycznia 2011 r. Wynika to z projektu nowego rozporządzenia w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej (z 7 października 2010 r.). Z tą samą datą ukazał się projekt rozporządzenia zmieniającego rozporządzenie w sprawie m.in. wystawiania faktur. Zmiany mają wejść w życie z dniem 1 stycznia 2011 r.

Pierwszy z tych projektów stanowi realizację postanowień dyrektywy, umożliwiając przesyłanie faktur w dowolnej formie, z zachowaniem warunku ich autentyczności i integralności. Proponuje się objęcie możliwością przesyłania w formie elektronicznej również faktur wystawianych „papierowo” i przesłanych np. faksem czy e-mailem. Rozporządzenie wprowadza dowolność formatu elektronicznego, w jakim może być przesłana faktura elektroniczna.

Stosowanie przesyłu elektronicznego faktur nadal będzie wymagać uzyskania uprzedniej akceptacji przez odbiorcę. Akceptacji albo jej cofnięcia będzie można dokonać w formie papierowej lub elektronicznej. Strony będą musiały uzgodnić sposób przesyłania faktur w formie elektronicznej ze względu na konieczność spełnienia wymogów technicznych oraz organizacyjnych, zarówno po stronie dostawcy, jak i odbiorcy, tak aby zapewnić sposób przechowywania faktur zgodny z przepisami. W przypadku akceptacji formy elektronicznej zrezygnowano jednakże z dotychczasowych wymogów, aby stosować bezpieczny podpis elektroniczny, weryfikowany za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu lub elektroniczną wymianę danych (EDI).

Jak wynika z § 3 projektu rozporządzenia w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, faktury będą mogły być przesyłane w tej formie pod warunkiem zapewnienia autentyczności pochodzenia i integralności treści faktury. Pojęcie „autentyczności pochodzenia” oznaczać będzie pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury oraz integralności treści oznaczającej, że w fakturze nie zmieniono danych, które ona powinna zawierać. Jednocześnie wskazano, że w odniesieniu do faktur przesyłanych w formie elektronicznej przedmiotowe cechy będą zachowane w przypadku wykorzystania bezpiecznego podpisu elektronicznego, weryfikowanego za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu lub elektronicznej wymiany danych (EDI). Wskazane metody zapewnienia przedmiotowych cech faktur są jednakże tylko przykładowym wyliczeniem, co oznacza, że podatnik będzie mógł zastosować inne, dowolne środki zapewnienia autentyczności i integralności faktury.

Podatnicy będą obowiązani przechowywać faktury, a także ich duplikaty, do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, w dowolny sposób, zapewniający autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność faktur od momentu ich wystawienia do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

W rozporządzeniu wskazano również, że sposób przechowywania ma zapewnić łatwe odszukanie oraz bezzwłoczny dostęp do faktur będących przedmiotem kontroli. Natomiast w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej - również przetwarzanie danych w formacie tekstowym. Ponadto każda faktura, bez względu na formę w jakiej została wystawiona, będzie mogła być przechowywana w formie elektronicznej na terytorium państwa członkowskiego innym niż Polska, pod warunkiem zagwarantowania dla celów kontrolnych za pomocą środków elektronicznych pełnego dostępu on-line do tych faktur.

Pozostałe planowane zmiany w ustawie o VAT od 1 stycznia 2011

Zmiana definicji ustawowych

W nowych regulacjach zdefiniowano pojęcia „towaru”, „nowego środka transportu”, „działalności rolniczej”, „wyrobów akcyzowych” oraz „systemu elektroenergetycznego”, a ponadto wprowadzono definicję „wytworzenia nieruchomości” oraz „czasopisma specjalistycznego”. Proponowana jest także zmiana doprecyzowująca definicję podstawy opodatkowania i obrotu, która wskazuje (za dyrektywą 2006/112/WE), iż w kwocie należnej mieszczą się również świadczenia należne od osób trzecich.

Opodatkowanie VAT nieodpłatnych przekazania – nowe zasady

W art. 1 pkt 2 omawianego projektu proponuje się nadanie nowego brzmienia ust. 2 w art. 7 ustawy o VAT, zgodnie z którym wszelkie **przekazania przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa bez wynagrodzenia** (niezależnie czy są one realizowane na cele związane, czy niezwiązane z prowadzonym przedsiębiorstwem podatnika), **podlegają opodatkowaniu VAT** według stawki właściwej dla przekazywanego towaru, jeżeli podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od tych czynności, w całości lub w części. Proponowana zmiana art. 7 ust. 2 poprzez rezygnację z zapisu odnoszącego się do istnienia związku z prowadzoną działalnością gospodarczą dokonywanych nieodpłatnych przekazania. Zasadą sformułowaną przez TSUE jest opodatkowanie przekazania towarów zarówno na potrzeby prowadzonej

działalności, jak i w innych celach. Wyjątkiem zaś jest wyłączenie z opodatkowania próbek i upominków o małej wartości, ale tylko jeżeli ich przekazanie dokonywane jest na cele działalności gospodarczej. Podkreślenia wymaga fakt, że przepisy te dotyczyć będą nie tylko przekazania o charakterze pracowniczym, czy marketingowym, ale również przekazania dotyczących gruntów i położonej na nich infrastruktury (np. dróg czy instalacji) na rzecz jednostek samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa związanych z realizacją przedsięwzięć budowlanych.

Zmiany w zakresie zwolnień podmiotowych od podatku VAT

Od 1 stycznia 2011 r. zmienia się również limit w granicach którego podatnik może korzystać ze zwolnienia podmiotowego (podlegają mu ci podatnicy, którzy w roku poprzednim nie osiągnęli obrotów wyższych, niż określony w przepisie limit). Wynika to jednakże nie ze zmian, które są uchwalane obecnie, ale z ustawy z 2 grudnia 2009 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2009 r. nr 215, poz. 1666). Limit ten będzie wynosił 150.000 zł, a nie jak było to do 31.12.2010 r. 100.000 zł. (przy czym jeśli sprzedaż podatnika przekroczyła limit obowiązujący w 2010 r., czyli 100 000 zł, może on złożyć do 15 stycznia 2011 r. wniosek o objęcie go zwolnieniem podmiotowym). Należy pamiętać, że przy ustalaniu wartości limitu nie bierze się pod uwagę czynności zwolnionych przedmiotowo od podatku.

Zmiana limitu może mieć istotne znaczenie również dla tych podatników, którzy dotychczas wykonywali usługi zwolnione z VAT, a po 01.01.2011 r. usługi te nie będą już one objęte zwolnieniem. Jak już powiedziano, dotyczyć to może podatników świadczących różnego rodzaju usługi w zakresie edukacji i ochrony zdrowia, ale nie tylko. Ze zwolnienia nie będą korzystać m.in. szkoły nauki jazdy (chyba że wyjątkowo prowadziłyby kursy w ramach kształcenia bądź przekwalifikowania zawodowego finansowane w całości ze środków publicznych). Rodzi się więc pytanie, czy sprzedaż zwolniona przedmiotowo od VAT w 2010 r., która w 2011 r. już nie jest zwolniona, liczy się do limitu sprzedaży dla celów zwolnienia podmiotowego. Przepisy mówią, że u podatników kontynuujących działalność, przy wyliczaniu limitu, bierze się pod uwagę sprzedaż z roku poprzedniego (a więc z 2010 r.). Skoro więc limit odnosi się do roku poprzedniego, to należałoby wziąć pod uwagę także i to, czy dana sprzedaż faktycznie była w roku poprzednim zwolniona od podatku, czy nie. Nie ma natomiast znaczenia, czy sprzedaż z roku poprzedniego (2010 r.) byłaby zwolniona według przepisów obowiązujących w 2011 r.

To oznacza, że każdy przedsiębiorca, który nie zmienił zakresu działalności, a który z powodu zmian w przepisach stał się podatnikiem wykonującym w miejsce usług zwolnionych usługi opodatkowane, z mocy samego prawa jest objęty zwolnieniem podmiotowym. Nie ma tu znaczenia wielkość obrotów w roku poprzednim. Obroty ze sprzedaży zwolnionej nie są bowiem uwzględniane.

Zwolnienie straci względem niego moc w sytuacji, gdy:

- zrezygnuje ze zwolnienia rejestrując się jako podatnik VAT czynny (składając VAT-R),
- przekroczy limit sprzedaży (po przekroczeniu w danym roku limitu 150 000 zł obrotów zwolnienie przestaje obowiązywać),
- zacznie wykonywać czynności wyłączone ze zwolnienia (np. usługi doradcze).

Wprowadzenie do ustawy warunków, jakie musi spełniać podmiot, aby zostać przedstawicielem podatkowym

Proponowane jest określenie w art. 15 ust. 8 ustawy o VAT szczegółowych warunków, jakie musi spełniać podmiot, aby zostać przedstawicielem podatkowym. Są to:

- 1) zarejestrowanie jako podatnik VAT czynny;
- 2) nieposiadanie przez ostatnie 24 miesiące zaległości we wpłatach poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczających odrębnie w każdym podatku, odpowiednio 3% kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach; udział zaległości w kwocie podatku ustala się w stosunku do kwoty należnych wpłat za okres rozliczeniowy, którego dotyczy zaległość;
- 3) wymóg, aby przez ostatnie 24 miesiące – osoba fizyczna będąca podatnikiem, a w przypadku podmiotów niebędących osobami fizycznymi – osoba będąca wspólnikiem (w przypadku spółek osobowych), członkiem władz zarządzających, głównym księgowym nie podlegała odpowiedzialności na podstawie ustawy Kodeks karny skarbowy za popełnienie przestępstwa skarbowego;
- 4) uprawnienie do zawodowego wykonywania doradztwa podatkowego zgodnie z przepisami o doradztwie podatkowym lub do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z przepisami o rachunkowości.

Wiążą się z tym też nowe przepisy (art. 15 ust. 8 a i 8 b ustawy o VAT), które mają umożliwić agencji celnej pełnienie funkcji przedstawiciela podatkowego i wykonywania niektórych czynności doradztwa podatkowego również w sytuacji, gdy agencja celna nie będzie uprawniona do zawodowego wykonywania doradztwa podatkowego lub do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Zmiany w zakresie rolników ryczałtowych

Dotychczasowe regulacje art. 43 ust. 3 i 4 ustawy o VAT, uzależniały możliwość przejścia tzw. rolnika ryczałtowego na system rozliczania wg zasad ogólnych od

spełnienia określonych warunków w zakresie m.in. prowadzenia ewidencji obrotów oraz dokonania dostaw na poziomie przekraczającym 20.000 zł. Regulacje te wprowadzono w momencie objęcia VAT-em rolnictwa i miały one na celu stworzenie pewnych ograniczeń do rozliczeń na zasadach ogólnych dla rolników, którzy mogliby nie spełnić obowiązków podatnika VAT w zakresie prowadzenia ewidencji. Na obecnym etapie regulacje te należy uznać za zbędne.

Po wykreśleniu postanowień art. 43 ust. 3 pkt 1 i 3 oraz ust. 4 ustawy rolnik ryczałtowy, w celu przejścia na ogólne zasady rozliczeń będzie musiał wyłącznie dokonać zgłoszenia rejestracyjnego.

Ponadto, w następstwie nowelizacji podwyższeniu ulegnie stawka zryczałtowanego zwrotu podatku dla rolników ryczałtowych z 6% do 6,5%. Dotycząca tej kwestii zmiana art. 115 ust. 2 jest związana z zakończeniem okresu przejściowego umożliwiającego stosowanie 3% stawki podatku na niektóre produkty wykorzystywane w rolnictwie, a w konsekwencji opodatkowaniu tych produktów stawką podwyższoną. Obowiązywanie stawki 3%, wynikające z przyznanej Polsce derogacji (zapisanej w Traktacie Akcesyjnym z 2004 r. i przedłużonej w grudniu 2007 r. na dalsze trzy lata) wygasa z dniem 31 grudnia 2010 r. Z tego względu niektóre produkty wykorzystywane w rolnictwie opodatkowane będą stawką w wysokości 7%. Przewidziana w projekcie stawka zryczałtowanego zwrotu podatku została wyliczona w szczególności z uwzględnieniem podwyżki stawki podatku na pasze i zwierzęta żywe.

Rozszerzenie zakresu stosowania stawki 0% podatku od towarów i usług

Proponuje się też rozszerzyć zakres stosowania stawki 0% VAT, do dostaw oraz importu środków transportu lotniczego używanych przez przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym, niezależnie od masy samolotu. Zmiana wynika z dostosowania przepisów krajowych do przepisów dyrektywy 2006/112/WE. Aby rozstrzygnąć, czy będzie miała zastosowanie 0 % stawka podatku VAT, o której mowa w art. 83 ust.1 pkt 13, 16 i 18 ustawy o VAT, należy wziąć pod uwagę całość działalności danego przewoźnika lotniczego, a nie przewozy wykonywane określonym środkiem transportu lotniczego.

Zmiana w zakresie odliczenia podatku VAT od wydatków związanych z nieruchomością wykorzystywaną zarówno do celów prowadzonej działalności gospodarczej, jak i do celów prywatnych podatnika lub jego pracowników

Zmiana ta wynika z konieczności implementacji dyrektywy Rady 2009/162/UE. Zmianę w tym zakresie zawiera uchwalona przez Sejm ustawa z dnia 3 grudnia 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o transporcie

drogowym. Znalazł się w niej przepis, który doprecyzowuje ogólną zasadę w zakresie prawa do odliczenia w przypadku wydatków na nieruchomości. Ustanawia on zasadę, iż w przypadku nakładów ponoszonych na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej część przedsiębiorstwa danego podatnika, wykorzystywanej zarówno do celów prowadzonej przez tego podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników – którym nie można przypisać działalności gospodarczej, podatek naliczony powinien zostać obliczony według udziału procentowego, w jakim dana nieruchomość wykorzystywana jest do celów działalności gospodarczej. Konsekwencją tych zmian jest dodanie przepisu określającego, że w przypadku gdy w ciągu 120 miesięcy, licząc od miesiąca, w którym nieruchomość stanowiąca majątek przedsiębiorstwa podatnika została przez niego oddana w użytkowanie, nastąpi zmiana w stopniu wykorzystania tej nieruchomości do celów działalności gospodarczej, podatnik dokonuje korekty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu. Korekty podatku odliczonego dokonuje się w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła ta zmiana, w kwocie proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty. Zmiana ta ma istotne znaczenie zwłaszcza dla takich podatników, którzy prowadzą działalność gospodarczą w budynkach wykorzystywanych przez nich jednocześnie jako mieszkanie.

Zmiana regulacji w zakresie prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego, wynikającego z faktur dokumentujących czynności, dla których podatku się nie wykazuje

W ustawie o VAT proponuje się doprecyzować, że nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku, gdy wystawiono faktury, w których została wykazana kwota podatku od towarów i usług, w stosunku do czynności, dla których zgodnie z przepisami ustawy tej kwoty podatku nie wykazuje się.

Zmiana ta pozwoli, zdaniem MF, na jednoznaczną realizację celu projektodawcy wspólnotowego, aby konsekwencją niewykazywania podatku w określonych przypadkach (między innymi w przypadku, o którym mowa w art. 120 ustawy, czy przy rozliczeniach „reverse charge”, w których obowiązek rozliczania podatku spoczywa na nabywcy) był brak możliwości odliczenia podatku w sytuacji, gdy błędnie ten podatek wykazano.

Zmiany w zakresie odliczenia częściowego podatku oraz w zasadach dokonywania korekt podatku naliczonego związanego równocześnie ze sprzedażą opodatkowaną i zwolnioną z VAT

Zmiany te polegają na:

- 1) odejściu od zakazu odliczania podatku naliczonego jeżeli udział obrotów opodatkowanych w obrotach ogółem nie przekroczył w poprzednim roku 2 % (do tej pory podatnicy tacy byli na mocy ustawy tego prawa pozbawieni; ta zmiana jest zatem korzystna, choć w istocie uwzględnia dotychczasowe orzecznictwo sądowe w tej kwestii stwierdzające, że obecne przepisy nie są zgodne z prawem wspólnotowym),
- 2) ograniczeniu prawa do odliczenia podatku naliczonego w całości dla podatników u których ww. proporcja przekroczyła 98 % o ile kwota podatku naliczonego, niepodlegającego odliczeniu jest wyższa niż 500 zł.

W obecnie obowiązujących przepisach takie ograniczenie kwotowe nie występuje.

W przypadku dużych podmiotów, nawet w niewielkim zakresie dokonujących transakcji zwolnionych z VAT, zmiana ta może prowadzić do konieczności rozliczenia VAT na podstawie proporcji sprzedaży. Wiązać się to może ze zwiększeniem obciążeń podatkowych, ale przede wszystkim ze znacznymi nakładami administracyjnymi wynikającymi z konieczności prowadzenia corocznych korekt podatku naliczonego.

Wprowadza się jednocześnie przepis przejściowy, zgodnie z którym zmieniony przepis art. 91 ust. 1 ustawy o VAT będzie stosowany począwszy od korekt dokonywanych za 2011 r. Pozwoli to na uniknięcie wątpliwości, od jakiego okresu ma być on stosowany. Ponieważ co do zasady korekty dokonuje się za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku, za który dokonuje się korekty, nie wprowadzenie tego przepisu mogłoby być odbierane w ten sposób, iż do korekt za 2010 r. stosuje się przepis art. 91 ust. 1 w nowym brzmieniu, co jest sprzeczne z zasadą niedziałania prawa wstecz.

Modyfikacja zasad zwolnienia z obowiązku składania deklaracji VAT w przypadku zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej

Proponuje się, aby w przypadku zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej również podatnicy zarejestrowani jako podatnicy VAT UE nie mieli co do zasady obowiązku składania deklaracji podatkowych za okresy rozliczeniowe, których to zawieszenie dotyczy (propozycja uchylenia w art. 99 ust. 7b pkt 1). Rozwiązanie to odciąży podatników z konieczności wysyłania deklaracji podatkowych w sytuacji, gdy

nie dokonali transakcji wewnątrzspółnotowych, a urzędy skarbowe z obowiązków związanych z przyjęciem i przechowywaniem takich deklaracji. Konsekwencją tej zmiany jest zmiana brzmienia ust. 15 w art. 97 ustawy o VAT.

Zmiany w zakresie dokumentowania transakcji, w stosunku do których podatnikiem jest nabywca towarów lub usługobiorca

W art. 106 ustawy o VAT proponuje się dodanie ust. 1 a, dotyczącego braku obowiązku wykazywania w fakturze stawki i kwoty podatku w przypadku, gdy obowiązującym do rozliczenia czynności dostawy towarów lub świadczenia usług na terytorium kraju jest odpowiednio nabywca towarów lub usługobiorca.

Zasada ta obejmować również będzie dostawy złomu i świadczenie usług w zakresie przeniesienia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, dla których obowiązek rozliczenia podatku spoczywa na ich nabywcy lub usługobiorcy. Zmiana w art. 106 ust. 7 jest konsekwencją wprowadzenia mechanizmu odwróconego obciążenia w handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych i określa, że w przypadku tych czynności wystawiane są faktury wewnętrzne.

Modyfikacja regulacji związanych ze zwrotem podatku VAT podróżnym

Zmiana ta polega na umożliwieniu dokonywania zwrotu VAT podróżnym nie tylko w gotówce lecz również na rachunek bankowy. Dopuszczenie zwrotu podatku podróżnym w formie polecenia przelewu na rachunek bankowy podróżnego, jest konsekwencją postępu w zakresie rozliczeń finansowych i dostępności tej formy wypłaty dla podróżnych. Ta forma zwrotu podatku jest znacznie wygodniejsza dla podróżnego, bowiem w przypadku przelewu kwoty podatku na rachunek bankowy podróżny otrzyma należny zwrot w narodowej walucie (po przeliczeniu ze złotych).

Zmiana w zakresie naliczania i odliczania podatku od towarów i usług w obrocie surowcami wtórnymi – złomem oraz w handlu uprawnieniami do emisji do powietrza gazów cieplarnianych

Zmiana ta polega w szczególności na przesunięciu obowiązku podatkowego rozliczenia podatku od towarów i usług z tytułu dostawy złomu oraz przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, ze sprzedawcy na nabywcę. Jednocześnie nabywcom i usługobiorcom przysługiwałoby prawo do odliczenia podatku jako podatku naliczonego na ogólnych zasadach, który z tytułu dokonania na ich rzecz dostawy lub świadczenia usług byłoby u nich podatkiem należnym.

Konsekwencją zmiany dot. rozliczania złomu jest odejście od określania w sposób szczególny

obowiązku podatkowego dla dostaw złomu i zastosowania w tym zakresie zasad ogólnych.

Zmiany odnoszące się do transakcji o charakterze międzynarodowym

Nowa regulacja dotycząca potwierdzenia wywozu towaru

Zgodnie z obecnym brzmieniem przepisu, przemieszczenia towarów przez podatnika, lub na jego rzecz nie uznaje się za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, w przypadku, gdy towary mają być przedmiotem eksportu towarów przez tego podatnika, pod warunkiem że posiada dokument celny potwierdzający rozpoczęcie procedury wywozu na terytorium kraju, jeżeli wywóz z terytorium Wspólnoty jest potwierdzany przez urząd celny określony w przepisach celnych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju. Proponowana zmiana wykreśla obecnie obowiązujący warunek, aby potwierdzenie wywozu było dokonywane przez urząd celny zlokalizowany na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju. Zmiana ta dokonywana jest również w celu zachowania terminologii celnej i doprecyzowuje, iż chodzi o dokument potwierdzający objęcie towarów procedurą wywozu. Zmiana ta wynika ze zmian w prawie celnym, zgodnie z którymi wywóz towarów z terytorium Wspólnoty, dla których rozpoczęto procedurę wywozu na terytorium kraju, może być potwierdzany przez „krajowe” urzędy celne.

Mechanizm *reverse charge* - modyfikacja definicji podatnika

W art. 17 ust. 2 ustawy o VAT proponuje się, aby w przypadku, gdy świadczącym usługi lub dokonującym dostawy towarów na terytorium kraju jest podmiot nieposiadający siedziby, stałego miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium kraju, podatnikiem z tytułu tych czynności był zawsze usługobiorca lub nabywca towarów.

Jest to ułatwienie zarówno dla podatników, jak i administracji podatkowej. Jeżeli zmiana ta wejdzie w życie, wówczas podmiot zagraniczny zarejestrowany dla celów VAT w Polsce nie będzie mógł wystawić faktury z polskim VAT w ramach transakcji krajowej, lecz podatek ten będzie musiał zostać rozliczony przez nabywcę towarów. Tym samym polski podatnik, który przyjmie fakturę z VAT od zagranicznego podmiotu z naliczonym na niej podatkiem VAT, nie będzie mógł odliczyć VAT z takiej faktury.

Zmiana regulacji w zakresie prawa do odliczania podatku z faktur dokumentujących zakup usługi z tzw. rajów podatkowych

Zmiana wynika z jeszcze nie uchwalonego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy prawo o miarach (ostatnia wersja projektu z 6 grudnia 2010 r.). Projekt ustawy zakłada zniesienie zakazu odliczania podatku naliczonego w przypadku importu usług, gdy zapłata dokonywana jest na rzecz podmiotów mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w tzw. „rajach podatkowych”. Powyższe skutkuje również koniecznością uchylenia załącznika nr 5 do ustawy o VAT zawierającego wykaz krajów (terytoriów) uznanych za tzw. „raje podatkowe”.

Zmiana w zakresie warunków uzyskiwania zwrotu podatku VAT w Polsce przez podmioty zagraniczne

Zaproponowana zmiana w art. 89 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT polega na usunięciu zapisu, zgodnie z którym zwrot VAT dla podmiotów zagranicznych w trybie przewidzianym tym przepisem dotyczy wyłącznie podmiotów niezarejestrowanych na potrzeby podatku. Celem tej zmiany jest bardziej precyzyjne odzwierciedlenie przepisów dyrektywy Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r., która nie wiąże prawa do zwrotu z brakiem rejestracji podmiotu zagranicznego dla celów podatku w państwie członkowskim, w którym podmiot ten występuje o zwrot. W tym zakresie dyrektywa wskazuje na spełnienie warunku niedokonywania przez podmiot zagraniczny sprzedaży w tym państwie członkowskim.

Zmiana w zakresie terminu płatności podatku z tytułu importu usług i z tytułu dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca

W wyniku projektowanej zmiany w art. 103 ust. 3 ustawy o VAT zmianie ulegnie termin płatności podatku z tytułu importu usług i z tytułu dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca. Obecnie płatność ta dokonywana jest w terminie 14 dni od powstania obowiązku podatkowego, natomiast zgodnie z projektowaną zmianą w takim przypadku znajdą zastosowanie zasady ogólne wynikające z ust. 1 tego artykułu, co oznacza, że podatnicy będą obowiązani do zapłaty podatku za okresy miesięczne, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy. Zmiana ta dotyczy podatników, którzy nie są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni. Pozwoli ona na zachowanie spójności co do terminów, w których podatnik powinien dokonywać pewnych czynności związanych z rozliczaniem podatku od towarów i usług, co wpłynie na uproszczenie w stosowaniu tego podatku.

Ta publikacja jest bezpłatnym materiałem informacyjnym, przygotowanym w ramach projektu Enterprise Europe Network. Artykuł powstał na podstawie prezentacji p. Sławomira Surdy, wygłoszonej na szkoleniu EEN dot. zmian w podatku VAT od 2011 r., które odbyło się 15 grudnia 2010 w Gdańsku.

Autorka: Katarzyna Czerniewska

Stan prawny na 15 grudnia 2010

© Enterprise Europe Network przy Stowarzyszeniu „Wolna Przedsiębiorczość”

www.een.sopot.pl

www.swp.gda.pl