

## **NAJWAŻNIEJSZE ZMIANY W VAT OD DNIA 1 KWIETNIA 2011 R.**

W dniu 18 marca 2011 r. Sejm uchwalił ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach. Ustawa ta została opublikowana w dniu 28 marca 2011 r. w Dzienniku Ustaw Nr 64 pod poz. 332.

Ustawa z dnia 18 marca 2011 r. weszła w życie, co do zasady, z dniem **1 kwietnia 2011 r.**, z tym że:

- z dniem **1 września 2011 r.** wchodzi w życie przepisy w zakresie kas rejestrujących,
- z dniem **1 stycznia 2012 r.** zostaje wprowadzona podstawowa stawka podatku na ubranka dla niemowląt i obuwiu dla dzieci.

Wiele z wprowadzonych ww. ustawą uregulowań ma istotny wpływ na zasady rozliczania podatku przez podatników.

Do zmian tych dostosowano przepisy wykonawcze zawarte w rozporządzeniach Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r.:

- 1) w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 68, poz. 360),
- 2) zmieniające rozporządzenie w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie (Dz. U. Nr 68, poz. 363),
- 3) w sprawie przedstawiciela podatkowego (Dz. U. Nr 68, poz. 359),
- 4) w sprawie minimalnej łącznej wartości zakupów, przy której podróżny może żądać zwrotu podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 68, poz. 362),
- 5) w sprawie określenia wzorów: znaku informującego podróżnych o możliwości zakupu w punktach sprzedaży towarów, od których przysługuje zwrot podatku od towarów i usług oraz stempla potwierdzającego wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej, a także określenia niezbędnych danych, które powinien zawierać dokument będący podstawą do dokonania zwrotu podatku podróżnym (Dz. U. Nr 68, poz. 361),
- 6) zmieniające rozporządzenie w sprawie określenia podatników niemających obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego (Dz. U. Nr 68, poz. 364),
- 7) w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom (Dz. U. Nr 69, poz. 365),

oraz w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 73, poz. 392), które weszło w życie z dniem 6 kwietnia 2011 r.

Poniżej przedstawione zostaną najważniejsze zmiany wprowadzone ww. ustawą z dnia 18 marca 2011 r. oraz ww. aktami wykonawczymi do ustawy o VAT.

## **I. DEFINICJE**

### ***1. Zmiana definicji terytorium kraju, państwa członkowskiego oraz państwa trzeciego***

*(zmiana w art. 2 pkt 1, 4 i 5 oraz dodanie art. 2a ustawy o VAT)*

Nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług (zwanej dalej „ustawą o VAT”) dostosowuje definicje używane na potrzeby podatku od towarów i usług odnoszące się do terytorium kraju, państwa członkowskiego oraz państwa trzeciego w przypadku zawarcia umów między Polską a państwami członkowskim lub państwami trzecimi dotyczącymi budowy i utrzymania mostów transgranicznych. W przypadku zawarcia umów między Rzeczpospolitą Polską a państwami członkowskimi lub państwami trzecimi dotyczącymi budowy i utrzymania mostów transgranicznych oraz w związku ze stosownymi decyzjami Rady upoważniającymi do stosowania środków stanowiących odstępstwo od art. 5 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 2006/112/WE”, most i miejsce jego budowy, położone poza terytorium kraju, za które jest odpowiedzialna Polska, uznaje się za część terytorium kraju, natomiast most i miejsce jego budowy, położone na terytorium kraju, za które jest odpowiedzialne państwo członkowskie lub państwo trzecie, uznaje się odpowiednio za część terytorium tego państwa członkowskiego lub tego państwa trzeciego.

### **Ważne**

Dzięki tej zmianie, ww. czynności podlegające opodatkowaniu VAT dokonane w miejscu budowy lub utrzymania mostów granicznych uznawanych, dla potrzeb określenia miejsca świadczenia w podatku VAT, na mocy umów oraz decyzji Rady za terytorium danego państwa członkowskiego (państwa trzeciego) podlegają podatkowi od wartości dodanej (podatkowi o podobnym charakterze) w tym państwie członkowskim (państwie trzecim), natomiast ww. czynności dokonywane w miejscu budowy lub utrzymania mostów granicznych uznanych za terytorium Polski podlegają polskiemu podatkowi VAT.

## **2. Doprecyzowanie definicji odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług**

(zmiana w art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2 ustawy o VAT)

### **A. Nieodpłatna dostawa towarów**

W związku z rozbieżnościami interpretacyjnymi powstałymi na gruncie art. 7 ust. 2 ustawy o VAT nowelą z dnia 18 marca 2011 r. doprecyzowano brzmienie ww. regulacji poprzez odstąpienie od warunku jakim jest związek dokonywanych nieodpłatnie przekazania z działalnością gospodarczą podatnika.

Zmiana ta uwzględnia rozumienie przedmiotowych zagadnień w wytycznych interpretacyjnych zawartych w orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) i pozwala na jednoznaczną wykładnię przepisów w tych kwestiach.

Dla uznania nieodpłatnej dostawy za odpłatną dostawę towarów, podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, muszą być spełnione łącznie 2 przesłanki:

- podatnik przekazuje lub zużywa nieodpłatnie towary należące do jego przedsiębiorstwa oraz
- podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu tych towarów.

Oznacza to, że cel takiego przekazania pozostaje bez znaczenia, podobnie jak i podmiot, na rzecz którego jest ono dokonywane (przepis wskazuje jedynie przykładowe sytuacje, które mogą zostać uznane za odpłatną dostawę towarów).

Wyłączenia w art. 7 ust. 3 ustawy o VAT pozostały bez zmian.

### **B. Nieodpłatne świadczenie usług**

Wprowadzona zmiana do art. 8 ust. 2 ustawy o VAT stanowi ściślejsze odwzorowanie definicji odpłatnego świadczenia usług zawartej w art. 26 dyrektywy 2006/112/WE.

### **UWAGA**

Za odpłatne świadczenie usług podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług uznane zostanie:

- 1) **użycie towarów** stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości

lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od tych towarów

oraz

- 2) **nieodpłatne świadczenie usług** na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, **oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.**

## **II. „REFAKTUROWANIE”**

*(dodanie przepisu art. 8 ust. 2a do ustawy o VAT)*

Nowela ustawy zawiera zmiany o charakterze doprecyzującym w odniesieniu do tzw. refakturowania usług.

W dodanym art. 8 ust. 2a ustawy o VAT wprost wskazano, że w katalogu usług podlegających opodatkowaniu mieszczą się również przypadki, gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług. Już przed tą zmianą ustawodawca uznawał takie czynności za podlegające opodatkowaniu wskazując m.in. sposób określenia podstawy opodatkowania przy ich świadczeniu (art. 30 ust. 3 ustawy o VAT). Wyszczególnienie tego przypadku w art. 8 powinno przyczynić się do lepszej przejrzystości przepisów w tym zakresie.

## **III. PRZEDSTAWICIEL PODATKOWY**

*(zmiana w art. 15 ust. 8 i dodanie ust. 8a i 8b do ustawy o VAT)*

Powyższa nowela z dnia 18 marca 2011 r. przeniosła z rozporządzenia do ustawy przepisy dotyczące przedstawiciela podatkowego, określające warunki, jakie musi spełniać dany podmiot (osoba fizyczna, prawna lub jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej), aby zostać przedstawicielem podatkowym, równocześnie wprowadzając znaczące uproszczenia w tym zakresie.

Aby zostać przedstawicielem podatkowym podmiot musi spełnić łącznie następujące warunki:

- 1) być zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny,
- 2) przez ostatnie 24 miesiące nie zalegać z wpłatami poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczającymi 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) przez ostatnie 24 miesiące – osoba fizyczna będąca podatnikiem, a w przypadku podatników niebędących osobami fizycznymi – osoba będąca wspólnikiem spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej, członkiem władz zarządzających, głównym księgowym - nie być prawomocnie skazanym na podstawie ustawy Kodeks karny skarbowy za popełnienie przestępstwa skarbowego;
- 4) być uprawnionym do zawodowego wykonywania doradztwa podatkowego zgodnie z przepisami o doradztwie podatkowym lub do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z przepisami o rachunkowości.

Wprowadzono również regulację umożliwiającą agencjom celnym pełnienie funkcji przedstawiciela podatkowego, także wtedy gdy nie będą one uprawnione do zawodowego wykonywania doradztwa podatkowego lub do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Zwolnienie agencji z posiadania takich uprawnień będzie jednak miało zastosowanie tylko w przypadku gdy podatek ustanawiający ją przedstawicielem podatkowym:

- 1) dokonuje na terytorium kraju wyłącznie importu towarów, których miejscem przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i
- 2) wywóz towarów z kraju jest dokonywany przez importera w ramach wewnątrzspółnotowej dostawy towarów.

Przyjęte rozwiązanie ułatwi podmiotom dokonującym na terytorium kraju wyłącznie importu towarów, gdy miejscem przeznaczenia tych towarów jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju przez importera tych towarów nastąpi w ramach wewnątrzspółnotowej dostawy tych towarów - dokonywanie rozliczeń należności celno-podatkowych, związanych z odprawami celnymi importowanych towarów, w sytuacji obowiązkowego ustanowienia przedstawiciela podatkowego.

## **UWAGA**

Agencja celna będąca przedstawicielem podatkowym w ww. przypadku, uprawniona będzie od 1 kwietnia 2011 r. do:

- prowadzenia dokumentacji i ewidencji na potrzeby podatku,
- sporządzania deklaracji podatkowych i informacji podsumowujących na potrzeby podatku.

Uprawnienie agencji celnych do wykonywania wskazanych wyżej czynności ułatwi dokonywanie odpraw w imporcie przez podmioty zagraniczne, które importowane towary kierują dalej do innego państwa członkowskiego. Wszystkie konieczne formalności podatkowe związane z dalszym przemieszczaniem towaru do innego państwa członkowskiego również będzie mógł wypełnić za takiego podatnika przedstawiciel podatkowy.

Od 1 kwietnia 2011 r. zrezygnowano z ustanowienia przedstawiciela podatkowego w drodze umowy w formie aktu notarialnego na rzecz zwykłej umowy. Umowa ta powinna zawierać nazwę lub imię i nazwisko podatnika, adres jego siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności lub miejsca zamieszkania za granicą, dane identyfikacyjne podmiotu, który jest ustanawiany przedstawicielem podatkowym, w tym numer identyfikacji podatkowej, nazwę lub imię i nazwisko, adres jego siedziby lub w przypadku osób fizycznych adres stałego miejsca zamieszkania oraz adres, pod którym będzie prowadzona i przechowywana dokumentacja oraz ewidencja podatnika dla celów podatku od towarów i usług.

### **Ważne**

W umowie musi być również zamieszczone oświadczenie podmiotu, który jest ustanawiany przedstawicielem podatkowym, o spełnieniu warunków, o których mowa w art. 15 ust. 8 ustawy o VAT (vide pkt 1-4 powyżej).

### **UWAGA**

Kopia umowy jest składana do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

Przedstawiciel podatkowy będzie wykonywać obowiązki podatnika w zakresie rozliczania podatku od towarów i usług, prowadzenia i przechowywania dokumentacji oraz ewidencji dla potrzeb tego podatku, a także będzie wykonywać inne czynności wynikające z przepisów o podatku od towarów i usług, jeżeli czynności te zostały wymienione w umowie, zawartej pomiędzy podatnikiem a przedstawicielem podatkowym.

### **UWAGA**

Ustanowienie przedstawiciela podatkowego na podstawie umowy zawartej przed dniem 1 kwietnia 2011 r. zachowuje ważność w przypadku gdy odpis umowy wraz z kopią zaświadczenia o spełnieniu przez przedstawiciela podatkowego warunków określonych w § 2

rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 kwietnia 2004 r. w sprawie przedstawiciela podatkowego (Dz. U. Nr 66, poz. 609) został złożony do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

#### **IV. ROZLICZANIE PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG W OBROTCIE ZŁOMEM I UPRAWNIENIAMI DO EMISJI DO POWIETRZA GAZÓW CIEPLARNIANYCH**

*(zmiany w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 ustawy o VAT)*

Od 1 kwietnia 2011 r. zmienia się system naliczania i odliczania podatku od towarów i usług w obrocie surowcami wtórnymi – złomem oraz w handlu uprawnieniami do emisji do powietrza gazów cieplarnianych. Zmiany te są odpowiedzią na stwierdzone w tym obszarze nadużycia podatkowe. Na stosowanie mechanizmu polegającego na przesunięciu obowiązku zapłaty podatku VAT na osobę, na rzecz której dokonywana jest dostawa złomu lub świadczona jest usługa przeniesienia uprawnień do emisji ww. gazów, zezwalają odpowiednio przepisy art. 199 i 199a ust. 1 lit. a dyrektywy 2006/112/WE.

##### ***1. Istota regulacji***

**Nowe rozwiązanie polega na przesunięciu, w przypadku gdy sprzedawca i nabywca są podatnikami, o których mowa w art. 15, obowiązku rozliczenia podatku od towarów i usług z tytułu dostawy złomu oraz przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, z dostawcy na nabywcę.**

Mechanizm odwrotnego obciążenia (ang. reverse charge), który obejmuje ww. kategorie towarów i usług jest analogiczny do obecnie stosowanego rozwiązania przy imporcie usług (gdy usługodawcą jest podmiot zagraniczny).

W tym systemie nabywcom i usługobiorcom przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego stanowiącego podatek należny (z tytułu dokonania na ich rzecz dostawy) na ogólnych zasadach.

##### **UWAGA**

1. Nabywca złomu lub ww. uprawnień stanie się odpowiedzialny za zapłatę podatku VAT, co w praktyce oznacza, iż jednocześnie zadeklaruje oraz odliczy ten podatek.
2. Zarówno obowiązek podatkowy, jak i prawo do odliczenia podatku naliczonego będą powstawały w tym samym okresie rozliczeniowym.

3. Podstawą opodatkowania przy nabyciu ww. towarów i usług będzie kwota, którą nabywca będzie obowiązany zapłacić.

### **Ważne**

Z uwagi na to, że ustawa o VAT nie definiuje pojęcia złomu mając na uwadze wykładnię historyczną oraz językową należy przez to rozumieć złom metali, w tym złom stalowy (wsadowy i niewsadowy), żeliwny i metali nieżelaznych. W pojęciu tym mieści się również złom metali szlachetnych. Pojęcie złomu nie obejmuje zatem m.in. zużytych baterii, akumulatorów i pojazdów.

### ***2. Fakturowanie***

Faktura stwierdzająca dokonanie dostawy złomu lub uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, objętych systemem odwrotnego obciążenia nie zawiera danych dotyczących:

- stawki podatku
- kwoty podatku
- kwoty należności wraz z podatkiem

Zamiast tego powinna ona zawierać:

- 1) adnotację, że podatek rozlicza nabywca lub
- 2) wskazanie właściwego przepisu ustawy lub dyrektywy, wskazującego, że podatek rozlicza nabywca, lub
- 3) oznaczenie „odwrotne obciążenie”.

Podatnik ma więc prawo wyboru, którą z trzech możliwych formuł umieści w fakturze.

### **UWAGA**

W przypadku wystawienia faktury z wykazaną kwotą podatku, dokumentującej ww. czynności objęte systemem odwrotnego obciążenia, faktura ta nie stanowi podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego. Oznacza to, że błędne wykazanie podatku w fakturze nie będzie uprawniało nabywcy do odliczenia podatku naliczonego (*art. 88 ust. 3a pkt 7 ustawy o VAT*).

Nabywca w przypadku otrzymania faktury stwierdzającej dostawę złomu lub uprawnień do emisji do powietrza gazów cieplarnianych wystawia fakturę wewnętrzną. Faktury te mogą nie zawierać numeru identyfikacji podatkowej kontrahenta i można je wystawić w jednym



egzemplarzu. Poza tym za dany okres rozliczeniowy podatnik może wystawić jedną fakturę dokumentującą czynności dokonane w tym okresie.

### **3. Deklaracje**

Dostawca, wypełniając deklarację VAT-7, wskazuje w części C w poz. 41 podstawę opodatkowania z tytułu dostawy złomu lub uprawnień do emisji do powietrza gazów cieplarnianych. Nie wykazuje natomiast w tym zakresie podatku należnego. Oznacza to, iż nie wypełnia poz. 42 ww. deklaracji – pozycję tę wypełnia wyłącznie nabywca.

Nabywca obowiązany jest więc do wykazania w deklaracji zarówno podatku należnego, jak i podatku naliczonego od tych transakcji.

### **4. Przepisy przejściowe przy dostawie złomu**

Konsekwencją zmiany dot. rozliczania złomu jest odejście od określania w sposób szczególny obowiązku podatkowego dla dostaw złomu stalowego i żeliwnego, polegające na uchyleniu art. 19 ust. 13 pkt 5 ustawy o VAT, co oznacza, że będzie miała tutaj zastosowanie zasada ogólna (obowiązek podatkowy, co do zasady, będzie powstawał z chwilą wydania złomu).

W przypadku dostaw złomu stalowego i żeliwnego, złomu metali nieżelaznych, z wyłączeniem złomu metali szlachetnych, dokonanych przed 1 kwietnia 2011 r., w stosunku do których nie powstał obowiązek podatkowy przed tą datą, przewidziano przepis przejściowy. Obowiązek podatkowy powstanie w takich przypadkach na „starych” zasadach, tj. zgodnie z art. 19 ust. 13 pkt 5 ustawy, w brzmieniu obowiązującym do 31 marca 2011 r. Oznacza to, że obowiązek podatkowy w tych przypadkach powstanie z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż:

- a) 20. dnia, licząc od dnia wysyłki złomu do jednostki, która zgodnie z umową dokonuje kwalifikacji jakości – w przypadku dostawy złomu newsadowego;
- b) 30. dnia, licząc od dnia wysyłki złomu – w przypadku dostawy złomu wsadowego.

Fakturę w takich przypadkach również należy wystawić według dotychczasowych reguł, tj. nie później niż z chwilą powstania obowiązku podatkowego i nie wcześniej niż 30. dnia przed powstaniem obowiązku podatkowego.

*Przepisy dostosowujące, związane z mechanizmem odwróconego obciążenia w odniesieniu do dostaw złomu i uprawnień do emisji do powietrza gazów cieplarnianych, znajdują się w art. 19, art. 29 ust. 18a, art. 86 ust. 2 pkt 4 i ust. 10 pkt 2, art. 87 ust. 6 pkt 3, art. 88 ust. 3a pkt 7, art. 99 ust. 9, art. 106 ust. 1a i 7 oraz art. 113 ust. 13 ustawy o VAT, a także § 5 ust. 15, § 24*

*ust. 1 pkt 2 i § 28 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich dokumentowania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług.*

## **V. OKREŚLENIE PODATNIKA PRZY CZYNNOŚCIACH WYKONYWANYCH PRZEZ PODATNIKÓW NIEPOSIADAJĄCYCH SIEDZIBY, MIEJSCA ZAMIESZKANIA LUB STAŁEGO MIEJSCA PROWADZENIA DZIAŁALNOŚCI NA TERYTORIUM KRAJU**

*(zmiana w art. 17 ust. 2 i 3a, art. 29 ust. 17, 18 i 19 ustawy o VAT)*

Wprowadzona regulacja określa, że w przypadku, gdy świadczącym usługi lub dokonującym dostawy towarów na terytorium kraju jest podatnik nieposiadający siedziby, stałego miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium kraju, podatnikiem z tytułu tych czynności jest zawsze usługobiorca lub nabywca towarów.

### **UWAGA**

Wyjątkiem od tej zasady są usługi związane z nieruchomościami świadczone przez podmiot, który zarejestrował się dla VAT w Polsce.

Zmiana ta ma charakter upraszczający, gdyż dotychczasowe przepisy w takich przypadkach wskazywały, że podatnikiem był usługobiorca lub nabywca towarów, ale z wyjątkiem przypadków, gdy usługodawca lub dokonujący dostawy towarów rozliczył należny podatek (od tego wyjątku były pewne odstępstwa np. przy dostawie gazu w systemie gazowym), co mogło niekiedy budzić wątpliwości w zakresie podmiotu zobowiązanego do rozliczenia w takich sytuacjach podatku.

## **VI. ROZLICZANIE PODATKU VAT Z TYTUŁU IMPORTU TOWARÓW W DEKLARACJI**

*(zmiana w art. 33a ustawy o VAT)*

Od dnia 1 kwietnia 2011 r. wprowadzone zostały istotne ułatwienia w zakresie rozliczania podatku VAT z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji. Przede wszystkim zniesiony został obowiązek złożenia zabezpieczenia kwoty podatku jako warunku rozliczenia podatku z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej.

Zmodyfikowany został obowiązek przedstawienia organowi celnemu dokumentów potwierdzających rozliczenie kwoty podatku należnego z tytułu importu w deklaracji podatkowej w terminie 4 miesięcy po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów (art. 33a ust. 6 ustawy o VAT). Jeżeli podatnik w ww. terminie nie przedstawi wymaganych dokumentów, utraci prawo do rozliczania podatku z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej, w odniesieniu do tej kwoty podatku, którą miał w deklaracji podatkowej rozliczyć, oraz jest zobowiązany do uiszczenia organowi celnemu kwoty podatku wraz z odsetkami (art. 33a ust. 7 ustawy o VAT).

W przypadku gdy objęcie towarów procedurą uproszczoną dokonane zostanie przez przedstawiciela pośredniego, obowiązek zapłaty podatku wraz z odsetkami ciąży solidarnie również na tym przedstawicielu (art. 33a ust. 8 ustawy o VAT).

W przypadku gdy organ celny pobrał podatek VAT z tytułu importu towarów, a podatnik rozliczył tę kwotę podatku w deklaracji podatkowej, podatnik ma prawo do dokonania korekty kwoty podatku w deklaracji składanej za okres rozliczeniowy, w którym kwota podatku została pobrana przez organ celny (art. 33a ust. 9 ustawy o VAT).

### **Ważne**

Jeżeli podatnik nie przestrzega terminu na przedstawienie organowi celnemu dokumentów potwierdzających rozliczenie należnego podatku VAT z tytułu importu w deklaracji podatkowej, naczelnik urzędu skarbowego może w drodze decyzji pozbawić tego podatnika na okres 36 miesięcy prawa do rozliczania podatku na zasadach określonych w art. 33a.

Te nowe regulacje przewidują jednak możliwość odstąpienia od wydania ww. decyzji. Będzie to możliwe w sytuacji gdy uchybienie terminu na dostarczenie organowi stosownych dokumentów jest nieistotne w stosunku do liczby i wielkości operacji importowych, rozliczanych w trybie art. 33a, oraz pod warunkiem że uchybienie to było spowodowane okolicznościami niewynikającymi z zaniedbania lub świadomego działania podatnika (art. 33a ust. 11 ustawy o VAT).

### **UWAGA**

W przypadku gdy podatek VAT rozliczany jest w deklaracji zgodnie z art. 33a ustawy o VAT, a obowiązek podatkowy powstał przed dniem 1 kwietnia 2011 r., to do importu towarów stosuje się przepisy art. 33a obowiązujące przed dniem 1 kwietnia 2011 r. (art. 4 ustawy z dnia 18 marca 2011 r.).

## **VII. ODSETKI W PRZYPADKU IMPORTU TOWARÓW**

*(zmiana w art. 37 ust. 1a-1b ustawy o VAT)*

Od dnia 1 kwietnia 2011 r. uregulowana została kwestia poboru odsetek od niezapłaconego podatku z tytułu importu towarów.

Wprowadzony został pobór odsetek w przypadku gdy podatek VAT z tytułu importu towarów określany jest w decyzjach wydawanych przez naczelnika urzędu celnego. Dotyczy to przede wszystkim sytuacji nielegalnego wprowadzenia towarów, usunięcia towarów spod dozoru celnego lub sytuacji, gdy podatek VAT z tytułu importu towarów nie został prawidłowo zadeklarowany w zgłoszeniu celnym. W takich przypadkach naczelnik urzędu celnego pobiera od niepobranej kwoty podatku odsetki z uwzględnieniem wysokości i zasad obowiązujących dla poboru odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych. Odsetki te pobierane są od dnia następującego po dniu powstania obowiązku podatkowego do dnia powiadomienia o wysokości należności podatkowych.

### **Ważne**

Odsetki nie są pobierane, jeżeli podatnik udowodni, że wykazana w zgłoszeniu celnym nieprawidłowa kwota podatku była spowodowana okolicznościami niewynikającymi z jego zaniedbania lub świadomego działania.

### **UWAGA**

Pobór odsetek określonych w art. 37 ust. 1a ustawy dotyczy importu towarów, dla którego obowiązek podatkowy powstał od dnia 1 kwietnia 2011 r.

### **Ważne**

Nie ulegają zmianie zasady pobierania odsetek za zwłokę od kwot podatku wynikających z decyzji wydawanych przez naczelnika urzędu celnego niezapłaconych w terminie. Odsetki te, tak jak dotychczas, są pobierane zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.

## **VIII. TERMIN DO OKREŚLENIA ELEMENTÓW KALKULACYJNYCH**

*(zmiana w art. 38 ust. 2 ustawy o VAT)*

Doprecyzowane zostały przepisy, zgodnie z którymi organ celny, mimo niemożliwości powiadomienia dłużnika o wysokości długu celnego z powodu przedawnienia, mógł na potrzeby prawidłowego określenia należnego podatku z tytułu importu towarów określić elementy kalkulacyjne według zasad wynikających z przepisów celnych.

Od dnia 1 kwietnia 2011 r. organ celny może określić elementy kalkulacyjne (na potrzeby prawidłowego określenia podatku w decyzji) przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów.

Oznacza to, iż wydanie decyzji określających w prawidłowej wysokości podatek należny z tytułu importu towarów jest możliwe w tym terminie.

## **IX. ZWOLNIENIA**

### ***1. Usługi w zakresie opieki medycznej i pomocy społecznej***

*(zmiany w art. 43 ustawy o VAT)*

Nowelizacja ustawy o VAT wprowadziła zwolnienie od podatku od towarów i usług dla usług w zakresie opieki medycznej, służących profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz dostawy towarów i świadczenia usług ściśle z tymi usługami związanych, świadczonych na rzecz zakładów opieki zdrowotnej na ich terenie (art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT).

W związku z objęciem zwolnieniem na podstawie tego przepisu również czynności ściśle związanych z usługą podstawową, konieczne było wprowadzenie dla czynności ściśle związanych z usługą podstawową, warunków stosowania tego zwolnienia, analogicznych jak w przypadku czynności wymienionych w art. 43 ust. 17 ustawy o VAT. W tym celu przepis art. 43 ust. 17 ustawy o VAT został odpowiednio przeredagowany.

Wprowadzono również zmianę do art. 43 ust. 1 pkt 19 ustawy o VAT o charakterze doprecyzującym wskazując, iż przewidziane w tym przepisie zwolnienie ma również zastosowanie do usług świadczonych przez wykonujących te zawody na rzecz pacjentów u podatników, którzy ich zatrudniają. Oznacza to, iż zwolnieniu od VAT podlegać będą usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, świadczone w ramach wykonywania zawodów:

- a) lekarza i lekarza dentysty,

- b) pielęgniarki i położnej,
- c) medycznych, o których mowa w art. 18d ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej,
- d) psychologa.

Jednocześnie wprowadzone zostało rozwiązanie, które pozwala objąć zwolnieniem usługi wskazane w art. 43 ust. 1 pkt 18 i 19 ustawy o VAT, jeżeli zostały one nabyte przez podatnika we własnym imieniu ale na rzecz osoby trzeciej od podmiotów, o których mowa w pkt 18 i 19 (art. 43 ust. 1 pkt 19a ustawy o VAT).

Oznacza to, iż zwolnieniem tym objęte będą np. przekazywane pracownikom przez pracodawców nabywane przez nich w ramach tzw. pakietów medycznych usługi w zakresie opieki medycznej wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt 18 i 19 ustawy o VAT. Biorąc pod uwagę fakt, że pakiety medyczne mogą zawierać różne rodzaje usług, zaznaczyć należy, że zwolnieniu podlegałyby jedynie usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia nabyte przez pracodawców od podmiotów, o których mowa w pkt 18 i 19 art. 43 ust. 1 ustawy o VAT.

Przyjęta nowelizacja dokonuje zmiany w zakresie zwolnienia określonego w art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy o VAT rozszerzając jego zakres o usługi ściśle związane z usługami pomocy społecznej oraz z usługami określonymi w przepisach o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 22 ustawy.

Zapis tego przepisu obowiązujący do dnia 31 marca 2011 r. przewidywał zwolnienie wyłącznie dla dostawy towarów ściśle związanej z tymi usługami.

W związku z wprowadzeniem omówionych zmian w zakresie usług opieki medycznej i pomocy społecznej, w art. 6 ustawy z dnia 18 marca 2011 r. wprowadzono przepis przejściowy umożliwiający podatnikom, na zasadzie prawa wyboru, stosowanie zwolnień wprowadzonych tą ustawą z zakresie art. 43 ust. 1 pkt 18a, 19, 19a i 22 ustawy o VAT od dnia 1 stycznia 2011 r.

### **Ważne**

Zwolnienia, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18a, 23, 26, 28, 29 i 33 lit. a ustawy o VAT, mają zastosowanie do dostawy towarów lub świadczenia usług ściśle związanych z usługami podstawowymi, dokonywanych przez podmioty świadczące usługi podstawowe. W celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych nowela jednoznacznie wskazuje, że ta zasada ma

zastosowanie również do zwolnień, o których mowa w powyższych przepisach (art. 43 ust. 17a ustawy o VAT).

**2. Przejściowe zwolnienia dla usług konserwatorskich, restauratorskich, niektórych usług wykonywanych przez instytucje gospodarki budżetowej oraz dostaw niektórych wyrobów medycznych**

*(zmiany te wynikają z § 43-46 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług)*

W rozporządzeniu w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług wprowadzono na okres przejściowy (do końca 2011 r.) zwolnienie usług polegających na prowadzeniu prac konserwatorskich i restauratorskich dotyczących:

- 1) zabytków wpisanych do rejestru zabytków, wpisanych do inwentarza muzeum albo wchodzących w skład narodowego zasobu bibliotecznego,
- 2) materiałów archiwalnych wchodzących w skład narodowego zasobu archiwalnego.

Możliwość zastosowania zwolnienia w zakresie prowadzonych prac konserwatorskich i restauratorskich dotyczących zabytków wpisanych do rejestru zabytków uzależniono od spełnienia następujących warunków:

- 1) prace konserwatorskie i restauratorskie powinny być wykonywane przez osoby posiadające kwalifikacje dające uprawnienia do prowadzenia tych prac,
- 2) na prowadzenie tych prac zostało wydane pozwolenie wojewódzkiego konserwatora zabytków.

W rozporządzeniu tym wprowadzono również do końca 2011 r. zwolnienie dla usług świadczonych przez instytucje gospodarki budżetowej - wyłącznie na rzecz jednostki, która je utworzyła (zwolnienie nie obejmuje usług wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy oraz usług komunikacji miejskiej). Warunkiem stosowania tego zwolnienia jest złożenie do dnia 15 maja 2011 r. przez instytucję gospodarki budżetowej zawiadomienia do właściwego naczelnika urzędu skarbowego o skorzystaniu z tego zwolnienia. Te instytucje, które nie złożą stosownego zawiadomienia będą rozliczać podatek od towarów i usług na zasadach ogólnych.

W rozporządzeniu tym obniżono również do 8 % stawkę podatku VAT (do końca 2011 r.) dla dostawy, wewnątrzspółnotowego nabycia oraz importu wyrobów medycznych, o których mowa w art. 132 ustawy z dnia 20 maja 2010 r. o wyrobach medycznych (Dz. U. Nr 107, poz. 679), z wyłączeniem systemów i zestawów zabiegowych złożonych z wyrobów medycznych, innych niż wymienione w załączniku nr 3 do ustawy o VAT.

### ***3. Uproszczenia związane z wyborem przez rolnika ryczałtowego zasad ogólnych w zakresie dostarczanych produktów rolnych lub świadczenia usług rolniczych***

*(zmiany w art. 43 ustawy o VAT)*

Wprowadzone od 1 kwietnia 2011 r. zmiany znacznie upraszczają procedurę przejścia tzw. rolnika ryczałtowego na rozliczanie podatku VAT według zasad ogólnych.

Dotychczasowe regulacje art. 43 ust. 3 i 4 ustawy o VAT, uzależniały tę możliwość od spełnienia określonych warunków w zakresie m.in. prowadzenia ewidencji sprzedaży oraz poziomu sprzedaży.

Rolnik ryczałtowy, w celu przejścia na ogólne zasady rozliczeń, będzie musiał dokonać wyłącznie zgłoszenia rejestracyjnego, o którym mowa w art. 96 ust. 1 i 2 ustawy o VAT.

#### **Ważne**

Jednocześnie nie ulegają zmianie zasady ponownego powrotu rolnika (podatnika) do zwolnienia przewidzianego dla rolników ryczałtowych.

### **X. STAWKA 0 %**

*(zmiany w art. 83 ustawy o VAT)*

#### ***1. Stawka 0 % dla środków transportu lotniczego***

*(zmiana w art. 83 ust. 1 pkt 5 i 6 ustawy o VAT)*

Rozszerzony został zakres stosowania stawki podatku 0 %. Od 1 kwietnia 2011 r. dostawa środków transportu lotniczego oraz części zamiennych do nich i wyposażenia pokładowego, dla przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym podlega bowiem stawce podatku w wysokości 0 %. Również import ww. towarów przez tych przewoźników lotniczych objęty został stawką 0 %. Zatem stawka ta obowiązuje niezależnie od masy środka transportu, w odróżnieniu do regulacji obowiązujących do 31 marca 2011 r.

#### ***2. Definicja przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym***

*(zmiana w art. 83 ust. 1a-1f ustawy o VAT)*

Nowelizacja ustawy wprowadza definicję przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym.



**Za przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym** uznaje się przewoźników lotniczych, u których udział:

- 1) przychodów z działalności w transporcie międzynarodowym w przewozach ogółem,
- 2) zrealizowanej liczby lotów w transporcie międzynarodowym w przewozach ogółem,
- 3) liczby pasażerów lub ilości przewożonych towarów, lub ilości przewożonych przesyłek w transporcie międzynarodowym w przewozach ogółem  
– wynosił w każdej z tych trzech kategorii w poprzednim roku podatkowym co najmniej 60 %.

Za przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym uznaje się również przewoźników lotniczych nieposiadających siedziby, stałego miejsca prowadzenia działalności lub stałego miejsca zamieszkania na terytorium kraju, uznanych w państwie swojej siedziby wg przepisów tam obowiązujących za wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym (są to np. przewoźnicy, którzy zostali wpisani na podobną, do ogłaszanej w Polsce, listę przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym).

Lista przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym ogłaszana będzie przez Prezesa Urzędu Lotnictwa Cywilnego do dnia 31 marca danego roku podatkowego, w drodze obwieszczenia w Dzienniku Urzędowym Urzędu Lotnictwa Cywilnego, na okres od 1 kwietnia danego roku podatkowego do 31 marca następnego roku podatkowego, na podstawie danych otrzymywanych od przewoźników lotniczych.

Przewoźnik lotniczy rozpoczynający działalność w trakcie roku podatkowego będzie mógł, na swój wniosek, być również umieszczony na przedmiotowej liście, jeżeli będzie spełniał powyższe kryteria. Określenie czy taki przewoźnik spełnia kryteria będzie dokonywane na podstawie danych prognozowanych.

Szczegółowe regulacje w tym zakresie określone zostały w art. 83 ust. 1a-1f ustawy o VAT.

## **UWAGA**

W 2011 r. listę przewoźników lotniczych Prezes Urzędu Lotnictwa Cywilnego ogłosi do dnia 31 maja 2011 r., na okres od dnia 1 czerwca 2011 r. do dnia 31 marca 2012 r. na podstawie danych uzyskanych od przewoźników lotniczych za rok 2010. Przewoźnicy lotniczy przekazują Prezesowi Urzędu Lotnictwa Cywilnego dane potwierdzające spełnienie kryteriów uznania ich za wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym do dnia 30 kwietnia 2011 r.

### **Ważne**

Warunkiem zastosowania stawki podatku w wysokości 0%, o której mowa w art. 83 ust. 1 pkt 5-8, 13, 16 i 18 ustawy o VAT, jest spełnienie kryteriów określonych w art. 83 ust. 1a ustawy o VAT przez przewoźników lotniczych.

Zatem do czasu wydania listy w 2011 r. istotnym jest spełnianie przez przewoźnika lotniczego kryteriów określonych w ww. art. 83 ust. 1a ustawy o VAT. Potwierdzeniem spełnienia tych kryteriów przez danego przewoźnika lotniczego do 31 maja 2011 r. może być również zamieszczenie tego przewoźnika na ogłaszanej przez Prezesa Urzędu Lotnictwa Cywilnego liście.

### **3. Usługi portowe**

*(zmiana w art. 83 ust. 1 pkt 9, 9a i 17 oraz art. 83 ust. 2a ustawy o VAT)*

Od dnia 1 kwietnia 2011 r. zmianie uległ zakres tzw. usług portowych, objętych stawką podatku 0 %. Zmiany dotyczą przede wszystkim usług obsługi ładunków na obszarze portów morskich. Stawką podatku 0 % objęte są obecnie następujące usługi świadczone na obszarze portów morskich:

- polegające na obsłudze środków transportu morskiego lub służące bezpośrednim potrzebom ich ładunków (art. 83 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT),
- związane z transportem międzynarodowym, polegające na obsłudze środków transportu lądowego oraz żeglugi śródlądowej lub służące bezpośrednim potrzebom ich ładunków (art. 83 ust. 1 pkt 9a ustawy o VAT),
- pozostałe usługi świadczone na rzecz armatorów morskich lub innych podmiotów wykonujących przewozy środkami transportu morskiego służące bezpośrednim potrzebom środków transportu morskiego, rybołówstwa morskiego i statków ratowniczych morskich, o których mowa w pkt 1, lub ich ładunków (art. 83 ust. 1 pkt 17 ustawy o VAT).

Dla potrzeb stosowania stawki podatku 0%, ustawa definiuje pojęcie usług służących bezpośrednim potrzebom ładunków. Do usług tych zalicza się załadunek, wyładunek, przeładunek oraz inne usługi wykonywane na tych ładunkach niezbędne do wykonania usługi transportu tych ładunków, z wyjątkiem usług składowania tych ładunków (art. 83 ust. 2a ustawy o VAT).

## **UWAGA**

Usługi składowania ładunków, które stanowią część załadunku, wyładunku lub przeładunku, w części wykonywanej w okresie nie przekraczającym 20 dni dla ładunków przewożonych w kontenerach lub 60 dni dla pozostałych ładunków zalicza się do usług służących bezpośrednim potrzebom ładunków (art. 83 ust. 2a ustawy).

## **Ważne**

Pojęcie transportu międzynarodowego rozumiane jest tutaj jako transport pomiędzy dwoma państwami. Pojęcie to obejmuje zatem zarówno transport do państwa trzeciego, jaki i do innego państwa członkowskiego UE.

## **XI. ODLICZENIA PODATKU NALICZONEGO**

*(zmiany w art. 88 ust. 1 ustawy o VAT i uchylenie załącznika nr 5 do ustawy)*

Ww. nowelą uchylony został przepis art. 88 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, wyłączający prawo do odliczenia podatku naliczonego w przypadku importu usług, w związku z którym zapłata należności dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na obszarze jednego z krajów lub terytoriów określonych w przepisach jako tzw. „raje podatkowe”. Uchylenie tej regulacji uwzględnia wyrok TSUE w sprawie C-395/09 Oasis East Sp. z o.o., w którym dotychczasowe rozwiązanie zostało uznane za niezgodne z prawem UE.

Konsekwencją powyższej zmiany jest również uchylenie załącznika nr 5 do ustawy o VAT zawierającego wykaz krajów (terytoriów) uznanych za tzw. „raje podatkowe”.

## **XII. ZWROT PODATKU PODMIOTOM ZAGRANICZNYM**

*(zmiany w art. 89 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT oraz ww. rozporządzenie w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom)*

Od 1 kwietnia 2011 r. zniesiony został warunek bycia niezarejestrowanym podatnikiem podatku od towarów i usług w Polsce w przypadku podmiotów zagranicznych ubiegających się o zwrot podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług.

Oznacza to, iż dokonanie przez podmiot zagraniczny, rejestracji dla celów podatku od towarów i usług w Polsce, pozostanie bez wpływu na możliwość ubiegania się przez ten podmiot o zwrot podatku. Niezbędne natomiast pozostaje by podmiot występujący o zwrot

podatku w Polsce nie posiadał siedziby, stałego miejsca zamieszkania, stałego miejsca prowadzenia działalności, zwykłego miejsca prowadzenia działalności lub miejsca zwykłego pobytu na terytorium kraju (Polski) oraz nie dokonywał sprzedaży na terytorium kraju (Polski).

### **UWAGA**

Przypomnienia wymaga fakt, że wnioskowana kwota zwrotu winna zawierać podatek z tytułu dokonanych na terytorium Polski zakupów towarów i usług lub importu towarów, które były wykorzystywane do czynności opodatkowanych na terytorium państwa, w którym podmioty zagraniczne rozliczają podatek od wartości dodanej lub podatek o podobnym charakterze (innym niż terytorium kraju tj. Polski).

Ponadto od 1 kwietnia 2011 r. przepisy uwzględniają również możliwość dokumentowania zakupu lub importu w formie elektronicznej i umożliwiają w takiej formie przekazywanie tych dokumentów wraz z wnioskiem o zwrot.

### **XIII. ODLICZENIA CZĘŚCIOWE I KOREKTA ODLICZEŃ**

*(zmiany w art. 90 ust. 10 i 91 ust. 1 ustawy o VAT)*

Wprowadzone w art. 90 ustawy o VAT zmiany polegają na:

- 1) odejściu od zakazu odliczania podatku naliczonego, jeżeli udział obrotów opodatkowanych w obrotach ogółem nie przekroczył w poprzednim roku 2 % (przy czym odliczenie to jest opcjonalne, a nie obligatoryjne),
- 2) pełniejszym dostosowaniu do dyrektywy 2006/112 przepisu uprawniającego do odliczenia podatku naliczonego w całości w przypadku gdy ww. proporcja przekroczyła 98 %, poprzez wprowadzenie warunku, że kwota podatku naliczonego wynikająca z tej proporcji jest mniejsza niż **500 zł**.

Ze zmianami tymi wiąże się zniesienie zakazu dokonywania korekt rocznych w sytuacji, gdy różnica między proporcjami (wstępną i wykonaną) nie przekracza 2 pkt procentowych (art. 91 ust. 1 ustawy o VAT).

Takie rozwiązanie wynika z potrzeby pogłębiania zasady neutralności podatku VAT i jest zgodne z przepisami dyrektywy 2006/112/WE.

## **UWAGA**

Nowe rozwiązania znajdą zastosowanie począwszy od korekt dokonywanych za rok 2011 (wynika to z wprowadzonego przepisu przejściowego - art. 8 ww. ustawy z dnia 18 marca 2011 r.).

## **XIV. DEKLARACJE PODATKOWE - BRAK OBOWIĄZKU ICH SKŁADANIA W PRZYPADKU ZAWIESZENIA WYKONYWANIA DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ PRZEZ PODATNIKÓW VAT UE**

*(uchylenie przepisu art. 99 ust. 7b pkt 1 ustawy o VAT)*

Od 1 kwietnia 2011 r. w przypadku zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej również podatnicy zarejestrowani jako podatnicy VAT UE nie mają, co do zasady, obowiązku składania deklaracji podatkowych za okresy rozliczeniowe, których to zawieszenie dotyczy.

Zmiana ta pozwala na odciążenie ww. podatników z konieczności wysyłania deklaracji podatkowych w sytuacji, gdy nie dokonali oni transakcji wewnątrzspółnotowych i zrównuje ich sytuację prawnopodatkową w tym zakresie z pozostałymi podatnikami, którzy zawieszają prowadzenie działalności gospodarczej.

## **XV. TERMIN PŁATNOŚCI PODATKU**

*(zmiana w art. 103 ust. 3 ustawy o VAT)*

Nowelą ustawy zmieniono również termin płatności podatku z tytułu importu usług i z tytułu dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca. Do 31 marca 2011 r. płatność ta była dokonywana w terminie 14 dni od powstania obowiązku podatkowego, natomiast zgodnie z przyjętą zmianą od 1 kwietnia 2011 r. w takim przypadku znajdą zastosowanie zasady ogólne wynikające z ust. 1 tego artykułu. Oznacza to, że wskazani podatnicy, są 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.

## **XVI. KASY FISKALNE**

*(zmiana w art. 111 ustawy o VAT)*

Zmiany w zakresie kas rejestrujących wchodzą w życie z dniem 1 września 2011 r.

Przyjęte zmiany przesuwają na Prezesa Głównego Urzędu Miar obowiązki badania spełnienia przez kasy rejestrujące funkcji, kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać i obowiązku wydawania potwierdzeń spełnienia tych wymagań.

Rozszerzenie zakresu stosowania kas, jak i dopuszczenie w tej dziedzinie nowych rozwiązań konstrukcyjnych m.in. kas z tzw. elektroniczną kopią paragonów spowodowały, iż 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. Organ ten wydawać będzie również decyzje potwierdzające spełnienie funkcji, kryteriów i warunków technicznych kas.

W celu jednoznacznego i pełnego rozstrzygnięcia układu kompetencji przy wydawaniu decyzji potwierdzających spełnienie przez kasy kryteriów i warunków technicznych w okresie przejściowym, wprowadzono przepis (art. 9 noweli), zgodnie z którym sprawy niezakończone przez Ministra Finansów do dnia 31 sierpnia 2011 r. będą rozpatrywane na podstawie dotychczasowych przepisów przez Prezesa Głównego Urzędu Miar.

W związku z przekazaniem zagadnień technicznych i badań kas rejestrujących do zakresu kompetencji Prezesa GUM oraz nadaniu tym czynnościom charakteru odpłatnego wprowadzone zostały stosowne zmiany w ustawie – Prawo o miarach.

## **XVII. ZWROT VAT PODRÓŻNYM**

*(zmiana w art. 127 ust. 5, art. 129 ust. 1 pkt 3 i art. 130 ust. 2 pkt 3 ustawy o VAT)*

Od 1 kwietnia 2011 r. umożliwiono dokonywanie zwrotu podatku podróжным nie tylko w gotówce lecz również w formie bezgotówkowej w postaci polecenia przelewu, czeku rozrachunkowego lub karty płatniczej.

Dopuszczenie zwrotu podatku podróжным w formie bezgotówkowej, jest konsekwencją postępu technologicznego w zakresie rozliczeń finansowych i dostępności tej formy wypłaty dla podróжных.

### **Ważne**

Przy zwrocie w formie bezgotówkowej wprowadzono obowiązek posiadania przez podatnika dokonującego dostawy towarów podróżnemu, dokumentu potwierdzającego dokonanie zwrotu podatku na rzecz podróżnego, jako warunku umożliwiającego zastosowanie stawki podatku 0 % do tej dostawy.

W przypadku zwrotu podatku w gotówce potwierdzenie dokonania zwrotu powinno się znaleźć na dokumencie będącym podstawą do dokonania zwrotu.

Odstąpiono od jednolitego wzoru imiennego dokumentu wystawionego przez sprzedawcę. Przepisy wykonawcze określają jedynie niezbędne dane, które powinien zawierać dokument wystawiany przez sprzedawcę, będący podstawą do dokonania zwrotu podatku podróżnym,

### **UWAGA**

Sprzedawcy dokonujący sprzedaży towarów podróżnym w systemie zwrotu podatku podróżnym mogą wykorzystywać dotychczasowy „imienny dokument” jeżeli zawierać będzie wszystkie niezbędne dane określone obecnymi przepisami.

Zmodyfikowany został przepis umożliwiający sprzedawcy dokonanie korekty podatku należnego od dostawy towarów podróżnemu.

Od 1 kwietnia 2011 r. podatnik może dokonać korekty podatku należnego od dostawy towarów podróżnemu w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik otrzymał dokument potwierdzający wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej, jeżeli otrzymał ten dokument nie później niż przed upływem 10 miesięcy licząc od końca miesiąca, w którym dokonał dostawy.

## **XVIII. STAWKA NA ODZIEŻ I DODATKI ODZIEŻOWE DLA NIEMOWLĄT ORAZ OBUWIE DLA DZIECI**

*(wykreślenie poz. 76 i 77 z załącznika nr 3 do ustawy o VAT)*

Nowelą z dnia 18 marca 2011 r. przewidziano zmianę polegającą na zniesieniu preferencyjnej stawki podatku VAT w wysokości 8 % na ubranka i dodatki odzieżowe dla niemowląt i obuwie dziecięce, stanowiącą wykonanie 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 odniesieniu do dostaw, importu i wewnątrzspółnotowego nabycia odzieży i dodatków odzieżowych dla niemowląt oraz obuwia dziecięcego. Niewykonanie tego wyroku mogłoby spowodować konsekwencje finansowe dla Polski.

## **UWAGA**

Zmiana polegająca na wykreśleniu poz. 76 i 77 z załącznika nr 3 do ustawy o VAT (zawierających ww. kategorie towarów) wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2012 r. Oznacza to, że tylko do końca 2011 r. odzież i dodatki odzieżowe dla niemowląt oraz obuwie dziecięce objęte są stawką podatku w wysokości 8 %, a od 1 stycznia 2012 r. obowiązywać będzie stawka podstawowa 23 %.

## **XIX. ZMIANY W ZAKRESIE OBNIŻONYCH STAWEK PODATKU VAT**

*(zmiany w załącznikach nr 3 i nr 10 do ustawy o VAT)*

### **1. Stawka podatku 5 %**

Od dnia 1 kwietnia stawką podatku 5 % objęty zostaje owies (PKWiU 01.11.33.0) – poz. 1 załącznika nr 10, co ujednotacza opodatkowanie VAT-em zbóż, gdyż pozostałe zboża, np. pszenica, żyto, jęczmień, podlegają opodatkowaniu wg stawki podatku 5 %. Zmiana ta zlikwiduje również wątpliwości związane z rozliczeniem podatku VAT na sprzedaż różnorodnych mieszanek zbożowych, z udziałem owsa.

W nowelizacji doprecyzowano zakres stosowania obniżonej stawki w odniesieniu do napojów bezalkoholowych – poz. 31 zał. nr 10 oraz poz. 52 zał. nr 3.

Istotą tych zmian jest jednoznaczne stwierdzenie, że obniżone stawki podatku nie mają zastosowania do napojów gazowanych i niegazowanych, które zawierają tylko śladowe ilości soku.

Napoje te do końca 2010 r. również podlegały opodatkowaniu według stawki podstawowej.

### **4. Stawka podatku 8 %**

Stawką podatku 8 % zostaje objęte **pieczywo świeże** (PKWiU 10.71.11.0), którego data minimalnej trwałości oznaczona zgodnie z odrębnymi przepisami przekracza 14 dni, a w przypadku oznaczania tych towarów zgodnie z odrębnymi przepisami wyłącznie terminem przydatności do spożycia, termin ten również przekracza 14 dni – poz. 31 zał. nr 3 do ustawy.



Do dnia 31 marca 2011 r. ww. pieczywo podlegało opodatkowaniu według 23 % stawki podatku VAT.

Rozszerzenie zakresu stosowania stawki podatku 8 % w odniesieniu do **wyrobów ciastkarskich i ciastek, świeżych** (PKWiU 10.71.12.0) - poz. 32 zał. nr 3 do ustawy.

Istotą tej zmiany jest objęcie obniżoną stawką podatku od towarów i usług również wyrobów ciastkarskich i ciastek, których data minimalnej trwałości oznaczona zgodnie z odrębnymi przepisami wynosi od 15 dni do 45 dni, a w przypadku oznaczania tych towarów zgodnie z odrębnymi przepisami wyłącznie terminem przydatności do spożycia, termin ten również wynosi od 15 dni do 45 dni.

Z dniem 1 kwietnia 2011 r. nastąpiło wyłączenie z opodatkowania wg obniżonej stawki podatku 8 % i objęcie stawką podstawową 23 % następujących towarów w poz. 14 zał. nr 3 do ustawy o VAT:

- wielbłądów i zwierząt wielbłądowatych, żywych (PKWiU 01.43),
- ptaków żywych hodowlanych, gdzie indziej niesklasyfikowanych (01.49.12),
- gadów żywych hodowlanych, włączając węże i żółwie (01.49.13.0),
- sierści zwierzęcej zgrzeblonej i czesanej (PKWiU 01.49.3).