

NAJWAŻNIEJSZE ZMIANY W VAT OD DNIA 1 LIPCA 2011 R.

W dniu 9 czerwca 2011 r. Sejm uchwalił ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym. Ww. ustawa została opublikowana w dniu 29 czerwca 2011 r. w Dzienniku Ustaw Nr 134, pod poz. 780.

Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. weszła w życie, co do zasady, z dniem **1 lipca 2011 r.**, z tym że przepisy dotyczące szczególnej procedury w zakresie rejestracji i rozliczania podatku przez podmioty zagraniczne świadczące usługi międzynarodowego okazjonalnego przewozu drogowego osób wejdą w życie z dniem **1 stycznia 2012 r.**

Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. zmienia następujące akty prawne:

- ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535, z późn. zm.), zwaną dalej „ustawą VAT”,
- ustawę z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (tekst jedn.: Dz. U. z 2004 r., Nr 269, poz. 2681, z późn. zm.), zwaną dalej „ustawą o NIP”,
- ustawę z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym (tekst jedn.: Dz. U. z 2007 r. Nr 125, poz. 874, z późn. zm.), zwaną dalej „ustawą o transporcie drogowym”.

Ww. ustawa wprowadza zmiany m.in. w zakresie:

- dostosowania niektórych przepisów ustawy VAT do rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 77 z 23.3.2011, str. 1), zwanego dalej „rozporządzeniem nr 282/2011”,
- doprecyzowania katalogu odpadów przetwarzalnych, które są objęte mechanizmem odwróconego obciążenia (ang. *reverse charge*),
- dokonywania rozliczeń w walucie obcej (tj. sposobu przeliczania kursów) w ramach świadczenia usług wstępu na imprezy masowe,
- dokonywania rejestracji oraz prowadzenia rozliczeń podatku przez podmioty zagraniczne świadczące na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej okazjonalne przewozy drogowe osób pojazdami zarejestrowanymi za granicą.

W związku z ustawą z dnia 9 czerwca 2011 r. zaszła również konieczność dostosowania do niej przepisów wykonawczych

(vide: rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2011 r. dostępne na stronie: www.mf.gov.pl/dokument.php?const=3&dzial=135&id=11861&typ=news).

Dalsze zmiany w przepisach wykonawczych o charakterze dostosowawczym planuje się wprowadzić jeszcze w lipcu br.

Poniżej przedstawione zostaną najważniejsze zmiany wprowadzone ww. ustawą z dnia 9 czerwca 2011 r.

I. ZMIANY WYNIKAJĄCE Z DOSTOSOWANIA PRZEPISÓW USTAWY VAT DO PRZEPISÓW ROZPORZĄDZENIA NR 282/2011

1. Techniczne zmiany w zakresie definiowania pojęć

- zmiany w art. 2 pkt 8 lit. b oraz w art. 2 pkt 26 ustawy VAT

Zmiany modyfikujące definicję eksportu towarów (art. 2 pkt 8 ustawy VAT) oraz definicję usług elektronicznych (art. 2 pkt 26 ustawy VAT) mają na celu przede wszystkim dostosowanie ich do brzmienia – w odnośnej części – rozporządzenia nr 282/2011.

- zmiany w art. 3 ust. 3 pkt 2, art. 12 ust. 1 pkt 7, art. 12a ust. 1, art. 15 ust. 7 i 10, art. 17 ust. 1 pkt 4, 5 i 7, ust. 1a oraz ust. 5 pkt 1, art. 22 ust. 1 pkt 5 i 6, art. 28b i 28c, art. 28k, 28l, 28m i 28n, art. 42 ust. 4 pkt 1 i 2, art. 83 ust. 1f, art. 89 ust. 1 pkt 3 i ust. 1d, art. 96 ust. 14, art. 96a, art. 100 ust. 10 pkt 1 i 2, art. 113 ust. 13 pkt 3, art. 126 ust. 2, art. 131 pkt 2, art. 135 ust. 1 pkt 4 lit. b ustawy VAT

Ww. zmiany wynikają ze zdefiniowania w rozporządzeniu nr 282/2011, na potrzeby określenia m.in. miejsca świadczenia, następujących pojęć: siedziba działalności gospodarczej, stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, stałe miejsce zamieszkania i zwykłe miejsce pobytu. Modyfikacja ustawy VAT w tym zakresie wynika z konieczności usystematyzowania powyższych pojęć w sposób jednoznaczny i zgodny z ich odpowiednikami w rozporządzeniu nr 282/2011.

Ważne

W związku ze zmianą w art. 28n konieczne stało się uchylenie korespondującego z tym przepisem pkt 1 w ust. 3 art. 119 ustawy VAT.

2. Zmiana w zakresie sposobu dokonywania wyboru opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów

zmiana w art. 10 ust. 6 i 7 ustawy VAT

W wyniku ww. zmiany podatnicy oraz osoby prawne niebędące podatnikami mogą wybrać opodatkowanie wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów m.in. poprzez podanie dokonującemu dostawy towarów numeru, o którym mowa w art. 97 ust. 10 ustawy VAT. Jednocześnie wskazane podmioty będą mogły, tak jak do tej pory, wybrać opodatkowanie WNT poprzez złożenie naczelnikowi urzędu skarbowego pisemnego oświadczenia o takim wyborze.

Wybór opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów będzie wiążący dla podmiotu nadal, jak dotychczas, 2 lata, z tym że – w celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych – doprecyzowano, iż okres ten będzie biegł od dnia dokonania WNT, dla którego dokonano takiego wyboru.

Ważne

W przypadku pomiotów, które chcą wybrać opodatkowanie wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów poprzez złożenie pisemnego oświadczenia o takim wyborze, doprecyzowano w zgłoszeniu rejestracyjnym VAT-R, że zaznaczenie pkt 60 w części C.3. jest równoznaczne ze złożeniem takiego oświadczenia.

3. Zmiana w zakresie rozszerzenia statusu podatnika na potrzeby stosowania przepisów dotyczących miejsca świadczenia przy świadczeniu usług

zmiana w art. 28a pkt 1 lit. b ustawy VAT

Ww. modyfikacja ma na celu dostosowanie art. 28a ust. 1 pkt b ustawy VAT do brzmienia art. 17 rozporządzenia nr 282/2011, który za podatnika, na potrzeby stosowania art. 43 dyrektywy 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”, uznaje nie tylko osobę prawną niebędącą podatnikiem zidentyfikowaną dla celów VAT, lecz także osobę prawną niebędącą podatnikiem **zobowiązaną do takiej identyfikacji.**

W wyniku wprowadzonej zmiany podatnikiem na podstawie art. 28a ustawy VAT, tj. dla potrzeb ustalenia miejsca świadczenia usług, jest m.in. osoba prawna niebędąca podatnikiem, która nie została zidentyfikowana do celów podatku od towarów i usług lub podatku od wartości dodanej, mimo że taki obowiązek na niej ciążył.

4. Zmiana w zakresie doprecyzowania miejsca świadczenia usług, w przypadku gdy usługa jest przeznaczona wyłącznie na cele osobiste podatnika

zmiana w art. 28b ust. 4 ustawy VAT

Ww. zmiana ma usunąć wątpliwości, w którym miejscu jest opodatkowana usługa nabywana przez podatnika wyłącznie do celów prywatnych, a w którym usługa nabywana zarówno do celów związanych z działalnością gospodarczą, jak również do celów prywatnych.

W związku z dokonaną modyfikacją w ust. 4 art. 28b ustawy VAT (dodanie słowa „wyłącznie”), w przypadku gdy usługa będzie przeznaczona wyłącznie do użytku prywatnego usługobiorcy, w tym jego personelu, zastosowanie znajdzie art. 28c (miejsce świadczenia będzie w miejscu, co do zasady, siedziby działalności gospodarczej podatnika-usługodawcy)

natomiast gdy usługa będzie przeznaczona zarówno do celów działalności gospodarczej, jak i osobistych podatnika, zastosowanie znajdzie zasada wskazana w przepisie art. 28b (miejsce świadczenia będzie w miejscu, co do zasady, siedziby działalności gospodarczej podatnika-usługobiorcy).

5. *Zmiana w zakresie kompleksowego uregulowania miejsca świadczenia usług transportu towarów*

dodanie ust. 1a w art. 28f ustawy VAT

W wyniku tej zmiany w jednym akcie prawnym, tj. w ustawie VAT, zamieszczone zostały regulacje dotyczące miejsca świadczenia usługi transportu towarów zarówno na rzecz ostatecznego konsumenta, jak i na rzecz podatnika (do tej pory część tych regulacji znajdowała się w § 5 rozporządzenia 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).

Dodany ust. 1a w art. 28f ustawy VAT zawiera regulacje dotyczące świadczenia usług transportu towarów na rzecz polskich podatników lub podatników z krajów trzecich, w sytuacji gdy transport wykonywany jest w całości na terytorium kraju lub poza terytorium Unii Europejskiej. W przypadku zatem, gdy mamy do czynienia z usługą transportu towarów na rzecz podatnika, który posiada na terytorium kraju – co do zasady – siedzibę działalności gospodarczej, i transport towarów wykonywany jest w całości poza terytorium UE, miejscem świadczenia usługi będzie terytorium znajdujące się poza terytorium Unii Europejskiej. W sytuacji natomiast gdy usługa wykonywana jest na rzecz podatnika, który posiada na terytorium państwa trzeciego – co do zasady – siedzibę działalności gospodarczej, i transport towarów wykonywany jest w całości na terytorium kraju, miejscem świadczenia usługi będzie terytorium kraju.

6. *Zmiana w zakresie stosowania bezpiecznego podpisu elektronicznego w odniesieniu do podmiotów zagranicznych świadczących na terytorium Unii Europejskiej usługi elektroniczne osobom niepodlegającym opodatkowaniu, które mają siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium UE*

zmiana w art. 132 ust. 4 oraz uchylenie ust. 8 w art. 132 ustawy VAT

Zmiana ma na celu uproszczenie procedury szczególnej dotyczącej podmiotów zagranicznych świadczących na terytorium Unii Europejskiej usługi elektroniczne osobom niepodlegającym opodatkowaniu. Dzięki ww. modyfikacji zastąpiono wymóg opatrzenia zgłoszenia informującego o zamiarze skorzystania ze specjalnej procedury rozliczania VAT bezpiecznym podpisem elektronicznym weryfikowanym za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu na rzecz wyłącznego stosowania aplikacji informatycznej udostępnionej w Biuletynie Informacji Publicznej ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Wskazana aplikacja, w stanie prawnym przed 1 lipca 2011 r., była już stosowana jako alternatywa do ww. podpisu na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia

7 października 2004 r. w sprawie innego sposobu dokonywania zgłoszenia informującego o zamiarze skorzystania ze specjalnych procedur rozliczania VAT usług elektronicznych (Dz. U. Nr 224, poz. 2276)

(dostęp do aplikacji na stronie: www.vates.mf.gov.pl/vates/start.do)

Jednocześnie z uwagi na przeniesienie do ustawy rozwiązań przewidzianych w ww. rozporządzeniu konieczne było uchylene ust. 8 w art. 132 ustawy VAT zawierającego delegację do wydania przedmiotowego rozporządzenia.

Ważne

Podmioty zagraniczne świadczące na terytorium Unii Europejskiej usługi elektroniczne osobom niepodlegającym opodatkowaniu, które korzystają z procedury szczególnej przewidzianej w dziale XII rozdziale 7 ustawy VAT, nie podlegają obowiązkowi ewidencyjnemu, o którym mowa w art. 2 ust. 1 ustawy o NIP.

II. ZMIANY MAJĄCE NA CELU DOPRECYZOWANIE KATALOGU ODPADÓW PRZETWARZALNYCH, KTÓRE SĄ OBJĘTE MECHANIZMEM ODWRÓCONEGO OBCIĄŻENIA (ang. REVERSE CHARGE)

zmiana w art. 17 ust. 1 pkt 7 oraz dodanie załącznika nr 11 do ustawy VAT

Ustawa z 18 marca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach (Dz. U. Nr 64, poz. 332) zmieniła system naliczania i odliczania podatku od towarów i usług w obrocie złomem. Wprowadzone ww. ustawą rozwiązanie polega na przesunięciu, w przypadku gdy sprzedawca i nabywca są podatnikami, o których mowa w art. 15 ustawy VAT, obowiązku rozliczenia podatku od towarów i usług z tytułu dostawy określonych towarów z dostawcy na nabywcę (mechanizm odwrotnego obciążenia, ang. *reverse charge*).

Ponieważ ww. ustawa nie wprowadziła ustawowej definicji pojęcia złomu, celem rozwiania wątpliwości interpretacyjnych w tym zakresie doprecyzowano katalog towarów, do których stosuje się mechanizm *reverse charge*.

Wskazana modyfikacja polega na wprowadzeniu do ustawy VAT załącznika nr 11 zawierającego katalog towarów, identyfikowanych przy pomocy klasyfikacji statystycznych wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, których dostawa jest objęta systemem ww. rozliczenia podatku. W porównaniu do stanu prawnego obowiązującego przed wejściem w życie zmiany (tj. przed 1 lipca 2011 r.) katalog towarów jest szerszy i nie dotyczy tylko złomu metali (dodatkowo ujęto w nim m.in. zużyte akumulatory elektryczne, odpady szklane, gumowe i z tworzyw sztucznych).

Ważne

Powyższa zmiana nie modyfikuje uprawnień i obowiązków obu stron transakcji, tj. dostawcy oraz nabywcy stosujących mechanizm odwrotnego obciążenia, co oznacza, iż:

- **nabywca towaru objętego tym mechanizmem rozliczeń** w deklaracji dla podatku od towarów i usług, jako podmiot odpowiedzialny za zapłatę VAT, jednocześnie zadeklaruje oraz, co do zasady, odliczy podatek (wykaże zatem we wskazanej deklaracji zarówno podatek należny, jak i naliczony od dokonanych transakcji),
- **dostawca** – wypełniając deklarację VAT-7 – wskaże w części C w poz. 41 podstawę opodatkowania z tytułu dostawy wskazanych w załączniku towarów, nie wykaże zaś w tym zakresie podatku należnego – poz. 42 ww. deklaracji wypełni wyłącznie nabywca,
- **nabywca**, co do zasady, odliczy podatek naliczony stanowiący podatek należny, z tytułu dokonania na jego rzecz dostawy, na zasadach ogólnych; obowiązek podatkowy, jak i prawo do odliczenia podatku naliczonego, powstaną w tym samym okresie rozliczeniowym,
- **dostawca**, wystawiając fakturę stwierdzającą dokonanie dostawy wskazanych w załączniku towarów, nie wykaże stawki ani kwoty podatku, jak również kwoty należności wraz z podatkiem, zamiast tego umieści na fakturze adnotację, że podatek rozlicza nabywca lub wskaże właściwy przepis ustawy lub dyrektywy wskazujący, że podatek rozlicza nabywca, lub też zawrze na fakturze oznaczenie „odwrotne obciążenie” (dostawca ma prawo wyboru, którą z trzech powyższych formuł umieści na fakturze).

III. ZMIANY DOTYCZĄCE DOKONYWANIA ROZLICZEŃ W WALUCIE OBCEJ (TJ. SPOSOBU PRZELICZANIA KURSÓW) W RAMACH ŚWIADCZENIA USŁUG WSTĘPU NA IMPREZY MASOWE

zmiana w art. 31a ust. 1 oraz dodanie ust. 4 do art. 31a ustawy VAT

Ww. zmiana opiera się na wskazanym w art. 91 ust. 2 akapit 3 dyrektywy 2006/112/WE upoważnieniu o charakterze fakultatywnym, zgodnie z którym państwa członkowskie – w odniesieniu do niektórych transakcji innych niż import towarów lub w stosunku do niektórych kategorii podatników – mogą stosować kurs wymiany ustalony zgodnie z przepisami prawa wspólnotowego obowiązującymi w zakresie obliczania wartości celnej.

Nowe rozwiązanie zakłada zatem, że wartość transakcji wykazana w walucie obcej będzie mogła być przeliczona zgodnie z przepisami obowiązującymi przy obliczaniu wartości celnej, tj. po kursie ustalonym w przedostatnią środę miesiąca w oparciu o bieżące kursy średnie wyliczane i ogłaszane przez NBP i, co do zasady, obowiązujące przez cały następny miesiąc. Biorąc pod uwagę, iż w stanie prawnym obowiązującym do 1 lipca 2011 r. kurs danej waluty przeliczany był – co do zasady – na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego w VAT, wprowadzone rozwiązanie znacząco ułatwi dokonywanie rozliczeń – w walucie obcej – przez podatników świadczących usługi wstępu na imprezy masowe (w tym w ramach EURO 2012).

Ważne

Grupa podmiotów uprawnionych do skorzystania z ww. uproszczenia określona została we wskazanym przepisie poprzez przedmiotowe odniesienie się do transakcji dotyczących usług wstępu na imprezy masowe w rozumieniu ustawy z dnia 20 marca 2009 r. o bezpieczeństwie imprez masowych (Dz. U. Nr 62, poz. 504, z późn. zm.). Wynika z tego, że nie każde

świadczenie usług wstępu może korzystać z wprowadzonego w art. 31a ust. 4 ustawy VAT rozwiązania o charakterze uproszczenia.

IV. ZMIANA DOTYCZĄCA PRAWA DO ODLICZENIA PODATKU

zmiana w art. 88 ust. 3a pkt 1 lit. a ustawy VAT

Wskazana modyfikacja dotyczy prawa do odliczenia podatku z faktur wystawionych przez podmiot niezarejestrowany do celów podatku VAT. Zmiana stanowi wykonanie wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 22 grudnia 2010 r. w sprawie C-438/09 (Dz. Urz. UE C 63 z 26.2.2011, str. 8).

V. ZMIANA WPROWADZAJĄCA UPROSZCZONĄ REJESTRACJĘ I ROZLICZANIE PODATKU PRZEZ PODMIOTY ZAGRANICZNE ŚWIADCZĄCE NA TERYTORIUM RP OKAZJONALNE PRZEWOZY DROGOWE OSÓB POJAZDAMI ZAREJESTROWANYMI ZA GRANICĄ

dodanie roz. 7a (art. 134a-134c) w dziale XII ustawy VAT

Wprowadzony do ustawy VAT nowy rozdział 7a w sposób kompleksowy reguluje szczególną procedurę w zakresie rejestracji i rozliczania podatku przez przedsiębiorców zagranicznych świadczących wyłącznie usługi międzynarodowego przewozu drogowego, które polegają na okazjonalnym przewozie osób autobusami zarejestrowanymi na terytorium innego niż terytorium kraju państwa członkowskiego. Wskazane uproszczenie nakierowane jest na podmioty, które nie wykazują odliczeń podatku naliczonego, w tym zwrotów podatku VAT na rachunek bankowy. W porównaniu z obecnie obowiązującym w tym zakresie stanem prawnym (podmioty świadczące ww. usługi obowiązane są uzyskać numer NIP i zarejestrować się jako podatnik VAT czynny oraz rozliczać podatek z tytułu świadczenia okazjonalnych przewozów osób na ogólnych zasadach) wprowadzona procedura szczególna ma charakter dużego ułatwienia zmniejszającego – w sposób znaczący – obowiązki administracyjne po stronie podatnika.

Ww. zmiana wejdzie w życie z dniem **1 stycznia 2012 r.**

Ważne

Podmioty korzystające ze szczególnej procedury są zwolnione z obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego dla celów podatku VAT na zasadach ogólnych, nie podlegają również obowiązkowi ewidencyjnemu, o którym mowa w art. 2 ust. 1 ustawy o NIP.

Szczegółowe informacje na temat ww. procedury zostaną przedstawione w odrębnej broszurze.

VI. ZMIANY DOTYCZĄCE ZWOLNIEŃ

(niewynikające z dostosowania się do ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r.)

- zmiana w § 11 ust. 2 i 3 oraz dodanie ust. 4 i 5 do § 11 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług

Wskazana zmiana modyfikuje przesłanki, których spełnienie jest konieczne dla skorzystania przez określone podmioty (tj. instytucje lub organy UE, organizacje międzynarodowe, siły zbrojne NATO, misje dyplomatyczne i konsularne) z preferencyjnej stawki podatku 0% przy zakupie towarów i usług w kraju, gdy dokonujący dostawy towarów lub świadczący usługi posiada wypełnione:

- świadectwo, o którym mowa w załączniku II do rozporządzenia nr 282/2011, potwierdzone przez właściwe władze państwa, na terytorium którego ww. podmioty posiadają siedzibę lub przedstawicielstwo, oraz
- zamówienie dotyczące towarów lub usług (wraz z ich specyfikacją) wymienionych w przekazanym dokumencie.

Modyfikację tę mają na celu ułatwienie rozliczania tych transakcji.

- dodanie pkt 26 i 27 w ust. 1 w § 13 rozporządzenia wykonawczego

Ww. zmiana pozwala na objęcie zwolnieniem transakcji w zakresie obrotu udziałami w spółkach zarówno mających, jak i niemających osobowości prawnej, oraz w innych podmiotach mających osobowość prawną, jak również usług ściśle związanych z opieką nad dziećmi i młodzieżą, o której mowa w art. 43 ust. 1 pkt 24 ustawy VAT.

Wskazana regulacja stanowi dostosowanie polskiego systemu prawnego do przepisów dyrektywy 2006/112/WE (tj. do art. 132 ust. 1 lit. h oraz art. 135 ust. 1 lit. f).

Ważne

W związku z ww. zmianą wprowadzono w rozporządzeniu z dnia 29 czerwca 2011 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 136, poz. 798) przepis przejściowy umożliwiający podatnikom, na zasadzie prawa wyboru, zastosowanie wskazanego zwolnienia do usług, o których mowa w dodanym – w § 26 w ust. 1 rozporządzenia wykonawczego – pkt 26 i 27, które zostały wykonane w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r.