



SEJM  
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ  
IX kadencja  
Prezes Rady Ministrów  
RM-0610-56-21

**Druk nr 1236**  
Warszawa, 31 maja 2021 r.

Pani  
Elżbieta Witek  
Marszałek Sejmu  
Rzeczypospolitej Polskiej

*Szanowna Pani Marszałek,*

na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej przedstawiam Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy

## **- o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo bankowe.**

Do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych został upoważniony Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej.

*Z poważaniem,*

Mateusz Morawiecki

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

## U S T A W A

z dnia

### **o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe**

**Art. 1.** W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, 694 i 802) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 2:

a) w pkt 2 po wyrazach „Unii Europejskiej” dodaje się wyrazy „ , a także Irlandię Północną w zakresie określonym w Protokole w sprawie Irlandii / Irlandii Północnej do Umowy o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej (Dz. Urz. UE L 29 z 31.01.2020, str. 7, z późn. zm.<sup>1)</sup>)”;

b) w pkt 3:

- w lit. a skreśla się wyrazy „wyspę Man traktuje się jako terytorium Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej,”;
- w lit. b uchyla się tiret siódme,
- uchyla się lit. c,
- dodaje się lit. d w brzmieniu:

„d) Irlandię Północną traktuje się jako terytorium Unii Europejskiej w zakresie określonym w Protokole w sprawie Irlandii / Irlandii Północnej do Umowy o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej;”;

2) w art. 22:

a) po ust. 2d dodaje się ust. 2e w brzmieniu:

„2e. W przypadku towarów, o których mowa w ust. 2, które są wysyłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa trzeciego albo z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego przez:

---

<sup>1)</sup> Zmiany wymienionej umowy zostały ogłoszone w Dz. Urz. UE L 225 z 14.07.2020, str. 53 oraz Dz. Urz. UE L 443 z 30.12.2020, str. 3.

- 1) pierwszego dostawcę, wysyłkę lub transport przyporządkowuje się jego dostawie;
  - 2) ostatniego nabywcę, wysyłkę lub transport przyporządkowuje się dostawie dokonanej do tego nabywcy.”;
- b) w ust. 3 we wprowadzeniu do wyliczenia po wyrazach „o których mowa w ust. 2–2c” dodaje się wyrazy „i 2e”;
- 3) w art. 29a po ust. 15 dodaje się ust. 15a w brzmieniu:  
„15a. W przypadku importu usług oraz dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca, gdy podstawa opodatkowania uległa obniżeniu, korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania.”;
- 4) w art. 30a po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:  
„1a. W przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, gdy podstawa opodatkowania uległa obniżeniu, korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania.”;
- 5) w art. 33a:
- a) po ust. 6 dodaje się ust. 6a w brzmieniu:  
„6a. W przypadku gdy podatnik nie rozliczył w całości lub w części podatku należnego z tytułu importu towarów na zasadach określonych w ust. 1, może dokonać korekty deklaracji podatkowej w terminie 4 miesięcy, licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów.”;
  - b) w ust. 7 zdanie pierwsze otrzymuje brzmienie:  
„Podatnik, który wybrał rozliczenie podatku należnego z tytułu importu towarów na zasadach określonych w ust. 1, i nie rozliczył tego podatku w całości lub w części na tych zasadach w terminie, o którym mowa w ust. 6a, traci prawo do rozliczania w deklaracji podatkowej podatku należnego z tytułu importu towarów wykazanego w zgłoszeniu celnym, w odniesieniu do którego nie rozliczył w całości podatku w deklaracji podatkowej.”;
- 6) w art. 43:
- a) w ust. 10 pkt 2 otrzymuje brzmienie:  
„2) złożą:

- a) przed dniem dokonania dostawy tych obiektów właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego lub
  - b) w akcie notarialnym, do zawarcia którego dochodzi w związku z dostawą tych obiektów
    - zgodne oświadczenie, że wybierają opodatkowanie dostawy budynku, budowli lub ich części.”,
- b) ust. 11 otrzymuje brzmienie:
- „11. Oświadczenie, o którym mowa w ust. 10 pkt 2, musi również zawierać:
- 1) imiona i nazwiska lub nazwę, adresy oraz numery identyfikacji podatkowej dokonującego dostawy oraz nabywcy;
  - 2) adres budynku, budowli lub ich części;
  - 3) planowaną datę zawarcia umowy dostawy budynku, budowli lub ich części – w przypadku, o którym mowa w ust. 10 pkt 2 lit. a.”;
- 7) w art. 86:
- a) w ust. 10b:
    - w pkt 2 w lit. b skreśla się wyrazy „, , nie później niż w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy”,
    - w pkt 3 skreśla się wyrazy „, , nie później niż w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów lub usług powstał obowiązek podatkowy”,
  - b) w ust. 10h wyrazy „w którym podatnik otrzymał tę fakturę” zastępuje się wyrazami „w którym podatnik uwzględnił kwotę podatku należnego z tytułu tego nabycia”,
  - c) uchyla się ust. 10i,
  - d) ust. 13 otrzymuje brzmienie:

„13. Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa w ust. 10, 10d, 10e i 11, może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej:

    - 1) za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, albo
    - 2) za jeden z trzech następnych okresów rozliczeniowych, a w przypadku podatnika, o którym mowa w art. 99 ust. 2 i 3, za jeden z dwóch następnych

okresów rozliczeniowych, po okresie rozliczeniowym, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego

– nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.”,

e) po ust. 19b dodaje się ust. 19c w brzmieniu:

„19c. W przypadkach obniżenia podstawy opodatkowania, o których mowa w art. 29a ust. 15a i art. 30a ust. 1a, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego, w rozliczeniu za okres, w którym dokonał korekty podstawy opodatkowania.”;

8) w art. 86a ust. 12 otrzymuje brzmienie:

„12. Podatnicy wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, mają obowiązek złożyć do urzędu skarbowego informację o tych pojazdach w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym poniosą pierwszy wydatek związany z tymi pojazdami, nie później niż w dniu przesłania ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, na podstawie art. 109 ust. 3b albo ust. 3c.”;

9) w art. 89a:

a) w ust. 2:

– uchyla się pkt 1,

– w pkt 3:

– – lit. a otrzymuje brzmienie:

„a) wierzyciel jest podatnikiem zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny,”,

– – uchyla się lit. b,

– pkt 5 otrzymuje brzmienie:

„5) od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 3 lata, licząc od końca roku, w którym została wystawiona.”,

b) po ust. 2 dodaje się ust. 2a w brzmieniu:

„2a. W przypadku dostawy towaru lub świadczenia usług dokonanych na rzecz podmiotu innego niż podatnik, o którym mowa w art. 15 ust. 1, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, korekta, o której mowa w ust. 1, może zostać dokonana, jeżeli:

- 1) wierzytelność została potwierdzona prawomocnym orzeczeniem sądu i skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego, lub
- 2) wierzytelność została wpisana do rejestru długów prowadzonego na poziomie krajowym, lub
- 3) wobec dłużnika ogłoszono upadłość konsumencką na podstawie odrębnych przepisów.”;

10) w art. 89b uchyla się ust. 1b;

11) w art. 108b:

- a) po ust. 5 dodaje się ust. 5a w brzmieniu:

„5a. Przepisu ust. 5 pkt 1 nie stosuje się w przypadku, gdy zaległości podatkowe zostały objęte decyzją wydaną na podstawie art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej.”,

- b) w ust. 7 wyrazy „ust. 2–5” zastępuje się wyrazami „ust. 2–5a”,
- c) w ust. 8 w pkt 1 wyrazy „ust. 2–5” zastępuje się wyrazami „ust. 2–5a”,
- d) dodaje się ust. 10–16 w brzmieniu:

„10. W przypadku przekazania środków pieniężnych na wyodrębniony rachunek techniczny służący identyfikacji posiadacza rachunku VAT, o którym mowa w art. 62e ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe, podatnik może wystąpić do naczelnika urzędu skarbowego z wnioskiem o wydanie zgody na wypłatę tych środków.

11. We wniosku, o którym mowa w ust. 10, podatnik określa numer rachunku VAT, z którego nastąpiło przekazanie środków na wyodrębniony rachunek techniczny służący identyfikacji posiadacza rachunku VAT, oraz wysokość środków, jaka ma zostać wypłacona z wyodrębnionego rachunku technicznego służącego identyfikacji posiadacza rachunku VAT.

12. W przypadku, o którym mowa w ust. 10, naczelnik urzędu skarbowego wydaje postanowienie w terminie 60 dni od dnia otrzymania wniosku. W postanowieniu naczelnik urzędu skarbowego określa wysokość środków, jaka ma zostać wypłacona. Przepis ust. 1a stosuje się odpowiednio.

13. Do wniosków, o których mowa w ust. 10, przepisy ust. 5, 5a i 7 stosuje się odpowiednio.

14. Naczelnik urzędu skarbowego przekazuje, z użyciem środków komunikacji elektronicznej, informację o postanowieniu, o którym mowa w ust. 12, bankowi,

który prowadzi wyodrębniony rachunek techniczny służący identyfikacji posiadacza rachunku VAT. Informacja zawiera dane niezbędne do realizacji postanowienia, w tym:

- 1) numer rachunku VAT, z którego nastąpiło przekazanie środków w trybie art. 62e ust. 3 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe;
- 2) wysokość środków, o których mowa w ust. 12.

15. Z wnioskiem, o którym mowa w ust. 10, może wystąpić również podmiot niebędący podatnikiem:

- 1) którego środki pieniężne zostały przekazane na wyodrębniony rachunek techniczny służący identyfikacji posiadacza rachunku VAT, przy czym przepisy ust. 5, 5a, 11–13 stosuje się odpowiednio;
- 2) nieposiadający siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym przepisy ust. 11–13 stosuje się odpowiednio.

16. Do wniosków, o których mowa w ust. 15, przepis ust. 9 stosuje się odpowiednio.”;

12) w załączniku nr 15 do ustawy poz. 60 otrzymuje brzmienie:

60	26.20.1	Komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych oraz części i akcesoria do nich
----	---------	--

**Art. 2.** W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2020 r. poz. 1896, 2320 i 2419 oraz z 2021 r. poz. 432, 680 i 815) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 62b:

- a) w ust. 1 w pkt 3 skreśla się wyrazy „prowadzonego w tym samym banku”,
- b) w ust. 2:

– w pkt 2 w lit. b średnik zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit. c w brzmieniu: „c) należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne oraz zdrowotne rolników, o których mowa w ustawie z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (Dz. U. z 2021 r. poz. 266) oraz w ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1398,

z późn. zm.<sup>2)</sup>), do poboru których obowiązana jest Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego;”;

- w pkt 6 we wprowadzeniu do wyliczenia skreśla się wyrazy „prowadzony w tym samym banku”;

2) w art. 62c:

a) ust. 12 i 13 otrzymują brzmienie:

„12. W przypadku otrzymania przez bank informacji o postanowieniu, o której mowa w:

- 1) art. 108b ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, bank niezwłocznie obciąża rachunek VAT posiadacza rachunku kwotą wskazaną w tej informacji i uznaje tą kwotą jego rachunek rozliczeniowy;
- 2) art. 108b ust. 14 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, bank niezwłocznie dokonuje wypłaty kwoty wskazanej w tej informacji w sposób zgodny z ustaleniami stron.

13. W przypadku gdy kwota wskazana w informacji, o której mowa w ust. 12, przewyższa wysokość środków zgromadzonych na rachunku VAT lub saldo środków znajdujących się, z tytułu ich przekazania z rachunku VAT wskazanego w informacji, na wyodrębnionym rachunku technicznym służącym identyfikacji posiadacza rachunku VAT, bank:

- 1) obciąża rachunek VAT do wysokości salda na tym rachunku i uznaje tą kwotą rachunek rozliczeniowy – w przypadku informacji, o której mowa w art. 108b ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 2) dokonuje wypłaty do wysokości salda na rachunku technicznym odpowiadającym saldu środków przekazanych z danego rachunku VAT – w przypadku informacji, o której mowa w art. 108b ust. 14 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.”;

b) dodaje się ust. 14 w brzmieniu:

„14. Wykonanie przez bank czynności, o których mowa w ust. 13, uznaje się za wykonanie w całości obowiązku, o którym mowa w ust. 12.”;

3) w art. 62d w ust. 1 w pkt 2 dodaje się przecinek i dodaje się pkt 3 w brzmieniu:

---

<sup>2)</sup> Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2020 r. poz. 1492, 1493, 1578, 1875, 2112, 2345 i 2401 oraz z 2021 r. poz. 97, 159 i 694.

„3) na wyodrębnionym rachunku technicznym służącym identyfikacji posiadacza rachunku VAT”.

**Art. 3.** Przepisy art. 33a ust. 6a i 7 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do importu towarów, dla którego obowiązek podatkowy powstał od pierwszego dnia miesiąca, w którym wchodzi w życie art. 1 pkt 5.

**Art. 4.** W przypadku gdy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstało przed dniem 1 stycznia 2022 r., stosuje się przepis art. 86 ust. 13 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

**Art. 5.** Przepis art. 86a ust. 12 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się w przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi wykorzystywanymi wyłącznie do działalności gospodarczej, poniesionych po dniu 31 grudnia 2021 r.

**Art. 6.** Do wniosków, o których mowa w art. 108b ust. 1, 7 i ust. 8 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, złożonych i nierozpatrzonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, przepis art. 108b ust. 5a ustawy zmienianej w ust. 1 stosuje się.

**Art. 7.** Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 października 2021 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 5 i pkt 7 lit. a–c, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia;
- 2) art. 2 pkt 1 lit. b tiret pierwsze, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2022 r.

## UZASADNIENIE

### **I. Wprowadzenie**

Zmiany wprowadzane projektem dotyczą ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług<sup>1)</sup>.

Celem proponowanych rozwiązań jest dalsze uproszczenie rozliczania przez podatników podatku od towarów i usług – tzw. pakiet Slim VAT 2 (*Simple Local And Modern VAT*). Pierwsza inicjatywa o tym charakterze, czyli pakiet Slim VAT, pomyślnie przeszła proces legislacyjny i weszła w życie jako ustawa z 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw<sup>2)</sup>, wprowadzając z powodzeniem wiele rozwiązań korzystnych dla podatników.

Wprowadzone w ostatnich latach przez Ministra Finansów rozwiązania prawne i informatyczne w zakresie rozliczeń podatkowych usprawniają dokonywanie tych rozliczeń przez podatników oraz ułatwiają prowadzenie procesów ich weryfikacji przez organy podatkowe.

Obecny postęp technologiczny w rozliczaniu podatków oraz wprowadzenie narzędzi analitycznych i zabezpieczających przed nadużyciami w VAT, w tym takich jak JPK\_VAT, STIR, SENT, MPP (mechanizm podzielonej płatności), system kas on-line, tzw. white lista, umożliwiających Szefowi KAS sprawną weryfikację rozliczeń podatników, przyczynił się do uszczelnienia rozliczeń i poboru podatku od towarów i usług.

Wprowadzone w ostatnich latach narzędzia uszczelniające VAT oraz związane z tym efekty w zakresie walki z nadużyciami w VAT pozwoliły na weryfikację rozwiązań dotyczących rozliczania VAT, w niektórych przypadkach obowiązujących od 2004 r. Celem przeprowadzonego audytu tych rozwiązań było wyeliminowanie obciążeń administracyjnych w zakresie rozliczania podatku VAT po stronie podatników.

Pakiet Slim VAT 2 wpisuje się również w odpowiedź na postulaty przedsiębiorców kierowane do Prezesa Rady Ministrów oraz do Ministra Finansów w związku z potrzebą przeciwdziałania negatywnym skutkom społeczno-gospodarczym pandemii COVID-19.

---

<sup>1)</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 685, z późn. zm., zwanej dalej „ustawą o VAT”.

<sup>2)</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 2419.

Z dniem 1 lutego 2020 r. Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej (dalej również jako „Zjednoczone Królestwo” i „UK”) wystąpiło z Unii Europejskiej (dalej również jako „UE”). Umowa o wystąpieniu<sup>3)</sup> określa okres przejściowy, który skończył się dnia 31 grudnia 2020 r. Po zakończeniu okresu przejściowego przepisy UE w dziedzinie podatku VAT nie mają już zastosowania do Zjednoczonego Królestwa i w Zjednoczonym Królestwie. W konsekwencji w relacjach między UE-27 a Zjednoczonym Królestwem nie występują obecnie takie transakcje, jak wewnątrzwspólnotowa dostawa/nabycie towarów oraz sprzedaż wysyłkowa. Wyjątkiem jest jednak terytorium Irlandii Północnej, gdzie nadal obowiązują unijne regulacje dotyczące podatku VAT w odniesieniu do towarów. Mimo że Umowa o wystąpieniu ma walor bezpośredniej skuteczności, za zasadne uznano wprowadzenie stosownych zmian legislacyjnych, z których jasno wynikałoby, w jaki sposób przepisy z zakresu podatku od towarów i usług będą stosowane w relacjach z Wielką Brytanią i Irlandią Północną po 31 grudnia 2020 r. Dlatego należy zmodyfikować definicje „państwa członkowskiego” oraz „terytorium Unii Europejskiej”. Przyjęcie takiej regulacji przyczyni się do uniknięcia niepotrzebnych wątpliwości, które mogą pojawić się zwłaszcza po stronie podatników dokonujących transakcji z podmiotami z Irlandii Północnej. Tym samym proponowana regulacja służy zapewnieniu pewności prawa.

Opis najważniejszych zmian proponowanych do wprowadzenia w projekcie ustawy:

I. zmiany w ustawie o VAT dotyczą:

- wprowadzenia regulacji, która w przypadku eksportu towarów lub wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów określałaby wyraźnie, której dostawie należy przypisać wysyłkę lub transport,
- rezygnacji z określonego w art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b i pkt 3 ustawy o VAT warunku uzależniającego dokonanie odliczenia podatku naliczonego w tym samym okresie, w którym wykazano podatek należny, od wykazania VAT należnego w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy – implementacja do polskiego porządku prawnego wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-895/19 A,

---

<sup>3)</sup> Umowa o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej (Dz. Urz. UE L 29 z 31.01.2020, str. 7, z późn. zm.), zwana dalej „Umową o wystąpieniu”.

- umożliwienia podatnikowi rozliczającemu podatek z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej dokonania korekty deklaracji, w sytuacji gdyby w pierwotnej deklaracji nie rozliczył w prawidłowej wysokości podatku,
- ulgi na złe długi,
- modyfikacji definicji „państwa członkowskiego” oraz „terytorium Unii Europejskiej”,
- 100% odliczeń od wydatków na samochody (wydłużenie terminu na złożenie informacji o poniesieniu pierwszego wydatku na pojazd samochodowy wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, w powiązaniu z momentem złożenia JPK za zakończony okres),
- odliczenia VAT po upływie terminu na odliczenie na „bieżąco” – rozszerzenie liczby okresów rozliczeniowych, w których podatnik będzie mógł dokonać odliczenia przez korektę deklaracji,
- dopuszczenia – opcjonalnie – możliwości składania zgodnego oświadczenia dostawcy i nabywcy o wyborze opodatkowania nieruchomości w formie notarialnym,
- uregulowania kwestii uwalniania środków przeksięgowanych z zamykanego rachunku VAT na tzw. rachunek techniczny,
- wprowadzenia możliwości wydania zgody na uwolnienie środków z rachunku VAT, jeżeli posiadane przez podatnika zaległości podatkowe zostały odroczone lub rozłożone na raty.

II. zmiany w ustawie – Prawo bankowe<sup>4)</sup> dotyczą:

- konsolidacji środków na rachunku VAT,
- możliwości przeznaczenia środków zgromadzonych na rachunku VAT na składki na ubezpieczenie rolników,
- realizacji uwalniania środków z rachunków technicznych.

**II. Szczegółowy zakres regulacji w ustawie o VAT (art. 1 ustawy)**

**Art. 2 pkt 2 i 3**

Z dniem 1 lutego 2020 r. Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej

---

<sup>4)</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2020 r. poz. 1896, z późn. zm.), zwana dalej „ustawą – Prawo bankowe”.

wystąpiło z Unii Europejskiej. Zgodnie z art. 2 pkt 5 ustawy o VAT terytorium UK stało się „terytorium państwa trzeciego<sup>5)</sup>”. Umowa o wystąpieniu określa okres przejściowy, który skończył się dnia 31 grudnia 2020 r. Do tego czasu prawo UE stosowało się w całości do Zjednoczonego Królestwa i na jego terytorium (w tym również na terytorium Irlandii Północnej). Po zakończeniu okresu przejściowego przepisy UE w dziedzinie podatku VAT nie mają już zastosowania do Zjednoczonego Królestwa i w Zjednoczonym Królestwie. W konsekwencji w relacjach między UE-27 a Zjednoczonym Królestwem nie występują obecnie takie transakcje, jak wewnątrzwspólnotowa dostawa/nabycie towarów oraz sprzedaż wysyłkowa. Dostawy i przemieszczenia towarów między Polską a UK podlegają przepisom odnoszącym się do eksportu i importu towarów. Natomiast w przypadku usług świadczonych na rzecz kontrahenta z UK zasadniczą kwestią dla prawidłowego rozliczenia podatku VAT jest prawidłowe określenie miejsca ich świadczenia (opodatkowania). Wyjście Zjednoczonego Królestwa z UE może (ale nie musi) mieć wpływ na podatników mających siedzibę w Polsce, którzy świadczą usługi na rzecz brytyjskich kontrahentów bądź na terytorium Zjednoczonego Królestwa.

Wyjątkiem będzie jednak terytorium Irlandii Północnej, gdzie nadal obowiązują unijne regulacje dotyczące podatku VAT w odniesieniu do towarów. Wynika to z Protokołu w sprawie Irlandii / Irlandii Północnej (dalej jako „protokół IE/NI”), stanowiącego część Umowy o wystąpieniu UK z UE. Od dnia 1 stycznia 2021 r. dla celów transakcji towarowych Irlandia Północna jest traktowana jako terytorium Unii Europejskiej, a podatnicy dokonujący wewnątrzwspólnotowych dostaw lub nabyć towarów na terytorium Irlandii Północnej są traktowani jako podatnicy UE. Natomiast transakcje usługowe przeprowadzane z podmiotami z Wielkiej Brytanii, jak i Irlandii Północnej są traktowane jako transakcje z podmiotami z państw nienależących do UE. W konsekwencji, w zakresie dostawy towarów podatnicy z Irlandii Północnej od 1 stycznia 2021 r. są identyfikowani za pomocą odrębnego unijnego numeru identyfikacyjnego VAT UE (numer poprzedzony kodem „XI”<sup>6)</sup>), który różni się od brytyjskiego VAT UE (prefiks „GB”). Ten ostatni numer jest jednak stosowany

---

<sup>5)</sup> terytorium państwa trzeciego – rozumie się przez to terytorium państwa niewchodzące w skład terytorium Unii Europejskiej, z zastrzeżeniem art. 2a ust. 1 i 3.

<sup>6)</sup> Art. 1 dyrektywy Rady (UE) 2020/1756 z dnia 20 listopada 2020 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie identyfikacji podatników w Irlandii Północnej (Dz. Urz. UE L 396 z 25.11.2020, str. 1).

w odniesieniu do świadczonych usług względem Irlandii Północnej.

Protokół IE/NI, którego początkowy okres stosowania wynosi 4 lata po zakończeniu okresu przejściowego, podlega okresowemu zatwierdzaniu przez Zgromadzenie Ustawodawcze Irlandii Północnej (zgodnie z art. 18 ust. 5 Protokołu IE/NI). Oznacza to, że powyższe regulacje mogą obowiązywać w kolejnych latach, następujących po upływie podstawowego 4-letniego okresu stosowania Protokołu IE/NI. Jednakże będzie to zależało od każdorazowego dokonywania powyższego zatwierdzenia przez Zgromadzenie Ustawodawcze Irlandii Północnej (Protokół IE/NI umożliwia wielokrotne przedłużanie obowiązywania omawianych regulacji). Z uwagi na powyższy mechanizm, nie jest w tym momencie możliwe określenie końcowego okresu obowiązywania szczególnych regulacji względem Irlandii Północnej w podatku VAT. Może się zatem zdarzyć, że wskazane powyżej regulacje, na skutek powyższego mechanizmu, będą obowiązywały jeszcze przez wiele lat. Dlatego też zasadne jest umieszczenie projektowanych regulacji w dziale I ustawy o VAT, a nie w dziale XIII rozdziale 2 Przepisy przejściowe i końcowe.

Należy jednocześnie podkreślić, że stronami Umowy o wystąpieniu są Unia Europejska i Europejska Wspólnota Energii Atomowej z jednej strony oraz Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z drugiej. Umowa ta określa warunki wystąpienia Zjednoczonego Królestwa z Unii Europejskiej i Euratom. Zgodnie z jej art. 182 Protokół IE/NI stanowi integralną część tej Umowy. Na podstawie art. 185 tej Umowy postanowienia Protokołu IE/NI stosuje się co do zasady od chwili zakończenia okresu przejściowego wynikającego z Umowy, tj. od 1 stycznia 2021 r. Oznacza to (jak wynika z art. 8 Protokołu IE/NI), że od dnia 1 stycznia 2021 r. w odniesieniu do Irlandii Północnej stosuje się przepisy prawa Unii Europejskiej dotyczące towarów, wymienione w załączniku 3 do protokołu (załącznik obejmuje wszystkie akty prawa unijnego – rozporządzenia i dyrektywy – regulujące sferę podatku VAT). Biorąc pod uwagę sposób zawarcia Umowy o wystąpieniu, jak również charakter jej postanowień, postanowieniom Protokołu IE/NI dotyczącym podatku VAT należy przypisać walor bezpośredniej skuteczności. W konsekwencji, z perspektywy prawa Unii Europejskiej nie jest konieczne podjęcie na szczeblu krajowym jakichkolwiek działań legislacyjnych służących ich wykonaniu.

Niezależnie od powyższego za zasadne uznano wprowadzenie stosownych zmian

w ustawie o VAT, z których jasno wynikałoby, w jaki sposób należy stosować przepisy z zakresu podatku od towarów i usług w relacjach z UK i Irlandią Północną po dniu 31 grudnia 2020 r. Przyjęcie takiej regulacji przyczyni się do uniknięcia niepotrzebnych wątpliwości, które mogą pojawiać się zwłaszcza po stronie podatników dokonujących transakcji z podmiotami z Irlandii Północnej. Tym samym proponowana regulacja służy zapewnieniu pewności prawa.

W związku z powyższym należało uzupełnić definicje „państwa członkowskiego” (art. 2 pkt 2 ustawy o VAT) oraz „terytorium Unii Europejskiej” (art. 2 pkt 3 ustawy o VAT) o przepisy dotyczące Irlandii Północnej w zakresie określonym w Protokole IE/NL. Zmiany w obu powyższych punktach były konieczne, aby uzyskać większą przejrzystość przepisu oraz usunąć jakiegokolwiek wątpliwości co do brzmienia powyższej regulacji, zgodnie z wyjaśnieniami zawartymi w poprzednich akapitach. Z tych względów należało także usunąć z ustawy o VAT zapisy dotyczące terytoriów UK wymienionych w art. 2 pkt 3 (Wyspa Man, Wyspy Normandzkie oraz Gibraltar).

#### **Art. 22 ust. 2e i 3**

Zgodnie z art. 22 ust. 2 ustawy o VAT, w przypadku gdy te same towary są przedmiotem kolejnych dostaw oraz są wysyłane lub transportowane bezpośrednio od pierwszego dostawcy do ostatniego w kolejności nabywcy, wysyłkę lub transport przyporządkowuje się wyłącznie jednej dostawie.

Z powyższego przepisu wynika, że w przypadku gdy ten sam towar jest fizycznie przemieszczany między pierwszym a ostatnim podmiotem w ogniwie transakcji, przy czym towar ten jest przedmiotem kolejnych dostaw (w transakcji łańcuchowej uczestniczą co najmniej trzy podmioty), przyjmuje się, że miejsce ma tylko jedna dostawa, której należy przyporządkować wysyłkę lub transport towaru. Oznacza to, że wyłącznie jedna dostawa ma charakter ruchomy (tzw. dostawa ruchoma), a pozostałe, którym nie można przypisać wysyłki lub transportu, są nieruchome, co wpływa na ustalenie miejsca dostawy tego towaru.

Zasadniczą zatem kwestią dla właściwego opodatkowania transakcji jest ustalenie, do której dostawy w „łańcuchu” należy przyporządkować transport towarów (która z dostaw będzie tzw. dostawą ruchomą).

W przypadku transakcji eksportowych, jak wynika z art. 22 ust. 2a ustawy o VAT, jeżeli towar jest wysyłany lub transportowany z terytorium kraju na terytorium państwa

trzeciego przez nabywcę, który dokonuje również ich dostawy (podmiot środkowy), przyjmuje się domniemanie przyporządkowania dostawy ruchomej dla tego nabywcy, chyba że z warunków dostawy wynika, że wysyłkę lub transport należy przyporządkować dostawie dokonanej przez tego nabywcę. Taka konstrukcja powoduje konieczność każdorazowej analizy warunków, na jakich dokonywana jest dostawa w celu zlokalizowania transakcji ruchomej.

W kontekście wewnątrzwspólnotowej dostawy, w myśl obowiązującego od dnia 1 lipca 2020 r. art. 22 ust. 2b ustawy o VAT, jeżeli towary są wysyłane lub transportowane z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego, wysyłka lub transport tych towarów są przyporządkowane wyłącznie dostawie dokonanej do podmiotu pośredniczącego. Przez podmiot pośredniczący rozumie się natomiast innego niż pierwszy w kolejności dostawcę towarów, który wysyła lub transportuje towar samodzielnie albo za pośrednictwem osoby trzeciej działającej na jego rzecz.

Istotny dla ustalenia miejsca dostawy towarów w ramach transakcji łańcuchowych jest również art. 22 ust. 3 ustawy o VAT. W myśl tego przepisu wszystkie transakcje realizowane przed dostawą ruchomą (do której przypisano wysyłkę lub transport towaru) będą opodatkowane w państwie, z którego towar jest wysyłany lub transportowany. Natomiast wszystkie dostawy mające miejsce po transakcji ruchomej będą opodatkowane w państwie przeznaczenia towaru. Sama transakcja ruchoma będzie generowała po stronie dostawcy eksport lub wewnątrzwspólnotową dostawę towaru, a po stronie nabywcy import lub wewnątrzwspólnotowe nabycie towaru.

Celem projektowanych przepisów jest wprowadzenie regulacji, która w przypadku eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów określałaby wyraźnie, której dostawie należy przypisać wysyłkę lub transport, gdy w transakcji łańcuchowej podmiotem organizującym transport jest nie nabywca, który dokonuje także dostawy towarów lub podmiot pośredniczący, lecz pierwszy w kolejności dostawca (tj. pierwszy podmiot w łańcuchu) oraz ostatni nabywca (tj. ostatni podmiot w łańcuchu). Takie rozwiązanie nie wpłynie na obecnie stosowaną praktykę, jednak zwiększy pewność prawną podmiotów biorących udział w transakcjach łańcuchowych.

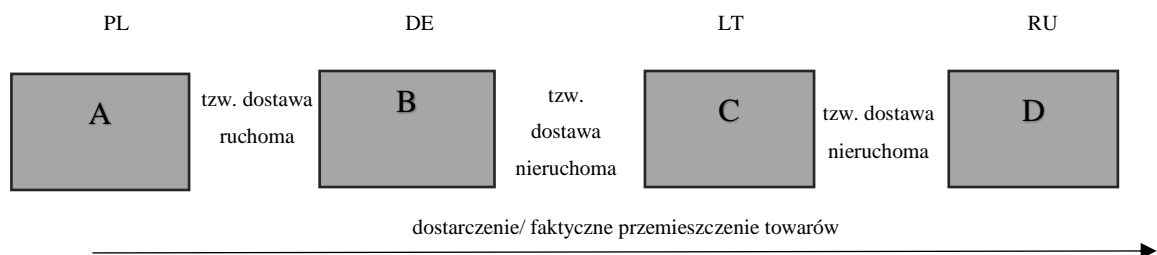
Przyjęcie projektowanych przepisów skutkować będzie kompleksowym uregulowaniem zasad przyporządkowania transportu lub wysyłki w transakcjach łańcuchowych

w zależności od tego, który z podmiotów w łańcuchu jest odpowiedzialny za organizację transportu lub wysyłki towarów.

W tym względzie należy pamiętać, że pierwszy dostawca uczestniczy tylko w jednej transakcji w ramach transakcji łańcuchowej, czyli w dostawie przez niego zrealizowanej. Dlatego też, jeżeli pierwszy w kolejności dostawca organizuje wysyłkę lub transport towarów, to transport lub wysyłka mogą być przypisane jedynie do transakcji, w której uczestniczy, czyli do dostawy przez niego dokonanej. Projektowane przepisy wprost doprecyzowują powyższą okoliczność.

A zatem przykładowo, w przypadku czterech podmiotów w łańcuchu A, B, C i D, gdy transport organizuje pierwszy w łańcuchu podmiot A z siedzibą na terytorium kraju, a towar wysyłany jest bezpośrednio z terytorium kraju na terytorium kraju trzeciego do podmiotu D, to transakcja od pierwszego podmiotu A do drugiego podmiotu B posiadającego siedzibę w innym państwie członkowskim będzie tzw. transakcją ruchomą, stanowiącą eksport, który przy zachowaniu odpowiednich warunków, podlega opodatkowaniu stawką VAT 0%. Dostawy dokonane przez B do C i C do D będą w analizowanym przypadku dostawami towarów niewysyłanych ani nietransportowanych (tzw. dostawy nieruchome) opodatkowane w państwie przeznaczenia towaru, a zatem miejscu zakończenia wysyłki lub transportu towarów.

Obrazuje to poniższy schemat:



Podobnie w przypadku ostatniego nabywcy, który uczestniczy tylko w jednej transakcji w ramach łańcucha, czyli w dokonanej do niego dostawie. Jeżeli zatem to on organizuje wysyłkę lub transport towarów, to taką wysyłkę lub transport można przypisać wyłącznie do tej transakcji, czyli dostawy dokonanej do ostatniego nabywcy.

Jednocześnie podkreślenia wymaga, że użyte w art. 22 ust. 2e sformułowanie dotyczące towarów „wysyłanych lub transportowanych (...) przez” odnosi się do podmiotu, który

organizuje transport lub wysyłkę samodzielnie albo za pośrednictwem osoby trzeciej działającej na jego rzecz. W przypadku gdy pierwszy dostawca lub ostatni nabywca realizuje wysyłkę lub transport towarów, jednak czyni to na rzecz innego podmiotu w łańcuchu, należy przyjąć, że art. 22 ust. 2e nie znajduje wówczas zastosowania.

#### **Art. 29a ust. 15a, art. 30a ust. 1a i art. 86 ust. 19c**

Celem projektowanych przepisów jest wyraźne uregulowanie zasad dotyczących okresu, w jakim podatnik powinien rozliczyć korektę obniżającą podstawę opodatkowania w przypadku importu usług, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT podatnikiem jest ich nabywca. Obecnie podatnicy, mimo braku wyraźnych regulacji w tym zakresie, dokonują korekty podstawy opodatkowania z tytułu importu usług, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT podatnikiem jest ich nabywca w zależności od przyczyny tej korekty, przy czym w odniesieniu do przyczyn zaistniałych po dokonaniu transakcji korekta jest dokonywana za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę korygującą. Brak jednoznacznych regulacji w tym zakresie powoduje jednak wątpliwości prawne podatników i jest przedmiotem wniosków o wydanie interpretacji indywidualnych.

Wobec powyższego, w celu zwiększenia pewności prawnej podatników, w projektowanych przepisach proponuje się jednoznaczne uregulowanie sposobu dokonywania korekty in-minus w przypadku importu usług, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT podatnikiem jest ich nabywca, w następujący sposób.

Jeżeli korekta spowodowana jest przyczynami powstałymi już na etapie zawarcia danej transakcji (np. błędnie określona cena, ilość), to powinna ona zostać rozliczona w deklaracji podatkowej za okres, w którym rozliczona została pierwotna transakcja (korekta wsteczna) W sytuacji gdy korekta jest spowodowana przyczynami zaistniałymi po dokonaniu transakcji (przykładowo zaistniały nowe okoliczności transakcji, takie jak udzielenie dodatkowego rabatu czy skonta itp.), korekta powinna być dokonana „na bieżąco”, w deklaracji podatkowej za miesiąc, w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania. Taki przypadek będzie miał miejsce, gdy przyczyna korekty powstała później i nie była możliwa do przewidzenia w momencie rozliczenia pierwotnej transakcji. Jeżeli zatem podatnik dokonujący wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów

otrzyma od swojego kontrahenta rabat np. w styczniu – korekty podstawy opodatkowania powinien dokonać w deklaracji składanej za styczeń.

Jednocześnie jednak, korekta wsteczna nie dotyczy sytuacji, gdy mechanizm transakcji od początku przewiduje możliwość korekty, ale fakt jej wystąpienia jest uzależniony od spełnienia dodatkowych warunków ustalonych przez strony. W takim przypadku, tj. jeśli korekta była możliwa do przewidzenia w momencie wystawienia faktury pierwotnej, ale uzależniona spełnieniem dodatkowego warunku – należy przyjąć, że korekta następuje w rozliczeniu za okres, w którym ziszczą się dodatkowe warunki (korekta „na bieżąco”).

Proponowane rozwiązanie zawarte w projektowanych przepisach stanowi, co do zasady, potwierdzenie dotychczasowej praktyki stosowanej w odniesieniu do korekt obniżających podstawę opodatkowania w przypadku importu usług, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT podatnikiem jest ich nabywca – z zastrzeżeniem, że dla celów dokonania korekty obniżającej podstawę opodatkowania istotny jest moment (okres) wystąpienia przyczyny powodującej konieczność dokonania korekty, niezależnie od momentu (okresu), w którym otrzymano fakturę korygującą.

W związku z dodaniem przepisów regulujących okres, w jakim podatnik powinien rozliczyć korektę obniżającą podstawę opodatkowania w przypadku importu usług, dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT podatnikiem jest ich nabywca (art. 29a ust. 15a), oraz wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów (art. 30a ust. 1a), koniecznym stało się dodanie w art. 86 ust. 19c, zgodnie z którym w przypadkach obniżenia podstawy opodatkowania, o których mowa w art. 29a ust. 15a i art. 30a ust. 1a, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego, w rozliczeniu za okres, w którym dokonał korekty podstawy opodatkowania.

Celem art. 86 ust. 19c jest ujednoczenie okresu wykazywania korekt podstawy opodatkowania „in minus” w rozliczeniach VAT zarówno po stronie podatku VAT należnego, jak i naliczonego. Tym samym podatnik dokonując obniżenia podstawy opodatkowania VAT i w rezultacie podatku należnego, w tym samym okresie rozliczeniowym zobowiązany jest jednocześnie do zmniejszenia kwoty podatku VAT naliczonego.

#### **Art. 33a ust. 6a i 7**

Proponowana zmiana ma na celu umożliwienie podatnikowi rozliczającemu podatek z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej dokonania korekty deklaracji, w sytuacji gdyby podatnik w pierwotnej deklaracji nie rozliczył w całości lub w części tego podatku. Podatnik będzie mógł złożyć stosowną korektę deklaracji w terminie 4 miesięcy po miesiącu, w którym miał rozliczyć podatek z tytułu importu towarów.

W przypadku gdy podatnik nie rozliczy podatku w prawidłowej wysokości (w całości lub części) i nie złoży w terminie stosownej korekty deklaracji, utraci prawo do rozliczenia podatku w deklaracji. Podatnik będzie zobowiązany do zapłaty podatku wraz z odsetkami. Utrata prawa do rozliczenia podatku w deklaracji podatkowej dotyczyć będzie podatku wykazanego w zgłoszeniu celnym, z którego podatek nie został w całości rozliczony w deklaracji podatkowej. Jeżeli podatnik w danym miesiącu dokonywał kilku zgłoszeń celnych i tylko podatek przykładowo z jednego zgłoszenia celnego nie został rozliczony w prawidłowej wysokości, to podatnik utraci prawo do rozliczenia w deklaracji tylko w odniesieniu do kwoty podatku wykazanego w tym konkretnym zgłoszeniu celnym.

Analogicznie jak obecnie odsetki będą liczone od dnia następującego po upływie terminu do zapłaty podatku na ogólnych zasadach. Co do zasady po upływie 10 dni od dnia, w którym nastąpiłoby powiadomienie podatnika o kwocie tego podatku.

W konsekwencji proponowanej zmiany odpowiedzialność solidarna ciążyć będzie na przedstawicielu bezpośrednim i pośrednim działającym na rzecz podatnika dopiero w przypadku, gdy podatek nie zostanie rozliczony w prawidłowej wysokości w terminie 4 miesięcy po miesiącu, w którym podatnik miał rozliczyć podatek z tytułu importu towarów. Odpowiedzialność solidarna dotyczyć będzie natomiast kwoty podatku wykazanego w zgłoszeniu celnym, które nie zostało w całości rozliczone, oraz odsetek.

Proponowane rozwiązanie stwarza także możliwość komunikacji między organem a podatnikiem w celu wyjaśnienia ewentualnych niejasności i błędów jeszcze przed upływem terminu utraty prawa do rozliczenia podatku w deklaracji.

Należy zauważyć, że istnieje obecnie narzędzie umożliwiające przekazywanie informacji do podatników/przedstawicieli o „rozliczeniu podatku VAT” dla danego zgłoszenia celnego, co wraz z projektowanymi zmianami umożliwi podatnikom szybkie reagowanie i dokonanie w terminie korekty deklaracji w przypadku wystąpienia nieprawidłowości.

Należy zauważyć, że przed zmianą przepisów wprowadzoną dnia 1 października 2020 r. warunkiem do skorzystania z rozliczenia zgodnie z art. 33a ustawy o VAT było przedstawienie naczelnikowi urzędu celno-skarbowego dokumentów potwierdzających rozliczenie podatku w deklaracji podatkowej w terminie 4 miesięcy po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów. W praktyce przepis ten umożliwiał podatnikowi dokonanie korekty deklaracji w przypadku stwierdzenia przez tego podatnika lub jego przedstawiciela, że wykazana została nieprawidłowa kwota podatku i przedstawienie w terminie dokumentów potwierdzających prawidłowe rozliczenie podatku. Obecne przepisy uniemożliwiają dokonanie korekty po upływie terminu do złożenia deklaracji podatkowej, w której podatnik miał rozliczyć podatek należny z tytułu importu towarów.

**Art. 43 ust. 10 pkt 2 oraz art. 43 ust. 11**

W świetle art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT ze zwolnienia od podatku korzystają m.in. dostawy budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy:

- a) dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim,
- b) między pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata.

Przepisy przewidują jednak możliwość rezygnacji ze zwolnienia od podatku na tej podstawie i wybór opodatkowania dostawy. Jednym z warunków osiągnięcia takiego skutku jest złożenie stosownego oświadczenia właściwemu dla nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego.

Obecnie stosownie do art. 43 ust. 10 pkt 2<sup>7)</sup> ustawy o VAT strony transakcji dostawy budynku, budowli lub ich części muszą złożyć zgodne oświadczenie najpóźniej dzień przed dostawą nieruchomości.

Obowiązujący art. 43 ust. 10 pkt 2 ustawy o VAT, pozostający w zgodności z dyrektywą VAT, stanowi wyraz realizacji przez Polskę przyznanego Państwom Członkowskim UE

---

<sup>7)</sup> Nadmienić należy, że w przypadku wyboru opcji opodatkowania podatkiem od towarów i usług dostawy budynku, budowli lub ich części zwolnionej od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT, strony transakcji – zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni – dokonujący dostawy i nabywca budynku, budowli lub ich części muszą złożyć, przed dniem dokonania dostawy tych obiektów właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego, zgodne oświadczenie, że wybierają opodatkowanie dostawy budynku, budowli lub ich części (zgodnie z art. 43 ust. 10 ustawy o VAT).

prawa w zakresie uregulowania opodatkowania dostaw budynków i lokali.

Dyrektywa VAT<sup>8)</sup> nie określa warunków przyznania podatnikom przez Państwa Członkowskie UE opcji wyboru opodatkowania. Z art. 137 ust. 1 lit. b (w związku z art. 273 oraz art. 135 lit. j dyrektywy VAT) wynika, że Państwo Członkowskie UE może przyznać podatnikom prawo wyboru opodatkowania zwolnionych od podatku VAT transakcji dotyczących nieruchomości (budynków lub ich części), określając szczegółowe zasady wyboru prawa opodatkowania, jak również mając możliwości ograniczenia tego prawa w ramach tzw. marginesu implementacyjnego.

Projektowane rozwiązanie polegające na zmianie brzmienia art. 43 ust. 10 pkt 2 jest realizowane w związku z postulatami podatników, którzy zgłaszają problemy z wypełnianiem, wynikającego z obecnego brzmienia tego przepisu, obowiązku dotyczącego złożenia przed dniem dokonania dostawy tych obiektów właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego zgodnego oświadczenia, że wybierają opodatkowanie podatkiem VAT dostawy budynku, budowli lub ich części. Sytuacja, w której obowiązek formalny wynikający z przepisów prawa podatkowego powoduje utrudnienia w obrocie gospodarczym, nie jest stanem pożądanym.

Zmiana brzmienia art. 43 ust. 10 pkt 2 wprowadza dla dokonującego dostawy i nabywcy budynku, budowli lub ich części możliwość złożenia zgodnego oświadczenia o wyborze opodatkowania dostawy tych obiektów zgodnie z:

- dotychczasowym rozwiązaniem (lit. a), tj. przed dniem dokonania dostawy tych obiektów – właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego lub
- proponowanym rozwiązaniem dodatkowym (lit. b) – w akcie notarialnym, do zawarcia którego dochodzi w związku z dostawą tych obiektów.

W efekcie proponowany art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. b stanowi alternatywę dla podatników VAT w stosunku do dotychczasowego rozwiązania zawartego w art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. a – obowiązku złożenia najpóźniej przez dniem dokonania dostawy budynku, budowli lub ich części oświadczenia o wyborze opcji opodatkowania właściwemu dla nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego ds. VAT.

---

<sup>8)</sup> Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.), dalej: „dyrektywa VAT”.

Oznacza to, że strony dostawy budynku, budowli lub ich części będą mogły dokonać wyboru i albo złożyć właściwemu dla nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego ds. VAT zgodne oświadczenie o wyborze opodatkowania VAT dostawy tych obiektów – najpóźniej na dzień przed dokonaniem dostawy tej nieruchomości, albo złożyć to oświadczenie w akcie notarialnym.

Zgodnie z zasadą obowiązującą na gruncie prawa cywilnego zachowanie formy aktu notarialnego jest konieczne dla ważności przeniesienia własności nieruchomości. Projektowany art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. b ustawy o VAT dotyczy takich sytuacji, gdy dostawa budynków, budowli lub ich części na gruncie ustawy o VAT wiąże się z przeniesieniem własności nieruchomości w rozumieniu ustawy o VAT. Zatem złożone przez strony w akcie notarialnym oświadczenie o wyborze opcji opodatkowania VAT dostawy budynku, budowli lub ich części dotyczy sytuacji, gdy dostawa budynków, budowli lub ich części na gruncie ustawy o VAT powinna wiązać się z przeniesieniem własności nieruchomości. Rodzaj umowy przenoszącej własność nieruchomości określa akt notarialny (przykładowo umowa sprzedaży). Umowa sprzedaży to zobowiązanie się sprzedawcy do przeniesienia własności rzeczy (prawa) na nabywcę i wydania rzeczy oraz zobowiązanie się kupującego do odebrania rzeczy i zapłaty ceny. Zawarcie umowy sprzedaży umożliwia kupującemu zachowanie się jak właściciel.

Z punktu widzenia opodatkowania czynności podatkiem od towarów i usług istotne jest przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel. Jest to aspekt faktyczny sprowadzający się do przekazania faktycznej możliwości dysponowania towarem w sensie ekonomicznym. Istotny jest zatem ekonomiczny efekt: wykonanie usługi lub przejście faktycznego władztwa nad rzeczą.

Przez dzień dokonania dostawy należy rozumieć w praktyce wydanie nieruchomości na podstawie ostatecznej umowy przenoszącej własność.

W praktyce obrotu nieruchomościami umowy zawierane są w formie aktu notarialnego i zawierają one oprócz treści mających zasadnicze znaczenie dla danej czynności prawnej (*essentialia negotii*) również oświadczenia stron regulujące ich prawa i obowiązki, w tym dotyczące terminu wydania nieruchomości i objęcia jej w posiadanie przez kupującego.

Akt notarialny zawiera oznaczenie zarówno stron transakcji, jak i opis nieruchomości będącej przedmiotem danej transakcji (tytuł prawny do nieruchomości, rodzaj budynku wraz z nieobowiązkowymi dodatkowymi informacjami np. forma dostarczania mediów).

Jednym z elementów aktu notarialnego będzie także oświadczenie o wyborze opodatkowania VAT dostawy budynków, budowli lub ich części.

Brzmienie proponowanego art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. b wskazuje na oświadczenie, które mogą złożyć zarejestrowani podatnicy VAT czynni przed notariuszem w akcie notarialnym.

Przy czym projektowane w art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. b rozwiązanie nie generuje odrębnego obowiązku przekazywania przez podatnika do naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla nabywcy odpisu aktu notarialnego, w którym zawarto oświadczenie.

Wprowadzenie proponowanego rozwiązania oznacza efektywnie, że podatnicy dokonujący wyboru złożenia zgodnego oświadczenia o wyborze opodatkowania nieruchomości w akcie notarialnym, nie będą mieli odrębnego obowiązku składania, do naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla nabywcy, oświadczenia dotyczącego wyboru opodatkowania przed dokonaniem tej dostawy.

Rozwiązanie dotyczące złożenia zgodnego oświadczenia przez strony dostawy budynku, budowli lub ich części naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla nabywcy najpóźniej na dzień przed dostawą nieruchomości (rozwiązanie dotychczasowe zawarte w projektowanym art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. a) będzie stosowane w przypadku, gdy strony nie wybiorą rozwiązania proponowanego w projektowanym art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. b dotyczącego możliwości złożenia tego oświadczenia w akcie notarialnym.

Proponowana zmiana art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. b ustawy o VAT jest dopuszczalna z uwagi na rozwój nowoczesnych technologii stosowanych do przetwarzania i archiwizacji aktów notarialnych oraz brzmienie art. 92 § 1 pkt 5 i 6 ustawy z dnia 14 lutego 1991 r. – Prawo o notariacie<sup>9)</sup>, zgodnie z którym akt notarialny powinien zawierać:

- oświadczenia stron, z powołaniem się w razie potrzeby na okazane przy akcie dokumenty;
- stwierdzenie, na żądanie stron, faktów i istotnych okoliczności, które zaszły przy spisaniu aktu.

Dopuszczalne jest zatem zawarcie w akcie notarialnym zgodnego oświadczenia nabywcy i dostawcy o wyborze opodatkowania podatkiem VAT dostawy budynków, budowli lub

---

<sup>9)</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1192, z późn. zm.

ich części.

Do oświadczeń złożonych przez strony dostawy tych obiektów zarówno właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego, jak i do oświadczeń złożonych w akcie notarialnym będzie miał zastosowanie projektowany art. 43 ust. 11. Zgodnie z proponowanym przepisem oświadczenie to musi również zawierać: imiona i nazwiska lub nazwę, adresy oraz numery identyfikacji podatkowej dokonującego dostawy oraz nabywcy oraz adres budynku, budowli lub ich części, a także (w przypadku oświadczenia złożonego do naczelnika urzędu skarbowego przed dokonaniem dostawy nieruchomości) planowaną datę zawarcia umowy dostawy budynku, budowli lub ich części.

Zgodne oświadczenie stron transakcji zawarte w akcie notarialnym o wyborze opcji opodatkowania VAT danej dostawy objętej tym aktem notarialnym, na podstawie projektowanego przepisu art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. b ustawy o VAT, będzie uznawane przez organy podatkowe.

Jednocześnie wprowadzenie proponowanego rozwiązania wiąże się z realizacją obowiązków notariuszy.

W myśl obowiązujących przepisów, obecnie notariusz stosownie do § 5 pkt 1 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 czerwca 2004 r. w sprawie określenia rodzajów i zakresu informacji przekazywanych organom podatkowym przez sądy, komorników sądowych i notariuszy oraz terminu, formy, z uwzględnieniem formy wypisu aktu i sposobu ich przekazywania<sup>10)</sup> (wydanego na podstawie upoważnienia zawartego w art. 84 § 2 Ordynacji podatkowej<sup>11)</sup>), przekazuje organowi podatkowemu właściwemu miejscowo według swojej siedziby, w terminie do dnia 7 każdego miesiąca, wypisy aktów notarialnych sporządzonych w poprzednim miesiącu, dokumentujących czynności prawne podlegające przepisom o podatku od spadków i darowizn lub ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych.

Przekazany przez notariusza wypis aktu notarialnego zostanie poddany analizie przez naczelnika urzędu skarbowego i po stwierdzeniu, że zawiera zgodne oświadczenie stron w kwestii sprzedaży nieruchomości mogące dotyczyć rezygnacji ze zwolnienia i wyboru opodatkowania na podstawie art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. b ustawy o VAT, zostanie

---

<sup>10)</sup> Dz. U. poz. 1640, z późn. zm.

<sup>11)</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, z późn. zm.), dalej: „Ordynacja podatkowa”.

udostępniony właściwemu dla nabywcy nieruchomości naczelnikowi urzędu skarbowego. Takie działanie organów jest dopuszczalne na podstawie art. 298 pkt 2 Ordynacji podatkowej, który zezwala na udostępnianie akt, w tym informacji podatkowych (wypisów aktów notarialnych), innym organom podatkowym.

Przekazany przez notariusza zgodnie z ww. odrębnymi, obowiązującymi przepisami, wypis aktu notarialnego zostanie w efekcie w odpowiednim czasie poddany analizie przez naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla nabywcy w zakresie rozliczeń w podatku VAT.

Należy jednocześnie zauważyć, że w związku z rozwojem nowoczesnych technologii stosowanych do przetwarzania i archiwizacji aktów notarialnych, dostęp organów do informacji złożonych w aktach notarialnych będzie szybszy niż obecnie, przy jednoczesnym rozwoju narzędzi teleinformatycznych umożliwiających przekazywanie ustrukturyzowanych informacji o treści aktu notarialnego do organów podatkowych.

To również usprawni oraz skróci czas dostępu do informacji o oświadczeniu o wyborze opodatkowania dostawy nieruchomości, o którym mowa w art. 43 ust. 10 pkt 2 lit. b ustawy o VAT, które zgodnie z proponowanym rozwiązaniem będzie mogło zostać złożone w akcie notarialnym.

#### **Art. 86 ust. 10b**

Zmiany zaproponowane w zakresie art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b ustawy o VAT mają na celu modyfikację warunku polegającego na ustanowieniu terminu, zgodnie z którym skorzystanie z prawa do odliczenia jest uzależnione od wykazania w deklaracji podatkowej podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy – zmiana ta stanowi realizację wyroku TSUE z dnia 18 marca 2021 r. w sprawie C-895/19 A.

Trybunał uznał, że przepisy prawa unijnego stoją na przeszkodzie stosowaniu obowiązujących w Polsce rozwiązań w zakresie terminu odliczenia VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Chodzi o obecnie obowiązującą zasadę, zgodnie z którą odliczenie VAT w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym VAT jest należny, jest możliwe pod warunkiem, że podatnik wykaże ten VAT należny w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy. W przeciwnym przypadku, podatek naliczony wykazywany jest na

„bieżący”. Zdaniem Trybunału, nie jest dopuszczalne zakazanie podatnikom prawa do odliczenia VAT za ten sam okres rozliczeniowy, w którym deklarowany jest VAT należny. Rozwiązania takie wykraczają bowiem poza to, co jest konieczne do zapewnienia prawidłowego poboru podatku oraz zapobiegania oszustwom podatkowym. Dostosowując przepisy do ww. orzeczenia, odstąpiono od tego warunku.

W ślad za powyższą zmianą należało również dokonać identycznej zmiany w art. 86 ust. 10b pkt 3 ustawy o VAT, odnoszącym się do transakcji importu usług, dostawy towarów, dla której podatnikiem jest ich nabywca, i wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w ramach własnego przedsiębiorstwa, rozliczanych w ramach systemu odwrotnego obciążenia. W związku z powyższym w zakresie tych transakcji zrezygnowano z warunku rozliczenia podatku należnego w terminie 3 miesięcy jako warunku do odliczenia VAT naliczonego w tym samym okresie rozliczeniowym co deklarowany podatek należny.

Zgodnie z nowym brzmieniem przepisów art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b i pkt 3 ustawy o VAT prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, w przypadkach w nich wskazanych, będzie powstawało w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych towarów lub usług powstał obowiązek podatkowy, pod warunkiem że podatnik uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek.

#### **Art. 86 ust. 10h**

W odniesieniu do prawa do odliczenia podatku naliczonego w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, nadal utrzymany pozostanie warunek otrzymania faktury, w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy (art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. a ustawy o VAT). Należy wskazać, że w wyroku w sprawie C-895/19 TSUE nie zakwestionował istniejącego warunku. Uwzględniając jednak wyrok Trybunału, aby umożliwić podatnikom realizację prawa do odliczenia VAT za ten sam okres rozliczeniowy, w którym deklarowany jest VAT należny, konieczna jest zmiana art. 86 ust. 10h ustawy o VAT. Zgodnie bowiem z obecnym brzmieniem tego przepisu, jeżeli podatnik otrzyma fakturę w terminie późniejszym niż określony w art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. a ustawy o VAT, może on dokonać odliczenia podatku naliczonego w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym otrzymał fakturę.

Zgodnie z nowym brzmieniem art. 86 ust. 10h ustawy o VAT, podatnik w ww. opisanej sytuacji będzie uprawniony do odliczenia VAT naliczonego w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym zadeklarował podatek należny.

#### **Art. 86 ust. 10i**

Uchylenie art. 86 ust. 10i ustawy o VAT jest konsekwencją zmiany dokonanej w art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b i pkt 3 tej ustawy.

#### **Art. 86 ust. 13 oraz przepis przejściowy (art. 4 projektu ustawy)**

Zgodnie z obowiązującym art. 86 ust. 13 ustawy o VAT podatnik może odliczyć podatek naliczony w drodze korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia tego podatku, w przypadku gdy nie dokonał odliczenia podatku naliczonego w zawartych w art. 86 ust. 10, 10d, 10e i 11 ustawy o VAT terminach.

Oznacza to, że w świetle obowiązującego art. 86 ust. 13 ustawy o VAT, podatnik w celu odliczenia podatku naliczonego (w drodze korekty deklaracji podatkowej) ma możliwość skorygowania wyłącznie jednego okresu, tj. okresu, w którym powstało prawo do odliczenia.

Projektowana zmiana w art. 86 ust. 13 ustawy o VAT przewiduje, że w przypadku przekroczenia okresu ujmowania faktury zakupowej „na bieżąco”, podatnik będzie miał możliwość skorygowania deklaracji podatkowej:

- 1) za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, albo
- 2) za jeden z trzech następnych okresów rozliczeniowych, a w przypadku podatnika rozliczającego się kwartalnie za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych – przypadających bezpośrednio po okresie rozliczeniowym, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego

– nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało to prawo.

Proponowana zmiana w art. 86 ust. 13 ustawy o VAT stanowi kontynuację uproszczenia w zakresie możliwości odliczania VAT, po wprowadzeniu od dnia 1 stycznia 2021 r. zmiany art. 86 ust. 11 ustawy o VAT dokonanej ustawą z dnia 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U.

poz. 2419) umożliwiającej podatnikowi, który nie dokonał odliczenia VAT w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy (za który przysługiwało mu to prawo), dokonanie tego odliczenia za jeden z trzech następnych okresów rozliczeniowych, a w przypadku podatnika rozliczającego się kwartalnie za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych. Decyzja w zakresie wyboru, w którym okresie zostanie ujęta kwota podatku naliczonego, zostanie pozostawiona samemu podatnikowi w sposób analogiczny jak decyzja o ujmowaniu zakupu dokonywanym „na bieżąco”.

Nowelizacja umożliwi podatnikom świadome zarządzanie nadwyżką podatku naliczonego i jej efektywnymi zwrotami lub przeniesieniami na inne kolejne okresy rozliczeniowe.

W efekcie proponowane rozwiązanie przyczyni się u podatników do zmniejszenia liczby obowiązków w zakresie liczby składanych korekt deklaracji (możliwa będzie kumulacja odliczeń VAT w jednej deklaracji za wybrany okres rozliczeniowy w przypadku faktur, dla których prawo do odliczenia powstało w niedużych odstępach czasu). Wprowadzana zmiana wpłynie efektywnie też na zmniejszenie nakładów pracy w urzędach skarbowych.

W przypadku gdy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstało przed dniem 1 stycznia 2022 r., stosuje się przepis art. 86 ust. 13 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym (art. 4 projektu ustawy).

#### **Art. 86a ust. 12 oraz przepis przejściowy (art. 5 projektu ustawy)**

Obecnie podatnikom przysługuje prawo do odliczenia 100% podatku naliczonego z tytułu wydatków ponoszonych na pojazdy samochodowe wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej, dla których podatnicy są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, jeżeli złożą naczelnikowi urzędu skarbowego – zgodnie z art. 86a ust. 12 ustawy o VAT – informację o tych pojazdach w terminie 7 dni od dnia, w którym zostanie poniesiony pierwszy wydatek związany z tym pojazdem.

Informacja (wraz z opcją jej aktualizacji) jest składana na **formularzu VAT-26: Informacja o pojazdach samochodowych wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej**, którego wzór został określony w wydanym, na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 86a ust. 15 ustawy o VAT, rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 21 marca 2014 r. w sprawie wzoru informacji o pojazdach samochodowych wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej (Dz. U. poz. 371).

W przypadku niezłożenia przez podatnika w terminie tej informacji uznaje się, że pojazd samochodowy jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika dopiero od dnia jej złożenia (art. 86a ust. 13 ustawy o VAT).

W przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji, o której mowa w art. 86a ust. 12 ustawy o VAT, najpóźniej przed dniem, w którym dokonuje tej zmiany (art. 86a ust. 14 ustawy o VAT). Aktualizację informacji składa się w przypadku zmiany wykorzystania pojazdu samochodowego (z wykorzystania wyłącznie do działalności gospodarczej na wykorzystanie do celów działalności gospodarczej i do celów innych niż działalność gospodarcza) najpóźniej przed dniem, w którym podatnik dokonuje tej zmiany.

Drugą kategorią pojazdów wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej, która wiąże się z odmienną procedurą umożliwiającą skorzystanie z prawa do odliczenia 100% podatku naliczonego z tytułu wydatków ponoszonych na te pojazdy, są pojazdy samochodowe, których konstrukcja wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne.

Kategorie pojazdów uznawanych za spełniające to kryterium zostały wymienione w art. 86a ust. 9 ustawy o VAT. Katalog ten może zostać rozszerzony przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w drodze rozporządzenia. Ustawa o VAT przewiduje jednak w tej sytuacji dodatkowy warunek, polegający na stwierdzeniu spełnienia wymagań przez pojazdy wymienione w art. 86a ust. 9 pkt 1 i 2 ustawy o VAT na podstawie badania technicznego przeprowadzonego przez okręgową stację kontroli pojazdów, potwierdzonego zaświadczeniem wydanym przez tę stację, oraz dowodu rejestracyjnego pojazdu zawierającego odpowiednią adnotację o spełnieniu tych wymagań.

W niektórych sytuacjach przeprowadzenie badania, a następnie oczekiwanie na wydanie odpowiedniej adnotacji w dowodzie rejestracyjnym może stanowić proces trwający nawet kilka tygodni. W efekcie, w sytuacji gdyby po upływie tego czasu okazało się, że warunek nie zostaje spełniony, podatnik dokonujący nabycia nie ma już możliwości terminowego złożenia naczelnikowi urzędu skarbowego informacji, która wraz z prowadzoną ewidencją umożliwia skorzystanie z prawa do odliczenia 100% podatku naliczonego w pierwszym z opisanych powyżej trybów. Proponowana zmiana art. 86a

ust. 12 ustawy o VAT przewiduje wydłużenie terminu obowiązku składania VAT-26 do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonane zostanie pierwsze nabycie związane z samochodem dające 100% prawo do odliczenia.

Projektowana zmiana w art. 86a ust. 12 ustawy o VAT oznacza, że podatnik, który w konkretnym dniu okresu rozliczeniowego poniósł pierwszy wydatek związany z pojazdem samochodowym wykorzystywanym wyłącznie do jego działalności gospodarczej, nie będzie już obowiązany do złożenia do urzędu skarbowego VAT-26 w terminie 7 dni od dnia, w którym zostanie poniesiony pierwszy wydatek związany z tym pojazdem, lecz będzie obowiązany złożyć informację VAT-26 w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym poniesie pierwszy wydatek związany z tym pojazdem. Informacja ma być złożona nie później niż w terminie złożenia ewidencji JPK\_V7/V7-K za dany miesiąc, również w odniesieniu do podatników rozliczających się kwartalnie.

Termin złożenia VAT-26 i *de facto* wykazania przez podatnika poniesienia pierwszego wydatku związanego z tym pojazdem zostanie w efekcie przesunięty. Zapewni to wywiązanie się przez podatnika z obowiązku złożenia VAT-26 dla uzyskania 100% prawa do odliczenia.

Zmiana proponowana art. 86a w ust. 12, która z założenia ma wydłużyć termin do wykazania przez podatnika pierwszego wydatku związanego z pojazdem wykorzystywanym wyłącznie do działalności gospodarczej, nie generuje konieczności wprowadzania zmian do art. 86a ust. 13 i 14 ustawy o VAT.

Zachowane zostanie zatem obecne brzmienie art. 86a ust. 13, zgodnie z którym w przypadku niezłożenia w terminie informacji, o której mowa w ust. 12, uznaje się, że pojazd samochodowy jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika dopiero od dnia jej złożenia.

Będzie także obowiązywać art. 86a ust. 14 w brzmieniu niezmiennym, w myśl którego w przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji, o której mowa w ust. 12, najpóźniej przed dniem, w którym dokonuje tej zmiany.

Tym niemniej wprowadzenie proponowanej zmiany w art. 86 ust. 12 ustawy o VAT wiąże się z koniecznością wprowadzenia odpowiedniej aktualizacji wzoru formularza VAT-26.

Przepis art. 86a ust. 12 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się w przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi wykorzystywanymi wyłącznie do działalności gospodarczej, poniesionych po dniu 31 grudnia 2021 r. (art. 5 projektu ustawy).

### **Art. 89a i art. 89b**

Funkcjonująca tzw. „ulga na złe długi” przewiduje, że w sytuacji niewywiązywania się nabywcy ze swoich zobowiązań wobec dostawcy, po spełnieniu określonych warunków, dostawca jest uprawniony do zmniejszenia podatku należnego wynikającego z niezapłaconych kwot za dokonane dostawy. Jednocześnie dłużnik po określonym terminie, w przypadku niewywiązywania się z części lub z całości płatności wobec wierzyciela, ma obowiązek odpowiedniego skorygowania kwot podatku naliczonego, wynikającego z całości lub z części nabytych towarów lub usług.

Przepisy art. 89a i art. 89b ustawy o VAT zostały poddane badaniu przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE). W orzeczeniu z dnia 15 października 2020 r. w sprawie C-335/19 TSUE orzekł, że „artykuł 90 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie przepisom krajowym, które uzależniają obniżenie podstawy opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (VAT) od warunku, by w dniu dostawy towaru lub świadczenia usług, a także w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej mającej na celu skorzystanie z tego obniżenia dłużnik był zarejestrowany jako podatnik VAT i nie był w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji, zaś wierzyciel był w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej nadal zarejestrowany jako podatnik VAT”.

W związku z powyższym zachodzi konieczność dostosowania przepisów ustawy o VAT do ww. orzeczenia. Zmiany polegają na uchyleniu ust. 2 pkt 1 w art. 89a ustawy o VAT oraz uchyleniu obowiązku rejestracji dłużnika na dzień poprzedzający dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej przez wierzyciela. Dla zachowania symetrii uchyla się również ust. 1b w art. 89b ustawy o VAT, gdyż przepisy te są ze sobą ściśle powiązane.

Po dokonaniu powyższych zmian podatnicy będą mogli nadal korzystać z tzw. ulgi na złe długi, jednakże zmniejszy się ilość stawianych warunków dla możliwości skorzystania z niej.

Nie zaproponowano rezygnacji z warunku, aby wierzyciel był w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej nadal zarejestrowany jako podatnik VAT, gdyż mogłoby to doprowadzić do rozszczęlnienia systemu i przyczynić się do powstawania wyłudzeń VAT. Należy zauważyć, że żadne państwo członkowskie nie zdecydowało się na wprowadzenie rozwiązań dopuszczających do stosowania ulgi na złe długi dla podmiotów niebędących podatnikami VAT.

Analiza orzeczenia prowadzi również do wniosku, że w opinii TSUE do systemu tzw. „ulgi na złe długi” oprócz podatników VAT czynnych należy dopuścić po stronie nabywców (dłużników) również osoby fizyczne – konsumentów oraz podatników VAT zwolnionych od podatku. W przypadku tych kategorii podmiotów zachodzi konieczność wprowadzenia dodatkowych elementów zabezpieczających, gdyż w odniesieniu do nich istnieje poważne niebezpieczeństwo wykorzystywania stosowania tzw. „ulgi na złe długi” w celach oszustw lub wyłudzeń VAT. Dla tych kategorii podatników umożliwia się skorzystanie z tzw. „ulgi na złe długi” po uprawdopodobnieniu przez wierzyciela istnienia długu analogicznie jak to ma miejsce w podatkach dochodowych w przypadku niektórych wierzytelności nie uznawanych za koszty uzyskania przychodu, tj. wierzyciel będzie w tym przypadku mógł skorzystać z „ulgi na złe długi”, jeżeli wierzytelność została potwierdzona prawomocnym orzeczeniem sądu i skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego. Skorzystanie z ulgi w sytuacji posiadania wierzytelności u podmiotów niebędących podatnikami VAT będzie możliwe również, gdy wierzytelność została wpisana do rejestru długów prowadzonego na poziomie krajowym lub wobec dłużnika ogłoszono upadłość konsumencką na podstawie odrębnych przepisów.

Ponadto wydłużeniu ulega termin na skorzystanie z powyższego mechanizmu z 2 do 3 lat od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność, licząc od końca roku, w którym została ona wystawiona. Jest to korzystna zmiana dla podatników umożliwiająca w dłuższym czasie, od daty wystawienia faktury, skorzystanie z ulgi i dokonanie korekty podstawy opodatkowania i podatku VAT. Proponowany wydłużony do 3 lat okres jest skorelowany z wynikającym z Kodeksu cywilnego terminem przedawnienia roszczeń przysługującym osobom prowadzącym działalność gospodarczą i mających związek z prowadzoną przez uprawnionego działalnością gospodarczą.

#### **Art. 108b**

W art. 108b proponuje się wprowadzenie możliwości wydania przez naczelnika urzędu skarbowego postanowienia wyrażającego zgodę na uwolnienie środków z rachunku VAT na rachunek rozliczeniowy, w sytuacji gdy podatnik posiada zaległości podatkowe. Warunkiem wyrażenia takiej zgody będzie, aby posiadane przez podatnika zaległości były objęte decyzją o ich odroczeniu lub rozłożeniu na raty.

Obecnie posiadanie zaległości podatkowych stanowi negatywną przesłankę do wydania takiej zgody. Nie ma przy tym znaczenia, że ich realizacja została odroczone lub zostały rozłożone na raty, czyli do czasu określonego w decyzji nie są one wymagalne.

Proponowane rozwiązanie powinno zatem w znacznym stopniu poprawić sytuację finansową podatników nie tylko obecnie w trudnej sytuacji wywołanej pandemią COVID-19, ale i w przyszłości. Możliwość uwolnienia środków z rachunku VAT w takiej sytuacji pozwoli podatnikom na sfinansowanie bieżących wydatków, co niewątpliwie będzie istotnym wsparciem w prowadzeniu działalności.

Dodatkowo proponuje się uregulowanie kwestii uwalniania środków z tzw. rachunku technicznego. W myśl obowiązujących przepisów w przypadku gdy na dzień rozwiązania umowy o prowadzenie rachunku rozliczeniowego podatnik posiada, na powiązany z tym rachunkiem rozliczeniowym rachunku VAT, środki pieniężne i nie dokonał przeniesienia tych środków na inny rachunek VAT, jak też nie wystąpił z wnioskiem do naczelnika urzędu skarbowego w celu uzyskania zgody na ich przesięgowanie, bank dokonuje przesięgowania tych środków na tzw. rachunek techniczny. Środki te są zatem „zdeponowane” na specjalnym rachunku (rachunek techniczny) i oczekują na ewentualną dyspozycję posiadacza.

Z uwagi na różną praktykę organów podatkowych co do rozpatrywania wniosków składanych w opisanej wyżej sytuacji proponuje się bezpośrednio uregulowanie tej kwestii w ustawie o VAT.

W dodawanym art. 108b ust. 10 określono, że podatnik może wystąpić do naczelnika urzędu skarbowego z wnioskiem o wydanie zgody na wypłatę środków należących do niego i zdeponowanych na rachunku technicznym.

We wniosku podatnik wskazywałby numer rachunku VAT, z którego nastąpiło przekazanie środków na rachunek techniczny oraz wysokość środków, jaka ma zostać wypłacona. W przypadku braku negatywnych przesłanek, które określa art. 108b ust. 5 ustawy o VAT (m.in. posiadanie zaległości podatkowych czy też uzasadniona obawa, że

zobowiązanie podatkowe nie zostanie wykonane), naczelnik urzędu skarbowego w terminie 60 dni od dnia otrzymania wniosku wyrażałby w formie postanowienia zgodę na wypłatę tych środków.

Proponuje się wprowadzenie analogicznego rozwiązania dla podmiotów, które nie są podatnikami (przykładowo osoba, która zlikwidowała działalność gospodarczą), a znajdują się w takiej sytuacji, czyli środki pieniężne z ich rachunku VAT zostały zdeponowane na rachunku technicznym.

Przedmiotowy projekt określa również organ podatkowy, który będzie właściwy dla rozpatrzenia wniosków składanych przez podmioty niebędące podatnikami. W przypadku osób fizycznych byłby to naczelnik urzędu skarbowego właściwy według adresu miejsca zamieszkania. W przypadku podmiotu niebędącego osobą fizyczną byłby to naczelnik urzędu skarbowego właściwy według adresu siedziby. Natomiast podmioty niebędące podatnikami nieposiadające siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju takie wnioski składałyby do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

Procedura dotycząca wniosków składanych przez podatników, jak i podmioty niebędące podatnikami byłaby analogiczna do stosowanej obecnie procedury uwalniania środków z rachunku VAT. Na tego typu postanowienie przysługiwałaby zatem możliwość złożenia zażalenia.

W zakresie informowania banku o wydanym postanowieniu proponuje się wykorzystywanie środków komunikacji elektronicznej. Zatem informacja o wydanym postanowieniu byłaby przekazywana do banku, który prowadzi dany rachunek techniczny z użyciem środków komunikacji elektronicznej. Takie rozwiązanie podyktowane jest faktem, że rachunki techniczne nie są „raportowane” w systemie STIR, zatem nie ma możliwości wykorzystania tego kanału do przekazywania tej informacji. W celu poprawnego zrealizowania przez bank otrzymanej informacji proponuje się, aby zawierała ona numer rachunku VAT, z którego nastąpiło przekazanie środków, oraz wysokość środków, jaka może zostać wypłacona.

### **Załącznik nr 15**

W załączniku nr 15 do ustawy proponuje się zmianę brzmienia poz. 60. W wyniku nowelizacji załącznika nr 15 do ustawy o VAT wprowadzonej z dniem 1 stycznia 2021 r. pozycja ta otrzymała brzmienie „ex 26.20.1 Komputery i pozostałe maszyny do

automatycznego przetwarzania danych oraz części i akcesoria do nich – wyłącznie komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych”. W stosunku do poprzednio obowiązującego stanu nastąpiło zawężenie o towary klasyfikowane do PKWiU 26.20.1, inne niż komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych (m.in. monitory). Sytuacja ta wynika z błędnie przełożonego PKWiU 2008 na PKWiU 2015. Proponuje się wyeliminowanie powstałego zawężenia, tak aby zakres tej pozycji był tożsamy z obowiązującym w okresie 1 listopada 2019 r. – 31 grudnia 2020 r.

### **III. Szczegółowy zakres regulacji w ustawie – Prawo bankowe (art. 2 ustawy)**

#### **Art. 62b**

Zmiany zaproponowane w ustawie – Prawo bankowe realizują zgłaszane przez podatników postulaty i mają one charakter upraszczający stosowanie mechanizmu podzielonej płatności.

Pierwsza zmiana (art. 62b ust. 1 pkt 3 oraz art. 62b ust. 2 pkt 6) umożliwi szersze konsolidowanie przez podatników środków zgromadzonych na swoich rachunkach VAT. Obecnie obowiązujące przepisy pozwalają na taką konsolidację wyłącznie w ramach jednego banku, czyli podatnik może przekazywać swoje środki z jednego rachunku VAT na inny rachunek VAT, ale pod warunkiem, że obydwa rachunki VAT prowadzi ten sam bank. Czynność ta nazywana jest „przekazaniem własnym”. W wyniku zaproponowanej zmiany podatnicy uzyskają możliwość dokonywania „przekazania własnego” w ramach wszystkich swoich rachunków VAT, również tych prowadzonych przez inne banki.

Zaproponowane rozwiązanie nie powinno mieć konsekwencji w postaci rozszczęlnienia systemu, gdyż w dalszym ciągu środki będą przemieszczane wyłącznie między rachunkami VAT, czyli rachunkami, nad którymi organ podatkowy sprawuje pewnego rodzaju nadzór. Ograniczenia co do celu, na jaki środki z rachunku VAT mogą zostać wykorzystane, nadal będą obowiązywały. W celu uwolnienia tych środków na rachunek rozliczeniowy podatnik tak jak dotychczas będzie występował z wnioskiem do organu podatkowego o uzyskanie zgody.

Wprowadzenie możliwości szerszego stosowania „przekazania własnego” będzie zapewne dużym ułatwieniem dla podatników, którzy będą mogli łatwiej i efektywniej zarządzać swoimi środkami.

Realizacja „przekazania własnego” w ramach rachunków prowadzonych przez różne banki będzie następowała przy wykorzystaniu komunikatu przelewu, w którym tak jak dotychczas podatek w polu przeznaczonym na:

- kwotę odpowiadającą całości albo części kwoty podatku wynikającej z faktury, która ma zostać zapłacona w mechanizmie podzielonej płatności, jak i polu przeznaczonym na kwotę odpowiadającą całości albo części wartości sprzedaży brutto wpisuje kwotę przekazywanych środków,
- wskazanie numeru faktury podatek wpisuje wyrazy „przekazanie własne”,
- wskazanie NIP dostawcy lub usługodawcy podatek wskazuje numer, za pomocą którego jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od towarów i usług.

W drugiej zmianie (art. 62b ust. 2 pkt 2 lit. c) proponuje się rozszerzenie możliwości przeznaczenia środków zgromadzonych na rachunku VAT o składki na ubezpieczenie rolników, czyli składki wnoszone przez podatników prowadzących działalność gospodarczą i odprowadzających składki do KRUS. Dopuszczenie możliwości regulowania z rachunku VAT również składek KRUS zrównuje sytuację podatników opłacających składki na ubezpieczenie społeczne, gdyż obecnie funkcjonujące przepisy umożliwiały regulowanie wyłącznie składek ZUS. Zmiana ta ma również istotne znaczenie w konsekwentnym zmniejszaniu ewentualnego ryzyka pogorszenia się płynności finansowej podatników wynikających z ograniczonej dyspozycyjności środków zgromadzonych na rachunku VAT.

Z uwagi na dokładanie wszelkich starań organów podatkowych o jak najszybsze rozpatrywanie wniosków składanych przez podatników o uwolnienie środków, celem przekazania ich na rachunek rozliczeniowy do swobodnej dyspozycji podatnika, analogicznie jak w przypadku składek ZUS, odstąpiono od konieczności badania istnienia zaległości podatnika w zakresie składek KRUS. Wydłużyłoby to bowiem znacznie procedurę weryfikacyjną, ponieważ każdorazowo po złożonym przez podatnika wniosku o wyrażenie zgody na uwolnienie środków z rachunku VAT naczelnik urzędu skarbowego miałby obowiązek występować ze stosownym zapytaniem do KRUS.

#### **Art. 62c**

Zmiany w tym artykule są konsekwencją wprowadzenia przepisów regulujących kwestię uwalniania środków z rachunków technicznych. Proponuje się, aby w przypadku otrzymania przez bank informacji o postanowieniu bank niezwłocznie dokonywał

wypłaty kwoty wskazanej w tej informacji. Nie określono konkretnego sposobu, w jakim ta realizacja ma nastąpić. Będzie ona do uzgodnienia między bankiem a posiadaczem środków zdeponowanych na rachunku technicznym. Należy bowiem zauważyć, że mogą wystąpić sytuacje, w których posiadacz nie będzie miał innego rachunku bankowego, na który środki te mogłyby być przelane. W takiej sytuacji najlepszym rozwiązaniem byłaby wypłata środków w gotówce. Zatem dopuszcza się pełną swobodę co do sposobu wypłaty tych środków.

#### **Art. 62d**

Zmiany zaproponowane w tym artykule regulują kwestię egzekucji oraz zabezpieczenia środków z rachunku technicznego. Środki zdeponowane na rachunku technicznym analogicznie jak środki zgromadzone na rachunku VAT, z którego zostały przekazane, należą do posiadacza. Proponuje się zatem, aby podlegały one, tak jak środki na rachunkach VAT, zajęciu w ograniczonym zakresie, czyli były wolne od zajęcia na podstawie sądowego lub administracyjnego tytułu wykonawczego dotyczącego egzekucji lub zabezpieczenia należności innych niż wymienione w art. 62b ust. 2 pkt 2 (innych niż podatek VAT, podatek dochodowy, podatek akcyzowy, należności celne czy składki ZUS).

### **IV. Przepisy przejściowe i końcowe**

#### **Art. 3 ustawy**

W związku z wprowadzaną zmianą dotyczącą art. 33a ustawy o VAT projektowana ustawa w art. 3 zawiera przepis przejściowy, który zakłada, że wprowadzane zmiany będą miały zastosowanie do importu towarów, w stosunku do którego obowiązek podatkowy powstanie w miesiącu wejścia w życie tych regulacji. Przepis ten umożliwi stosowanie nowych regulacji również do importu towarów, dla których obowiązek podatkowy powstanie przed ich wejściem w życie, jeżeli powstanie w tym samym miesiącu. Regulacja ma na celu objęcie takimi samymi zasadami importu towarów, który ma być rozliczony zgodnie z art.33a ustawy o VAT w danej deklaracji podatkowej.

#### **Art. 4 ustawy**

Zmiana omówiona w części dotyczącej zmian w art. 86 ust. 13 ustawy o VAT.

#### **Art. 5 ustawy**

Zmiana omówiona w części dotyczącej zmian w art. 86a ust. 12 ustawy o VAT.

### **Art. 6 ustawy**

Proponuje się, aby zmiany wprowadzone w art. 108b ust. 5a ustawy o VAT dotyczące możliwości wydania zgody na uwolnienie środków z rachunku VAT w sytuacji posiadania przez podatnika zaległości podatkowych odroczonych lub rozłożonych na raty znalazły zastosowanie również do wniosków złożonych i nierozpatrzonej przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

### **Art. 7 ustawy**

Zakłada się, że projektowana ustawa wejdzie w życie z dniem 1 października 2021 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 5 i pkt 7 lit. a–c, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia. Proponuje się, aby przepisy ustawy dotyczące konieczności wykonania wyroku TSUE w sprawie C-895/19 A. weszły w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia. Funkcjonowanie rozwiązania zaproponowanego w art. 2 pkt 1 lit. b (wprowadzenie możliwości regulowania z rachunku VAT składek KRUS) wymaga gruntownych zmian systemów informatycznych w KRUS, jak i NBP, który prowadzi rachunki bankowe KRUS. Proponuje się zatem w tym zakresie dłuższe *vacatio legis* i wprowadzenie tych zmian w życie od dnia 1 stycznia 2022 r.

### **Ocena przewidywanego wpływu projektowanej regulacji na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców**

Zakłada się pozytywny wpływ projektowanych regulacji na funkcjonowanie polskich przedsiębiorstw.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2017 r. poz. 248) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2016 r. poz. 1006, z późn. zm.) projekt ustawy zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji.

Ustawa nie podlega notyfikacji w rozumieniu przepisów dotyczących krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.

Projekt ustawy nie wymagał przedstawienia organom i instytucjom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania powiadomienia, konsultacji albo uzgodnienia.

Ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej.

**Nazwa projektu**

Ustawa o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe

**Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące**

Ministerstwo Finansów

**Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu**

Jan Sarnowski – Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów

**Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu**

Paweł Selera – Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług, tel. 22 694-36-21,  
email: sekretariat.pt@mf.gov.pl

**Data sporządzenia**

25 maja 2021 r.

**Źródło:**

inne

**Nr w Wykazie prac: UD221**

## OCENA SKUTKÓW REGULACJI

### 1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Celem proponowanych rozwiązań jest dalsze uproszczenie rozliczania przez podatników podatku od towarów i usług (VAT) – tzw. pakiet Slim VAT 2 (Simple Local And Modern VAT). Pierwsza inicjatywa o tym charakterze, czyli pakiet Slim VAT, pomyślnie przeszła proces legislacyjny i weszła w życie jako ustawa z dnia 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw<sup>1)</sup>, wprowadzając z powodzeniem wiele rozwiązań korzystnych dla podatników.

Wprowadzone w ostatnich latach przez Ministra Finansów rozwiązania prawne i informatyczne w zakresie rozliczeń podatkowych usprawniają dokonywanie tych rozliczeń przez podatników oraz ułatwiają prowadzenie procesów ich weryfikacji przez organy podatkowe.

Obecny postęp technologiczny w rozliczaniu podatków oraz wprowadzenie narzędzi analitycznych i zabezpieczających przed nadużyciami w VAT, w tym takich jak JPK\_VAT, STIR, SENT, MPP (mechanizm podzielonej płatności), system kas on-line, tzw. white lista, umożliwiających Szeferowi KAS sprawną weryfikację rozliczeń podatników, przyczynił się do uszczelnienia rozliczeń i poboru podatku od towarów i usług.

Wprowadzone w ostatnich latach narzędzia uszczelniające VAT oraz związane z tym efekty w zakresie walki z nadużyciami w VAT pozwoliły na weryfikację rozwiązań dotyczących rozliczania VAT, w niektórych przypadkach obowiązujących od 2004 r. Celem przeprowadzonego audytu tych rozwiązań było wyeliminowanie obciążeń administracyjnych w zakresie rozliczania VAT po stronie podatników.

Pakiet Slim VAT 2 wpisuje się również w odpowiedź na postulaty przedsiębiorców kierowane do Prezesa Rady Ministrów oraz do Ministra Finansów w związku z potrzebą przeciwdziałania negatywnym skutkom społeczno-gospodarczym pandemii COVID-19.

Z dniem 1 lutego 2020 r. Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej wystąpiło z Unii Europejskiej. Umowa o wystąpieniu<sup>2)</sup> określa okres przejściowy, który skończył się dnia 31 grudnia 2020 r. Po zakończeniu okresu przejściowego przepisy UE w dziedzinie VAT nie mają zastosowania do Zjednoczonego Królestwa i w Zjednoczonym Królestwie. W konsekwencji w relacjach między UE-27 a Zjednoczonym Królestwem nie występują obecnie takie transakcje, jak wewnątrzspółnotowa dostawa/nabycie towarów oraz sprzedaż wysyłkowa. Wyjątkiem będzie jednak terytorium Irlandii Północnej, gdzie nadal obowiązują unijne regulacje dotyczące VAT w odniesieniu do towarów. Mimo że Umowa o wystąpieniu ma walor bezpośredniej skuteczności, za zasadne uznano wprowadzenie stosownych zmian legislacyjnych, z których jasno wynikałoby, w jaki sposób przepisy z zakresu podatku od towarów i usług będą stosowane w relacjach z Wielką Brytanią i Irlandią Północną po 31 grudnia 2020 r. Dlatego należało zmodyfikować definicje „państwa członkowskiego” oraz „terytorium Unii Europejskiej”. Przyjęcie takiej regulacji przyczyni się do uniknięcia niepotrzebnych wątpliwości, które mogą pojawić się zwłaszcza po stronie podatników dokonujących transakcji z podmiotami z Irlandii Północnej. Tym samym proponowana regulacja służy zapewnieniu pewności prawa.

Niniejszy projekt realizuje również wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-895/19 A. Trybunał uznał, że przepisy prawa unijnego stoją na przeszkodzie stosowaniu obowiązujących w Polsce rozwiązań w zakresie terminu odliczenia VAT z tytułu wewnątrzspółnotowego nabycia towarów. Chodzi o obecnie obowiązującą zasadę, zgodnie z którą odliczenie VAT w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym VAT jest należny, jest możliwe pod warunkiem, że podatnik wykaże ten VAT należny w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy. W przeciwnym przypadku, podatek naliczony wykazywany jest na „bieżąco”. Zdaniem Trybunału, nie jest dopuszczalne zakazanie podatnikom prawa do odliczenia VAT za ten sam okres rozliczeniowy, w którym deklarowany jest

<sup>1)</sup> Dz. U. poz. 2419.

<sup>2)</sup> Umowa o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej (Dz. Urz. UE L 29 z 31.01.2020, str. 7, z późn. zm.), dalej jako „Umowa o wystąpieniu”.

VAT należny. Oznacza to, że przepisy w zakresie warunku określonego w art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b i pkt 3 ustawy o VAT<sup>3)</sup> naruszają przepisy prawa unijnego. Niezbędna jest w tym zakresie zmiana przepisów polegająca na odstępianiu od tego warunku.

## 2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Opis najważniejszych zmian proponowanych do wprowadzenia w projekcie ustawy:

I. zmiany w ustawie o VAT dotyczą:

- wprowadzenia regulacji, która w przypadku eksportu towarów lub wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów określałaby wyraźnie, której dostawie należy przypisać wysyłkę lub transport,
- rezygnacja z określonego w art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b i pkt 3 ustawy o VAT warunku uzależniającego dokonanie odliczenia podatku naliczonego w tym samym okresie, w którym wykazano podatek należny, od wykazania VAT należnego w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy – implementacja do polskiego porządku prawnego wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie C-895/19 A,
- umożliwienia podatnikowi rozliczającemu podatek z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej dokonanie korekty deklaracji, w sytuacji gdyby podatnik w pierwotnej deklaracji nie rozliczył w prawidłowej wysokości podatku,
- ulgi na złe długi,
- modyfikacji definicji „państwa członkowskiego” oraz „terytorium Unii Europejskiej”,
- 100% odliczeń od wydatków na samochody (wydłużenie terminu na złożenie informacji o poniesieniu pierwszego wydatku na pojazd samochodowy wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika), w powiązaniu z momentem złożenia JPK za zakończony okres),
- odliczenia VAT po upływie terminu na odliczenie na „bieżąco” – rozszerzenie liczby okresów rozliczeniowych, w których podatnik będzie mógł dokonać odliczenia przez korektę deklaracji,
- dopuszczenia – opcjonalnie – możliwości składania zgodnego oświadczenia dostawcy i nabywcy o wyborze opodatkowania nieruchomości w akcie notarialnym,
- uregulowania kwestii uwalniania środków przeksięgowanych z zamykanego rachunku VAT na tzw. rachunek techniczny,
- wprowadzenia możliwości wydania zgody na uwolnienie środków z rachunku VAT, jeżeli posiadane przez podatnika zaległości podatkowe zostały objęte odroczone lub rozłożone na raty.

II. zmiany w ustawie – Prawo bankowe<sup>4)</sup> dotyczą:

- konsolidacji środków na rachunku VAT,
- możliwości przeznaczenia środków zgromadzonych na rachunku VAT na uregulowanie składki na ubezpieczenie rolników,
- realizacji uwalniania środków z rachunków technicznych.

## 3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Brak informacji.

## 4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku od towarów i usług, tzw. podatnicy VAT czynni	Proponowane rozwiązania będą pośrednio dotyczyć wszystkich podatników podatku od towarów i usług obowiązanych do składania deklaracji dla podatku od towarów i usług. Wg stanu na dzień 5 stycznia 2021 r. liczba podatników VAT czynnych na koniec 2020 r. wyniosła 1 704 970 podatników, w szczególności: 1) podatników rozliczających podatek z	Dane własne (hurtownia SPR wg stanu na 05.01.2021 r.	Dostosowanie się podatników do proponowanych zmian.

<sup>3)</sup> Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 658, z późn. zm.), zwana dalej „ustawą o VAT”.

<sup>4)</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2020 r. poz. 1896, z późn. zm.).

	<p>tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej - ok. 5.327 podatników (<i>dane nt. podatników, którzy w deklaracji podatku od towarów i usług za wrzesień i III kw. 2020 r. wykazali import towarów, podlegający rozliczeniu zgodnie z art. 33a ustawy o VAT</i>);</p> <p>2) podatników wykorzystujących pojazdy samochodowe wyłącznie do działalności gospodarczej – w okresie 01.01.2020 – 30.11.2020 złożonych zostało 49 858 deklaracji VAT-26.</p>		
Jednostki administracji skarbowej (urzędy skarbowe, urzędy celno-skarbowe)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– izby administracji skarbowej – 16,</li> <li>– urzędy skarbowe – 400,</li> <li>– urzędy celno-skarbowe – 16 wraz z delegaturami – 45 i oddziałami celnymi – 143.</li> </ul>	Dane własne.	Dodatkowe zadania w zakresie przetwarzania i analizy danych oraz kontroli.

#### 5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

#### 6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z ...r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Łącznie (0–10)
<b>Dochody ogółem</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
<b>Wydatki ogółem</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
<b>Saldo ogółem</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Źródła finansowania												
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Wprowadzone zmiany w ustawie o VAT będą miały zróżnicowany charakter. Nie przewiduje się, aby miały one wpływ na dochody sektora finansów publicznych, gdyż w większości mają charakter upraszczający i doprecyzowujący.											

**7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe**

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0–10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z ... r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	Z uwagi na upraszczający charakter projektowanych przepisów przewiduje się pozytywny wpływ projektu na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość.						
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
Niemierzalne								

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń

Regulacje zawarte w projekcie nie wpływają na osoby starsze oraz osoby niepełnosprawne.

**8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu**

nie dotyczy

Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).

tak  
 nie  
 nie dotyczy

zmniejszenie liczby dokumentów  
 zmniejszenie liczby procedur  
 skrócenie czasu na załatwienie sprawy  
 inne:

zwiększenie liczby dokumentów  
 zwiększenie liczby procedur  
 wydłużenie czasu na załatwienie sprawy  
 inne:

Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.

tak  
 nie  
 nie dotyczy

Komentarz:  
 VAT-26: Wydłużenie terminu na złożenie informacji o poniesieniu pierwszego wydatku na pojazd samochodowy wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, w powiązaniu z momentem złożenia JPK za zakończony okres – przyczyni się do zmniejszenia obciążeń po stronie podatników.

**9. Wpływ na rynek pracy**

Charakter proponowanych zmian nie powinien wpływać na zmianę układu funkcjonowania rynku pracy.

**10. Wpływ na pozostałe obszary**

środowisko naturalne  
 sytuacja i rozwój regionalny  
 inne:

demografia  
 mienie państwowe

informatyzacja  
 zdrowie

Omówienie wpływu

Charakter proponowanych zmian nie będzie miał wpływu na pozostałe obszary.

**11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego**

Zgodnie z projektem ustawa wejdzie w życie z dniem 1 października 2021 r. z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 5 i pkt 7 lit. a–c, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia;
- 2) art. 2 pkt 1 lit. b tiret pierwsze, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2022 r.

**12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?**

Z uwagi na charakter proponowanych zmian nie przewiduje się ewaluacji projektu. Ewaluacja efektów projektu będzie dotyczyła funkcjonowania w praktyce wprowadzonych rozwiązań prawnych.

**13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)**

Brak.