

## Nowelizacja przepisów VAT w Polsce - implementacja pakietu „Quick fixes” oraz inne zmiany od lipca 2020 roku

W dniu 1 lipca 2020 roku weszła w życie nowelizacja polskiej ustawy VAT, która implementuje do polskiego systemu prawnego pakiet zmian w prawie unijnym, określany mianem pakietu „Quick fixes”. W nowelizacji zostały określone nowe warunki dokumentowania dostaw unijnych, rozliczania transakcji łańcuchowych oraz procedury magazynów call-off stock.

### WDROŻENIE PAKIETU QUICK FIXES DO PRZEPISÓW KRAJOWYCH

Od 1 stycznia 2020 roku wszedł w życie pakiet zmian w prawie unijnym w zakresie podatku VAT, określony mianem „Quick fixes”. Były to poprawki do istniejących unijnych przepisów VAT, które miały na celu z jednej strony ujednoczyć i ułatwić rozliczenia VAT w poszczególnych krajach UE, ale jednocześnie wprowadzały nowe zasady dokumentowania transakcji unijnych, które spowodowały zaostrenie warunków do zastosowania zerowej stawki VAT przy towarowych transakcjach unijnych.

Zmiany w prawie unijnym zostały dokonane w formie nowelizacji dyrektywy unijnej wymagającej implementacji do przepisów krajowych państw członkowskich, jak również nowelizacji rozporządzeń unijnych, które obowiązują bezpośrednio, bez potrzeby nowelizacji przepisów krajowych.

Poszczególne państwa członkowskie UE były zobowiązane wdrożyć przepisy dyrektywy unijnej wprowadzającej zmiany określone mianem pakietu „Quick Fixes” do krajowych regulacji prawnych do dnia 31 grudnia 2019 roku, tak aby mogły one obowiązywać od dnia 1 stycznia 2020 roku.

Pod koniec 2019 roku polskie Ministerstwo Finansów poinformowało, że stosowne zmiany w polskiej ustawie VAT nie będą gotowe od 1 stycznia 2020 roku. Ministerstwo zapewniło, że trwają prace legislacyjne w zakresie implementacji dyrektywy, skutkiem czego jest nowelizacja ustawy obowiązująca od 1 lipca br. Zgodnie z komunikatem Ministerstwa Finansów w okresie przejściowym podatnik mógł **zastosować przepisy dyrektywy unijnej albo krajowe przepisy ustawy VAT**. Bez względu na to, czy podatnik zdecyduje się stosować przepisy dyrektywy, czy regulacje krajowej ustawy, powinien to czynić konsekwentnie we wszystkich aspektach związanych z rozliczaniem VAT danej transakcji. Powyższy okres przejściowy obowiązywał do 30 czerwca 2020 roku i został zakończony z dniem wejścia w życie nowelizacji polskiej ustawy VAT obowiązującej od 1 lipca 2020 roku.

### ZAKRES QUICK FIXES

Pakiet zmian „**Quick fixes**” obejmuje cztery obszary zmian w prawie unijnym w zakresie podatku VAT:

1. Domniemanie dostawy unijnej i nowe, bardziej rygorystyczne wymogi dokumentacyjne do wykazania WDT,

2. Wymogi w zakresie rejestracji VAT nabywcy przy transakcji unijnej oraz nowe, bardziej rygorystyczne wymogi w zakresie wykazania WDT w informacji podsumowującej (nowy warunek do zastosowania stawki 0% przy WDT),
3. Ułatwienia w obszarze transakcji łańcuchowych w ramach UE,
4. Uproszczenia w zakresie funkcjonowania składów konsygnacyjnych (magazyny typu „call-off stock”).

## NOWE DOKUMENTY POTWIERDZAJĄCE WDT

Znowelizowane od 1 stycznia 2020 roku **rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011** określa dokumenty, które są akceptowane jako dowód dostawy do innego kraju UE (wysyłki lub transportu):

**Kategoria A** – dokumenty odnoszące się do wysyłki lub transportu towarów, takie jak:

- podpisany list przewozowy CMR,
- konosament,
- faktura za towarowy przewóz lotniczy lub
- faktura od przewoźnika towarów.

**Kategoria B** – inne dokumenty:

- polisa ubezpieczeniowa w odniesieniu do wysyłki lub transportu towarów,
- dokumenty bankowe potwierdzające zapłatę za wysyłkę lub transport towarów,
- dokumenty urzędowe wydane przez organ władzy publicznej, na przykład przez notariusza, potwierdzające przybycie towarów do państwa członkowskiego przeznaczenia,
- poświadczenie odbioru wystawione przez prowadzącego magazyn w państwie członkowskim przeznaczenia, potwierdzające składowanie towarów w tym państwie członkowskim.

Nowelizacja polskiej ustawy o VAT nie wprowadza zmian w katalogu dokumentów wymaganych do potwierdzenia dostawy wewnątrzspółnotowej (zasadniczo faktura sprzedaży, specyfikacja towarów i dokument CMR) w celu zastosowania stawki 0%. Dotychczasowe przepisy krajowe nadal obowiązują i wydaje się, że spełnienie warunków wynikających z polskiej ustawy VAT będzie wystarczające w celu zastosowania stawki 0%, a jednocześnie nie są tak wymagające i rygorystyczne jak przepisy rozporządzenia unijnego.

## DOMNIEMANIE DOSTAWY WDT I WYMAGANE DOKUMENTY

Rozporządzenie unijne wprowadza domniemanie, że towary zostały wysłane lub przetransportowane z państwa członkowskiego do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza jego terytorium, ale na terytorium Wspólnoty. Organ podatkowy będzie mógł obalić powyższe domniemanie, jeśli wykaże, że towary nie zostały wywiezione do innego kraju UE.

**Transport organizowany przez Sprzedawcę.** Domniemywa się, że doszło do dostawy unijnej jeżeli towary zostały:

1. **wysłane lub przetransportowane przez sprzedawcę** lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz, oraz
2. sprzedawca jest w posiadaniu co najmniej:
  - a. **dwóch niebędących ze sobą w sprzeczności dowodów z kategorii A** które zostały wydane przez **dwie różne strony**, które są niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy, albo

- b. sprzedawca jest w posiadaniu jakichkolwiek **pojedynczych dowodów**, o których mowa **w kategorii A**, wraz z jakimikolwiek pojedynczymi niebędącymi ze sobą w sprzeczności dowodami, o których mowa **w kategorii B**, potwierdzających wysyłkę lub transport, które zostały **wydane przez dwie różne strony**, które są niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy.

**Transport organizowany przez Nabywcę.** Domniemywa się, że doszło do dostawy unijnej jeżeli sprzedawca jest w posiadaniu:

1. **pisemnego oświadczenia nabywcy** potwierdzającego, że towary zostały **wysłane lub przetransportowane przez nabywcę** lub przez osobę trzecią działającą na rzecz nabywcy, oraz wskazującego państwo członkowskie przeznaczenia towarów, oraz
2. **co najmniej dwóch** niebędących ze sobą w sprzeczności dowodów, o których mowa **w kategorii A**, które zostały wydane przez dwie różne strony, które są niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i nabywcy, lub **jakichkolwiek pojedynczych dowodów**, o których mowa **w kategorii A**, wraz z jakimikolwiek pojedynczymi niebędącymi ze sobą w sprzeczności dowodami, o których mowa **w kategorii B**, potwierdzających transport lub wysyłkę, które zostały wydane przez dwie różne strony, które są niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy.

Zgodnie z przepisami rozporządzenia **pisemne oświadczenie nabywcy** określa: datę wystawienia; nazwę lub imię i nazwisko oraz adres nabywcy; ilość i rodzaj towarów; datę i miejsce przybycia towarów; w przypadku dostawy środków transportu, numer identyfikacyjny środków transportu; oraz identyfikację osoby przyjmującej towary na rzecz nabywcy.

Nabywca dostarcza sprzedawcy pisemne oświadczenie do **dziesiątego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła dostawa.**

Nowelizacja polskiej ustawy o VAT nie wprowadza zmian w katalogu dokumentów wymaganych do potwierdzenia dostawy wewnątrzspółnotowej (zasadniczo faktura sprzedaży, specyfikacja towarów i dokument CMR) w celu zastosowania stawki 0%. Dotychczasowe przepisy krajowe nadal obowiązują i wydaje się, że spełnienie warunków wynikających z polskiej ustawy VAT będzie wystarczające.

Przepisy rozporządzenia unijnego będą obowiązywać „obok” polskiej ustawy VAT, tj. mogą być stosowane, gdy podatnik nie spełnia wymogów krajowych.

Porównując obecnie obowiązujące przepisy krajowe z wymogami dokumentacyjnymi wynikającymi z rozporządzenia unijnego należy stwierdzić, że polskie regulacje są bardziej przyjazne dla podatników, a wymogi dokumentacyjne łatwiejsze do spełnienia.

Niemniej jednak w sytuacji, gdy podatnik ma możliwość pozyskania dokumentacji wymaganej przez przepisy rozporządzenia unijnego, rekomendujemy gromadzenie stosownych dokumentów, tak aby skorzystać z domniemania dostawy wewnątrzspółnotowej.

**REJESTRACJA VAT  
NABYWCY ORAZ  
WYMÓG  
WYKAZANIA WDT  
W INFORMACJI  
PODSUMOWUJĄCEJ**

W ramach pakietu „Quick fixes” od 1 stycznia 2020 roku w dyrektywie unijnej 2006/112/WE zostały wprowadzone dwa dodatkowe materialne warunki zastosowania stawki 0% przy WDT:

1. Nabywca musi być zidentyfikowany do celów podatku VAT w państwie członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów oraz podać dostawcy ten numer identyfikacyjny VAT,
2. Sprzedawca (podatnik) wykaże wewnątrzwspólnotową dostawę towarów w **informacji podsumowującej złożonej w terminie** oraz złożona informacja podsumowująca będzie zawierała **prawidłowe informacje dotyczących wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów**, chyba że podatnik należycie na piśmie wyjaśni uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego.

Obowiązująca od 1 lipca 2020 rok nowelizacja ustawy VAT do zastosowania stawki 0% przy wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów wprowadziła wymóg posiadania przez **nabywcę ważnego numeru VAT UE** wydanego przez administrację podatkową innego kraju niż kraj wysyłki.

Dodatkowo numer ten będzie musiał zostać podany przez nabywcę. Znowelizowane przepisy nie precyzują w jakiej formie powinno to nastąpić. Wydaje się że umieszczenie właściwego i ważnego numeru VAT nabywcy na fakturze będzie wystarczające.

Kolejnym warunkiem zastosowania stawki 0% w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów jest złożenie przez dostawcę w ustawowym terminie prawidłowej informacji podsumowującej.

Zgodnie z znowelizowanymi przepisami VAT niezłożenie informacji podsumowującej lub złożenie jej z nieprawidłowymi danymi skutkuje koniecznością zastosowania stawki VAT właściwej dla dostawy krajowej, chyba że podatnik należycie na piśmie wyjaśni uchybienie naczelnikowi urzędu skarbowego. Dla części podatników, którzy mają problemy z terminowym fakturowaniem dostaw unijnych lub często korygują faktury sprzedaży (np. błędnie określony nabywca w ramach grupy kapitałowej kupującego i wynikająca z tego zmiana nabywcy na fakturze) powyższy wymóg może mieć negatywne konsekwencje podatkowe (opodatkowanie dostawy wg stawki 23% zamiast 0%).

**TRANSAKCJE  
ŁAŃCUCHOWE  
W RAMACH UE**

Poprawki do prawa unijnego w ramach „Quick fixes” wprowadzają od 1 stycznia 2020 roku do dyrektywy 2006/112/WE uproszczenie w zakresie rozliczania transakcji łańcuchowych. W przypadku towarów będących przedmiotem transakcji łańcuchowej, które 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**.

Jednakże, w przypadku gdy podmiot pośredniczący przekazał swojemu dostawcy **numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych** nadany mu przez państwo członkowskie, z którego towary są wysyłane lub transportowane, wysyłkę lub transport **przypisuje się wyłącznie dostawie towaru dokonanej przez podmiot pośredniczący**.

Przez podmiot pośredniczący, o którym mowa wyżej, rozumie się, innego niż pierwszy w kolejności, dostawcę towarów, który wysyła lub transportuje towar samodzielnie albo za pośrednictwem osoby trzeciej działającej na jego rzecz.

Przepisy znowelizowanej ustawy VAT wprowadziły do polskich przepisów regulacje wynikające ze zmiany dyrektywy unijnej. Zgodnie z nowymi przepisami, w przypadku transakcji łańcuchowej wysyłkę lub transport towaru przypisuje się wyłącznie dostawie dokonanej do podmiotu pośredniczącego (organizującego transport). Dostawa ta ma charakter "ruchomy" i może być opodatkowana według stawki 0%.

Jeżeli jednak podmiot pośredniczący jest zarejestrowany na VAT w państwie, z którego towary te są wysyłane oraz przekazuje dostawcy (pierwszemu w łańcuchu) swój numer VAT nadany mu przez to państwo, wówczas pierwsza transakcja będzie opodatkowana w państwie wysyłki według stawki krajowej, natomiast druga według stawki 0% jako dostawa wewnątrzspółnotowa.

Pod warunkiem, że podmiot pośredniczący jest lub rejestruje się na VAT w państwie wysyłki, wówczas może on każdorazowo decydować o opodatkowaniu transakcji według stawki podstawowej (jeśli poda numer VAT nadany w państwie wysyłki) bądź według stawki 0% (nie podaje numeru VAT nadanego w państwie wysyłki).

Powyższe reguły nie mają zastosowania do transakcji eksportowych.

## MAGAZYNY TYPU CALL-OFF STOCK

Zmiany wprowadzone w ramach pakietu „Quick fixes” upraszczają zasady rozliczeń transakcji realizowanych poprzez magazyny typu „call-off stock” w ramach UE. Unijne rozporządzenie wprowadza jednolite zasady i warunki działalności tego typu magazynów, umożliwiając uniknięcie obowiązku rejestracji VAT dostawcy towarów w innym kraju UE.

Przemieszczenia przez podatnika towarów stanowiących część majątku jego przedsiębiorstwa do innego państwa członkowskiego w ramach procedury magazynu typu „call-off stock” **nie uznaje się za odpłatną dostawę towarów**. Takie przesunięcie towarów z innego kraju UE do magazynu „call-off stock” w Polsce nie podlega opodatkowaniu VAT jako WNT. Obowiązek wykazania WNT będzie spoczywał na nabywcy, w momencie wydania towarów z magazynu. W konsekwencji dostawca korzystający z procedury magazynu „call-off stock” uniknie konieczności rejestracji na VAT, rozpoznania WNT w Polsce oraz rozliczenia VAT od sprzedaży krajowej.

Magazyn typu „call-off stock” będzie można zastosować pod warunkiem, że w chwili transportu towarów do innego państwa UE dostawca **zna tożsamość nabywcy** towarów.

Rozporządzenie unijne jest stosowane w Polsce bezpośrednio i nie wymaga implementowania do krajowych aktów prawnych. W porównaniu z dotychczas obowiązującymi w Polsce regulacjami dotyczącymi magazynów konsygnacyjnych nowe przepisy **skracają z 24 do 12 miesięcy okres przechowywania towarów** w magazynie typu „call-off stock”. Jednocześnie nowe regulacje umożliwiają objęcie nową procedurą także towarów handlowych (obecnie polskie regulacje dotyczące towarów przeznaczonych do działalności produkcyjnej i usługowej).

Nowelizacja ustawy VAT, która weszła w życie od 1 lipca 2020 roku, wprowadziła do polskich regulacji przepisy zbieżne z rozporządzeniem unijnym. Dodatkowo, dla podatników, w tym podmiotów które stosowały bezpośrednio przepisy rozporządzenia unijnego od 1 stycznia 2020 roku, ustawodawca wprowadził obowiązek zawiadomienia urzędu skarbowego o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze call-off stock.

Poza implementacją pakietu „Quick Fixes” znowelizowana od 1 lipca 2020 roku ustawa VAT wprowadza dodatkowe zmiany.

**Nomenklatura Scalona (CN).** Od 1 lipca 2020 roku podstawę do identyfikowania towarów i usług dla celów ustalenia właściwej stawki VAT jest:

- Nomenklatura Scalona (CN) w zakresie towarów oraz
- PKWiU z 2015 roku w zakresie usług.

**Wiążąca informacja stawkowa.** Od 1 lipca 2020 roku weszły w życie regulacje dotyczące wiążącej informacji stawkowej (WIS). Są to decyzje zawierające, m.in. wskazanie stawki VAT właściwej dla danego towaru lub usługi. WIS są wydawane na potrzeby opodatkowania VAT dostaw towarów, importu towarów, wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów albo świadczenia usług. Podstawę do identyfikowania towarów i usług na potrzeby określenia stawki VAT stanowić będzie Nomenklatura Scalona (CN) w zakresie towarów oraz PKWiU z 2015 roku w zakresie usług.

**Import towarów w deklaracji VAT.** Po zmianie przepisów od 1 lipca 2020 roku każdy podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT czynny może rozliczyć kwotę podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej składanej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów. Wcześniej takie preferencyjne rozliczenie przysługiwało tylko podmiotom spełniającym warunki umożliwiające stosowanie uproszczonych procedur celnych, określonych w unijnym kodeksie celnym oraz tzw. upoważnionym przedsiębiorcom AEO - głównie dużym firmom. Od 1 lipca 2020 roku procedura uproszczona ma być zasadą, a nie wyjątkiem. Procedura uproszczona pozwala na rozliczenie (wykazanie) należnego podatku VAT z tytułu importu towarów w deklaracji VAT, składanej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów. Oznacza to, że **rozliczenie podatku VAT z importu towarów będzie zasadniczo bezgotówkowe dla podatników uprawnionych do odliczenia podatku naliczonego** – podatnik wykaże w deklaracji VAT zarówno VAT należny, jak i VAT naliczony, bez konieczności fizycznej wpłaty kwoty VAT należnego. Podatnik chcący skorzystać z uproszczonej procedury powinien spełnić następujące warunki:

- przedstawić właściwemu naczelnikowi urzędu celno-skarbowego zaświadczenie o braku zaległości w podatkach i składkach społecznych oraz potwierdzenie rejestracji jako podatnik VAT czynny (zaświadczenia te mogą zostać zastąpione przez oświadczenia podatnika o tożsamej treści)
- **dokonać zgłoszenia celnego importowanych towarów przez przedstawiciela bezpośredniego lub pośredniego w rozumieniu przepisów celnych.**

Podatnicy chcący rozliczać VAT należny z importu towarów w deklaracji VAT muszą korzystać z przedstawicieli celnych. Z tego obowiązku wyłączeni są tylko podatnicy, którzy posiadają status upoważnionego przedsiębiorcy AEO w rozumieniu art. 38 unijnego kodeksu celnego lub pozwolenie na stosowanie uproszczonych procedur celnych, o których mowa w art. 166 oraz art. 182 unijnego kodeksu celnego.

Podatnik, który wybrał rozliczenie podatku należnego z tytułu importu towarów na zasadach uproszczonych i nie rozliczył tego podatku w całości lub w części na tych zasadach, traci prawo do rozliczania podatku w deklaracji podatkowej w odniesieniu do nierozliczonej w deklaracji kwoty podatku należnego. Podatnik jest obowiązany do zapłaty kwoty podatku VAT wraz z odsetkami naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu do poboru kwoty należności celnych przywozowych wynikających z długu celnego. Obowiązek zapłaty kwoty podatku wraz z odsetkami ciąży solidarnie na podatniku oraz na działającym na jego rzecz przedstawicielu (chyba że przedstawiciel działał na rzecz podatnika posiadającego status upoważnionego przedsiębiorcy AEO

lub podatnika posiadającego pozwolenie na stosowanie uproszczonej procedury celnej).

**Likwidacja deklaracji VAT i nowy JPK\_VAT.** Od 1 października 2020 roku nastąpi likwidacja deklaracji VAT. Zostaną one zastąpione nowym, rozszerzonym plikiem JPK VAT. Obowiązek składania deklaracji i ewidencji w nowym formacie JPK VAT powstanie od 1 października 2020 roku dla wszystkich podatników VAT.

**Niniejszy dokument został przygotowany wyłącznie w celach informacyjnych i ma charakter ogólny. Każdorazowo przed podjęciem działań na podstawie prezentowanych informacji rekomendujemy uzyskanie wiążącej opinii ekspertów TPA Poland.**

## KONTAKT



**Łukasz Korbas**

*Partner*

+48 603 558 869

lukasz.korbas@tpa-group.pl

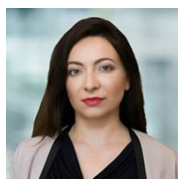


**Mikołaj Ratajczak**

*Associate Partner*

+48 663 664 260

mikolaj.ratajczak@tpa-group.pl



**Joanna Henzel**

*Manager*

+48 663 664 270

joanna.henzel@tpa-group.pl

**TPA** to wiodąca międzynarodowa grupa konsultingowa oferująca kompleksowe usługi doradztwa biznesowego w 12 państwach Europy Środkowej i Południowo-Wschodniej.

**W Polsce** TPA należy do największych firm doradczych. Zapewniamy międzynarodowym koncernom oraz dużym przedsiębiorstwom krajowym efektywne rozwiązania biznesowe z zakresu doradztwa podatkowego, doradztwa transakcyjnego, audytu finansowego, corporate finance, outsourcingu księgowego i administracji płacowej, doradztwa inwestycyjnego w zakresie nieruchomości, a także doradztwa personalnego.

Naturalnym uzupełnieniem naszych interdyscyplinarnych usług jest obsługa prawna, którą od 2018 r. oferujemy pod marką **Baker Tilly Woroszyńska Legal**. Zespół kancelarii tworzą prawnicy z wieloletnim, międzynarodowym doświadczeniem transakcyjnym, procesowym i doradczym.

TPA Poland oraz Baker Tilly Woroszyńska Legal są jedynymi reprezentantami **Baker Tilly International** w Polsce - jednej z największych globalnych sieci niezależnych firm doradczych.

Jako członek Baker Tilly International, łączymy zalety zintegrowanej, interdyscyplinarnej obsługi „one-stop-shop” z lokalną ekspertyzą i zasięgiem międzynarodowej grupy doradczej.

[www.tpa-group.pl](http://www.tpa-group.pl) | [www.bakertilly.pl](http://www.bakertilly.pl)