

PORADNIK GAZETY PRAWNEJ

UKAZUJE SIĘ OD 1995 ROKU

P O L E C A

VAT

Zmiany od 1 września i 1 listopada 2019 r.

- Biała lista podatników
- Split payment zamiast odwróconego obciążenia
- Ograniczenie prawa do zwolnienia podmiotowego z VAT
- Możliwość występowania o wiążącą informację stawkową (WIS)



**Obowiązkowy
split payment**



Partner merytoryczny



PODATKI RACHUNKOWOŚĆ KADRY PŁACE HR

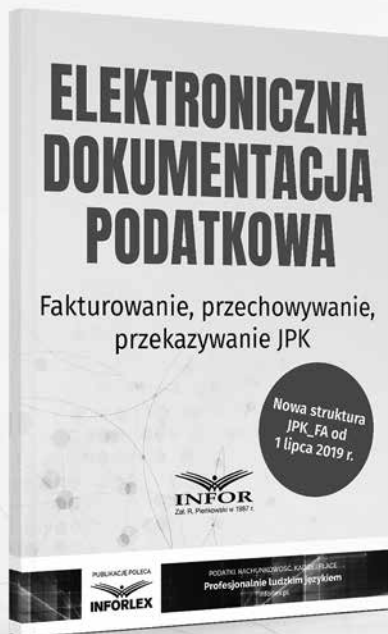
Kompleksowa baza wiedzy

Testuj bezpłatnie
inforlex.pl

VAT

Zmiany od 1 września i 1 listopada 2019 r.

- Biała lista podatników
- Split payment zamiast odwróconego obciążenia
- Ograniczenie prawa do zwolnienia podmiotowego z VAT
- Możliwość występowania o wiążącą informację stawkową (WIS)



ZMIANY W ELEKTRONICZNYM FAKTUROWANIU

Przykłady wypełnionych ewidencji i wzorów

Cena publikacji: **69 zł**
Format B5, 120 stron, oprawa miękka

Szczegóły na
sklep.infor.pl



sklep.infor.pl



22 212 07 30, 801 626 666



bok@infor.pl



Grupa INFOR PL

Prezes Zarządu
Ryszard Pięnkowski

INFOR PL Spółka Akcyjna
01-042 Warszawa
ul. Okopowa 58/72
www.infor.pl

VAT

**Zmiany od 1 września
i 1 listopada 2019 r.**

Dyrektor Centrum Wydawniczego
Marzena Nikiel

Redaktor merytoryczny
Joanna Dmowska
Ewa Sławińska

Redaktor graficzno-techniczny
Edyta Wojtecka

Korekta
Elżbieta Marszałik

Adres redakcji
01-042 Warszawa,
ul. Okopowa 58/72

Biuro Reklamy

Ewa Gromek
tel. 510 024 764
e-mail: ewa.gromek@infor.pl

Biuro Obsługi Klienta

01-042 Warszawa,
ul. Okopowa 58/72
tel.: 22 761 30 30, 801 626 666,
e-mail: bok@infor.pl
strona: www.sklep.infor.pl

Druk
TINTA

Copyright by INFOR PL Spółka Akcyjna. Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii lub powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

Materiałów niezamówionych nie zwracamy, zachowując sobie prawo do skrótów i zmian tytułu. Nie ponosimy odpowiedzialności za treść reklam zamieszczonych na łamach.

SPIS TREŚCI

I. Zmiany od 1 września 2019 r.	7
Zwolnienie z VAT dla dostaw nieruchomości	7
Budowa mostów transgranicznych	8
Zasady składania wymaganych dokumentów do urzędu skarbowego w przypadku zakończenia działalności	8
Pakiet paliwowy	9
Import towarów	11
Odprawa scentralizowana w imporcie towarów	11
Zwolnienie dla gier hazardowych	12
Zwolnienie dla dostaw towarów na licytacjach komorniczych	12
Zwrot VAT	14
Korekta odliczonego VAT	15
Rejestracja VAT	15
Biała lista podatników VAT	18
Rejestracja VAT UE	21
Dodatkowe zobowiązanie	22
Zwolnienie podmiotowe	22
Rolnik ryczałtowy	26
Faktury ewidencjonowane przez kasę	28
II. Zmiany od 1 listopada 2019 r.	28
Nowe zasady stosowania split payment	28
Rachunek VAT	38
Faktura z adnotacją „mechanizm podzielonej płatności”	41
Sankcje za niestosowanie obowiązkowego split paymentu	42
Zgoda na przekazanie środków z rachunku VAT	43
Odpowiedzialność solidarna	44
Likwidacja odwrotnego obciążenia	46
Składanie deklaracji przez przedstawicieli podatkowych	48
Deklaracje kwartalne	48
Nowe klasyfikacje towarów i usług oraz stawki VAT	49
Stawka VAT na książki, czasopisma specjalistyczne oraz czasopisma regionalne i lokalne	50
Wiążąca informacja stawkowa (WIS)	52
USTAWA z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 21 listopada 2018 r. poz. 2174; zm.: Dz.U. z 2018 r. poz. 1629; Dz.U. z 2018 r. poz. 2193; Dz.U. z 2018 r. poz. 2215; Dz.U. z 2018 r. poz. 2244; Dz.U. z 2018 r. poz. 2354; Dz.U. z 2018 r. poz. 2392; Dz.U. z 2018 r. poz. 2433; Dz.U. z 2019 r. poz. 675; Dz.U. z 2019 r. poz. 1018; Dz.U. z 2019 r. poz. 1520)	59

DZIAŁ I. Przepisy ogólne	59
DZIAŁ II. Zakres opodatkowania	65
Rozdział 1. Przepisy ogólne	65
Rozdział 2. Dostawa towarów i świadczenie usług	66
Rozdział 2a. Opodatkowanie w przypadku stosowania bonów	67
Rozdział 3. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów i wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów	67
Rozdział 4. Opodatkowanie przy likwidacji działalności spółki i zaprzestaniu działalności przez osobę fizyczną	71
DZIAŁ III. Podatnicy, płatnicy i przedstawiciele podatkowi	73
Rozdział 1. Podatnicy i płatnicy	73
Rozdział 2. Przedstawiciele podatkowi	76
DZIAŁ IV. Obowiązek podatkowy	77
Rozdział 1. Zasady ogólne	77
Rozdział 2. Obowiązek podatkowy w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów i w wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów	79
Rozdział 3. Obowiązek podatkowy u małych podatników	80
DZIAŁ V. Miejsce świadczenia	80
Rozdział 1. Miejsce świadczenia przy dostawie towarów	80
Rozdział 2. Miejsce świadczenia przy wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów	83
Rozdział 2a. Miejsce świadczenia przy imporcie towarów	83
Rozdział 3. Miejsce świadczenia przy świadczeniu usług	84
DZIAŁ VI. Podstawa opodatkowania	87
DZIAŁ VII. Zasady wymiaru i poboru podatku z tytułu importu towarów	90
DZIAŁ VIII. Wysokość opodatkowania	94
Rozdział 1. Stawki	94
Rozdział 1a. Wiążąca informacja stawkowa	98
Rozdział 2. Zwolnienia	101
Rozdział 3. Zwolnienia z tytułu importu towarów	106
Rozdział 4. Szczególne przypadki zastosowania stawki 0%	118
Rozdział 5. Szczególne przypadki określania wysokości podatku należnego	123
DZIAŁ IX. Odliczenie i zwrot podatku. Odliczanie częściowe	123
Rozdział 1. Odliczenie i zwrot podatku	123
Rozdział 1a. Rozliczenie podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności	134
Rozdział 2. Odliczanie częściowe podatku oraz korekta podatku naliczonego	135
DZIAŁ X. Rejestracja. Deklaracje i informacje podsumowujące. Zapłata podatku	138
Rozdział 1. Rejestracja	138
Rozdział 2. Deklaracje	145
Rozdział 3. Informacje podsumowujące	148
Rozdział 4. Zapłata podatku	149

DZIAŁ Xa. Odpowiedzialność podatkowa nabywcy w szczególnych przypadkach	151
DZIAŁ XI. Dokumentacja	157
Rozdział 1. Faktury	157
Rozdział 1a. Mechanizm podzielonej płatności	163
Rozdział 2. Ewidencje	167
Rozdział 3. Kasy rejestrujące	168
Rozdział 4. Terminy przechowywania dokumentów	172
Rozdział 5. Dodatkowe zobowiązanie podatkowe	173
DZIAŁ XII. Procedury szczególne	174
Rozdział 1. Szczególne procedury dotyczące drobnych przedsiębiorców	174
Rozdział 2. Szczególne procedury dotyczące rolników ryczałtowych	176
Rozdział 3. Szczególne procedury przy świadczeniu usług turystyki	177
Rozdział 4. Szczególne procedury w zakresie dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków	178
Rozdział 5. Szczególne procedury dotyczące złota inwestycyjnego	181
Rozdział 6. System zwrotu podatku podróżnym	182
Rozdział 6a. Procedura szczególna dotycząca usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych świadczonych przez podmioty mające siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, ale nieposiadające takiej siedziby w państwie członkowskim konsumpcji, na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a	184
Rozdział 7. Procedura szczególna dotycząca usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych świadczonych przez podmioty zagraniczne na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a	185
Rozdział 7a. Szczególna procedura w zakresie świadczenia usług międzynarodowego okazjonalnego przewozu drogowego osób	187
Rozdział 8. Wewnątrzwspólnotowe transakcje trójstronne – procedura uproszczona	188
DZIAŁ XIII. Zmiany w przepisach obowiązujących, przepisy epizodyczne, przepisy przejściowe i końcowe	189
Rozdział 1. Zmiany w przepisach obowiązujących	189
Rozdział 1a. Przepisy epizodyczne dotyczące kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii	189
Rozdział 2. Przepisy przejściowe i końcowe	192
ZAŁĄCZNIKI DO USTAWY	199

USTAWA z dnia 12 kwietnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług
oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2019 r. poz. 1018 zm.: Dz.U. z 2019 r. poz. 1520) 232

USTAWA z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług
oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2019 r. poz. 1520) 233

USTAWA z dnia 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług
oraz niektórych innych ustaw 234

Zmiany w VAT w 2020 r. 238

I. ZMIANY OD 1 WRZEŚNIA 2019 R.

+ Zwolnienie z VAT dla dostaw nieruchomości

Od 1 września 2019 r. została zmieniona definicja pierwszego zasiedlenia określona w art. 2 pkt 14 ustawy o VAT. Do 31 sierpnia 2019 r. z art. 2 pkt 14 ustawy o VAT wynikało, że aby doszło do pierwszego zasiedlenia, w rozumieniu tego przepisu, oddanie do użytkowania budynku, budowli lub ich części musiało nastąpić w wykonaniu czynności podlegającej opodatkowaniu, a zatem w wykonaniu podlegającej opodatkowaniu dostawy towarów albo podlegającego opodatkowaniu świadczenia usługi. Warunek ten był niezgodny z przepisami unijnymi, a w konsekwencji nieobowiązujący. Orzekł tak TSUE w wyroku z 16 listopada 2017 r. w sprawie C-308/06.

W związku z tym z dniem 1 września 2019 r. definicja ta otrzymała nowe brzmienie, zgodne z przepisami unijnymi. Obecnie z treści tego przepisu wynika wprost, że do pierwszego zasiedlenia w rozumieniu VAT dochodzi nie tylko na skutek oddania budynku, budowli lub ich części do używania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi (co wynika z art. 2 pkt 14 ustawy o VAT), ale również w przypadku rozpoczęcia użytkowania budynku, budowli lub ich części przez podatnika na własne potrzeby, po ich:

- a) wybudowaniu lub
- b) ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej.

PRZYKŁAD

28 marca 2016 r. podatnik rozpoczął użytkowanie wybudowanego przez siebie budynku magazynowego. W tym dniu nastąpiło pierwsze zasiedlenie tego budynku. Jest tak, mimo że dotychczas nie został on oddany do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegającej opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi.

Pojęcie pierwszego zasiedlenia ma fundamentalne znaczenie dla możliwości korzystania z pierwszego ze zwolnień z VAT wskazanego w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT. Ze zwolnienia tego nie korzystają bowiem dostawy budynków, budowli lub ich części dokonywane w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim, jak również dostawy budynków, budowli lub ich części, jeśli pomiędzy pierwszym zasiedleniem, a ich dostawą upłynął okres krótszy niż dwa lata.

W ustawie o VAT przewidziane jest również drugie ze zwolnień obejmujących dostawy budynków, budowli oraz ich części określone w art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy o VAT. Od 1 września 2019 r. ma zastosowanie, jeżeli łącznie spełnione są trzy warunki:

- 1) nie ma zastosowania pierwsze zwolnienie, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT,
- 2) w stosunku do tych obiektów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego,
- 3) dokonujący ich dostawy nie ponosił wydatków na ich ulepszenie, w stosunku do których miał prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, a jeżeli ponosił takie wydatki, to były one niższe niż 30% wartości początkowej tych obiektów.

Do 31 sierpnia 2019 r. trzeci warunek nie miał zastosowania, jeżeli budynki, budowle lub ich części w stanie ulepszonym były wykorzystywane przez podatnika do czynności opodatkowanych co najmniej przez pięć lat. Przepis o tym stanowiący (tj. art. 43 ust. 7a ustawy o VAT) został jednak 1 września 2019 r. uchylony. Określał on zbędny (po nadaniu nowego brzmienia definicji pierwszego zasiedlenia) warunek stosowania drugiego zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10a ustawy o VAT. Wynika to z faktu, że obecnie w razie rozpoczęcia użytkowania przez podatnika ulepszanego budynku, budowli lub ich części dochodzi do ich pierwszego zasiedlenia. W efekcie, już po dwóch latach spełnione są warunki pierwszego zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT.

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić pozytywnie, mimo że w praktyce organy, po wyroku TSUE, pozwalały na stosowanie zwolnienia również do dostaw budynków, które były wykorzystywane do dzia-

łałości podatnika. Po zmianie przepisów podatnicy nie będą już mieli wątpliwości, kiedy mogą zastosować zwolnienie z VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 14, art. 43 ust. 1 pkt 10, 10a, ust. 7 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+ Budowa mostów transgranicznych

Z dniem 1 września 2019 r. dodany został art. 5 ust. 6 ustawy o VAT. Przepis ten wyłącza opodatkowanie importu towarów dotyczących budowy lub utrzymania mostów transgranicznych lub wspólnych odcinków dróg w przypadku zawarcia umów między Rzeczpospolitą Polską a państwem trzecim.

Import towarów dotyczących budowy mostów transgranicznych i wspólnych odcinków dróg nie będzie podlegał opodatkowaniu, gdy zostanie:

- zawarta umowa między Rzeczpospolitą Polską a państwem trzecim,
- uzyskana stosowna decyzja Rady upoważniająca do stosowania środków stanowiących odstępstwo od art. 2 ust. 1 lit. d dyrektywy 2006/112/WE.

Dodanie tego przepisu związane jest z decyzją wykonawczą Rady 2017/1769 z 25 września 2017 r. upoważniającą Rzeczpospolitą Polską do zawarcia z Ukrainą umowy zawierającej postanowienia, które stanowią odstępstwo od art. 2 ust. 1 lit. d i art. 5 dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do utrzymania mostów drogowych na granicy polsko-ukraińskiej (Dz.U.UE.L.2017.250.73). Zastrzec jednak należy, że umowa, której dotyczy ta decyzja (tj. podpisana 22 czerwca 2018 r. umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Gabinetem Ministrów Ukrainy o utrzymaniu drogowych granicznych obiektów mostowych na polsko-ukraińskiej granicy państwowej), nie weszła jeszcze w życie. W konsekwencji nie ma on jeszcze na razie zastosowania. Znajdzie go po wejściu w życie wskazanej umowy (jak również do podobnych umów zawieranych z państwami trzecimi w przyszłości).

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić pozytywnie, gdyż firmy budujące drogi i mosty transgraniczne nie będą musiały płacić w Polsce VAT od importowanych towarów na ich budowę.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 6 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+ Zasady składania wymaganych dokumentów do urzędu skarbowego w przypadku zakończenia działalności

Z dniem 1 września 2019 r. zmodyfikowane zostało brzmienie art. 14 ust. 5 i 9b, art. 14 ust. 9c pkt 1, art. 14 ust. 9ca oraz art. 14 ust. 9cb pkt 1 ustawy o VAT. Ze zmienionych przepisów wynika, że dokumenty, takie jak:

- spis z natury towarów na dzień rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego albo wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego,
- umowa spółki (aktualna na dzień rozwiązania spółki) oraz wykaz rachunków bankowych byłych wspólników w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub rachunków byłych wspólników w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której są członkami, na które ma być dokonany zwrot różnicy podatku,
- dokumenty potwierdzające udział osób w przedsiębiorstwie w spadku oraz wykaz ich rachunków bankowych w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub ich rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której są członkami, na które ma być dokonany zwrot różnicy podatku,

muszą być złożone najpóźniej w dniu złożenia deklaracji VAT-7/VAT-7K.

Z poprzedniego brzmienia tych przepisów wynikało, że dokumenty te mają być załączane do deklaracji, co było – ze względu na obowiązek składania deklaracji VAT w formie elektronicznej – niemożliwe. Pozostałe zasady dokonywania spisu z natury nie uległy zmianie.

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić pozytywnie, gdyż wprost w ustawie o VAT został wskazany termin składania wymaganych dokumentów, których nie można dołączyć do deklaracji VAT-7/VAT-7K wysyłanej obowiązkowo w formie elektronicznej. Przed zmianą przepisów warunki składania tych dokumentów były niewykonalne.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 14 ust. 5 i 9b, ust. 9c pkt 1, ust. 9ca oraz ust. 9cb pkt 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+/- Pakiet paliwowy

Od 1 września 2019 r. zostały wprowadzone zmiany w tzw. pakiecie paliwowym. Zmiany te polegają na poszerzeniu katalogu towarów, co do których podatnik jest obowiązany, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania kwot VAT z tytułu ich wewnątrzwspólnotowego nabycia (art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT).

1. Towary objęte pakietem paliwowym

Z dniem 1 września 2019 r. nowe brzmienie otrzymał art. 103 ust. 5a ustawy o VAT oraz dodane zostały art. 103 ust. 5aa i 5ab ustawy o VAT. W ten sposób określony został w ustawie o VAT nowy katalog wyrobów, w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia których obowiązuje szybszy termin zapłaty VAT. Do 31 sierpnia 2019 r. przepisy te dotyczyły wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy o podatku akcyzowym, których wytwarzanie lub którymi obrót wymaga uzyskania koncesji zgodnie z przepisami Prawa energetycznego.

Obecnie wykaz ten obejmuje konkretnie określone wyroby, niezależnie od tego, w jakim celu się je przywozi.

Tabela 1. Wykaz paliw objętych pakietem paliwowym, obowiązujący od 1 września 2019 r.

Lp.	Rodzaj paliwa podlegającego szczególnej procedurze	Oznaczenie CN
1	2	3
1.	Benzyny lotnicze	2710 12 31
2.	Benzyny silnikowe	2710 12 25 – z wyłączeniem benzyn lakowych i przemysłowych (2710 12 41, 2710 12 45, 2710 12 49, 2710 12 51, 2710 12 59, 2710 12 90, 2207 20 00)
3.	Gaz płynny (LPG)	2711 12, 2711 13, 2711 14 00, 2711 19 00
4.	Oleje napędowe	2710 19 43, 2710 20 11
5.	Oleje opałowe	2710 19 62, 2710 19 64, 2710 19 68, 2710 20 31, 2710 20 35, 2710 20 39, 2710 20 90
6.	Paliwa typu benzyny do silników odrzutowych	2710 12 70
7.	Paliwa typu nafty do silników odrzutowych	2710 19 21
8.	Pozostałe oleje napędowe	2710 19 46, 2710 19 47, 2710 19 48, 2710 20 15, 2710 20 17, 2710 20 19

1	2	3
9.	Paliwa ciekłe w rozumieniu ustawy z 25 sierpnia 2006 r. o systemie monitorowania i kontrolowania jakości paliw (Dz.U. z 2019 r. poz. 660), które nie zostały ujęte w pkt 1–4 i 6–8	–
10.	Biopaliwa ciekłe w rozumieniu ustawy z 25 sierpnia 2006 r. o biokomponentach i biopaliwach ciekłych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1155, 1123 i 1210)	–
11.	Pozostałe towary, o których mowa w art. 86 ust. 2 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym [czyli paliwa silnikowe], wymienione w załączniku nr 1 do tej ustawy, bez względu na kod CN	–

Ustawodawca, w celu jednoznacznego objęcia pakietem paliwowym wszystkich rodzajów paliw, nie tylko wymienił w jego pozycjach 1–8 podstawowe rodzaje paliw. Dla pewności w pozycjach 9–11 tego wykazu zawarł odwołania do trzech innych ustaw, których przepisy zawierają dodatkowe definicje paliw. Łącznie powinno to pozwolić na rzeczywiste doszczelnienie tego obszaru. Obejmuje on kilkadziesiąt towarów. W większości przypadków ustawodawca powołuje kody CN. Zastrzegł jednak, że zmiany w Nomenklaturze scalonej (CN) nie spowodują zmian w opodatkowaniu VAT tych towarów, jeżeli nie zostały one określone w ustawie o VAT.

Wewnątrzwspólnotowe nabycie tych towarów powoduje konieczność zapłaty VAT przed złożeniem deklaracji VAT-7/VAT-7K, w której to nabycie jest wykazywane, jak również obowiązek złożenia dodatkowo deklaracji VAT-14.

2. Płatnicy VAT

Nadal płatnikiem od nabytego wewnątrzwspólnotowo paliwa może być tylko zarejestrowany odbiorca lub podmiot prowadzący skład podatkowy. Warunki te nie uległy zmianie. Zarejestrowani odbiorcy oraz podmioty prowadzące skład podatkowy są płatnikami VAT tylko wówczas, gdy nabycia wewnątrzwspólnotowego (w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym) dokonują na rzecz podmiotu, który spełnia warunki wskazane w art. 48 ust. 9 lub art. 59 ust. 8 ustawy o podatku akcyzowym. Od 1 września 2019 r. zmianie uległy właśnie te przepisy ustawy akcyzowej. Zmiany mają jednak charakter techniczny – zamiast dotychczasowego odwołania do zał. nr 2 ustawy akcyzowej powoływany jest wprost nowy art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT, w którym znajduje się wykaz towarów objętych pakietem paliwowym.

3. Ustalanie podstawy opodatkowania

W przypadkach nabycia towarów objętych pakietem paliwowym do ustalenia podstawy opodatkowania można stosować tylko art. 29a ust. 1 albo 2 ustawy o VAT. Nie stosujemy wtedy art. 29a ust. 6, 7, 10 i 11 ustawy o VAT. Od 1 września 2019 r. ustalanie podstawy opodatkowania na szczególnych zasadach jest możliwe, o ile na stronie podmiotowej urzędu obsługującego Ministra Finansów (tj. pod adresem <https://www.gov.pl/web/kas/ceny-paliw-dla-potrzeb-vat>) udostępnione zostaną ceny towarów wymienionych w art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT. Jeśli nie – stosujemy zasady ogólne.

Jeżeli ceny na wskazanej stronie zostaną udostępnione, to stosuje się je, ustalając kwoty zapłaty lub ceny nabycia. *De facto* oznacza to, że dla ustalania podstawy opodatkowania według art. 30a ust. 2a ustawy o VAT nie ma znaczenia treść art. 29a ust. 1 albo 2 ustawy o VAT, lecz ceny określone przez Ministerstwo Finansów. Gdy stosujemy ceny opublikowane przez MF, podstawa opodatkowania wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów wymienionych w art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT jest obliczana w następujący sposób: liczba towarów x określona cena.

Ceny te – jak stanowi od 1 września 2019 r. art. 30a ust. 2b ustawy o VAT – mogą być udostępniane, na okres miesięczny (do końca sierpnia 2019 r. były to okresy dwutygodniowe), ostatniego dnia roboczego tygodnia poprzedzającego ten okres, uwzględniając ceny hurtowe paliw silnikowych w Rzeczypospolitej Polskiej.

KOMENTARZ: Wprowadzane przepisy powinny uniemożliwić lub znacznie utrudnić prowadzenie działalności przez osoby i podmioty ukierunkowane na dokonywanie nadużyć w tym obszarze. Z zasady powinno to wpłynąć pozytywnie na funkcjonowanie legalnie działających podmiotów.

Jednak w związku z tymi zmianami na niektórych podatników zostaną nałożone nowe obowiązki. Dotyczy to podmiotów, które były dotychczas uprawnione do sprowadzania z zagranicy paliw bez konieczności uzyskiwania koncesji i nie obejmował ich pakiet paliwowy.

Podmioty te będą zobowiązane do uzyskania koncesji lub wpisów do rejestru podmiotów przywożących. Brak uzyskania przez nie koncesji lub wpisu uniemożliwi im dokonywanie nabyć wewnątrzwspólnotowych. Na dopełnienie tych obowiązków będą miały trzy miesiące liczone od wejścia w życie przepisów rozporządzenia wykonawczego do Prawa energetycznego.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 17a, art. 30a ust. 2a i 2b, art. 103 ust. 5a, 5aa, 5ab ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+ Import towarów

Z dniem 1 września 2019 r. nowe brzmienie otrzymały art. 33 ust. 1–3 oraz ust. 7a pkt 2 ustawy o VAT. Zmiany polegają na uznaniu rozliczenia zamknięcia, o którym mowa w art. 175 rozporządzenia 2015/2446, za dokument, w którym podatnik obowiązany jest do obliczenia i wykazania kwoty VAT z tytułu importu towarów.

Nowelizacja rozwiązała problem związany z tym, że z przepisów celnych wynika, iż w niektórych sytuacjach nie występuje zgłoszenie celne zamykające procedurę celną, natomiast na importera nałożony jest obowiązek przedstawienia rozliczenia zamknięcia.

Dotyczy to towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego w sytuacji, gdy następuje uproszczone zakończenie tej procedury, zgodnie z przepisami art. 324 i art. 325 rozporządzenia 2015/2447 (tj. rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z 24 listopada 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz.U.UE.L.2015.343.558).

Z dniem 1 września 2019 r. nowe brzmienie otrzymały też przepisy art. 37 ust. 1aa pkt 1 lit. a i b oraz art. 37 ust. 1aa pkt 2 ustawy o VAT. Zmiany te miały charakter dostosowujący ich treść do faktu uznania rozliczenia zamknięcia, o którym mowa w art. 175 rozporządzenia 2015/2446, za dokument, w którym podatnik obowiązany jest do obliczenia i wykazania kwoty podatku VAT z tytułu importu towarów.

KOMENTARZ: Komentowaną zmianę należy ocenić pozytywnie, ponieważ dotychczas przepisy ustawy o VAT nie wymieniały rozliczenia zamknięcia jako dokumentu, w którym może być obliczony i wykazany podatek z tytułu importu towarów. VAT, gdy nie było dokumentu celnego, określany był przez naczelnika urzędu celno-skarbowego w decyzji. Wiązała się z tym konieczność zapłaty podatku wraz z odsetkami. Komentowana zmiana umożliwia samodzielne naliczenie VAT w dokumencie zamknięcia bez uzyskania decyzji określającej ten podatek i zapłaty odsetek.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 33 ust. 1–3, ust. 7a pkt 2, art. 37 ust. 1aa ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+ Odprawa scentralizowana w imporcie towarów

Z dniem 1 września 2019 r. nowe brzmienie otrzymał art. 33b ust. 5 pkt 2 ustawy o VAT. Zmiana ta ma charakter techniczny, tj. polega na zastąpieniu nieaktualnego od 20 sierpnia 2016 r. odwołania do specyfiki pojedynczych pozwoleń, aktualnym odwołaniem do specyfiki odprawy scentralizowanej. Z dniem 20 sierpnia 2016 r. przepisy komentowanego artykułu określają sposób rozliczania podatku VAT z tytułu importu towarów w przypadku stosowania przez podatnika odprawy scentralizowanej, a nie – jak rzecz miała się wcześniej – w przypadku stosowania przez podatnika pojedynczego pozwolenia.

Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie zmienianego przepisu mają moc do dnia wejścia w życie nowych przepisów wykonawczych, jednak nie dłużej niż przez 12 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy (art. 25 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r., tj. do 1 września 2020 r.).

KOMENTARZ: Zmiana ma charakter techniczny. Naprawia błąd ustawodawcy, który nie zmienił tego przepisu, wprowadzając regulacje dotyczące odprawy scentralizowanej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 33b ust. 5 pkt 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+ Zwolnienie dla gier hazardowych

Od 1 września 2019 dostosowano treść zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 15 ustawy o VAT, do obowiązującej od 1 kwietnia 2017 r. treści przepisów ustawy o grach hazardowych.

KOMENTARZ: Zmiana ma charakter techniczny. Naprawia błąd ustawodawcy, który nie zmienił tego przepisu, wprowadzając nową ustawę o grach hazardowych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 43 ust. 1 pkt 15 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+ Zwolnienie dla dostaw towarów na licytacjach komorniczych

Od 1 września 2019 r. wprowadzono ułatwienia dla komorników oraz organów egzekucyjnych w wywiązywaniu się przez nich z obowiązków płatnika podatku VAT.

Komornicy sądowi oraz organy egzekucyjne są płatnikami VAT od dostaw, dokonywanych w trybie egzekucji, towarów będących własnością dłużnika lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów (art. 18 ustawy o VAT).

Wykonując te obowiązki, komornicy oraz organy egzekucyjne często mają problem z ustaleniem, czy do dokonywanych w trybie egzekucji dostaw towarów mają zastosowanie zwolnienia z VAT. Dotyczy to zwłaszcza dostaw budynków, budowli oraz ich części, które mogą korzystać ze zwolnienia na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 i 10a ustawy o VAT. Jest tak zwłaszcza, jeżeli kontakt z podatnikiem-dłużnikiem jest utrudniony (np. z uwagi na przebywanie dłużnika za granicą), a informacje uzyskane z dokumentacji podatnika i instytucji zewnętrznych są ograniczone.

Obowiązujące do końca sierpnia 2019 r. przepisy nie przewidywały w takich przypadkach żadnych uproszczeń. W konsekwencji komornicy sądowi oraz organy egzekucyjne obowiązani byli sami rozstrzygać, czy mają zastosowanie zwolnienia od podatku VAT, mimo że nie posiadali wystarczających do tego informacji.

Z dniem 1 września 2019 r. dodany został art. 43 ust. 21 ustawy o VAT, jak również art. 82a ustawy o VAT oraz art. 113 ust. 10a ustawy o VAT. Z przepisów tych wynika, że jeżeli udokumentowane działania organów egzekucyjnych lub komorników sądowych nie doprowadziły, na skutek braku możliwości uzyskania niezbędnych informacji od dłużnika, do potwierdzenia spełnienia warunków zastosowania do dostawy towarów zwolnień z VAT, przyjmuje się, że warunki te nie są spełnione.

Dotyczy to zwolnień, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2, 3 i 9–10a ustawy o VAT, zwolnień od podatku określonych przepisami wykonawczymi lub jednego z tzw. zwolnień podmiotowych (zob. tabelę 2).

W konsekwencji dokonywane w trybie egzekucji dostawy towarów są opodatkowane VAT (najczęściej według stawki 23% lub 8%), o ile udokumentowane działania w celu potwierdzenia zwolnienia podjęte przez komornika lub organ egzekucyjny są z powodu dłużnika bezskuteczne. Jak czytamy w uzasadnieniu projektu ustawy nowelizującej, zmiany te:

MF (...) dają pewność zarówno płatnikom, którzy mają obowiązek obliczenia, pobrania i wpłacenia podatku VAT w prawidłowej wysokości, ale również zapewnią ochronę podatnikom dokonującym nabycia towarów w trybie egzekucji, którzy w związku z takim nabyciem skorzystali z prawa do odliczenia

podatku wykazanego w fakturze (możliwość odliczenia VAT brali pod uwagę, dokonując nabycia w trybie egzekucji).

PRZYKŁAD

Komornik sprzedaje budynek użytkowy należący do dłużnika zarejestrowanego jako czynny podatnik VAT. Ponieważ dłużnik nie chce udzielić komornikowi niezbędnych informacji, komornik nie jest w stanie ustalić, czy spełnione są przesłanki zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 lub 10a ustawy o VAT. W stanie prawnym obowiązującym od 1 września 2019 r. w tej sytuacji, na podstawie art. 43 ust. 21 ustawy o VAT, komornik może przyjąć, że warunki zastosowania tych zwolnień nie są spełnione, i opodatkować dostawę przedmiotowego budynku VAT według stawki 23%. Jednocześnie w takim przypadku nabywca budynku może mieć pewność, że zastosowanie tej stawki VAT było zasadne. W konsekwencji może odliczyć VAT z faktury wystawionej przez komornika w imieniu dłużnika bez ryzyka zakwestionowania przez organy podatkowe prawa do odliczenia na podstawie art. 88 ust. 3a pkt 2 ustawy o VAT (tj. ze względu na udokumentowanie fakturą transakcji zwolnionej od podatku VAT).

Tabela 2. Zwolnienia, których stosowanie może być wyłączone w przypadku dostaw towarów dokonywanych w trybie egzekucji przez organy egzekucyjne i komorników

Rodzaj zwolnienia	Podstawa prawna wyłączenia stosowania wskazanego zwolnienia
Zwolnienie obejmujące dostawę towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT)	art. 43 ust. 21 ustawy o VAT
Zwolnienie obejmujące dostawę produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej, dokonywaną przez rolnika ryczałtowego oraz świadczenie usług rolniczych przez rolnika ryczałtowego (art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT)	art. 43 ust. 21 ustawy o VAT
Zwolnienie obejmujące dostawę terenów niezabudowanych innych niż tereny budowlane (art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT)	art. 43 ust. 21 ustawy o VAT
Zwolnienia obejmujące dostawę budynków, budowli lub ich części (art. 43 ust. 1 pkt 10 i 10a ustawy o VAT)	art. 43 ust. 21 ustawy o VAT
Zwolnienia określone przepisami wykonawczymi, tj. obecnie przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z 20 grudnia 2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 701)	art. 82a ustawy o VAT
Zwolnienia podmiotowe (tj. zwolnienia, o których mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT)	art. 113 ust. 10a ustawy o VAT

Zarówno art. 43 ust. 21 ustawy o VAT, jak i art. 82a oraz art. 113 ust. 10a ustawy o VAT stosuje się wyłącznie do dostaw dokonanych od 1 września 2019 r. Wynika to z art. 13 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r., który wyłącza stosowanie tych przepisów do dostaw dokonanych do 31 sierpnia 2019 r.

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić pozytywnie. Rozwiązuje problem po stronie komornika, gdy nie może ustalić z dłużnikiem, czy można zastosować zwolnienie. Daje również pewność osobom, które dokonują zakupów na licytacji komorniczej. Nie muszą obawiać się zakwestionowania odliczenia VAT z faktury dokumentującej nabycie w drodze licytacji.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 43 ust. 21, art. 82a, art. 113 ust. 10a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+ Zwrot VAT

Z dniem 1 września 2019 r. zmieniony został jeden z warunków uzyskania zwrotu różnicy podatku w terminie przyśpieszonym 25 dni (zob. tabelę 3). Zgodnie z art. 87 ust. 6 pkt 3 ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym:

- 1) do końca sierpnia 2019 r. warunkiem uzyskania takiego zwrotu było, aby podatnik złożył w urzędzie skarbowym dokumenty potwierdzające zapłatę podatku za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika albo rachunku podatnika w SKOK, o których mowa w art. 87 ust. 2 ustawy o VAT,
- 2) od 1 września 2019 r. ustawodawca wskazuje termin złożenia w urzędzie skarbowym potwierdzeń zapłaty podatku w całości za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju albo rachunku w SKOK, której podatnik jest członkiem, wskazanego w zgłoszeniu identyfikacyjnym; musi to nastąpić nie później niż w dniu złożenia deklaracji.

Tabela 3. Warunki skrócenia terminu zwrotu bezpośredniego do 25 dni od 1 września 2019 r.

Lp.	Warunek
1.	Kwoty podatku naliczonego wykazane w deklaracji podatkowej wynikają wyłącznie z określonych przepisami faktur, dokumentów i czynności (z wyłączeniem kwoty podatku naliczonego lub różnicy podatku nierozliczonej w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazanej w deklaracji), tj. z: a) faktur dokumentujących kwoty należności, które zostały w całości zapłacone za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju albo rachunku podatnika w SKOK, której jest członkiem, wskazanego w zgłoszeniu identyfikacyjnym; b) faktur, innych niż wymienione w lit. a, dokumentujących należności, jeżeli łączna kwota tych należności nie przekracza 15 000 zł; c) dokumentów celnych, deklaracji importowej oraz decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34 ustawy o VAT, i zostały przez podatnika zapłacone; d) importu towarów rozliczanego zgodnie z art. 33a ustawy o VAT, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, świadczenia usług, dla którego podatnikiem jest ich usługobiorca, lub dostawy towarów, dla której podatnikiem jest ich nabywca, jeżeli w deklaracji podatkowej została wykazana kwota podatku należnego od tych transakcji
2.	Kwota podatku naliczonego lub różnicy podatku nierozliczona w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazana w deklaracji nie przekracza 3000 zł
3.	Podatnik złożył w urzędzie skarbowym, nie później niż w dniu złożenia deklaracji, potwierdzenie zapłaty należności, o których mowa w pkt 1 lit. a (tj. należności, które zostały w całości zapłacone za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju albo rachunku podatnika w SKOK, której jest członkiem, wskazanego w zgłoszeniu identyfikacyjnym)
4.	Podatnik przez kolejne 12 miesięcy poprzedzających bezpośrednio dany okres rozliczeniowy był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny oraz składał deklaracje VAT-7/VAT-7K

KOMENTARZ: Zmianę polegającą na wskazaniu terminu złożenia potwierdzeń zapłaty za pomocą rachunków bankowych należy ocenić pozytywnie. Podatnik nie musi się domyślać, kiedy ma wypełnić ten obowiązek. Trzeba pamiętać, że nie może to być dowolny rachunek, ale tylko rachunek w banku mającym siedzibę na terytorium kraju albo w SKOK, której podatnik jest członkiem, wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym. Dlatego podatnik, który zamierza wystąpić o przyśpieszony zwrot, powinien sprawdzić, czy rachunek, z którego dokonuje płatności, został wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym. Od 1 września można tego dokonać, korzystając z tzw. białej listy. Ponieważ nie ma przepisów przejściowych, nowe regulacje dotyczą zwrotów wynikających z deklaracji VAT-7/VAT-7K złożonych od 1 września 2019 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 87 ust. 6 pkt 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+/- Korekta odliczonego VAT

Z dniem 1 września 2019 r. dodany został art. 91 ust. 7e ustawy o VAT. Przepis ten określa fakultatywny sposób dokonywania korekty przez podatników ponownie korzystających ze zwolnień, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3 oraz art. 113 ust. 1 ustawy o VAT.

Podatnicy decydujący się na ponowne korzystanie ze zwolnień z VAT wskazanych w:

- art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, tj. zwolnienia obejmującego dostawę produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej, dokonywaną przez rolnika ryczałtowego, oraz świadczenie usług rolniczych przez rolnika ryczałtowego, a także
- art. 113 ust. 1 ustawy o VAT, tj. zwolnienia obejmującego sprzedaż dokonywaną przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 200 000 zł – są często obowiązani do korekty podatku odliczonego (na podstawie art. 91 ust. 7 ustawy o VAT).

Do końca sierpnia 2019 r. korekta taka zawsze musiała być dokonywana na zasadach ogólnych. Niekiedy oznaczało to konieczność składania wielu deklaracji VAT-7 za styczeń lat następujących po roku, w którym wybrano zwolnienie, przez kolejne pozostałe lata okresu korekty.

W związku z tym z dniem 1 września 2019 r. wprowadzone zostało ułatwienie w tym zakresie. Polega ono na umożliwieniu dokonywania jednorazowej korekty za pozostający okres korekty w deklaracji podatkowej składanej za ostatni okres rozliczeniowy (zob. dodany art. 91 ust. 7e ustawy o VAT). To od podatnika zależy, czy dokona korekty jednorazowo, czy wybierze dotychczasowe zasady ogólne.

Przepis ten nie będzie miał zastosowania w odwrotnej sytuacji, tj. gdy podatnik będzie rezygnował ze zwolnienia i uzyska status podatnika VAT czynnego. Nie będzie mógł jednorazowo odzyskać nieodliczonego VAT, gdy towary lub usługi będą podlegać korekcie rozłożonej w czasie (na pięć lub 10 lat).

PRZYKŁAD

Czynny podatnik VAT wybierze korzystanie od 1 stycznia 2020 r. ze zwolnienia podmiotowego. W związku z tym będzie obowiązany do korekty części odliczonego VAT, w tym części odliczonego VAT dotyczącego nabytego w 2018 r. środka trwałego podlegającego korekcie rozłożonej w czasie. W tej sytuacji podatnik będzie miał do wyboru:

- 1) trzykrotnie zmniejszać kwotę podatku naliczonego o 1/5 po zakończeniu lat 2020–2022,
- 2) jednorazowo zmniejszyć kwotę podatku naliczonego o 3/5 w ramach deklaracji VAT-7 za grudzień 2019 r. lub deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2019 r.

KOMENTARZ: Nowy przepis z jednej strony pozwala na jednorazową korektę odliczonego VAT, bez konieczności składania deklaracji w okresie, gdy podatnik korzysta ze zwolnienia, co zapewne ułatwia rozliczenie. Należy to ocenić na plus. Z drugiej strony konsekwencją tego jest obowiązek zwrotu od razu całej kwoty odliczonego VAT podlegającego korekcie, co zapewne nie jest korzystne dla podatnika. Na szczęście rozwiązanie to nie jest obowiązkowe. To podatnik zdecyduje, z których regulacji skorzysta i kiedy zwróci odliczony VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 91 ust. 7e ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+/- Rejestracja VAT

1 września 2019 r. wprowadzono szereg zmian w przepisach dotyczących wykreślenia podatników z urzędu z rejestru podatników VAT oraz ich przywrócenia.

1. Wykreślenie z rejestru

W art. 96 ust. 9a ustawy o VAT dotyczącym wykreślenia podatników z urzędu z rejestru podatników VAT (zob. tabelę 4) doprecyzowano przypadki, gdy podatnik może być wykreślony z rejestru, oraz zastrzeżono istniejące warunki.

Pierwsza zmiana polegała na przyspieszeniu wykreślenia podatników z rejestru podatników VAT ze względu na nieskładanie deklaracji VAT-7 lub VAT-7K. O ile do końca sierpnia 2019 r. następowało to w przypadku niezłożenia (przez podatnika obowiązane do składania deklaracji VAT-7 lub VAT-7K) takich deklaracji za sześć kolejnych miesięcy lub dwa kolejne kwartały, obecnie następuje to już w przypadku niezłożenia deklaracji za trzy kolejne miesiące lub kwartał (zob. nowe brzmienie art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

Czynny podatnik VAT składający dotychczas miesięczne deklaracje VAT-7 nie złoży deklaracji VAT-7 za październik, listopad i grudzień 2019 r. Stanowić to będzie przesłankę wykreślenia go z rejestru podatników VAT.

Druga z wprowadzonych zmian dotyczy realizacji art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT. Poprzednio nie było oczywiste, czy na jego podstawie wykreślani są jedynie podatnicy składający „zerowe” deklaracje VAT-7/VAT-7K czy też podatnicy, którzy w składanych deklaracjach VAT-7/VAT-7K wykazują tylko zakupy (bez wykazywania sprzedaży) lub tylko sprzedaż (bez wykazywania zakupów). Istniały także wątpliwości, czy na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT wykreślani mogą być podatnicy, którzy w składanych deklaracjach VAT-7/VAT-7K wykazują jedynie import towarów.

Nowe brzmienie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT rozwiewa te wątpliwości. Obecnie wyraźnie z niego wynika, że na jego podstawie wykreślani są jedynie podatnicy, którzy przez sześć kolejnych miesięcy lub dwa kolejne kwartały składają „zerowe” deklaracje VAT-7/VAT-7K (tj. deklaracje VAT-7/VAT-7K, w których nie wykazali ani sprzedaży, ani nabycia towarów lub usług, ani importu towarów).

Tabela 4. Przypadki, kiedy podatnik może być wykreślony z rejestru podatników VAT na podstawie przepisów art. 96 ust. 9a ustawy o VAT obowiązujących od 1 września 2019 r.

Lp.	Podatnicy, podlegający wykreśleniu z rejestru podatników VAT	Wyjątek
1.	Podatnicy, którzy zawiesili wykonywanie działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania na okres co najmniej sześciu kolejnych miesięcy	Podatnicy, którzy zgłoszą wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu w okresie zawieszenia (art. 96 ust. 9b i 9c ustawy o VAT)
2.	Podatnicy obowiązani do składania miesięcznych lub kwartalnych deklaracji VAT, którzy nie złożyli takich deklaracji za trzy kolejne miesiące lub kwartał	Jeżeli w wyniku wezwania przez właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą oraz złoży niezwłocznie brakujące deklaracje (art. 96 ust. 9d ustawy o VAT)
3.	Podatnicy, którzy składali przez sześć kolejnych miesięcy lub dwa kolejne kwartały miesięczne lub kwartalne deklaracje VAT, w których nie wykazywali sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia	Jeżeli niewykazanie sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia wynikało, zgodnie z wyjaśnieniami podatnika, ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej (art. 96 ust. 9e ustawy o VAT)
4.	Podatnicy, którzy wystawiali faktury lub faktury korygujące, dokumentujące czynności, które nie zostały dokonane (tzw. puste faktury)	W przypadku gdy wystawienie pustej faktury lub faktury korygującej było wynikiem pomyłki lub nastąpiło bez wiedzy podatnika (art. 96 ust. 9f ustawy o VAT)
5.	Podatnicy, którzy prowadząc działalność gospodarczą wiedzieli lub mieli uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że dostawcy lub nabywcy biorący udział pośrednio lub bezpośrednio w dostawie tego samego towaru lub usługi uczestniczą w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej	–

Jak wynika z art. 14 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r., art. 96 ust. 9a pkt 2 i 3 ustawy o VAT nie stosuje się do okresów rozliczeniowych przypadających przed dniem 1 września 2019 r. Dlatego wrzesień to pierwszy miesiąc, który będzie brany pod uwagę w przypadku ustalania, czy należy wykreślić podatnika z rejestru VAT na nowych zasadach.

2. Przywracanie podatników do rejestru VAT

Kolejna zmiana dotyczy przepisu pozwalającego na przywracanie rejestracji VAT podatnika wykreślonego z rejestru podatników VAT na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy o VAT (tj. ze względu na nieskładanie deklaracji VAT). Od 1 września 2019 r. możliwość ta została ograniczona do przypadków, gdy wniosek podatnika zostanie złożony w terminie dwóch miesięcy od dnia wykreślenia z rejestru (zob. nowe brzmienie art. 96 ust. 9h ustawy o VAT). Ponadto obecnie z przepisów wynika wprost, że przywrócenie takie jest możliwe również w przypadku podatników, którzy złożą deklaracje „zerowe” (zob. dodany art. 96 ust. 9ha ustawy o VAT).

I tak w przypadku wykreślenia podatnika na podstawie przepisów:

- art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy o VAT (tj. ze względu na nieskładanie deklaracji) – przywrócenie do rejestru VAT jest możliwe, jeżeli podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą, oraz niezwłocznie złoży brakujące deklaracje i wnioski o przywrócenie; na złożenie wniosku będzie miał dwa miesiące od dnia wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT (po upływie tego terminu przywrócenie zarejestrowania podatnika na podstawie art. 96 ust. 9h ustawy o VAT nie jest możliwe),
- art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT (tj. ze względu na składanie deklaracji „zerowych”) – przywrócenie jest możliwe, jeżeli okoliczność ta wynika, zgodnie z wyjaśnieniami podatnika, ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej, i złoży on wniosek o przywrócenie w terminie dwóch miesięcy od dnia wykreślenia go z rejestru jako podatnika VAT (art. 96 ust. 9ha w zw. z art. 96 ust. 9h ustawy o VAT).

PRZYKŁAD

W styczniu 2020 r. czynny podatnik VAT zostanie wykreślony z rejestru podatników VAT ze względu na niezłożenie deklaracji VAT-7 za trzy kolejne miesiące. Po trzech miesiącach od wykreślenia podatnik złoży wniosek o przywrócenie jego rejestracji bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego. Wniosek taki – ze względu na upływ dwumiesięcznego terminu od dnia wykreślenia z rejestru – nie zostanie uwzględniony przez naczelnika urzędu skarbowego.

Dwumiesięczny termin na złożenie wniosku o przywrócenie zarejestrowania ma również zastosowanie do podatników wykreślonych z urzędu z rejestru VAT, jeżeli (art. 96 ust. 9 pkt 1–4 ustawy o VAT):

- 1) podatnik nie istnieje lub
- 2) mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem, lub
- 3) dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym okażą się niezgodne z prawdą, lub
- 4) podatnik albo jego pełnomocnik nie stawia się na wezwania naczelnika urzędu skarbowego, naczelnika urzędu celno-skarbowego, dyrektora izby administracji skarbowej lub Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.

W tych przypadkach może być problem z zachowaniem ustawowego terminu, gdyż urząd nie ma konieczności zawiadamiania podatnika o tym fakcie.

KOMENTARZ: Nowy przepis z jednej strony wyjaśnia istniejące od 2017 r. wątpliwości dotyczące możliwości wykreślenia z rejestru podatników VAT podatnika, gdy w składanych deklaracjach wykazywał tylko sprzedaż lub tylko zakupy. Zmianę tę należy ocenić pozytywnie.

Natomiast pozostałe zmiany powodują zaostrenie dotychczasowych regulacji. Podatnik szybciej może stracić status podatnika. Ponadto okres, kiedy podatnik może być przywrócony do rejestru VAT, został ograniczony do dwóch miesięcy od dnia wykreślenia. Po upływie tego terminu podatnik, aby uzyskać status podatnika VAT, musi złożyć zgłoszenie rejestracyjne VAT-R.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 96 ust. 9a pkt 2 i 3, ust. 9h, 9ha ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520
- art. 14 ustawy z 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+/- Biała lista podatników VAT

Do 31 sierpnia 2019 r. wykazy prowadzone przez Szefa KAS nie obejmowały większości podmiotów zarejestrowanych jako podatnicy VAT. Z dniem 1 września 2019 r. ten stan rzeczy się zmienił. Dotychczasowy wykaz został rozszerzony o podmioty zarejestrowane jako podatnicy VAT, czyli o dane dotyczące statusu podatników VAT czynnych i zwolnionych z VAT (zob. tabelę 5). Jest to tzw. biała lista podatników.

Tabela 5. Wykazy prowadzone przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej

Stan prawny obowiązujący do 31 sierpnia 2019 r.	Stan prawny obowiązujący od 1 września 2019 r.
Istniały dwa wykazy, tj. wykaz podmiotów: 1) w odniesieniu do których naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał rejestracji albo które zostały wykreślone przez naczelnika urzędu skarbowego z rejestru jako podatnicy VAT, 2) których rejestracja jako podatników VAT została przywrócona	Istnieje jeden wykaz, tj. wykaz podmiotów: 1) w odniesieniu do których naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał rejestracji albo które wykreślił z rejestru jako podatników VAT (wykaz 1), 2) zarejestrowanych jako podatnicy VAT, w tym takich, których rejestracja jako podatników VAT została przywrócona (wykaz 2)

1. Rodzaj danych, które można sprawdzić w białej liście

Nowością jest również możliwość otrzymywania większości danych nie tylko na dzień sprawdzania, ale także na wybrany dzień przypadający nie wcześniej niż w okresie pięciu lat poprzedzających rok, w którym podmiot jest sprawdzany (art. 96b ust. 2 ustawy o VAT). Zwiększył się też zakres gromadzonych w wykazie danych. Sprawdzać można również numery rachunków wskazanych w zgłoszeniu identyfikacyjnym lub zgłoszeniu aktualizacyjnym (zob. dodany art. 96b ust. 3 pkt 13 ustawy o VAT).

Nowy wykaz jest aktualizowany na bieżąco, tj. w każdy dzień roboczy, raz na dobę (zob. dodany art. 96b ust. 8 ustawy o VAT). Dzięki temu podatnicy uzyskali możliwość łatwego ustalenia aktualnego statusu kontrahentów jako podatników VAT, jak również uzyskiwania wielu dotyczących ich informacji, w tym daty:

- rejestracji,
- odmowy rejestracji,
- wykreślenia z rejestru oraz
- przywrócenia zarejestrowania jako podatnika VAT.

Dzięki umieszczeniu tych danych w wykazie podatnicy mają możliwość prześledzenia całej historii rejestracji kontrahentów dla celów VAT. Umożliwia im to weryfikację, jaki jest status kontrahenta w wybranym momencie.

Wprowadzona również została możliwość składania przez podmioty wniosków o usunięcie lub sprostowanie danych (innych niż dane osobowe) niezgodnych ze stanem rzeczywistym (zob. dodawany art. 96b ust. 11 ustawy o VAT). Ewentualna odmowa przez Szefa KAS dokonania takiego usunięcia lub sprostowania ma formę decyzji (zob. dodawany art. 96b ust. 12 ustawy o VAT).

Ze zmienionego art. 96b ust. 2 ustawy o VAT wynika, że dane udostępniane w komentowanym wykazie dzielą się na dwie grupy. O ile dane wymienione w pkt 5–14 tabeli 6 są udostępniane na wybrany przez podatnika dzień, przypadający nie wcześniej niż w okresie pięciu lat poprzedzających rok, w którym podmiot jest sprawdzany, o tyle dane wskazane w pkt 1–4 tabeli 6 są zawsze udostępniane na dzień sprawdzania kontrahenta.

Ponadto rodzaj udostępnianych danych jest uzależniony od tego, w jakim wykazie znajduje się podatnik (art. 96b ust. 4 ustawy o VAT). Inny rodzaj danych jest dostępny, gdy podatnik jest w wykazie podmiotów, w odniesieniu do których naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał rejestracji albo które wykreślił z rejestru jako podatników VAT (wykaz 1), a inny, gdy podatnik znajduje się w wykazie zarejestrowanych podatników (wykaz 2).

Tabela 6. Dane udostępniane w wykazie prowadzonym przez Szefa KAS

Lp.	Rodzaj udostępnianych danych	Podatnik znajduje się w wykazie 1	Podatnik znajduje się w wykazie 2
1	2	3	4
1.	firma (nazwa) lub imię i nazwisko	tak	tak
2.	numer, za pomocą którego podmiot został zidentyfikowany na potrzeby podatku, jeżeli taki numer został przyznany	tak	tak
3.	status podmiotu: ■ w odniesieniu do którego nie dokonano rejestracji albo który wykreślono z rejestru jako podatnika VAT ■ zarejestrowanego jako „podatnik VAT czynny” albo „podatnik VAT zwolniony”, w tym podmiotu, którego rejestracja została przywrócona	tak	tak
4.	numer identyfikacyjny REGON, o ile został nadany	tak	tak
5.	numer PESEL, o ile podmiot posiada	tak, z wyjątkiem przypadku, gdy zapytanie dotyczy podatnika wykreślonego z urzędu z powodu zawieszenia działalności na okres co najmniej sześciu kolejnych miesięcy	nie
6.	numer w Krajowym Rejestrze Sądowym, o ile został nadany	tak	tak
7.	adres siedziby – w przypadku podmiotu niebędącego osobą fizyczną	tak	tak
8.	adres stałego miejsca prowadzenia działalności albo adres miejsca zamieszkania, w przypadku nieposiadania stałego miejsca prowadzenia działalności – w odniesieniu do osoby fizycznej	tak	tak
9.	imiona i nazwiska osób wchodzących w skład organu uprawnionego do reprezentowania podmiotu oraz ich numery identyfikacji podatkowej lub numery PESEL	tak, z wyjątkiem przypadku, gdy zapytanie dotyczy podatnika wykreślonego z urzędu z powodu zawieszenia działalności na okres co najmniej sześciu kolejnych miesięcy	nie
10.	imiona i nazwiska prokurentów oraz ich numery identyfikacji podatkowej lub numery PESEL	tak, z wyjątkiem przypadku, gdy zapytanie dotyczy podatnika wykreślonego z urzędu z powodu zawieszenia działalności na okres co najmniej sześciu kolejnych miesięcy	nie
11.	imię i nazwisko lub firma (nazwa) wspólnika oraz jego numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL	tak, z wyjątkiem przypadku, gdy zapytanie dotyczy podatnika wykreślonego z urzędu z powodu zawieszenia działalności na okres co najmniej sześciu kolejnych miesięcy	nie

1	2	3	4
12.	daty rejestracji, odmowy rejestracji albo wykreślenia z rejestru oraz przywrócenia zarejestrowania jako podatnika VAT	tak	tak
13.	podstawa prawna odpowiednio odmowy rejestracji, wykreślenia z rejestru oraz przywrócenia zarejestrowania jako podatnika VAT	tak	tak
14.	numery rachunków rozliczeniowych, o których mowa w art. 49 ust. 1 pkt 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe, lub imiennych rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której podmiot jest członkiem, otwartych w związku z prowadzoną przez członka działalnością gospodarczą – wskazanych w zgłoszeniu identyfikacyjnym lub zgłoszeniu aktualizacyjnym i potwierdzonych przy wykorzystaniu STIR w rozumieniu art. 119zg pkt 6 Ordynacji podatkowej	nie	tak

2. Rachunki bankowe w wykazie

W nowym wykazie wskazane są między innymi numery:

- rachunków rozliczeniowych, o których mowa w art. 49 ust. 1 pkt 1 Prawa bankowego, lub
- imiennych rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której podmiot jest członkiem, otwartych w związku z prowadzoną przez członka działalnością gospodarczą – które zostały wskazane w zgłoszeniu identyfikacyjnym lub zgłoszeniu aktualizacyjnym i potwierdzone przy wykorzystaniu STIR (czyli przez system teleinformatyczny izby rozliczeniowej).

W okresie od 1 września do 31 grudnia 2019 r. udostępnianie numerów tych rachunków w wykazie pełnić będzie jedynie funkcję informacyjną. Zmieni się to z dniem 1 stycznia 2020 r., kiedy to wprowadzone zostaną sankcje nakładane na podmioty, które nie dokonują płatności na rachunki wskazane w wykazie, w tym:

- 1) odpowiedzialność solidarna nabywców towarów i usług za zaległości podatkowe dostawcy lub usługodawcy w podatku VAT, w przypadku transakcji przekraczających 15 000 zł (zob. dodawany z dniem 1 stycznia 2020 r. art. 117ba § 1 Ordynacji podatkowej),
- 2) wyłączenie możliwości rozpoznawania podatkowych kosztów uzyskania przychodów dotyczących transakcji o wartości przekraczającej 15 000 zł, gdy sprzedawcą jest czynny podatnik (zob. dodawane z dniem 1 stycznia 2020 r. art. 22p ust. 1 pkt 2 ustawy o PIT oraz art. 15d ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT).

KOMENTARZ: Skorzystanie z wykazu pozwala podatnikom na potwierdzenie rzeczywistego statusu kontrahenta, tj. czy jest on podatnikiem VAT czynnym, podatnikiem VAT zwolnionym czy też nie posiada w ogóle takiego statusu z powodu wykreślenia go z rejestru podatników tego podatku albo odmowy zarejestrowania do VAT. Wykaz jest aktualizowany w każdy dzień roboczy. Upewniając się, jaki status ma nasz kontrahent, zmniejszamy ryzyko zakwestionowania przez organy podatkowe prawa do odliczenia VAT z otrzymywanych od niego faktur.

Biała lista pozwoli również na wypełnienie od 2020 r. obowiązku zapłaty na rachunek kontrahenta wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym w przypadku transakcji przekraczających 15 000 zł. To są plusy tego rozwiązania.

Minusem tego rozwiązania jest brak przepisów przewidujących wprost ochronę dla podatników korzystających z danych udostępnianych w wykazie. W konsekwencji podatnicy korzystający z tego wykazu na zasadach ogólnych ponoszą konsekwencje współpracy z nieuczciwymi kontrahentami.

Ponadto weryfikacja kontrahentów za pomocą interfejsu programistycznego API, który umożliwia automatyczną weryfikację, jest limitowana. Będzie można złożyć dziennie 10 zapytań maksymalnie o 30 podmiotów jednocześnie. Po wyczerpaniu tego limitu dostęp do API będzie zablokowany do godziny 0:00. Ponadto podatnicy, którzy chcą korzystać z tej metody, będą musieli zakupić aktualizację do swojego oprogramowania księgowego.

Podatnicy mogą korzystać z białej listy również w tradycyjny sposób, za pomocą wyszukiwarki dostępnej na stronie MF. Tutaj dostęp nie będzie limitowany i nie wymaga poniesienia dodatkowych kosztów.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 96b ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+/- Rejestracja VAT UE

Z dniem 1 września 2019 r. nowe brzmienie otrzymał art. 97 ust. 15 ustawy o VAT. Zmiana miała na celu doprecyzowanie przesłanki wykreślenia podatników z rejestru podatników VAT UE ze względu na składanie „zerowych” deklaracji VAT-7/VAT-7K.

Dokonanie tej zmiany związane było z tym, że z brzmienia tego przepisu obowiązującego do 31 sierpnia 2019 r. nie było oczywiste, czy z rejestru podatników VAT UE wykreślani są:

- jedynie podatnicy składający „zerowe” deklaracje VAT-7/VAT-7K czy też
- podatnicy, którzy w składanych deklaracjach VAT-7/VAT-7K wykazują jedynie zakupy (bez wykazywania sprzedaży) lub jedynie sprzedaż (bez wykazywania zakupów).

Nie było również jasne, czy na podstawie art. 97 ust. 15 ustawy o VAT wykreślanি z rejestru podatników VAT UE mogą być podatnicy, którzy w składanych deklaracjach VAT-7/VAT-7K wykazują jedynie import towarów.

Nowe brzmienie art. 97 ust. 15 rozwiewa te wątpliwości. Od 1 września 2019 r. z komentowanego przepisu wyraźnie wynika, że na jego podstawie wykreślani są jedynie podatnicy, którzy przez trzy kolejne miesiące lub kwartał złożą „zerowe” deklaracje VAT-7/VAT-7K (tj. deklaracje VAT-7/VAT-7K, w których nie wykażą ani sprzedaży, ani nabycia towarów lub usług, ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia).

Dlatego od 1 września 2019 r. z rejestru podatników VAT UE wykreślony może być podatnik, który:

- złoży za trzy kolejne miesiące lub kwartał deklaracje VAT-7/VAT-7K, w których nie wykazał sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia (art. 97 ust. 15 ustawy o VAT),
- przez okres trzech kolejnych miesięcy nie składał informacji podsumowujących, o których mowa w art. 100 ustawy o VAT, pomimo istnienia takiego obowiązku (art. 97 ust. 15a ustawy o VAT),
- zostanie wykreślony z rejestru podatników VAT na podstawie przepisów art. 96 ust. 6, 7, 7b i 8–9a ustawy o VAT (art. 97 ust. 16 ustawy o VAT); odpowiednie zastosowanie mają w takich przypadkach przepisy dotyczące przywrócenia do rejestru VAT wskazane w art. 96 ustawy o VAT.

KOMENTARZ: Nowy przepis wyjaśnia istniejące od 2017 r. wątpliwości dotyczące możliwości wykreślenia z rejestru podatników VAT UE podatnika, gdy w składanych deklaracjach wykazywał tylko sprzedaż lub tylko zakupy. Zmianę tę należy ocenić pozytywnie.

Nie należy zapominać, że art. 97 ustawy o VAT w sprawie wykreśleń z rejestru podatników VAT UE odwołuje się do art. 96, którego przepisy w tym zakresie zostały od 1 września zastrzeżone. Podatnik szybciej może stracić status podatnika VAT, a tym samym podatnika VAT UE. Ponadto okres, kiedy podatnik może być przywrócony do rejestru VAT i VAT UE, został ograniczony do dwóch miesięcy od dnia wykreślenia. Po upływie tego terminu podatnik, aby uzyskać status podatnika VAT i VAT UE, musi złożyć zgłoszenie rejestracyjne VAT-R.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 97 ust. 15 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

+ Dodatkowe zobowiązanie

Z dniem 1 września 2019 r. dodany został art. 112b ust. 2a ustawy o VAT wprowadzający zachętę do korygowania deklaracji w terminie 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej (do tej zmiany została dostosowana treść art. 112b ust. 3 zdanie wstępne ustawy o VAT).

Ponadto skonkretyzowany został termin dokonania wpłaty kwoty zobowiązania podatkowego lub zwrotu nienależnie otrzymanej kwoty zwrotu nadwyżki podatku. Stanowi to przesłankę zastosowania dodatkowego zobowiązania podatkowego w wysokości 20% kwoty zaniżenia (art. 112b ust. 2 ustawy o VAT).

Do końca sierpnia 2019 r. konsekwencje złożenia deklaracji korygującej po wszczęciu kontroli celno-skarbowej w zakresie wysokości dodatkowego zobowiązania były takie same jak w przypadku złożenia deklaracji korygującej po zakończeniu kontroli celno-skarbowej i otrzymaniu wyniku kontroli. W obu przypadkach wysokość dodatkowego zobowiązania podatkowego wynosiła 20%. Z dniem 1 września 2019 r. stan prawny w tym zakresie uległ zmianie. Z dodanego art. 112b ust. 2a ustawy o VAT wynika ograniczenie do 15% wysokości dodatkowego zobowiązania podatkowego ustalanego w przypadku spełnienia łącznie dwóch warunków:

- 1) złożenia deklaracji korygującej w terminie 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej,
- 2) wpłacenia kwoty zobowiązania podatkowego lub zwrócenia nienależnej kwoty zwrotu najpóźniej w dniu złożenia deklaracji korygującej.

Wprowadzenie tej zmiany ma zachęcić podatników do składania deklaracji korygującej już w trakcie kontroli celno-skarbowej.

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić pozytywnie. Podatnik uzyskał szansę na obniżenie dodatkowego zobowiązania. Dotyczy to jednak tylko kontroli celno-skarbowej, poza tym możliwość ta jest ograniczona w czasie.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 112b, 112c ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 2174; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 1520

– Zwolnienie podmiotowe

Od 1 września 2019 r. rozszerzono zakres przypadków, gdy podatnicy nie mogą korzystać ze zwolnienia, mimo że obrót nie przekracza limitu (art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. f i g oraz art. 113 ust. 13 pkt 2 lit. d ustawy o VAT).

Nie wszyscy podatnicy mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego. Istnieją cztery kategorie takich podatników. Jedną z nich to podatnicy, którzy dokonują czynności wyłączających możliwość korzystania ze zwolnienia podmiotowego. Zakres czynności wyłączających możliwość korzystania ze zwolnienia podmiotowego został z dniem 1 września 2019 r. rozszerzony (zob. tabelę 7).

Tabela 7. Przypadki, gdy podatnik nie może korzystać ze zwolnienia podmiotowego

Lp.	Podatnicy, którzy nie mogli korzystać ze zwolnienia podmiotowego ze względu na wykonywane czynności do 31 sierpnia 2019 r. oraz od 1 września 2019 r.	Nowe kategorie podatników, którzy nie mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego od 1 września 2019 r.
1	2	3
1.	Podatnicy dokonujący dostaw: a) towarów wymienionych w załączniku nr 12 do ustawy o VAT, którymi są: – niektóre rodzaje srebra, złota i platyny nieobrobionych plastycznie lub w postaci półproduktu,	Podatnicy dokonujący dostaw: a) następujących towarów, na podstawie umowy zawartej w ramach zorganizowanego systemu zawierania umów na odległość, bez jednoczesnej fizycznej obecności stron, z wyłącznym