

**NAJWAŻNIEJSZE ZMIANY W PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG  
OD DNIA 1 KWIETNIA 2013 r.**

Od dnia 1 kwietnia 2013 r. wchodzi w życie zmiany zarówno przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o VAT”, jak i aktów wykonawczych wydanych na jej podstawie. Zmiany te wynikają przede wszystkim z:

- 1) ustawy z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2013 r. poz. 35), zwanej dalej „ustawą zmieniającą”;
- 2) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 362);
- 3) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 18 marca 2013 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług, określającego nowe wzory deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7<sub>(14)</sub>, VAT-7K<sub>(8)</sub>, VAT-7D<sub>(5)</sub>, VAT-8<sub>(5)</sub>, VAT-9M<sub>(3)</sub> (Dz. U. poz. 394);
- 4) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 marca 2013 r. w sprawie wzoru deklaracji dla podatku od towarów i usług przedstawiciela podatkowego, określającego wzór deklaracji VAT-13<sub>(1)</sub> (Dz. U. poz. 357);
- 5) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług dotyczących transakcji wewnątrzwspólnotowych w zakresie nowych środków transportu, określającego nowy wzór deklaracji dla podatku od towarów i usług przy wewnątrzwspólnotowym nabyciu nowych środków transportu (VAT-10<sub>(4)</sub>) oraz wzór deklaracji dla podatku od towarów i usług od wewnątrzwspólnotowej dostawy nowego środka transportu (VAT-11<sub>(3)</sub>) (Dz. U. poz. 367);
- 6) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 marca 2013 r. w sprawie wzoru skróconej deklaracji dla podatku od towarów i usług w zakresie usług taksówek osobowych opodatkowanych w formie ryczałtu, określającego wzór deklaracji VAT-12<sub>(2)</sub> (Dz. U. poz. 356);
- 7) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 marca 2013 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie (Dz. U. poz. 359);
- 8) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie określenia wzorów: znaku informującego podróżnych o możliwości zakupu

w punktach sprzedaży towarów, od których przysługuje zwrot podatku od towarów i usług, oraz stempla potwierdzającego wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej, a także określenia niezbędnych danych, które powinien zawierać dokument będący podstawą do dokonania zwrotu podatku podróznym (Dz. U. poz. 360);

9) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz. U. poz. 363).

### **IMPORT** (zmiany w art. 2 pkt 7, art. 5 ust. 1 pkt 3 i art. 26a ustawy o VAT)

#### **Definicja importu towarów** (art. 2 pkt 7 ustawy o VAT)

Ustawa zmieniająca zmodyfikowała definicję importu towarów. Zgodnie z nowymi regulacjami importem towarów będzie przywóz towarów z terytorium państwa trzeciego na terytorium Unii Europejskiej.

#### **Ważne**

Zmiana definicji importu towarów nie będzie miała wpływu na opodatkowanie importu w Polsce. Tak jak obecnie opodatkowaniu podatkiem VAT będzie podlegał import towarów na terytorium kraju.

#### **Miejsce świadczenia przy imporcie towarów** (art. 26a ustawy o VAT)

Dotychczas przepisy nie regulowały wprost miejsca importu towarów. Kwestie te były uregulowane pośrednio przepisami art. 36 ustawy o VAT.

Nowe regulacje obowiązujące od 1 kwietnia 2013 r. jednoznacznie określają zasady ustalania miejsca importu towarów.

Miejscem importu towarów będzie zatem terytorium państwa członkowskiego, na którym towary znajdują się w momencie ich wprowadzenia na terytorium Unii Europejskiej.

W przypadku gdy towary zostaną objęte z momentem ich wprowadzenia na terytorium Unii Europejskiej jedną z następujących procedur lub przeznaczeń celnych:

- procedurą uszlachetniania czynnego w systemie zawiesznień,
- procedurą odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem od należności celnych przywozowych,
- procedurą składu celnego,
- procedurą tranzytu, w tym także składowaniem czasowym przed nadaniem przeznaczenia celnego,

- przeznaczeniem celnym – wprowadzenie towarów do wolnego obszaru celnego lub składu wolnocłowego,

miejszem importu takich towarów będzie terytorium państwa członkowskiego, na którym towary te przestaną podlegać tym procedurom i przeznaczeniom.

### **EKSPORT (zmiany w art. 2 pkt 8, art. 41 ust. 6a i ust. 11 ustawy o VAT)**

#### ***Definicja eksportu towarów***

Z dniem 1 kwietnia 2013 r. bardzo istotnej zmianie ulega definicja eksportu towarów.

Zgodnie z nową definicją przez eksport towarów rozumie się dostawę towarów wysyłanych lub transportowanych z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej przez:

- dostawcę lub na jego rzecz, lub
- nabywcę mającego siedzibę poza terytorium kraju lub na jego rzecz, z wyłączeniem towarów wywożonych przez samego nabywcę do celów wyposażenia lub zaopatrzenia statków rekreacyjnych oraz turystycznych statków powietrznych lub innych środków transportu służących do celów prywatnych

– jeżeli wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej jest potwierdzony przez urząd celny określony w przepisach celnych.

Definicja ta ulega rozszerzeniu. Eksport towarów będzie występował nie tylko w sytuacji, gdy procedura wywozu towaru poza terytorium Unii Europejskiej będzie rozpoczynała się na terytorium Polski. Za eksport towarów będzie uznana również bowiem transakcja, w której towary zostaną objęte procedurą celną wywozu także w innym niż Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej, jeżeli będą spełnione pozostałe warunki określone w tym przepisie. Wymogiem niezbędnym dla uznania takiej transakcji za eksport towarów (obok potwierdzenia wywozu przez urząd celny), jest konieczność rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów poza terytorium Unii Europejskiej z terytorium kraju (Polski).

#### ***Dokumentowanie eksportu towarów***

Tak jak dotychczas warunkiem zastosowania stawki podatku VAT 0% w eksporcie towarów jest otrzymanie dokumentu potwierdzającego wywóz towarów poza Unię Europejską. Nowością w przepisach ustawy o VAT w zakresie dokumentowania eksportu towarów jest, w celu ułatwienia stosowania tych przepisów, wskazanie przykładowego katalogu tych dokumentów.

Dokumentem potwierdzającym wywóz towarów poza terytorium UE może być zatem m.in.:

- dokument w formie elektronicznej otrzymany z systemu teleinformatycznego służącego do obsługi zgłoszeń wywozowych, potwierdzony przez urząd celny wydruk tego dokumentu,
- dokument w formie elektronicznej otrzymany poza tym systemem, jeżeli zapewniona jest jego autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność w stosunku do dokumentu otrzymanego z systemu,
- zgłoszenie wywozowe w formie papierowej albo jego kopia potwierdzona przez urząd celny.

Analogiczne dokumenty będą stosowane w odniesieniu do eksportu pośredniego.

### **Ważne**

W sytuacji gdyby w innych państwach funkcjonowały zgodnie z przepisami tam obowiązującymi inne dokumenty potwierdzające wywóz towarów poza terytorium UE, dokumenty takie będą również uprawniać do zastosowania stawki 0% z tytułu eksportu towarów.

Zmianie nie uległ termin otrzymania dokumentu potwierdzającego wywóz towarów poza terytorium UE, jak i zasady dokonania korekty podatku, w sytuacji otrzymania tego dokumentu w terminie późniejszym. Aby móc zastosować stawkę 0% podatnik powinien zatem, co do zasady, otrzymać dokument potwierdzający wywóz towarów poza terytorium UE przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy.

## **ZMIANA DEFINICJI TERENÓW BUDOWLANYCH ZWOLNIENIE DLA DOSTAWY TERENÓW NIEZABUDOWANYCH INNYCH NIŻ TERENY BUDOWLANE**

*(art. 2 pkt 33 i art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT)*

Zgodnie z nową definicją przez tereny budowlane należy rozumieć tereny przeznaczone pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu – zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu. W zależności od rodzaju inwestycji będzie to albo decyzja o lokalizacji inwestycji celu publicznego albo decyzja o warunkach zabudowy (*art. 2 pkt 33 ustawy o VAT*).

Objęcie definicją ustawową terenów budowlanych umożliwi prawidłowe stosowanie zwolnienia od podatku przy dostawie gruntów (*art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT*).

#### **Uwaga!**

Od dnia 1 kwietnia 2013 r. sprzedaż gruntu nieobjętego planem zagospodarowania przestrzennego lub decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu będzie podlegała zwolnieniu z podatku VAT. Bez znaczenia będzie pozostawała wówczas jego klasyfikacja w ewidencji gruntów i budynków lub studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego.

#### **Przykład**

Podatnik będący właścicielem nieruchomości oznaczonej w ewidencji gruntów i budynków jako grunt budowlany planuje dokonać jego dostawy. Dla tego gruntu nie został sporządzony plan zagospodarowania terenu oraz nie została dla niego wydana decyzja o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu.

Sprzedaż takiego gruntu będzie zatem podlegała zwolnieniu z VAT, gdyż nie jest to teren budowlany w rozumieniu definicji ustawowej.

### **ZMIANY DOTYCZĄCE NIEODPŁATEGO PRZEKAZANIA TOWARÓW I USŁUG**

*(art. 7 ust. 2, 3 i 7 oraz art. 8 ust. 2 ustawy o VAT)*

#### ***Doprecyzowanie definicji nieodpłatnego przekazania towarów (art. 7 ust. 2 ustawy o VAT)***

Od dnia 1 kwietnia 2013 r. zostanie doprecyzowany warunek, kiedy nieodpłatną dostawę towarów uznaje się za dostawę podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT. Znowelizowany przepis wskazuje, że chodzi o przypadki, gdy podatnikowi przysługiwało prawo (w całości lub w części) do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu przekazywanych nieodpłatnie towarów lub ich części składowych.

#### **Ważne**

Zgodnie z doprecyzowanym brzmieniem art. 7 ust. 2 ustawy o VAT, opodatkowaniu tym podatkiem będzie podlegało również nieodpłatne przekazanie towarów, z tytułu nabycia których nie przysługiwało częściowe lub całkowite prawo do odliczenia podatku, ale w towarach tych zostały wymienione części składowe, przy nabyciu których podatnikowi przysługiwało częściowe lub całkowite prawo do odliczenia i które spowodowały trwałe

wzrost wartości towarów „nieskonsumowanych” całkowicie do momentu ich bezpłatnego przekazania.

Przy definiowaniu części składowej rzeczy można posłużyć się definicją zawartą w Kodeksie cywilnym (która jest co do zasady spójna z definicją wypracowaną przez orzecznictwo TSUE), zgodnie z którą częścią składową rzeczy jest wszystko, co nie może być od niej odłączone bez uszkodzenia lub istotnej zmiany całości albo bez uszkodzenia lub istotnej zmiany przedmiotu odłączonego. Nie będą zatem spełnione przesłanki do opodatkowania w przypadku gdy wymienione towary będą uznane za przynależności, przez które zgodnie z Kodeksem cywilnym rozumie się rzeczy ruchome potrzebne do korzystania z innej rzeczy (rzeczy głównej) zgodnie z jej przeznaczeniem, jeżeli pozostają z nią w faktycznym związku odpowiadającym temu celowi.

W przypadku przekazania na cele osobiste części składowej towaru podstawą opodatkowania będzie, co do zasady, cena jej nabycia, określona w momencie tego przekazania.

### **Przykład**

Podatnicy A, B, C i D nabyli samochody, przy nabyciu których nie przysługiwało im prawo do odliczenia podatku.

Podatnik A wymienił w samochodzie akumulator na nowy i odliczył podatek VAT z tego tytułu. Podatnik B dokonał wymiany silnika na nowy i również miał prawo do odliczenia VAT. Również podatnicy C i D dokonali zakupów, w związku z którymi odliczyli podatek VAT, tj. podatnik C dokupił bagażnik montowany na dachu pojazdu, zaś podatnik D zakupił nowe opony celem zastąpienia obecnie używanych.

Po pewnym czasie podatnicy A, B, C i D „wyprowadzają” z firmy wspomniane samochody i przekazują na cele prywatne.

Aby ocenić czy w danym przypadku będziemy mieć do czynienia z czynnością podlegającą VAT należy zbadać czy:

- 1) zamontowanie tych towarów w samochodzie nastąpiło w rezultacie dostawy towarów czy świadczenia usług (tylko w przypadku gdy miała miejsce dostawa towarów spełniona zostanie wstępna przesłanka do ewentualnego opodatkowania). W wymienionych przykładach przesłanka ta co do zasady byłaby spełniona.
- 2) zamontowane towary spełniają definicję części składowych. Warunek ten jest spełniony w przypadku podatnika, który dokonał wymiany akumulatora, podatnika, który wymienił silnik oraz podatnika, który wymienił opony w samochodzie. Nie można natomiast uznać,

że zamontowany przez podatnika C bagażnik jest częścią składową samochodu. Nieuznanie bagażnika za część składową nie będzie oznaczać, że przy przekazaniu samochodu wraz z bagażnikiem nie dojdzie do opodatkowania podatkiem VAT, bagażnika. Przekazanie bagażnika będzie podlegać opodatkowaniu jako odrębna czynność od przekazania samochodu. Inaczej bowiem niż w przypadku części składowych, w przypadku których może dojść do „ich skonsumowania” do momentu przekazania, przekazanie bagażnika będzie co do zasady zawsze podlegać opodatkowaniu.

- 3) w przypadku towarów, które spełniają definicję części składowej konieczna jest ocena czy zamontowanie tych części w samochodach przez podatników miało wpływ na trwały wzrost wartości samochodów (co ma niewątpliwie miejsce w przypadku wymiany silnika na nowy i może mieć w szczególnych sytuacjach miejsce w przypadku opon czy akumulatora – ale tylko wówczas gdy wartość samochodu jest bardzo niska), przy czym przesłanka do opodatkowania wystąpi tylko w przypadku, gdy fakt dokonania przez podatników tych ulepszeń będzie nadal wywierał wpływ na podwyższenie wartości samochodu w chwili przekazania samochodu na potrzeby osobiste (przekazanie samochodu po np. dwóch latach eksploatacji wykluczyłoby co do zasady – jeśli nawet uznać, że w momencie zakupu nastąpił trwały wzrost wartości samochodu – opony i akumulator).

Jeżeli wymienione przesłanki zostaną spełnione, co należy badać w każdej sprawie indywidualnie przy uwzględnieniu istniejącego stanu faktycznego, wówczas nieodpłatne przekazanie samochodu, w stosunku do którego nie przysługiwało podatnikowi przy jego nabyciu prawo do odliczenia w całości lub w części podatku naliczonego, a w którym wymieniono części składowe od których odliczono podatek VAT, będzie opodatkowane. Postawą opodatkowania będzie co do zasady cena nabycia części składowych określona w momencie przekazania, czyli uwzględniająca ich realną wartość w momencie przekazania.

### **Ważne**

Przy badaniu, czy nieodpłatnie przekazywane towary w ogóle podlegają podatkowi VAT należy określić czy przekazywany towar ma wartość użytkową (konsumpcyjną) z punktu widzenia nabywcy. Jeżeli przekazywany nieodpłatnie towar nie miałby dla nabywcy żadnej wartości użytkowej (konsumpcyjnej) to wówczas przekazanie takiego towaru nie podlegałoby opodatkowaniu podatkiem VAT.

***Doprecyzowanie definicji nieodpłatnego świadczenia usług (art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT)***

W związku ze zmianami wprowadzanymi w art. 7 ust. 2 ustawy o VAT, od dnia 1 kwietnia 2013 r. analogicznie doprecyzowano art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT, poprzez wskazanie, że za odpłatne świadczenie usług uznaje się użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów wskazanych w tym przepisie, jeżeli podatnikowi przysługiwało (w całości lub części) prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, również przy imporcie lub wytworzeniu tych towarów lub ich części składowych.

***Drukowane materiały reklamowe i informacyjne oraz próbki (art. 7 ust. 3 ustawy o VAT)***

Zmiany wprowadzane od 1 kwietnia 2013 r. w art. 7 ust. 3 ustawy o VAT polegają na doprecyzowaniu, że przepis art. 7 ust. 2 ustawy o VAT nie będzie stosowany do przekazywanych prezentów o małej wartości i próbek, jeżeli przekazanie to nastąpi na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika.

Ponadto w znowelizowanym art. 7 ust. 3 nie będzie już mowy o przekazywaniu drukowanych materiałów reklamowych i informacyjnych.

Wprowadzane zmiany oznaczają, że nie będzie uznawane za odpłatną dostawę towarów tylko wykorzystanie na cele związane z prowadzonym przedsiębiorstwem towarów stanowiących prezenty o niskiej wartości i próbki (pomimo że podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego od tych towarów).

**Przykład**

Podatnik przekazuje drukowane kalendarze ścienne lub do użytku podręcznego z logo firmy. Wprawdzie drukowane kalendarze pełnią funkcję informacyjną i nośnika reklamy, jednakże mają one również dla nabywcy wartość użytkową (konsumpcyjną). Oznacza to w konsekwencji, że nieodpłatne przekazanie takich towarów nie podlega VAT tylko wtedy, jeżeli spełniają one definicję prezentów o małej wartości.

**Przykład**

Podatnik przekazuje ulotki informacyjne o firmie (adres, profil działalności, itp.). Ulotki takie nie mają dla nabywcy wartości użytkowej, a zatem ich nieodpłatne przekazanie nie będzie podlegać VAT.



### **Ważne**

W pierwszej kolejności należy ustalić czy drukowany materiał informacyjny i reklamowy ma wartość użytkową z punktu widzenia konsumenta. Jeśli nie - będzie to np. katalog czy ulotka to nie podlega on opodatkowaniu podatkiem VAT. Jeśli tak - będzie to np. kalendarz z reklamami to będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem VAT, chyba że będzie spełniał definicję prezentu o małej wartości. Wówczas przekazanie nieodpłatne takiego kalendarza na cele związane z działalnością gospodarczą będzie wyłączone z opodatkowania podatkiem VAT.

### ***Zmiana definicji próbki (art. 7 ust. 7 ustawy o VAT)***

Zgodnie z nową definicją przez próbkę będzie rozumiane identyfikowalne jako próbka egzemplarz towaru lub jego niewielką ilość, które pozwalają na ocenę cech i właściwości towaru w jego końcowej postaci, przy czym ich przekazanie (wręczenie) przez podatnika ma na celu promocję tego towaru oraz nie służy zasadniczo zaspokojeniu potrzeb odbiorcy końcowego w zakresie danego towaru, chyba że zaspokojenie potrzeb tego odbiorcy jest nieodłącznym elementem promocji tego towaru i ma skłaniać tego odbiorcę do zakupu promowanego towaru.

W świetle wprowadzanej definicji za próbki mogą być uznane przykładowo książki, w tym egzemplarze do recenzji oraz płyty (jeżeli zostaną spełnione określone w przepisie warunki).

### **Ważne**

Definicja próbki nie będzie nadal obejmować towarów lub niewielkich ilości przekazywanych np. w celu przeprowadzenia testów, badań i analiz służących do określenia właściwości fizycznych, fizykochemicznych, chemicznych oraz biologicznych. Nieodpłatne przekazywanie egzemplarzy towaru lub niewielkich jego ilości celem potwierdzenia - na podstawie jego właściwości fizycznych, fizykochemicznych, chemicznych oraz biologicznych - zgodności z określonymi normami np. jakościowymi lub higienicznymi nie będzie co do zasady podlegać opodatkowaniu podatkiem VAT, gdyż celem tego przekazania nie jest w ogóle konsumpcja.

**PRZEMIESZCZENIA TOWARÓW NIEUZNAWANE ZA WEWNĄTRZ -  
WSPÓLNOTOWE NABYCIE TOWARÓW (WNT) I WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWĄ  
DOSTAWĘ TOWARÓW (WDT)**

***I. Przemieszczenie własnych towarów do Polski niestanowiące WNT (art. 12 ust. 1 pkt 4 -7 ustawy o VAT)***

Od 1 kwietnia 2013 r. zmieniają się przepisy w zakresie obowiązujących dotychczas zasad uznawania za WNT czynności związanych z przemieszczeniem przez podatnika należących do niego towarów z innego państwa członkowskiego do Polski. Zmiany te dotyczą m.in. likwidacji terminów na wywóz z Polski tych towarów (określonych w art. 12 ust. 1 pkt 4-7 ustawy o VAT), których dochowanie powodowało, że przemieszczenia nie uznawało się za WNT.

Zrezygnowano z następujących warunków w przemieszczeniu własnych towarów podatnika dokonywanych:

**1) w ramach eksportu:**

- a) z 90-dniowego terminu na wywiezienie towaru z Polski poza UE,
- b) z warunku objęcia towaru procedurą wywozu w rozumieniu przepisów celnych w kraju wysyłki (Polski).

**Przykład**

Towary przywiezione do Polski z Czech przez czeskiego podatnika VAT, w celu ich eksportu do Rosji, nawet gdy będą w Polsce dłużej niż 90 dni nie będą powodowały konieczności zarejestrowania się tego podatnika w Polsce i rozliczenia WNT.

**Ważne**

Podatnik co do zasady będzie obowiązany do posiadania dokumentu celnego potwierdzającego objęcie towarów celną procedurą wywozu (objęcie tą procedurą nie musi jednak nastąpić w państwie członkowskim rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów, ale może to być również z terytorium Polski) i z dokumentacji podatnika powinno wynikać, że towar przywożony na terytorium Polski ma być wywieziony poza terytorium UE.

- 2) w ramach dostawy unijnej:** z 90-dniowego terminu na wywiezienie towaru z Polski do innego państwa UE.

### **Przykład**

Towary przywiezione do Polski z Czech mają dotrzeć na Litwę ale podatnik czeski w ramach działań logistycznych przetrzymuje je przez pewien czas w Polsce w celu np. dokonania zbiorowej przesyłki. Zgodnie z nowymi regulacjami nie będzie w takim przypadku konieczne zarejestrowanie się dla potrzeb VAT w Polsce i rozliczenie WNT gdy te towary wyjadą na Litwę nawet później niż w 90. dniu od momentu ich przywiezienia.

### **3) w celach usługowych:**

- a) z 90-dniowego terminu na powrotne przemieszczenie towaru z Polski do państwa UE, z którego pierwotnie je wywieziono, przy czym doprecyzowano, że chodzi o przypadki gdy na towarach mają być w Polsce wykonane usługi ich wyceny lub wykonane na nich prace,
- b) z 24-miesięcznego terminu na wywiezienie towaru z Polski do innego państwa UE, jeśli mają być one czasowo używane do świadczenia na terytorium Polski usług przez podatnika, który dokonał tego przemieszczenia.

### **Przykład**

W przypadku usług w Polsce na majątku ruchomym podatnika z Niemiec nie będzie już obowiązywał 90-dniowy termin powrotnego ich wywozu. Po zakończeniu tych usług towary mają być jedynie wywiezione z powrotem do Niemiec.

Analogiczne podejście obowiązywać będzie w przypadku towarów czasowo używanych w Polsce np. maszyn z Niemiec do budowy przez podatnika niemieckiego hali w Polsce. Po zakończeniu używania maszyny te mają powrócić do Niemiec. Ramy czasowe tego używania (2 lata) nie będą już miały zastosowania.

## **II. *Przemieszczenie własnych towarów do Polski niestanowiące WDT (art. 13 ust. 4 pkt 4, 6 i 7 ustawy o VAT)***

Podobne zmiany jak w zakresie nieuznawania WNT przewidziano dla rozpoznawania WDT. Dotyczą one wyjątków, w których przemieszczenie należących do podatnika towarów z Polski do innego państwa UE nie stanowi WDT.

Zrezygnowano z warunku objęcia towarów procedurą wywozu na terytorium kraju.

Zrezygnowano z 24-miesięcznego terminu na powrotne przemieszczenie do Polski towarów czasowo używanych na terytorium innego państwa UE w celu świadczenia tam usług przez polskiego podatnika.

Wprowadzono także doprecyzowanie, że usługi (prace), które mają być wykonane na towarach czasowo przemieszczonych z Polski do innego państwa UE, obejmują także ich wycenę.

W związku ze zmianami opisanymi w pkt I i II zmniejszą się obowiązki ewidencyjne i informacyjne podatników.

## **ZMIANA DEFINICJI DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ**

*(art. 15 ust. 2 ustawy o VAT)*

Stosownie do nowego brzmienia art. 15 ust. 2 ustawy o VAT działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

### **Ważne**

Nowe brzmienie art. 15 ust. 2 ustawy o VAT jednoznacznie wskazuje, że nie jest realizowana opcja uznania za podatnika każdego, kto dokonuje określonych transakcji związanych z działalnością gospodarczą w sposób okazjonalny. Wprowadzana zmiana nie oznacza jednak, że nie jest objęty podatkiem od towarów i usług podmiot, który prowadząc działalność gospodarczą dokona w ramach tej działalności tylko jednej transakcji.

## **PODATNICY, O KTÓRYCH MOWA W ART. 16 USTAWY O VAT**

Uproszczeniu uległa definicja podatnika obowiązującego do rozliczenia podatku od okazjonalnej wewnątrzwspólnotowej dostawy nowego środka transportu (zdefiniowanego w art. 2 pkt 10 ustawy o VAT). Obecnie wyraźnie zapisano, iż dany podmiot staje się podatnikiem w sytuacji dokonania „okazjonalnej” wewnątrzwspólnotowej dostawy nowego środka transportu (jest to zmiana doprecyzująca, w praktyce nie powodująca zmian).

## **ZMIANY DOTYCZĄCE PODATNIKÓW Z TYTUŁU IMPORTU USŁUG ORAZ DOSTAWY TOWARÓW, DLA KTÓREJ PODATNIKIEM JEST NABYWCA**

*(art. 17 ustawy o VAT)*

Ustawą zmieniającą dokonano szeregu zmian mających przede wszystkim na celu uporządkowanie i lepszą czytelność przepisów. Zmodyfikowano również zastosowanie mechanizmu odwróconego obciążenia w odniesieniu do dostaw towarów dokonywanych przez podmioty zagraniczne.

### ***1) Import usług***

W art. 17 ust. 1 pkt 4 lit. b doprecyzowano jedynie warunek zastosowania mechanizmu odwróconego obciążenia poprzez wskazanie, że podatek rozlicza osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, nie tylko ta zarejestrowana, ale również obowiązana do zarejestrowania dla potrzeb VAT, a w przypadku usług, do których nie ma zastosowania art. 28b ustawy o VAT posiadająca także siedzibę na terytorium kraju.

### **Ważne**

W przypadku importu usług osoba prawna niebędąca podatnikiem będzie zobowiązana do rozliczenia podatku zarówno w przypadku, gdy zarejestrowała się zgodnie z art. 97 ust. 4 ustawy o VAT, jak również jeśli ciążył na niej taki obowiązek np. w związku z przekroczeniem limitu wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów (art. 10 ust. 5 ustawy o VAT), ale rejestracji nie dokonała. Zatem fakt uchybienia obowiązkowi rejestracji nie będzie powodował odmiennego traktowania tych transakcji.

### ***2) Dostawy, dla których podatnikiem jest nabywca***

Odnosnie zasad rozliczania dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca najważniejszą zmianą jest przejście z rozliczania jej z wykorzystaniem mechanizmu odwróconego obciążenia na rozliczanie na zasadach ogólnych, w przypadku gdy podatnik zagraniczny jest zarejestrowany w Polsce dla celów VAT, zgodnie z art. 96 ust. 4 ustawy o VAT (art. 17 ust. 1 pkt 5 lit. a).

### **Ważne**

Zmiany dotyczące dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca mają zastosowanie do dostaw dokonanych od 1 kwietnia 2013 r.

## **PRZEDSTAWICIEL PODATKOWY**

Ustawa zmieniająca kompleksowo uregulowała instytucję przedstawiciela podatkowego. Do obowiązujących rozwiązań wprowadzono dalsze uproszczenia dla podatników zagranicznych ustanawiających przedstawiciela podatkowego oraz ułatwienia dla podmiotów, które mają pełnić funkcję przedstawiciela podatkowego. Dotychczasowa instytucja przedstawiciela podatkowego nie ulega zmianie. Od 1 kwietnia 2013 r. obok istniejącej już instytucji przedstawiciela będzie możliwość ustanowienia w określonej sytuacji nowego przedstawiciela podatkowego.

### ***Nowy przedstawiciel podatkowy (art. 18d ustawy o VAT)***

Znaczącą zmianą w stosunku do obecnie obowiązujących rozwiązań jest umożliwienie podatnikom nieposiadającym siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, ustanowienie przedstawiciela podatkowego bez konieczności rejestrowania się jako podatnika VAT czynnego. Dotyczy to podatników, którzy będą dokonywali na terytorium kraju wyłącznie importu towarów, których miejscem przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju dokonywany będzie przez importera tych towarów w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

### ***Obowiązki nowego przedstawiciela (art. 18d, art. 99 ust. 8a i ust. 14a i art. 100 ust. 12 ustawy o VAT)***

Przedstawiciel podatkowy ustanowiony przez takiego podatnika będzie wykonywał, w imieniu własnym i na rzecz podatnika, obowiązki tego podatnika w zakresie rozliczania podatku, w tym w zakresie sporządzania deklaracji podatkowych oraz informacji podsumowujących, oraz w zakresie prowadzenia i przechowywania dokumentacji, w tym ewidencji, na potrzeby podatku oraz inne czynności wynikające z przepisów o podatku od towarów i usług, jeżeli został do tego upoważniony w umowie.

Deklaracje te przedstawiciel podatkowy będzie składał za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu. W przypadku gdy podatnik będzie ustanowiony przedstawicielem podatkowym dla kilku podmiotów, składać będzie jedną deklarację, w której rozliczać będzie podatek wszystkich podatników.

Wzór deklaracji podatkowej (VAT-13) określony został w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie wzoru deklaracji podatkowej dla podatku od towarów i usług przedstawiciela podatkowego.

Przedstawiciel podatkowy będzie również składał za okresy miesięczne informacje podsumowujące - na dotychczasowych formularzach VAT-UE - w zakresie dokonanych wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów, do rozliczenia których został upoważniony.

### **Ważne**

Przedstawiciel podatkowy składa deklaracje podatkowe i informacje podsumowujące do naczelnika właściwego dla tego przedstawiciela.

### **Uwaga!**

Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście pozostaje jak dotychczas organem właściwym dla podatników, którzy ustanowili lub ustanowią przedstawiciela podatkowego na zasadach ogólnych.

Przedstawiciel podatkowy, wykonujący obowiązki podatnika we własnym imieniu i na rzecz podatnika będzie podatnikiem podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów. To przedstawiciel, a nie podatnik, który go ustanowił, będzie zobowiązany do obliczenia i wykazania w zgłoszeniu celnym kwoty podatku (*art. 17 ust. 1b ustawy o VAT*).

### ***Tryb ustanowienia przedstawiciela podatkowego (art. 18b ust. 4 ustawy o VAT)***

Podatnik będzie ustanawiał nowego przedstawiciela podatkowego w dotychczasowym trybie tj. w drodze pisemnej umowy, która powinna zawierać:

- nazwy stron umowy oraz ich adresy i dane identyfikacyjne, dla potrzeb odpowiednio podatku od towarów i usług, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze,
- adres, pod którym będzie prowadzona i przechowywana dokumentacja dla potrzeb podatku od towarów i usług,
- oświadczenie, podmiotu, który jest ustanawiany przedstawicielem podatkowym, o spełnieniu warunków określonych przepisami,
- zakres upoważnienia.

### **Ważne**

Umowa w zakresie ustanowienia nowego przedstawiciela podatkowego musi zawierać zgodę przedstawiciela podatkowego do wykonywania obowiązków podatnika, dla którego został ustanowiony, w imieniu własnym i na rzecz tego podatnika.

### ***Warunki jakie ma spełnić podmiot, aby być ustanowionym przedstawicielem podatkowym (art. 18b ust. 1-3 ustawy o VAT)***

Podmiot, aby zostać przedstawicielem podatkowym, który będzie wykonywał w imieniu własnym i na rzecz podatnika jego obowiązki musi spełniać, co do zasady, te same warunki, jakie dotychczas musiał spełnić podmiot ustanawiany przedstawicielem podatkowym. Wyjątek stanowi konieczność zarejestrowania się podmiotu, który ma być ustanowiony przedstawicielem podatkowym, jako podatnika VAT UE.

### **Pozostałe zmiany**

Nowela wprowadza także dalszą liberalizację warunków, jakie ma spełniać podmiot, który ma zostać ustanowiony przedstawicielem podatkowym. Dotyczy to warunku w zakresie nieposiadania zaległości w podatkach. Warunek dotyczący nieposiadania przez ostatnie 24 miesiące zaległości w poszczególnych podatkach, zostanie spełniony jeżeli podmiot uregulował wraz z odsetkami za zwłokę zaległości przekraczające odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3% kwoty należnego zobowiązania podatkowego w poszczególnych podatkach w terminie 30 dni od dnia powstania tych zaległości. Jednakże sytuacja taka nie może dotyczyć więcej niż dwóch okresów rozliczeniowych odrębnie w każdym podatku, w ostatnich 24 miesiącach.

Inną zmianą jest brak od 1 kwietnia 2013 r. obowiązku składania kopii umowy ustanawiającej przedstawiciela podatkowego do Naczelnika Urzędu Skarbowego. Dotyczy to zarówno ustanawiania przedstawiciela podatkowego na dotychczasowych zasadach jak i przedstawiciela podatkowego, o którym mowa w art. 18d ustawy o VAT.

### **Ważne**

Ustanowienie przedstawiciela podatkowego zgodnie z przepisami dotychczasowymi, tj. przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2011 r. w sprawie przedstawiciela podatkowego (Dz. U. Nr 68, poz. 359), zachowuje ważność.



## ZWOLNIENIE Z TYTUŁU IMPORTU TOWARÓW

*(§ 14 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług)*

Od 1 kwietnia 2013 r. w związku z wprowadzeniem w art. 18d ust. 1 ustawy o VAT nowej instytucji przedstawiciela podatkowego dla podatników nieposiadających siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski, którzy dokonują na terytorium kraju wyłącznie importu towarów z przeznaczeniem na dostawę do innego niż Polska państwa członkowskiego UE (w ramach WDT), zmodyfikowane zostaną przepisy w zakresie zwolnienia od podatku importu towarów w przypadku, gdy miejscem ich przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju tych towarów nastąpi w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

W sytuacji gdy podatnik ustanowi takiego przedstawiciela podatkowego, warunkiem zastosowania zwolnienia od podatku importu tych towarów będzie spełnienie przez przedstawiciela następujących wymogów:

- podanie ważnego numeru identyfikacji podatkowej, przyznanego mu w Polsce na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych,
- podanie ważnych numerów identyfikacyjnych importera lub nabywcy, przyznanych w innych państwach członkowskich przeznaczenia importowanych towarów,
- przedstawienie dowodów na to, że importu dokonano z przeznaczeniem do transportu lub wysyłki do innego państwa członkowskiego,
- przedstawienie w terminie 4 miesięcy po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów dokumentów potwierdzających wykazanie w informacji podsumowującej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, które były przedmiotem importu,
- nienaruszenie w okresie 12 miesięcy poprzedzających miesiąc, w którym dokonywany jest import towarów - warunku, o którym mowa powyżej, w odniesieniu do towarów importowanych w okresie 17 miesięcy poprzedzających import towarów; konsekwencją naruszenia warunku będzie obowiązek złożenia zabezpieczenia w wysokości równej kwocie podatku, który nie zostanie uiszczony.
- przedstawienie kopii umowy ustanawiającej go takim przedstawicielem.

Wymienione informacje i dokumenty przedstawiane są organowi celnemu.

Dokumentem potwierdzającym wykazanie wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów w przypadku przedstawiciela podatkowego będzie:

- informacja podsumowująca,
- w przypadku gdy z informacji podsumowującej nie jest możliwe wyselekcjonowanie tej konkretnej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów będącej następstwem importu (z uwagi na wykazanie w informacji również innych wewnątrzwspólnotowych dostaw) – informacja podsumowująca wraz z odpowiednimi deklaracjami podatkowymi, w których wykazana została wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów (tj. deklaracje VAT-13, czy też VAT-7).

### **Ważne**

Nowa deklaracja VAT-13, którą będzie składał przedstawiciel podatkowy została określona rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 12 marca 2013 r. w sprawie wzoru deklaracji dla podatku od towarów i usług przedstawiciela podatkowego.

W odniesieniu do złożonego przez przedstawiciela podatkowego zabezpieczenia kwoty podatku, który nie został uiszczony będą miały zastosowanie takie same reguły jak obecnie obowiązujące.

Oznacza to, iż warunkowo w zakresie złożonego zabezpieczenia kwoty podatku, który nie został uiszczony, nie stosuje się po przedstawieniu w terminie 4 miesięcy po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów odpowiednich dokumentów potwierdzających wykazanie wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów. W przypadku natomiast, gdy przedstawiciel nie przedstawi w odpowiednim terminie stosownych dokumentów, kwota podatku zostanie pokryta z zabezpieczenia.

### **Uwaga!**

Zwolnienie od podatku importu towarów w przypadku, gdy miejscem ich przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju tych towarów nastąpi w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów będzie miało zastosowanie na dotychczasowych warunkach w sytuacji, gdy importer nie ustanowi przedstawiciela podatkowego, o którym mowa w art. 18d ust. 1 ustawy o VAT. Importer taki musi być jednak wówczas zarejestrowany dla potrzeb VAT w Polsce.

## **WEWNĄTRZWPÓLNOTOWE DOSTAWY ŁAŃCUCHOWE**

*(art. 22 ust. 2 i ust. 6 ustawy o VAT)*

W obszarze wewnątrzwspólnotowych transakcji łańcuchowych, w przypadku gdy towar jest wysyłany lub transportowany przez nabywcę, który dokonuje również jego dostawy, zrezygnowano z domniemania, że wysyłka lub transport przyporządkowany jest dla dostawy dla tego nabywcy. Domniemanie to podlegało obaleniu, ale wymagało każdorazowo udowodnienia przez nabywcę, że wysyłkę lub transport towaru należy zgodnie z zawartymi przez niego warunkami dostawy przyporządkować jego dostawie. Zmiana oznacza, że przyporządkowanie wysyłki lub transportu będzie bezpośrednio wynikać z warunków dostawy, co pozwoli uniknąć przypadków braku lub podwójnego opodatkowania.

### **ZASADY STOSOWANIA STAWKI 0% PRZY WEWNĄTRZWPÓLNOTOWEJ DOSTAWIE TOWARÓW**

*(art. 13 ust. 6 i art. 42 ust. 1 ustawy o VAT)*

Uproszczeniu uległy zasady stosowania stawki 0% przy wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów poprzez:

- rezygnację z dotychczasowego warunku formalnego podawania przez podatnika numeru kontrahenta oraz własnego numeru VAT UE na fakturze potwierdzającej dostawę towarów (obowiązek ten wynika z przepisów dotyczących fakturowania, ale nie stanowi już warunku zastosowania stawki 0%),
- obowiązek zarejestrowania jako podatnika VAT UE najpóźniej w momencie składania deklaracji podatkowej, w której podatnik wykazuje daną wewnątrzwspólnotową dostawę towarów (obecnie rejestracja jest warunkiem dokonania dostawy),
- rezygnację z kopii faktury jako dokumentu potwierdzającego wywiezienie towarów z terytorium kraju i ich dostarczenie nabywcy na terytorium innego państwa członkowskiego.

#### **Uwaga!**

Wprowadzone zmiany nie zmieniają faktu, że zarówno sprzedawca jak i nabywca mają być podatnikami VAT UE. Chodzi tylko o to aby uchybienie formalne nie mające zasadniczego znaczenia dla kontroli prawidłowości rozliczenia transakcji wewnątrzwspólnotowych nie

przesądzało o braku możliwości zastosowania stawki 0%, gdy warunki dostawy wewnątrzwspólnotowej są spełnione.

### **Przykład**

Polski podatnik wystawił fakturę dokumentującą wewnątrzwspólnotową dostawę towarów do podatnika czeskiego w dniu 30 czerwca 2013 r. (w tym dniu powstaje obowiązek podatkowy w zakresie tej dostawy). Złożył on zgłoszenie rejestracyjne VAT-R ale na moment tej dostawy nie został jeszcze zarejestrowany jako podatnik VAT UE. Podatnik będzie miał prawo do zastosowania stawki 0%, jeżeli rejestracja nastąpi najpóźniej do dnia złożenia deklaracji za czerwiec 2013 r.

### **Ważne**

W związku z powyższymi zmianami dokonano modyfikacji art. 13 ust. 6 ustawy o VAT.

W dotychczasowym stanie prawnym warunkiem, by zachodziła wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów była m.in. rejestracja podatnika jako podatnika VAT UE, przed dokonaniem pierwszej dostawy wewnątrzwspólnotowej. W zmienionym przepisie art. 13 ust. 6 ustawy o VAT zrezygnowano z powyższego warunku. Zmiana ta została skorelowana ze zmianą w art. 42 ust. 1 ustawy o VAT, która umożliwia zastosowanie stawki 0%, pod warunkiem, że podatnik rejestruje się dla celów dostaw wewnątrzwspólnotowych najpóźniej w momencie składania deklaracji podatkowej (*art. 13 ust. 6 ustawy o VAT, który wejdzie w życie 1 stycznia 2014 r. oraz art. 5 ustawy zmieniającej*).

### **PRZEWOŹNICY LOTNICZY** (*zmiana art. 83 ust. 1a, 1c i 1f ustawy o VAT*)

Ustawą zmieniającą doprecyzowane zostało pojęcie **przewoźnika lotniczego wykonującego głównie przewozy w transporcie międzynarodowym** dla potrzeb stosowania stawki 0% w przypadkach, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 1-5, 13, 16 i 18 ustawy o VAT.

Istotą tej zmiany było wskazanie, że zagraniczny przewoźnik lotniczy (nieposiadający siedziby działalności gospodarczej w Polsce) będzie przewoźnikiem lotniczym wykonującym głównie przewozy w transporcie międzynarodowym, jeżeli będzie uprawniony do wykonywania takich przewozów na podstawie odpowiedniego aktu właściwego organu kraju swojej siedziby (w szczególności koncesji lub certyfikatu przewoźnika lotniczego), lub gdy będzie wpisany na listę przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym, ogłoszoną przez właściwy organ kraju swojej siedziby.

### **Ważne**

Podmioty dokonujące dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz zagranicznych przewoźników lotniczych w celu zastosowania stawki 0% powinny posiadać w swojej dokumentacji kopie odpowiednich dokumentów potwierdzających uprawnienie tych przewoźników do dokonywania transportu międzynarodowego (np. kopie koncesji lub certyfikatu).

Zmianie uległy również zasady wpisywania przewoźników lotniczych na listę ogłaszana przez Prezesa Urzędu Lotnictwa Cywilnego. Od 1 kwietnia 2013 r. na listę tę wpisywani będą wyłącznie przewoźnicy lotniczy posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Polski. Pozostałe kryteria, które mają spełniać przewoźnicy lotniczy aby zostać wpisani na listę, nie uległy zmianie.

### **Uwaga**

Lista przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym ogłoszona do końca marca 2013 r. przez Prezesa ULC będzie ważna do dnia 31 marca 2014 r. Oznacza to, iż w sytuacji gdyby na tej liście wpisani byli również zagraniczni przewoźnicy lotniczy to będą oni uprawnieni do skorzystania ze stawki 0% bez konieczności przedstawiania dokumentów wydanych (ogłoszonych) przez organ kraju ich siedziby (*art. 10 ustawy zmieniającej*).

## **ZMIANY DOTYCZĄCE PODATKU NALICZONEGO**

*(art. 86 ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT)*

Zmiany mają charakter doprecyzowujący i nie wprowadzają zmian merytorycznych.

Zgodnie ze zmienionym od dnia 1 kwietnia 2013 r. art. 86 ust. 2 pkt 4 ustawy o VAT kwotę podatku naliczonego stanowi kwota podatku należnego z tytułu:

- świadczenia, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 lub 8 podatnikiem jest ich usługobiorca,
- dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 lub 7 podatnikiem jest ich nabywca,
- wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9,
- wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 11,

W wyniku zmiany doprecyzowano, że kwotę podatku naliczonego stanowić będzie również kwota podatku należnego, z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9 ustawy o VAT (art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. c) oraz wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 11 ustawy o VAT (art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. d).

## **ZMIANY W OGRANICZENIU PRAWA DO ODLICZANIA PODATKU NALICZONEGO**

*(art. 88 ust. 1 pkt 5 i ust. 3a ustawy o VAT)*

Od dnia 1 kwietnia 2013 r. zostaną uchylone przepisy art. 88 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT, zgodnie z którymi obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika towarów i usług, których nabycie:

- zostało udokumentowane fakturami otrzymanymi przed dniem utraty zwolnienia określonego w art. 113 ust. 1 lub 9 ustawy o VAT albo przed dniem rezygnacji z tego zwolnienia, z wyjątkiem przypadków określonych w art. 113 ust. 5 i 7 ustawy o VAT w brzmieniu obecnie obowiązującym.

W wyniku tej zmiany odliczenie podatku naliczonego w odniesieniu do faktur otrzymanych przed dniem utraty zwolnienia określonego w art. 113 ust. 1 lub 9 ustawy o VAT albo przed dniem rezygnacji z tego zwolnienia będzie następować na zasadach ogólnych, z wyjątkiem przypadków określonych w art. 113 ust. 5 i 7 ustawy o VAT w brzmieniu dotychczas obowiązującym.

- nastąpiło w wyniku darowizny lub nieodpłatnego świadczenia usług.  
Usunięcie tego przepisu nie powoduje zmian merytorycznych. Przepis ten nie miał praktycznego zastosowania, bo w sytuacjach objętych jego zakresem nie są wystawiane faktury (mogą być wystawiane faktury wewnętrzne), co uniemożliwia odliczanie podatku VAT. Poza tym umożliwienie w takich przypadkach obdarowanemu podatnikowi odliczenia podatku uiszczanego przez podatnika darczyńcę jest sprzeczne z zasadą neutralności podatku VAT. Nabywca nie ponosi w tym przypadku żadnych kosztów, w tym nie ponosi ciężaru tego podatku, nie ma zatem uzasadnienia do odliczania przez niego podatku VAT rozliczonego przez darczyńcę.

Od dnia 1 kwietnia 2013 r. zostaną uchylone przepisy art. 88 ust. 3a pkt 1 lit. b i pkt 3 ustawy o VAT, na podstawie których nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne

w przypadku gdy:

- sprzedaż została udokumentowana fakturami lub fakturami korygującymi, w których kwota podatku wykazana na oryginale faktury lub faktury korygującej jest różna od kwoty wykazanej na kopii;
- wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą tę samą sprzedaż.

Ponadto zostanie uchylony pkt 6 w art. 88 ust. 3a ustawy o VAT. Zmiana polega na usunięciu z katalogu przypadków, w których faktury i dokumenty celne nie stanowią podstawy odliczenia VAT przypadku, gdy zaświadczenie, o którym mowa w art. 86 ust. 5, zawiera informacje niezgodne ze stanem faktycznym (przepis art. 86 ust. 3a pkt 6 ustawy o VAT odwołuje się do art. 86 ust. 5, który został uchylony).

### **ZMIANY W ZAKRESIE UMIESZCZANIA NIP NA FAKTURACH I OFERTACH**

*(art. 96 ust. 11 ustawy o VAT)*

Od dnia 1 kwietnia 2013 r. zostanie uchylony ust. 11 w art. 96 ustawy o VAT, który stanowi, że podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT czynny jest obowiązany umieszczać numer identyfikacji podatkowej na fakturach oraz w ofertach.

Dane, które powinna zawierać faktura zostały określone w rozporządzeniu z dnia 28 marca 2011 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 68, poz. 360, z późn. zm.). Od dnia 1 stycznia 2014 r. zostaną kompleksowo uregulowane w dodawanym do ustawy o VAT art. 106e. Przepisy dyrektywy 2006/112/WE nie regulują kwestii umieszczenia numerów VAT w ofertach. Nie oznacza to, że podatnicy nie mogą takich numerów umieszczać w ofertach czy informacjach handlowych.

### **ZMIANY W ZAKRESIE KAS REJESTRUJĄCYCH**

*(art. 111 ust. 3a pkt 8 ustawy o VAT)*

Zmiany wprowadzone w art. 111 ust. 3a i ust. 6c ustawy o VAT mają charakter redakcyjny:

- podatnik będzie zobowiązany do dokonania wydruku emitowanych przez kasę rejestrującą dokumentów i ich kopii. Zrezygnowano z określenia „na nośniku papierowym”;

- doprecyzowano zapis dotyczący przypadków cofnięcia potwierdzenia o spełnieniu przez kasy funkcji, kryteriów i warunków technicznych wskazując, że może być ono cofnięte w razie wprowadzenia do obrotu kas rejestrujących niezgodnych z egzemplarzem wzorcowym kasy lub dokumentami dołączonymi do wniosku o wydanie tego potwierdzenia.

### **Ważne**

Od dnia 1 kwietnia 2013 r. zostaną zmienione przepisy dotyczące kas rejestrujących. Zmiany te zostaną omówione w odrębnej broszurze.

## **PRZECHOWYWANIE DOKUMENTÓW**

*(zmiana w art. 112 ustawy o VAT)*

Zmiany wprowadzane w zakresie art. 112 ustawy o VAT mają na celu wyraźne wskazanie, że regulacje dotyczące przechowywania przez podatników ewidencji prowadzonych dla celów rozliczania podatku oraz wszystkich dokumentów, dotyczą również dokumentów, jakimi są faktury.

## **ZMIANY W ZAKRESIE SZCZEGÓLNYCH PROCEDUR**

*(art. 119 ust. 2 ustawy o VAT)*

W zakresie szczególnej procedury przy świadczeniu usług turystyki zmodyfikowana została definicja marży.

Obecnie marżą jest różnica między kwotą, którą ma zapłacić nabywca usługi, a ceną nabycia przez podatnika towarów i usług od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty. Zgodnie z nowym brzmieniem przepisów marżą będzie różnica między kwotą, którą ma zapłacić nabywca usługi, a faktycznymi kosztami poniesionymi przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty.

Oznacza to, iż przy obliczaniu marży będzie uwzględniany również podatek rozliczany przez podatnika z tytułu nabycia usług od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty, dla których to usług miejscem świadczenia jest miejsce siedziby usługobiorcy. W takiej sytuacji bowiem podatnik świadczący usługę turystyki jest obowiązany do rozliczenia



podatku od takich usług. Podatek ten stanowi dla niego podatek należnym nie do odliczenia. Zatem podatek ten z uwagi na to, iż jest poniesionym kosztem, będzie uwzględniony przy obliczaniu marży.

## ZMIANY DOTYCZĄCE ZAKRESU STOSOWANYCH STAWEK PODATKU

### *Zmiany dotyczące zakresu stosowania stawki w wysokości 23%:*

- wyroby sztuki ludowej oraz rękodzieła i rzemiosła ludowego i artystycznego, które posiadają atest Krajowej Komisji Artystycznej i Etnograficznej – związane jest to z uchynieniem, od dnia 1 kwietnia 2013 r. w załączniku nr 3 do ustawy o VAT, poz. 108 – 128;
- napoje, przy przygotowywaniu których wykorzystywany jest napar z kawy lub herbaty – nowe brzmienie poz. 31 w załączniku nr 10 i odpowiednio poz. 52 w załączniku nr 3 do ustawy o VAT ma na celu usunięcie wątpliwości co do tego, że obowiązuje podstawowa stawka podatku od towarów i usług dla sprzedaży napojów, przy których przyrządzaniu (produkcji) wykorzystywany jest napar z kawy lub herbaty (niezależnie od udziału procentowego tego naparu w przygotowywanym napoju). Powyższej zmianie towarzyszy zmiana brzmienia poz. 7 załącznika nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług;
- wełna szarpana i dostawy odpadów zwierzęcych surowych, niejadalnych (PKWiU ex 10.11.60.0) z wyjątkiem jelit, pęcherzy i żołądków – zmiana wynika z nowego brzmienia poz. 24 załącznika nr 3 oraz poz. 17 zał. nr 10 do ustawy o VAT.

### **Uwaga!**

Jelita, pęcherze i żołądki, sklasyfikowane według PKWiU 10.11.60.0 jako odpady zwierzęce surowe, nadal będą opodatkowane stawką w wysokości 5%.

**Zmiany dotyczące zakresu stosowania stawki w wysokości 8%:**

- usługi, inne niż usługi elektroniczne, polegające na umożliwieniu odbioru programów telewizyjnych i radiowych w rozumieniu przepisów o radiofonii i telewizji za pomocą urządzeń odbiorczych, z wyłączeniem usług polegających na wypożyczaniu filmów i audycji w wybranym przez korzystającego z usługi czasie (bez względu na symbol PKWiU) – zmiana wynika z nowego brzmienia poz. 169 załącznika nr 3 do ustawy o VAT oraz uchylecia poz. 164 – 168 oraz 170 – 172 w tym załączniku. Nowe brzmienie poz. 169, co do zasady, obejmuje swoim zakresem dotychczasowe poz. 169 – 172 załącznika nr 3 do ustawy o VAT. Zgodnie z nowym brzmieniem poz. 169 obniżona stawka nie będzie miała zastosowania do dodatkowych usług świadczonych np. przez operatorów sieci kablowych polegających na umożliwieniu wypożyczania materiałów za odpłatnością (tzw. wideo na życzenie – VOD).

**Uwaga!**

Jednocześnie należy wskazać, że uchYLECIE poz. 165 tego załącznika, tj. usługi związane z projekcją filmów (PKWiU ex 59.14.10.0), nie będzie miało wpływu na stawkę podatku na bilety do kin, bowiem usługi związane z projekcją filmów w kinach, wyłącznie w zakresie wstępu nadal korzystają z opodatkowania 8% stawką podatku, zgodnie z poz. 182 załącznika nr 3 do ustawy o VAT.

- kizeryt (naturalny siarczanu magnezu) (PKWiU ex 08.91.19.0), (CN ex 2530 20 00) wykorzystywany do celów rolniczych – zmiana została wprowadzona rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 14 marca 2013 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 362). Obniżona stawka będzie miała zastosowanie na takich samych zasadach jakie obowiązują w przypadku innych towarów wymienionych w § 7 ust. 4 zmienianego rozporządzenia.

**PRZEPISY PRZEJŚCIOWE**

*(art. 11 ust. 2 ustawy zmieniającej)*

W przepisie tym wprowadzono regulacje przejściowe dotyczące obniżania kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w okresie od dnia 1 kwietnia do dnia 31 grudnia 2013 r. Zgodnie z tym przepisem w okresie od dnia 1 kwietnia 2013 r. do dnia 31 grudnia

2013 r. prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w odniesieniu do wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, dostawy towarów oraz świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca towarów lub usług, powstaje w rozliczeniu za okres, o którym mowa w art. 86 ust. 10 pkt 2 ustawy zmienianej pod warunkiem uwzględnienia przez podatnika kwoty podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć podatek należny z tego tytułu. Rozwiązanie to powinno przyczynić się do rzetelnego (terminowego) wykazywania przez podatników tego rodzaju transakcji; szczególnie dotyczy to wymogu uwzględnienia podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów jako warunku do skorzystania z prawa do odliczenia.

## **POZOSTAŁE ZMIANY**

*(Zmiany w § 11 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług)*

Od 1 kwietnia 2013 r. doprecyzowany zostanie moment, w jakim podatnik powinien posiadać określone przepisami dokumenty, aby móc zastosować 0% stawkę podatku VAT do dostaw towarów lub świadczenia usług na rzecz m.in. instytucji UE, organizacji międzynarodowych, misji dyplomatycznych i sił zbrojnych NATO posiadających siedzibę lub przedstawicielstwo w innym państwie członkowskim niż Polska. Zastosowanie stawki podatku w wysokości 0% będzie możliwe jeżeli podatnik będzie posiadać odpowiednie dokumenty przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy (tj. okres, w którym obowiązany jest wykazać podatek z tytułu sprzedaży).

## **DEKLARACJE**

Od dnia 1 kwietnia 2013 r. będą obowiązywać nowe wzory deklaracji dla podatku VAT:

- VAT-7<sub>(14)</sub>, VAT-7K<sub>(8)</sub>, VAT-7D<sub>(5)</sub>, VAT-8<sub>(5)</sub>, VAT-9M<sub>(3)</sub>

Nowe wzory deklaracji w stosunku do poprzednio obowiązujących wzorów zawierają jedynie zmiany o charakterze technicznym powodujące zmianę numeracji poszczególnych pól.

Wzory deklaracji VAT-7<sub>(14)</sub>, VAT-8<sub>(5)</sub> i VAT-9M<sub>(3)</sub> stosuje się począwszy od rozliczenia za kwiecień 2013 r., VAT-7K<sub>(8)</sub>, VAT-7D<sub>(5)</sub> stosuje się począwszy od rozliczenia za II kwartał 2013 r.

**Uwaga!**

Nie dłużej niż do rozliczenia za ostatni okres rozliczeniowy 2013 r., z wyjątkiem okresów rozliczeniowych, w których podatnik koryguje podstawę opodatkowania oraz kwotę podatku należnego lub dokonuje zwiększenia podatku naliczonego w trybie tzw. ulgi na złe długi, mogą być stosowane wzory deklaracji VAT-7<sub>(12)</sub>, VAT-7K<sub>(6)</sub> i VAT-7D<sub>(3)</sub>.

- VAT-13<sub>(1)</sub>.

Do składania ww. deklaracji będą zobowiązani przedstawiciele podatkowi ustanowieni przez podatników nieposiadających siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, którzy będą dokonywali na terytorium kraju wyłącznie importu towarów, których miejscem przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju dokonywany będzie przez importera tych towarów w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Wzór deklaracji VAT-13<sub>(1)</sub> obowiązuje od rozliczenia za kwiecień 2013 r.

- VAT-10<sub>(4)</sub> i VAT-11<sub>(3)</sub>

Nowe wzory deklaracji w stosunku do poprzednio obowiązujących wzorów zawierają jedynie zmiany o charakterze technicznym.

- VAT-12<sub>(2)</sub>

Wzór ten w stosunku do poprzednio obowiązującego wzoru zawiera jedynie zmiany o charakterze technicznym.

Nowy wzór deklaracji VAT-12<sub>(2)</sub> stosuje się od rozliczenia za kwiecień 2013 r.

**Uwaga!**

Nie dłużej niż do rozliczenia za ostatni okres rozliczeniowy 2013 r. może być stosowany wzór deklaracji VAT-12<sub>(1)</sub>.