

Prezent dla Prenumeratorów

**PRZEWODNIK
PO ZMIANACH
W VAT I AKCYZIE
2020**



9 771733 108801 6 01

NOWA MATRYCA STAWEK VAT

Przygotuj się na rewolucję w PKWiU i stawkach VAT



Nowa matryca stawek VAT – TOWARY

Publikacja zawiera pełne zestawienie towarów według nowej klasyfikacji CN oraz odpowiadających im stawek VAT po zmianach od 1 kwietnia 2020 r.

Nowa matryca stawek VAT – USŁUGI

Publikacja zawiera pełne zestawienie usług wymienionych w PKWiU 2015 oraz odpowiadających im stawek VAT po zmianach od 1 kwietnia 2020 r.

Wersja PREMIUM zawiera:

- **komplet publikacji** Nowa matryca stawek VAT USŁUGI + Nowa matryca stawek VAT TOWARY
- **program PKWiU/CN** ze stawkami VAT, na bieżąco aktualizowany, który umożliwia wyszukanie towaru lub usługi – po ich nazwie, numerze PKWiU 2015 bądź CN albo numerze PKWiU

SPRAWDŹ OFERTĘ PROMOCYJNĄ

Szczegóły na sklep.infor.pl/matrycavat

Podatek od towarów i usług

1. Zmiany od 1 stycznia 2020 r.

Informowanie naczelnika urzędu skarbowego o ustanowieniu zarządcy sukcesyjnego	5
Nowe zasady wystawiania faktur do paragonów	6
Obowiązkowa wymiana kas rejestrujących na kasy online – pierwszy etap	7
Zwolnienie z VAT dla centrów usług społecznych	8
Transakcje wewnątrzwspólnotowe	8
1. Magazyny call-off stock	9
2. Transakcje łańcuchowe	9
3. Warunki stosowania stawki 0% dla WDT	9
4. Dokumenty potwierdzające wywóz towarów do innego kraju UE	10
Implementacja dyrektywy 2018/1910 – stanowisko Ministerstwa Finansów	12
Komunikat MF	12
Materiał wyjaśniający MF	12

2. Zmiany od 1 kwietnia 2020 r.

Nowe zasady stosowania stawek VAT	16
1. Stawka 8% po zmianach	17
2. Stawka 5% po zmianach	18
3. Stawka 0% i zwolnienie z VAT	18
Deklaracje VAT w formacie JPK	19
1. Rodzaje deklaracji, które będą przesyłane w nowym formacie JPK	19
2. Podatnicy są zobowiązani przysłać deklaracje w nowym formacie JPK od rozliczenia za kwiecień 2020 r.	20
3. Dobrowolne rozpoczęcie stosowania nowych przepisów	22
Ewidencja VAT	22
1. Ewidencjonowanie faktur wystawionych do paragonów	22
2. Przesyłanie korekty ewidencji	23
3. Elementy ewidencji VAT	23
Klasyfikacje towarów i usług dla celów ustalania obowiązku podatkowego	24
1. Obowiązek podatkowy dla dostawy oraz drukowania książek, gazet i czasopism	25
2. Obowiązek podatkowy dla dostawy mediów	25
Potwierdzenie odbioru faktury korygującej	25
Produkty i usługi rolnicze oraz działalność rolnicza	26
Towary opodatkowane od marży	27
Informacja o rozliczeniu importu uproszczonego	27

Wniosek o zwrot VAT	28
Ulga na złe długi.	28
3. Zmiany od 1 lipca 2020 r.	
Import towarów w deklaracji VAT	29
Obowiązkowa wymiana kas rejestrujących na kasy online – drugi etap.	30

Podatek akcyzowy

1. Zmiany od 1 stycznia 2020 r.

Obniżenie stawek akcyzy na samochody hybrydowe	31
Przedłużenie okresu przejściowego na stosowanie papierowych dokumentów dostawy	33
Wzrost akcyzy na alkohol i wyroby tytoniowe	34
1. Napoje alkoholowe	34
2. Wyroby tytoniowe	34
3. Susz tytoniowy	34
4. Wyroby nowatorskie	34
5. Płyn do papierosów elektronicznych	34

2. Zmiany od 1 marca 2020 r.

Nowy wzór deklaracji AKC-U/S dla sprowadzanych z UE samochodów osobowych	35
---	----

3. Zmiany od 1 kwietnia 2020 r.

Likwidacja papierowych oświadczeń o przeznaczeniu oleju opałowego	36
1. Rejestracja do akcyzy – zgłoszenie uproszczone AKC-RU/AKC-ZU	37
2. Rejestracja obrotu w systemie SENT	38

4. Zmiany od 1 lipca 2020 r.

Nowe zasady opodatkowania akcyzą płynów do e-papierosów oraz wyrobów nowatorskich	39
1. Rejestracja do akcyzy (AKC-R).	40
2. Zgłoszenie do urzędowego sprawdzenia.	40
3. Złożenie zabezpieczenia akcyzowego	41
4. Uzyskanie zezwolenia akcyzowego na prowadzenie składu podatkowego	41
5. Oznaczanie wyrobów znakami akcyzy	42

Podatek od towarów i usług

1 Zmiany od 1 stycznia 2020 r.

+ Informowanie naczelnika urzędu skarbowego o ustanowieniu zarządcy sukcesyjnego

1 stycznia 2020 r. tytuł ustawy o zarządzie sukcesyjnym został zmieniony na: ustawa o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw. Do tej zmiany została dostosowana treść art. 2 pkt 38 ustawy o VAT. Nowelizacja ta ma jednak charakter techniczny.

To niejedyna zmiana w ustawie o VAT związana z zarządem sukcesyjnym. Do końca 2019 r., na podstawie art. 96 ust. 7a ustawy o VAT, podatnicy będący osobami fizycznymi mieli obowiązek informowania naczelnika urzędu skarbowego o dokonaniu wpisu do CEIDG ustanowionego przez siebie zarządcy sukcesyjnego (jak również o zmianach w tym wpisie). Dopelnienie tego obowiązku skutkowało tym, że podatnicy ci z chwilą śmierci nie byli wykreślani z rejestru podatników VAT. Jedynie aktualizowany był w tym rejestrze ich status z podatnika będącego osobą fizyczną na podatnika będącego przedsiębiorstwem w spadku.

1 stycznia 2020 r. został uchylony art. 96 ust. 7a ustawy o VAT, a nowe brzmienie otrzymał art. 96 ust. 8a ustawy o VAT. Jest to związane ze zmianami art. 22 ustawy o Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i Punkcie Informacji dla Przedsiębiorcy. Dlatego nie trzeba będzie informować naczelnika urzędu skarbowego o ustanowieniu zarządcy sukcesyjnego lub jego zmianie. Te informacje będzie on otrzymywał z CEIDG.

Od 1 stycznia 2020 r. to CEIDG, a nie podatnik, jest zobowiązana przekazywać do urzędu skarbowego dane dotyczące zarządcy sukcesyjnego lub jego zmiany drogą elektroniczną. Takie informacje powinny być przekazane nie później niż w dniu roboczym następującym po dniu uzyskania informacji lub jej zmiany.

W razie śmierci podatnika podstawą aktualizacji jego statusu jako podatnika będzie informacja przesłana bezpośrednio z CEIDG, w przypadku wpisów dokonanych od 1 stycznia 2020 r.

Z powodu braku przepisów przejściowych należy przyjąć, że CEIDG będzie informowała urząd o wpisach dotyczących zarządcy sukcesyjnego dokonanych po 31 grudnia 2019 r. O wcześniejszych wpisach podatnik powinien zawiadomić urząd osobiście.

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić pozytywnie. Znosi ona dodatkowy obowiązek nałożony na podatników związany z informowaniem organów podatkowych o ustanowieniu lub zmianie zarządcy sukcesyjnego. Od 1 stycznia 2020 r. wystarczy poinformować o tym CEIDG, która następnie przekaże te dane naczelnikowi urzędu skarbowego.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 38, art. 96 ust. 7, 7a i 8a 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. 2200

Nowe zasady wystawiania faktur do paragonów

Z dniem 1 stycznia 2020 r. zostały dodane ust. 5–7 do art. 106b ustawy o VAT. Przepisy te ograniczają możliwość wystawiania faktur do paragonów na rzecz podatników.

Po zmianie faktura nadal może zostać wystawiona, gdy sprzedaż została wcześniej udokumentowana paragonem. Jeżeli jednak w momencie sprzedaży nabywca nie ujawnił się jako podatnik lub osoba działająca w imieniu podatnika, faktura nie powinna być wystawiana na podatnika, lecz na nabywcę jako osobę prywatną.

Do końca 2019 r. nie było przepisów wprost wyłączających możliwość wystawiania faktur w przypadku, gdy w momencie dokonywania sprzedaży nabywca nie ujawnił się jako podatnik lub osoba działająca w imieniu podatnika. W konsekwencji powszechne było wystawianie faktur wskazujących jako nabywców podatników, nawet jeżeli w momencie sprzedaży nie doszło do takiego ujawnienia.

W celu ograniczenia tej praktyki od 1 stycznia 2020 r. nowe przepisy pozwolą wystawić fakturę na rzecz podatnika tylko w sytuacji, gdy na paragonie został wskazany numer identyfikacji VAT (w szczególności NIP) tego podatnika. Dlatego gdy sprzedaż zostanie udokumentowana paragonem:

- 1) z numerem identyfikacyjnym VAT nabywcy – na jego żądanie sprzedawca będzie obowiązany wystawić fakturę na podatnika, którego numer VAT został wskazany na paragonie,
- 2) bez numeru identyfikacyjnego VAT nabywcy – na jego żądanie sprzedawca będzie obowiązany wystawić fakturę na nabywcę jako osobę prywatną; na takiej fakturze nie będzie mógł zostać wskazany numer VAT (zwłaszcza NIP) nabywcy; taka faktura nie uprawnia do odliczenia z niej VAT.

Wskazanej zmianie towarzyszy określenie sankcji dla podatników wystawiających faktury z NIP nabywcy do sprzedaży udokumentowanej paragonami bez numeru NIP. Sankcje są także przewidziane dla podatników, którzy ujmują wystawione w ten sposób na nich faktury w ewidencji VAT. Organy podatkowe będą ustalać podatnikom dodatkowe zobowiązanie podatkowe za takie błędy. Będzie ono wynosić 100% kwoty podatku wykazanego na fakturze wystawionej do sprzedaży udokumentowanej paragonem bez numeru NIP nabywcy (art. 106b ust. 6 i art. 109a ustawy o VAT). Dodatkowe zobowiązanie podatkowe nie będzie ustalane w stosunku do osób fizycznych (zarówno sprzedawcy, jak i nabywcy), które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe. Takim czynem może być, przykładowo, bezpodstawne odliczenie podatku naliczonego z faktury wystawionej z naruszeniem art. 106b ust. 5 ustawy o VAT i narażenie przez to podatku na uszczuplenie (art. 56 Kodeksu karnego skarbowego).

Nie wszystkie używane przez podatników kasy rejestrujące umożliwiają wskazywanie NIP na paragonie. Podatnicy używający takich kas od 1 stycznia 2020 r. nie mogą wystawiać na rzecz podatników faktur z ich NIP, gdy sprzedaż zostanie udokumentowana paragonem. Dlatego kupujący – we własnym interesie – muszą zadbać o to, by wcześniej zgłaszać sprzedawcy, w jakim charakterze dokonują zakupu.

Nowe przepisy, ograniczające możliwość wystawiania podatnikom faktur do sprzedaży udokumentowanej paragonami, nie dotyczą podatników świadczących usługi taksówek osobowych, z wyłączeniem wynajmu samochodów osobowych z kierowcą (PKWiU 49.32.11.0) (art. 106b ust. 7 ustawy o VAT). Nadal mogą oni wystawiać faktury z NIP nabywcy do sprzedaży udokumentowanej paragonem bez tego numeru.

Nowe przepisy mają zastosowanie do sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej od 1 stycznia 2020 r. W przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej do końca 2019 r. faktury wystawiamy na starych zasadach.

KOMENTARZ: Wprowadzona zmiana ma na celu wyeliminowanie procederu handlu paragonami i wystawiania faktur osobom, które nie dokonały zakupów. Dla budżetu będzie ona miała zapewne pozytywne skutki.

Jednak podatnikom nowe przepisy utrudnią życie. Będą musieli pamiętać, dokonując zakupów, aby zawsze uprzedzić sprzedawcę, w jakim charakterze występują. Nie wszystkie kasy pozwalają na wpisywanie numeru NIP nabywcy. W takim przypadku sprzedawca będzie zobowiązany wystawić podatnikowi tylko fakturę. Ponadto naruszenie tych zasad jest zagrożone wysokimi sankcjami.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 106b ust. 5–7, art. 109a 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. 2200

Obowiązkowa wymiana kas rejestrujących na kasy online – pierwszy etap

Podatnicy:

- świadczący usługi naprawy pojazdów silnikowych oraz motorowerów,
- świadczący usługi naprawy opon, ich zakładania, bieżnikowania i regenerowania,
- świadczący usługi w zakresie wymiany opon lub kół dla pojazdów silnikowych i motorowerów,
- sprzedający benzynę silnikową, olej napędowy i gaz przeznaczony do napędu silników spalinowych

– muszą od 1 stycznia 2020 r. ewidencjonować wymienioną sprzedaż na kasie online.

Obowiązek ten dotyczy tylko wymienionej sprzedaży, pozostała może być ewidencjonowana na kasie starego typu.

Na zakup kas online podatnikom przysługuje ulga w wysokości 90% wartości kasy netto, nie więcej niż 700 zł. Ulga ta będzie przysługiwała na kasy online zakupione do 1 lipca 2020 r.

KOMENTARZ: Dla podatników nie jest to zmiana korzystna. Muszą ponieść koszty wymiany kasy i zapewnić dostęp do Internetu. Plusem tej sytuacji jest prawo do ulgi na zakup kasy, nawet jeżeli podatnik już wcześniej otrzymał ulgę na zakup wymienianej kasy starego typu.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 145b 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. 2200

+ Zwolnienie z VAT dla centrów usług społecznych

Od 1 stycznia 2020 r. obowiązuje ustawa z 19 lipca 2019 r. o realizowaniu usług społecznych przez centrum usług społecznych (dalej: CUS) (Dz.U. z 2019 r. poz. 1818). Na jej podstawie gminy mogą tworzyć CUS, które będą realizowały zadania z zakresu m.in. pomocy społecznej, polityki rodzinnej, wspierania niepełnosprawnych.

W związku z tym wprowadzono zwolnienie z VAT dla świadczonych przez CUS usług pomocy społecznej w rozumieniu przepisów o pomocy społecznej oraz usług określonych w przepisach o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie. Pozostały zakres zwolnień dla usług pomocy społecznej nie uległ zmianie.

KOMENTARZ: Dla samorządów jest to zmiana korzystna. Bez względu na formę organizacyjną usługi pomocy społecznej korzystają ze zwolnienia.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 43 ust. 1 pkt 22 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. 2200

– Transakcje wewnątrzwspólnotowe

Dyrektywa Rady UE 2018/1910 z 4 grudnia 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE, (dalej: dyrektywa 2018/1910) wprowadza wspólną procedurę dla magazynów call-off stock, zmienia zasady ustalania, która transakcja jest ruchoma w ramach łańcucha dostaw, oraz zaostrza warunki stosowania stawki 0% dla WDT. Powszechne stosowanie nowych zasad rozliczeń wymaga jednak od ustawodawcy wprowadzenia zmian w ustawie o VAT, gdyż przepisy dyrektywy 2018/1910, tak jak innych dyrektyw, nie obowiązują w ustawodawstwach krajowych wprost. Dlatego państwa członkowskie były zobowiązane do wprowadzenia nowych regulacji do końca 2019 r. Polski ustawodawca, mimo że przygotował projekt ustawy zmieniającej, nie zdążył jej uchwalić w 2019 r. Dlatego do czasu wejścia w życie zmienionych przepisów podatnicy mogą stosować dotychczasowe, wynikające z ustawy o VAT. Nie ponoszą z tego tytułu negatywnych konsekwencji.

Podatnicy mogą oczywiście powoływać się na dyrektywę. Jak było wielokrotnie podkreślane w orzecznictwie TSUE, państwo, które uchybiło swoim zobowiązaniom i mimo upływu terminu nie implementowało dyrektywy do krajowego porządku prawnego lub zrobiło to niewłaściwie, nie może pozbawiać podatnika możliwości powołania się bezpośrednio na przepis dyrektywy. Takiej możliwości nie mają natomiast organy podatkowe. Do czasu prawidłowego implementowania dyrektywy nie mogą powoływać się na nią w celu egzekwowania nałożonych na jej podstawie obowiązków podatkowych.

Zmiany wprowadza również rozporządzenie wykonawcze 282/2011 z 15 marca 2011 r., ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE z 2011 r. L 77, s. 1, ze zm.). Zmiany dotyczą dowodów potwierdzających prawo do zastosowania stawki 0% przy WDT. Inaczej niż w przypadku dyrektywy, rozporządzenie to wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich. Nie wymaga implementacji do krajowego porządku prawnego jego regulacji.

1. Magazyny call-off stock

Do końca 2019 r. procedura dotycząca magazynu typu call-off stock nie była bezpośrednio uregulowana w przepisach dyrektywy VAT. Dlatego występowały znaczące różnice między poszczególnymi państwami członkowskimi. Aby ujednolicić zasady funkcjonowania tych magazynów w całej UE, regulacje w tym zakresie zostały określone w dyrektywie Rady 2018/1910. Według nowych zasad przemieszczenie przez podatnika towarów stanowiących część majątku jego przedsiębiorstwa do innego państwa członkowskiego w ramach procedury magazynu typu call-off stock nie jest uznawane za odpłatną dostawę towarów. Dlatego nie trzeba będzie rozliczać WNT i WDT.

2. Transakcje łańcuchowe

Zmianie powinny ulec także przepisy wskazujące, która transakcja jest ruchoma w łańcuchu dostaw, a tym samym może być uznana za WDT. Dotyczyć ma to przypadków, gdy transport organizowany przez pośrednika będzie dokonywany między krajami UE. Zasadą ma być, że wysyłka lub transport tych towarów będą przyporządkowane wyłącznie dostawie dokonanej do podmiotu pośredniczącego. Gdy podmiot pośredniczący przekaze swojemu dostawcy VAT UE nadany mu przez państwo członkowskie, z którego towary są wysyłane lub transportowane, wysyłkę lub transport trzeba będzie przypisać wyłącznie dostawie towaru dokonanej przez ten podmiot.

Tak samo jak w przypadku magazynów podatnik może stosować dotychczasowe przepisy do czasu uchwalenia zmian.

3. Warunki stosowania stawki 0% dla WDT

Dyrektywa wprowadza także dodatkowe warunki zastosowania stawki 0% przy WDT. Zastosowanie stawki 0% przez dostawcę przy WDT będzie dodatkowo wymagało przekazania mu przez nabywcę jego VAT UE oraz złożenia prawidłowej informacji

podsumowującej (obecnie jest to tylko warunek formalny, niedecydujący o prawie do stawki 0%). Sposób, w jaki nabywca przekaze dostawcy swój numer VAT, przepisy dyrektywy 2018/1910 pozostawiły uznaniu podatników biorących udział w danej transakcji. Nie będzie to wymagało sporządzania urzędowego dokumentu. Jednak do czasu uchwalenia tej zmiany przez polskiego ustawodawcę nie trzeba się stosować do regulacji dyrektywy.

4. Dokumenty potwierdzające wywóz towarów do innego kraju UE

Od 1 stycznia 2020 r. rozporządzenie wykonawcze Rady UE dla celów zastosowania stawki 0% wprowadza regulacje (art. 45a) wskazujące sposoby udokumentowania faktu przetransportowania towaru z jednego państwa unijnego do innego, aby przyjąć domniemanie, że towar został dostarczony. Inaczej niż przepisy dyrektywy przepisy rozporządzenia wykonawczego Rady UE obowiązują wprost. Oznacza to, że mimo braku zmian w ustawie o VAT w tym zakresie polscy podatnicy powinni je stosować. Na szczęście nowe regulacje nie mają charakteru obligatoryjnego. To od podatnika zależy, czy je zastosuje.

W dodanym art. 45a rozporządzenia wykonawczego Rady UE wskazane zostały katalogi dowodów, których posiadacz może domniemywać, że towar został dostarczony do nabywcy w innym kraju UE, i tym samym może stosować stawkę 0% do WDT. Niespełnienie warunków domniemania nie oznacza automatycznie, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania. W takiej sytuacji na dostawcy ciąży obowiązek udowodnienia w inny sposób, zgodnie z przepisami ustawy o VAT, że warunki zastosowania stawki 0% zostały spełnione.

Tabela 1. Przypadki, gdy możemy domniemywać, że towary zostały dostarczone

Sposób transportu towarów	Sposób dokumentowania, który pozwala domniemywać, że towary zostały dostarczone	Rodzaj dopuszczalnych dowodów
1	2	3
Towary zostały wysłane lub przetransportowane przez sprzedawcę lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz	Sprzedawca musi posiadać: ■ co najmniej dwa niebędące ze sobą w sprzeczności dowody wskazane w pkt 1 kol. 3, które zostały wydane przez dwie różne strony, niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy albo ■ dowolne, pojedyncze dowody wskazane w pkt 1 kol. 3 wraz z dowolnymi, pojedynczymi, niebędącymi ze sobą w sprzeczności dowodami wymienionymi w pkt 2–4 kol. 3, potwierdzającymi wysyłkę lub transport, które zostały wydane przez dwie różne strony, niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy.	1) dokumenty odnoszące się do wysyłki lub transportu towarów, takie jak podpisany list przewozowy CMR, konosament, faktura za towarowy przewóz lotniczy lub faktura od przewoźnika towarów; 2) polisa ubezpieczeniowa w odniesieniu do wysyłki lub transportu towarów lub dokumenty bankowe potwierdzające zapłatę za wysyłkę lub transport towarów;

1	2	3
Towary zostały wysłane lub przetransportowane przez nabywcę lub przez osobę trzecią działającą na rzecz nabywcy	Sprzedawca musi posiadać: ■ pisemne oświadczenie nabywcy potwierdzające, że towary zostały wysłane lub przetransportowane oraz wskazujące państwo członkowskie przeznaczenia towarów; nabywca dostarcza sprzedawcy oświadczenie do dziesiątego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła dostawa oraz ■ co najmniej dwa niebędące ze sobą w sprzeczności dowody wskazane w pkt 1 kol. 3, które zostały wydane przez dwie różne strony, niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i nabywcy lub dowolny pojedynczy dowód wskazany w pkt 1 kol. 3 wraz z dowolnymi, pojedynczymi, niebędącymi ze sobą w sprzeczności dowodami wskazanymi w pkt 2–4 kol. 3, potwierdzającymi transport lub wysyłkę, które zostały wydane przez dwie różne strony, niezależne od siebie nawzajem, od sprzedawcy i od nabywcy.	3) dokumenty urzędowe wydane przez organ władzy publicznej, na przykład notariusza, potwierdzające przybycie towarów do państwa członkowskiego przeznaczenia; 4) poświadczenie odbioru wystawione przez prowadzącego magazyn w państwie członkowskim przeznaczenia, potwierdzające składowanie towarów w tym państwie członkowskim.

KOMENTARZ: Zmiany, które nakazuje wprowadzić dyrektywa 2018/1910, należy ocenić pozytywnie, gdyż powinny ujednolicić praktykę w całej UE. Na pewno bardzo negatywnie należy ocenić tempo legislacji polskiego ustawodawcy. Mimo że projekt był przygotowany już w czerwcu 2019 r., w grudniu nie trafił jeszcze do Sejmu, pozostawiając podatników w zawieszeniu. Brak nowych przepisów może spowodować chaos, gdy w krajach kontrahentów zagranicznych zostały wprowadzone terminowo zmiany. Może dojść np. do sytuacji, gdy inna dostawa będzie dostawą ruchomą według polskich przepisów, a inna według przepisów z kraju kontrahenta. Należy mieć nadzieję, że ustawodawca szybko uchwali projekt wprowadzający nowe regulacje.

Natomiast zmiany, które wprowadza rozporządzenie wykonawcze UE, nakładają na podatników więcej obowiązków dokumentacyjnych niż wynikające z ustawy. Jednocześnie nie dają pewności, że zgromadzenie tych dokumentów uchroni podatnika przed zakwestionowaniem prawa do stosowania stawki 0%. Jak wynika z art. 45a ust. 2 rozporządzenia wykonawczego Rady UE, organ podatkowy może obalić przyjęte domniemanie.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi – DUUEL. z 2018 r. Nr 311, poz. 3
- art. 45a rozporządzenia wykonawczego UE nr 282/2011 w odniesieniu do niektórych zwolnień związanych z transakcjami wewnątrzwspólnotowymi – DUUEL. z 2011 r. Nr 77, poz. 1; ost.zm. DUUEL. z 2018 r. Nr 311, poz. 10

Implementacja dyrektywy 2018/1910 – stanowisko Ministerstwa Finansów

23 grudnia 2019 r. Ministerstwo Finansów wydało komunikat w sprawie implementacji dyrektywy 2018/1910 (tzw. pakietu Quick Fixes), którą Polska miała obowiązek wdrożyć od 1 stycznia 2020 r. O tym obowiązku pisaliśmy już w tej części przewodnika. Przedstawiamy treść wyjaśnień MF dotyczącą sposobu postępowania w okresie od 1 stycznia 2020 r. do dnia, w którym zostaną wdrożone odpowiednie przepisy w polskiej ustawie o VAT. Poniżej treść komunikatu oraz materiał wyjaśniający MF.

Komunikat MF

Implementacja dyrektywy 2018/1910 dotycząca tzw. pakietu Quick Fixes

Polska zobowiązana jest wdrożyć do polskiego porządku prawnego przepisy dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej, które dotyczą opodatkowania handlu między państwami członkowskimi.

Przepisy wdrażające dyrektywę 2018/1910 powinny być stosowane od 1 stycznia 2020 r.

Dyrektywa 2018/1910 wprowadza nowe regulacje w zakresie:

- procedury magazynu typu call-off stock,
- transakcji łańcuchowych,
- warunków niezbędnych do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Obecnie trwają intensywne prace legislacyjne dotyczące implementacji tej dyrektywy, które jednak nie zostaną zakończone przed 1 stycznia 2020 r.

Dokument prezentuje zasady stosowania przepisów dotyczących VAT po 1 stycznia 2020 r. w związku z brakiem implementacji dyrektywy 2018/1910 i wyjaśnia sposób postępowania w okresie przejściowym.

Materiał wyjaśniający MF

Komunikat w sprawie implementacji dyrektywy 2018/1910, tzw. pakiet Quick Fixes

Ministerstwo Finansów informuje, że do 31 grudnia 2019 r. Polska zobowiązana jest wdrożyć do polskiego porządku prawnego przepisy dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi¹, zwanej

¹ Dyrektywa Rady (UE) 2018/1910 z 4 grudnia 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi (Dz.Urz. L Nr 311 z 7.12.2018, s. 3).

dalej „dyrektywą 2018/1910”. Przepisy wdrażające dyrektywę 2018/1910 powinny być stosowane od dnia 1 stycznia 2020 r.

Dyrektywa 2018/1910 wprowadza nowe regulacje w zakresie:

- procedury magazynu typu call-off stock,
- transakcji łańcuchowych,
- warunków niezbędnych do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Obecnie trwają intensywne prace legislacyjne w zakresie implementacji tej dyrektywy, które jednak nie zostaną zakończone przed 1 stycznia 2020 r.

Zgodnie z ugruntowanym orzecnictwem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej², jeśli państwo członkowskie nie transponowało dyrektywy do prawa krajowego w wyznaczonym terminie, jednostki mogą powoływać się na przepisy dyrektywy przed sądami krajowymi przeciwko państwu, we wszystkich wypadkach, gdy przepisy te są z punktu widzenia ich treści bezwarunkowe i wystarczająco precyzyjne. Zgodnie z tym orzecnictwem, przepis prawa Unii jest bezwarunkowy, jeżeli ustanawia zobowiązanie niepoddane żadnym warunkom i niezależnione, w zakresie jego wykonania lub skutków, od wydania przez instytucje Unii lub państwa członkowskie jakiegokolwiek aktu. Oznacza to, że w przypadku braku implementacji dyrektywy podatnik ma prawo bezpośredniego stosowania przepisów dyrektywy, jednakże pod warunkiem, że przepisy te są bezwarunkowe i wystarczająco precyzyjne.

Od dnia 1 stycznia 2020 r. zastosowanie znajdą przepisy rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) 2018/1912 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającego rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do niektórych zwolnień związanych z transakcjami wewnątrzwspólnotowymi³, zwanego dalej „rozporządzeniem 2018/1912”. Rozporządzenie 2018/1912 ma zasięg ogólny, wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich⁴.

Rozporządzenie 2018/1912 wprowadza nowe regulacje w zakresie:

- dowodów wymaganych do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów,
- szczegółowych danych dotyczących ewidencji prowadzonej przez podatników uczestniczących w procedurze magazynu typu call-off stock.

WAŻNE Implementacja dyrektywy 2018/1910 w późniejszym terminie będzie powodowała następujące skutki dla podatników podatku od towarów i usług:

² Wyrok z 19 stycznia 1982 r. w sprawie 8/81 Becker, wyrok z 15 stycznia 2014 r. w sprawie C-176/12 Association de médiation sociale, wyrok z 15 maja 2014 r. w sprawie C-337/13 Almos Agrárkölkereskedelmi.

³ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) 2018/1912 z 4 grudnia 2018 r. zmieniające rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do niektórych zwolnień związanych z transakcjami wewnątrzwspólnotowymi (Dz.Urz. L Nr 311 z 7.12.2018, s. 10).

⁴ Artykuł 288 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.Urz. C Nr 326 z 26.10.2012).

W okresie przejściowym⁵ podatnik będzie mógł zastosować przepisy dyrektywy 2018/1910 albo przepisy krajowej ustawy o podatku od towarów i usług⁶. Bez względu na to, czy podatnik zdecyduje się stosować przepisy dyrektywy 2018/1910 czy krajowej ustawy, powinien to czynić konsekwentnie we wszystkich aspektach związanych z rozliczaniem VAT danej transakcji.

A. PROCEDURA MAGAZYNU TYPU CALL-OFF STOCK

Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług odnoszące się do magazynu konsygnacyjnego, o którym mowa w art. 2 pkt 27c ustawy – do momentu wejścia w życie przepisów implementujących art. 17a, art. 243 ust. 3 i art. 262 dyrektywy 2018/1910 – nadal obowiązują.

Jeżeli podatnik zdecyduje się stosować przepisy dyrektywy 2018/1910, musi spełnić kumulatywnie następujące warunki wynikające z tej dyrektywy:

- 1) podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT UE lub osoba trzecia działająca na jego rzecz, przemieszcza towary (wysyła lub transportuje) z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu do podatnika podatku od wartości dodanej uprawnionego do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem między tymi podatnikami;
- 2) podatnik nie może posiadać siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, do którego przemieszcza towary z terytorium kraju;
- 3) podatnik podatku od wartości dodanej, na którego rzecz towary są przemieszczane (wysyłane lub transportowane), jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnętrznych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacyjny dla transakcji wewnętrznych nadany mu na terytorium tego państwa członkowskiego są znane podatnikowi przemieszczającemu własne towary, w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu;
- 4) podatnik rejestruje przemieszczenie towarów w specjalnie do tego celu prowadzonej ewidencji zgodnie z przepisami rozporządzenia 2018/1912 oraz podaje w informacji podsumowującej numer identyfikacyjny podatnika podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary są przemieszczane.

WAŻNE Podatnicy, którzy zdecydują o bezpośrednim stosowaniu przepisów dyrektywy 2018/1910, muszą mieć na uwadze, że przepisy rozporządzenia 2018/1912 szczegółowo określają, jakie informacje ma zawierać ewidencja prowadzona przez podatnika przemieszczającego towary w ramach procedury

⁵ Okres przejściowy to okres od 1 stycznia 2020 r. do czasu wejścia w życie przepisów implementujących dyrektywę 2018/1910.

⁶ Ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 z późn. zm.).

magazynu typu call-off stock. Dla skutecznego powołania się na dyrektywę, w celu zastosowania tej procedury, konieczne jest prowadzenie ewidencji zgodnie z tymi wymogami.

B. TRANSAKCJE ŁAŃCUCHOWE

Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług odnoszące się do transakcji łańcuchowych, w tym w ramach Unii Europejskiej – do momentu wejścia w życie przepisów implementujących art. 36a dyrektywy 2018/1910 – nadal obowiązują.

Jednocześnie należy zauważyć, że system podatku VAT w Unii Europejskiej podlega ścisłej harmonizacji. Ma to szczególne znaczenie w przypadku transakcji łańcuchowych, ponieważ bierze w nich udział co najmniej trzech podatników z różnych państw członkowskich. Zatem podatnik rozważając, czy zastosować przepisy dyrektywy 2018/1910 czy krajowej ustawy o podatku od towarów i usług w brzmieniu dotychczasowym, powinien uwzględnić praktykę funkcjonowania przedsiębiorców w obrocie unijnym w kontekście wdrożenia przepisów dyrektywy 2018/1910 w państwach członkowskich od 1 stycznia 2020 roku i stosowania od tej daty przez swoich kontrahentów nowych regulacji. W związku z powyższym, aby zapobiec podwójnemu opodatkowaniu lub braku opodatkowania transakcji, rekomendowane jest, pomimo prawnej możliwości wyboru przepisów, stosowanie przepisów dyrektywy 2018/1910.

WAŻNE Dyrektywa 2018/1910 wprowadza reguły dotyczące transakcji łańcuchowych i określania miejsca dostawy towarów przy wysyłce lub transporcie towarów w ramach takich transakcji wyłącznie pomiędzy państwami członkowskimi. Ww. dyrektywa nie wprowadza regulacji dotyczących transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport towarów, zatem obowiązujące zasady określania miejsca dostawy towarów w przypadku transakcji z państwami trzecimi nie ulegną zmianie, co oznacza, że zastosowanie mają i będą miały, także po wejściu w życie ustawy implementującej dyrektywę, zasady obecnie funkcjonujące.

C. WARUNKI NIEZBĘDNE DO ZASTOSOWANIA ZWOLNIENIA Z PRAWEM DO ODLICZENIA (STAWKI 0%) Z TYTUŁU WEWNĄTRZWPÓLNOTOWEJ DOSTAWY TOWARÓW

Dyrektywa 2018/1910 wprowadza wymóg posiadania ważnego numeru identyfikacyjnego VAT przez nabywcę w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym rozpoczyna się transport towarów, oraz obowiązek złożenia prawidłowej informacji podsumowującej jako przesłanek materialnych umożliwiających dostawcy zastosowanie zwolnienia (stawki 0%). W obecnych przepisach ustawy o VAT istnieją te wymogi, zatem prawidłowe wywiązanie się przez podatnika z obowiązków wynikających z tych przepisów będzie wypełniało warunki do zastosowania stawki 0% z tytułu WDT również od 1 stycznia 2020 r.

PRZEPISY ROZPORZĄDZENIA WYKONAWCZEGO 2018/1912 – RELACJA DO OBECNIE OBOWIĄZUJĄCYCH PRZEPISÓW KRAJOWYCH

Rozporządzenie wykonawcze 2018/1912 w art. 45a wprowadza domniemania wzruszalne odnoszące się do dowodów wymaganych do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Niespełnienie warunków wprowadzonych ww. rozporządzeniem nie oznacza, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania. W takiej sytuacji dostawca będzie musiał udowodnić w inny sposób, zgodnie z dotychczasowymi przepisami ustawy o VAT, że warunki zastosowania stawki 0% zostały spełnione. Sytuacja taka nie ulegnie zmianie po wejściu w życie ustawy implementującej prawo unijne.

2 Zmiany od 1 kwietnia 2020 r.

+/- Nowe zasady stosowania stawek VAT

Nowe przepisy zmieniające zasady klasyfikacji towarów i usług oraz stosowania stawek VAT weszły w życie 1 listopada 2019 r., lecz – co do zasady – będą stosowane dopiero od 1 kwietnia 2020 r. W okresie od 1 listopada 2019 r. do 31 marca 2020 r. stosowane są dotychczasowe stawki VAT (wyjątek dotyczy gazet, książek i czasopism) i stare PKWiU 2008.

Dopiero od 1 kwietnia 2020 r. na nowo zostanie określony zakres stosowania obniżonych stawek VAT w wysokości 5% i 8%. Najważniejsze z tych zmian polegać będą na:

- 1) nadaniu całkowicie nowego brzmienia załącznikom nr 3 i 10 do ustawy o VAT, w których wymienione są towary i usługi opodatkowane podatkiem VAT według stawki 5% i 8%,
- 2) określeniu stawki 8% dla czynności dokonywanych w ramach szeroko pojętej działalności gastronomicznej,
- 3) przeniesieniu do ustawy o VAT podstawy prawnej stosowania stawki 8% do robót konserwacyjnych.

Zmianom tym towarzyszyć będzie rezygnacja z obecnie stosowanych w ustawie o VAT symboli PKWiU z 2008 r. Symbole te zostaną zastąpione odpowiednimi:

- 1) symbolami CN – w przypadku towarów oraz
- 2) symbolami PKWiU z 2015 r. – w przypadku usług.

Od 1 kwietnia 2020 r. stosowana będzie nowa treść załączników nr 3 i 10 do ustawy o VAT. Są to załączniki, w których wymieniono towary i usługi opodatkowane stawkami 8% i 5%. W przypadku towarów nowa treść tych załączników zostanie znacznie uproszczona poprzez dążenie do stosowania jednej (takiej samej) stawki podatku dla całych działów CN. W związku z tym zostanie ograniczona liczba przypadków, gdy podobne towary (towary takiej samej kategorii) są opodatkowane różnymi stawkami VAT.

Wiąże się z tym konieczność zmiany stawek dla niektórych towarów. Najczęściej obowiązywać będzie zasada obniżania stawek VAT („równania w dół”), ale nie bezwzględnie, gdyż w przypadku niektórych towarów stawka VAT ulegnie podwyższeniu.

O ile w przypadku towarów nastąpi wiele zmian w wysokości stawek podatku VAT, o tyle usługi najczęściej pozostaną opodatkowane podatkiem VAT według dotychczasowych stawek podatku. Wyjątek stanowi wprowadzenie:

- 1) od 1 listopada 2019 r. obniżonych stawek VAT na świadczenie usług dostarczania drogą elektroniczną książek, gazet, dzienników i czasopism;
- 2) od 1 kwietnia 2020 r. stawki 8% na świadczenie usług polegających na licencjonowaniu programów komputerowych stanowiących wyroby medyczne w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych (poz. 73 nowego załącznika nr 3 do ustawy o VAT).

1. Stawka 8% po zmianach

Od 1 kwietnia 2020 r. stosowana będzie nowa treść załącznika nr 3 do ustawy o VAT, zawierającego wykaz towarów i usług opodatkowanych stawką 8%. Liczba pozycji tego załącznika zmniejszy się ze 150 do 73 (w tym jedynie 18 pozycji dotyczyć będzie towarów).

Zmiana dotyczy przede wszystkim usług gastronomicznych. Nie zawsze czynności dokonywane w ramach działalności gastronomicznej stanowią świadczenie usług w rozumieniu VAT. Według przepisów unijnych oraz orzecznictwa unijnego czynności te z punktu widzenia VAT mogą stanowić dostawy towarów. Jest tak na przykład w przypadku sprzedaży posiłków na wynos czy posiłków zamawianych przez telefon.

Przez wiele lat najczęściej przyjmowano, że takie dostawy mogą korzystać z opodatkowania stawką 5% na podstawie art. 41 ust. 2a w zw. z poz. 28 załącznika nr 10 do ustawy o VAT (tj. jako dostawy gotowych posiłków i dań). Sytuację w tej kwestii zmieniło wydanie przez Ministra Finansów niekorzystnej dla podatników interpretacji ogólnej z 24 czerwca 2016 r. (sygn. PT1.050.3.2016.156). Interpretacja ta nie jest jednak dla podatników wiążąca, w konsekwencji wielu z nich nadal stosuje stawkę 5% do dostaw towarów dokonywanych w ramach działalności gastronomicznej, a organy podatkowe rzadko takie postępowanie kwestionują.

Stan prawny w tym zakresie ulegnie zmianie. Od 1 kwietnia 2020 r. będzie stosowany art. 41 ust. 12f ustawy o VAT. Ustanawia on jako zasadę opodatkowanie według stawki VAT 8% wszystkich czynności (tj. dostaw towarów i świadczenia usług), które według PKWiU z 2015 r. są klasyfikowane jako usługi związane z wyżywieniem.

Stawka 8% nie będzie miała jednak zastosowania do całej sprzedaży składającej się na takie czynności. Istnieć będą trzy grupy wyłączeń z zakresu stosowania stawki 8% na podstawie art. 41 ust. 12f ustawy o VAT. Dostawa towarów objętych tymi wyłączeniami będzie opodatkowana stawką 23%. Są to:

- 1) napoje inne niż wymienione w załączniku nr 3 lub załączniku nr 10 do ustawy o VAT albo w przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie, w tym ich przygotowanie i podanie;

- 2) towary nieprzetworzone przez podatnika, inne niż wymienione w załączniku nr 3 lub załączniku nr 10 do ustawy o VAT albo w przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie;
- 3) posiłki, których składnikiem są:
 - homary i ośmiornice oraz inne towary objęte CN 0306–0308 (np. krewetki, małże czy ślimaki),
 - kawior lub namiastki kawioru objęte CN 1604,
 - przetwory z homarów i ośmiornic oraz innych towarów objętych CN 1603 00 i CN 1605.

2. Stawka 5% po zmianach

Stawka 5% ma zastosowanie na podstawie przepisów art. 41 ust. 2a w zw. z załącznikiem nr 10 do ustawy o VAT oraz na podstawie § 4 rozporządzenia w sprawie obniżonych stawek.

W obecnym stanie prawnym stawką 5% są opodatkowane wyłącznie towary. Co prawda w poz. 16 załącznika nr 10 do ustawy o VAT wymienione są również usługi wspomagające rybactwo, lecz przepisy tego załącznika same w sobie nie stanowią podstawy do stosowania stawki 5%. Podstawę tę stanowi art. 41 ust. 2a ustawy o VAT, z którego jednoznacznie wynika możliwość stosowania stawki 5% wyłącznie do towarów.

Zmieni się to od 1 kwietnia 2020 r. Stosowany będzie nowy załącznik nr 10 i nowe brzmienie art. 41 ust. 2a ustawy o VAT. Będzie z nich wynikać możliwość stosowania stawki 5% również do usług wymienionych w załączniku nr 10 do ustawy o VAT.

Liczba pozycji nowego załącznika zmniejszy się w porównaniu z obecnym stanem z 35 do 24.

Do 5% zostanie obniżona stawka VAT m.in. na owoce tropikalne i cytrusowe, niektóre orzechy, pieczywo oraz wyroby ciastkarskie, produkty dla niemowląt i dzieci, tj. żywność przeznaczoną dla niemowląt i małych dzieci, smoczki, pieluszki oraz foteliki samochodowe.

3. Stawka 0% i zwolnienie z VAT

1 listopada 2019 r. nowe brzmienie otrzymał art. 83 ust. 1 pkt 1, 14 i 15 ustawy o VAT oraz uchylony został art. 83 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT. Na mocy przepisów przejściowych zmiany te będą jednak stosowane dopiero od 1 kwietnia 2020 r.

W przypadku art. 83 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT zmiany polegać będą na zastąpieniu odwołań do symboli Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) odwołaniami do Nomenklatury scalonej (CN) oraz na uwzględnieniu w tym przepisie importu. Pozostałe zmiany mają charakter dostosowujący do nowego brzmienia art. 83 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT.

Taki sam charakter ma zmiana art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. b ustawy o VAT.

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić zasadniczo pozytywnie. Zasady ustalania stawek VAT zostały uproszczone w porównaniu z obecnie obowiązującymi regula-

cjami. Na wiele produktów stawki zostaną obniżone. Ponadto można już wystąpić z wnioskiem o klasyfikację towarów i usług oraz ustalenie stawki VAT.

Z tymi zmianami wiązą się również negatywne konsekwencje, np. nowa klasyfikacja CN, z którą do tej pory mieli do czynienia tylko importerzy. Ponadto obniżce stawek VAT towarzyszą również podwyżki. Ostateczny bilans tych zmian powinien być jednak pozytywny.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5a, 41, 83, 113 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. 2200
- art. 7 ustawy z 9 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2019 r. poz. 1751

+/- Deklaracje VAT w formacie JPK

1 kwietnia 2020 r. w treści art. 99 ustawy o VAT dokonane zostaną zmiany związane z wprowadzeniem nowego pliku JPK_VAT, będącego dokumentem elektronicznym, wspólnym dla deklaracji VAT i ewidencji VAT. Zmiany te wejdą w życie 1 kwietnia 2020 r., lecz przez większość podatników będą stosowane dopiero od 1 lipca 2020 r.

1. Rodzaje deklaracji, które będą przesyłane w nowym formacie JPK

Nowe zasady składania deklaracji będą stosowane wyłącznie do rozliczeń dokonywanych obecnie w formie deklaracji VAT-7 i VAT-7K.

Podatnicy składający deklaracje VAT-7 będą przysyłać nowe pliki JPK_VAT w pełnym zakresie co miesiąc. Stosowany będzie taki sam termin jak obecnie, tj. do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, którego dotyczą (art. 109 ust. 3b ustawy o VAT).

Natomiast podatnicy, składający deklaracje VAT-7K:

- 1) za pierwszy i drugi miesiąc kwartału będą przysyłać nowe pliki JPK_VAT jedynie w części dotyczącej ewidencji VAT,
- 2) za ostatni miesiąc kwartału będą przysyłać nowe pliki JPK_VAT z wypełnionymi oboma częściami (art. 109 ust. 3c ustawy o VAT).

Będą obowiązywać dwa warianty JPK_VAT:

- JPK_V7M – dla podatników, którzy rozliczają się miesięcznie, i
- JPK_V7K – dla podatników, którzy rozliczają się kwartalnie.

JPK_VAT z deklaracją będzie można podpisać:

- podpisem kwalifikowanym (polskim lub innego kraju UE),
- profilem zaufanym,
- danymi autoryzującymi.

W formacie JPK_VAT nie będą wysyłane pozostałe deklaracje VAT: VAT-12, VAT-8, VAT-9M, VAT-10, VAT-11, VAT-13, VAT-14, VAT-21, VAT-23, VAT-26, VAT-UE, VAT-UEK,

VAT-R, VAT-Z oraz VIN-R i VIU-R, a także VIN-D i VIU-D. Do wymienionych deklaracji będą stosowane dotychczasowe przepisy.

2. Podatnicy są zobowiązani przysyłać deklaracje w nowym formacie JPK od rozliczenia za kwiecień 2020 r.

Przepisy o nowym pliku JPK_VAT, będącym dokumentem elektronicznym wspólnym dla deklaracji oraz ewidencji VAT, wejdą w życie 1 kwietnia 2020 r. (art. 28 pkt 6 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r.). W konsekwencji pierwsze nowe pliki JPK_VAT będą musiały zostać przesłane za kwiecień 2020 r. W praktyce – co wynika z art. 11 ust. 1 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r. – ogromna większość podatników będzie stosować przepisy o nowym pliku JPK_VAT dopiero od 1 lipca 2020 r. (zob. tabelę 2), dlatego pierwsze nowe pliki JPK_VAT będą obowiązani przesłać dopiero za lipiec 2020 r.

Tabela 2. Podatnicy, którzy nie muszą wysyłać nowych plików JPK_VAT za okresy rozliczeniowe kwiecień–czerwiec 2020 r.

Lp.	Wykaz podatników, którzy mogą składać nowe pliki JPK_VAT od rozliczenia za lipiec 2020 r.
1	2
1.	Mikroprzedsiębiorcy, mali przedsiębiorcy oraz średni przedsiębiorcy w rozumieniu Prawa przedsiębiorców
2.	Organy władzy publicznej, w tym organy administracji rządowej, organy kontroli państwowej i ochrony prawa, sądy i trybunały oraz urzędy obsługujące te organy, w zakresie, w jakim są uznane za podatników VAT na podstawie art. 15 ust. 1 i 6 ustawy o VAT
3.	Inne niż wymienione w pkt 2 państwowe jednostki budżetowe
4.	Jednostki samorządu terytorialnego oraz ich związki
5.	Związki metropolitalne
6.	Samorządowe jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe, utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego, oraz urzędy obsługujące jednostkę samorządu terytorialnego działające w formie samorządowej jednostki budżetowej, jeżeli rozliczają się jako podatnicy VAT odrębnie od jednostki samorządu terytorialnego
7.	Agencje wykonawcze w rozumieniu przepisów o finansach publicznych
8.	Instytucje gospodarki budżetowej
9.	Zakład Ubezpieczeń Społecznych oraz Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego
10.	Narodowy Fundusz Zdrowia
11.	Podmioty lecznicze w rozumieniu ustawy o działalności leczniczej

1	3
12.	Szkoły i placówki niepubliczne, utworzone na podstawie ustawy o systemie oświaty lub na podstawie Prawa oświatowego
13.	Polska Akademia Nauk i utworzone przez nią jednostki organizacyjne
14.	Instytuty badawcze w rozumieniu ustawy o instytutach badawczych
15.	Państwowe i samorządowe instytucje kultury
16.	Jednostki publicznej radiofonii i telewizji
17.	Parki narodowe
18.	Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej oraz wojewódzkie fundusze ochrony środowiska i gospodarki wodnej
19.	Narodowy Bank Polski
20.	Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych

Obowiązek przesyłania plików w formacie JPK_VAT od rozliczenia za kwiecień 2020 r. będzie dotyczył tylko dużych przedsiębiorców, którzy co najmniej w jednym roku z dwóch ostatnich lat obrotowych spełnili łącznie następujące warunki:

- zatrudniali średniorocznie co najmniej 250 pracowników oraz
- osiągnęli roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz z operacji finansowych przekraczający równowartość w złotych 50 mln euro lub sumy aktywów ich bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat przekroczyły równowartość w złotych 43 mln euro.

Jeśli podatnik nie będzie miał obowiązku lub nie wybierze dobrowolnie składania nowych plików JPK_VAT, od 1 kwietnia 2020 r. nie będzie również stosował zmian w:

- art. 33a ust. 7 i 12 ustawy o VAT – regulującym rozliczenie importu w deklaracji,
- art. 87 ust. 6a ustawy o VAT – regulującym zasady zwrotu VAT w terminie 25 dni,
- art. 89a ust. 5 ustawy o VAT – regulującym zasady rozliczania ulgi na złe długi,
- art. 99 ust. 7c, 11c i 13a ustawy o VAT – regulującym zasady składania nowych plików JPK_VAT,
- art. 109 ust. 3, 3b–3k ustawy o VAT – regulującym zasady prowadzenia ewidencji na nowych zasadach,
- art. 56 § 4 i art. 61a Kodeksu karnego skarbowego – regulujących sankcje za niewywiązywanie się z obowiązków składania nowych plików JPK_VAT.

Zmiany te będą stosowane tylko przez podatników, którzy od rozliczenia za kwiecień 2020 r. będą składać nowe pliki JPK_VAT.

Pozostali podatnicy do 30 czerwca 2020 r. będą stosowali przepisy w wersji obowiązującej do 31 marca 2020 r.

3. Dobrowolne rozpoczęcie stosowania nowych przepisów

Podatnicy nieobowiązani do stosowania przepisów o nowym pliku JPK_VAT od 1 kwietnia 2020 r. mogą dobrowolnie rozpocząć składanie nowych plików JPK_VAT wcześniej, tj. już za okresy kwiecień–czerwiec 2020 r. (art. 11 ust. 4 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r.). Podatnicy, którzy z tej możliwości skorzystają:

- nie będą mogli wrócić do obecnie obowiązujących zasad (art. 11 ust. 6 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r.) oraz
- obowiązani będą stosować wszystkie przepisy wchodzące w życie 1 kwietnia 2020 r. (art. 11 ust. 5 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r.).

KOMENTARZ: Zasadniczo zmianę należy ocenić pozytywnie. Podatnicy będą składać jeden dokument w formacie JPK zamiast dotychczasowych dwóch (deklaracji i pliku JPK_VAT). Zmiana ta wiąże się jednak ze zwiększeniem obowiązków ewidencyjnych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 99 ust. 7c i 11c 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. 2200
- art. 11, art. 28 pkt 6 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

Ewidencja VAT

1 kwietnia 2020 r. w treści art. 109 ustawy o VAT zostaną dokonane zmiany w zasadach prowadzenia ewidencji VAT. Związane są one z wprowadzeniem nowego pliku JPK_VAT będącego dokumentem elektronicznym wspólnym dla deklaracji VAT i ewidencji VAT. Podobnie jak regulacje dotyczące nowego pliku JPK_VAT, przepisy te wejdą w życie 1 kwietnia 2020 r., lecz będą stosowane tylko przez podatników przesyłających obowiązkowo lub dobrowolnie nowe pliki JPK_VAT. Przez pozostałych podatników będą stosowane od 1 lipca 2020 r. (zob. tabelę 2). Podatnicy, który skorzystają z uprawnienia do przysyłania ewidencji i deklaracji według nowych zasad, nie będą już mogli wrócić do poprzednich zasad.

1. Ewidencjonowanie faktur wystawionych do paragonów

Dodany zostanie przepis precyzujący zasady ewidencjonowania faktur wystawianych do sprzedaży udokumentowanej również przy zastosowaniu kas rejestrujących. Takie faktury będą ujmowane w ewidencji VAT w okresie rozliczeniowym, w którym zostały wystawione. Ponadto zastrzeżono, że faktury te nie zwiększają wartości sprzedaży oraz podatku należnego za okres, w którym zostały ujęte w ewidencji (art. 109 ust. 3d ustawy o VAT). Oznacza to, że dla celów prowadzonej ewidencji VAT będzie się przyjmować, iż wartość sprzedaży i kwota podatku z tytułu takiej sprzedaży zostały wykazane w raporcie dobowym i miesięcznym z kasy rejestrującej. Wyłączy to konieczność zmniejszania obrotu wykazanego w tych raportach o kwoty wynikające z ujmowanych w ewidencji VAT

faktur wystawianych do sprzedaży udokumentowanej również przy zastosowaniu kas rejestrujących.

2. Przesyłanie korekty ewidencji

Z kolei w dodawanym art. 109 ust. 3e ustawy o VAT określony będzie obowiązek przesłania korekty ewidencji (w ramach nowego pliku JPK_VAT). Obowiązek ten powstanie, gdy w przesłanej ewidencji pojawiają się błędy albo dane niezgodne ze stanem faktycznym lub w przypadku zmiany danych w tej ewidencji. Korekty trzeba będzie dokonać w terminie 14 dni od dnia stwierdzenia tych nieprawidłowości.

Ponadto wprowadzone zostaną regulacje mające na celu zobligowanie podatników do dołożenia większej staranności przy wypełnianiu nowego pliku JPK_VAT, zwłaszcza w zakresie części ewidencyjnej. Z nowych przepisów będzie wynikać:

- 1) uprawnienie naczelnika urzędu skarbowego do wezwania do skorygowania stwierdzonych w przesłanej ewidencji błędów, które uniemożliwiają przeprowadzenie weryfikacji prawidłowości transakcji (art. 109 ust. 3f ustawy o VAT),
- 2) 14-dniowy termin (liczony od dnia doręczenia wezwania, o którym mowa w punkcie 1) na przesłanie przez podatnika skorygowanej ewidencji w zakresie błędów wskazanych w wezwaniu lub złożenie wyjaśnień wskazujących, że ewidencja nie zawiera błędów, o których mowa w wezwaniu (art. 109 ust. 3g ustawy o VAT),
- 3) kara pieniężna w wysokości 500 zł za każdy błąd, nakładana w formie decyzji na podatników, którzy:
 - nie prześlą skorygowanej ewidencji,
 - nie złożą wyjaśnień lub
 - złożą wyjaśnienia po terminie albo w złożonych wyjaśnieniach nie wykażą, że ewidencja nie zawiera błędów, o których mowa w wezwaniu (art. 109 ust. 3h ustawy o VAT).

Kara nie będzie jednak nakładana na podatników będących osobami fizycznymi prowadzącymi działalność gospodarczą, którzy za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe lub przestępstwo skarbowe (art. 109 ust. 3i ustawy o VAT). Na uiszczenie kary pieniężnej podatnicy będą mieć 14 dni od dnia doręczenia decyzji (art. 109 ust. 3k ustawy o VAT).

3. Elementy ewidencji VAT

Ewidencja prowadzona według nowych zasad będzie musiała zawierać – tak jak obecna – dane pozwalające na prawidłowe rozliczenie podatku i sporządzenie informacji podsumowującej. Ustawodawca wymienia jednak przykładowe elementy takiej ewidencji, które różnią się od obecnych. W szczególności będą to dane dotyczące:

- 1) rodzaju sprzedaży i podstawy opodatkowania, wysokości kwoty podatku należnego, w tym korekty podatku należnego, z podziałem na stawki podatku,
- 2) kwoty podatku naliczonego obniżającego kwotę podatku należnego, w tym korekty podatku naliczonego,

- 3) kontrahentów,
- 4) dowodów sprzedaży i zakupów.

Jednocześnie minister właściwy do spraw finansów publicznych został upoważniony do określenia, w drodze rozporządzenia, szczegółowego zakresu danych ewidencji VAT oraz sposobu ich wykazywania w formie JPK.

Dlatego Minister Finansów, Inwestycji i Rozwoju wydał rozporządzenie w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług, które będzie obowiązywało od 1 kwietnia 2020 r. Ustawodawca bardzo szczegółowo określił w nim, co powinno znaleźć się w ewidencji VAT. Jest to nowość dla podatników, gdyż obecnie w art. 109 ustawy o VAT są wskazane tylko ogólne zasady prowadzenia ewidencji, a szczegóły wynikają ze struktur JPK.

W nowej ewidencji trzeba będzie wpisywać również dodatkowe oznaczenia dla transakcji oraz dokumentów sprzedaży. Dla wybranych transakcji oraz dokumentów sprzedaży i zakupów zostały określone specjalne kody, które trzeba będzie wpisywać. Mimo że – jak informuje MF – w wyniku konsultacji ich liczba zmniejszyła się o połowę, jednak nadal będzie ich sporo. Dla transakcji lub powiązań przewidziano 26 kodów. Ponadto niektóre transakcje mogą mieć dwa oznaczenia, np. MPP i 06. Przewidziano też trzy kody dla dokumentów sprzedaży i tyle samo dla dokumentów zakupu.

KOMENTARZ: Wprowadzenie jednego pliku JPK, zamiast deklaracji i JPK_VAT, wiąże się ze zmianą zasad prowadzenia ewidencji. Na podatników zostaną nałożone nowe obowiązki ewidencyjne. Liczba dodatkowych oznaczeń, które będą musiały się znaleźć w ewidencji, jest bardzo duża. Będzie to wymagało dostosowania systemów księgowych do nowych zasad.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 109 ust. 3–3k 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. 2200
- art. 11, art. 28 pkt 6 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
- § 10 i § 11 rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług – Dz.U. z 2019 r. poz. 1988

+/- Klasyfikacje towarów i usług dla celów ustalania obowiązku podatkowego

1 listopada 2019 r. zmienione zostały przepisy art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. b i c ustawy o VAT oraz art. 19a ust. 5 pkt 4 lit. b tiret drugie ustawy o VAT. Jednak na podstawie przepisów przejściowych nowe brzmienie tych artykułów będzie stosowane dopiero od 1 kwietnia 2020 r. (art. 7 ust. 1 i 2 ustawy zmieniającej z 9 sierpnia 2019 r.). Zmiany te mają charakter dostosowujący do nowego sposobu identyfikacji większości towarów (z symboli PKWiU na kody CN) oraz nowej treści załącznika nr 3 do ustawy o VAT.

1. Obowiązek podatkowy dla dostawy oraz drukowania książek, gazet i czasopism

Od 1 kwietnia 2020 r. stosowane będzie nowe brzmienie art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. b ustawy o VAT, w którym będzie mowa o dostawach drukowanych książek (CN ex 4901 10 00, 4901 91 00, ex 4901 99 00 i 4903 00 00) – z wyłączeniem map i ulotek oraz gazet, czasopism i magazynów drukowanych (CN 4902). Jest to związane ze zmianą klasyfikacji towarów. Zamiast PKWiU ustawodawca będzie posługiwał się CN. Nie wpłynie to na zakres stosowania tego przepisu. W takim samym zakresie ulegnie zmianie art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. c ustawy o VAT, który mówi o drukowaniu książek – z wyłączeniem map i ulotek oraz gazet, czasopism i magazynów. Niestety ustawodawca nie uwzględnił faktu, że książki i czasopisma są klasyfikowane według CN już od listopada 2019 r.

2. Obowiązek podatkowy dla dostawy mediów

Od 1 kwietnia 2020 r. ustawodawca w wykazie czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż z upływem terminu płatności, będzie powoływał nowe numery pozycji z załącznika nr 3 do ustawy o VAT. Wynika to ze zmian w klasyfikacji towarów i usług dla celów ustalania stawki VAT. Dla usług ustawodawca będzie posługiwał się PKWiU 2015.

Są to usługi wymienione w poz. 24–37, 50 i 51 załącznika nr 3 do ustawy o VAT w brzmieniu stosowanym od 1 kwietnia 2020 r. Nie wpłynie to jednak na obecny wykaz towarów i usług dla celów ustalania obowiązku podatkowego. Pozostanie on bez zmian.

KOMENTARZ: Zmiana ma charakter techniczny, dostosowujący do nowej klasyfikacji towarów i usług. Nie wpłynie to jednak na zasady ustalania obowiązku podatkowego. Minusem jest fakt, że ustawodawca nie uwzględnił, iż nową klasyfikację dla książek i czasopism stosujemy od 1 listopada 2019 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. b i c ust. 5 pkt 4 lit. b tiret drugie 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. 2200

+/- Potwierdzenie odbioru faktury korygującej

1 listopada 2019 r. nowe brzmienie otrzymał art. 29a ust. 15 pkt 3 ustawy o VAT, przy czym na podstawie przepisów przejściowych będzie ono stosowane dopiero od 1 kwietnia 2020 r. (art. 7 ust. 1 i 2 ustawy zmieniającej z 9 sierpnia 2019 r.). Zmiana ta ma charakter dostosowawczy do nowej treści załącznika nr 3 do ustawy o VAT. Artykuł 29a ust. 15 pkt 3 ustawy o VAT będzie powoływał poz. 24–37, 50 i 51 nowego załącznika nr 3 do ustawy o VAT, co wynika ze zmian w klasyfikacji towarów i usług dla celów ustalania stawek VAT. Ustawodawca dla usług będzie posługiwał się PKWiU 2015. Nowa klasyfikacja nie spowoduje jednak zmian w dotychczasowym katalogu czynności, dla których nie jest konieczne posiadanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej.

KOMENTARZ: Zmiana ma charakter techniczny, dostosowujący do nowej klasyfikacji towarów i usług. Nie wpłynie na wykaz przypadków, gdy nie jest konieczne uzyskanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 29a ust. 15 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. 2200



Produkty i usługi rolnicze oraz działalność rolnicza

Od 1 listopada 2019 r. zostały zmienione definicje działalności rolniczej oraz produktów i usług rolniczych. Na podstawie przepisów przejściowych będą one jednak stosowane od 1 kwietnia 2020 r. Mają one zastosowanie do rozliczeń dostaw i usług dokonywanych przez rolników.

Działalność rolnicza. Pojęcie działalności rolniczej definiuje art. 2 pkt 15 ustawy o VAT. Definicja ta została zmodyfikowana poprzez zastąpienie symboli PKWiU drewna okrągłego z drzew tropikalnych oraz bambusa kodami CN. Nie wpływa to jednak na wykaz czynności, które mogą być uznawane za działalność rolniczą. Zmiana ta na mocy przepisów przejściowych stosowana będzie dopiero od 1 kwietnia 2020 r.

Produkty rolne. Obecnie produktami rolnymi są towary wymienione w załączniku nr 2 do ustawy o VAT (załącznik ten wymienia 34 pozycje dotyczące towarów) oraz towary wytworzone z nich przez rolnika ryczałtowego z produktów pochodzących z jego własnej działalności rolniczej z użyciem środków zwykle używanych w gospodarstwie rolnym, leśnym i rybackim (art. 2 pkt 20 ustawy o VAT).

Taki stan prawny potrwa do 31 marca 2020 r. Od 1 kwietnia 2020 r. stosowana będzie nowa definicja produktów rolnych. Wynika z niej, że produktami rolnymi w rozumieniu VAT są:

- 1) wszystkie towary pochodzące (będące efektem) działalności rolniczej rolnika ryczałtowego oraz towary wytworzone z nich przy użyciu środków zwykle używanych w gospodarstwie rolnym, leśnym i rybackim oraz
- 2) produkty roślinne i zwierzęce przetworzone w sposób inny niż przemysłowy, z wyjątkiem przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych uzyskanych w ramach prowadzonych działów specjalnych produkcji rolnej oraz produktów opodatkowanych podatkiem akcyzowym (spełniających warunki określone w art. 20 ust. 1c–1e ustawy o PIT).

Usługi rolnicze. Obecnie usługami rolniczymi są usługi wymienione w załączniku nr 2 do ustawy o VAT (art. 2 pkt 21 ustawy o VAT). Załącznik ten wymienia cztery rodzaje usług. Od 1 kwietnia 2020 r. art. 2 pkt 21 ustawy o VAT będzie stosowany w nowym brzmieniu. Będzie wymieniał usługi rolnicze bez odwołania się do treści uchylonego załącznika nr 2 do ustawy o VAT. Będą to te same usługi co wymienione obecnie w załączniku nr 2 do ustawy o VAT. Jedyną różnicą będzie brak wyłączenia dotyczącego doradztwa w zakresie zarządzania lasami. Nie spowoduje to jednak uznania takich usług za usługi

rolnicze, gdyż nie są one klasyfikowane w grupowaniu PKWiU 2008/2015 02.40.10, lecz w grupowaniu PKWiU 2008/2015 74.90.13.0.

KOMENTARZ: Zmiana ma charakter techniczny, dostosowujący do nowej klasyfikacji towarów i usług. Jak podkreśla jednak MF, spowoduje ona objęcie definicją produktów rolnych wszystkich (a nie – jak dotąd – jedynie wybranych) towarów pochodzących z działalności rolniczej rolnika ryczałtowego oraz towarów wytworzonych z nich w sposób inny niż przemysłowy.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 15, 20, 21 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. 2200

+/- Towary opodatkowane od marży

Od 1 kwietnia 2020 r. będzie stosowana nowa treść art. 120 ust. 1 pkt 1 lit. a–d oraz art. 120 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT. Zmiany polegają na usunięciu z ich treści symboli PKWiU 2008.

KOMENTARZ: Zmiana ma charakter techniczny, dostosowujący do nowej klasyfikacji towarów i usług. Nie wpłynie jednak na wykaz towarów opodatkowanych od marży.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 120 ust. 1 pkt 1 lit. a–d, pkt 4 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. 2200

+ Informacja o rozliczeniu importu uproszczonego

Z dniem 1 kwietnia 2020 r. w art. 33a ustawy o VAT zostaną wprowadzone zmiany polegające na uchyleniu obowiązku przedstawienia naczelnikowi urzędu celno-skarbowego dokumentów potwierdzających rozliczenie kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej. Obecnie na przedstawienie tych dokumentów podatnicy mają cztery miesiące następujące po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów. Naruszenie tego obowiązku skutkuje utratą prawa do rozliczania importu towarów w procedurze uproszczonej.

Zmiana ta nastąpi przez uchylenie art. 33a ust. 6 i 9–11 ustawy o VAT 1 kwietnia 2020 r. (art. 28 pkt 6 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r.). Jednak w praktyce – co wynika z art. 11 ust. 1 i 3 ustawy zmieniającej z 4 lipca 2019 r. – podatnicy, którzy nie będą składać obowiązkowych lub dobrowolnych deklaracji JPK, będą te zmiany stosować do importu dokonanego dopiero od 1 lipca 2020 r.

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić pozytywnie. Zniesiony zostanie kolejny obowiązek informacyjny podatników.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 33a 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. 2200
- art. 11 ust. 1 i 3, art. 28 pkt 6 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

+ Wniosek o zwrot VAT

W związku z wprowadzeniem nowego pliku JPK_VAT, będącego dokumentem elektronicznym wspólnym dla deklaracji VAT i ewidencji VAT, z dniem 1 kwietnia 2020 r. nowe brzmienie otrzyma art. 87 ust. 6a ustawy o VAT.

Zmiana ta będzie miała charakter techniczny i będzie polegać na zastąpieniu zwrotu „złożony wraz z deklaracją podatkową” zwrotem „zawarty w złożonej deklaracji podatkowej”. Nowe brzmienie art. 87 ust. 6a ustawy o VAT obowiązuje od 1 kwietnia 2020 r., ale podatnicy, którzy nie będą składać nowych plików JPK_VAT od rozliczenia za kwiecień 2020 r., będą się do niego stosować dopiero od 1 lipca 2020 r., a precyzyjnie od rozliczenia za lipiec 2020 r.

KOMENTARZ: Zmiana ma charakter techniczny. Obecnie także podatnicy nie muszą składać odrębnego wniosku. Wystarczy, że zaznaczą odpowiedni kwadrat w deklaracji.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 87 ust. 6a 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. 2200
- art. 11 ust. 1 i 2, art. 28 pkt 6 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

+ Ulga na złe długi

W związku z wprowadzeniem nowego pliku JPK_VAT, będącego dokumentem elektronicznym wspólnym dla deklaracji VAT i ewidencji VAT, z dniem 1 kwietnia 2020 r. nowe brzmienie otrzyma też art. 89a ust. 5 ustawy o VAT oraz uchylony zostanie art. 89a ust. 8 ustawy o VAT. W efekcie tych zmian zawiadomienie naczelnika urzędu skarbowego o skorzystaniu z ulgi na złe długi dokonywane będzie w ramach deklaracji VAT (stanowiącej część nowego pliku JPK_VAT), a nie w formie dotychczasowego załącznika VAT-ZD do deklaracji VAT.

Zmiany wejdą w życie 1 kwietnia 2020 r., lecz będą stosowane tylko przez podatników składających obowiązkowo lub dobrowolnie od rozliczenia za kwiecień 2020 r. nowe pliki JPK_VAT. Pozostałych podatników zmiany te będą dotyczyć dopiero, gdy zaczną składać nowe pliki JPK_VAT, czyli od rozliczenia za lipiec 2020 r.

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić pozytywnie. Zmniejszy się liczba obowiązków informacyjnych dla podatników. Nie trzeba będzie już wypełniać dodatkowego formularza i wymieniać faktur, które i tak są już wpisane do pliku JPK.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 89 ust. 5, 8 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. 2200
- art. 11 ust. 1 i 2, art. 28 pkt 6 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

3 Zmiany od 1 lipca 2020 r.

+ Import towarów w deklaracji VAT

Od 1 lipca 2020 r. rozliczanie kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji VAT (od rozliczenia za lipiec będzie to obowiązkowo deklaracja VAT w formacie JPK) będzie możliwe niezależnie od tego, czy towary zostały objęte uproszczeniami z unijnego kodeksu celnego. Do 30 czerwca 2020 r. podatek należny z tytułu importu można wykazać w deklaracji VAT, gdy towary zostaną objęte na terytorium kraju uproszczeniem, o którym mowa w art. 166 oraz art. 182 unijnego kodeksu celnego.

Wprowadzenie jako ogólnej zasady możliwości rozliczania podatku z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej będzie miało zastosowanie dla podmiotów:

- zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni,
- dokonujących zgłoszeń celnych przez przedstawiciela bezpośredniego lub pośredniego w rozumieniu przepisów celnych; warunek ten nie będzie miał zastosowania do podmiotów posiadających pozwolenie na stosowanie uproszczeń, o których mowa w art. 166 oraz w art. 182 unijnego kodeksu celnego, i do podmiotów posiadających status upoważnionych przedsiębiorców, tzw. AEO.

Rozliczeniem podatku bezpośrednio w deklaracji podatkowej będzie mógł być objęty cały import towarów, tj. zarówno objęty uproszczeniami celnymi, jak i objęty zgłoszeniami celnymi na zasadach ogólnych.

Zasada ta będzie miała zastosowanie do importu dokonywanego od 1 lipca 2020 r.

Zmiany te wiążą się z wprowadzeniem obowiązkowego rozliczenia miesięcznego dla podatników, którzy będą wykazywać w deklaracji VAT należny od importu.

Będą oni mieli obowiązek składania miesięcznych deklaracji poczynszu od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału:

- 1) w którym dokonają tego importu – jeżeli nastąpiło to w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału, a w przypadku gdy dokonają tego importu w drugim miesiącu kwartału, deklaracja za pierwszy miesiąc kwartału jest składana w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału;
- 2) następujący po kwartale, w którym dokonają tego importu – jeżeli dokonanie tego importu nastąpiło w trzecim miesiącu kwartału.

Jak wynika z art. 80 ustawy zmieniającej z 31 lipca 2019 r., nowe przepisy będą miały zastosowanie do importu towarów dokonanego po 30 czerwca 2020 r. To oznacza, że utrata

prawa do składania kwartalnych deklaracji może nastąpić najwcześniej od rozliczenia za III kwartał 2020 r.

Podatnicy, którzy dokonali rozliczanego w deklaracji importu towarów, będą mogli składać deklaracje podatkowe za okresy kwartalne, nie wcześniej jednak niż po upływie 12 miesięcy następujących po ostatnim miesiącu kwartału, w którym dokonali tego importu. Warunkiem jest spełnienie pozostałych wymagań przewidzianych dla rozliczeń kwartalnych.

KOMENTARZ: Zmianę należy ocenić pozytywnie. Większa grupa podatników będzie mogła rozliczać VAT od importu w deklaracji. Tym samym zostaną zwolnieni z obowiązku bezpośredniej zapłaty podatku w terminie 10 dni od dnia powstania długu celnego. Ewentualna zapłata podatku będzie wynikać z całościowego rozliczenia VAT należnego i naliczonego w deklaracji. Aby jednak rozliczać VAT w deklaracji, import nieobjęty uproszczeniami będzie musiał być dokonany przy pomocy przedstawiciela bezpośredniego lub pośredniego.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 33a, art. 99 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. 2200
- art. 80 ustawy z 31 lipca 2019 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ograniczenia obciążeń regulacyjnych – Dz.U. z 2019 r. poz. 1495

Obowiązkowa wymiana kas rejestrujących na kasy online – drugi etap

Od 1 lipca 2020 r. na kasie online podatnicy muszą ewidencjonować:

- usługi związane z wyżywieniem świadczone przez stacjonarne placówki gastronomiczne, w tym również sezonowo,
- usługi w zakresie krótkotrwałego zakwaterowania,
- dostawy węgla, brykietu i podobnych paliw stałych wytwarzanych z węgla, węgla brunatnego, koksu i półkoksu przeznaczonych do celów opałowych.

Na zakup kas online podatnikom przysługuje ulga w wysokości 90% wartości kasy netto, nie więcej niż 700 zł. Ulga będzie przysługiwała na kasy online zakupione do 1 stycznia 2021 r.

KOMENTARZ: Dla podatników nie jest to zmiana korzystna – muszą kupić nowe kasy. Zasadniczo muszą wypełnić ten obowiązek do końca czerwca 2020 r., jeżeli chcą dokonywać wymienionej sprzedaży od 1 lipca 2020 r. Plusem tej sytuacji jest prawo do ulgi na zakup kasy, nawet jeżeli podatnicy już wcześniej otrzymali ulgę na zakup kas starego typu.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 145b 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. 2200

Podatek akcyzowy

1 Zmiany od 1 stycznia 2020 r.

+ Obniżenie stawek akcyzy na samochody hybrydowe

Od 1 stycznia 2020 r. obowiązują niższe o 50% stawki akcyzy na pojazdy hybrydowe. Wysokość stawek podatku akcyzowego na samochody osobowe jest uzależniona od:

- rodzaju napędu (napęd spalinowy lub napęd hybrydowy),
- pojemności silnika.

W przypadku samochodów o napędzie tradycyjnym (spalinowym) stawka akcyzy wynosi tyle samo co dotychczas, tj.:

- 3,1% podstawy opodatkowania – dla samochodów o pojemności silnika 2000 cm³ lub niższej oraz
- 18,6% podstawy opodatkowania – dla samochodów o pojemności silnika powyżej 2000 cm³.

Ustawodawca zdecydował o obniżeniu dwóch stawek akcyzy dla pojazdów hybrydowych. Nowa stawka akcyzy obejmuje samochody o napędzie hybrydowym, w których energia elektryczna nie jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania, i wyniesie:

- 1,55% podstawy opodatkowania – w przypadku samochodu o pojemności silnika spalinowego 2000 cm³ lub niższej; do końca 2019 r. była to stawka 3,1% podstawy opodatkowania,
- 9,3% podstawy opodatkowania – w przypadku samochodu o pojemności silnika spalinowego w przedziale powyżej 2000 cm³ do 3500 cm³; do końca 2019 r. była to stawka 18,6% podstawy opodatkowania.

Nowe stawki akcyzy dla samochodów osobowych o napędzie hybrydowym obowiązują w przypadku samochodów, w stosunku do których obowiązek podatkowy powstał od 1 stycznia 2020 r. Jeżeli obowiązek podatkowy powstał przed dniem wejścia w życie zmian, tj. przed 1 stycznia 2020 r., to do opodatkowania akcyzą samochodów hybrydowych będą stosowane przepisy dotychczasowe.

Od 1 stycznia 2020 r. niższą stawką akcyzy nie zostały natomiast objęte samochody o pojemności silnika spalinowego:

- 2000 cm³ lub niższej, w których energia elektryczna jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania; do 1 stycznia 2021 r. ta kategoria samochodów korzysta jednak ze zwolnienia od akcyzy,

- powyżej 3500 cm³, w których energia elektryczna jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania; będą nadal objęte akcyzą na dotychczasowym poziomie, tj. 18,6%.

Tabela 3. Stawki akcyzy na samochody po zmianach od 1 stycznia 2020 r.

Lp.	Rodzaj pojazdu	Stawka akcyzy
1.	Samochody osobowe o pojemności silnika powyżej 2000 cm ³ oraz hybrydowe o pojemności wyższej niż 3500 cm ³	18,6% podstawy opodatkowania
2.	Samochody osobowe o hybrydowym napędzie spalinowo-elektrycznym, w których energia elektryczna nie jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania, o pojemności silnika spalinowego wyższej niż 2000 cm ³ , ale nie wyższej niż 3500 cm ³	9,3% podstawy opodatkowania
3.	Samochody osobowe stanowiące pojazd hybrydowy w rozumieniu art. 2 pkt 13 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych, w których energia elektryczna jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania, o pojemności silnika spalinowego równej lub niższej niż 2000 cm ³	zwolnienie z akcyzy do 1 stycznia 2021 r.
4.	Samochody osobowe stanowiące pojazd hybrydowy w rozumieniu art. 2 pkt 13 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych, w których energia elektryczna jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania, o pojemności silnika spalinowego wyższej niż 2000 cm ³ , ale nie wyższej niż 3500 cm ³	9,3% podstawy opodatkowania
5.	Samochody osobowe o hybrydowym napędzie spalinowo-elektrycznym, w których energia elektryczna nie jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania, o pojemności silnika spalinowego równej 2000 cm ³ lub niższej	1,55% podstawy opodatkowania
6.	Pozostałe samochody osobowe o pojemności silnika równej lub niższej niż 2000 cm ³	3,1% podstawy opodatkowania

KOMENTARZ: Obniżenie stawek akcyzy na samochody osobowe o napędzie hybrydowym należy ocenić na plus. Jest to zmiana bardzo korzystna pod względem finansowym dla potencjalnych nabywców, ale także w dalszej perspektywie czasu dla sprzedawców. Dotychczas bowiem sprzedaż samochodów o napędzie hybrydowym nie była znacząca. Główną przeszkodą w ich popularyzowaniu była cena. Obniżka akcyzy powinna przyczynić się do zwiększenia sprzedaży tego typu aut, co na pewno pozytywnie wpłynie również na środowisko.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 105 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2019 r. poz. 864; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 2523

+ Przedłużenie okresu przejściowego na stosowanie papierowych dokumentów dostawy

Od 1 stycznia 2019 r. wprowadzono możliwość posługiwania się elektronicznym dokumentem e-DD. Jednak do końca 2019 r. był przewidziany okres przejściowy na obowiązkowe wdrożenia e-DD.

Ostatnia nowelizacja w tym zakresie z 12 grudnia 2019 r. zmieniająca ustawę o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy – Prawo celne ponownie wydłużyła ten okres do 31 stycznia 2021 r. Dlatego nadal będzie można stosować papierowy dokument dostawy.

Podatnicy sami zdecydują, czy przemieszczenie poza procedurą zawieszenia akcyzy:

- wyrobów zwolnionych z akcyzy ze względu na przeznaczenie lub
- wyrobów z załącznika nr 2 do ustawy akcyzowej objętych stawką zerową ze względu na przeznaczenie

udokumentują według starych zasad (papierowy dokument dostawy) czy po nowemu, tj. z zastosowaniem e-DD. Nie dotyczy to przemieszczania poza procedurą zawieszenia wyrobów węglowych przeznaczonych do celów opałowych.

Także obowiązek sporządzania i przekazywania naczelnikowi urzędu skarbowego kwartalnych zestawień papierowych dokumentów dostawy będzie dotyczył dokumentów wystawionych do 31 stycznia 2021 r.

KOMENTARZ: Elektroniczne dokumenty to bardzo dobre rozwiązanie z punktu widzenia zarówno podatników, jak i organów podatkowych. Docelowo bowiem będzie usprawniać pracę podatników, ale również organów podatkowych, pozwalając lepiej wybierać do kontroli podmioty działające niewłaściwie, ograniczając fizyczne kontrole rzetelnych podmiotów. Możliwość posługiwania się elektronicznymi dokumentami dostawy znacznie ogranicza konieczność wypełniania dodatkowych papierowych dokumentów dostawy i ich zestawień na rzecz możliwości bardziej całościowego ujęcia tego obszaru w istniejących systemach księgowych firmy. Wdrożenie e-DD wymaga jednak wprowadzenia zmian w ewidencjach sprzedaży czy aktualizacji oprogramowania do obsługi dokumentów e-DD.

Dodatkowo okres, jaki daje prawodawca podatnikom na przygotowanie się do tych zmian, to poważny ukłon w ich stronę. Ponieważ nadal można stosować zarówno dokumenty papierowe, jak i elektroniczne, podatnik sam musi przeanalizować swoją sytuację i podjąć decyzję co do dnia, od którego będzie chciał rozpocząć stosowanie elektronicznego dokumentu. Do tych zmian należy się przygotować. Trzeba bowiem dokonać zmian w ewidencjach sprzedaży czy aktualizacji oprogramowania do obsługi dokumentów e-DD. Niewątpliwie wydłużenie okresu przejściowego umożliwi przemyślany zakup lub uaktualnienie właściwego oprogramowania oraz przeszkolenie odpowiedniej liczby pracowników do realizacji nowych obowiązków.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 3a, art. 4 i art. 10 ustawy z 20 lipca 2018 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy – Prawo celne – Dz.U. z 2018 r. poz. 1697; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 2496
- art. 1 ustawy z 12 grudnia 2019 r. zmieniającej ustawę o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy – Prawo celne – Dz.U. z 2019 r. poz. 2496

Wzrost akcyzy na alkohol i wyroby tytoniowe

Od 1 stycznia 2020 r. wzrosła akcyza na wyroby będące używkami, tj.: alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane, wyroby pośrednie, wyroby tytoniowe, susz tytoniowy i wyroby nowatorskie.

1. Napoje alkoholowe

- alkohol etylowy – podwyżka z 5704,00 zł/hl 100% vol. do kwoty 6275,00 zł/hl 100% vol.,
- piwo – podwyżka z 7,79 zł/hl oPłato do kwoty 8,57 zł/ hl oPłato,
- wyroby winiarskie:
 - wino – podwyżka z 158,00 zł/hl do kwoty 174,00 zł/hl,
 - napoje fermentowane – podwyżka z 158,00 zł/hl do kwoty 174,00 zł/hl (zmiana nie obejmuje cydru i perry o mocy alkoholowej do 5% obj.),
 - wyroby pośrednie – podwyżka z 318,00 zł/hl do kwoty 350,00 zł/hl.

2. Wyroby tytoniowe

- papierosy – podwyżka z 206,76 zł za każde 1000 sztuk i 31,41% maksymalnej ceny detalicznej, na 228,10 zł za każde 1000 sztuk i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej,
- tytoń do palenia – podwyżka z 141,29 zł/kg i 31,41% maksymalnej ceny detalicznej na 155,79 zł/kg i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej,
- cygara i cygaretki – podwyżka z 393,00 zł/kg na 433,00 zł/kg.

3. Susz tytoniowy

Stawka akcyzy na susz tytoniowy została zwiększona z 229,32 zł/kg na 252,25 zł/kg.

4. Wyroby nowatorskie

Stawka akcyzy na wyroby nowatorskie wzrośnie z 141,29 zł/kg i 31,41% średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia na 155,79 zł /kg i 32,05% średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia.

Wyroby nowatorskie są obecnie opodatkowane zerową stawką akcyzy. Ich efektywne opodatkowanie według zwiększonej stawki nastąpi od 1 lipca 2020 r.

5. Płyn do papierosów elektronicznych

Stawka akcyzy na płyn do e-papierosów wzrośnie z 0,5 zł za każdy mililitr do 0,55 zł za każdy mililitr.

Płyn do e-papierosów jest obecnie opodatkowany zerową stawką akcyzy. Jego efektywne opodatkowanie według zwiększonej stawki akcyzy nastąpi od 1 lipca 2020 r.

KOMENTARZ: Wzrost akcyzy na alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane, wyroby tytoniowe, susz tytoniowy i wyroby nowatorskie prawodawca tłumaczy polityką prozdrowotną. Trudno jednak w rzeczywistości przewidzieć, czy faktycznie poprzez takie działania osiągnie zamierzony efekt. Z pewnością portfele nabywców tychże wyrobów zostaną uszczuplone, ponieważ w perspektywie czasu nie jest to wcale mała podwyżka.

Zatem z punktu widzenia nabywców jest to niekorzystna zmiana, szczególnie pod kątem finansowym. Jak oszacował rząd, wskutek wzrostu akcyzy np. półlitrowa butelka wódki podróżuje o ok. 1,4 zł. Natomiast podwyższenie akcyzy na wyroby tytoniowe może podnieść cenę paczki papierosów (20 szt.) przeciętnie o ok. 1,02 zł, a paczkę tytoniu do palenia (50 g) o 1,69 zł. Dzięki tym podwyżkom budżet państwa zyska ok. 1,7 mld zł.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 93–97, art. 99, art. 99a–99c ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2019 r. poz. 864; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 2523

2 Zmiany od 1 marca 2020 r.

+/- Nowy wzór deklaracji AKC-U/S dla sprowadzanych z UE samochodów osobowych

Od 1 stycznia 2020 r. miał obowiązywać nowy wzór deklaracji AKC-U/S wersja 3, który jest składany przez osoby sprowadzające samochody z UE. Jednak termin ten został przesunięty na 1 marca 2020 r. Nowy dokument potwierdzający zapłatę akcyzy będzie wydawany dla samochodów, dla których obowiązek podatkowy powstał od 1 marca 2020 r.

Nowy wzór jest bardziej szczegółowy, posiada dodatkowe pola, dzięki czemu zawiera o wiele więcej istotnych, z punktu widzenia organów podatkowych, informacji.

Nowy wzór ma na celu wyeliminowanie nieprawidłowości w opodatkowaniu akcyzą samochodów osobowych, m.in. w zakresie zaniżania wartości sprowadzanego samochodu osobowego wskutek podawania w deklaracji akcyzowej nieprawdziwego roku jego produkcji oraz możliwości zarejestrowania w takiej sytuacji samochodu na podstawie uzyskanego z portalu PUESC dokumentu potwierdzającego zapłatę akcyzy, który do tychczas nie zawierał informacji o roku produkcji samochodu osobowego.

W nowym formularzu trzeba będzie dodatkowo podać:

- w części B status podatnika jako właściciela pojazdu,
- w części D rodzaj nadwozia, co ma ułatwić weryfikację wartości pojazdu,
- w części D dowód własności, tj. fakturę lub umowę, w przypadku nabycia pojazdu na fakturę w deklaracji wykazywany będzie jej numer, co pozwoli na automatyczną weryfikację kwot zadeklarowanych w AKC-U/S oraz JPK_VAT,

- w części D tytuł zwolnienia, gdzie w przypadku pojazdów zwolnionych z akcyzy będzie możliwość wyboru tytułu zwolnienia z następującego katalogu:
 - mienie przesiedlenia,
 - samochód elektryczny lub napędzany wodorem,
 - samochód specjalistyczny,
 - samochód hybrydowy typu plug-in,
 - pozostałe (dla samochodów osobowych zwolnionych z innego tytułu).

Uszczegółowione zostało również pole „sposób napędu” tak, by podatnik miał możliwość zaznaczenia napędu hybrydowego i wodorowego.

KOMENTARZ: Zmiana formularza AKC-U/S wyeliminuje przede wszystkich proceder polegający na zaniżania wartości sprowadzanego samochodu osobowego wskutek podawania w deklaracji akcyzowej nieprawdziwego roku jego produkcji. Należy ocenić to na plus. Jednak dla podatników to więcej pracy przy wypełnianiu tej deklaracji, ale jak zapewnia MF w uzasadnieniu do projektu, ma to usprawnić proces rejestracji.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 1–2 rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 5 listopada 2019 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie wzorów deklaracji uproszczonej dla podatku akcyzowego od nabycia wewnątrzwspólnotowego – Dz.U. z 2019 r. poz. 2320
- art. 106 ust. 3a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2019 r. poz. 864; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 2523

3 Zmiany od 1 kwietnia 2020 r.

+/- Likwidacja papierowych oświadczeń o przeznaczeniu oleju opałowego

Ustawą z 19 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2019 r. poz. 1556) zlikwidowano obowiązek zbierania papierowych oświadczeń od nabywców oleju opałowego dla celów akcyzy. Jednocześnie w zamian wprowadzono elektroniczną rejestrację sprzedaży i odbioru tego oleju, do czego został wykorzystany system SENT.

Jednym z elementów tej rewolucji jest obowiązek dokonania rejestracji podmiotów handlujących oraz podmiotów zużywających olej opałowy. Obowiązek ten dotyczy także rejestracji miejsc zużywania tego oleju w stacjonarnych urządzeniach grzewczych i urządzeniach mobilnych.

Nowe przepisy co prawda weszły w życie 1 września 2019 r., jednak ustawodawca przewidział okres przejściowy do 31 marca 2020 r., w trakcie którego można dokonywać obrotu olejem opałowym na dotychczasowych zasadach. Oznacza to, że przedsiębiorcy handlujący olejami opałowymi i nabywcy takich olejów mogą do końca marca 2020 r.

sprzedawać lub kupować paliwa do celów grzewczych bez konieczności składania zgłoszeń rejestracyjnych AKC-RU/AKC-ZU i pobierać oświadczenia o przeznaczeniu tych paliw w postaci papierowej. Od 1 kwietnia 2020 r. muszą stosować obowiązkowo nowe zasady.

1. Rejestracja do akcyzy – zgłoszenie uproszczone AKC-RU/AKC-ZU

Nowym obowiązkiem rejestracyjnym w zakresie akcyzy zostały objęte podmioty i osoby, które dokonują obrotu olejem opałowym do celów opałowych lub zużywają ten olej w tych celach. W procesie rejestracji wskazuje się m.in., w jakim charakterze będzie się występować w tym obrocie, tj. czy podmiot będzie:

- wyłącznie dokonywać sprzedaży,
- wyłącznie zużywać olej opałowy,
- dokonywać obydwu rodzajów tych czynności (zużycia i sprzedaży).

W celu właściwego rozróżnienia form działalności „olejowej” oraz praw i obowiązków związanych z każdą z nich do ustawy o akcyzie zostały wprowadzone dwie nowe definicje:

- zużywającego podmiotu olejowego (np. osoba prywatna ogrzewająca dom olejem opałowym) – ZPO (art. 2 ust. 1 pkt 22b ustawy akcyzowej),
- pośredniczącego podmiotu olejowego – PPO (art. 2 ust. 1 pkt 22e ustawy akcyzowej).

Zarówno podmiot zużywający, jak i pośredniczący mają obowiązek dokonać rejestracji przed dniem wykonania pierwszej czynności z wykorzystaniem tych olejów przeznaczonych do celów opałowych (art. 16b ustawy akcyzowej). Oznacza to, że rejestracji należy dokonać przed dniem pierwszej sprzedaży lub pierwszego ich zużycia. Od 1 kwietnia 2020 r. rejestracja jest obowiązkowa.

Rejestracji można dokonać poprzez złożenie papierowego formularza zgłoszenia rejestracyjnego uproszczonego o symbolu AKC-RU/AKC-ZU (z ewentualnym załącznikiem AKC-RU/A). Można także przesłać zgłoszenie w formie elektronicznej poprzez strony: www.puesc.gov.pl albo www.podatki.gov.pl.

Na portalu podatkowym udostępniono dla osób fizycznych zużywających olej opałowy formularz AKC-RU/AKC-ZU, który można wypełnić i złożyć w formie elektronicznej, uwierzytelniając swoje dane kwotą przychodu lub profilem zaufanym. Osoba fizyczna składa formularz do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na miejsce zamieszkania, a pozostałe osoby według adresu siedziby, chyba że są również objęte obowiązkiem rejestracyjnym w akcyzie na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy akcyzowej.

1.1. Wymagane dane w zgłoszeniu rejestracyjnym

W zgłoszeniu rejestracyjnym poza „standardowymi” danymi, jakie podają podatnicy, tj. nazwą, miejscem zamieszkania czy siedzibą oraz identyfikatorami podatkowymi (NIP,

PESEL itp.), konieczne jest wskazanie dodatkowych danych, związanych z charakterem prowadzonej działalności (art. 16b ust. 2 ustawy akcyzowej).

Tabela 4. Dodatkowe dane, jakie trzeba zamieścić w uproszczonym zgłoszeniu rejestracyjnym

Charakter wykonywanej działalności	Dodatkowe dane, jakie należy zamieścić w zgłoszeniu
Podatnik zużywa olej opałowy do celów opałowych	■ liczba posiadanych urządzeń grzewczych, ■ miejsca, w tym adresy i dane geolokalizacyjne, gdzie znajdują się te urządzenia, z wyłączeniem urządzeń niestacjonarnych, ■ przewidywana ilość oleju opałowego zużywanego przez każde urządzenie grzewcze w roku kalendarzowym, ■ rodzaj, typ oraz moc każdego urządzenia grzewczego
Podatnik sprzedaje olej opałowy	■ adresy miejsc wykonywania działalności, ■ numer posiadanej koncesji wymaganej przepisami ustawy z 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne dla obrotu olejem opałowym.

1.2. Kupujący zwolnieni z obowiązku rejestracji

Nie muszą składać zgłoszenia rejestracyjnego kupujący olej opałowy wyłącznie od pośredniczącego podmiotu olejowego w opakowaniach jednostkowych, których masa brutto nie przekracza 30 kg lub ich objętość nie przekracza 30 litrów. Przy czym jednorazowo nie mogą nabyć więcej niż odpowiednio 100 kg lub objętości 100 litrów tego oleju.

Dokonanie zakupu powyżej wskazanych wartości będzie skutkowało koniecznością złożenia zgłoszenia rejestracyjnego uproszczonego.

2. Rejestracja obrotu w systemie SENT

Rejestrację obrotu olejem opałowym w systemie SENT można podzielić na cztery grupy transakcji:

- 1) sprzedaż i przewóz oleju opałowego poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy („zwykła” sprzedaż, jak dotychczas),
- 2) nabycie wewnątrzwspólnotowe oleju opałowego w procedurze zawieszenia poboru akcyzy przez zarejestrowanego odbiorcę,
- 3) sprzedaż „stacjonarna”, czyli bez przemieszczania sprzedanego oleju,
- 4) sprzedaż w ramach umowy okresowej.

Bez względu na ilość wszystkie transakcje olejem opałowym przeznaczonym do celów opałowych będą musiały być rejestrowane w SENT (z wyjątkiem ilości zwolnionych z obowiązku rejestracji – zob. pkt 1.2). Natomiast odbiorca będzie zobowiązany do potwierdzenia odbioru, ze wskazaniem ilości faktycznie odebranego oleju i swojego statusu nie później niż w dniu roboczym następującym po dniu przeniesienia posiadania lub własności towaru (art. 6a ust. 3 ustawy o SENT) oraz podaniem:

- 1) informacji o ilości odebranego towaru,
- 2) informacji, że działa jako zużywający podmiot olejowy lub pośredniczący podmiot olejowy,

a także do złożenia oświadczenia, o którym mowa w art. 89 ust. 5 pkt 3 lit. a lub b ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, czyli o przeznaczeniu oleju na cele opałowe.

Preferencyjne stawki akcyzy dla oleju opałowego (232 zł/1000 litrów lub 64 zł/1000 kg w zależności od rodzaju oleju) powiązane są z jego przeznaczeniem. Dlatego w potwierdzeniu odbioru towaru, oprócz informacji o ilości faktycznie odebranego oleju, należy również wskazać swój status akcyzowy (PPO lub ZPO). W przypadku tego typu transakcji obowiązują standardowe zasady uzupełniania i aktualizowania zgłoszeń przez wszystkich uczestników przewozu.

KOMENTARZ: Zmiany w obrocie olejem opałowym, które faktycznie wejdą w życie od 1 kwietnia 2020 r., to prawdziwa rewolucja. Na plus należy ocenić likwidację stosowanych przez 18 lat papierowych oświadczeń nabywców oleju opałowego. Jednakże minusem jest nałożenie na wszystkich uczestników obrotu (również nieprowadzących działalności) dodatkowych obowiązków, z którymi niekoniecznie bezproblemowo sobie poradzą.

Także osoba fizyczna albo podmiot, który nie prowadzi działalności gospodarczej i ogrzewa swój dom (albo budynek) lub korzysta z nagrzewnicy zasilanej olejem opałowym, od 1 kwietnia 2020 r. do potwierdzania przeznaczenia tych paliw będzie wykorzystywał elektroniczne zgłoszenie w systemie SENT zamiast papierowych oświadczeń opałowych. W tym celu konieczna jest rejestracja.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 22b i 23d, art. 14 ust. 3b i 3c, art. 16b i 16c ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2019 r. poz. 864; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 2523
- art. 11 i 16 ustawy z 19 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o systemie monitorowania drogowego i kolejowego przewozu towarów oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2019 r. poz. 1556

4 Zmiany od 1 lipca 2020 r.

+/- Nowe zasady opodatkowania akcyzą płynów do e-papierosów oraz wyrobów nowatorskich

Do 30 czerwca 2020 r. obowiązuje zerowa stawka akcyzy na płyn do papierosów elektronicznych oraz na tzw. wyroby nowatorskie. Od 1 lipca 2020 r. będzie naliczany podatek w wysokości 55 gr za każdy mililitr płynu do e-papierosów. Natomiast stawka akcyzy na wyroby nowatorskie będzie wynosiła 155,79 zł za każdy kilogram i 32,05% średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia.

DEFINICJA

Papierosy elektroniczne – urządzenia jednorazowego albo wielokrotnego użytku służące do spożywania za pomocą ustnika pary powstającej z płynu do papierosów elektronicznych, wyposażone w szczególności w kartridże lub zbiorniki.

Płyn do papierosów elektronicznych – roztwór przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, zarówno z nikotyną, jak i bez nikotyny, w tym baza do roztworu zawierająca glikol lub glicerynę.

Wyroby nowatorskie – wyroby będące:

- a) mieszaniną, w której składzie znajduje się tytoń lub susz tytoniowy,
 - b) mieszaniną, o której mowa w lit. a, oraz zawierającą odrębnie płyn do papierosów elektronicznych
- inne niż wyroby tytoniowe (tj. papierosy, tytoń do palenia oraz cygara i cygaretki) lub susz tytoniowy, które dostarczają aerozol bez spalania mieszaniny.

W związku z upływem prawa do stosowania stawki zerowej dla płynu do e-papierosów i wyrobów nowatorskich, podmioty prowadzące działalność w zakresie obrotu tymi wyrobami będą musiały spełniać wiele określonych obowiązków. Od 1 lipca 2020 r. można dokonywać produkcji płynu do papierosów elektronicznych lub wyrobów nowatorskich:

- poza składem podatkowym, pod warunkiem że zastosujemy instytucję przedpłaty akcyzy, albo
- w składzie podatkowym w procedurze zawieszenia poboru akcyzy, pod warunkiem że uzyskamy zezwolenie na prowadzenie składu podatkowego.

1. Rejestracja do akcyzy (AKC-R)

Zgłoszenie rejestracyjne w zakresie podatku akcyzowego, z wykorzystaniem formularza AKC-R₍₇₎, będą musieli złożyć podatnicy produkujący, sprowadzający z krajów UE lub spoza UE płyn do papierosów elektronicznych lub wyrobów nowatorskich.

Rejestracji należy dokonać przed dniem wykonania pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu akcyzą. Gdy podatnicy prowadzą stałą działalność w tym zakresie, powinni z wyprzedzeniem dopełnić formalności, aby mogli od 1 lipca 2020 r. nadal ją prowadzić.

2. Zgłoszenie do urzędowego sprawdzenia

Prowadzenie działalności w zakresie produkcji płynu do papierosów elektronicznych lub wyrobów nowatorskich w składzie podatkowym bądź poza składem podatkowym będzie podlegać urzędowemu sprawdzeniu od 1 lipca 2020 r.

Zasady dokonywania urzędowego sprawdzania reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z 31 grudnia 2018 r. w sprawie urzędowego sprawdzenia (Dz.U. z 2019 r. poz. 2).

Kontrola musi być dokonana przed rozpoczęciem działalności. Sposób jej przeprowadzenia zależy od tego, czy działalność będzie miała miejsce w składzie podatkowym. Podatnicy, którzy chcą kontynuować po 1 lipca 2020 r. działalność w zakresie produkcji płynu do e-papierosów lub wyrobów nowatorskich, muszą pamiętać, aby wcześniej dopełnić obowiązków.

3. Złożenie zabezpieczenia akcyzowego

Podmioty prowadzące działalność w zakresie:

- produkcji płynu do papierosów elektronicznych lub wyrobów nowatorskich tylko w składzie podatkowym lub
 - przemieszczania płynu do papierosów elektronicznych lub wyrobów nowatorskich w procedurze zawieszenia poboru akcyzy
- będą musiały złożyć zabezpieczenie akcyzowe.

Powinno ono pokrywać pełną wysokość takiego zobowiązania (zabezpieczenie generalne) lub po spełnieniu przez podmiot określonych ustawowo warunków może pokrywać tylko część powstałego lub mogącego powstać zobowiązania w akcyzie (zabezpieczenie ryczałtowe).

WAŻNE Wysokość kwoty zabezpieczenia akcyzowego ustala właściwy naczelnik urzędu skarbowego.

4. Uzyskanie zezwolenia akcyzowego na prowadzenie składu podatkowego

Do 30 czerwca 2020 r. płyn do papierosów elektronicznych i wyroby nowatorskie są:

- opodatkowane zerową stawką akcyzy,
- produkowane i magazynowane bez zastosowania składu podatkowego oraz procedury zawieszenia poboru akcyzy.

Nie ma w tym przypadku również zastosowania instytucja przedpłaty akcyzy, ale istnieje obowiązek składania zerowych deklaracji podatkowych.

Podmioty, które po 30 czerwca 2020 r. zamierzają prowadzić działalność w zakresie produkcji lub magazynowania płynu do papierosów elektronicznych lub wyrobów nowatorskich w składzie podatkowym, przed 1 lipca 2020 r. mogą złożyć do właściwego naczelnika urzędu skarbowego wnioski o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego (który stanowi jednocześnie zgłoszenie do przeprowadzenia urzędowego sprawdzenia) wraz ze wszystkimi wymaganymi dokumentami. Wzór wniosku o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego określa załącznik nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z 12 kwietnia 2019 r. w sprawie zezwoleń na wykonywanie działalności w zakresie podatku akcyzowego (Dz.U. z 2019 r. poz. 745).

WAŻNE Zezwolenia wydane przed 30 czerwca 2020 r. przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego będą obowiązywały ze skutkiem od 1 lipca 2020 r.

Aby uzyskać zezwolenie na prowadzenie składu podatkowego, należy spełnić warunki określone w art. 48 ustawy akcyzowej.

5. Oznaczanie wyrobów znakami akcyzy

Akcyza na płyny do papierosów elektronicznych oraz na wyroby nowatorskie będzie obowiązywała od 1 lipca 2020 r. Wyroby te będą oznaczane znakami akcyzy. Zatem podatnicy będą mieli również obowiązek oznaczenia legalizacyjnymi znakami akcyzy posiadanego już płynu do papierosów elektronicznych oraz wyrobów nowatorskich wyprodukowanych:

- na terytorium kraju,
- nabywanych wewnątrzwspólnotowo lub
- importowanych,

gdy będą sprzedawane na terytorium kraju.

MF planuje przesunięcie terminu oznaczania znakami legalizacyjnymi z 30 czerwca na 31 października 2020 r.

KOMENTARZ: Wprowadzenie opodatkowania akcyzą płynu do e-papierosów i wyrobów nowatorskich to niewątpliwie dodatkowe obowiązki dla podmiotów, a także większe koszty prowadzenia działalności w tym zakresie. Niemniej jednak prawodawca poprzez wydłużenie o półtora roku okresu przejściowego, kiedy to obowiązywała stawka zerowa, dał wystarczająco dużo czasu, aby podatnicy zapoznali się i oswoili z nowymi przepisami, a tym samym z nowymi obowiązkami.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 99b ust. 4, art. 99c ust. 4 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2019 r. poz. 864; ost.zm. Dz.U. z 2019 r. poz. 2523
- art. 2 i 3 ustawy z 12 grudnia 2017 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym – Dz.U. z 2018 r. poz. 137; ost.zm. Dz.U. z 2018 r. poz. 2404
- art. 1 i 2 ustawy z 22 listopada 2018 r. zmieniającej ustawę o zmianie ustawy o podatku akcyzowym – Dz.U. z 2018 r. poz. 2404



**PODATKI
RACHUNKOWOŚĆ
KADRY
PŁACE
HR**

**Kompleksowa
baza wiedzy**

Testuj bezpłatnie
inforlex.pl

Komplet wiedzy podatkowej



W skład kompletu **STANDARD** wchodzi **8** publikacji książkowych:

■ PKPiR 2020

Dzięki publikacji prawidłowo zaksięgujesz swoje koszty i przychody w podatkowej księdze przychodów i rozchodów.

■ PIT, CIT, ryczałt 2020

W publikacji znajdują się ujednolicone wersje przepisów uwzględniające wszystkie zmiany wprowadzone od 1 stycznia 2020 r.

■ VAT 2020

Publikacja niezbędna każdej księgowej. Zawiera zbiór przepisów o VAT. Uwzględnia zmiany wchodzące w życie od 1 stycznia i od 1 kwietnia 2020 r.

■ Ryczałt ewidencjonowany

Publikacja zawiera komplet informacji o zasadach opodatkowania w formie ryczałtu ewidencjonowanego.

■ PIT-y i ulgi podatkowe 2019

Z pomocą naszego poradnika i dołączonego programu rozliczysz zeznanie roczne za 2019 r. oraz skorzystasz z przysługujących Ci ulg podatkowych.

■ Ordynacja podatkowa, NIP 2020

W publikacji znajdziesz ujednolicone przepisy Ordynacji podatkowej i ustawy o NIP obowiązujące w 2020 r.

■ Kasy fiskalne 2020

Poradnik kompleksowo omawia zasady ewidencjonowania na kasach fiskalnych w 2020 r. Zawiera również komplet rozporządzeń oraz wybrane przepisy ustawy o VAT.

■ Samochód w firmie

W poradniku znajdziesz informacje, jak prawidłowo rozliczyć wydatki związane z użytkowaniem samochodu w prowadzonej działalności.

Zyskaj z wersją PREMIUM

W skład kompletu **PREMIUM** wchodzi **8** publikacji książkowych oraz **4** videoszkolenia na pendrive:



■ Kasy
fiskalne 2020



■ VAT 2020
– co nas czeka w nowym
roku?



■ Wykazywanie
przychodów
i kosztów w PKPiR



■ Zmiany
PIT i CIT
w 2020

Zamów komplet w promocyjnej cenie na **sklep.infor.pl**