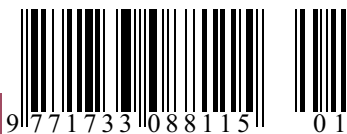


Prezent dla Prenumeratorów

**PRZEWODNIK  
PO ZMIANACH  
W VAT I AKCYZIE  
2021**



## Poszczególne części książki przygotowali:

Podatek od towarów i usług – **Joanna Dmowska**

Podatek akcyzowy – **Magdalena Miklewska**

## Spis treści

<b>PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG</b> .....	5
Tabela. Przegląd zmian w ustawie o VAT na 2021 r. – zestawienie .....	5
<b>Zmiany od 1 stycznia 2021 r.</b>	
1. Przedłużenie dotychczasowych zasad ewidencjonowania paragonów uznanych za faktury uproszczone .....	8
2. Zmiana definicji rolnika ryczałtowego .....	8
3. Zmiana definicji czasopism regionalnych i lokalnych .....	9
4. Zwiększenie limitu dla prezentów o małej wartości .....	9
5. Transakcje łańcuchowe .....	10
6. Zmiana zasad rozliczenia faktur korygujących in minus .....	10
7. Zmiana zasad rozliczenia faktur korygujących in plus .....	14
8. Wspólne kursy walut .....	14
9. Stosowanie stawki 0% do zaliczki na poczet eksportu .....	16
10. Wiążąca informacja stawkowa (WIS) .....	16
11. Wydłużenie terminu na odliczenie VAT naliczonego .....	19
12. Odliczenie VAT od usług noclegowych .....	19
13. Wykazywanie mniej danych na białej liście .....	20
14. Zasady składania deklaracji kwartalnych .....	20
15. Zapłata VAT od wewnątrzspółnotowego nabycia paliwa .....	21
16. Określenie limitu kwotowego dla obowiązkowego split payment .....	22
17. Rozszerzenie przypadków, gdy potrącenie zwalnia ze stosowania split payment .....	23
18. Nowy załącznik nr 15 do ustawy o VAT .....	23
19. Możliwość zapłaty z rachunku VAT przedstawicielowi bezpośrednio lub pośredniemu .....	24
20. Możliwość wystąpienia z wnioskiem o wypłatę środków z rachunku VAT przez podmioty niebędące podatnikami .....	24
21. Korzyści ze stosowania split payment .....	25
22. Zasady ustalania kar pieniężnych .....	26
23. Warunki ustalania dodatkowego zobowiązania podatkowego .....	26
24. Wyłączenie stosowania zwolnienia podmiotowego .....	27

25. Nowa grupa podatników zobowiązana do wymiany kas na kasy online w 2021 r. ....	27
26. Przypadki, gdy podatek nie może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania obrotu na kasie.....	28
<b>Zmiany od 1 lipca 2021 r.</b>	
27. Rejestracja na PUESC przez podatników dokonujących sprzedaży TAX FREE .....	30
28. Zasady sporządzania i doręczania pism w zakresie VAT .....	30
<b>PODATEK AKCYZOWY</b> .....	31
Tabela. Zmiany w ustawie o podatku akcyzowym od 2021 r. – zestawienie .....	31
<b>Zmiany od 1 stycznia 2021 r.</b>	
1. Zwolnienie z akcyzy dla samochodów hybrydowych przedłużone do końca 2022 r. ....	37
2. Zmiana stawek akcyzy i opłaty paliwowej.....	37
<b>Zmiany od 31 stycznia 2021 r.</b>	
3. Przedłużenie okresu przejściowego na stosowanie e-DD .....	39
<b>Zmiany od 1 lutego 2021 r.</b>	
4. Powiadomienia o rozpoczęciu działalności jako PPW i PPG.....	40
5. Zmiany dla reprezentującego podmiot zagraniczny związane z utworzeniem CRPA .....	41
6. Zmiany w zakresie rejestracji dla podmiotów olejowych .....	42
7. Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych (CRPA) .....	43
8. Nowe podmioty objęte obowiązkiem rejestracyjnym w akcyzie .....	44
9. Zwolnienie z obowiązku rejestracji w akcyzie podmiotów produkujących energię elektryczną z generatorów o łącznej mocy nieprzekraczającej 1 MW .....	46
10. Wydawanie zaświadczeń o rejestracji .....	47
11. Zgłaszanie zaprzestania działalności akcyzowej.....	48
12. Likwidacja wzoru formularza AKC-R i AKC-Z.....	48
13. Przemieszczanie wyrobów energetycznych rurociągiem .....	49
14. Warunki zwolnienia z akcyzy sprzedaży wyrobów węglowych przez podmioty pośredniczące.....	50
15. Możliwość podziału w innym państwie członkowskim przesyłki wyrobów energetycznych przewożonych koleją .....	52
16. Rozszerzenie przypadków zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy .....	53

17. Zwolnienie z akcyzy towarów niezdatnych do dalszego przerobu czy użycia ....	54
18. Rozszerzenie katalogu przypadków przemieszczania wyrobów akcyzowych z użyciem systemu EMCS PL2 (e-DD) .....	55
19. Objęcie monitorowaniem EMCS PL2 przemieszczeń importowanych wyrobów akcyzowych.....	57
20. Objęcie monitorowaniem z użyciem systemu EMCS PL2 przemieszczeń eksportowanych i wyprowadzanych poza UE .....	58
21. Dostawy wyrobów na podstawie zbiorczego e-DD .....	59
22. Zmiana środka transportu wyrobów przemieszczanych na podstawie e-DD ..	60
23. Przypadki tzw. dorejestrowań z wykorzystaniem systemu EMCS PL2 .....	60

### **Zmiany od 1 lipca 2021 r.**

24. Zmiany w akcyzie w związku z ustawą o elektronicznych doręczeniach.....	61
---	----

# Podatek od towarów i usług

**Tabela. Przegląd zmian w ustawie o VAT na 2021 r.  
– zestawienie**

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
<b>od 1 stycznia 2021 r.</b>		
1.	Ewidencjonowanie paragonów z NIP w nowym JPK	Do 30 czerwca 2021 r. przedłużono prawo do ewidencjonowania na podstawie raportów kasowych paragonów z NIP kupującego do 450 zł uznanych za faktury uproszczone.
2.	Rolnik ryczałtowy	Dostosowano definicję rolnika ryczałtowego do definicji produktów rolnych.
3.	Czasopisma regionalne i lokalne	Zmiana ma charakter techniczny. Nie spowodowała zmiany zakresu stosowania stawki 5% dla czasopism regionalnych lub lokalnych.
4.	Prezenty o małej wartości	1. Podniesiono limit dla prezentów o małej wartości z 10 zł do 20 zł. 2. Doprecyzowano, że limit dla prezentów rejestrowanych, który został bez zmian (100 zł), to kwota netto.
5.	Transakcje łańcuchowe	Uchylono przepis, który regulował zasady rozliczania transakcji łańcuchowych.
6.	Faktury korygujące in minus	Zrezygnowano z obowiązku posiadania potwierdzenia odbioru faktury korygującej, aby sprzedawca mógł obniżyć VAT. Za to będzie musiał posiadać dokumentację, z której wynika, iż uzgodnił on z kontrahentem warunki korekty. Według nowych zasad faktury korygujące będą rozliczali nabywcy. Ale jeszcze przez rok (do końca 2021 r.) będzie można korzystać z dotychczasowych zasad rozliczania faktur korygujących, gdy zostanie zawarte porozumienie między kontrahentami.
7.	Faktury korygujące in plus	Uregulowano zasady rozliczeń faktur korygujących in plus. Będzie to okres, kiedy powstała przyczyna ich wystawienia.
8.	Wspólne kursy walut	Wprowadzono możliwość stosowania tego samego kursu walut dla VAT, PIT i CIT.
9.	Zaliczki eksportowe	Wydłużono termin wywozu towarów na eksport. Stawkę 0% do zaliczki eksportowej można będzie stosować, pod warunkiem że wywóz nastąpi w ciągu 6 miesięcy, a nie – jak do tej pory – 2 miesięcy.

1	2	3
10.	Wiążąca informacja stawkowa (WIS)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Wprowadzono możliwość uzyskania WIS dla towaru, który jest klasyfikowany według PKWiU.</li> <li>2. Wprowadzono zakaz wydania WIS, gdy podatnik złoży fałszywe oświadczenie, składając wniosek o jej wydanie.</li> <li>3. Wprowadzono ograniczenie ochrony wynikającej z WIS, gdy sklasyfikowane towary lub usługi będą przedmiotem nadużycia prawa, co musi potwierdzić decyzja.</li> <li>4. Wprowadzono termin ważności WIS. Będzie ważna przez 5 lat od jej wydania.</li> </ol>
11.	Termin odliczenia VAT	Wydłużono termin odliczenia VAT. Podatnik rozliczający się miesięcznie będzie miał na odliczenie VAT w sumie 4 miesiące zamiast 3 miesięcy.
12.	Odliczenie VAT od usług noclegowych	Wprowadzono możliwość odliczenia VAT od usług noclegowych. Podatnik refakturujący usługi noclegowe na inny podmiot odliczy VAT od ich zakupu.
13.	Biała lista podatników	<p>Zrezygnowano z publikacji numerów PESEL w wykazie. Rachunki NBP przed zamieszczeniem w wykazie nie będą sprawdzane przez STIR.</p> <p>Wprowadzono od 1 czerwca 2021 r. nowe zasady informowania Szefa KAS o rachunkach, które nie podlegają zgłoszeniu do STIR.</p> <p>Naczelnik urzędu skarbowego stał się właściwy do dokonywania sprostowań oraz usuwania danych innych niż dane osobowe niezgodnych ze stanem rzeczywistym.</p>
14.	Kwartalne rozliczenie	Zmniejszono listę przypadków, w których dochodzi do utraty prawa do składania deklaracji kwartalnych.
15.	Zapłata VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia paliwa	Zmiana ma charakter techniczny. Nie rozszerzono zakresu przypadków, gdy od wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw rozliczamy VAT w specjalny sposób.
16.	Limit kwotowy dla obowiązkowego split payment	Doprecyzowano zapis w ustawie o VAT określający obowiązek stosowania split payment. Zapisano, że istnieje on, gdy kwota brutto na fakturze przekracza 15 000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej.
17.	Potrącenie wierzytelności, gdy istnieje obowiązek stosowania MPP	Zmieniono przepisy ograniczające potrącenia wierzytelności przy split payment. Obecnie w przypadku dokonania każdego potrącenia wierzytelności nie stosuje się split payment do wysokości potrąconych kwot.

1	2	3
18.	Załącznik nr 15 do ustawy o VT	Zmieniono załącznik nr 15 do ustawy o VAT w związku z przejściem z PKWiU 2008 na PKWiU 2015.
19.	Płatności z rachunku VAT	Wprowadzono możliwość regulowania należności celnych oraz kwot podatku z rachunku VAT na rzecz przedstawiciela bezpośredniego lub pośredniego.
20.	Wypłaty z rachunku VAT	Wprowadzona została możliwość wystąpienia z wnioskiem o wypłatę z rachunku VAT przez podmiot, który nie jest podatnikiem VAT.
21.	Korzyści ze stosowania split payment	Rozszerzono przypadki, gdy nie jest wymierzone dodatkowe zobowiązanie.
22.	Kary pieniężne	W przypadku wymierzania kar pieniężnych wskazanych w ustawie o VAT wprowadzono odesłanie do stosowania przepisów Ordynacji podatkowej.
23.	Dodatkowe zobowiązanie	Wyłączono stosowanie dodatkowego zobowiązania podatkowego w wysokości 100% wobec osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie albo za przestępstwo skarbowe.  Doprecyzowano zasady ustalania dodatkowego zobowiązania, gdy w wyniku korekty zamiast nadwyżki podatku naliczonego powstała kwota do wpłaty.
24.	Wyłączenie stosowania zwolnienia podmiotowego	Zastąpiono PKWiU 2008 nową PKWiU.
25.	Wymiana kas na kasy online	Wprowadzono obowiązek wymiany kas przez podatników dokonujących sprzedaży TAX FREE. Do końca 2021 r. podatnicy ci muszą wymienić kasy na kasy online.
26.	Zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania obrotu na kasie	Dostosowano wykaz towarów i usług, w przypadku których podatnik traci prawo do korzystania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, do obowiązującej klasyfikacji CN lub PKWiU 2015.
<b>od 1 lipca 2021 r.</b>		
27.	Rejestracja na PUESC	Od 1 lipca 2021 r. wprowadzono możliwość zarejestrowania się na PUESC podatników dokonujących sprzedaży TAX FREE.
28.	Zasady sporządzania i doręczania pism w zakresie VAT	Dostosowano treść ustawy o VAT do ustawy o doręczeniach elektronicznych, dzięki czemu forma pisemna i elektroniczna są traktowane równoważnie.

## Zmiany od 1 stycznia 2021 r.

### + Przedłużenie dotychczasowych zasad ewidencjonowania paragonów uznanych za faktury uproszczone

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 grudnia 2020 r. podatnicy mogli ewidencjonować w nowym JPK paragony z NIP kupującego do 450 zł uznane za faktury uproszczone łącznie na podstawie raportu kasowego. Nie trzeba było każdego paragonu ewidencjonować odrębnie.

**PO ZMIANIE** > Ustawodawca postanowił w związku z pandemią przedłużyć do 30 czerwca 2021 r. prawo do ewidencjonowania paragonów z NIP kupującego do 450 zł uznanych za faktury uproszczone łącznie. Dlatego nadal wszystkie paragony, zarówno te z NIP, jak i bez niego, można wpisywać do ewidencji i JPK na podstawie raportu kasowego.

**KOMENTARZ** > Zmianę tę należy ocenić pozytywnie, gdyż wychodzi naprzeciw oczekiwaniom podatników i ma na celu uproszczenie obowiązków sprawozdawczych. Podatnicy nie muszą ręcznie wyciągać z raportów kasowych paragonów z NIP do 450 zł i wpisywać ich odrębnie w ewidencji.

#### PODSTAWA PRAWNA

- § 11a 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; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2326

### +/- Zmiana definicji rolnika ryczałtowego

**PRZED ZMIANĄ** > Z definicji rolnika ryczałtowego zawartej w art. 2 pkt 19 ustawy o VAT wynikało, że jest to rolnik, który dokonuje m.in. dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej. Także art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, który określa zwolnienie z VAT dla dostaw produktów rolnych dokonywanych przez rolnika ryczałtowego, zawęził jego zakres do produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej.

**PO ZMIANIE** > W zmienionej definicji rolnik ryczałtowy to rolnik dokonujący dostaw produktów rolnych. Nie oznacza to, że rolnik ryczałtowy może korzystać z ułatwień przewidzianych w ustawie o VAT, gdy dokonuje dostaw produktów rolnych niepochodzących z jego działalności rolnej. Zmiana ta ma bowiem charakter techniczny i dostosowuje definicję rolnika ryczałtowego do zmienionej od 1 lipca 2020 r. definicji produktów rolnych.

Wobec zawarcia w nowej definicji produktów rolnych zastrzeżenia, że produkty te muszą pochodzić z własnej działalności rolniczej rolnika ryczałtowego bądź muszą spełniać warunki określone w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych (produkty przetworzone), zastrzeżenie takie stało się zbędne w definicji rolnika ryczałtowego.

Wprowadzona zmiana nie zmienia także zakresu zwolnienia dla dostaw produktów rolnych, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT.



**KOMENTARZ** > Zmiana ma charakter techniczny. Nie zmienił się zakres uprawnień dla rolnika ryczałtowego przewidziany w ustawie o VAT.

**PODSTAWA PRAWNA**

- art. 2 pkt 19, art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419



## Zmiana definicji czasopism regionalnych i lokalnych

**PRZED ZMIANĄ** > W definicji czasopism regionalnych lub lokalnych nie było odniesienia do symboli CN ani do żadnej innej klasyfikacji.

**PO ZMIANIE** > W zmienionej definicji wskazano, że czasopisma regionalne lub lokalne to wydawnictwa periodyczne sklasyfikowane pod numerem ex CN 4902 i ex CN 4911. Jednocześnie do tej zmiany została dostosowana treść poz. 24 załącznika nr 10 do ustawy o VAT. W poz. tej jest określony zakres wydawnictw dostarczanych drogą elektroniczną, opodatkowanych stawką 5%.

**KOMENTARZ** > Nowelizacja ta nie spowodowała zmiany zakresu stosowania stawki 5% dla czasopism regionalnych lub lokalnych. Zmiana ma charakter techniczny.

**PODSTAWA PRAWNA**

- art. 2 pkt 27g, poz. 24 zał. nr 10 do ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419



## Zwiększenie limitu dla prezentów o małej wartości

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. limit dla prezentów o małej wartości, które nie były ewidencjonowane, wynosił 10 zł netto. Natomiast dla prezentów ewidencjonowanych roczny limit wynosił 100 zł. Z przepisów nie wynikało, czy limit 100 zł to kwota netto czy brutto.

**PO ZMIANIE** > Od 2021 r. limit dla nieewidencjonowanych prezentów o małej wartości został podwyższony z 10 zł do 20 zł. To oznacza, że nieodpłatne przekazanie prezentu, którego cena jednostkowa nie przekracza 20 zł netto, na cele związane z działalnością, nie podlega VAT.

Drugi limit dla prezentów ewidencjonowanych nie uległ zmianie. Nadal wynosi 100 zł w skali roku podatkowego, ale doprecyzowano, że chodzi o kwotę netto.

**KOMENTARZ** > Zmianę tę należy ocenić pozytywnie. Większa liczba prezentów przekazywana nieodpłatnie nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT. Jak wskazało MF w uzasadnieniu do projektu, nowelizacja jest spowodowana zauważanymi zmianami cen artykułów promocyjnych.

**PODSTAWA PRAWNA**

- art. 7 ust. 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## +/- Transakcje łańcuchowe

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 grudnia 2020 r. z art. 7 ust. 8 ustawy o VAT wynikało, że w przypadku gdy kilka podmiotów dokonuje dostawy tego samego towaru w ten sposób, że pierwszy z nich wydaje ten towar bezpośrednio ostatniemu w kolejności nabywcy, uznaje się, że dostawy towarów dokonał każdy z podmiotów biorących udział w tych czynnościach. Na tej podstawie każdy sprzedawca w łańcuchu dostaw wystawiał fakturę dokumentującą sprzedaż, mimo że towary były przekazywane tylko od pierwszego do ostatniego uczestnika.

**PO ZMIANIE** > Z dniem 1 stycznia 2021 r. ust. 8 w art. 7 ustawy o VAT został uchylony. Zdaniem MF nie posiadał odpowiedniej podstawy w przepisach dyrektywy VAT, stanowiąc nadregulację względem przepisów prawa unijnego. Kwalifikowanie poszczególnych transakcji dokonanych przez podatnika, w tym również w transakcji łańcuchowej, powinno następować na podstawie ogólnych zasad dotyczących kwalifikacji czynności jako dostawy towarów, co potwierdza również orzecznictwo TSUE (np. wyroki w sprawie C-235/18 Vega International Car Transport and Logistic lub C-185/01 Auto Lease Holland).

Jednocześnie zdaniem MF nie spowoduje to zmiany w opodatkowaniu transakcji łańcuchowych. Rozwiązania wynikające z uchylanego przepisu możliwe są do zinterpretowania na podstawie generalnej zasady dotyczącej opodatkowania dostawy towarów, uregulowanej w art. 7 ust. 1 ustawy o VAT.

**KOMENTARZ** > Zmiana ma charakter techniczny. Nie powinna wpłynąć na zasady opodatkowania transakcji łańcuchowych.

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 7 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## +/- Zmiana zasad rozliczenia faktur korygujących in minus

**PRZED ZMIANĄ** > Przed zmianą faktura korygująca zmniejszająca VAT mogła być rozliczona pod warunkiem posiadania przez sprzedawcę potwierdzenia jej odbioru przez nabywcę (art. 29a ust. 13 ustawy o VAT). Gdy sprzedawca dysponował potwierdzeniem odbioru faktury korygującej, rozliczał korektę w deklaracji za okres, w którym:

- nabywca towaru lub usługobiorca otrzymał fakturę korygującą – pod warunkiem, że uzyskał potwierdzenie przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy,
- uzyskał potwierdzenie odbioru faktury korygującej – w pozostałych przypadkach.

Gdy sprzedawca nie uzyskał potwierdzenia mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanej dokumentacji wynikało, że nabywca towaru lub usługobiorca wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi w fakturze korygującej, mógł rozliczyć korektę. Obniżenie podstawy opodatkowania mogło nastąpić nie wcześniej niż w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym zostały łącznie spełnione przesłanki korekty.

Natomiast nabywca obniżał odliczony VAT w deklaracji za okres, w którym otrzymał fakturę korygującą. Gdy do czasu otrzymania faktury korygującej nie odliczył VAT z faktury

pierwotnej, to rozliczał korektę w deklaracji za okres, w którym dokonywał odliczenia VAT (art. 86 ust. 19a ustawy o VAT).

**PO ZMIANIE** ➤ Od 1 stycznia 2021 r. zmieniły się zasady rozliczeń faktur korygujących in minus. Nowe zasady rozliczeń mają zastosowanie do faktur korygujących wystawionych od 2021 r., chyba że zostało zawarte porozumienie o stosowaniu starych zasad (zob. pkt 3).

## 1. Rozliczenie u sprzedawcy

Sprzedawca może dokonać obniżenia podstawy opodatkowania w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazanim podatkiem za okres rozliczeniowy, w którym wystawił fakturę korygującą. Jest to możliwe, pod warunkiem że:

- z posiadanej przez tego podatnika dokumentacji wynika, że uzgodnił on z nabywcą towaru lub usługobiorcą warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług określone w fakturze korygującej oraz warunki te zostały spełnione, a
- faktura korygująca jest zgodna z posiadaną dokumentacją.

W przypadku gdy w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca, podatnik nie posiada dokumentacji, obniżenia podstawy opodatkowania dokonuje za okres rozliczeniowy, w którym dokumentację tę uzyska. Należy pamiętać, że warunkiem rozliczenia faktury korygującej w miesiącu jej wystawienia jest zgromadzenie dokumentacji i spełnienie warunków korekty do końca tego miesiąca, a nie do upływu terminu złożenia deklaracji za ten okres.

Natomiast rozliczenie faktur korygujących, w przypadku których dotychczas nie trzeba było uzyskiwać potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę (faktury korygujące do faktur bez VAT oraz faktur za media), pozostało bez zmian. W nowym stanie prawnym, aby rozliczyć te faktury, również nie trzeba zgromadzić dokumentacji potwierdzającej prawo do korekty. Uchylono tylko pkt 4 tego przepisu, który określał zasady rozliczenia faktur do faktur korygujących z VAT, gdy podatnik nie mógł uzyskać potwierdzenia jej odbioru.

### 1.1. Obowiązek zgromadzenia dokumentacji potwierdzającej prawo do korekty

W nowych przepisach zrezygnowano z warunku uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towarów lub usługobiorcę. Wprowadzenie uzgodnienia z nabywcą warunków transakcji oznacza, że przy wystawieniu faktury korygującej istotne są faktyczne ustalenia między kontrahentami, a nie tylko samo wystawienie faktury. Znaczenie zyskały inne dowody dokumentujące obniżenie podstawy opodatkowania.

Ale w ustawie o VAT nie wskazano, jaka to może być dokumentacja. Zdaniem MF, niemożliwe jest wskazanie w ustawie katalogu dokumentów, które potwierdzałyby uzgodnienie nowych warunków transakcji, ponieważ mogłoby to zawęzić rodzaje dokumentów stanowiących takie potwierdzenie. Rodzaj dokumentu handlowego potwierdzającego uzgodnienie warunków transakcji powinien wynikać, w szczególności, z warunków handlowych występujących między przedsiębiorcami.

MF w uzasadnieniu do projektu wymieniło przykładowo, jakie to mogą być dokumenty, tj.:

- dokumenty handlowe, w tym aneksy do umów,
- korespondencja handlowa, w tym e-maile,

- dowody zapłaty,
- kompensaty itp.

– które potwierdzają, że obie strony transakcji znają i akceptują nowe, zmienione warunki transakcji.

Nie wynika to z przepisów ustawy o VAT, ale w uzasadnieniu do nowelizacji wskazano, że jeżeli sprzedawca w konkretnym przypadku nie będzie dysponował dokumentami innymi niż sama faktura korygująca, to tylko na jej podstawie będzie mógł dokonać korekty. Według uzasadnienia warunkiem korekty powinno być wówczas uzyskanie przez sprzedawcę potwierdzenia odbioru faktury korygującej.

Wskazane przez ustawodawcę w uzasadnieniu dokumenty to przykładowy katalog. Podatnik powinien sam rozważyć, jaką dokumentację będzie gromadził, uzależniając to od specyfiki i rozmiarów swojej działalności. Należy zawsze pamiętać, że z tych dokumentów powinno wynikać, że przysługuje nam prawo do korekty oraz jaka jest data ich otrzymania, gdyż ma to wpływ na termin dokonania korekty.

Natomiast rozliczenia korekty na podstawie samej faktury korygującej i potwierdzenia jej odbioru należy raczej traktować jako ostateczność, gdy nie uda się zgromadzić żadnej dokumentacji. Szczególnie, że opisany tryb postępowania nie wynika z treści samej ustawy o VAT, a wyłącznie z uzasadnienia do projektu ustawy nowelizującej.

W firmie powinna być sporządzona procedura dokonywania korekt, aby żadnemu pracownikowi nie umknął obowiązek gromadzenia odpowiedniej dokumentacji.

MF zapowiada, że wyda objaśnienia podatkowe w tej sprawie. Należy mieć nadzieję, że zasady dokumentowania korekty zostaną w nich przedstawione bardziej szczegółowo.

## 2. Rozliczenie u nabywcy

Zmiana zasad rozliczania faktur korygujących u sprzedawcy została powiązana ze zmianą u nabywcy. Kupujący będzie miał obowiązek obniżenia odliczonego VAT w rozliczeniu za okres, w którym:

- warunki obniżenia podstawy opodatkowania dla dostawy towarów lub świadczenia usług zostały uzgodnione z dostawcą towarów lub usługodawcą – gdy warunki te zostaną spełnione przed upływem tego okresu rozliczeniowego,
- warunki te zostały spełnione – w pozostałych przypadkach.

Jeżeli podatnik nie obniżył kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze, której korekta dotyczy, a prawo do takiego obniżenia mu przysługuje, zmniejszenie kwoty podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonuje tego obniżenia.

Nowe przepisy nie nawiązują do obowiązku posiadania faktury korygującej. Zgodnie z nowymi regulacjami nie moment otrzymania faktury, a moment uzgodnienia i spełnienia warunków obniżenia podstawy opodatkowania determinuje obowiązek korekty VAT naliczonego. Nowe rozwiązanie zatem „odrywa” obowiązek pomniejszenia podatku naliczonego wynikającego z faktury korygującej in minus od momentu otrzymania faktury korygującej.

Jednak jak podkreślił MF w uzasadnieniu do projektu, generalnie w momencie uzgodnienia warunków obniżenia podstawy opodatkowania faktura korygująca powinna być już w posiadaniu nabywcy. Mimo że nie wynika to z przepisów, to w uzasadnieniu do projektu ustawy zmieniającej ustawodawca stwierdza, że nabywca ma obowiązek dokonania korekty, gdy otrzyma fakturę korygującą mimo braku innej dokumentacji. W takim przypadku nie może powoływać się na brak uzgodnienia warunków transakcji. Jest zatem obowiązany do skorygowania podatku naliczonego.

To kolejna kwestia, którą MF powinien potwierdzić w objaśnieniach podatkowych, jakie zamierza wydać.

### 3. Wybór rozliczenia na starych zasadach w 2021 r.

Podatnicy mają jednak wybór. Mogą do końca 2021 r. rozliczać się na starych zasadach.

Podatnicy mogą stosować dotychczasowe przepisy, jeżeli wybór stosowania tych przepisów zostanie uzgodniony na piśmie pomiędzy dostawcą towarów lub świadczącym usługi, a ich nabywcą, przed wystawieniem pierwszej faktury korygującej w roku 2021 r. Choć nie wynika to wprost z ustawy, ale należy przyjąć, że chodzi o pierwsze wystawienie faktury korygującej przez sprzedawcę dla danego nabywcy. Wystanie uzgodnienia mailem wystarczy, bo art. 78<sup>1</sup> § 2 Kc stanowi, że oświadczenie woli złożone w formie elektronicznej jest równoważne z oświadczeniem woli złożonym w formie pisemnej. Należy wtedy zadbąć, aby kontrahent potwierdził, że otrzymał i akceptuje to uzgodnienie.

Rezygnacja z wyboru metody rozliczania korekt na starych zasadach, może nastąpić nie wcześniej niż po upływie 3 miesięcy od końca miesiąca, w którym dokonano tego wyboru, pod warunkiem że zostanie ona uzgodniona na piśmie pomiędzy dostawcą towarów lub świadczącym usługi a ich nabywcą. Do faktur korygujących wystawionych po dniu rezygnacji z wybranej starej metody rozliczania korekt stosuje się nowe zasady rozliczania faktur korygujących.

**KOMENTARZ** > Jak zapowiadało MF, celem wprowadzanych zmian miało być odformalizowanie procesu korekty in minus poprzez rezygnację z warunku posiadania przez sprzedawcę potwierdzenia odbioru faktury korygującej przez nabywcę.

Nie do końca chyba się to resortowi udało. Obowiązek uzyskiwania potwierdzeń odbioru faktury korygującej został zastąpiony nowym. Podatnik musi zgromadzić dokumentację potwierdzającą uzgodnienie warunków korekty. Niestety ustawodawca nie określił katalogu takich dokumentów, co zapewne ułatwiłoby sprawę. MF tłumaczy się, że nie jest to możliwe, gdyż nie można przewidzieć w praktyce, jakie dokumenty mogą wystąpić. Nowe regulacje powodują wiele wątpliwości interpretacyjnych.

Zapewne dopiero praktyka, a w szczególności objaśnienia podatkowe, jeśli zostaną wydane, pokażą, jaka dokumentacja będzie wymagana. Dlatego podatnicy powinni rozważyć pozostanie przy dotychczasowych zasadach rozliczeń jeszcze w 2021 r.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 29a ust. 13 i 14, art. 86 ust. 19a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419
- art. 12, art. 13 ustawy z 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## +/- Zmiana zasad rozliczenia faktur korygujących in plus

**PRZED ZMIANĄ** > Ustawa o VAT nie regulowała zasad rozliczeń faktur korygujących in plus. Zasady rozliczania tych faktur określiła praktyka. Faktury te były rozliczane w zależności od tego, jaka była przyczyna jej wystawienia.

**PO ZMIANIE** > Zasady rozliczania faktur korygujących in plus, które wykształciła praktyka, zostały przeniesione do ustawy o VAT. Obecnie z przepisów już wprost wynika, że w przypadku gdy podstawa opodatkowania uległa zwiększeniu, korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy opodatkowania. Oznacza to, co potwierdziło MF w uzasadnieniu, że w przypadku gdy:

- przyczyna istniała w momencie wystawienia faktury pierwotnej – korektę rozliczamy za okres, kiedy została rozliczona faktura pierwotna, np. błąd w stawce, kwocie,
- przyczyna nie istniała w momencie wystawienia faktury pierwotnej – korektę rozliczamy za okres, kiedy korekta została wystawiona, np. podwyższenie ceny ustalone po wystawieniu faktury pierwotnej.

Zasady te mają również zastosowanie do korekt WNT (art. 30a ust. 1 ustawy o VAT). Dodatkowo zastrzeżenie wprowadzono w przypadku eksportu towarów i WDT. Mianowicie zwiększenie podstawy opodatkowania następuje nie wcześniej niż w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym wykazane zostały te transakcje.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić zasadniczo pozytywnie. Jednak jest też minus tego rozwiązania. Ustawodawca nie zdecydował się na wskazanie wprost, co należy rozumieć przez zaistnienie przyczyny korekty. Robi to w uzasadnieniu do projektu ustawy zmieniającej, które nie ma mocy wiążącej. Znowu należy mieć nadzieję, że wyjaśni to w objaśnieniach. Jest to szczególnie ważne w przypadkach rozliczania faktur korygujących na bieżąco. W praktyce istniały rozbieżne stanowiska, czy ma to być dzień, gdy faktycznie powstała przyczyna korekty, np. uzgodnienie podwyżki ceny, czy wystawiona faktura korygująca. W uzasadnieniu przyjęto drugie rozwiązanie.

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 29a ust. 17 i 18, art. 30a ust. 1 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + Wspólne kursy walut

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. podatnik musiał przyjmować odrębne zasady ustalania kursu walut dla VAT, a osobne dla podatków dochodowych. Przeliczenia walut obcych na złote musiał dokonywać według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez NBP na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień:

- powstania obowiązku podatkowego albo
- wystawienia faktury, gdy została wystawiona przed powstaniem obowiązku podatkowego.

Mógł również dokonywać przeliczenia według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny. Przyjmował wtedy kurs ostatni na dzień poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego albo faktury, gdy była wystawiana przed powstaniem obowiązku. W takim przypadku waluty inne niż euro należało przeliczyć z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro.

Natomiast w przypadku importu towarów przeliczenia na złote dokonywało się zgodnie z przepisami celnymi.

**PO ZMIANIE** ➤ Od 2021 r. podatnik może nadal stosować odrębne zasady dla VAT i podatków dochodowych. Ale ustawodawca dał mu wybór. Kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania w VAT określone w walucie obcej mogą być przeliczane przez podatnika na złote zgodnie z zasadami przeliczania przychodu określonego w walucie obcej wynikającymi z przepisów o podatku dochodowym, obowiązującymi tego podatnika na potrzeby rozliczenia danej transakcji. Przychody w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego walut obcych ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień uzyskania przychodu.

Należy pamiętać, że nawet gdy podatnik wybierze wspólne zasady przeliczania, a dokona transakcji niepodlegającej przeliczeniu zgodnie z tymi zasadami, jest on obowiązany do zastosowania dla tej transakcji zasad przeliczania wskazanych w ustawie o VAT.

MF jako przykład transakcji, które muszą być przeliczane według kursu wskazanego w ustawie o VAT, mimo że podatnik wybrał stosowanie wspólnych zasad z podatkiem dochodowym, wymienia np.:

- wewnątrzspółnotowe nabycie towarów lub
- nabycie usług, dla których zobowiązaniem do rozliczenia pozostaje nabywca, czyli import usług.

Będą to zatem transakcje objęte odwrotnym obciążeniem, w tym import towarów.

W przypadku takich nabyć podatnik nie będzie mógł zastosować zasad przewidzianych w przepisach o podatku dochodowym dla przeliczenia przychodu.

Według kursu wskazanego w ustawie o VAT będą przeliczane także częściowe zaliczki, które podlegają opodatkowaniu VAT, a dla których nie rozpoznaje się przychodu.

Jak podkreśla MF, zróżnicowanie życia gospodarczego może również prowadzić do innych możliwych sytuacji, w których stosowanie zasad przeliczania przyjętych w podatku dochodowym nie będzie możliwe.

Ponadto ustawodawca wprowadza warunki stosowania wspólnych kursów. Podatnik, który wybrał wspólne zasady przeliczania:

- jest obowiązany do ich stosowania przez co najmniej 12 kolejnych miesięcy, licząc od miesiąca, w którym je wybrał,
- jest obowiązany do ich stosowania do wszystkich transakcji z każdym kontrahentem, gdy należność jest ustalana w walucie obcej, chyba że nie można zastosować wspólnych zasad; nie można tych zasad stosować wybiórczo,
- nie ma żadnych obowiązków informacyjnych; nie składa do US żadnego zawiadomienia; jak wskazał MF w uzasadnieniu, ewentualna weryfikacja stosowanych zasad prze-

liczenia oraz prawidłowości ich stosowania w okresie 12 miesięcy będzie następować w przypadku kontroli u podatnika.

Także w przypadku rezygnacji ze wspólnych zasad przeliczania podatek jest obowiązany do stosowania zasad przeliczania wskazanych w ustawie o VAT przez co najmniej 12 kolejnych miesięcy, licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonał rezygnacji.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić zasadniczo pozytywnie. Minusem tego rozwiązania jest jednak ustalenie sztywnych ram czasowych, przez które dokonany wybór obowiązuje. Ponadto nie możemy wybrać, do których transakcji jakie zasady stosujemy. Zdaniem MF ma to zminimalizować ryzyko instrumentalnego wykorzystania korzystniejszej metody przeliczania kursów, które istniałoby w przypadku braku wprowadzenia przyjętego rozwiązania. Dlatego przed wyborem tego rozwiązania należy się zastanowić i przeanalizować ewentualne za i przeciw.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 31a ust. 2a–2d ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + Stosowanie stawki 0% do zaliczki na poczet eksportu

**PRZED ZMIANĄ** > Jednym z warunków stosowania stawki 0% do zaliczki, którą podatnik otrzymał na poczet dostawy eksportowej, był wywóz towarów w terminie 2 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym podatnik otrzymał tę zapłatę. Tylko gdy było to uzasadnione specyfiką realizacji tego rodzaju dostaw potwierdzoną warunkami dostawy, w których określono termin wywozu towarów, wywóz mógł nastąpić w terminie późniejszym.

**PO ZMIANIE** > Po zmianie termin na wywóz zaliczkowanych towarów został wydłużony z 2 do 6 miesięcy. Jednocześnie utrzymano możliwość jego wydłużenia, gdy będzie to uzasadnione specyfiką realizacji tego rodzaju dostaw potwierdzoną warunkami dostawy, w których określono termin wywozu towarów. Ustawodawca nie przewidział przepisów przejściowych. Dlatego bezpieczniej jest stosować nowe zasady do zaliczek otrzymanych od 2021 r.

**KOMENTARZ** > Wydłużenie terminu wywozu towarów z 2 do 6 miesięcy należy ocenić pozytywnie. Jest to korzystne rozwiązanie dla podatników, którzy otrzymują zaliczki na poczet eksportu towarów.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 41 ust. 9a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## +/- Wiążąca informacja stawkowa (WIS)

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. przepisy dotyczące WIS:

- pozwalały klasyfikować towar tylko według CN lub PKOB; nie było możliwe wydanie WIS zawierającej klasyfikację towaru według PKWiU; klasyfikacja ta jest natomiast stosowana np. do określenia wykazu towarów objętych split payment,



- nie przewidywały możliwości, aby nie wydać WIS, gdy podatnik złożył fałszywe oświadczenie, że w dniu złożenia wniosku nie toczy się postępowanie podatkowe, kontrola podatkowa ani kontrola celno-skarbowa oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego,
- nie przewidywały przepisów pozbawiających ochrony posiadacza WIS, który wykorzystał ją do nadużycia prawa,
- nie określały terminu ważności WIS; wydane WIS mogły wygasnąć tylko z mocy prawa w przypadku zmiany przepisów dotyczących VAT lub zostać uchylone bądź zmienione w określonych przypadkach, np. w związku ze zmianami przepisów dotyczących Nomenklatury scalonej (CN) lub ich interpretacji czy też w sytuacji stwierdzenia ich nieprawidłowości.

**PO ZMIANIE** ➤ Od 1 stycznia 2021 r. do ustawy o VAT wprowadzono kilka nowych rozwiązań dotyczących WIS, które do tej pory nie były uregulowane.

## 1. Możliwość klasyfikacji towarów według PKWiU

Umożliwiono otrzymywanie przez podatników WIS również dla towarów, które klasyfikowane są według PKWiU (art. 42a pkt 2 ustawy o VAT). Wprowadzone regulacje mają zastosowanie również do postępowań w sprawie wydania WIS wszczętych i niezakończonych przed 1 stycznia 2021 r., tj. w odniesieniu do wniosków o wydanie WIS, które zostały złożone do końca 2020 r.

## 2. Określenie konsekwencji złożenia fałszywego oświadczenia przy składaniu wniosku o WIS

Po zmianie przepisów wnioskodawca występujący o wydanie WIS nadal składa oświadczenie – pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń – że w dniu złożenia wniosku, w zakresie przedmiotowym wniosku, nie toczy się:

- postępowanie podatkowe,
- kontrola podatkowa ani celno-skarbowa oraz
- że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego.

Nowe przepisy określiły jednak dodatkowe konsekwencje (oprócz karnych), gdy to oświadczenie okaże się nieprawdziwe. Z ustawy o VAT będzie wynikało wprost, że w przypadku gdy na dzień złożenia wniosku okaże się, że jego zakres przedmiotowy pokrywa się z przedmiotem toczącego się postępowania lub sprawa została rozstrzygnięta w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego, WIS nie będzie wydawana. Zostanie to stwierdzone postanowieniem organu wydającego WIS, na które będzie służyć zażalenie.

Wprowadzone regulacje mają zastosowanie również do postępowań w sprawie wydania WIS wszczętych i niezakończonych przed 1 stycznia 2021 r., tj. w odniesieniu do wniosków o wydanie WIS, które zostały złożone do końca 2020 r.

## 3. Utrata ochrony WIS, gdy zostanie wykorzystana do nadużycia prawa

WIS nie będzie chronił podatników, gdy towar lub usługa albo świadczenie kompleksowe sklasyfikowane w WIS staną się elementem czynności będących przedmiotem decy-

zji wydanej w związku z wystąpieniem nadużycia prawa. Przepis ten ma chronić budżet państwa przed ewentualnymi nadużyciami dokonywanymi przez nieuczciwych podatników, którzy mogą wykorzystywać otrzymany WIS w transakcjach stanowiących nadużycie prawa. Ma to miejsce, gdy dokonano czynności podlegających opodatkowaniu VAT w ramach transakcji, która pomimo spełnienia warunków formalnych miała zasadniczo na celu osiągnięcie korzyści podatkowych, których przyznanie byłoby sprzeczne z celem, któremu służą te przepisy. Aby podatnik został pozbawiony ochrony wynikającej z posiadanej WIS, z decyzji wydanej przez organ podatkowy będzie musiało wynikać, że przedmiot WIS jest elementem transakcji, która została uznana za nadużycie prawa. Organy podatkowe są zatem zobowiązane do wykazania, że miało miejsce wykorzystanie WIS w celu nadużycia prawa.

Regulacja ta ma także zastosowanie do WIS wydanych przed 1 stycznia 2021 r.

#### 4. Określenie terminu ważności WIS

Nowe przepisy określają również termin ważności WIS. Będzie ważna przez okres 5 lat od dnia jej wydania. Analogiczne rozwiązanie – 5-letni okres ważności – dotyczy także WIS zmienionych na podstawie decyzji Szefa KAS albo Dyrektora KIS. Takie decyzje zmieniające WIS również będą ważne w okresie 5 lat od ich wydania. Mogą się jednak zdarzyć przypadki, gdy WIS wygaśnie z mocy prawa przed upływem 5-letniego terminu. Będzie tak, gdy w tym okresie nastąpi zmiana przepisów ustawy o VAT odnoszących się do towaru albo usługi będących przedmiotem WIS, w wyniku której stanie się niezgodna z tymi przepisami (np. zmieniona zostanie wysokość stawki dla danego towaru/usługi). Wygaśnięcie WIS następuje z dniem wejścia w życie przepisów, w wyniku których WIS stała się z nimi niezgodna.

WIS wydane do końca 2020 r. pozostają ważne przez okres 5 lat od 1 stycznia 2021 r., czyli będą ważne do końca 2025 r.

**KOMENTARZ** > Wprowadzenie przepisu, który umożliwi klasyfikowanie towarów według PKWiU, należy ocenić pozytywnie (czyli np. dla ustalenia, czy trzeba stosować split payment). Pozostałe rozwiązania dotyczące możliwości niewydania WIS czy utraty jej ochrony mają charakter sankcyjny. Są korzystne dla organów, nie podatników.

W przypadku wprowadzenia terminu ważności WIS sprawa nie jest już taka oczywista. Na pierwszy rzut oka mogłoby się wydawać, że jest to niekorzystna regulacja. Można znaleźć też plusy. Zdaniem MF, wprowadzenie okresu ważności WIS umożliwi podatnikom ponowne wystąpienie i otrzymanie decyzji WIS w tym samym zakresie (w odniesieniu do tego samego towaru), jednak z uwzględnieniem aktualnych uwarunkowań, które mogą zmienić się na przestrzeni 5 lat.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 42a pkt 2, art. 42b ust. 8a i 8b, art. 42ca, art. 42ha ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419
- art. 7–9 ustawy z 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + Wydłużenie terminu na odliczenie VAT naliczonego

**PRZED ZMIANĄ** > Podatnicy, zarówno ci rozliczający się miesięcznie, jak i kwartalnie, mogli odliczać VAT naliczony na bieżąco przez 3 okresy rozliczeniowe. Był to miesiąc lub kwartał, w którym powstało prawo do odliczenia VAT i dwa następne.

**PO ZMIANIE** > Ustawodawca wydłużył termin na odliczenie VAT dla podatników rozliczających się miesięcznie. Mają na to 4 miesiące. Mogą odliczyć VAT na bieżąco w miesiącu powstania prawa do odliczenia lub w dowolnym z 3 kolejnych miesięcy. Dla podatników rozliczających się kwartalnie zasady odliczeń nie uległy zmianie.

Ustawodawca nie przewidział przepisów przejściowych. Dlatego należy uznać, że nowe terminy dotyczą faktur, z których prawo do odliczenia powstało już w 2021 r.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić pozytywnie. Podatnicy rozliczający się miesięcznie uzyskali więcej czasu na odliczanie VAT w bieżącym JPK\_V7M, a nie poprzez jego korektę.

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 86 ust. 11 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + Odliczenie VAT od usług noclegowych

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. ustawa o VAT przewidywała zakaz odliczania VAT od usług noclegowych i nie przewidywała w tym zakresie wyjątków.

**PO ZMIANIE** > Po zmianie przepisów można odliczyć VAT, gdy zakupione usługi noclegowe zostaną następnie refakturowane na inny podmiot. Pozostałe nabycie usług noclegowych, tj. do celów działalności podatnika i konsumowanych w tej działalności, nadal nie będzie generowało prawa do odliczenia.

Wprowadzane rozwiązanie nie dotyczy także usług nabywanych przez podatników dla bezpośredniej korzyści turysty (rozliczanych obligatoryjnie w systemie VAT-marża). W tym przypadku zastosowanie znajduje wyłączenie z możliwości odliczenia na podstawie art. 119 ust. 4 ustawy o VAT.

Ustawodawca nie przewidział przepisów przejściowych. Dlatego należy uznać, że nowe zasady odliczeń dotyczą faktur, z których prawo do odliczenia powstało już w 2021 r.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić pozytywnie. Niestety przy okazji tej zmiany ustawodawca nie zdecydował się wprowadzić podobnych regulacji w odniesieniu do usług gastronomicznych, od nabycia których również nie odliczymy VAT (z wyjątkiem nabycia posiłków dla pasażerów). Zdaniem MF, brak zmian w tym zakresie wynika z innej specyfiki tych świadczeń.

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 88 ust. 1 pkt 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## +/- Wykazywanie mniej danych na białej liście

**PRZED ZMIANĄ** > Na wykazie podatników VAT, tzw. białej liście, podawane były również numery PESEL podatników, gdy je posiadali oraz wspólników i prokurentów. Ponadto z ustawy o VAT nie wynikało, że rachunki prowadzone przez NBP nie muszą być sprawdzane przez STIR. Było tak, mimo że NBP nie zgłaszał rachunków do STIR. Nie było również obowiązku przekazywania do Szefa KAS informacji o rachunkach przez STIR.

Ponadto to Szef KAS był właściwy do dokonywania sprostowań oraz usuwania danych innych niż dane osobowe. W praktyce powodowało to, że musiał wydawać upoważnienia dla naczelników US, aby dokonali tych czynności w jego imieniu.

**PO ZMIANIE** > Od 1 stycznia 2021 r. zrezygnowano z zamieszczania w wykazie numerów PESEL podatników, prokurentów czy wspólników, gdyż istniały wątpliwości w zakresie zgodności tych regulacji z RODO.

Z uwagi na odrębny charakter Narodowego Banku Polskiego rachunki prowadzone przez ten bank zostały wyłączone ze sprawdzania ich z wykorzystaniem STIR przed zamieszczeniem w wykazie oraz pozostawiono wyłączenie NBP z obowiązku przekazywania numerów rachunków do STIR.

Natomiast informacje o rachunkach wykazanych w zgłoszeniu ewidencyjnym lub aktualizacyjnym, które nie są sprawdzane przez STIR, Szef KAS będzie teraz uzyskiwał za jego pomocą. Przepisy te wejdą w życie 1 czerwca 2021 r. z uwagi na konieczność dostosowania systemów informatycznych w podmiotach prowadzących rachunki. Od tego dnia banki będą już zobowiązane do przekazywania tych informacji. Wcześniej mogą to robić dobrowolnie, gdy dostosują swoje systemy wcześniej.

Po zmianie już wprost z przepisów ustawy o VAT wynika, że to naczelnik urzędu skarbowego, a nie Szef KAS jest właściwy do dokonywania sprostowań oraz usuwania danych innych niż dane osobowe niezgodne ze stanem rzeczywistym. Teraz naczelnicy urzędów skarbowych nie muszą występować do Szefa KAS o takie upoważnienia, co ma skrócić i przyspieszyć procedurę załatwiania spraw.

**KOMENTARZ** > Zmiany zasadniczo nie wpływają na sposób korzystania przez podatników z białej listy. Mają wpływ na usprawnienie pracy organów podatkowych, czego pozytywne skutki odczują może również podatnicy.

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 96b ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419
- art. 6 ustawy z 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + Zasady składania deklaracji kwartalnych

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. prawo do rozliczeń kwartalnych tracili podatnicy, którzy w danym kwartale lub w poprzedzających go 4 kwartałach dokonali dostawy towarów lub świadczenia usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT, chyba że

łączna wartość tych czynności bez kwoty podatku nie przekroczyła, w żadnym miesiącu z tych okresów, kwoty 50 000 zł.

**PO ZMIANIE** > Od 2021 r. prawo do rozliczeń kwartalnych będą tracili podatnicy, którzy w danym kwartale lub w poprzedzających go 4 kwartałach dokonali dostawy towarów z załącznika nr 15 do ustawy o VAT, chyba że łączna wartość tych czynności bez kwoty podatku nie przekroczyła, w żadnym miesiącu z tych okresów, kwoty 50 000 zł.

To oznacza, że świadczenie usług z zał. nr 15 do ustawy o VAT, np. budowlanych, nie będzie powodowało utraty prawa do rozliczeń kwartalnych, niezależnie od tego, czy wartość sprzedaży przekroczy limit 50 000 zł.

Ustawodawca nie przewidział przepisów przejściowych. Dlatego powstaje pytanie, czy podatnicy świadczący usługi budowlane, którzy utracili prawo do rozliczeń kwartalnych, mogą powrócić do tych rozliczeń. Na to pytanie należy odpowiedzieć twierdząco, pod warunkiem że podatnik:

- posiada status małego podatnika,
- od rejestracji jako podatnika VAT minęło 12 miesięcy,
- nie rozlicza importu towarów w deklaracji na podstawie art. 33a ustawy o VAT.

W art. 99 ust. 3a pkt 1 ustawy o VAT wprowadzono jeszcze jedną, drobną zmianę techniczną, zamieniając słowo „rejestrowanych” na „zarejestrowanych”. Nie ma ona jednak wpływu na zasady rozliczeń.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić pozytywnie. Większa liczba małych podatników uzyskała prawo do rozliczeń kwartalnych, niezależnie od miesięcznych obrotów. Zmiana ta dotyczy przede wszystkim podatników świadczących usługi budowlane.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 99 ust. 3a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + Zapłata VAT od wewnątrzspółnotowego nabycia paliwa

**PRZED ZMIANĄ** > Art. 103 ust. 5ab ustawy o VAT przewidywał własne odwołanie do zasad klasyfikowania towarów, o których mowa w art. 103 ust. 5a według Nomenklatury scalonej (CN) (tj. określonych produktów ropopochodnych, dla których wewnątrzspółnotowego nabycia przewidziano szczególne zasady obliczania i wpłacania podatku).

**PO ZMIANIE** > Po zmianie to odwołanie do zasad klasyfikacji według CN zostało uchylone. Mają tutaj zastosowanie zasady ogólne wskazane w art. 5a ustawy o VAT, z których wynika, że towary i usługi są klasyfikowane na potrzeby podatku VAT według odpowiednio: Nomenklatury scalonej (CN) oraz klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, jeżeli przepisy w zakresie podatku VAT przywołują odpowiednie symbole CN lub klasyfikacji. Inaczej jednak niż w pozostałych przepisach ustawy o VAT pozostawiono zastrzeżenie, że zmiany w CN nie powodują zmian w opodatkowaniu tych towarów, jeżeli takowe nie zostały określone w ustawie o VAT.

Pozostałe zmiany w art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT są spowodowane zmianami w obowiązującej klasyfikacji Nomenklatury scalonej. W związku ze zmianami w klasyfikacji benzyny lotniczej nieaktualne kody CN 2710 12 51 i 2710 12 59 zastąpiono kodem CN 2710 12 50.

Zmianami porządkowymi objęto również oleje opałowe z podpozycji CN 2710 19 i 2710 20 oraz pozostałe oleje napędowe z podpozycji CN 2710 20, co do których obowiązują zmienione kody CN, dostosowane do nowej wartości progowej zawartości siarki w paliwach żeglugowych. Dlatego zmieniono nieaktualne kody dla tych pozycji.

**KOMENTARZ** > Zmiana ma charakter techniczny. Nie rozszerzono zakresu przypadków, gdy od wewnątrzspółnotowego nabycia paliw rozliczamy VAT w specjalny sposób.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 103 ust. 5aa i 5ab ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + Określenie limitu kwotowego dla obowiązkowego split payment

**PRZED ZMIANĄ** > W ustawie o VAT w kilku miejscach ustawodawca odwołuje się do regulacji wskazujących obowiązek stosowania split payment. Przed zmianą nie był wskazany wprost limit kwotowy, którego przekroczenie powoduje obowiązek zastosowania split payment. Odwoływano się do Prawa przedsiębiorców. Stąd od początku obowiązywania przepisów, to jest od 1 listopada 2019 r., powstawały wątpliwości, ile wynosi ten limit. Ostatecznie w objaśnieniach podatkowych MF wyjaśnił, że istnieje obowiązek stosowania split payment, gdy kwota brutto na fakturze przekracza 15 000 zł. Odwołanie do limitu związanego ze stosowaniem obowiązkowego split payment ma miejsce w:

- art. 105a ust. 3 pkt 5 ustawy o VAT, który wyłącza odpowiedzialność solidarną nabywcy za niezapłacony VAT sprzedawcy, gdy miał obowiązek zastosowania split payment, aby zapłacić za dostawę towarów,
- art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT, który określa obowiązek zamieszczania na fakturze oznaczenia „mechanizm podzielonej płatności”, gdy istnieje obowiązek stosowania split payment,
- art. 108a ust. 1a ustawy o VAT, który określa warunki stosowania obowiązkowego split payment.

**PO ZMIANIE** > Ustawodawca postanowił przy okazji tej nowelizacji wprost wskazać w art. 105 ust. 3 pkt 5, art. 106e ust. 1 pkt 18a, art. 108a ust. 1a ustawy o VAT, że obowiązek stosowania split payment istnieje, gdy kwota brutto na fakturze przekracza 15 000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej. Doprecyzowano również, że do przeliczania na złote kwot wyrażonych w walucie obcej stosuje się zasady przeliczania kwot stosowane w celu określenia podstawy opodatkowania VAT. Dotąd również ta zasada wynikała z objaśnień podatkowych.

**KOMENTARZ** > Zmiana ma charakter techniczny, gdyż zarówno organy podatkowe, jak i podatnicy, powołując się na objaśnienia podatkowe, uważali że obowiązek stosowania split payment istnieje, gdy kwota limitu przekracza 15 000 zł.

**PODSTAWA PRAWNA**

- art. 105a ust. 3 pkt 5, art. 106e ust. 1 pkt 18a, art. 108a ust. 1a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## **+ Rozszerzenie przypadków, gdy potrącenie zwalnia ze stosowania split payment**

**PRZED ZMIANĄ** > Artykuł 108a ust. 1d ustawy o VAT przed nowelizacją przewidywał brak obowiązku stosowania split payment tylko do potrąceń kodeksowych wskazanych w art. 498 Kodeksu cywilnego. Są to potrącenia wymagalnych wierzytelności, które mogą być dochodzone przed sądem lub przed innym organem państwowym.

**PO ZMIANIE** > Od 1 stycznia 2021 r. w przypadku dokonania każdego potrącenia wierzytelności nie stosuje się split payment do wysokości potrąconych kwot. Dokonując nowelizacji, uznano, że przy rozliczaniu przez inne formy potrąceń – ryzyko wyłudzeń VAT jest minimalne. Ustawodawca nie zawarł przepisów przejściowych. Należy uznać, że nowe zasady dotyczą wszystkich płatności dokonywanych od 1 stycznia 2021 r.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić pozytywnie. Stosując potrącenie wierzytelności, również tych jeszcze niewymagalnych, podatnik zwalnia się z obowiązku stosowania split payment. Zwolnienie to oczywiście ma zastosowanie do wysokości potrąconych kwot.

**PODSTAWA PRAWNA**

- art. 108a ust. 1d ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## **+/- Nowy załącznik nr 15 do ustawy o VAT**

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. towary i usługi wymienione w załączniku nr 15 do ustawy o VAT były klasyfikowane według PKWiU 2008, mimo że w pozostałych przypadkach ustawodawca towary klasyfikował według CN, a usługi według PKWiU 2015.

**PO ZMIANIE** > Od 1 stycznia 2021 r. załącznik nr 15 do ustawy o VAT został wymieniony. Wymiana załącznika jest spowodowana odejściem przez ustawodawcę od starej PKWiU 2008 na rzecz nowej PKWiU 2015. Nie zdecydowano się na sklasyfikowanie towarów według CN, gdyż jak wskazał MF w uzasadnieniu, prowadzone prace wykazały, że dokładne przełożenie zakresu tego załącznika z PKWiU 2008 na CN nie jest możliwe z uwagi na różną konstrukcję i założenia obu klasyfikacji. Przejście na CN wykazało, że w niektórych przypadkach mogłoby dojść do zmiany zakresu przedmiotowego niektórych pozycji załącznika nr 15. Spowodowałoby to obowiązek wystąpienia o nową zgodę na stosowanie obowiązkowego split payment do Rady UE.

MF potwierdza, że zastosowanie nowego PKWiU 2015 zamiast 2008 nie spowodowało zmiany zakresu stosowania obowiązkowego split payment.

**KOMENTARZ** > Trudno znaleźć pozytywne aspekty tej zmiany, szczególnie dla podatników, którzy sprzedają lub nabywają towary z zał. nr 15 do ustawy o VAT. Nadal będą się postugiwali dwoma klasyfikacjami dla tych towarów – CN w celu usta-

lenia stawki VAT i PKWiU 2015 dla określenia, czy istnieje obowiązek stosowania split payment.

#### PODSTAWA PRAWNA

- załącznik nr 15 do ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + **Możliwość zapłaty z rachunku VAT przedstawicielowi bezpośredniemu lub pośredniemu**

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. nie było możliwości zapłaty podatku i należności celnych z rachunku VAT na rzecz przedstawiciela bezpośredniego lub pośredniego.

**PO ZMIANIE** > Od 1 stycznia 2021 r. ustawodawca umożliwił zapłatę podatku i należności celnych z rachunku VAT na rzecz przedstawiciela bezpośredniego lub pośredniego.

Dokonując zapłaty na rzecz przedstawiciela, w komunikacie przelewu należy wskazać w miejsce:

- kwoty odpowiadającej całości albo części kwoty podatku wynikającej z faktury oraz kwoty odpowiadającej całości albo części wartości sprzedaży brutto – kwotę odpowiadającą kwocie podatku oraz należności celnych, która ma zostać zapłacona w mechanizmie podzielonej płatności,
- numeru faktury – numer dokumentu związanego z płatnością, wystawionego przez przedstawiciela bezpośredniego lub pośredniego w rozumieniu przepisów celnych,
- numeru, za pomocą którego dostawca towaru lub usługodawca jest zidentyfikowany na potrzeby podatku – numer, za pomocą którego przedstawiciel bezpośredni lub pośredni w rozumieniu przepisów celnych jest zidentyfikowany na potrzeby podatku.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić pozytywnie. Podatnik ma więcej możliwości, aby skorzystał ze środków na rachunku VAT.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 108a ust. 3d ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419
- art. 62b ust. 2 pkt 3a ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 1896; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + **Możliwość wystąpienia z wnioskiem o wypłatę środków z rachunku VAT przez podmioty niebędące podatnikami**

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. podmioty niebędące podatnikami VAT nie mogły wystąpić do naczelnika urzędu skarbowego o zwrot środków, które zostały im wpłacone na rachunek VAT.

**PO ZMIANIE** > Wprowadzona zmiana umożliwia złożenie wniosku o uwolnienie środków nie tylko przez podatnika, ale i przez inne podmioty niebędące podatnikami VAT, które mają na rachunku VAT środki finansowe.



Wniosek o wypłatę środków składamy do naczelnika urzędu skarbowego właściwego według:

- adresu miejsca zamieszkania – w przypadku osoby fizycznej,
- adresu siedziby – w przypadku podmiotu niebędącego osobą fizyczną.

MF jako przykład podaje sytuację komornika, który nie jest podatnikiem, a na jego rachunek często wpłacane są zajęte wierzytelności z zastosowaniem split payment. Do tej pory nie mógł wystąpić z wnioskiem o wypłatę tych środków na rachunek rozliczeniowy.

Tak samo było z podmiotami, które nie posiadały w Polsce siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności. Teraz będą mogły odzyskiwać środki z rachunku VAT.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić pozytywnie. Podmioty niebędące podatnikami mogą odzyskać środki z rachunku VAT.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 108b ust. 8 i 9 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + Korzyści ze stosowania split payment

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. zapłata faktury przy zastosowaniu MPP nie chroniła podatnika przed wymierzeniem dodatkowego zobowiązania, jeśli w terminie 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej skorygował deklarację w zakresie objętym tą kontrolą oraz wpłacił zaległości. Dodatkowe zobowiązanie było wówczas wymierzone, mimo że w innych przypadkach urząd odstępował od jego ustalenia.

**PO ZMIANIE** > Od 1 stycznia 2021 r. rozszerzono przypadki, gdy nie jest wymierzone dodatkowe zobowiązanie. Podatnikowi, który:

- zapłacił faktury przy zastosowaniu MPP oraz
- w terminie 14 dni od dnia doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej skorygował deklarację w zakresie objętym tą kontrolą oraz wpłacił zaległości

– nie będzie wymierzone dodatkowe zobowiązanie do wysokości kwoty zapłaconej w tym mechanizmie. Gdy split payment nie był stosowany, dodatkowe zobowiązanie wynosi wtedy 15% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego albo kwoty zawyżenia zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić pozytywnie. Możliwość uniknięcia sankcji 15% jest dodatkowym bonusem dla podatników w związku ze stosowaniem split payment.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 108c, art. 112b ust. 2a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## + Zasady ustalania kar pieniężnych

**PRZED ZMIANĄ** > Przepisy ustawy o VAT nie zawierały regulacji, które pozwalałyby na stosowanie przepisów Ordynacji podatkowej do kar pieniężnych.

**PO ZMIANIE** > Od 1 stycznia 2021 r. wprowadzono regulacje, które pozwolą na stosowanie przepisów działu IV Ordynacji podatkowej do kar pieniężnych wymierzanych decyzją, przewidzianych w ustawie o VAT, tj. do:

- kar za błędy w ewidencji VAT (art. 109 ust. 3l ustawy o VAT),
- kar na producentów kas za wprowadzenie na rynek kasy niezgodnej z deklaracją (art. 111 ust. 6m i art. 145a ust. 11a ustawy o VAT).

W dziale IV Ordynacji podatkowej uregulowane są przepisy dotyczące postępowania podatkowego, w tym wydawania decyzji i jej zaskarżania.

**KOMENTARZ** > Zmiany należy ocenić pozytywnie. Podatnicy będą mogli korzystać ze wszystkich uprawnień, jakie daje Ordynacja, aby bronić swoich praw.

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 109 ust. 3l, art. 111 ust. 6m, art. 145a ust. 11a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## +/- Warunki ustalania dodatkowego zobowiązania podatkowego

**PRZED ZMIANĄ** > Zasady wymierzania dodatkowego zobowiązania budziły wątpliwości, gdy podatnik wykazał nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym, a po kontroli powstała kwota do wpłaty. Organ podatkowy, ustalając dodatkowe zobowiązanie, brał pod uwagę zarówno kwotę zawyżenia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, jak i kwotę zaniżenia nadwyżki podatku należnego nad naliczonym. Natomiast przepisy posługiwały się słowem „albo”, co oznaczało, że powinien brać pod uwagę tylko jedną nadwyżkę, ustalając dodatkowe zobowiązanie.

Ponadto przed zmianą możliwe było ustalenie dodatkowego zobowiązania podatkowego w wysokości 100% wobec osób fizycznych, które za ten sam czyn ponosiły odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe.

**PO ZMIANIE** > Zmienione przepisy likwidują wątpliwości interpretacyjne co do sposobu wyliczenia wysokości dodatkowego zobowiązania podatkowego. Organ podatkowy, ustalając dodatkowe zobowiązanie, może brać pod uwagę zarówno kwotę zawyżenia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, jak i kwotę zaniżenia nadwyżki podatku należnego nad naliczonym, gdy w wyniku korekty zamiast nadwyżki podatku naliczonego powstała kwota do wpłaty.

Wprowadzono także regulację przewidującą wyłączenie stosowania dodatkowego zobowiązania podatkowego w wysokości 100% wobec osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe.

**KOMENTARZ** > Przepis, który przewiduje wyłączenie stosowania dodatkowego zobowiązania na rzecz osób fizycznych, należy ocenić pozytywnie. Natomiast druga

**zmiana, która usuwa wątpliwości interpretacyjne, jest na korzyść organów, gdyż pozwala im wymierzyć dodatkowe zobowiązanie od wyższej kwoty nieprawidłowości.**

**PODSTAWA PRAWNA**

- art. 112b, art. 112c ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

**+/- Wyłączenie stosowania zwolnienia podmiotowego**

**PRZED ZMIANĄ** > W art. 113 ust. 13 ustawy o VAT określono przypadki, gdy podatnik nie może korzystać ze zwolnienia podmiotowego, gdy dokonuje wymienionych tam dostaw towarów lub świadczenia usług. Przed zmianą część towarów wymienionych w tym przepisie była klasyfikowana według PKWiU 2008.

**PO ZMIANIE** > W wyniku nowelizacji w art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. f i g ustawy o VAT dokonano przełożenia objętych tą regulacją grupowań towarów PKWiU 2008 na PKWiU 2015 r. Spowodowało to zmianę nazw grupowań. I tak, grupowanie 27 PKWiU urządzenia elektryczne i nieelektrycznego sprzętu gospodarstwa domowego po zmianie według nowego PKWiU noszą nazwę urządzenia elektryczne. Nie spowodowało to zmiany dotychczasowego zakresu rzeczowego tego wyłączenia. Nieelektryczny sprzęt gospodarstwa domowego wchodzi obecnie w zakres działu 26 PKWiU 2015 r., tj. „komputery, wyroby elektroniczne i optyczne”.

Pozostałe działy PKWiU nie wymagały zmian, gdyż literalnie i merytorycznie ich zakres według PKWiU z 2015 r. odpowiada zakresowi działów PKWiU z 2008 r.

Ponadto rozszerzono wyłączenie z możliwości korzystania ze zwolnienia podmiotowego zarówno u podatników dokonujących dostaw części, jak i dostaw akcesoriów do pojazdów samochodowych i motocykli.

**KOMENTARZ** > Zmiana ma charakter techniczny. Przełożenie PKWiU 2008 na PKWiU 2015 nie spowodowała zasadniczo zakresu wyłączeń ze stosowania zwolnienia podmiotowego. Wyjątkiem jest sprzedaż hurtowa i detaliczna akcesoriów do samochodów.

**PODSTAWA PRAWNA**

- art. 113 ust. 13 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

**- Nowa grupa podatników zobowiązana do wymiany kas na kasy online w 2021 r.**

**PRZED ZMIANĄ** > Zgodnie z przepisami obowiązującymi do końca 2020 r. ostatnią grupą podatników, którzy powinni wymienić kasy starego typu na kasy online, są podatnicy świadczący usługi:

- fryzjerskie,
- kosmetyczne i kosmetologiczne,
- budowlane,
- w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i lekarzy dentystów,

- prawnicze,
- związane z działalnością obiektów służących poprawie kondycji fizycznej – wyłącznie w zakresie wstępu.

Ta grupa podatników powinna ten obowiązek wykonać do 30 czerwca 2021 r.

**PO ZMIANIE** > Określono jeszcze jedną grupę podatników, która została objęta obowiązkową wymianą. Do 31 grudnia 2021 r. nowe kasy mają obowiązek kupić podatnicy dokonujący sprzedaży w systemie TAX FREE.

**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 ust. 1 pkt 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

## **+/-** Przypadki, gdy podatnik nie może korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania obrotu na kasie

**PRZED ZMIANĄ** > W § 4 rozporządzenia w sprawie zwolnień z obowiązku ewidencjonowania na kasie (dalej: rozporządzenie) został określony wykaz dostaw towarów lub świadczenia usług, w przypadku których podatnik traci prawo do korzystania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania. Część z nich była sklasyfikowana według PKWiU 2008.

**PO ZMIANIE** > Używana w rozporządzeniu klasyfikacja PKWiU 2008 obowiązywała tylko do 31 grudnia 2020 r. Stąd konieczność zmiany rozporządzenia. Po zmianie wykaz czynności, w przypadku których podatnik traci prawo do korzystania ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, jest sklasyfikowany według CN lub PKWiU 2015. Dostosowanie nazwy towarów z § 4 ust. 1 pkt 1 lit. b–g rozporządzenia do grupowania CN i PKWiU 2015 spowodowało, że uległy one modyfikacjom.

### Towary, których sprzedaż nie korzysta w 2021 r. ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania na kasie

Lp.	Wykaz
1.	gaz płynny
2.	części do silników (kod CN 8409 91 00, 8409 99 00)
3.	silniki do napędu pojazdów i motocykli (kod CN ex 8407, ex 8408 20)
4.	nadwozia do pojazdów silnikowych (kod CN 8707)
5.	przyczepy i naczepy (kod CN 8716 10, 8716 31 00, ex 8716 39, 8716 40 00); kontenery (kod CN 8609 00)
6.	części przyczep, naczep i pozostałych pojazdów bez napędu mechanicznego (kod CN 8716 90)

1	2
7.	części i akcesoria do pojazdów silnikowych [(kod CN ex 8708 z wyłączeniem 8708 21, 8708 29, 8708 95), (kod CN 9401 90 80)](z wyłączeniem motocykli), tj.: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ ciągniki;</li> <li>■ pojazdy silnikowe do przewozu 10 lub więcej osób z kierowcą;</li> <li>■ samochody i pozostałe pojazdy silnikowe przeznaczone zasadniczo do przewozu osób, włącznie z samochodami osobowo-towarowymi (kombi) oraz samochodami wyścigowymi;</li> <li>■ pojazdy silnikowe do transportu towarów;</li> <li>■ pojazdy silnikowe specjalnego przeznaczenia, inne niż te zasadniczo przeznaczone do przewozu osób lub towarów (na przykład pojazdy pogotowia technicznego, dźwigi samochodowe, pojazdy strażackie, betoniaraki samochodowe, zamiatarki, polewaczki, przewoźne warsztaty, ruchome stacje radiologiczne)</li> </ul>
8.	silniki spalinowe tłokowe wewnętrznego spalania w rodzaju stosowanych w motocyklach (PKWiU 30.91.3)
9.	komputery, wyroby elektroniczne i optyczne (PKWiU ex 26 i ex 27.11)
10.	sprzęt fotograficzny, z wyłączeniem części i akcesoriów do sprzętu i wyposażenia fotograficznego (PKWiU ex 26.70.1)
11.	wyroby z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali, których dostawa nie może korzystać ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług
12.	zapisane i niezapisane nośniki danych cyfrowych i analogowych
13.	wyroby przeznaczone do użycia, oferowane na sprzedaż lub używane jako paliwa silnikowe albo jako dodatki lub domieszki do paliw silnikowych, bez względu na symbol PKWiU
14.	wyroby tytoniowe (kod CN 2401, 2402, 2403) oraz napoje alkoholowe o zawartości alkoholu powyżej 1,2%, oraz napoje alkoholowe będące mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%, bez względu na kod CN, z wyłączeniem towarów dostarczanych na pokładach samolotów
15.	perfumy i wody toaletowe (kod CN 3303 00 10, 3303 00 90), z wyłączeniem towarów dostarczanych na pokładach samolotów

W przypadku usług, które nie mogą być ewidencjonowane na kasie, zmieniono tylko nazewnictwo jednej pozycji. Zmiana dotyczy usług związanych z żywnością (PKWiU ex 56.10, PKWiU 52.21, PKWiU 56.29, PKWiU ex 56.30), wyłącznie:

- świadczonych przez stacjonarne placówki gastronomiczne, w tym również sezonowo oraz
- usług przygotowywania żywności dla odbiorców zewnętrznych (catering).

Zmiana ta nie spowodowała zmiany zakresu usług gastronomicznych, które nie mogą korzystać ze zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania.

**KOMENTARZ** ➤ W większości przypadków przełożenie starego PKWiU na nowe PKWiU 2015 lub CN nie spowoduje zmiany zakresu wyłączenia. W celu weryfikacji prawidłowości wykonywania obowiązku ewidencjonowania sprzedaży podatnicy powinni zapoznać się z nową listą wyłączeń.

#### PODSTAWA PRAWNA

- § 4 rozporządzenia Ministra Finansów z 28 grudnia 2018 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących – Dz.U. z 2018 r. poz. 2519; ost. zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2317

## Zmiany od 1 lipca 2021 r.

### – Rejestracja na PUESC przez podatników dokonujących sprzedaży TAX FREE

**PRZED ZMIANĄ** > Przepisy nie przewidywały obowiązku rejestracji na Platformie Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC) przez podatników dokonujących sprzedaży w systemie TAX FREE.

**PO ZMIANIE** > Sprzedawca, który zamierza sprzedawać towary podróżnym w systemie TAX FREE w 2022 r., musi dokonać rejestracji na PUESC do 31 grudnia 2021 r. Rejestracja będzie możliwa od 1 lipca 2021 r. Obowiązek rejestracji jest spowodowany wprowadzeniem od 2022 r. elektronicznego systemu TAX FREE, z którego obowiązkowo będzie musiał korzystać każdy sprzedawca towarów na rzecz podróżnych. Korzystanie z elektronicznego systemu TAX FREE będzie możliwe po dokonaniu przez sprzedawcę rejestracji oraz założeniu konta w elektronicznym systemie TAX FREE.

**KOMENTARZ** > Zmiana spowoduje zwiększenie obowiązków dla podatników dokonujących sprzedaży w systemie TAX FREE. Dokumenty związane z tą sprzedażą będą wystawiane tylko w formie elektronicznej. Będą oni również zobowiązani wymienić kasy na kasy online. Dlatego ta grupa podatników powinna już w 2021 r. rozpocząć przygotowanie do zmian w 2022 r.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 11 ustawy z 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

### + Zasady sporządzania i doręczania pism w zakresie VAT

**PRZED ZMIANĄ** > Z ustawy o VAT wynikało, że wnioski do organów podatkowych, informacje, oświadczenia należy złożyć w formie pisemnej.

**PO ZMIANIE** > Ustawa z 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych, która zasadniczo będzie obowiązywała od 1 lipca 2021 r., wprowadza również zmiany w ustawie o VAT. Zmiana polega na zamianie:

- wyrazu „pisemne” na wyrażenie „sporządzone na piśmie”,
- wyrażenia „w formie pisemnej” na wyrażenie „na piśmie”,
- wyrazu „pisemnie” na wyrażenie „na piśmie” lub „przedstawione na piśmie” (w zależności od kontekstu zdania).

Zmiana ta ma na celu zrównoważenie postaci papierowej z postacią elektroniczną. Zwrot „na piśmie” odnosi się do sposobu utrwalenia informacji w postaci znaków pisma, w przeciwieństwie do zwrotu „pisemnie”, który sugeruje konieczność opatrzenia dokumentu w postaci papierowej podpisem własnoręcznym. Dlatego na piśmie (czyli w formie elektronicznej albo pisemnej) będą mogły być składane lub sporządzane pisma wymienione w zmienionych przepisach ustawy o VAT. Są to:

- oświadczenie o wyborze lub rezygnacji z opodatkowania WNT (art. 10 ust. 6 i 8 ustawy o VAT),
- ustanowienie przedstawiciela podatkowego (art. 18b ust. 4 ustawy o VAT),
- wybór lub rezygnacja z metody kasowej (art. 21 ust. 1 i 3 ustawy o VAT),
- zawiadomienie naczelnika urzędu skarbowego o wyborze lub rezygnacji z wyboru ustalania miejsca świadczenia usług elektronicznych, nadawczych i telekomunikacyjnych w szczególności sposób (art. 28k ust. 4 i 6 ustawy o VAT),
- wybór lub rezygnacja z kwartalnych rozliczeń VAT (art. 99 ust. 3 i 4 ustawy o VAT),
- zawiadomienie naczelnika urzędu skarbowego o wyborze lub rezygnacji z rozliczania usług taksówkowych w formie ryczałtu (art. 114 ust. 1 i 4 ustawy o VAT),
- wybór miejsca opodatkowania sprzedaży wysyłkowej (art. 23 ust. 5 i art. 24 ust. 4 ustawy o VAT),
- powrót do korzystania ze zwolnienia przez rolników ryczałtowych (art. 43 ust. 5 ustawy o VAT),
- rezygnacja ze zwolnienia podmiotowego (art. 113 ust. 4 ustawy o VAT),
- wymagana forma umów, z których wynikają raty i pożyczki rolnika ryczałtowego potrącanie przy zapłacie należności (art. 116 ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT),
- informacja o zasadach zwrotu dla podróżnych (art. 127 ust. 4 pkt 2 ustawy o VAT),
- upoważnienie naczelnika urzędu skarbowego do przekazywania zwrotu jako zabezpieczenia kredytu (art. 87 ust. 2 ustawy o VAT),
- wniosek o skrócenie terminu zwrotu ze 180 do 60 dni (art. 87 ust. 5a ustawy o VAT).

Teraz już nie powinno być wątpliwości, że obie formy (pisemna i elektroniczna) są dozwolone.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić pozytywnie. Podatnicy nie będą mieli wątpliwości, czy mogą dany wniosek złożyć w formie elektronicznej.

**PODSTAWA PRAWNA**

- art. 10 ust. 6 i 8, art. 18b ust. 4, art. 21 ust. 1 i 3, art. 23 ust. 5, art. 24 ust. 4, art. 28k ust. 4 i 6, art. 43 ust. 5, art. 87 ust. 2 i 5a, art. 99 ust. 3 i 4, art. 113 ust. 4, art. 114 ust. 1 i 4, art. 116 ust. 9 pkt 2, art. 127 ust. 4 pkt 2 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 106; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2419

# Podatek akcyzowy

## Tabela. Zmiany w ustawie o podatku akcyzowym od 2021 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
<b>od 1 stycznia 2021 r.</b>		
1.	Samochody hybrydowe	Do końca 2022 r. przedłużono zwolnienie z akcyzy przewidziane dla samochodów osobowych stanowiących pojazd hybrydowy w rozumieniu art. 2 pkt 13 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych.

1	2	3
2.	Stawki akcyzy na paliwa silnikowe	<p>Od 2021 r. stawki podatku akcyzowego pobieranego od każdego rodzaju paliw silnikowych zostały obniżone, przy podwyższeniu o analogiczną wartość stawek opłaty paliwowej.</p> <p>Zmiana ta pozostaje neutralna dla kupujących na stacjach paliw, co oznacza, że ceny paliw na stacjach benzynowych nie powinny ulec zmianie z tego powodu. Zmiany mają na celu zwiększenie nakładów inwestycyjnych służących pobudzeniu gospodarki po wywołanym pandemią kryzysie.</p>
<b>od 31 stycznia 2021 r.</b>		
3.	Dokument e-DD	Przemieszczając poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyroby zwolnione z akcyzy ze względu na przeznaczenie lub opodatkowane zerową stawką akcyzy, do 31 stycznia 2022 r. podatnicy nadal mogą wybierać, czy stosować elektroniczny e-DD czy jego dotychczasową wersję papierową.
<b>od 1 lutego 2021 r.</b>		
4.	Powiadomienia o rozpoczęciu działalności jako PPW i PPG	Od 1 lutego 2021 r. PPG i PPW zamiast powiadomienia o rozpoczęciu działalności jako podmioty pośredniczące będą dokonywały zgłoszenia rejestracyjnego, zgodnie z art. 16 ustawy akcyzowej przez PUESC.
5.	Reprezentujący podmiot zagraniczny	Od 1 lutego 2021 r. zostanie stworzony Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych. Podmiot reprezentujący będzie składał zgłoszenie tylko elektronicznie przez PUESC, w którym to będzie wskazywał reprezentowany przez niego podmiot zagraniczny.
6.	Rejestracja w zakresie akcyzy podmiotów olejowych	<p>Organami podatkowymi właściwymi w sprawach rejestracji zużywających podmiotów olejowych oraz pośredniczących podmiotów olejowych będą tylko:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ dla osób fizycznych – naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na adres ich zamieszkania albo adres miejsca pobytu,</li> <li>■ dla osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej – naczelnik urzędu skarbowego właściwy ze względu na adres ich siedziby.</li> </ul>
7.	Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych	1 lutego 2021 r. zostanie stworzony jeden Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych (CRPA), który będzie miał za zadanie gromadzenie informacji o wykorzystaniu wyrobów akcyzowych przez podmioty z całego kraju. Zgłoszenie rejestracyjne będzie można składać tylko w formie elektronicznej przez Platformę Usług Elektronicznych Skarbowo-



1	2	3
		<p>-Celnych (PUESC). Stare rejestry będą utrzymywane przez właściwych naczelników urzędów skarbowych do 30 czerwca 2021 r. Jednak dane zawarte w tych rejestrach nie będą aktualizowane po wejściu w życie zmian.</p>
8.	<p>Nowe podmioty objęte obowiązkiem rejestracyjnym w akcyzie</p>	<p>Od 1 lutego 2021 r. rejestracji w zakresie akcyzy będą zobowiązane dokonać podmioty:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) nieprowadzące działalności gospodarczej, inne niż osoby fizyczne (np. jednostki pożytku publicznego, jednostki samorządu terytorialnego, jednostki organizacyjne wojska, Straży Granicznej i Policji) zamierzające zużywać wyroby akcyzowe zwolnione od akcyzy ze względu na przeznaczenie (paliwo lotnicze i żeglugowe, gaz LPG);</li> <li>2) które w ramach prowadzonej działalności gospodarczej prowadzą miejsce niszczenia wyrobów akcyzowych spełniające warunki niszczenia wyrobów na podstawie przepisów odrębnych, do którego są wysyłane poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyroby akcyzowe objęte zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie;</li> <li>3) które zostały wyznaczone jako podmioty reprezentujące przedsiębiorcę zagranicznego, o którym mowa w art. 13 ust. 5 i ust. 5a ustawy akcyzowej;</li> <li>4) zamierzające prowadzić działalność jako pośredniczący podmiot węglowy, pośredniczący podmiot gazowy.</li> </ol> <p>Podmioty z ostatniej 4 grupy, które dotychczas były zobowiązane do złożenia powiadomienia o zamiarze rozpoczęcia prowadzenia działalności jako pośredniczący podmiot węglowy lub gazowy, po zmianie będą musiały złożyć zgłoszenie rejestracyjne celem zarejestrowania ich w jednej centralnej bazie.</p> <p>Na zasadzie dobrowolności przewidziano także możliwość dokonania zgłoszenia rejestracyjnego do CRPA poprzez platformę PUESC dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, zużywających gaz LPG do celów grzewczych. Osoby te będą mogły, jeśli wykażą taką chęć, dokonać zgłoszenia rejestracyjnego w formie elektronicznej przez Platformę Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC).</p>
9.	<p>Podmioty produkujące energię elektryczną z generatorów o łącznej mocy nieprzekraczającej 1 MW</p>	<p>Od 1 lutego 2021 r. obowiązek złożenia zgłoszenia rejestracyjnego nie dotyczy podmiotów produkujących energię elektryczną z generatorów o łącznej mocy nieprzekraczającej 1 MW, które zużywają tę energię niezależnie od tego, czy część wyprodukowanej energii odprowadzana jest do instalacji połączonych i współpra-</p>

1	2	3
		<p>cujących ze sobą czy też nie. Pozostał jednak warunek, że od wyrobów energetycznych wykorzystywanych do produkcji tej energii została odprowadzona akcyza.</p>
10.	<p>Zaświadczenia o rejestracji wydawane podmiotom olejowym</p>	<p>Organem właściwym do prowadzenia rejestru podmiotów olejowych jest naczelnik urzędu skarbowego. To on na wnioski wydaje nadal zaświadczenia o zarejestrowaniu tych podmiotów w prowadzonym przez ten organ rejestrze. Przy czym w zaświadczeniu o zarejestrowaniu pośredniczącego podmiotu olejowego lub zużywającego podmiotu olejowego zrezygnowano z podawania numeru PESEL.</p>
11.	<p>Zgłaszanie zaprzestania działalności akcyzowej</p>	<p>Zgłoszenie o zaprzestaniu wykonywania określonej działalności lub czynności należy złożyć za pośrednictwem portalu PUESC. W przypadku podmiotów olejowych zgłoszenie należy przedłożyć właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego.</p> <p>Pozostałe podmioty składają je właściwemu w sprawach CRPA dyrektorowi izby administracji skarbowej.</p>
12.	<p>Likwidacja wzorów zgłoszeń rejestracyjnych</p>	<p>Wprowadzenie od 1 lutego 2021 r. centralnej rejestracji wiąże się jednocześnie z rezygnacją ze wzorów zgłoszeń na rzecz określenia zakresu danych, które powinny być w nich zawarte.</p>
13.	<p>Przemieszczanie wyrobów energetycznych rurociągiem</p>	<p>Objęcie monitorowaniem z użyciem systemu EMCS PL2 przemieszczania zwolnionych wyrobów energetycznych rurociągiem, na podstawie e-DD, na podobnych zasadach, jakie przewidziane są w przypadku przemieszczania rurociągiem tych wyrobów na podstawie elektronicznego administracyjnego dokumentu (e-AD), z użyciem systemu EMCS PL2.</p>
14.	<p>Zwolnienie z akcyzy sprzedaży wyrobów węglowych przez podmioty pośredniczące</p>	<p>Zróżnicowano warunki zwolnienia wyrobów węglowych w zależności od tego, czy będą one dostarczane przez pośredniczący podmiot węglowy, który w poprzednim roku kalendarzowym sprzedał:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) do 30 mln kg wyrobów węglowych;</li> <li>2) powyżej 30 mln kg wyrobów węglowych.</li> </ol> <p>Sprzedaż zwolnionych od akcyzy wyrobów węglowych realizowanej przez pośredniczący podmiot węglowy, który w poprzednim roku kalendarzowym sprzedał powyżej 30 mln kg wyrobów węglowych, objęto monitorowaniem w systemie EMCS PL2 z możliwością wykorzystania przysługującego okresu przejściowego w okresie od 1 lutego 2021 r. do 31 stycznia 2022 r.</p>

1	2	3
15.	Przesyłki wyrobów energetycznych przewożonych koleją	Przy przesyłce wyrobów energetycznych koleją z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, tj. z użyciem systemu EMCS PL2 (czyli z dokumentem e-AD), będzie można dokonać ich podziału na co najmniej 2 przesyłki nie tylko na terytorium Polski, ale także na terenie innego kraju UE, którego przepisy pozwalają na dokonywanie takich podziałów.
16.	Poświadczenie nieprawdy co do tożsamości otrzymanego wyrobu lub jego ilości	W związku ze stwierdzanymi nieprawidłowościami polegającymi na poświadczaniu nieprawdy co do tożsamości otrzymanego wyrobu lub jego ilości rozszerzona została liczba przypadków, gdy będzie dochodzić do zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy. Będzie miało to miejsce, gdy w raporcie odbioru lub dokumencie zastępującym raport odbioru podmiot odbierający celowo poświadczy nieprawdę co do tożsamości otrzymanego wyrobu lub jego ilości. W takiej sytuacji będzie się uznawać, co do zasady, że do zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy doszło z dniem poświadczenia nieprawdy. Gdy nie będzie można ustalić tego dnia, procedura będzie kończona z dniem stwierdzenia przez uprawniony organ poświadczenia nieprawdy.
17.	Towary niezdatne do dalszego przerobu czy użycia	<p>Przemieszczenie:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ alkoholu stanowiącego odpad od podmiotu posiadającego ten alkohol do składu podatkowego,</li> <li>■ wyrobów akcyzowych, które stały się nieprzydatne do spożycia, dalszego przerobu lub zużycia</li> </ul> <p>ze składu podatkowego do podmiotu prowadzącego miejsce niszczenia, spełniającego warunki niszczenia wyrobów na podstawie przepisów odrębnych, odbywać się będzie z użyciem systemu, a więc z zastosowaniem elektronicznego dokumentu dostawy (e-DD).</p>
18.	Rozszerzenie katalogu przypadków przemieszczania wyrobów akcyzowych z użyciem systemu EMCS PL2	<p>Od 1 lutego 2021 r. katalog przypadków, kiedy można przemieszczać wyrób z użyciem systemu, rozszerzono o przemieszczanie:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ od zarejestrowanego odbiorcy, o którym mowa w art. 32 ust. 3 pkt 5a, do podmiotu pośredniczącego, w przypadku wyrobów energetycznych, o których mowa w art. 32 ust. 1 pkt 2,</li> <li>■ ze składu podatkowego do podmiotu prowadzącego miejsce niszczenia wyrobów akcyzowych, spełniającego warunki niszczenia wyrobów na podstawie przepisów odrębnych, w przypadku, o którym mowa w art. 32 ust. 4 pkt 1a,</li> </ul>

1	2	3
		<ul style="list-style-type: none"> <li>■ od podmiotu posiadającego alkohol etylowy stanowiący odpad do składu podatkowego w przypadku, o którym mowa w art. 32 ust. 4 pkt 5,</li> <li>■ z miejsca importu do podmiotu pośredniczącego lub podmiotu używającego prowadzącego działalność gospodarczą.</li> </ul> <p>Katalog wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, przemieszczanych na terytorium kraju, został poszerzony o przemieszczenie:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ z miejsca importu do używającego podmiotu gospodarczego oraz</li> <li>■ od używającego podmiotu gospodarczego poza obszar celný Unii Europejskiej w celu zwrotu, jeżeli wywóz wyrobów do sprzedawcy następuje przez krajowy urząd celno-skarbowy.</li> </ul>
19.	Zbiorczy e-DD	Zbiorczy dokument e-DD będzie można stosować nie tylko do dostaw zwolnionego gazu LPG i paliwa lotniczego, ale także paliw żeglugowych.
20.	Zmiana środka transportu wyrobów przemieszczanych na podstawie e-DD	Od 1 lutego 2021 r. podmiot wysyłający, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 31 lit. b–f ustawy akcyzowej, może dokonać zmiany środka transportu wyrobów akcyzowych dostarczanych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, z użyciem systemu. Szczegółowe warunki dokonywania zmiany środka transportu będą uregulowane w drodze rozporządzenia wykonawczego.
21.	Dorejestrowania z użyciem systemu EMCS PL2	<p>Przypadki tzw. dorejestrowań, tzn. przypadki, w których stosowanie systemu EMCS PL2 do wyrobów akcyzowych zwolnionych od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie będzie polegało na przestaniu przez podmiot wysyłający do systemu projektu e-DD po zakończeniu dostawy tych wyrobów do podmiotu odbierającego, uregulowano od 1 lutego 2021 r. w art. 46na. Dotyczą dorejestrowań:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) dla dostaw paliw lotniczych, które są wydawane ze zbiornika zamontowanego na stałe na płycie lotniska bezpośrednio podmiotowi używającemu do zbiornika na stałe zamontowanego na statku powietrznym lub przemieszczane na terenie lotniska cysterną do podmiotu używającego i wydawane temu podmiotowi bezpośrednio do zbiornika na stałe zamontowanego na statku powietrznym;</li> <li>2) dla dostaw paliw żeglugowych, które są wydawane ze zbiornika zamontowanego na stałe w porcie bez</li> </ol>

1	2	3
		pośrednio podmiotowi zużywającemu do zbiornika na stałe zamontowanego na statku; 3) dla dostaw wyrobów węglowych, które sprzedawane są finalnym nabywcom węglowym przez pośredniczące podmioty węglowe, które w poprzednim roku kalendarzowym sprzedały powyżej 30 mln kg tych wyrobów; 4) dla dostaw wyrobów energetycznych, przy użyciu rurociągu.
<b>od 1 lipca 2021 r.</b>		
22.	Składanie oświadczeń i zawiadomień w postaci elektronicznej	Z ustawy o akcyzie będzie wynikało, że forma pisemna i elektroniczna są równoważne.

## Zmiany od 1 stycznia 2021 r.

### + Zwolnienie z akcyzy dla samochodów hybrydowych przedłużone do końca 2022 r.

**PRZED ZMIANĄ** > Pierwotnie zwolnienie z akcyzy było przewidziane dla samochodów osobowych stanowiących pojazd hybrydowy i miało obowiązywać do 1 stycznia 2021 r.

Ze zwolnienia korzystały samochody osobowe stanowiące pojazd hybrydowy:

- w rozumieniu art. 2 pkt 13 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych, tj. pojazd o napędzie spalinowo-elektrycznym, w którym energia elektryczna jest akumulowana przez podłączenie do zewnętrznego źródła zasilania,
- o pojemności silnika spalinowego równej 2000 centymetrów sześciennych lub niższej.

**PO ZMIANIE** > Od 1 stycznia 2021 r. do końca 2022 r. przedłużono zwolnienie z akcyzy przewidziane dla samochodów osobowych stanowiących pojazd hybrydowy w rozumieniu art. 2 pkt 13 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych.

**KOMENTARZ** > Zmiana jest dla podatników korzystna, szczególnie dla producentów. Jednym z powodów rosnącej popularności hybryd na polskim rynku są ulgi w podatku akcyzowym. A zatem przedłużenie czasowego zwolnienia z akcyzy do końca 2022 r. w dalszym ciągu umożliwi lekką obniżkę cen, a dzięki temu zwiększenie sprzedaży tego rodzaju pojazdów.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 163a ust. 1 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

### + Zmiana stawek akcyzy i opłaty paliwowej

**PRZED ZMIANĄ** > Do końca 2020 r. stawki akcyzy na paliwa silnikowe regulowało obwieszczenie Ministra Finansów z 2 marca 2020 r. w sprawie stawek akcyzy na paliwa silnikowe w okresie od 1 marca do 31 grudnia 2020 r. (M.P. z 2020 r. poz. 238).

Natomiast stawki opłaty paliwowej regulowało obwieszczenie Ministra Infrastruktury z 7 listopada 2019 r. w sprawie wysokości stawki opłaty paliwowej na rok 2020 (M.P. poz. 1073; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 211).

### Stawki akcyzy i opłaty paliwowej na paliwa silnikowe w 2020 r.

Rodzaj paliwa	Stawka akcyzy	Opłata paliwowa
1	2	3
benzyna silnikowa o kodach CN 2710 12 45 lub 2710 12 49 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych benzyn z biokomponentami, spełniającymi wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach	1520,00 zł/1000 litrów	155,49 zł za 1000 l
olej napędowy o kodzie CN 2710 19 43 i 2710 20 11 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych olejów z biokomponentami, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach	1151,00 zł/1000 litrów	323,34 zł za 1000 l
biokomponenty stanowiące samoistne paliwa, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach, przeznaczone do napędu silników spalinowych, bez względu na kod CN	1151,00 zł/1000 litrów	323,34 zł za 1000 l
gaz ziemny (mokry) i pozostałe węglowodory gazowe objęte pozycją CN 2711 oraz gazowe węglowodory alifatyczne objęte pozycją CN 2901 gazów przeznaczonych do napędu silników spalinowych	skroplone – 650,00 zł/ /1000 kilogramów, w stanie gazowym – 10,08 zł/1 gigadżul (GJ)	187,55 zł za 1000 kg gazów
pozostały gaz przeznaczony do napędu silników spalinowych	13,76 zł/1 GJ	187,55 zł za 1000 kg gazów
pozostałe paliwa silnikowe	1777,00 zł/1000 litrów	–

**PO ZMIANIE** ➤ Począwszy od 2021 r. stawki podstawowe podatku akcyzowego pobieranego od każdego rodzaju paliw silnikowych zostały obniżone o 23 zł za 1000 l. Jednocześnie o te same kwoty podniesiono wysokość opłaty paliwowej, co ma zwiększyć nakłady inwestycyjne na drogi.

Zmianę wprowadziła ustawa z 7 października 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania społeczno-gospodarczym skutkom COVID-19 (Dz.U. z 2020 r. poz. 1747).

Jednak obowiązujące w 2021 r. stawki akcyzy zostały określone w obwieszczeniu Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 26 listopada 2020 r. w sprawie stawek akcyzy na paliwa silnikowe w roku 2021 (M.P. z 2020 r. poz. 1126). Natomiast stawki opłaty paliwowej na 2021 r. wynikają z art. 22 ustawy z 7 października 2020 r. zmieniającej ustawę o COVID.

**Stawki akcyzy i opłaty paliwowej na paliwa silnikowe w 2021 r.**

Rodzaj paliwa	Stawka akcyzy	Opłata paliwowa
1	2	3
benzyna silnikowa o kodach CN 2710 12 45 lub 2710 12 49 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych benzyn z biokomponentami, spełniającymi wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach	1514 zł/1000 litrów	165,14 zł za 1000 l
olej napędowy o kodzie CN 2710 19 43 i 2710 20 11 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych olejów z biokomponentami, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach	1145 zł/1000 litrów	338,53 zł za 1000 l
biokomponenty stanowiące samoistne paliwa, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach, przeznaczone do napędu silników spalinowych, bez względu na kod CN	1145 zł/1000 litrów	338,53 zł za 1000 l
gaz ziemny (mokry) i pozostałe węglowodory gazowe objęte pozycją CN 2711 oraz gazowe węglowodory alifatyczne objęte pozycją CN 2901 gazów przeznaczonych do napędu silników spalinowych	skroplony – 644,00 zł/ /1000 kilogramów, w stanie gazowym – 10,02 zł/1 gigadżul (GJ).	198,25 zł za 1000 kg gazów
pozostały gaz przeznaczony do napędu silników spalinowych	13,70 zł/1 GJ	198,25 zł za 1000 kg gazów
pozostałe paliwa silnikowe	1771,00 zł/1000 litrów	–

**KOMENTARZ** > Wprowadzone zmiany mają na celu zwiększenie nakładów inwestycyjnych służących pobudzeniu gospodarki po wywołanym pandemią kryzysie. Zmiana ta pozostaje neutralna dla kupujących na stacjach paliw, co oznacza, że ceny paliw na stacjach benzynowych nie powinny ulec zmianie z tego powodu.

**PODSTAWA PRAWNA**

- art. 89 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw
- obwieszczenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 26 listopada 2020 r. w sprawie stawek akcyzy na paliwa silnikowe w roku 2021 – M.P. z 2020 r. poz. 1126

**Zmiany od 31 stycznia 2021 r.**

**+** **Przedłużenie okresu przejściowego na stosowanie e-DD**

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 grudnia 2018 r. funkcjonował tylko papierowy dokument dostawy, na podstawie którego przemieszczało się na terytorium Polski wyroby akcyzowe objęte zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie lub wyroby akcyzowe wy-

mienione w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, opodatkowane zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie. 1 stycznia 2019 r. elektroniczny dokument e-DD zastąpił papierowy. Ustawą z 12 grudnia 2019 r. zmieniającą ustawę o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy – Prawo celne (Dz.U. poz. 2496) ustawodawca wydłużył okres przejściowy na stosowanie papierowego dokumentu dostawy do 31 stycznia 2021 r. Podatnicy zyskali dodatkowy czas na przygotowanie się do zmian. Tym samym przemieszczając poza procedurę zawieszenia poboru akcyzy wyroby zwolnione z akcyzy ze względu na przeznaczenie lub opodatkowane zerową stawką akcyzy do 31 stycznia 2021 r., mogli wybierać, czy stosować elektroniczny e-DD czy jego dotychczasową wersję papierową.

**PO ZMIANIE** > Ze względu na pandemię ustawodawca wydłużył okres przejściowy o kolejny rok, tj. do 31 stycznia 2022 r. Zatem możliwe będzie dokonywanie dostaw wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy nie tylko na podstawie e-DD, z użyciem systemu EMCS PL2, ale również na podstawie stosowanej dotychczas papierowej dokumentacji. Zatem zarówno dokument papierowy, jak i e-DD, będą funkcjonowały równolegle przez kolejny rok.

**KOMENTARZ** > Zmiana jest korzystna szczególnie dla tych podatników, którzy do tej pory nie podjęli żadnych kroków związanych z przygotowaniem do wdrożenia dokumentów e-DD. Pozwoli im odroczyć w czasie na kolejny rok wydatki związane z wdrożeniem programów do obsługi dokumentów e-DD. W dłuższej perspektywie lepiej jednak nie odkładać na ostatnią chwilę wdrożenia elektronicznego e-DD. Korzystanie z systemu nie tylko usprawni funkcjonowanie, ale może zmniejszyć ilość lub czas ewentualnych kontroli w tym obszarze, gdyż organy skarbowe będą na bieżąco miały wiedzę o obrotach akcyzowych, które będą mogły automatycznie weryfikować m.in. z obrotami VAT-owskimi i innymi dostępnymi dla nich bazami danych, bez zbędnego angażowania czasu i uwagi danego podmiotu.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 4 ustawy z 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## Zmiany od 1 lutego 2021 r.

### + Powiadomienia o rozpoczęciu działalności jako PPW i PPG

**PRZED ZMIANĄ** > Dotychczas w przypadku sprzedaży wyrobów węglowych pośredniczącemu podmiotowi węglowemu (PPW) sprzedawca mógł zażądać od niego przedstawienia potwierdzenia przyjęcia powiadomienia o zamiarze rozpoczęcia działalności gospodarczej jako pośredniczący podmiot węglowy. W razie odmowy jego przedstawienia mógł odmówić sprzedaży wyrobów węglowych po cenie nieuwzględniającej akcyzy.

Podobnie zasady dotyczyły sprzedaży gazu, gdzie sprzedawca wyrobów gazowych mógł zażądać takich dokumentów od nabywcy – pośredniczącego podmiotu gazowego (PPG).



Ponadto w zakresie rejestracji pośredniczące podmioty gazowe oraz pośredniczące podmioty węglowe składały powiadomienia o rozpoczęciu działalności jako podmioty pośredniczące.

**PO ZMIANIE** > Ustawą nowelizującą uchylono art. 9a ust. 5 oraz art. 9c ust. 5 ustawy akcyzowej, które regulowały uprawnienia dla sprzedawcy gazu czy węgla, żądania od nabywcy będącego PPW lub PPG potwierdzenia złożenia powiadomienia o rozpoczęciu działalności jako taki podmiot.

Zmiana ta jest spowodowana faktem, że w wyniku nowelizacji ustawy akcyzowej wprowadzono obowiązek rejestracji w zakresie akcyzy przez podmiot, który zamierza prowadzić działalność gospodarczą jako:

- a) pośredniczący podmiot węglowy,
- b) pośredniczący podmiot gazowy

– przed dniem rozpoczęcia tej działalności.

Od 1 lutego 2021 r. zgłoszenie rejestracyjne będzie można składać tylko w formie elektronicznej przez Platformę Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC). Podmioty, które prowadzą już taką działalność, będą miały czas do końca czerwca 2021 r. na dokonanie rejestracji.

Przy czym właściwy dyrektor izby administracji skarbowej, bez zbędnej zwłoki, będzie publikował na PUESC aktualne listy zarejestrowanych w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych pośredniczących podmiotów węglowych oraz pośredniczących podmiotów gazowych.

Zastąpienie powiadomienia o rozpoczęciu działalności jako podmiot pośredniczący, obowiązkiem złożenia zgłoszenia rejestracyjnego, zgodnie z art. 16 ustawy akcyzowej przez PUESC spowodowało zmiany przepisów, które odwoływały się do powiadomień. W związku z tym w pkt 23a i 23d art. 2 dokonano zmian redakcyjnych, zastępując zwrot „pisemnie powiadomił właściwego naczelnika urzędu skarbowego o tej działalności” wyrazami „dokonał zgłoszenia rejestracyjnego, zgodnie z art. 16”.

**KOMENTARZ** > Zmiana ma charakter pozytywny. Aktualna lista PPG i PPW publikowana będzie na PUESC, co umożliwi bieżącą możliwość sprawdzenia statusu nabywcy.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 2 pkt 23a i 23d, art. 9a ust. 5, art. 9c ust. 5, art. 16 ust. 1 pkt 4, art. 16 ust. 2b–3c ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## **+/-** Zmiany dla reprezentującego podmiot zagraniczny związane z utworzeniem CRPA

**PRZED ZMIANĄ** > Podatnikiem w przypadku nabycia wewnątrzspółnotowego:

- 1) energii elektrycznej przez nabywcę końcowego,
- 2) wyrobów gazowych przez finalnego nabywcę gazowego

– od podmiotu zagranicznego niemającego siedziby, miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce jest podmiot reprezentujący wyznaczony przez podmiot zagraniczny.

Przy czym podmiotem reprezentującym może być jedynie podmiot posiadający siedzibę na terytorium kraju, spełniający warunki, o których mowa w art. 48 ust. 1 pkt 2–4 ustawy akcyzowej, który złożył zgłoszenie rejestracyjne zgodnie z art. 16. Podmiot reprezentujący w zgłoszeniu rejestracyjnym powinien wskazać ponadto reprezentowany przez niego podmiot zagraniczny. Naczelnik urzędu skarbowego odmawia przyjęcia zgłoszenia rejestracyjnego podmiotu reprezentującego, który nie spełnia warunków wskazanych w art. 48 ust. 1 pkt 2–4.

**PO ZMIANIE** ➤ Od 1 lutego 2021 r. zostanie stworzony Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych (dalej: CRPA). Podmiot reprezentujący będzie składał zgłoszenie tylko elektronicznie przez PUESC, w którym to będzie wskazywał reprezentowany przez niego podmiot zagraniczny. Wprowadzono obowiązek wydania przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego decyzji administracyjnej o wykreśleniu podmiotu reprezentującego z CRPA, która będzie natychmiast wykonalna, jeżeli podmiot ten naruszył którykolwiek z warunków określonych w art. 48 ust. 1 pkt 2–4 ustawy akcyzowej.

Informację o wydaniu decyzji o wykreśleniu właściwy naczelnik urzędu skarbowego niezwłocznie przekazuje właściwemu dyrektorowi izby administracji skarbowej w celu wykreślenia podmiotu reprezentującego z CRPA. Podmioty zarejestrowane przed 1 lutego 2021 r. zostaną wpisane do CRPA, gdy do 30 czerwca 2021 r. uzupełnią zgłoszenie o dane właściwego organu podatkowego (art. 7 ustawy zmieniającej).

Podmiotowi reprezentującemu, jako stronie postępowania, będą przysługiwały określone w przepisach ustawy – Ordynacja podatkowa uprawnienia, w tym najważniejsze dotyczące możliwości złożenia odwołania do właściwego dyrektora izby administracji skarbowej od wydanej przez organ I instancji decyzji.

**KOMENTARZ** ➤ **Nowelizacja ma charakter dostosowujący brzmienie dotychczasowych regulacji do zmian związanych z utworzeniem CRPA.**

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 13 ust. 6 pkt 2 i ust. 6a pkt 2, art. 16 ust. 2 pkt 8, art. 17 ust. 1–2 i ust. 4–5, art. 20c ust. 1–3 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## **+/-** Zmiany w zakresie rejestracji dla podmiotów olejowych

**PRZED ZMIANĄ** ➤ Podmiot zamierzający zużywać do celów opałowych wyroby akcyzowe jako zużywający podmiot olejowy lub prowadzić działalność gospodarczą jako pośredniczący podmiot olejowy składa właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego, przed dniem wykonania pierwszej czynności z wykorzystaniem tych wyrobów akcyzowych nieobjętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, zgłoszenie rejestracyjne uproszczone (art. 16b ust. 1 ustawy akcyzowej). W przypadku gdy podmiot olejowy prowadził działalność gospodarczą i podlegał już obowiązkowi rejestracyjnemu, jako np. podmiot wykonujący czynności podlegające opodatkowaniu akcyzą, wówczas

składał zgłoszenie rejestracyjne do tego naczelnika, u którego był już zarejestrowany jako podatnik akcyzy.

Organami podatkowymi właściwymi w sprawach rejestracji zużywających podmiotów olejowych oraz pośredniczących podmiotów olejowych byli dla:

- 1) osób fizycznych – naczelnik urzędu skarbowego właściwy do wykonywania zadań w zakresie akcyzy ze względu na adres ich zamieszkania albo adres miejsca pobytu i właściwy dla tego naczelnika w zakresie akcyzy dyrektor izby administracji skarbowej;
- 2) osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej – naczelnik urzędu skarbowego właściwy do wykonywania zadań w zakresie akcyzy ze względu na adres ich siedziby i właściwy dla tego naczelnika w zakresie akcyzy dyrektor izby administracji skarbowej.

**PO ZMIANIE** > Od 1 lutego 2021 r. w zakresie rejestracji podmiotów olejowych zastosowanie będzie miał do nich tylko szczególny sposób ustalania właściwości określony w art. 14 ust. 3b ustawy akcyzowej. Zatem organami podatkowymi właściwymi w sprawach rejestracji zużywających podmiotów olejowych oraz pośredniczących podmiotów olejowych będą:

- dla osób fizycznych – naczelnik urzędu skarbowego do zadań z zakresu akcyzy właściwy ze względu na adres ich zamieszkania albo adres miejsca pobytu,
- dla osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej – naczelnik urzędu skarbowego do zadań z zakresu akcyzy właściwy ze względu na adres ich siedziby.

**KOMENTARZ** > Zmiana ma charakter techniczny. Nie zmienił się bowiem zakres obowiązków rejestracyjnych dla podmiotów olejowych.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 14 ust. 3b ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## **+/-** Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych (CRPA)

**PRZED ZMIANĄ** > Podmioty, które zamierzają prowadzić działalność gospodarczą w zakresie akcyzy, rejestrują się przed dniem wykonania pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu akcyzą. Obowiązek ten wypełniają, składając zgłoszenie rejestracyjne właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego.

Dotychczas rejestr podmiotów zarejestrowanych na potrzeby m.in. akcyzy był zasilany w sposób pośredni z papierowych zgłoszeń rejestracyjnych przekazywanych do Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu przez poszczególnych naczelników urzędów skarbowych. Poza bazą były jeszcze kolejne rejestry pośredniczących podmiotów gazowych oraz pośredniczących podmiotów węglowych.

**PO ZMIANIE** > 1 lutego 2021 r. zostanie stworzony jeden Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych (CRPA), który będzie miał za zadanie gromadzenie informacji o wykorzystaniu wyrobów akcyzowych przez podmioty z całego kraju. Zgłoszenie rejestracyjne będzie można składać tylko w formie elektronicznej przez Platformę Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC).

Z przepisu przejściowego art. 9 ustawy akcyzowej nowelizującej wynika, że stare rejestry będą utrzymywane przez właściwych naczelników urzędów skarbowych do 30 czerwca 2021 r. Jednak dane zawarte w tych rejestrach nie będą aktualizowane po wejściu w życie zmian. Podmioty zarejestrowane do akcyzy do 31 stycznia 2021 r., aby znaleźć się w CRPA muszą do 30 czerwca 2021 r. uzupełnić zgłoszenie o informację o właściwości organu podatkowego.

**KOMENTARZ** > Zmiana jest korzystna głównie dla organów podatkowych. Zgromadzenie danych wszystkich podatników w jednej bazie umożliwi większą kontrolę ze strony fiskusa oraz zapewni lepszy przepływ informacji pomiędzy organami, ale także podatnikami.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 2 ust. 1 pkt 5a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw
- art. 7 i art. 9 ustawy z 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## +/- Nowe podmioty objęte obowiązkiem rejestracyjnym w akcyzie

**PRZED ZMIANĄ** > Dotychczas obowiązek rejestracyjny spoczywał tylko na podmiotach prowadzących działalność gospodarczą przed dniem wykonania:

- pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu akcyzą lub
- pierwszej czynności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie lub wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy, opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie.

Obowiązek ten nie ciążył na podmiotach nieprowadzących działalności, prowadzących działalność jak organizacje pożytku publicznego czy jednostki samorządu terytorialnego oraz takich, które zamierzają zużywać wyroby akcyzowe zwolnione z akcyzy ze względu na przeznaczenie.

Ponadto podmioty zamierzające prowadzić działalność jako pośredniczący podmiot węglowy, pośredniczący podmiot gazowy były obowiązane do złożenia powiadomienia o zamiarze rozpoczęcia prowadzenia działalności jako pośredniczący podmiot węglowy lub gazowy.

**PO ZMIANIE** > W wyniku nowelizacji ustawy akcyzowej rejestracji w zakresie akcyzy będą zobowiązane dokonać podmioty:

- 1) nieprowadzące działalności gospodarczej, inne niż osoby fizyczne (np. jednostki pożytku publicznego, jednostki samorządu terytorialnego, jednostki organizacyjne woj-ska, Straży Granicznej i Policji) zamierzające zużywać wyroby akcyzowe zwolnione od akcyzy ze względu na przeznaczenie (paliwo lotnicze i żeglugowe, gaz LPG);
- 2) które w ramach prowadzonej działalności gospodarczej prowadzą miejsce niszczenia wyrobów akcyzowych spełniające warunki niszczenia wyrobów na podstawie przepisów odrębnych, do którego są wysyłane poza procedurą zawieszenia

poboru akcyzy wyroby akcyzowe objęte zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie;

- 3) które zostały wyznaczone jako podmioty reprezentujące przedsiębiorcę zagranicznego, o którym mowa w art. 13 ust. 5 i ust. 5a ustawy akcyzowej (przed zmianą obowiązków ten wynikał pośrednio z art.17 ustawy akcyzowej);
- 4) zamierzające prowadzić działalność jako pośredniczący podmiot węglowy, pośredniczący podmiot gazowy.

Podmioty z ostatniej 4 grupy, które dotychczas były zobowiązane do złożenia powiadomienia o zamiarze rozpoczęcia prowadzenia działalności jako pośredniczący podmiot węglowy lub gazowy, po zmianie będą musiały złożyć zgłoszenie rejestracyjne celem zarejestrowania ich w jednej centralnej bazie.

Na zasadzie dobrowolności przewidziano także możliwość dokonania zgłoszenia rejestracyjnego do CRPA poprzez platformę PUESC dla osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, zużywających gaz LPG do celów grzewczych. Osoby te będą mogły, jeśli wykażą taką chęć, dokonać zgłoszenia rejestracyjnego w formie elektronicznej przez Platformę Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC).

Jednocześnie określono wymóg podpisania zgłoszenia rejestracyjnego kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym, podpisem osobistym lub zaawansowanym podpisem elektronicznym weryfikowanym za pomocą certyfikatu celnego lub zapewnienia w inny sposób możliwości potwierdzenia pochodzenia oraz integralności danych podawanych w postaci elektronicznej.

Rejestracja w CRPA będzie następowała po dokonaniu zgłoszenia rejestracyjnego spełniającego warunki ustawowe. Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym ulegną zmianie, podmiot, który dokonał zgłoszenia, będzie obowiązany zgłosić zmianę w terminie 7 dni od dnia, w którym nastąpiła zmiana.

Jakie dane powinno zawierać zgłoszenie rejestrujące, regulują przepisy art. 16 ust. 2–2a ustawy akcyzowej.

## Stosowanie przepisów przejściowych

Ustawodawca w związku wprowadzeniem CRPA przewidział przepisy przejściowe, które przewidują różne regulacje w zależności od tego, czy podmiot prowadził już działalność czy dopiero się stara o rejestrację.

### 1. Podmioty prowadzące działalność, które nie były do tej pory zobowiązane do rejestracji akcyzowej

Podmioty niepodlegające dotychczas obowiązkowi rejestracji, które od 1 lutego 2021 r. obejmie ten obowiązek, będą musiały do 30 czerwca 2021 r. złożyć zgłoszenie rejestracyjne (art. 8 ustawy nowelizującej). Do tego czasu pośredniczące podmioty węglowe i gazowe nie stracą swojego statusu.

### 2. Podmioty zarejestrowane jako podatnicy akcyzowi przed 1 lutego 2021 r.

Podmiot zarejestrowany do akcyzy przed 1 lutego 2021 r. zostanie wpisany do CRPA z chwilą uzupełnienia zgłoszenia rejestracyjnego (art. 7 ustawy nowelizującej). Trzeba być

dzie podać urząd skarbowy właściwy dla podatnika do rozliczeń akcyzy, czyli informację dotychczas niewymaganą. Zgłoszenie rejestracyjne trzeba będzie uzupełnić w sposób elektroniczny, czyli za pośrednictwem portalu PUESC. Zaktualizowane zgłoszenie trzeba będzie złożyć do 30 czerwca 2021 r. W przypadku niedopełnienia tego obowiązku podatnik nie będzie wpisany do CRPA i będzie musiał dokonać pełnej rejestracji zgodnie z nowymi zasadami.

### 3. Podmioty, które złożą zgłoszenie rejestracyjne i do 1 lutego 2021 r. nie otrzymają potwierdzenia jego przyjęcia

Podmioty, które złożą zgłoszenie rejestracyjne przed zmianą przepisów i do 1 lutego 2021 r. nie uzyskają potwierdzenia jego przyjęcia, otrzymają je na dotychczasowych zasadach. W tym przypadku właściwy naczelnik urzędu skarbowego, mimo obowiązywania przepisów o centralnej rejestracji, będzie miał obowiązek wydać takie potwierdzenie również po 1 lutego 2021 r. Aby jednak zostać wpisanym do CRPA, podatnicy ci będą musieli uzupełnić zgłoszenie do 30 czerwca 2021 r. o dodatkowe informacje (zob. pkt 2).

**KOMENTARZ** > Objęcie podmiotów obowiązkiem rejestracyjnym celem zarejestrowania ich w jednej centralnej bazie danych należy ocenić pozytywnie, mimo że na początku będzie wymagało dokonania rejestracji lub jej uzupełnienia. Tym bardziej, że towarzyszy temu ograniczenie obowiązków formalnych po stronie podatników i organów. Natomiast zarejestrowanie się w centralnej bazie osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej zużywających gaz LPG do celów grzewczych pozwoli na usprawnienie dostarczania im zwolnionego od akcyzy gazu LPG.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 16 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw
- art. 6–8 ustawy z 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## + Zwolnienie z obowiązku rejestracji w akcyzie podmiotów produkujących energię elektryczną z generatorów o łącznej mocy nieprzekraczającej 1 MW

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 stycznia 2021 r. obowiązek złożenia zgłoszenia rejestracyjnego nie dotyczył podmiotów produkujących energię elektryczną z generatorów o łącznej mocy nieprzekraczającej 1 MW, która nie jest dostarczana do instalacji połączonych i współpracujących ze sobą, służących do przesyłania tej energii, lecz jest zużywana przez ten podmiot. Ponadto akcyza od wyrobów energetycznych wykorzystywanych do produkcji tej energii elektrycznej musiała być zapłacona w należytym wysokości.

**PO ZMIANIE** > Od 1 lutego 2021 r. obowiązek złożenia zgłoszenia rejestracyjnego nie dotyczy podmiotów produkujących energię elektryczną z generatorów o łącznej mocy nieprzekraczającej 1 MW, które zużywają tę energię niezależnie od tego, czy część wyprodukowanej energii odprowadzana jest do instalacji połączonych i współpracujących

ze sobą czy też nie. Pozostał jednak warunek, aby od wyrobów energetycznych wykorzystywanych do produkcji tej energii została odprowadzona akcyza.

**KOMENTARZ** > Zmiana jest korzystna dla podatników, gdyż bardzo często energia, którą wyprodukują na własne potrzeby, była odprowadzana do instalacji połączonych i współpracujących ze sobą. W związku z tym, pomimo tego że produkowali energię elektryczną z generatorów o łącznej mocy nieprzekraczającej 1 MW, musieli się rejestrować w akcyzie.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 16 ust. 7a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## +/- Wydawanie zaświadczeń o rejestracji

**PRZED ZMIANĄ** > Dotychczas na wniosek zainteresowanego podmiotu właściwy naczelnik urzędu skarbowego wydawał zaświadczenia stwierdzające, czy dany podmiot jest zarejestrowany.

Przy czym w przypadku zużywającego podmiotu olejowego lub pośredniczącego podmiotu olejowego zaświadczenie zawierało następujące dane dotyczące tych podmiotów:

- imię i nazwisko lub nazwę podmiotu,
- adres jego zamieszkania, miejsca pobytu lub siedziby,
- numer identyfikacji podatkowej (NIP) albo numer PESEL, a jeżeli nie został nadany, nazwę i numer dokumentu stwierdzającego tożsamość osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej.

Natomiast w przypadku zużywającego podmiotu olejowego zaświadczenie zawierało również wskazanie miejsca, w tym adres i dane geolokalizacyjne, gdzie znajdują się urządzenia grzewcze, z wyłączeniem urządzeń grzewczych niestacjonarnych, oraz numer identyfikacyjny miejsca (adresu), gdzie znajduje się urządzenie grzewcze stacjonarne, a w przypadku urządzeń grzewczych niestacjonarnych – numer identyfikacyjny urządzenia.

**PO ZMIANIE** > Z uwagi na nieobejmowanie centralną rejestracją (CRPA) zużywającego podmiotu olejowego oraz pośredniczącego podmiotu olejowego organem właściwym do prowadzenia rejestru tych podmiotów jest nadal właściwy naczelnik urzędu skarbowego. To on na wniosek wydaje zaświadczenia o zarejestrowaniu tych podmiotów w prowadzonym przez ten organ rejestrze. Przy czym w zaświadczeniu o zarejestrowaniu pośredniczącego podmiotu olejowego lub zużywającego podmiotu olejowego zrezygnowano z podawania numeru PESEL.

W zakresie pozostałych podmiotów podlegających centralnej rejestracji zaświadczenie takie wydawane będzie teraz przez dyrektora izby administracji skarbowej właściwego w sprawach Centralnego Rejestru Podmiotów Akcyzowych. W zaświadczeniu dodano takie elementy jak adres miejsca pobytu, NIP albo inny numer identyfikacyjny używany w państwie zamieszkania lub siedziby, a w przypadku podmiotów zużywających nieprowadzących działalności gospodarczej – rodzaj wyrobów akcyzowych zwolnionych od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, które podmiot zużywa.

**KOMENTARZ** > Zmiany w art. 18 ustawy akcyzowej wiążą się z wprowadzeniem centralnej rejestracji oraz utworzeniem Centralnego Rejestru Podmiotów Akcyzowych i polegają na uregulowaniu zasad prowadzenia rejestru oraz wydawania na wniosek zaświadczeń o rejestracji.

Przy czym wiążą się z koniecznością rozgraniczenia właściwości organów podatkowych w zakresie rejestracji wynikającej z art. 16 i art. 16b ustawy akcyzowej.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 18 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## +/- Zgłaszanie zaprzestania działalności akcyzowej

**PRZED ZMIANĄ** > Zaprzestanie wykonywania działalności akcyzowej, do której wcześniej podmiot zarejestrował się na podstawie art. 16 ust. 1 i art. 16b ust. 1 (podmioty olejowe), jest obowiązany zgłosić w terminie 7 dni od zaprzestania. Zgłoszenia stanowią podstawę do wykreślenia podmiotu z właściwego rejestru przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego.

**PO ZMIANIE** > Jeżeli podmiot zaprzestał wykonywania czynności, o których mowa w art. 16 ust. 1, jest obowiązany w terminie 7 dni złożyć zgłoszenie o zaprzestaniu wykonywania tych czynności właściwemu w sprawach CRPA dyrektorowi izby administracji skarbowej. Natomiast w przypadku podmiotów olejowych zgłoszenie należy przedłożyć w tym samym terminie nadal właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego.

Zgłoszenie o zaprzestaniu wykonywania określonej działalności lub czynności należy złożyć za pośrednictwem portalu PUESC. Szczegółowe zasady reguluje art. 19 ustawy akcyzowej.

**KOMENTARZ** > Zmiany w art. 19 ustawy akcyzowej wiążą się z wprowadzeniem centralnej rejestracji oraz utworzeniem Centralnego Rejestru Podmiotów Akcyzowych. Polegają na uregulowaniu zasad dokonania zgłoszenia o zaprzestaniu prowadzenia działalności akcyzowej w formie elektronicznej.

Podatnicy będą ustalali właściwość organów do złożenia zawiadomienia ze względu na to, czy byli objęci centralną rejestracją czy nie. Podmioty olejowe dokonują zgłoszenia właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego, a pozostałe podmioty właściwemu w sprawach CRPA dyrektorowi izby administracji skarbowej.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 16 i art. 16b, art. 19 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## +/- Likwidacja wzoru formularza AKC-R i AKC-Z

**PRZED ZMIANĄ** > Dotychczas zarówno rejestracji, jak i zaprzestania działalności akcyzowej, dokonywało się z wykorzystaniem odpowiedniego wzoru formularza AKC-R i AKC-Z.



**PO ZMIANIE** ➤ Wprowadzanej od 1 lutego 2021 r. centralnej rejestracji towarzyszy rezygnacja z wzorów zgłoszeń na rzecz określenia zakresu danych, które powinny być w nich zawarte. Zgłoszenie ma być składane elektronicznie przez PUESC, a więc nie ma potrzeby określania jego wzoru. Nowe brzmienie art. 20 ustawy akcyzowej zawiera jednak delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia szczegółowego zakresu danych, które powinny być zawarte w:

- zgłoszeniu rejestracyjnym,
- zgłoszeniu o zaprzestaniu wykonywania działalności lub czynności, o których mowa w art. 16 ust. 1 ustawy akcyzowej,
- zgłoszeniu o zaprzestaniu prowadzenia działalności, jeżeli nie zostanie ustanowiony zarząd sukcesyjny, o którym mowa w ustawie z 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw.

**KOMENTARZ** ➤ Zmiana ma charakter dostosowujący do wprowadzanych zmian związanych z centralną rejestracją. Nie likwiduje obowiązków podatników w zakresie dokonywania rejestracji i zgłaszania zaprzestania działalności. Zmianie ulega tylko forma.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 20 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przedruku do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## **+** Przemieszczanie wyrobów energetycznych rurociągiem

**PRZED ZMIANĄ** ➤ W przypadku gdy importowane wyroby energetyczne, bezpośrednio po dopuszczeniu do obrotu z zastosowaniem zgłoszenia uproszczonego, są przemieszczane z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy przy użyciu rurociągu, z miejsca importu bezpośrednio do składu podatkowego na terytorium kraju:

- 1) w zgłoszeniu uproszczonym nie zamieszcza się informacji o kwocie akcyzy, która byłaby należna, gdyby wyroby akcyzowe nie zostały objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy;
- 2) zgłoszenie uzupełniające, zawierające informację o kwocie akcyzy, która byłaby należna, gdyby wyroby akcyzowe nie zostały objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy, przesyła się nie później niż w momencie przestania do systemu projektu e-AD.

**PO ZMIANIE** ➤ Od 1 lutego 2021 r., importowane wyroby energetyczne, bezpośrednio po dopuszczeniu do obrotu z zastosowaniem zgłoszenia uproszczonego na podstawie uzyskanego przez podmiot pozwolenia w rozumieniu przepisów prawa celnego, mogą być przemieszczane rurociągiem z użyciem systemu, z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy lub poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy z miejsca importu bezpośrednio do składu podatkowego na terytorium kraju, podmiotu pośredniczącego lub podmiotu zużywającego. W takim przypadku:

- 1) w zgłoszeniu uproszczonym nie zamieszcza się informacji o kwocie akcyzy, która byłaby należna, gdyby wyroby akcyzowe nie zostały objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy lub zwolnieniem od akcyzy;

2) zgłoszenie uzupełniające zawierające informację o kwocie akcyzy, która byłaby należna, gdyby wyroby akcyzowe nie zostały objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy lub zwolnieniem od akcyzy, przesyła się nie później niż w momencie przesłania do systemu projektu e-AD lub projektu e-DD.

**KOMENTARZ** > Zmiana jest korzystna dla podatników. Monitorowaniem z użyciem systemu EMCS PL2 objęte zostaną przemieszczania zwolnionych wyrobów energetycznych rurociągiem na podstawie projektu e-DD. Podmiot wysyłający będzie przysyłał do systemu projekt e-DD niezwłocznie po zakończeniu tłoczenia (art. 46na ust.5). Będzie się to odbywać na podobnych zasadach, jakie przewidziane są w przypadku przemieszczania rurociągiem tych wyrobów na podstawie elektronicznego administracyjnego dokumentu (e-AD), z użyciem systemu EMCS PL2.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 27 ust. 3a, art. 46na ust. 5 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## +/- Warunki zwolnienia z akcyzy sprzedaży wyrobów węglowych przez podmioty pośredniczące

### **PRZED ZMIANĄ** > Warunki korzystania ze zwolnienia przez sprzedawców wyrobów węglowych

Dotychczas w ustawie akcyzowej warunki korzystania ze zwolnienia przez pośredniczące podmioty węglowe nie były uzależnione od ilości sprzedanych wyrobów. Warunek odpowiedniego udokumentowania sprzedaży był dla wszystkich podmiotów pośredniczących taki sam.

### **Zwrot nabytych towarów przez nabywcę**

Zwrot przez finalnego nabywcę węglowego wyrobów węglowych nabytych w ramach zwolnienia z akcyzy do pośredniczącego podmiotu węglowego, który sprzedał te wyroby, odbywał się na podstawie faktury korygującej.

### **Oświadczenie**

Ponadto z przepisów wynikało, iż oświadczenie potwierdzające, że wyroby węglowe są przeznaczone do celów uprawniających do zwolnienia z akcyzy, może być zastąpione oświadczeniem złożonym w okresowej umowie zawartej między pośredniczącym podmiotem węglowym będącym sprzedawcą a finalnym nabywcą węglowym. Oświadczenie wywiera skutek jedynie w stosunku do nabywanych wyrobów węglowych w ilości wynikającej z tych umów, pod warunkiem potwierdzenia każdej sprzedaży tych wyrobów fakturą.

### **PO ZMIANIE** > Warunki korzystania ze zwolnienia dla sprzedawców wyrobów węglowych

W wyniku nowelizacji zróżnicowano warunki zwolnienia wyrobów węglowych w zależności od tego, czy będą one dostarczane przez pośredniczący podmiot węglowy, który w poprzednim roku kalendarzowym sprzedał:

- 1) do 30 mln kg wyrobów węglowych,
- 2) powyżej 30 mln kg wyrobów węglowych.

W konsekwencji wskazano, jakie warunki muszą spełnić te podmioty, aby móc zastosować zwolnienie.

**Ad 1.** Przy sprzedaży do 30 mln kg wyrobów węglowych warunkiem zastosowania zwolnienia będzie:

- uzyskanie od finalnego nabywcy węglowego oświadczenia, że odebrane przez niego wyroby węglowe są przeznaczone do celów uprawniających do zwolnienia od akcyzy,
- wystawienie faktury dokumentującej tę sprzedaż albo sporządzenie listy finalnych nabywców węglowych uprawnionych do odbioru deputatu węglowego.

W przypadku sprzedaży dokonywanej w oparciu o umowę ramową lub okresową warunki zastosowania zwolnienia pozostają takie same jak przy „zwykłej” sprzedaży. Przy czym w przypadku gdy oświadczenie nie zostało złożone w umowie lub na wystawionej fakturze potwierdzającej sprzedaż, uzyskanie od finalnego nabywcy węglowego oświadczenia, że odebrane przez niego wyroby węglowe są przeznaczone do celów uprawniających do zwolnienia od akcyzy, będzie możliwe dopiero po zakończeniu umowy (tj. po dostarczeniu wyrobów do finalnego nabywcy węglowego i potwierdzeniu odbioru tych wyrobów przez ten podmiot).

**Ad 2.** Przy sprzedaży powyżej 30 mln kg wyrobów węglowych warunkiem zwolnienia będzie:

- sporządzenie przez ten podmiot projektu e-DD po dostarczeniu finalnemu nabywcy węglowemu wyrobów węglowych na podstawie odebranej przez niego faktury dokumentującej tę sprzedaż,
- przesłanie tego projektu e-DD do systemu w terminie do 16 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wyroby te zostały sprzedane,
- uzyskanie z systemu dokumentu e-DD z nadanym numerem referencyjnym, sprawdzonego pod względem kompletności i prawidłowości zawartych w nim danych,
- dokonanie czynności wymaganych do zakończenia monitorowania sprzedaży wyrobów węglowych z użyciem systemu w terminie 47 dni od dnia dokonania ich sprzedaży,
- złożenie przez finalnego nabywcę węglowego oświadczenia, że odebrane przez niego wyroby węglowe zostaną zużyte do celów uprawniających do zwolnienia w ilości wskazanej na fakturze wystawionej przez pośredniczący podmiot węglowy.

Nowe przepisy wchodzi w życie 1 lutego 2021 r. Jednak ustawodawca przewidział okres przejściowy. Dzięki temu przepisy dotychczasowe będą mogły być stosowane do monitorowania sprzedaży wyrobów węglowych zwolnionych od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie od pośredniczącego podmiotu węglowego, który w poprzednim roku kalendarzowym sprzedał powyżej 30 mln kg wyrobów węglowych do finalnych nabywców węglowych:

- rozpoczętego i niezakończonego do 31 stycznia 2021 r.,
- w okresie od 1 lutego 2021 r. do 31 stycznia 2022 r.

### Zwrot nabytych towarów przez nabywcę

Zwrot przez finalnego nabywcę węglowego wyrobów węglowych nabytych w ramach zwolnienia z akcyzy do pośredniczącego podmiotu węglowego, który w poprzednim roku kalendarzowym sprzedał do 30 mln kg wyrobów węglowych, nadal będzie się odbywał na podstawie faktury korygującej. Natomiast gdy zwrot dokonywany jest przez finalnego

nabywcę węglowego do pośredniczącego podmiotu węglowego, który w poprzednim roku kalendarzowym sprzedał powyżej 30 mln kg wyrobów węglowych, konieczne będzie udokumentowanie tego zwrotu w systemie poprzez sporządzenie projektu e-DD po przemieszczeniu tych wyrobów. Projekt e-DD sporządza pośredniczący podmiot węglowy, do którego wyroby są zwracane (art. 31a ust. 5 ustawy akcyzowej).

## Oświadczenie

Po nowelizacji z przepisu art. 31a ust. 3e wprost będzie wynikało, iż oświadczenie potwierdzające, że wyroby węglowe są przeznaczone do celów uprawniających do zwolnienia z akcyzy, może być zastąpione oświadczeniem złożonym także w ramowej umowie zawartej między pośredniczącym podmiotem węglowym będącym sprzedawcą a finalnym nabywcą węglowym. Oświadczenie wywiera skutek jedynie w stosunku do nabywanych wyrobów węglowych w ilości wynikającej z tych umów, pod warunkiem potwierdzenia każdej sprzedaży tych wyrobów fakturą.

Na potrzeby niniejszej regulacji do ustawy akcyzowej wprowadzono również definicję umowy ramowej, przez którą należy rozumieć umowę o gotowości zlecenia usług i ich wykonania, określającą harmonogram dostaw, która nie zawiera postanowień dotyczących okresu, na jaki została zawarta.

**KOMENTARZ** > Zmiany dotyczące oświadczenia o wykorzystaniu wyrobów węglowych do celów zwolnionych z akcyzy należy ocenić pozytywnie. Doprecyzowanie, że oświadczenie złożone w formie umowy ramowej potwierdza, że wyroby węglowe są przeznaczone do celów uprawniających do zwolnienia z akcyzy rozwiało wiele wątpliwości. W praktyce bowiem konstrukcja umów ramowych rodziła wątpliwości interpretacyjne, czy w takim zakresie mieszczą się one w pojęciu „umowy okresowej” i czy oświadczenie, o którym mowa w art. 31a ust. 3 pkt 1 lit. a oraz w pkt 2 lit. b tiret drugie, może być zastąpione oświadczeniem złożonym w takiej umowie.

Objęcie monitorowaniem w systemie EMCS PL2 sprzedaży zwolnionych od akcyzy wyrobów węglowych realizowanej przez pośredniczący podmiot węglowy, który w poprzednim roku kalendarzowym sprzedał powyżej 30 mln kg wyrobów węglowych, będzie niestety wymagało od sprzedawców poniesienia określonych nakładów finansowych. Będą musieli dostosować swoje systemy komputerowe do zmodernizowanych funkcjonalności. Podatnicy zyskali dodatkowy czas na przygotowanie się do zmian.

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 2 pkt 38, art. 31a ust. 3 i ust. 3i, art. 31a ust. 3e, art. 46na pkt 1–2, art. 46ba ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw
- art. 12 ustawy z 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## + **Możliwość podziału w innym państwie członkowskim przesyłki wyrobów energetycznych przewożonych koleją**

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 stycznia 2021 r. w przypadku przemieszczania wyrobów energetycznych transportem kolejowym z zastosowaniem procedury zawieszenia pobo-

ru akcyzy z użyciem systemu podmiot wysyłający mógł dokonać tylko na terytorium Polski podziału rozpoczętego przemieszczenia na co najmniej dwa przemieszczenia, pod warunkiem że całkowita ilość przemieszczanych wyrobów nie uległa zmianie.

**PO ZMIANIE** ➤ Od 1 lutego 2021 r. przy przesyłce wyrobów energetycznych kolejną z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, tj. z użyciem systemu EMCS PL2 (czyli z dokumentem e-AD), można dokonać ich podziału na co najmniej 2 przesyłki nie tylko na terytorium Polski, ale także na terenie innego kraju UE, którego przepisy pozwalają na dokonywanie takich podziałów. W celu skorzystania z tej nowej możliwości trzeba wysłać komunikat do systemu EMCS PL2, powiadamiając o tym podziale właściwe władze państwa członkowskiego, na terytorium którego nastąpi podział. Oczywiście, identycznie jak w przypadku podziałów przesyłek dokonywanych na terytorium kraju, należy pamiętać o tym, aby całkowita ilość przemieszczanych wyrobów nie uległa zmianie. Oznacza to, że suma ilości w podzielonych przesyłkach musi równać się ilości wykazanej w pierwotnym e-AD.

**KOMENTARZ** ➤ Nowelizacja przepisów jest pozytywna, ponieważ pozwoli podatnikowi – jeśli będzie tego chciał – dzielić wyroby energetyczne na dwie przesyłki także za granicą. Powinien jednak wcześniej sprawdzić, czy przepisy akcyzowe kraju UE, na terytorium którego chce dokonywać podziału, pozwalają na to.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 41i ust. 1–2a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## **+/-** Rozszerzenie przypadków zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy

**PRZED ZMIANĄ** ➤ Z obowiązującego do 31 stycznia 2021 r. brzmienia art. 42 ust. 1 pkt 5 ustawy akcyzowej wynika, że zakończenie procedury zawieszenia poboru akcyzy następuje z dniem naruszenia innych warunków niż związane z otrzymaniem komunikatu lub dokumentu potwierdzającego zakończenie przemieszczenia w określonym terminie. Natomiast gdy nie można ustalić dnia tego naruszenia, zakończenie procedury zawieszenia następuje z dniem stwierdzenia takiego naruszenia przez uprawniony organ. Jednakże w przepisach akcyzowych nie ma definicji pojęcia „naruszenia procedury zawieszenia poboru akcyzy”.

**PO ZMIANIE** ➤ W związku ze stwierdzanymi nieprawidłowościami polegającymi na poświadczaniu nieprawdy co do tożsamości otrzymanego wyrobu lub jego ilości rozszerzona została liczba przypadków, gdy będzie dochodzić do zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy. Będzie miało to miejsce, gdy w raporcie odbioru lub dokumencie zastępującym raport odbioru podmiot odbierający celowo poświadczy nieprawdę co do tożsamości otrzymanego wyrobu lub jego ilości. W takiej sytuacji będzie się uznawać, co do zasady, że do zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy doszło z dniem poświadczenia nieprawdy. Gdy nie będzie można ustalić tego dnia, procedura będzie kończona z dniem stwierdzenia przez uprawniony organ poświadczenia nieprawdy.

**KOMENTARZ** ➤ Zmiany należy ocenić na plus, ponieważ zlikwidują wszelkie wątpliwości interpretacyjne ze strony podatników, czy w takim przypadku dochodzi do

istotnego naruszenia warunków stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy, a tym samym jej zakończenia.

Z drugiej jednak strony niosą zagrożenie dla podatnika. Będzie na nim bowiem spoczywała odpowiedzialność za odpowiednie przeszkolenie osób odpowiedzialnych w jego firmie, aby w raporcie odbioru lub dokumencie zastępującym raport odbioru nie pojawiły się nieprawdziwe informacje. Zakończenie procedury zawieszenia poboru akcyzy jest równoznaczne z powstaniem obowiązku zapłaty akcyzy.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 42 ust. 1 pkt 4a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## **+/-** Zwolnienie z akcyzy towarów niezdatnych do dalszego przerobu czy użycia

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 stycznia 2021 r. zasady stosowania zwolnień od podatku akcyzowego dotyczące wyrobów akcyzowych objętych procedurą zawieszenia poboru akcyzy, które stały się nieprzydatne do spożycia, dalszego przerobu lub zużycia, były uregulowane z § 17 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia MF z 28 grudnia 2018 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego.

Natomiast zwolnienie dotyczące alkoholu etylowego pozostającego jako odpad w procesie produkcyjnym, w którym produkt końcowy nie zawiera alkoholu etylowego, w przypadku gdy alkohol etylowy zostanie przemieszczony do składu podatkowego z przeznaczeniem do dalszego przerobu w tym składzie, wynikało z § 12 zacytowanego rozporządzenia MF w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego.

Warunkiem stosowania zwolnień w obydwu przypadkach było dokonanie przemieszczenia na podstawie papierowego dokumentu dostawy.

#### **PO ZMIANIE:**

Od 1 lutego 2021 r. przemieszczenie:

- alkoholu stanowiącego odpad od podmiotu posiadającego ten alkohol do składu podatkowego,
- wyrobów akcyzowych, które stały się nieprzydatne do spożycia, dalszego przerobu lub zużycia
- ze składu podatkowego do podmiotu prowadzącego miejsce niszczenia, spełniającego warunki niszczenia wyrobów na podstawie przepisów odrębnych, odbywać się będzie z użyciem systemu, a więc z zastosowaniem elektronicznego dokumentu dostawy (e-DD). Stąd konieczność przeniesienia opisanych przypadków zwolnień z rozporządzenia i objęcia ich regulacją ustawową, która określa, jakie podmioty są obowiązane do stosowania systemu i w jakim zakresie.

Ponadto warunkiem zwolnienia alkoholu etylowego pozostającego jako odpad w procesie produkcyjnym będzie osiągnięcie przychodu ze sprzedaży tego alkoholu stanowiącego nie więcej niż 0,1% całości przychodu w rozumieniu ustawy o CIT lub PIT uzyskanego

z prowadzonej działalności gospodarczej za poprzedni rok obrotowy lub deklarowanego w przypadku rozpoczęcia działalności gospodarczej (art. 32 ust. 6d ustawy akcyzowej).

## Przepisy przejściowe

Do przemieszczeń poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyrobów akcyzowych zwolnionych od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie (alkohol stanowiący odpad i wyroby akcyzowe niezdatne do dalszego użycia), o których mowa w art. 32 ust. 4 pkt 1a lub 5 ustawy akcyzowej:

- rozpoczętych i niezakończonych do 31 stycznia 2021 r., stosuje się stare przepisy,
- dokonanych od 1 lutego 2021 r. do 31 stycznia 2022 r. mogą być stosowane przepisy w brzmieniu dotychczasowym.

**KOMENTARZ** > Konieczność wykorzystania systemu, a więc i zastosowania elektronicznego dokumentu dostawy (e-DD) do przemieszczeń: alkoholu stanowiącego odpad czy wyrobów akcyzowych, które stały się nieprzydatne do zużycia, należy ocenić na plus. Gwarantuje bowiem przesłanie sprawdzonego pod względem kompletności i prawidłowości danych dokumentu, zweryfikowanego przez system. Aby korzystać z tej możliwości, konieczne jest jednak dostosowanie systemów IT. Dlatego przedsiębiorcy, którzy nie zechcą bądź nie będą mogli ponieść takich kosztów w 2021 r., będą mieli możliwość stosowania dotychczasowych przepisów do 31 stycznia 2022 r.

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 32 ust. 4 pkt 1a i 5 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. Dz.U. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw
- art. 13 ustawy z 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## +/- Rozszerzenie katalogu przypadków przemieszczania wyrobów akcyzowych z użyciem systemu EMCS PL2 (e-DD)

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 stycznia 2021 r. przemieszczanie wyrobów akcyzowych na terytorium Polski poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy odbywa się z użyciem systemu na podstawie e-DD albo dokumentu zastępującego e-DD, jeżeli:

- 1) wyroby akcyzowe objęte zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie są przemieszczane:
  - a) ze składu podatkowego do podmiotu pośredniczącego,
  - b) od podmiotu pośredniczącego do składu podatkowego, w celu zwrotu,
  - c) ze składu podatkowego do podmiotu zużywającego,
  - d) od podmiotu zużywającego do składu podatkowego, w celu zwrotu,
  - e) od podmiotu pośredniczącego do podmiotu zużywającego,
  - f) od podmiotu zużywającego do podmiotu pośredniczącego, w celu zwrotu,
  - g) od zarejestrowanego odbiorcy, o którym mowa w art. 32 ust. 3 pkt 5 ustawy akcyzowej, do podmiotu zużywającego;

2) wyroby akcyzowe wymienione w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, opodatkowane zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, są przemieszczane na terytorium kraju:

- a) ze składu podatkowego do zużywającego podmiotu gospodarczego,
- b) od zużywającego podmiotu gospodarczego do składu podatkowego,
- c) od zarejestrowanego odbiorcy – w przypadku, o którym mowa w art. 89 ust. 2 pkt 5 ustawy akcyzowej – do zużywającego podmiotu gospodarczego.

**PO ZMIANIE** > Dotychczasowy katalog przypadków gdy przemieszczenie jest objęte systemem EMCS rozszerzono o przemieszczanie:

- od zarejestrowanego odbiorcy, o którym mowa w art. 32 ust. 3 pkt 5a, do podmiotu pośredniczącego – w przypadku wyrobów energetycznych, o których mowa w art. 32 ust. 1 pkt 2 (tj. używanych do celów żeglugi),
- ze składu podatkowego do podmiotu prowadzącego miejsce niszczenia wyrobów akcyzowych, spełniającego warunki niszczenia wyrobów na podstawie przepisów odrębnych – w przypadku, o którym mowa w art. 32 ust. 4 pkt 1a, (tj. wyrobów akcyzowych objętych procedurą zawieszenia poboru akcyzy, które stały się nieprzydatne do spożycia, dalszego przerobu lub zużycia),
- od podmiotu posiadającego alkohol etylowy stanowiący odpad do składu podatkowego – w przypadku, o którym mowa w art. 32 ust. 4 pkt 5 (tj. alkohol etylowy stanowiący odpad w procesie produkcyjnym),
- z miejsca importu do podmiotu pośredniczącego lub podmiotu zużywającego prowadzącego działalność gospodarczą.

W przypadku przemieszczania wyrobów akcyzowych od zarejestrowanego odbiorcy do podmiotu pośredniczącego ograniczono katalog wyrobów akcyzowych jedynie do paliwa żeglugowego z uwagi na charakterystykę branży oraz w celu uniknięcia możliwych nadużyć, jakie mogłyby mieć miejsce w przypadku przemieszczania pozostałych wyrobów akcyzowych z katalogu określonego w art. 32 ust. 1 ustawy akcyzowej.

Wyroby akcyzowe, wymienione w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, opodatkowane zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, będą objęte systemem EMCS również w przypadku przemieszczenia:

- z miejsca importu do zużywającego podmiotu gospodarczego oraz
- od zużywającego podmiotu gospodarczego poza obszar celny Unii Europejskiej, w celu zwrotu, jeżeli wyprowadzenie wyrobów do sprzedawcy następuje przez krajowy urząd celno-skarbowy.

## Przepis przejściowy

Od 1 lutego 2021 r. nastąpią znaczące zmiany w poszczególnych funkcjonalnościach systemu EMCS PL2 stosowanych do przemieszczeń wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy. Po 31 stycznia 2021 r. nie będzie możliwe zastosowanie poprzednich funkcjonalności systemu EMCS PL2. W związku z tym nie będą mogły być zastosowane przepisy dotychczasowe w odniesieniu do przemieszczeń poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyrobów akcyzowych zwolnionych od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie oraz wyrobów akcyzowych opodatkowanych zerową stawką rozpoczętych i niezakończonych do 31 stycznia 2021 r. Dlatego na podstawie przepisu przejściowego



wego art. 10 ust. 1 ustawy nowelizującej przemieszczenia poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy:

- wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie
- wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie

rozpoczęte i niezakończone w systemie do 31 stycznia 2021 r. będą zakańczane w systemie w sposób manualny. Dotyczy to podmiotów, które stosują elektroniczny e-DD. Zakończenie przemieszczenia w sposób manualny będzie należało do zadań właściwego naczelnika urzędu skarbowego, który uczyni to na wniosek podmiotu obowiązującego do sporządzenia raportu odbioru, na podstawie dostarczonych przez ten podmiot dokumentów potwierdzających odbiór wyrobów akcyzowych.

**KOMENTARZ** ➤ **Rozszerzenie katalogu przypadków przemieszczania wyrobów akcyzowych z użyciem systemu EMCS PL2 (e-DD) należy ocenić na plus. Gwarantuje bowiem przesłanie sprawdzonego pod względem kompletności i prawidłowości danych dokumentu, zweryfikowanego przez system.**

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 46a ust. 1 pkt lit. h–k i pkt 2 lit. b, d, e, art. 46b, art. 46n ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw
- art. 10 ust. 1 ustawy z 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## **+/-** **Objęcie monitorowaniem EMCS PL2 przemieszczeń importowanych wyrobów akcyzowych**

**PRZED ZMIANĄ** ➤ Do 31 stycznia 2021 r. przemieszczenia importowanych wyrobów akcyzowych zwolnionych i opodatkowanych stawką zerową ze względu na przeznaczenie nie były objęte monitorowaniem przy użyciu systemu EMCS PL2.

**PO ZMIANIE** ➤ Od 1 lutego 2021 r. objęte monitorowaniem z użyciem systemu EMCS PL2 zostaną przemieszczenia importowanych wyrobów akcyzowych zwolnionych od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie oraz wyrobów akcyzowych opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie z miejsca importu do podmiotu, który importował te wyroby. To oznacza, że zamiast papierowych dokumentów, dostawy będą potwierdzane w drodze elektronicznego dokumentu (e-DD).

W związku z takimi zmianami szczegółowo określono moment rozpoczęcia przemieszczenia wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy w przypadku importu. W przypadkach przemieszczenia:

- z miejsca importu do podmiotu pośredniczącego lub podmiotu zużywającego prowadzącego działalność gospodarczą,
- z miejsca importu do zużywającego podmiotu gospodarczego

przemieszczenie rozpocznie się z chwilą dopuszczenia wyrobów akcyzowych do obrotu. Konieczne jednak jest, aby dane dotyczące wyrobów akcyzowych zawarte w zgłoszeniu celnym zgadzały się z danymi zawartymi w e-DD, sprawdzonym pod względem kompletności i prawidłowości danych i któremu został nadany numer referencyjny. Porównania

danych dotyczących wyrobów akcyzowych zawartych w zgłoszeniu celnym z danymi zawartymi w e-DD będzie dokonywał naczelnik urzędu celno-skarbowego, który dopuścił wyroby akcyzowe do obrotu (art. 46b ust. 1 pkt 2 i ust. 1a ustawy akcyzowej).

## Przepisy przejściowe

W przypadku importu i dopuszczenia do obrotu wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie oraz wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie przed 1 lutego 2021 r., i nieprzesłania przez podatnika e-DD do 31 stycznia 2021 r. – import w systemie odnotuje naczelnik urzędu celno-skarbowego, który dopuścił do obrotu wyroby. Dotyczy to podmiotów, które stosują elektroniczny e-DD. Naczelnik odbiór w systemie odnotuje w sposób manualny, na wniosek podmiotu obowiązującego do przesłania e-DD. W takim przypadku warunkiem zastosowania zwolnienia od akcyzy lub zerowej stawki akcyzy jest złożenie naczelnikowi urzędu celno-skarbowego przez podmiot obowiązujący do przesłania e-DD tego wniosku w terminie 15 dni od dnia dopuszczenia do obrotu wyrobów akcyzowych (art. 10 ust. 2 ustawy nowelizującej).

**KOMENTARZ** ➤ **Konieczność wykorzystania systemu, a więc i zastosowania elektronicznego dokumentu dostawy (e-DD) do przemieszczeń, zagwarantuje przesłanie sprawdzonego pod względem kompletności i prawidłowości danych dokumentu, zweryfikowanego przez system.**

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 46a pkt 1 lit. k oraz pkt 2 lit. d, art. 46b ust. 1 pkt 2 i ust. 1a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw
- art. 10 ust. 2 ustawy z 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## **+/-** Objęcie monitorowaniem z użyciem systemu EMCS PL2 przemieszczeń wyrobów eksportowanych i wyprowadzanych poza UE

**PRZED ZMIANA** ➤ Do 31 stycznia 2021 r. przemieszczenia eksportowanych wyrobów akcyzowych opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie nie były objęte monitorowaniem przy użyciu systemu EMCS PL2.

**PO ZMIANIE** ➤ Od 1 lutego 2021 r. przemieszczenia eksportowanych wyrobów akcyzowych opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie są objęte monitorowaniem przy użyciu systemu EMCS PL2. W związku z tym określono wymóg zakończenia przemieszczenia wyrobów akcyzowych odnoszący się do eksportu wyrobów akcyzowych. Zaproponowany zapis jest analogiczny jak obowiązujący w przypadku eksportu wyrobów akcyzowych z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy (art. 41a ust. 2 pkt 2 ustawy akcyzowej). Zakończenie przemieszczania wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy następuje w momencie wyprowadzenia wyrobów akcyzowych poza terytorium Unii Europejskiej.

## Przepis przejściowy

Dotychczasowe przepisy należy stosować w odniesieniu do przemieszczeń eksportowych i wyprawdzanych poza obszar celny UE przez krajowy urząd celno-skarbowy wyrobów akcyzowych opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, rozpoczętych i niezakończonych do 31 stycznia 2021 r.

Ustawodawca umożliwił także stosowanie dotychczasowych przepisów, według wyboru podatnika od 1 lutego 2021 r. do 31 stycznia 2022 r. (art. 11 ustawy nowelizującej).

**KOMENTARZ** > Wykorzystanie systemu, a więc i zastosowania elektronicznego dokumentu dostawy (e-DD) do przemieszczeń, zagwarantuje przesłanie sprawdzonego pod względem kompletności i prawidłowości danych dokumentu, zweryfikowanego przez system.

### PODSTAWA PRAWNA

- art. 46a ust. 1 pkt 2 lit. e, art. 46b ust. 2 pkt 2 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw
- art. 11 ustawy z 10 grudnia 2020 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## + Dostawy wyrobów na podstawie zbiorczego e-DD

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 stycznia 2021 r. zbiorczy dokument e-DD dotyczył dostaw zwolnionego gazu LPG i paliwa lotniczego.

W przypadku przemieszczania jedną cysterną objętych zwolnieniem od akcyzy gazu LPG do więcej niż jednego podmiotu zużywającego – mógł być sporządzony jeden projekt e-DD albo dokument zastępujący e-DD dla wszystkich podmiotów zużywających. Nie było regulacji dotyczącej przemieszczenia wyrobów energetycznych więcej niż jednym środkiem transportu do jednego podmiotu zużywającego.

Także w przypadku przemieszczania jedną cysterną objętych zwolnieniem od akcyzy paliw lotniczych (z wyjątkiem olejów smarowych do silników lotniczych) do więcej niż jednego podmiotu zużywającego – mógł być sporządzony jeden projekt e-DD albo dokument zastępujący e-DD dla wszystkich podmiotów zużywających. W tym przypadku dokument ten nie musiał zawierać danych tych podmiotów.

**PO ZMIANIE** > Od 1 lutego 2021 r. zbiorczy dokument e-DD będzie dotyczył nie tylko dostaw zwolnionego gazu LPG i paliwa lotniczego, ale także paliw żeglugowych. Dla wszystkich tych wyrobów energetycznych, przemieszczanych więcej niż jednym środkiem transportu, do jednego podmiotu zużywającego – będzie mógł być sporządzony jeden projekt e-DD albo dokument zastępujący e-DD.

Dodatkowo doprecyzowano, że w przypadku przemieszczania jedną cysterną objętych zwolnieniem od akcyzy paliw lotniczych (z wyjątkiem olejów smarowych do silników lotniczych) do więcej niż jednego podmiotu zużywającego, jeden projekt e-DD albo dokument zastępujący e-DD może zostać sporządzony dla wszystkich podmiotów zużywających. Jednakże dotyczy to tylko przemieszczeń zwolnionych od akcyzy paliw lotniczych na terenie lotniska.

Podmiot wysyłający paliwa żeglugowe lub gaz LPG na „zbiorczym” e-DD sporządzi w systemie jeden projekt raportu odbioru lub jeden dokument zastępujący raport odbioru. Będzie mógł to uczynić na podstawie potwierdzeń odbioru tych wyrobów dokonanych przez podmioty odbierające nie tylko jak było dotychczas w przypadku, gdy podmiot odbierający nie jest użytkownikiem systemu (uchylany art. 46l ustawy akcyzowej), ale w każdym przypadku. Rozwiązanie to umożliwi podmiotom wysyłającym dokonywanie przekierowania dostaw wyrobów akcyzowych przemieszczanych na podstawie e-DD lub dokumentu zastępującego e-DD do innych odbiorców w przypadku rezygnacji przez niektórych z odbiorców z całości lub części zamówienia.

**KOMENTARZ** > Zmiana w omówionym zakresie jest odpowiedzią na sygnały zainteresowanych podmiotów. Jest korzystna w szczególności dla tych, którzy dokonują tego rodzaju przemieszczeń. Zmniejszy się bowiem liczba obowiązków dokumentacyjnych.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 46d ust. 2–3, art. 46j ust. 5a i 6, art. 46l ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## +/- Zmiana środka transportu wyrobów przemieszczanych na podstawie e-DD

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 stycznia 2021 r. w ustawie akcyzowej nie było regulacji, która przewidywałaby możliwość dokonywania zmiany środka transportu wyrobów akcyzowych dostarczanych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy z użyciem systemu.

**PO ZMIANIE** > Od 1 lutego 2021 r. możliwość taka będzie uregulowana w dodawanym art. 46ga. Podmiot wysyłający, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 31 lit. b–f ustawy akcyzowej, może dokonać zmiany środka transportu wyrobów akcyzowych dostarczanych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy z użyciem systemu. Szczegółowe warunki dokonywania zmiany środka transportu będą uregulowane w drodze rozporządzenia wykonawczego.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić na plus, ponieważ stwarza nowe możliwości dla podmiotów wysyłających, które transportują wyroby akcyzowe dostarczane poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, z użyciem systemu.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 46ga ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## + Przypadki tzw. dorejestrowań z wykorzystaniem systemu EMCS PL2

**PRZED ZMIANĄ** > Do 31 stycznia 2021 r. przypadki tzw. dorejestrowań w zakresie wyrobów energetycznych z wykorzystaniem system nie były szczegółowo uregulowane w ustawie akcyzowej.

**PO ZMIANIE** > Przypadki tzw. dorejestrowań uregulowano od 1 lutego 2021 r. w art. 46na ustawy akcyzowej. Dorejestrowanie ma miejsce, gdy stosowanie systemu EMCS PL2 do wyrobów akcyzowych zwolnionych od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie polega na przesłaniu przez podmiot wysyłający do systemu projektu e-DD po zakończeniu dostawy tych wyrobów do podmiotu odbierającego. Nowe przepisy dotyczą dorejestrowań:

- 1) dla dostaw paliw lotniczych, które są wydawane ze zbiornika zamontowanego na stałe na płycie lotniska bezpośrednio podmiotowi zużywającemu do zbiornika na stałe zamontowanego na statku powietrznym lub przemieszczane na terenie lotniska cysterną do podmiotu zużywającego i wydawane temu podmiotowi bezpośrednio do zbiornika na stałe zamontowanego na statku powietrznym;
- 2) dla dostaw paliw żeglugowych, które są wydawane ze zbiornika zamontowanego na stałe w porcie bezpośrednio podmiotowi zużywającemu do zbiornika na stałe zamontowanego na statku;
- 3) dla dostaw wyrobów węglowych, które sprzedawane są finalnym nabywcom węglowym przez pośredniczące podmioty węglowe, które w poprzednim roku kalendarzowym sprzedały powyżej 30 mln kg tych wyrobów;
- 4) dla dostaw wyrobów energetycznych, przy użyciu rurociągu.

Zasady automatycznego odnotowania zwolnienia, obciążenia zabezpieczenia generalnego, automatycznego odnotowania użycia lub zakończenia użycia zabezpieczenia ryczałtowego (zwolnienia ze złożenia zabezpieczenia) w przypadkach określonych w art. 46na ust. 1–2, 5 i 7 zostały określone w art. 46o ust. 2–2a ustawy akcyzowej.

Przyjęto, że nastąpi to w momencie zarejestrowania w systemie projektu e-DD.

**KOMENTARZ** > Zmianę należy ocenić na plus. Stosowanie systemu EMCS PL2 wynika ze specyfiki niektórych dostaw wyrobów akcyzowych zwolnionych od akcyzy ze względu na ich przeznaczenie realizowanych do podmiotów zużywających te wyroby. Tak szczegółowe uregulowanie zasad rozwieje wszelkie wątpliwości podmiotów wysyłających.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 46na, art. 46o ust. 2 i 2a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

## Zmiany od 1 lipca 2021 r.

### **+** Zmiany w akcyzie w związku z ustawą o elektronicznych doręczeniach

**PRZED ZMIANĄ** > Do 30 czerwca 2021 r. przepisy akcyzowe, nakładając na podatników obowiązek złożenia oświadczenia lub zawiadomienia, mówią, że należy to zrobić „pisemnie” lub „w formie „pisemnej”. To wskazuje, że podatnicy powinni sporządzać takie oświadczenia lub zawiadomienia w formie papierowej i opatrywać własnoręcznym podpisem.

**PO ZMIANIE** > 1 lipca 2021 r. wejdzie w życie ustawa o doręczeniach elektronicznych. Celem tej ustawy jest zapewnienie dominującego udziału elektronicznego obiegu dokumentów w administracji i obrocie gospodarczym.

Od 1 lipca 2021 r. z ustawy o akcyzie również będzie wynikało, że zarówno podatnicy, jak i organy podatkowe, zyskają możliwość składania i wydawania wymaganych oświadczeń, zawiadomień i potwierdzeń nie tylko w postaci papierowej opatrywanej podpisem własnoręcznym, ale również jako pisma utrwalonego w postaci elektronicznej.

Używane dotychczas w przepisach ustawy akcyzowej słowa zostaną odpowiednio zastąpione, tj. wyrazy:

- „w formie” zastępuje się wyrazami „w postaci”,
- „pisemnego oświadczenia” zastępuje się wyrazami „oświadczenia na piśmie”,
- „pisemny” zastępuje się wyrazami „sporządzony na piśmie”,
- „pisemna informacja” zastępuje się użytymi w odpowiednim przypadku wyrazami „informacja na piśmie”,
- „pisemne żądanie” zastępuje się wyrazami „żądanie na piśmie”,
- „w formie pisemnej” zastępuje się wyrazami „na piśmie”,
- „pisemnego powiadomienia” zastępuje się wyrazami „powiadomienia na piśmie”,
- „pisemny wniosek” zastępuje się wyrazami „sporządzony na piśmie wniosek”.

Zmiana ta ma na celu zrównoważenie postaci papierowej z postacią elektroniczną. Dotyczy sporządzenia m.in.:

- wniosku kierowanego do naczelnika urzędu skarbowego w sprawach znaków akcyzy o wskazanie sposobu nanoszenia tych znaków na nietypowe opakowania jednostkowe przez podmiot obowiązany do oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy lub właściciela wyrobów akcyzowych oznaczonych znakami akcyzy – art. 121 ust.1 i art. 123 ust. 2 ustawy akcyzowej,
- powiadomienia o rodzaju prowadzonej działalności i rodzaju uzyskiwanych jako produkt uboczny wyrobów energetyczny – art. 87 ust. 3 pkt 1 ustawy akcyzowej,
- zgody podmiotu prowadzącego skład podatkowy na magazynowanie w tym składzie wyrobów akcyzowych podmiotu występującego z wnioskiem na wyprowadzanie wyrobów akcyzowych z cudzego składu podatkowego poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy – art. 54 ust. 3 ustawy akcyzowej,
- zgody następców prawnych zmarłego przedsiębiorcy, udzielane w trakcie trwania zarządu sukcesyjnego, na wniosek zarządcy sukcesyjnego, dotyczące decyzji lub zezwoleń akcyzowych – art. 84e ust. 1 ustawy akcyzowej.

**KOMENTARZ** > Zmiany wprowadzone ustawą o doręczeniach elektronicznych są korzystne zarówno dla organów podatkowych, jak i dla podatników. Możliwość składania pism utrwalonych w postaci elektronicznej będzie dotyczyła relacji podmiot–urząd skarbowy. Tego rodzaju rozwiązania ułatwią i usprawnią kontakt między podmiotami publicznymi a podmiotami niepublicznymi.

#### PODSTAWA PRAWNA

- art. 18 ust. 7, art. 31b ust. 5a, art. 42 ust. 4 i 9, art. 49 ust. 1, art. 54 ust. 3 i ust. 15, art. 57 ust. 1, art. 62a ust. 1, art. 64 ust. 1 pkt 5 i ust. 3, art. 65 ust. 1a, art. 69 ust. 3 pkt 2, art. 84d ust. 1 pkt 1 lit. c, art. 84e ust. 1, art. 87 ust. 3 pkt 1–2, art. 118 ust. 5, art. 121 ust. 1, art. 123 ust. 2 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2020 r. poz. 722; ost.zm. – na dzień oddania przewodnika do druku ustawa czekała na publikację w Dzienniku Ustaw

# CZYTAJ DUŻO WIĘCEJ GDZIE I KIEDY CHCESZ

W WERSJI CYFROWEJ

Zawsze  
na bieżąco  
ze zmianami  
w 2021 roku

- Szybki dostęp do aktualności
- Najnowsze wydanie wraz z dodatkami
- Użyteczne narzędzia dla specjalistów
- E-dodatki specjalne



Korzystaj z wersji cyfrowej na:  
**[inforlex.pl/ewydania](http://inforlex.pl/ewydania)**



INFORLEX

# Wszystko o zmianach w prawie i podatkach



## AKTUALNOŚCI

Od 2021 r. rozszerzona katalog przychodów zwolnionych z PIT dla osób w wieku do 26 lat.

W 2021 r. odpis na zfiś bez zmian

Nowe wzory formularzy podatkowych

Co trzeba zrobić, aby skorzystać od 1 stycznia 2021 r. z tły ZUS plus

ony do rozliczeń rocznych za 2020 r.

## Główne korzyści INFORLEX:

- Dziennik Gazeta Prawna
- INFORAKADEMIA
- Teleporadnia oraz E-poradnia
- Książki i czasopisma
- Aplikacje
- Programy, druki, wzory
- Webinaria i podcasty

## Dołącz do nas!

Wejdź na [inforlex.pl](http://inforlex.pl)  
i zapisz się na bezpłatne  
testowanie produktu