

VAT

Komentarz

Adam Bartosiewicz

KOMENTARZE

WYDANIE **14**

VAT

Komentarz

Adam Bartosiewicz

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

KOMENTARZE

WYDANIE

14

*Stan prawny na 20 kwietnia 2020 r.
z uwzględnieniem zmian wchodzących w życie od 1 lipca 2020 r.*

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Kinga Zając

Opracowanie redakcyjne
JustLuk

Projekt okładek serii
Wojtek Kwiecień-Janikowski, Przemek Dębowski

Czternaste wydanie komentarza zaktualizował Adam Bartosiewicz.
Wydania od pierwszego do piątego tworzyli wspólnie
Adam Bartosiewicz i Ryszard Kubacki.

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

prawolubni


SZANUJMY PRAWO I WŁASNOŚĆ
Więcej na www.legalnakultura.pl
POLSKA IZBA KSIĄŻKI

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2020

ISBN 978-83-8187-514-1
14. wydanie

Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 19
e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Spis treści

Wykaz skrótów	9
Ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2020 r. poz. 106 ze zm.)	13
Dział I. Przepisy ogólne	15
Dział II. Zakres opodatkowania	101
Rozdział 1. Przepisy ogólne	101
Rozdział 2. Dostawa towarów i świadczenie usług	138
Rozdział 2a. Opodatkowanie w przypadku stosowania bonów	192
Rozdział 3. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów i wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów	195
<i>Rozdział 3a. Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock na terytorium kraju</i>	<i>236</i>
<i>Rozdział 3b. Przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu call-off stock na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju</i>	<i>247</i>
Rozdział 4. Opodatkowanie przy likwidacji działalności spółki i zaprzestaniu działalności przez osobę fizyczną	255
Dział III. Podatnicy, płatnicy i przedstawiciele podatkowi	273
Rozdział 1. Podatnicy i płatnicy	273
Rozdział 2. Przedstawiciele podatkowi	336
Dział IV. Obowiązek podatkowy	342
Rozdział 1. Zasady ogólne	342
Rozdział 2. Obowiązek podatkowy w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów i w wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów	369
Rozdział 3. Obowiązek podatkowy u małych podatników	378
Dział V. Miejsce świadczenia	384
Rozdział 1. Miejsce świadczenia przy dostawie towarów	384
Rozdział 2. Miejsce świadczenia przy wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów ..	414
Rozdział 2a. Miejsce świadczenia przy imporcie towarów	416
Rozdział 3. Miejsce świadczenia przy świadczeniu usług	419

Dział VI. Podstawa opodatkowania	474
Dział VII. Zasady wymiaru i poboru podatku z tytułu importu towarów	528
Dział VIII. Wysokość opodatkowania	555
Rozdział 1. Stawki	555
Rozdział 1a. Wiążąca informacja stawkowa	621
Rozdział 2. Zwolnienia	638
Rozdział 3. Zwolnienia z tytułu importu towarów	718
Rozdział 4. Szczególne przypadki zastosowania stawki 0%	765
Rozdział 5. Szczególne przypadki określania wysokości podatku należnego	796
Dział IX. Odliczenie i zwrot podatku. Odliczanie częściowe	803
Rozdział 1. Odliczenie i zwrot podatku	803
Rozdział 1a. Rozliczenie podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności ..	989
Rozdział 2. Odliczanie częściowe podatku oraz korekta podatku naliczonego	1004
Dział X. Rejestracja. Deklaracje i informacje podsumowujące. Zapłata podatku ..	1063
Rozdział 1. Rejestracja	1063
Rozdział 2. Deklaracje	1118
Rozdział 3. Informacje podsumowujące	1156
Rozdział 4. Zapłata podatku	1166
Dział Xa. Odpowiedzialność podatkowa nabywcy w szczególnych przypadkach ..	1178
Dział XI. Dokumentacja	1190
Rozdział 1. Faktury	1190
Rozdział 1a. Mechanizm podzielonej płatności	1266
Rozdział 2. Ewidencje	1291
Rozdział 3. Kasy rejestrujące	1326
Rozdział 4. Terminy przechowywania dokumentów	1356
Rozdział 5. Dodatkowe zobowiązanie podatkowe	1362
Dział XII. Procedury szczególne	1376
Rozdział 1. Szczególne procedury dotyczące drobnych przedsiębiorców	1376
Rozdział 2. Szczególne procedury dotyczące rolników ryczałtowych	1405
Rozdział 3. Szczególne procedury przy świadczeniu usług turystyki	1418
Rozdział 4. Szczególne procedury w zakresie dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków	1432
Rozdział 5. Szczególne procedury dotyczące złota inwestycyjnego	1451
Rozdział 6. System zwrotu podatku podróżnym	1455
Rozdział 6a. Procedura szczególna dotycząca usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych świadczonych przez podmioty mające siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, ale nieposiadające takiej siedziby w państwie członkowskim konsumpcji, na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a	1468

Rozdział 7. Procedura szczególna dotycząca usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych świadczonych przez podmioty zagraniczne na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a	1482
Rozdział 7a. Szczególna procedura w zakresie świadczenia usług międzynarodowego okazjonalnego przewozu drogowego osób	1493
Rozdział 8. Wewnątrzspółnotowe transakcje trójstronne – procedura uproszczona	1497
Dział XIII. Zmiany w przepisach obowiązujących, przepisy epizodyczne, przepisy przejściowe i końcowe	1506
Rozdział 1. Zmiany w przepisach obowiązujących	1506
Rozdział 1a. Przepisy epizodyczne dotyczące kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii	1506
Rozdział 2. Przepisy przejściowe i końcowe	1518
Załączniki	1535
Załączniki nr 1–2. (uchylone)	1537
Załącznik nr 3. <i>Wykaz towarów i usług opodatkowanych stawką podatku w wysokości 7%</i>	1537
Załączniki nr 4–5. (uchylone)	1542
Załącznik nr 6. <i>Wykaz towarów i usług, opodatkowanych stawką podatku w wysokości 3%</i>	1542
Załącznik nr 7. Wykaz towarów, do których ma zastosowanie zwolnienie od podatku na podstawie art. 74 ust. 1 pkt 17 ustawy	1546
Załącznik nr 8. Wykaz towarów, których dostawa jest opodatkowana stawką 0% na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 26 ustawy	1548
Załącznik nr 9. (uchylony)	1548
Załącznik nr 10. <i>Wykaz towarów i usług opodatkowanych stawką podatku w wysokości 5%</i>	1548
Załącznik nr 11. (uchylony)	1551
Załącznik nr 12. <i>Lista towarów, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku określone w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy</i>	1551
Załączniki nr 13–14. (uchylone)	1553
Załącznik nr 15. Wykaz towarów i usług, o których mowa w art. 105a ust. 1, art. 106e ust. 1 pkt 18a, art. 108a ust. 1a oraz art. 108e ustawy	1553
Bibliografia	1563
Skorowidz przedmiotowy	1571

USTAWA

z 11.03.2004 r.

o podatku od towarów i usług

(Dz.U. z 2020 r. poz. 106; zm.: Dz.U. z 2020 r. poz. 568)*

* Uwzględniono wybrane zmiany wynikające z projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (druk sejm. nr 208, po pierwszym czytaniu, uwzględniono poprawki podkomisji stałej do monitorowania systemu podatkowego), których wejście w życie planowane jest na 1.07.2020 r. Obecnie – w związku z odłożeniem bieżących prac legislacyjnych w następstwie epidemii COVID-19 – nie wiadomo, kiedy wejdą w życie.

DZIAŁ I

Przepisy ogólne

Art. 1. 1. Ustawa reguluje opodatkowanie podatkiem od towarów i usług.
2. Podatek od towarów i usług stanowi dochód budżetu państwa.

Spis treści	
Charakter podatku od towarów i usług	15
Regulacje prawne w zakresie podatku od towarów i usług	18
Zakres przedmiotowy ustawy	21
Podatek jako źródło dochodów budżetu państwa	22

Charakter podatku od towarów i usług

1. Niniejsza ustawa reguluje problematykę opodatkowania podatkiem od towarów i usług.

Podatek od towarów i usług jest podatkiem obciążającym wydatki, przy czym jest on podatkiem od konsumpcji, gdyż – w sensie ekonomicznym – obciąża jedynie wydatki o charakterze konsumpcyjnym. Jest też podatkiem pośrednim, w większości przypadków bowiem podmiot będący podatnikiem nie ponosi faktycznego, ekonomicznego ciężaru podatku; jest on przeliczony na inny podmiot (nazywany nawet niekiedy „rzeczywistym podatnikiem”) – w tym przypadku będący konsumentem wytwarzanych przez podatnika towarów lub świadczonych przezeń usług.

Podatek ten ma charakter podatku od obrotu, ponieważ podstawą opodatkowania jest obrót, tzn. wartość dostarczanych towarów czy też świadczonych przez podatnika usług. Obciąża on obrót netto. Oznacza to, że podatek jest liczony co do zasady metodą „od stu” – podstawą opodatkowania jest bowiem wartość obrotu netto.

Podatek od towarów i usług naliczany jest w każdej fazie obrotu, nie wyłączając poziomu sprzedaży detalicznej – będzie on obciążał każdą sprzedaż (dostawę, usługę) niezależnie od tego, czy ma ona miejsce w fazie finalnej (sprzedaż do ostatecznego konsumenta), czy też odbywa się w fazie pośredniej.

Podatek od towarów i usług jest podatkiem od wartości dodanej w ostatecznym rozrachunku, ponieważ podatek u danego podatnika faktycznie obciąża jedynie tę część obrotu, która „dodawana” jest przez danego podatnika. Podstawą opodatkowania jest jednak na każdym etapie obrotu cała jego wartość. Faktyczne opodatkowanie jedynie wartości dodanej uzyskiwane jest poprzez zastosowanie mechanizmu odliczenia bądź zwrotu podatku naliczonego w poprzedniej fazie obrotu. Tak więc u danego podatnika faktycznie opodatkowany będzie jedynie obrót „wytworzony” przez tego podatnika (różnica pomiędzy wartością zakupów a wartością obrotu).

Jednocześnie jest to podatek o charakterze powszechnym, co do zasady bowiem obciąża on obrót wszelkiego rodzaju dobrami i usługami, a np. podatek akcyzowy jest podatkiem selektywnym, obciążającym obrót jedynie niektórymi wyrobami (wyrobami akcyzowymi).

Ponadto należy zauważyć, że w niektórych przypadkach podatek funkcjonuje jako swoista sankcja, zupełnie w oderwaniu od powyższych założeń. Dotyczy to w szczególności podatku pomyłkowo wykazanego na fakturach oraz tzw. dodatkowego zobowiązania podatkowego ustalanego w razie nierzetelnych rozliczeń podatkowych (zob. komentarz do art. 108 oraz 109).

2. Z dniem 1.05.2004 r. Rzeczpospolita Polska stała się członkiem Unii Europejskiej. W związku z powyższym polskie przepisy dotyczące podatku od towarów i usług musiały zostać dostosowane do unijnych regulacji w zakresie VAT. Jest to związane z faktem, że już w aktach prawnych powołujących do życia Europejską Wspólnotę Gospodarczą (będącą poprzedniczką Unii Europejskiej) założono harmonizację podatków pośrednich państw członków Unii (art. 121 TFUE, dawny art. 99 TWE).

Pierwszym aktem prawnym dotyczącym harmonizacji unijnego VAT była I dyrektywa Rady UE 67/227/EWG z 11.04.1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich dotyczących podatków obrotowych (Dz.Urz. WE L 71, s. 1301, ze zm.; Dz.Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 3, ze zm.). Jest ona stosunkowo krótka i wyznacza przede wszystkim ogólne założenia i cele, jakie miały być osiągnięte w ramach systemu VAT obowiązującego wewnątrz Unii Europejskiej.

Do końca 2007 r. podstawowe znaczenie w zakresie harmonizacji VAT wewnątrz Unii Europejskiej miała przede wszystkim szósta dyrektywa Rady UE 77/388/EWG z 17.05.1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliconą podstawą wymiaru podatku (Dz.Urz. WE L 145, s. 1, ze zm.; Dz.Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 23, ze zm.). Potocznie była ona nazywana VI dyrektywą VAT. W przeciwieństwie do poprzednich dyrektyw stanowiła ona – wraz z kolejnymi dyrektywami modyfikującymi i uzupełniającymi – kompleksową regulację całego systemu VAT.

Z dniem 1.01.2007 r. weszła w życie dyrektywa Rady 2006/112/WE z 28.11.2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE L 347, s. 1, ze zm.). Jest ona obecnie podstawowym aktem prawa unijnego dotyczącym podatku od wartości dodanej.

Należy zauważyć, że powyższa dyrektywa jest w istocie połączonym tekstem I dyrektywy VAT oraz VI dyrektywy VAT, poddanym „oczyszczeniu” oraz opracowaniu redakcyjnemu.

Obok treści znajdujących się w VI dyrektywie oraz I dyrektywie do dyrektywy VAT z 2006 r. włączono także postanowienia przejściowe, znajdujące się dotychczas w innych aktach, a związane przykładowo z przystąpieniem do Unii Europejskiej nowych państw członkowskich. Dyrektywa VAT z 2006 r. nie dokonała praktycznie żadnych zmian merytorycznych w dotychczasowych przepisach poza kilkoma – raczej mało istotnymi – wyjątkami. Dla polskich podatników największe znaczenie może mieć zmiana przepisów dotyczących kursów walut stosowanych przy przeliczaniu różnych limitów wyrażonych w euro.

Charakter prawny przepisów dyrektyw oraz ich rola przy interpretacji przepisów ustawy VAT zostaną omówione w punktach następnych (zob. teza 7).

3. Zarówno na podstawie przepisów ustawy, jak i – a nawet przede wszystkim – na podstawie regulacji dyrektyw Rady Unii Europejskiej dotyczących VAT można odtworzyć ogólną konstrukcję VAT, w tym jego najważniejsze cechy. Mają one bardzo ważne znaczenie w procesie wykładni przepisów VAT, w tym zarówno dla polskich podatników VAT, jak i polskich organów podat-

kowych. Europejski Trybunał Sprawiedliwości, zaś następnie Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w swoich orzeczeniach dotyczących VAT wielokrotnie odwoływał się do cech VAT i reguł jego konstrukcji, przedkładając je ponad to, co wynikało z dosłownej interpretacji przepisów. Nadto w wielu orzeczeniach Trybunał dokonywał wykładni na podstawie zasad ogólnych VAT. Przy interpretacji reguł VAT wyraźnie widoczny jest prymat wykładni funkcjonalnej i systemowej nad wykładnią językową. Ważniejsze zatem będą wnioski wypływające z ogólnych reguł konstrukcyjnych VAT niż – choćby jednoznaczna – treść przepisu prawa krajowego.

W doktrynie określa się różne zestawy podstawowych cech VAT. Wydaje się jednak, że trzeba tutaj zaznaczyć co najmniej następujące cechy konstrukcyjne:

- 1) neutralność VAT,
- 2) powszechność opodatkowania,
- 3) unikanie podwójnego opodatkowania, a także niezamierzonego braku opodatkowania,
- 4) zachowanie warunków konkurencji.

Podstawową cechą podatku od wartości dodanej jest jego neutralność. Niekiedy w powiązaniu z zasadą neutralności podatku wskazuje się na – wynikającą z niej – zasadę faktycznego opodatkowania konsumpcji. Zgodnie z powyższymi cechami podatek od wartości dodanej powinien obciążać jedynie konsumpcję. Nie powinien on natomiast być faktycznym ciężarem dla tych podatników, którzy nabywają towary i usługi nie w celu ich konsumpcji, lecz w celu dalszej odprzedaży, przerobu, wykorzystania na potrzeby działalności itp. Podatek ten powinien być zatem neutralny dla przedsiębiorców, obciążać zaś wyłącznie konsumentów. Oczywiście możliwe jest – zwłaszcza w przypadku osób fizycznych prowadzących działalność – że w jednej sytuacji występują oni jako podatnicy, w innych zaś jako konsumenci. W przypadku gdy osoba będąca podatnikiem działa jako konsument faktyczny, ciężar podatku będzie ją obciążał.

Podatek od towarów i usług jest jednocześnie podatkiem wielofazowym (naliczanym w każdej fazie obrotu) i naliczanym od całości obrotu. Dlatego też neutralność podatku jest zapewniona poprzez wprowadzenie prawa do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu dóbr służących działalności gospodarczej. Jest to fundamentalne prawo podatnika i podstawowe założenie konstrukcyjne podatku od wartości dodanej, stąd też w zasadzie nie może być ono ograniczane.

Kolejną fundamentalną zasadą VAT jest powszechność opodatkowania. Ma ona stanowić gwarancję, że każda transakcja wykonywana w ramach działalności gospodarczej będzie opodatkowana podatkiem od towarów i usług. Wszelkie odstępstwa od zasady powszechności opodatkowania mogą być stosowane jedynie wyjątkowo i w sytuacjach wyraźnie i jednoznacznie przewidzianych w przepisach prawa. Praktyczny wymiar tej zasady sprowadza się przede wszystkim do tego, że wszelkie zwolnienia z podatku mogą być wprowadzane jedynie na warunkach i w zakresie przewidzianych VI dyrektywą VAT. Wymagają tego także względy harmonizacji wspólnego systemu VAT. Zakres zwolnień przedmiotowych z podatku powinien być bowiem możliwie jak najbardziej zbliżony we wszystkich państwach członkowskich Unii Europejskiej.

Należy także pamiętać, że przepisy wprowadzające zwolnienia podatkowe mają charakter przepisów wyjątkowych. W związku z tym – zgodnie z zasadą *exceptiones non sunt extendendae* – powinny one być interpretowane jak najbardziej ściśle. Wykładnia rozszerzająca nie jest tutaj dopuszczalna.

W przypadku VAT – podobnie jak każdego innego podatku – istotne jest unikanie podwójnego opodatkowania. Powyższa zasada ma szerszy wymiar. Zgodnie z nią dana czynność powinna być opodatkowana tylko raz. Wykluczone są nie tylko podwójne opodatkowanie, lecz także niezamierzony brak opodatkowania (ang. *unintentional non-taxation*).

Niezwykle istotną cechą VAT jest postrzeganie go jako narzędzia, które ma zapobiegać zakłóceniom konkurencji. Zgodnie z tą zasadą podatek od towarów i usług powinien zapewniać równe warunki opodatkowania dla wszystkich uczestników obrotu gospodarczego. Powyższa zasada powiązana jest z zasadą powszechności opodatkowania VAT. Każde odstępstwo od opodatkowania ma charakter wyjątkowy. Obierając za punkt wyjścia tę zasadę, przyjmuje się, że opodatkowaniu powinny podlegać określone czynności, także w razie wykonywania ich bez zachowania form i warunków przewidzianych przepisami prawa. Będą więc mogły być opodatkowane także czynności nieważne na gruncie prawa cywilnego czy też wprost zabronione przez przepisy prawa (np. sprzedaż towarów z przemytu). Stosowanie powyższej zasady zostanie szerzej omówione w komentarzu do art. 5.

Regulacje prawne w zakresie podatku od towarów i usług

4. Ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.) jest drugą polską ustawą dotyczącą opodatkowania podatkiem od towarów i usług. Poprzednio – zasadniczo aż do 30.04.2004 r. (niektóre jej przepisy zostały derogowane przez przepisy nowej ustawy wcześniej) – obowiązywała ustawa z 8.01.1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz.U. Nr 11, poz. 50 ze zm.). Weszła ona w życie 5.07.1993 r. Wówczas podatek od towarów i usług zastąpił funkcjonujący wcześniej podatek obrotowy.
5. W zakresie opodatkowania podatkiem od towarów i usług podstawowe znaczenie mają przepisy ustawy z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług. Wiele istotnych kwestii zostało jednakże uregulowanych również w przepisach aktów wykonawczych wydanych na podstawie delegacji zawartej w ustawie. W szczególności należy tutaj wskazać następujące akty:
 - 1) rozporządzenie Ministra Finansów z 20.12.2013 r. w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień (Dz.U. z 2018 r. poz. 701 ze zm.);
 - 2) rozporządzenie Ministra Finansów z 25.03.2020 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych (Dz.U. poz. 527 ze zm.);
 - 3) rozporządzenie Ministra Finansów z 3.12.2013 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz.U. poz. 1485);
 - 4) rozporządzenie Ministra Finansów z 18.09.2015 r. w sprawie późniejszego terminu powstania obowiązku podatkowego (Dz.U. poz. 1504);
 - 5) rozporządzenie Ministra Finansów z 16.12.2013 r. w sprawie miejsca świadczenia usług oraz zwrotu kwoty podatku naliczonego jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług (Dz.U. z 2019 r. poz. 714 ze zm.);
 - 6) rozporządzenie Ministra Finansów z 30.05.2019 r. w sprawie wzoru zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o wyborze lub rezygnacji z wyboru miejsca opodatkowania w przypadku sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju (Dz.U. poz. 1021);
 - 7) rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 27.12.2016 r. w sprawie wzorów dokumentów związanych z rejestracją podatników w zakresie podatku od towarów i usług (Dz.U. poz. 2301);
 - 8) rozporządzenie Ministra Finansów z 16.12.2013 r. w sprawie potwierdzania zidentyfikowania określonego podmiotu na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju (Dz.U. poz. 1662);
 - 9) rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 27.02.2017 r. w sprawie wyznaczenia jednostki organizacyjnej do celów dokonywania potwierdzenia zidentyfikowania określonego podmiotu na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju oraz informowania o braku takiego potwierdzenia (Dz.U. poz. 434);

- 10) rozporządzenie Ministra Finansów z 14.11.2014 r. w sprawie określenia podatników niemających obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego (Dz.U. poz. 1624);
- 11) rozporządzenie Ministra Finansów z 30.05.2019 r. w sprawie określenia wzoru dokumentu potwierdzającego wywóz przez nabywcę nowego środka transportu z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na terytorium innego państwa członkowskiego (Dz.U. poz. 1022);
- 12) rozporządzenie Ministra Finansów z 29.09.2005 r. w sprawie przypadków i trybu zwrotu podatku od towarów i usług przedstawicielstwom dyplomatycznym, urzędom konsularnym, członkom personelu tych przedstawicielstw i urzędów, a także innym osobom zrównanym z nimi na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych (Dz.U. Nr 193, poz. 1618);
- 13) rozporządzenie Ministra Finansów z 27.05.2019 r. w sprawie wzoru informacji o wewnątrzspółnotowym nabyciu środka transportu (Dz.U. poz. 1007);
- 14) rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 23.06.2017 r. w sprawie minimalnej łącznej wartości zakupów, przy której podróżny może żądać zwrotu podatku od towarów i usług (Dz.U. poz. 1248);
- 15) rozporządzenie Ministra Finansów z 28.03.2011 r. w sprawie określenia wzorów: znaku informującego podróżnych o możliwości zakupu w punktach sprzedaży towarów, od których przysługuje zwrot podatku od towarów i usług, oraz stempla potwierdzającego wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej, a także określenia niezbędnych danych, które powinien zawierać dokument będący podstawą do dokonania zwrotu podatku podróżnym (Dz.U. z 2018 r. poz. 521);
- 16) rozporządzenie Ministra Finansów z 9.12.2014 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom (Dz.U. poz. 1860);
- 17) rozporządzenie Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 25.10.2019 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (Dz.U. poz. 2104);
- 18) rozporządzenie Ministra Finansów z 14.12.2015 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług dotyczących transakcji wewnątrzspółnotowych w zakresie nowych środków transportu (Dz.U. poz. 2244);
- 19) rozporządzenie Ministra Finansów z 27.04.2018 r. w sprawie wzoru skróconej deklaracji dla podatku od towarów i usług w zakresie usług taksówek osobowych opodatkowanych w formie ryczałtu (Dz.U. poz. 837);
- 20) rozporządzenie Ministra Finansów z 23.04.2019 r. w sprawie wzoru deklaracji dla podatku od towarów i usług przedstawiciela podatkowego (Dz.U. poz. 883);
- 21) rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 24.02.2017 r. w sprawie deklaracji importowej dla podatku od towarów i usług (Dz.U. poz. 417 ze zm.);
- 22) rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 27.12.2016 r. w sprawie informacji podsumowującej o dokonanych wewnątrzspółnotowych transakcjach (Dz.U. poz. 2268);
- 23) rozporządzenie Ministra Finansów z 29.04.2019 r. w sprawie odliczania lub zwrotu kwot wydanych na zakup kas rejestrujących oraz zwrotu tych kwot przez podatnika (Dz.U. poz. 820);
- 24) rozporządzenie Ministra Finansów z 28.12.2018 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. poz. 2519);
- 25) rozporządzenie Ministra Finansów z 22.12.2011 r. w sprawie wykazów towarów do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie (Dz.U. z 2019 r. poz. 132 ze zm.);
- 26) rozporządzenie Ministra Finansów z 4.12.2014 r. w sprawie wniosków o zwrot podatku od wartości dodanej naliczonego w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej (Dz.U. poz. 1803);
- 27) rozporządzenie Ministra Finansów z 14.12.2012 r. w sprawie wzoru zawiadomienia o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (Dz.U. poz. 1451).

6. Można było spodziewać się, że członkostwo Polski w Unii Europejskiej będzie wpływało stabilizująco na przepisy dotyczące podatku od towarów i usług. Te przewidywania nie okazały się całkowicie trafne. Przez pierwsze 2 lata obowiązywania ustawa była kilka razy nowelizowana, przy czym jedna z nowelizacji miała znaczny zakres. Następne istotne nowelizacje ustawy następowały w latach kolejnych (choćby w grudniu 2008 r., w kwietniu 2011 r., w styczniu oraz kwietniu 2013 r.). Także najważniejsze rozporządzenie wykonawcze było nowelizowane kilkakrotnie. Nie mniej istotne rozporządzenie dotyczące faktur zostało wydane kilkakrotnie, aż wreszcie zrab regulacji dotyczących faktur został przeniesiony do ustawy.

Należy wszakże zauważyć, że zmiany i tak następują z mniejszą częstotliwością niż przed akcesją Polski do Unii Europejskiej. Ponadto niekiedy mają one charakter implementacyjny, polegają bowiem na wprowadzeniu do polskiego prawa instytucji dotychczas niezaimplementowanych i naprawie tych przepisów, które wadliwie implementowały prawo unijne. Po wejściu Polski do Unii Europejskiej zauważalna jest więc pewna stabilizacja przepisów dotyczących VAT. Nie sposób jednak zauważyć, że w ostatnich latach nasila się praktyka nowelizowania ustawy mająca na celu doraźną walkę z wyłudzeniami tego podatku. Powstaje pytanie, na ile nowelizacje te są skuteczne, zwłaszcza że wydają się one być tworzone bez jakiegos dalekosiężnego planu.

Niepokoje napawa natomiast inna praktyka związana z tworzeniem regulacji wykonawczych. Otóż prawodawca zamieszcza w rozporządzeniach regulacje prawne niezgodne z prawem unijnym. Przykładem mogą być chociażby przepisy dotyczące przedmiotowych zwolnień podatkowych. Takie praktyki muszą budzić zdecydowany sprzeciw.

7. Po wstąpieniu Polski do Unii Europejskiej specyficznym źródłem prawa w zakresie podatku od towarów i usług stało się także prawo unijne. W razie ewentualnej niezgodności ma ono prymat nad prawem krajowym w sprawach unijnych (w tych sprawach wewnątrz krajowych, w których występuje pierwiastek unijny, np. związanych z VAT). Należy przy tym zauważyć, że w przypadku prawa unijnego, mającego formę dyrektyw, pierwszeństwo to nie może prowadzić do nałożenia na podatnika nowych obowiązków, niewyrażonych w przepisach krajowych.

W tym zakresie podstawowe znaczenie będą miały dyrektywy Rady Unii Europejskiej dotyczące VAT, a przede wszystkim dyrektywa VAT z 2006 r.

W tym miejscu należy wskazać szczególnie charakter dyrektyw Rady Unii Europejskiej. Otóż zgodnie z prawem unijnym (art. 288 TFUE, dawny art. 249 TWE) wiążą one państwa członkowskie w zakresie wyznaczonych w nich celów. Państwa mają swobodę co do wyboru form i środków prowadzących do ich osiągnięcia.

Dyrektywy nie wiążą bezpośrednio obywateli. Jednakże zgodnie z zasadą prymatu prawa unijnego, w sytuacji gdy prawo krajowe jest niezgodne z regulacjami dyrektyw, nie może być ono stosowane. Jeśli regulacje dyrektyw są szczegółowe, bezwarunkowe i jednoznaczne, to mogą znajdować zastosowanie zamiast niezgodnych z nimi przepisów krajowych (tzw. zasada skutku bezpośredniego).

Przepisy dyrektywy VAT z 2006 r. są w większości na tyle szczegółowe, że nadają się do bezpośredniego stosowania w celu rozstrzygnięcia konkretnej sprawy. Możliwość powołania się na regulacje dyrektyw Rady Unii Europejskiej jest powszechnie akceptowana w doktrynie i wskazuje się na nią w orzecznictwie. Może to dotyczyć w szczególności dwóch sytuacji: gdy brak jest regulacji prawnej w prawie krajowym kwestii, która znajduje swoją regulację prawną w przepisach dyrektyw oraz gdy przepisy prawa krajowego nie zapewniają osiągnięcia celu wyznaczonego w dyrektywie (zawierają regulacje z nią sprzeczne). Wówczas zarówno podatnik, organy podatkowe, jak i sądy administracyjne mogą się bezpośrednio powoływać na regulacje dyrektyw VAT i z ich zastosowaniem rozstrzygać konkretne sytuacje faktyczne.

W 2020 r. wchodzi wiele zmian w podatku od towarów i usług, które mają całkowicie odmienić VAT-owski świat. Należą do nich m.in.:

- obowiązkowa podzielona płatność,
- kasy fiskalne on-line,
- nowa ewidencja VAT,
- pliki JPK_VDEK,
- pakiet *quick-fixes* (z omówieniem ostatniej wersji projektu przepisów implementujących, druk sejm. nr 208).

W publikacji przedstawiono wszystkie najważniejsze regulacje związane ze stosowaniem komentowanej ustawy, które obowiązują od 1.01.2020 r. i 1.07.2020 r., a także te dotyczące m.in. wprowadzenia pakietu dla firm w ramach TARCZY ANTYKRYZYSOWEJ, w tym rozwiązań w zakresie:

- odroczenia obowiązku składania nowego pliku JPK_VAT do 1.07.2020 r. dla wszystkich podatników,
- uchylenia wiążących się z obowiązkiem składania JPK_VAT przepisów znoszących informacje podsumowujące w obrocie krajowym,
- przesunięcia terminu stosowania nowej matrycy stawek podatku VAT,
- przesunięcia w czasie zasad związanych z wydawaniem i stosowaniem wiążących informacji stawkowych (WIS).

Autor starał się zadać kłam opiniom, że komentarze prawnicze zwykle kończą się tam, gdzie zaczyna się problem. Dlatego postawił sobie za cel zacząć komentarz tam, gdzie problem się rodzi. Jest to wynikiem doświadczeń nabytych w czasie wykonywania czynności doradztwa podatkowego, w związku z prowadzeniem szkoleń, uczestnictwem w konferencjach, seminariach i warsztatach.

Komentarz jest przeznaczony dla doradców podatkowych, właścicieli biur rachunkowych oraz pracowników działów finansowo-księgowych w przedsiębiorstwach. Zainteresuje także adwokatów, radców prawnych i pracowników organów podatkowych.

Adam Bartosiewicz – doradca podatkowy, radca prawny, doktor nauk prawnych specjalizujący się w prawie podatkowym, ze szczególnym uwzględnieniem problematyki relacji do prawa unijnego, oraz w prawie karnym skarbowym. Autor i współautor kilkuset publikacji z zakresu prawa podatkowego.



ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45
ZAMOWIENIA@WOLTERSCLUWER.PL
WWW.PROFINFO.PL



WOLTERS KLUWER POLECA

**PRZEGLĄD
PODATKOWY**