

SLIM VAT 2 W PRAKTYCE

E-book

Ewelina Dułęba

SLIM VAT 2 - W PRAKTYCE

Ewelina Dulęba

Ustawa o zmianie ustawy od towarów i usług oraz ustawy - Prawo bankowe została opublikowana w Dzienniku Ustaw 6-09-2021 (Dz.U. z 2021 r., poz. 1626), tzw. Pakiet Slim VAT 2. To oznacza, że zmiany wejdą w życie w trzech terminach (patrz tabela 1):

- 07-09-2021
- 01-10-2021
- 01-01-2022.

1. Tabela zmian wprowadzonych pakietem SLIM VAT 2

Lp	Rodzaj zmiany	Data wejścia	Strona w ebooku
1	Miejsce dostawy w przypadku transakcji łańcuchowych	01-10-2021	5
2	Rezygnacja z warunku uzależniającego dokonanie odliczenia podatku naliczonego w tym samym okresie, w którym wykazano podatek należny, od wykazania VAT należnego w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy (więcej okresów rozliczeniowych, w których podatnik będzie mógł dokonać odliczenia podatku naliczonego poprzez korektę deklaracji).	01-10-2021	8
3	Umożliwienie dokonania korekty deklaracji, podatnikowi rozliczającemu podatek z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej, w sytuacji gdyby w pierwotnej deklaracji nie rozliczył w prawidłowej wysokości podatku. (art. 33a ust. 6a (dodany) i 7 (zmieniony) ustawy o VAT)	07-09-2021	13
4	Zmiany w korzystaniu z ulgi na złe długi	01-10-2021	15

5	Zmiana definicji „państwa członkowskiego” oraz „terytorium Unii Europejskiej”	01-10-2021	19
6	Dłuższy termin złożenia informacji VAT-26	01-10-2021	21
7	Możliwości wyboru opodatkowania nieruchomości w akcie notarialnym.	01-10-2021	24
8	Możliwość przekazywania środków zgromadzonych na rachunku VAT na uregulowanie składki na ubezpieczenie rolników.	01-01-2022	26
9	Możliwość wydania zgody na uwolnienie środków z rachunku VAT, jeżeli posiadane przez podatnika zaległości podatkowe zostały odroczone lub rozłożone na raty.	01-10-2021	27
10	Uchylenie art. 86 ust. 10i ustawy o VAT (w związku z czym prawo do odliczenia VAT z tytułu WNT, importu usług i dostawy dla której podatnikiem jest nabywca możliwe jest zawsze wstecz)	07-09-2021	29
11	Zmiana brzmienia art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b) i pkt 3 ustawy o VAT (zmiana zasad obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od WNT, importu usług i dostaw towarów dla których podatnikiem jest nabywca).	07-09-2021	31
12	Zmiana poz. 60 w załączniku nr 15 do ustawy o VAT	01-10-2021	33
13	Zmiana w art. 86 ust. 10h ustawy o VAT: wyrazy „w którym podatek otrzymał tę fakturę” zastępuje się wyrazami „w którym podatek uwzględnił kwotę podatku należnego z tytułu tego nabycia”. (otrzymanie faktury dokumentującej WNT z opóźnieniem a prawo do odliczenia VAT)	07-09-2021	34
14	Korekty in minus dotyczące WNT, importu usług i dostaw towarów dla których podatnikiem jest nabywca - w jakim okresie uwzględniać takie korekty (art. 29a ust. 15a i art. 30a ust. 1a)	01-10-2021	38

UWAGA! WAŻNE

Z dniem 1 lipca 2021 r. weszło w życie rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 17 czerwca 2021 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wystawiania faktur, zgodnie z którym za fakturę będącą podstawą do odliczenia podatku naliczonego uznaje się każdy bilet autobusowy i kolejowy, niezależnie od przebytych kilometrów (nie ma limitu 50 km).

W związku z powyższym nabywca skorzysta z prawa odliczenia podatku VAT (o ile zostaną spełnione przesłanki m.in.: prawo do odliczenia zakup musi mieć związek z prowadzeniem działalności opodatkowanej, na podstawie biletów, bez względu na liczbę przejechanych kilometrów).

**ROZPORZĄDZENIE
MINISTRA FINANSÓW, FUNDUSZY I POLITYKI REGIONALNEJ¹⁾**

z dnia 17 czerwca 2021 r.

zmieniające rozporządzenie w sprawie wystawiania faktur

Na podstawie art. 106o–106q ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, 694 i 802) zarządza się, co następuje:

§ 1. W rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 3 grudnia 2013 r. w sprawie wystawiania faktur (Dz. U. poz. 1485) w § 3 w pkt 4 we wprowadzeniu do wyciszenia wyrazy „odległość nie mniejszą niż 50 km” zastępuje się wyrazami „dowolną odległość”.

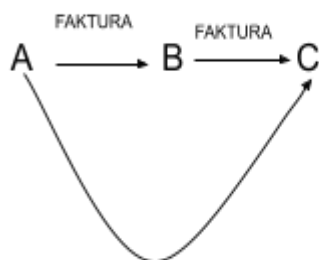
§ 2. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2021 r.

Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej: *T. Kościński*

Lekcja 1

Miejsce dostawy w przypadku transakcji łańcuchowych

Transakcje łańcuchowe - występują, gdy w transakcji bierze udział kilka podmiotów (minimum 3), ale towar jest przemieszczany tylko raz (od pierwszego sprzedawcy do ostatecznego nabywcy).



Transport bezpośrednio z A do B

Dla każdej dostawy dokonywanej w ramach transakcji łańcuchowych należy ustalić miejsce jej opodatkowania. Przy czym tylko jedną z ww. dostaw można uznać za "ruchomą" (pozostałe dostawy to dostawy "nieruchome").

Dostawa "ruchoma" uznaje się dostawę, której przyporządkowany jest transport

Sama transakcja ruchoma będzie generowała po stronie dostawcy eksport lub wewnątrzwspólnotową dostawę towaru, a po stronie nabywcy import lub wewnątrzwspólnotowe nabycie towaru.

W przypadku dostawy ruchomej miejscem dostawy zgodnie, z **art. 22 ust. 1** ustawy o VAT, jest w przypadku: towarów wysyłanych lub transportowanych przez dokonującego ich dostawy, ich nabywcę lub przez osobę trzecią - miejsce, w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu do nabywcy.

Natomiast w przypadku dostawy "nieruchomej"

1) poprzedzające wysyłkę lub transport towarów, uznaje się za dokonaną w miejscu rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów;

2) następujące po wysyłce lub transporcie towarów, uznaje się za dokonaną w miejscu zakończenia wysyłki lub transportu towarów (art. 22 ust. 3 ustawy o VAT).

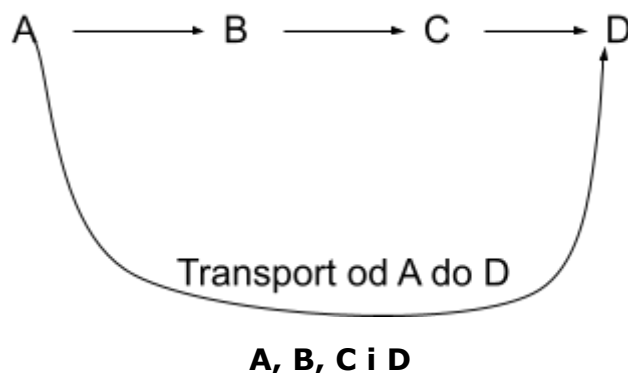
Zgodnie z art. 22 ust. 2 ustawy o VAT, przypadku gdy te same towary są przedmiotem kolejnych dostaw oraz są wysyłane lub transportowane bezpośrednio od pierwszego dostawcy do ostatniego w kolejności nabywcy, wysyłkę lub transport przyporządkowuje się wyłącznie jednej dostawie.

Celem wprowadzonych Pakietem Slim VAT 2 przepisów jest wprowadzenie regulacji, która w przypadku eksportu towarów i wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów określa wyrażnie, której dostawie należy przypisać wysyłkę lub transport, gdy w transakcji łańcuchowej podmiotem organizującym transport jest nie nabywca, który dokonuje także dostawy towarów lub podmiot pośredniczący, lecz pierwszy w kolejności dostawca (tj. pierwszy podmiot w łańcuchu) oraz ostatni nabywca (tj. ostatni podmiot w łańcuchu).

Art. 22 ust. 2e ustawy o VAT: W przypadku towarów, o których mowa w ust. 2 (ust. 2. W przypadku gdy te same towary są przedmiotem kolejnych dostaw oraz są wysyłane lub transportowane bezpośrednio od pierwszego dostawcy do ostatniego w kolejności nabywcy, wysyłkę lub transport przyporządkowuje się wyłącznie jednej dostawie), **które są wysyłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa trzeciego albo z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego przez:**

- 1) pierwszego dostawcę - wysyłkę lub transport przyporządkowuje się jego dostawie;**
- 2) ostatniego nabywcę - wysyłkę lub transport przyporządkowuje się dostawie dokonanej do tego nabywcy.**

Przykładowo, w przypadku czterech podmiotów w łańcuchu



gdy transport organizuje pierwszy w łańcuchu podmiot A z siedzibą na terytorium kraju, a towar wysyłany jest bezpośrednio z terytorium kraju na terytorium kraju trzeciego do podmiotu D, to transakcja od pierwszego podmiotu A do drugiego podmiotu B posiadającego siedzibę w innym państwie członkowskim będzie tzw. transakcją ruchomą, stanowiącą eksport, który przy zachowaniu odpowiednich warunków, podlega opodatkowaniu stawką VAT 0%. Dostawy dokonane przez B do C i C do D będą w analizowanym przypadku dostawami towarów niewysyłanych ani nietransportowanych (tzw. dostawy nieruchome) opodatkowane w państwie przeznaczenia towaru, a zatem miejscu zakończenia wysyłki lub transportu towarów.

Podobnie w przypadku ostatniego nabywcy, który uczestniczy tylko w jednej transakcji w ramach łańcucha, czyli w dokonanej do niego dostawie. Jeżeli zatem to on organizuje wysyłkę lub transport towarów, to taką wysyłkę lub transport można przypisać wyłącznie do tej transakcji, czyli dostawy dokonanej do ostatniego nabywcy.

Lekcja 2. Rezygnacja z warunku uzależniającego dokonanie odliczenia podatku naliczonego w tym samym okresie, w którym wykazano podatek należny (więcej okresów rozliczeniowych, w których podatnik będzie mógł dokonać odliczenia podatku naliczonego poprzez korektę deklaracji).

Pytanie 1:

Czynny podatnik podatku VAT (VAT rozlicza miesięcznie) prowadzi działalność gospodarczą w zakresie sprzedaży mebli i elementów dekoracyjnych do domów/mieszkań i biur. W dniu 01-10-2021 roku zakupił do swojej działalności (działalność opodatkowana) aparat fotograficzny (cel: zdjęcia na stronę internetową oferowanych produktów). Fakturę VAT otrzymał mailowo 01-10-2021 roku, zapłacił 07-10-2021r, a aparat otrzymał 05-10-2021 roku.

W jakim okresie podatnik ten może dokonać odliczenia podatku VAT?

Podatnik może dokonać odliczenia VAT z tytułu tej transakcji w rozliczeniu za okres:

- A. październik 2021, listopad 2021, grudzień 2021,
- B. październik 2021, listopad 2021, grudzień 2021, styczeń 2022
- C. październik 2021, listopad 2021.

Odpowiedź na końcu tej lekcji.

Co się stanie, jeżeli podatnik zagubi fakturę i odnajdzie ją po kilku miesiącach, np. po pół roku. Czy może dokonać odliczenia podatku VAT?

- A. TAK
- B. NIE

Tak może dokonać odliczenia w drodze korekty. Zgodnie z regulacjami obowiązującymi do 30.09-2021, podatnik może dokonać odliczenia podatku

naliczonego w drodze korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

Przepisy w brzmieniu do 30.09-2021:

Art. 86. 1. W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124.

13. Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa w ust. 10, 10d, 10e i 11, może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 13a.

W związku z powyższym, podatnik, gdyby chciał skorzystać z tego prawa po 6 miesiącach od otrzymania faktury to może to zrobić tylko w drodze korekty JPK_V7M za październik 2021.

Po zmianach obowiązujących od 01-10-2021 ten okres się wydłuży bowiem zgodnie z art. 86 ust. 13 ustawy o VAT, podatnik, który *nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa w ust. 10, 10d, 10e i 11 (wspomnianych wcześniej okresach w zadaniu), może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej:*

1) za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, albo

2) za jeden z trzech następných okresów rozliczeniowych, a w przypadku podatnika, o którym mowa w art. 99 ust. 2 i 3, za jeden z dwóch następných okresów rozliczeniowych, po okresie rozliczeniowym, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego - nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

Przepisy w brzmieniu od 01.10-2021: Art. 86. 1. W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124.

13. Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa w ust. 10, 10d, 10e i 11, może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej:

1) za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, albo

2) za jeden z trzech następných okresów rozliczeniowych, a w przypadku podatnika, o którym mowa w art. 99 ust. 2 i 3, za jeden z dwóch następných okresów rozliczeniowych, po okresie rozliczeniowym, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego

- nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

W związku z powyższym, podatnik z naszego zadania, gdyby chciał skorzystać z tego prawa po 6 miesiącach od otrzymania faktury to może to uczynić, tylko w drodze korekty JPK_V7M za październik 2021, listopad 2021, grudzień 2021 lub styczeń 2022 roku, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od początku roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

UWAGA! To Ci się przyda!

Wyobraź sobie sytuację w której u naszego podatnika z zadania, prawo do obniżenia podatku vat należnego o naliczonych wynikając z tej transakcji powstało we wrześniu 2021. Czy nadal po upływie 6 miesięcy podatek ten będzie mógł skorzystać z prawa do korekty za okresy: 09.2021, 10.2021, 11,2021 lub 12.2021?

NIE! Ważna kwestia do wykorzystania w praktyce, bowiem zgodnie z art. 4 ustawy nowelizującej¹ w przypadku, gdy prawo do obniżenia podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstanie przed dniem wejścia w życie tych przepisów (przed 01-10-2021), podatek stosuje przepisy w brzmieniu dotychczasowym.

Odpowiedź:

Pytanie 1:

Czynny podatek podatku VAT (VAT rozlicza miesięcznie) prowadzi działalność gospodarczą w zakresie sprzedaży mebli i elementów dekoracyjnych do domów/mieszkań i biur. W dniu 01-10-2021 roku zakupił do swojej działalności (działalność opodatkowana) aparat fotograficzny (cel: zdjęcia na stronę internetową oferowanych produktów). Fakturę VAT otrzymał mailowo 01-10-2021 roku, zapłacił 07-10-2021r, a aparat otrzymał 05-10-2021 roku.

W jakim okresie podatek ten może dokonać odliczenia podatku VAT?

Podatek może dokonać odliczenia VAT z tytułu tej transakcji w rozliczeniu za okres:

- A. październik 2021, listopad 2021, grudzień 2021,
- B. październik 2021, listopad 2021, grudzień 2021, styczeń 2022**
- C. październik 2021, listopad 2021.

¹ Ustawa o zmianie ustawy od towarów i usług oraz ustawy - Prawo bankowe została opublikowana w Dzienniku Ustaw 6-09-2021 (Dz.U. z 2021 r., poz. 1626), tzw. Pakiet Slim VAT 2

Podstawa prawna: art. 86 ust. 11 ustawy o VAT: *Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego w terminach określonych w ust. 10, 10d i 10e, może obniżyć kwotę podatku należnego w deklaracji podatkowej za jeden z trzech następujących okresów rozliczeniowych, a w przypadku podatnika, o którym mowa w art. 99 ust. 2 i 3, w deklaracji podatkowej za jeden z dwóch następujących okresów rozliczeniowych.*

Co ważne, nie zmieniły się przepisy w zakresie korekty z tytułu WNT, dostawy towarów oraz świadczenia usług, dla których zgodnie z art. 17 podatnikiem jest nabywca towarów lub usług: art. 86 ust. 13a. Jeżeli podatnik w odniesieniu do wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, dostawy towarów oraz świadczenia usług, dla których zgodnie z art. 17 podatnikiem jest nabywca towarów lub usług, nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa w ust. 10 i 11, może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od końca roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

Lekcja 3

Umożliwienie dokonania korekty deklaracji, podatnikowi rozliczającemu podatek z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej, w sytuacji gdyby w pierwotnej deklaracji nie rozliczył w prawidłowej wysokości podatku. (art. 33a ust. 6a (dodany) i 7 ustawy o VAT)

Zgodnie z art. 33a ust. 1 ustawy o VAT, podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT czynny może rozliczyć **kwotę podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej składanej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów.**

Co w sytuacji, gdy podatnik nie rozliczył w całości lub w części podatku należnego z tytułu importu towarów na zasadach określonych wyżej?

→ZMIANA OD 07.09-2021← Jak wskazuje dodany od 07-09-2021 ust. 6a do art. 33a ustawy o VAT, w przypadku gdy podatnik nie rozliczył w całości lub w części podatku należnego z tytułu importu towarów na zasadach określonych wyżej (art. 33a ust. 1), **może dokonać korekty deklaracji podatkowej w terminie 4 miesięcy, licząc od miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów.**

Ustawą nowelizującą został również zmieniony ust. 7 w art. 33a ustawy o VAT,:

*art. 33a ust. 7. Podatnik, który wybrał rozliczenie podatku należnego z tytułu importu towarów na zasadach określonych w ust. 1 i nie rozliczył tego podatku w całości lub w części na tych zasadach w terminie, o którym mowa w ust. 6a, **traci prawo do rozliczania w deklaracji podatkowej podatku należnego z tytułu importu towarów wykazanego w zgłoszeniu celnym, w odniesieniu do którego nie rozliczył w całości podatku w deklaracji podatkowej. Podatnik jest obowiązany do zapłaty kwoty podatku wraz z***

odsetkami naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu do poboru kwoty należności celnych przywozowych wynikających z długu celnego.

Ważne! Zgodnie z art. 3 ustawy nowelizującej omawiane przepisy mają zastosowanie do importu towarów, dla którego obowiązek podatkowy powstał od 01-09-2021. Jak wskazuje art. 19a ust. 9 ustawy o **VAT obowiązek podatkowy w VAT z tytułu importu towarów powstaje z chwilą powstania długu celnego.** Jak wynika z art. 201 ust. 2 rozporządzenia Rady (EWG) Nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny, dług celny powstaje w chwili przyjęcia zgłoszenia celnego.

Analiza przypadku:

1 września u podatnika rozliczającego VAT miesięcznie, powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu (art. 33a ustawy o VAT - import towarów objęty procedurą uproszczoną) - dokument celny przyjęty 1 września 2021 r.. Czy podatnik ten może rozliczyć dokument celny w korekcie deklaracji za wrzesień 2021 r., a złożenie korekty (zgodnie ze zmianami wprowadzonymi SLIM VAT 2), za wrzesień 2021 r. ma czas do końca stycznia 2022 r.?

Analiza odpowiedzi:

Zgodnie z cytowanymi w tej lekcji przepisami, obowiązek podatkowy w VAT powstał 1 września 2021 r. Obowiązujący od dnia 7 września 2021 r. art. 31a ust. 6a ustawy o VAT, zgodnie z przepisami przejściowymi znajduje tutaj zastosowanie. Zatem import towarów wynikający ze zgłoszenia celnego przyjętego 1 września 2021 r. podatnik może rozliczyć w korekcie deklaracji VAT za wrzesień 2021 r., którą winien złożyć do 31.01.2022 r..

Lekcja 4

Zmiany w korzystaniu z ulgi na złe długi

ULGA NA ZŁE DŁUGI - zastosowanie

Przepisy ustawy o VAT (art. 89a i 89b ustawy o VAT) przewiduje, że w sytuacji niewywiązywania się nabywcy ze swoich zobowiązań wobec dostawcy, po spełnieniu określonych warunków, dostawca jest uprawniony do zmniejszenia podatku należnego wynikającego z niezapłaconych kwot za dokonane dostawy. Jednocześnie dłużnik po określonym terminie, w przypadku niewywiązywania się z części lub z całości płatności wobec wierzyciela, ma obowiązek odpowiedniego skorygowania kwot podatku naliczonego, wynikającego z całości lub z części nabytych towarów lub usług.

Skąd zmiany w zakresie ulgi na złe długi w ramach Slim VAT 2

Przepisy art. 89a i art. 89b ustawy o VAT zostały poddane badaniu przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE). W orzeczeniu z dnia 15 października 2020 r. w sprawie C-335/19 TSUE orzekł, że „artykuł 90 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie przepisom krajowym, **które uzależniają obniżenie podstawy opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (VAT) od warunku, by w dniu dostawy towaru lub świadczenia usług, a także w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej mającej na celu skorzystanie z tego obniżenia dłużnik był zarejestrowany jako podatnik VAT i nie był w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji, zaś wierzyciel był w dniu poprzedzającym dzień złożenia korekty deklaracji podatkowej nadal zarejestrowany jako podatnik VAT**”.

Zmiany wprowadzone SLIM VAT 2 w uldze na złe długi

Art. 89a. 1. Podatnik może skorygować podstawę opodatkowania oraz podatek należny z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na terytorium kraju w przypadku wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona. Korekta dotyczy również podstawy opodatkowania i kwoty podatku przypadającej na część kwoty wierzytelności, której nieściągalność została uprawdopodobniona.

1a. Nieściągalność wierzytelności uważa się za uprawdopodobnioną, w przypadku gdy wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie w ciągu 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze.

2. Przepis ust. 1 stosuje się w przypadku gdy spełnione są następujące warunki:

1) (uchylony) -Komentarz: uchylono: 1) dostawa towaru lub świadczenie usług jest dokonana na rzecz podatnika, o którym mowa w art. 15 ust. 1, zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny, niebędącego w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. - Prawo restrukturyzacyjne (Dz. U. z 2020 r. poz. 814 i 1298), postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji;

Przykład: Zgodnie z likwidacją części warunków uprawniających do skorzystania z ulgi na złe długi podatnik, który posiada wierzytelność wobec dłużnika znajdującego się w trakcie postępowania likwidacyjnego, może skorzystać z ulgi na złe długi od 01-10-2021.

2) (uchylony)

3) na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonuje się korekty, o której mowa w ust. 1:

a) wierzyciel jest podatnikiem zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny,

Komentarz: Usunięto: dłużnik jest podatnikiem zarejestrowanym jako czynny podatnik podatku VAT. TSUE: wierzyciel nie musi być czynnym podatnikiem VAT - brak implementacji.

b) (uchylony) **Komentarz: Uchylono: dłużnik nie jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego, upadłościowego lub w trakcie likwidacji;**

4) (uchylony)

5) od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 3 lata, licząc od końca roku, w którym została wystawiona.

Komentarz: Wydłużono okres korzystania z ulgi na złe długi z 2 do 3 lat - nie znajduje zastosowania w przepisach unijnych.

6) (uchylony)

ULGA NA ZŁE DŁUGI B2C

2a. W przypadku dostawy towaru lub świadczenia usług dokonanych na rzecz podmiotu innego niż podatnik, o którym mowa w art. 15 ust. 1, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, korekta, o której mowa w ust. 1, może zostać dokonana, jeżeli:

- 1) wierzytelność została potwierdzona prawomocnym orzeczeniem sądu i skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego lub*
- 2) wierzytelność została wpisana do rejestru długów prowadzonego na poziomie krajowym, lub*
- 3) wobec dłużnika ogłoszono upadłość konsumencką na podstawie odrębnych przepisów.*

Jest możliwość skorzystania z ulgi na złe długi jeśli mamy relację B2C - po spełnieniu warunków art. 89a ust. 2a ustawy o VAT.

3. Korekta, o której mowa w ust. 1, może nastąpić w rozliczeniu za okres, w którym nieściągalność wierzytelności uznaje się za uprawdopodobnioną, pod warunkiem że do dnia złożenia przez wierzyciela deklaracji podatkowej za ten okres wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie.

4. W przypadku gdy po złożeniu deklaracji podatkowej, w której dokonano korekty, o której mowa w ust. 1, należność została uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie, wierzyciel obowiązany jest do zwiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym należność została uregulowana lub zbyta. W przypadku częściowego uregulowania należności, podstawę opodatkowania oraz kwotę podatku należnego zwiększa się w odniesieniu do tej części.

5. Wierzyciel informuje o korekcie, o której mowa w ust. 1, właściwego dla niego naczelnika urzędu skarbowego w deklaracji podatkowej, w której dokonuje tej korekty.

6. (uchylony)

7. (uchylony)

8. (uchylony)

Art. 89b. 1. *W przypadku nieuregulowania należności wynikającej z faktury dokumentującej dostawę towarów lub świadczenie usług na terytorium kraju w terminie 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, dłużnik jest obowiązany do korekty odliczonej kwoty podatku wynikającej z tej faktury, w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 90 dzień od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze.*

1a. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli dłużnik uregulował należność najpóźniej w ostatnim dniu okresu rozliczeniowego, w którym upłynął 90 dzień od dnia upływu terminu płatności tej należności.

1b. (uchylony) Komentarz: uchylono: Przepisu ust. 1 nie stosuje się również w przypadku, gdy dłużnik w ostatnim dniu miesiąca, w którym upływa 90 dzień od dnia upływu terminu płatności, jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. - Prawo restrukturyzacyjne, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji.

To oznacza, że podatnik który dokonał zakupu, otrzymał fakturę i odliczył podatek VAT wynikający z tej faktury. Faktury nie opłacił, została ogłoszona upadłość tego podatnika to pomimo ogłoszonej upadłości podatnik będzie musiał w przypadku nieuregulowania należności wynikającej z tej faktury w terminie 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, do korekty odliczonej kwoty podatku wynikającej z tej faktury, w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 90 dzień od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze.

2. W przypadku częściowego uregulowania należności w terminie 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, korekta dotyczy podatku naliczonego przypadającego na nieuregulowaną część należności. Przepis ust. 1a stosuje się odpowiednio.

3. (uchylony)

4. W przypadku uregulowania należności po dokonaniu korekty, o której mowa w ust. 1, podatnik ma prawo do zwiększenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym należność uregulowano, o kwotę podatku, o której mowa w ust. 1. W przypadku częściowego uregulowania należności podatek naliczony może zostać zwiększony w odniesieniu do tej części.

5. (uchylony)

6. (uchylony)

Lekcja 5

Zmiana definicji „państwa członkowskiego” oraz „terytorium Unii Europejskiej”

Z dniem 1 lutego 2020 r. Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej wystąpiło z Unii Europejskiej. Umowa o wystąpieniu określa okres przejściowy, który zakończył się 31 grudnia 2020 r. Po zakończeniu okresu przejściowego (od 01-01-202) przepisy UE w dziedzinie podatku VAT nie mają już zastosowania do Zjednoczonego Królestwa i w Zjednoczonym Królestwie. Zatem w transakcjach między UE a Zjednoczonym Królestwem nie występują obecnie takie transakcje, jak wewnątrzspółnotowa dostawa/nabycie towarów oraz sprzedaż wysyłkowa.

Wyjątkiem jest terytorium Irlandii Północnej, gdzie nadal obowiązują unijne regulacje dotyczące podatku VAT **w odniesieniu do towarów (nie usług!)**. W związku z powyższym należało zmodyfikować definicję „państwa członkowskiego” oraz „terytorium Unii Europejskiej”.

Ustawa o VAT, Art. 2. Ilekroć w dalszych przepisach jest mowa o: pkt

2) państwie członkowskim - rozumie się przez to państwo członkowskie Unii Europejskiej, a także Irlandię Północną w zakresie określonym w Protokole w sprawie Irlandii / Irlandii Północnej do Umowy o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej (Dz. Urz. UE L 29 z 31.01.2020, str. 7, z późn. zm.);

3) terytorium Unii Europejskiej - rozumie się przez to terytoria państw członkowskich Unii Europejskiej, z tym że na potrzeby stosowania tej ustawy:

*a) Księstwo Monako traktuje się jako terytorium Republiki **Francuskiej, suwerenne** strefy Akrotiri i Dhekelia traktuje się jako terytorium Republiki Cypru,*

b) następujące terytoria poszczególnych państw członkowskich traktuje się jako wyłączone z terytorium Unii Europejskiej:

- wyspę Helgoland, terytorium Buesingen - z Republiki Federalnej Niemiec,

- Ceutę, Melillę, Wyspy Kanaryjskie - z Królestwa Hiszpanii,

- Livigno, Campione d'Italia, włoską część jeziora Lugano - z Republiki Włoskiej,

- francuskie terytoria, o których mowa w art. 349 i art. 355 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej - z Republiki Francuskiej,
- Górę Athos - z Republiki Greckiej,
- Wyspy Alandzkie - z Republiki Finlandii,
- (uchylony)

c) (uchylona)

d) Irlandię Północną traktuje się jako terytorium Unii Europejskiej w zakresie określonym w Protokole w sprawie Irlandii / Irlandii Północnej do Umowy o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej.

Przykładowo, jeżeli polski podatnik VAT dokonuje dostaw towarów do kontrahentów z Anglii to będzie to eksport towarów (po spełnieniu warunków zastosowanie znajdzie stawka 0%), jeżeli natomiast dostawy te będą realizowane dla kontrahentów z Irlandii Północnej to tutaj będzie mowa o WDT (również do zastosowania stawki 0%, ale po spełnieniu ustawowych warunków).

Lekcja 6

Dłuższy termin złożenia informacji VAT-26

Czynny podatnik podatku VAT w dniu 28-09-2021 poniósł pierwszy wydatek związany z samochodem, który będzie wykorzystywał tylko do celów działalności opodatkowanej. Do kiedy ma czas na złożenie informacji VAT-26 dotyczącej tego samochodu?

25-10-2021

07-10-2021

05-10-2021

Czynny podatnik podatku VAT w dniu 04-10-2021 poniósł pierwszy wydatek związany z samochodem, który będzie wykorzystywał tylko do celów działalności opodatkowanej. Do kiedy ma czas na złożenie informacji VAT-26 dotyczącej tego samochodu?

25-10-2021

25-11-2021

11-10-2021

Czynny podatnik podatku VAT w dniu 04-10-2021 poniósł pierwszy wydatek związany z samochodem, który będzie wykorzystywał tylko do celów działalności opodatkowanej. Podatnik złożył informację VAT-26 w dniu 13-12-2021. Od kiedy przysługuje mu prawo do 100% odliczenia VAT (zakładamy, że spełnia wszystkie warunki)

04-10-2021

13-12-2021

01-12-2021

Czynny podatnik podatku VAT w dniu 04-11-2021 zmienił cel wykorzystywania samochodu z: wykorzystywanego tylko do działalności gospodarczej (spełniał

wszystkie warunki) na cele mieszane. W jakim terminie powinien dokonać aktualizacji VAT-26?

03-11-2021

30-11-2021

25-12-2021

Zmiany od 01-10-2021

art. 86a ust. 12. Podatnicy wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, mają obowiązek złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego informację o tych pojazdach w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym poniosą pierwszy wydatek związany z tymi pojazdami, nie później jednak niż w dniu przesłania ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3.

13. W przypadku niezłożenia w terminie informacji, o której mowa w ust. 12, uznaje się, że pojazd samochodowy jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika dopiero od pierwszego dnia miesiąca, w którym podatnik złoży tę informację.

14. W przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji, o której mowa w ust. 12, najpóźniej do końca miesiąca, w którym dokonał tej zmiany.”;

Odpowiedzi (warsztat)

Czynny podatnik podatku VAT w dniu 28-09-2021 poniósł pierwszy wydatek związany z samochodem, który będzie wykorzystał tylko do celów działalności opodatkowanej. Do kiedy ma czas na złożenie informacji VAT-26 dotyczącej tego samochodu?

25-10-2021

07-10-2021

05-10-2021

Czynny podatnik podatku VAT w dniu 04-10-2021 poniósł pierwszy wydatek związany z samochodem, który będzie wykorzystywał tylko do celów działalności opodatkowanej. Do kiedy ma czas na złożenie informacji VAT-26 dotyczącej tego samochodu?

25-10-2021

25-11-2021

11-10-2021

Czynny podatnik podatku VAT w dniu 04-10-2021 poniósł pierwszy wydatek związany z samochodem, który będzie wykorzystał tylko do celów działalności opodatkowanej. Podatnik złożył informację VAT-26 w dniu 13-12-2021. Od kiedy przysługuje mu prawo do 100% odliczenia VAT (zakładamy, że spełnia wszystkie warunki)

04-10-2021

13-12-2021

01-12-2021

Czynny podatnik podatku VAT w dniu 04-11-2021 zmienił cel wykorzystywania samochodu z: wykorzystywanego tylko do działalności gospodarczej (spełniał wszystkie warunki) na cele mieszane. W jakim terminie powinien dokonać aktualizacji VAT-26?

03-11-2021

30-11-2021

25-12-2021

Lekcja 7

Możliwości wyboru opodatkowania nieruchomości w akcie notarialnym.

Art. 43. 1. Zwalnia się od podatku pkt 10) dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy:

- a) dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim,
- b) pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata.

Art. 43 ust. 10 Podatnik może zrezygnować ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1 pkt 10, i wybrać opodatkowanie dostawy budynków, budowli lub ich części, pod warunkiem że dokonujący dostawy i nabywca budynku, budowli lub ich części:

1) są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni;

2) złożą:

a) przed dniem dokonania dostawy tych obiektów właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego lub

b) w akcie notarialnym, do zawarcia którego dochodzi w związku z dostawą tych obiektów

- zgodne oświadczenie, że wybierają opodatkowanie dostawy budynku, budowli lub ich części.

Art. 43 ust. 11. Oświadczenie, o którym mowa w ust. 10 pkt 2, musi również zawierać:

1) imiona i nazwiska lub nazwę, adresy oraz numery identyfikacji podatkowej dokonującego dostawy oraz nabywcy;

2) planowaną datę zawarcia umowy dostawy budynku, budowli lub ich części - w przypadku, o którym mowa w ust. 10 pkt 2 lit. a);

3) adres budynku, budowli lub ich części.

Przykład Czynny podatnik podatku VAT 04-10-2021 dokonał sprzedaży lokalu (sprzedaż zwolniona z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT) innemu czynnemu podatnikowi podatku VAT.

Czy sprzedaż ta może zostać opodatkowana (tj. czy można zrezygnować z tego zwolnienia)?

Tak, (taka możliwość była również przed zmianą wprowadzoną SLIM VAT 2, ale strony musiały złożyć oświadczenie o rezygnacji ze zwolnienia, przed dniem dokonania dostawy budynków, budowli lub ich części, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT. Oświadczenie podatnicy składali do właściwego dla nabywcy naczelnika US.

W brzmieniu przepisów od 01-10-2021, tj. zgodnie z art. 43 ust. 10 pkt 2 lit.b ustawy o VAT takie oświadczenie może być złożone również w formie notarialnej.

Lekcja 8

Możliwość przekazywania środków zgromadzonych na rachunku VAT na uregulowanie składki na ubezpieczenie rolników.

ZMIANA OD 01-10-2021: Art. 62b². [Uznanie i obciążenie rachunku VAT]

ust. 2. Rachunek VAT może być obciążony wyłącznie w celu: pkt: 6) przekazania środków na inny rachunek VAT posiadacza rachunku VAT przy użyciu komunikatu przelewu, w którym posiadacz w miejsce informacji, o których mowa w:

a) art. 108a ust. 3 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług - wskazuje kwotę przekazywanych środków,

b) art. 108a ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług - wpisuje wyrazy "przekazanie własne",

c) art. 108a ust. 3 pkt 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług - wskazuje numer, za pomocą którego posiadacz jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od towarów i usług;

W związku z powyższym od 01-10-2021, rachunki VAT mogą być obciążone w celu przekazania środków na inny rachunek VAT prowadzony w innym banku.

ZMIANA OD 01-01-2022

Art. 62b³. [Uznanie i obciążenie rachunku VAT] ust. 2. Rachunek VAT może być obciążony wyłącznie w celu, pkt 2 wpłaty lit. c należności z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne rolników, o których mowa w ustawie z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników (Dz. U. z 2021 r. poz. 266, 1535 i 1621), oraz należności z tytułu składek na ubezpieczenie zdrowotne, o których mowa w ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1285, 1292 i 1559), do poboru których obowiązana jest Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego.

² Ustawa Prawo bankowe.

³ Ustawa Prawo bankowe.

W związku z powyższym od 01-01-2022 podatnik będzie mógł dokonywać zapłaty ubezpieczenia KRUS z rachunku VAT.

Lekcja 9

Możliwość wydania zgody na uwolnienie środków z rachunku VAT, jeżeli posiadane przez podatnika zaległości podatkowe zostały odroczone lub rozłożone na raty.

Zgodnie z art. 108b ust. 1 ustawy o VAT, na wniosek podatnika naczelnik urzędu skarbowego wydaje, w drodze postanowienia, zgodę na przekazanie środków zgromadzonych na wskazanym przez podatnika rachunku VAT na wskazany przez niego rachunek bankowy albo rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, dla których jest prowadzony ten rachunek VAT.

Naczelnik US może jednak odmówić w drodze decyzji, wydania zgody na przekazanie środków zgromadzonych na rachunku VAT w określonych sytuacjach (patrz. analiza art. 108b ust. 5 i ust. 5a ustawy o VAT).

Zgodnie z art. 108b ust 5. Naczelnik urzędu skarbowego odmawia, w drodze decyzji, wydania zgody na przekazanie środków zgromadzonych na rachunku VAT:

1) w przypadku posiadania przez podatnika zaległości z tytułu podatków i należności, o których mowa w art. 62b ust. 2 pkt 2 lit. a⁴ ustawy z dnia 29

⁴ Art. 62b ust. 2 pkt 2 lit. a Ustawy Prawo bankowe: 2)wpłaty:

a)na rachunek urzędu skarbowego:

- podatku od towarów i usług, w tym podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów, dodatkowego zobowiązania podatkowego w tym podatku, a także odsetek za zwłokę w podatku od towarów i usług lub odsetek za zwłokę od dodatkowego zobowiązania podatkowego,
- podatku dochodowego od osób prawnych oraz zaliczek na ten podatek, a także odsetek za zwłokę w podatku dochodowym od osób prawnych oraz odsetek od zaliczek na ten podatek,
- podatku dochodowego od osób fizycznych oraz zaliczek na ten podatek, a także odsetek za zwłokę w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz odsetek od zaliczek na ten podatek,
- podatku akcyzowego, przedpłat podatku akcyzowego, wpłat dziennych, a także odsetek za zwłokę w podatku akcyzowym oraz odsetek od przedpłat podatku akcyzowego,
- należności celnych oraz odsetek za zwłokę od tych należności,

sierpnia 1997 r. - Prawo bankowe - w wysokości odpowiadającej tej zaległości wraz z odsetkami za zwłokę, według stanu na dzień wydania decyzji;

2) w przypadku gdy zachodzi uzasadniona obawa, że:

a) zobowiązanie podatkowe z tytułu podatków i należności, o których mowa w art. 62b ust. 2 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Prawo bankowe, nie zostanie wykonane, w szczególności gdy podatnik trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań podatkowych lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję zobowiązań podatkowych, lub

b) wystąpi zaległość podatkowa z tytułu podatków i należności, o których mowa w art. 62b ust. 2 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Prawo bankowe, lub zostanie ustalone dodatkowe zobowiązanie podatkowe.

WYJĄTEK - zastosowanie od 01-10-2021:

Zgodnie z art. 108b ust. 5a ustawy o VAT Przepisu art. 108b ust. 5 pkt 1 nie stosuje się w przypadku, gdy zaległości podatkowe zostały objęte decyzją wydaną na podstawie art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej (decyzja o odroczeniu lub rozłożeniu na raty).

Lekcja 10

Uchylenie art. 86 ust. 10i ustawy o VAT (w związku z czym prawo do odliczenia VAT z tytułu WNT, importu usług i dostawy dla której podatnikiem jest nabywca możliwe jest zawsze wstecz)

TSUE w wyroku z dnia 18 marca 2021 w sprawie C-895/19 A., orzekł, że art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b (w brzmieniu do 06-09-2021) jest niezgodny z prawem unijnym, w związku z czym zrezygnowano z warunku uzależniającego odliczenie VAT w tym samym okresie, w którym podatnik wykazał podatek należny - od wykazania VAT należnego w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Jak czytamy w uzasadnieniu: Chodzi o obecnie obowiązującą zasadę, zgodnie z którą odliczenie VAT w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym VAT jest należny, jest możliwe pod warunkiem, że podatnik wykaże ten VAT należny w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy. W przeciwnym przypadku, podatek naliczony wykazywany jest na „bieżąco”. Zdaniem Trybunału, nie jest dopuszczalne zakazanie podatnikom prawa do odliczenia VAT za ten sam okres rozliczeniowy, w którym deklarowany jest VAT należny. Rozwiązania takie wykraczają bowiem poza to, co jest konieczne do zapewnienia prawidłowego poboru podatku oraz zapobiegania oszustwom podatkowym.

Dostosowując przepisy do ww. orzeczenia, odstąpiono od tego warunku.

Nowe brzmienie od 07-09-2021 art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b:

Zgodnie z art. 86 ust. 10b. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w:

(...)

2) ust. 2 pkt 4 lit. c (WNT) - powstaje zgodnie z ust. 10 (Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy.), pod warunkiem że podatnik:

(...)

b) uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć **ten podatek**.

Zmieniono również z art. 86 ust. 10b pkt 3

3) ust. 2 pkt 4 lit. a, b i d⁵ - powstaje zgodnie z ust. 10, pod warunkiem że podatnik uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć **ten podatek**.

W związku z powyższym, prawo do odliczenia podatku VAT (z tytułu WNT, importu usług oraz dostawy dla której podatnikiem jest nabywca) powstaje zawsze wstecz.

Przykład

Czynny podatnik podatku VAT (JPK_V7M) nie dostarczył do biura rachunkowego dokumentów dotyczących importu usług, dla których obowiązek podatkowy powstał w kwietniu 2021. Uczynił to dopiero 28.09.2021, w związku z nowymi przepisami dokonano korekty za okres 04/2021 JPK_V7M - dokonano również odliczenia w tym okresie podatku VAT naliczonego z tytułu importu usług.

W konsekwencji powyższych zmian ustawodawca uchylił art. 86 ust. 10i i znowelizował art. 86 ust. 10h (LEKCJA 13).

*10h. Otrzymanie przez podatnika faktury dokumentującej dostawę towarów, stanowiącą u podatnika wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, w terminie późniejszym niż określony w ust. 10b pkt 2 lit. a, upoważnia podatnika do odpowiedniego powiększenia podatku naliczonego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik uwzględnił kwotę podatku należnego z tytułu **tego nabycia**.*

10i. (uchylony)

⁵ a) świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 podatnikiem jest ich usługobiorca,
b) dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca,
d) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 11;

Lekcja 11

Zmiana brzmienia art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b) i pkt 3 ustawy o VAT (zmiana zasad obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od WNT, importu usług i dostaw towarów dla których podatnikiem jest nabywca)

TSUE w wyroku z dnia 18 marca 2021 w sprawie C-895/19 A., orzekł, że art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b (w brzmieniu do 06-09-2021) jest niezgodny z prawem unijnym, w związku z czym zrezygnowano z warunku uzależniającego odliczenie VAT w tym samym okresie, w którym podatnik wykazał podatek należny - od wykazania VAT należnego w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Jak czytamy w uzasadnieniu: Chodzi o obecnie obowiązującą zasadę, zgodnie z którą odliczenie VAT w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym VAT jest należny, jest możliwe pod warunkiem, że podatnik wykaże ten VAT należny w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy. W przeciwnym przypadku, podatek naliczony wykazywany jest na „bieżąco”. Zdaniem Trybunału, nie jest dopuszczalne zakazanie podatnikom prawa do odliczenia VAT za ten sam okres rozliczeniowy, w którym deklarowany jest VAT należny. Rozwiązania takie wykraczają bowiem poza to, co jest konieczne do zapewnienia prawidłowego poboru podatku oraz zapobiegania oszustwom podatkowym.

Dostosowując przepisy do ww. orzeczenia, odstąpiono od tego warunku.

Nowe brzmienie od 07-09-2021 art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b:

Zgodnie z art. 86 ust. 10b. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w:

(...)

2) ust. 2 pkt 4 lit. c (WNT) - powstaje zgodnie z ust. 10 (Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za

okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy.), pod warunkiem że podatnik:

(...)

b) uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć **ten podatek**.

Zmieniono również z art. 86 ust. 10b pkt 3

3) ust. 2 pkt 4 lit. a, b i d⁶ - powstaje zgodnie z ust. 10, pod warunkiem że podatnik uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć **ten podatek**.

W związku z powyższym, prawo do odliczenia podatku VAT (z tytułu WNT, importu usług oraz dostawy dla której podatnikiem jest nabywca) powstaje zawsze wstecz.

Przykład

Czynny podatnik podatku VAT (JPK_V7M) nie dostarczył do biura rachunkowego dokumentów dotyczących importu usług, dla których obowiązek podatkowy powstał w kwietniu 2021. Uczynił to dopiero 28.09.2021, w związku z nowymi przepisami dokonano korekty za okres 04/2021 JPK_V7M - dokonano również odliczenia w tym okresie podatku VAT naliczonego z tytułu importu usług.

W konsekwencji powyższych zmian ustawodawca uchylił art. 86 ust. 10i i znowelizował art. 86 ust. 10h

⁶ a) świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 podatnikiem jest ich usługobiorca,
b) dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca,
d) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 11;

Lekcja 12

Zmiana poz. 60 w załączniku nr 15 do ustawy o VAT

W załączniku nr 15 do ustawy zmieniono od 01-10-2021 poz. 60. W wyniku nowelizacji załącznika nr 15 do ustawy o VAT wprowadzonej z dniem 1 stycznia 2021 r. pozycja ta otrzymała brzmienie „ex 26.20.1 Komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych oraz części i akcesoria do nich – wyłącznie komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych”.

W stosunku do poprzednio obowiązującego stanu nastąpiło zawężenie o towary klasyfikowane do PKWiU 26.20.1, inne niż komputery i pozostałe maszyny do automatycznego przetwarzania danych **(m.in. monitory) - patrz przykład.**

Sytuacja ta wynika z błędnie przełożonego PKWiU 2008 na PKWiU 2015. Wyeliminowano powstałe zawężenie, tak aby zakres tej pozycji był tożsamy z obowiązującym w okresie 1 listopada 2019 r. – 31 grudnia 2020 r.

Przykład

W dniu 04-10-2021 czynny podatnik podatku VAT zakupił monitory na kwotę 20 000,00 zł brutto, tego samego dnia otrzymał fakturę i monitory. Faktura została oznaczona MPP "Mechanizm podzielonej płatności". Czy słusznie?

Zgodnie ze zmianą treści pozycji numer 60 w załączniku nr 15 do ustawy o VAT - faktura zgodnie z nowymi przepisami została oznaczona "mechanizm podzielonej płatności". Nabywca zobowiązany jest zapłacić za tę fakturę z zastosowaniem MPP. Jednocześnie dodam (co pozostaje bez zmian), że dokonanie przelewu w MPP wiąże się z odpowiednim wypełnieniem komunikatu przelewu. W komunikacie tym zgodnie z art. 108a ust. 3 ustawy o VAT należy wskazać:

- kwotę odpowiadającą całości albo części kwoty podatku wynikającej z faktury, która ma zostać zapłacona w MPP,
- kwotę odpowiadającą całości albo części wartości sprzedaży brutto,
- numer faktury, w związku z którą dokonywana jest płatność,
- NIP dostawcy/usługodawcy.

Lekcja 13

Zmiana w art. 86 ust. 10h ustawy o VAT: wyrazy „w którym podatnik otrzymał tę fakturę” zastępuje się wyrazami „w którym podatnik uwzględnił kwotę podatku należnego z tytułu tego nabycia”. (otrzymanie faktury dokumentującej WNT z opóźnieniem a prawo do odliczenia VAT)

Zgodnie z art. 86 ust 10h ustawy o VAT w brzmieniu od 07-09-2021:

*10h. Otrzymanie przez podatnika faktury dokumentującej dostawę towarów, stanowiącą u podatnika wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, **w terminie późniejszym niż określony w ust. 10b pkt 2 lit. a**, upoważnia podatnika do odpowiedniego powiększenia podatku naliczonego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, **w którym podatnik uwzględnił kwotę podatku należnego z tytułu tego nabycia.***

10i. (uchylony)

Analizę tego materiału rozpoczniemy analizą poprzedzoną w lekcji 10 i 11 - tam omówiłam ten sam materiał dla zrozumienia tematu)

TSUE w wyroku z dnia 18 marca 2021 w sprawie C-895/19 A., orzekł, że art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b (w brzmieniu do 06-09-2021) jest niezgodny z prawem unijnym, w związku z czym zrezygnowano z warunku uzależniającego odliczenie VAT w tym samym okresie, w którym podatnik wykazał podatek należny - od wykazania VAT należnego w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy.

Jak czytamy w uzasadnieniu: Chodzi o obecnie obowiązującą zasadę, zgodnie z którą odliczenie VAT w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym VAT jest należny, jest możliwe pod warunkiem, że podatnik wykaże ten VAT należny w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy. W przeciwnym przypadku, podatek naliczony wykazywany jest na „bieżąco”. Zdaniem Trybunału, nie jest dopuszczalne zakazanie podatnikom

prawa do odliczenia VAT za ten sam okres rozliczeniowy, w którym deklarowany jest VAT należny. Rozwiązania takie wykraczają bowiem poza to, co jest konieczne do zapewnienia prawidłowego poboru podatku oraz zapobiegania oszustwom podatkowym.

Dostosowując przepisy do ww. orzeczenia, odstąpiono od tego warunku.

Nowe brzmienie od 07-09-2021 art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. b:

Zgodnie z art. 86 ust. 10b. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w:

(...)

2) ust. 2 pkt 4 lit. c (WNT) - powstaje zgodnie z ust. 10 (Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy.), pod warunkiem że podatnik:

(...)

b) uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć **ten podatek**.

Zmieniono również z art. 86 ust. 10b pkt 3

3) ust. 2 pkt 4 lit. a, b i d⁷ - powstaje zgodnie z ust. 10, pod warunkiem że podatnik uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć **ten podatek**.

W związku z powyższym, prawo do odliczenia podatku VAT (z tytułu WNT, importu usług oraz dostawy dla której podatnikiem jest nabywca) powstaje zawsze wstecz.

⁷ a) świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 podatnikiem jest ich usługobiorca,
b) dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca,
d) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 11;

Przykład

Czynny podatnik podatku VAT (JPK_V7M) nie dostarczył do biura rachunkowego dokumentów dotyczących importu usług, dla których obowiązek podatkowy powstał w kwietniu 2021. Uczynił to dopiero 28.09.2021, w związku z nowymi przepisami dokonano korekty za okres 04/2021 JPK_V7M - dokonano również odliczenia w tym okresie podatku VAT naliczonego z tytułu importu usług.

W konsekwencji powyższych zmian ustawodawca uchylił art. 86 ust. 10i i znowelizował art. 86 ust. 10h

10h. Otrzymanie przez podatnika faktury dokumentującej dostawę towarów, stanowiącą u podatnika wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, w terminie późniejszym niż określony w ust. 10b pkt 2 lit. a⁸, upoważnia podatnika do odpowiedniego powiększenia podatku naliczonego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik uwzględnił kwotę podatku należnego z tytułu tego nabycia.

10i. (uchylony).

W odniesieniu do prawa do odliczenia podatku naliczonego w przypadku WNT, nadal utrzymany został warunek otrzymania faktury, w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy (art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. a ustawy o VAT).

W wyroku w sprawie C-895/19 TSUE nie zakwestionował istniejącego warunku. Uwzględniając jednak wyrok Trybunału, aby umożliwić podatnikom realizację prawa do odliczenia VAT za ten sam okres rozliczeniowy, w którym deklarowany jest VAT należny, konieczna była zmiana art. 86 ust. 10h ustawy o VAT.

⁸ 10b. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w:

(...)

2) ust. 2 pkt 4 lit. c - powstaje zgodnie z ust. 10, pod warunkiem że podatnik:

a) otrzyma fakturę dokumentującą dostawę towarów, stanowiącą u niego wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy.

Zgodnie bowiem z brzmieniem tego przepisu do 06-09-2021, jeżeli podatnik otrzyma fakturę w terminie późniejszym niż określony w art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. a ustawy o VAT, może on dokonać odliczenia podatku naliczonego w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym otrzymał fakturę.

Zgodnie z nowym brzmieniem art. 86 ust. 10h ustawy o VAT, podatnik w ww. opisanej sytuacji będzie uprawniony do odliczenia VAT naliczonego w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym zadeklarował podatek należny.

Przykład

Obowiązek podatkowy z tytułu WNT powstał u podatnika (rozliczającego VAT miesięcznie) 4-10-2021. Podatnik ten nie posiada faktury, pomimo tego wykazał w JPK_VT7M za 10/2021 zarówno podatek VAT należny jak i naliczony z tytułu tego WNT.

Zakładamy, że podatnik otrzymał fakturę dopiero w kwietniu 2022 roku. Jakich czynności powinien dokonać podatnik?

Analiza odpowiedzi:

.....

.....

.....

.....

.....

Rozwiązanie: dodatkowy materiał rozwiązanie do Lekcji 13 do pobrania.

Lekcja 14

Korekty in minus dotyczące WNT, importu usług i dostaw towarów dla których podatnikiem jest nabywca - w jakim okresie uwzględniać takie korekty (art. 29a ust. 15a i art. 30a ust. 1a)

Do momentu wprowadzenia SLIM VAT 2 w zakresie korekty in minus dotyczącej WNT, importu usług i dostaw dla których podatnikiem jest nabywca, nie mieliśmy jednolitych przepisów, które wykazałyby wprost okres rozliczeniowy, w którym należy uwzględnić korekty in minus dotyczące ww transakcji.

Od 01-10-2021 został dodany przepis w ramach Pakietu Slim VAT 2:

- art. 29a ust. 15a
- art. 30a ust. 1a

ustawy o VAT, zgodnie z którymi obniżenia dokonujemy w okresie w którym powstała przyczyna do obniżenia podstawy opodatkowania. W tym samym okresie korygujemy podatek naliczony i należny co wynika z *art. 86 ust 19 c ustawy o VAT: W przypadkach obniżenia podstawy opodatkowania, o których mowa w art. 29a ust. 15a i art. 30a ust. 1a, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym dokonał korekty podstawy opodatkowania.*

art. 29a ust. 15a. W przypadku importu usług oraz dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca, gdy podstawa opodatkowania uległa obniżeniu, korekty tej podstawy **dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania.**

art. 30a ust. 1a. W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, gdy podstawa opodatkowania uległa obniżeniu, **korekty tej podstawy dokonuje się w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania.**

Z uzasadnienia: W sytuacji gdy korekta jest spowodowana przyczynami zaistniałymi po dokonaniu transakcji (przykładowo zaistniały nowe okoliczności transakcji, takie jak udzielenie dodatkowego rabatu czy skonta itp.), korekta powinna być dokonana „na bieżąco”, w deklaracji podatkowej za miesiąc, w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania. Taki przypadek będzie miał miejsce, gdy przyczyna korekty powstała później i nie była możliwa do przewidzenia w momencie rozliczenia pierwotnej transakcji. Jeżeli zatem podatnik dokonujący wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów otrzyma od swojego kontrahenta rabat np. w styczniu – korekty podstawy opodatkowania powinien dokonać w deklaracji składanej za styczeń.

Jednocześnie jednak, korekta wsteczna nie dotyczy sytuacji, gdy mechanizm transakcji od początku przewiduje możliwość korekty, ale fakt jej wystąpienia jest uzależniony od spełnienia dodatkowych warunków ustalonych przez strony. W takim przypadku, tj. jeśli korekta była możliwa do przewidzenia w momencie wystawienia faktury pierwotnej, ale uzależniona spełnieniem dodatkowego warunku – należy przyjąć, że korekta następuje w rozliczeniu za okres, w którym ziszczą się dodatkowe warunki (korekta „na bieżąco”).

Przykład

Podatnik 26-10-2021 dokonał WNT, w grudniu 2021 roku częściowo zwrócił towary, korektę faktury z tytuł zwrotu otrzymał w styczniu 2022 roku. W jakim okresie podatnik ten jest obowiązany rozliczyć ten zwrot?

Odpowiedź: W rozliczeniu za grudzień 2021 - ponieważ zgodnie z nowymi przepisami, w łaśnie w grudniu powstała przyczyna korekty, czyli zwrot towarów. W rozliczeniu za 12/2021 podatnik ten zmniejszy podstawę opodatkowania WNT i podatek należny oraz dokona zmniejszenia podatku naliczonego w tym samym okresie.

Ewelina Dulęba

Notatki