

ZMIANY W PRZEPISACH DOTYCZĄCYCH VAT

Ostatnie nowelizacje przepisów dotyczących podatku od towarów i usług można podzielić na cztery transze:

1. wprowadzone ustawą z dnia 29 października 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 226, poz. 1476) – wchodzące w życie od 1 stycznia 2011 r.,
2. wprowadzone ustawą z dnia 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej (Dz. U. Nr 238, poz. 1578) – wchodzące w życie od 1 stycznia 2011 r.,
3. wprowadzone ustawą z dnia 16 grudnia 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o transporcie drogowym (Dz. U. Nr 247, poz. 1652) – wchodzące w życie w zasadniczej części od 1 stycznia 2013 r.,
4. wprowadzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2010 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 246, poz. 1646) – wchodzące w życie od 1 stycznia 2011 r.

Zmiana wymieniona w pkt 1 przede wszystkim dostosowuje polskie przepisy o VAT do klasyfikacji PKWiU obowiązującej w statystyce publicznej na mocy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (Dz. U. Nr 207, poz. 1293, z późn. zm.). Dostosowanie polega na uwzględnieniu w treści ustawy oraz załącznikach do niej nomenklatury oraz symboli wymienionej Klasyfikacji. Od 1 stycznia 2011 r. zasadą jest odejście od identyfikacji towarów i usług na podstawie klasyfikacji statystycznych. Wyjątkiem od tej reguły jest stosowanie owej Klasyfikacji wyłącznie w przypadkach, gdy przepisy o VAT do takowej się odwołują.

Zmianie ulegają definicje:

- towarów,
- nowych środków transportu,
- oznaczenia „ex” używanego przy symbolach statystycznych.

Zmodyfikowane zostaje brzmienie art. 281 pkt 3 ustawy, poprzez usunięcie szczegółowego wykazu usług, do których przepis ten ma zastosowanie (chodzi o miejsce świadczenia niektórych usług niematerialnych na rzecz podmiotów, niebędących podatnikami, spoza terytorium Wspólnoty. Nowe brzmienie zyskuje też art. 29 ust. 4b ustawy. Po nowelizacji przepis ten stanowi, że potwierdzenie odbioru korekty faktury nie jest konieczne m.in. przy świadczeniu usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju oraz w pozostałych przypadkach, w których w wystawionej i następnie korygowanej fakturze, nie wykazano kwoty podatku.

Uchylony zostaje załącznik nr 4 do ustawy, zawierający wykaz usług objętych zwolnieniem przedmiotowym. Jednocześnie treść tego załącznika zostaje wkomponowana do ustawy (do art. 43 ust. 1 pkt 17 – 41), z odpowiednimi modyfikacjami, w tym z likwidacją odesłań do PKWiU.

Do najważniejszych modyfikacji powyższych zwolnień zaliczyć należy w zakresie usług:

- ochrony zdrowia – zawężenie ze względu na podmiot, który będzie je świadczył oraz cel, w jakim będą świadczone (np. profilaktyka, ratowanie i przywracanie zdrowia); ze zwolnienia zostają zatem wykluczone np. usługi polegające na badaniach genetycznych i chirurgii plastycznej;
- edukacyjnych – wyłączenie świadczonych przez podmioty, które nie uzyskują akredytacji w rozumieniu przepisów o systemie oświaty;
- zakwaterowania w bursach i internatach i domach studenckich – zawężenie do świadczonych na rzecz uczniów, studentów i doktorantów ;
- sportu – wprowadzenie warunków (konieczność ich świadczenia do organizowania i uprawiania sportu, świadczeniodawca nie jest nastawiony na osiąganie zysków, odbiorcy to uprawiający sport lub uczestniczący w wychowaniu fizycznym) oraz wyłączeń (np. marketing, reklama, wynajem sprzętu);
- kultury – poszerzenie zwolnienia o dostawę towarów związaną ze świadczonymi usługami;
- ubezpieczenia i finansów – enumeratywne wymienienie owych usług w art. 43 ust. 1 pkt 37 – 41 (np. ubezpieczeniowe, reasekuracyjne, pośrednictwa w ich świadczeniu, udzielanie kredytów i pożyczek pieniężnych);
- realizowanych przez organizacje o charakterze politycznym, związkowym, religijnym itp. – poszerzenie zwolnienia o dostawę towarów ściśle związanych z usługami.

Nowelizacja wprowadzona **ustawą wymienioną w pkt 2** ingeruje głównie w stawki podatku. Na okres od 1 stycznia 2011 r. do 31 grudnia 2013 r. zostały one ustalone w następujący sposób:

- podstawowa – 23%,

- obniżona – 8%,
- zwrotu dla rolnika ryczałtowego – 7%,
- dla usług taksówek osobowych – 4%,
- dla towarów wymienionych w załączniku do w/w ustawy (np. niektóre art. spożywcze, czasopisma) – 5%.

Szczególnie istotne są przepisy przejściowe, regulujące sposób zastosowania starych i nowych stawek do transakcji dokonanych na przełomie roku. Zasadą jest, że o zastosowaniu odpowiedniej stawki decyduje moment wykonania czynności. Wobec tego zrealizowane do 31 grudnia 2010 r. dostawy towarów i wykonane usługi podlegają opodatkowaniu starymi stawkami. Podobnie rzecz się ma z faktycznie otrzymanymi do końca 2010 r. zaliczkami (również odpowiadającymi 100% ceny) na poczet dostaw/usług, które zostaną zrealizowane po tej dacie. Czynności, dla których w związku z ich wykonywaniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonane z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te rozliczenia lub płatności. W przypadku, gdy okres, do którego odnosi się rozliczenie lub płatność, obejmuje dzień zmiany stawki podatku, wówczas czynność uznaje się za wykonaną:

- w dniu poprzedzającym dzień zmiany stawki podatku – w zakresie jej części wykonanej do dnia poprzedzającego dzień zmiany stawki podatku,
- z upływem tego okresu – w zakresie jej części wykonanej od dnia zmiany stawki podatku.

Jeśli nie jest możliwe określenie faktycznego wykonania poszczególnych części czynności, wtedy uznaje się, że zostały one wykonane w proporcji do długości okresu czasu.

Z kolei zmiany wprowadzone **ustawą wymienioną w pkt 3** dotyczą – najogólniej mówiąc - VAT naliczonego przy nabywaniu samochodów i paliw służących do ich napędu. Na okres od 1 stycznia 2011 r. do 31 grudnia 2012 r. wprowadzone zostaje ograniczenie w odliczaniu VAT naliczonego z tytułu nabycia pojazdów samochodowych i innych o dopuszczalnej ładowności powyżej 500 kg i dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony. Przy zakupie tego rodzaju aut wprowadzono górny limit odliczenia VAT w wysokości 60% podatku naliczonego, nie więcej jednak niż 6.000 zł. Natomiast VAT naliczony przy nabyciu paliwa do napędu tego rodzaju samochodów w w/w okresie nie podlega odliczeniu. Opisane zasady dotyczą tzw. aut z kratką. Według ustawy, od 1 stycznia 2013 r. mają obowiązywać dotychczasowe reguły.

Rozporządzenie Ministra Finansów wymienione w pkt 4 przewiduje m.in. następujące uregulowania:

- stosowanie starych stawek VAT (0%, 7%) do dostawy, wewnątrzspółnotowego nabycia i importu książek i czasopism specjalistycznych, a mianowicie:
 - do 30 kwietnia 2011 r. stawki 0% dla książek drukowanych, oznaczonych symbolami ISBN,
 - do 28 lutego 2011 r. stawki 0% dla czasopism specjalistycznych,
 - do 31 stycznia 2011 r. stawki 7% dla pozostałych wydawnictw (gazet, czasopism i pozostałych periodyków, o których mowa w § 37 rozporządzenia),
 o ile zostaną spełnione warunki w postaci posiadania dokumentacji potwierdzającej przekazanie ich do dystrybucji przed dniem 1 stycznia 2011 r. lub ujęcia w spisie z natury sporządzonym na 31 grudnia 2010 r., zaś w przypadku gazet i czasopism – posiadania potwierdzenia, że rozpoczęcie wydawania danego numeru do dystrybucji miało miejsce przed 1 stycznia 2011 r.;
- liberalizacja warunków stosowania zwolnienia z podatku importu towarów w przypadku, gdy miejscem ich przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz tych towarów następuje w ramach wewnątrzspółnotowej dostawy towarów – polegająca na likwidacji obowiązku składania zabezpieczenia;
- zwolnienie z podatku usług w zakresie kształcenia, innych niż wymienione w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy;
- zwolnienie z podatku usług świadczonych pomiędzy jednostkami budżetowymi i samorządowymi zakładami budżetowymi, z pewnymi wyjątkami;
- wyłączenie z opodatkowania usług transportu towarów, które wykonywane są w całości poza terytorium Wspólnoty;
- wprowadzenie obniżonej stawki VAT na roboty konserwacyjne wykonywane w obiektach budownictwa mieszkaniowego.