



Prezes Rady Ministrów

Donald Tusk

Warszawa, dnia /elektroniczny znacznik czasu/

RM-0610-78-26
UD314

Pan Włodzimierz CZARZASTY
Marszałek Sejmu

Szanowny Panie Marszałku,

na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej przedstawiam Sejmowi
projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy
o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników.

Do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych został
upoważniony Minister Finansów i Gospodarki.

Z poważaniem
Donald Tusk
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Do wiadomości:
wnioskodawca

U S T A W A

z dnia

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników

Art. 1. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.¹⁾) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 2 po pkt 46 dodaje się pkt 46a w brzmieniu:
„46a) terminalu TAX FREE – rozumie się przez to narzędzie teleinformatyczne umożliwiające uzyskanie elektronicznego potwierdzenia wywozu towarów ujętych w dokumentach elektronicznych TAX FREE poza terytorium Unii Europejskiej;”;
- 2) w art. 14 w ust. 5 zdanie drugie otrzymuje brzmienie:
„Informację o kwocie podatku należnego wynikającej ze sporządzonego spisu z natury wykazuje się w deklaracji podatkowej składanej za okres obejmujący dzień rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu albo wystąpienia przypadków, o których mowa w ust. 1 pkt 3.”;
- 3) w art. 15 uchyla się ust. 4 i 5;
- 4) w art. 15a w ust. 13 w zdaniu drugim wyrazy „ust. 7” zastępuje się wyrazami „ust. 10”;
- 5) skreśla się użyte w art. 17 w ust. 1 w pkt 5 w lit. a w tiret pierwszym i w lit. b w tiret pierwszym, w art. 22 w ust. 1 w pkt 6, w art. 45 w ust. 1 w pkt 10, w dziale XIII w tytule rozdziału 1c i w art. 145e w ust. 1 wyrazy „w systemie elektroenergetycznym”;
- 6) w art. 17 po ust. 1j dodaje się ust. 1k w brzmieniu:
„1k. Przepisów ust. 1 pkt 4 i 5 nie stosuje się w przypadku sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113a ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3.”;
- 7) w art. 19a:
 - a) w ust. 1 wyrazy „i art. 138f” zastępuje się wyrazami „, , art. 138f i art. 138x ust. 2”;
 - b) w ust. 5 w pkt 1 po lit. b dodaje się lit. ba w brzmieniu:

¹⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2025 r. poz. 894, 896, 1203, 1541 i 1811 oraz z 2026 r. poz. 507.

„ba) świadczenia usług z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub świadczenia usług z mocy prawa w zamian za odszkodowanie,”;

8) w art. 22 w ust. 1 pkt 5 otrzymuje brzmienie:

„5) dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej do podmiotu będącego podatnikiem, który wykonuje samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w art. 15 ust. 2, lub działalność gospodarczą odpowiadającą tej działalności, bez względu na cel czy rezultat takiej działalności, z uwzględnieniem art. 15 ust. 6, którego głównym celem nabywania gazu, energii elektrycznej, energii cieplnej lub chłodniczej jest odprzedaż tych towarów i u którego własne zużycie takich towarów jest nieznaczące – miejsce, gdzie podmiot taki posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w przypadku posiadania stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, do którego dostarczane są te towary – miejsce, gdzie podmiot ten posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, a w przypadku braku siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej – miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu;”;

9) w art. 29a w ust. 1 wyrazy „oraz art. 120 ust. 4 i 5” zastępuje się wyrazami „, , art. 120 ust. 4 i 5 oraz art. 138za”;

10) w art. 33:

a) w ust. 1:

- w pkt 2 na końcu dodaje się przecinek oraz wyraz „albo”,
- dodaje się pkt 3 w brzmieniu:

„3) zgłoszeniu uzupełniającym w rozumieniu przepisów celnych – w przypadku stosowania uproszczeń, o których mowa w art. 166 i art. 182 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013, str. 1, z późn. zm.), zwanego dalej „unijnym kodeksem celnym””;

b) w ust. 2 we wprowadzeniu do wyliczenia wyrazy „rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013, str. 1, z późn.

- zm.), zwanego dalej „unijnym kodeksem celnym”” zastępuje się wyrazami „unijnego kodeksu celnego”,
- c) w ust. 2a po wyrazach „rozliczeniu zamknięcia” dodaje się wyrazy „, zgłoszeniu uzupełniającym”,
 - d) w ust. 3 po wyrazach „zgłoszenia celnego” dodaje się wyrazy „lub zgłoszenia uzupełniającego”;
- 11) w art. 33a:
- a) w ust. 2 w pkt 3 po wyrazach „zgłoszeń celnych” dodaje się wyrazy „lub zgłoszeń uzupełniających lub przedstawiania rozliczeń zamknięcia”,
 - b) ust. 5 otrzymuje brzmienie:

„5. W przypadku gdy zgłoszenie celne albo zgłoszenie uzupełniające, dotyczące towarów, o których mowa w ust. 1, jest dokonywane przez przedstawiciela pośredniego w rozumieniu przepisów celnych, uprawnienie, o którym mowa w ust. 1, przysługuje podatnikowi, na rzecz którego jest składane zgłoszenie celne albo zgłoszenie uzupełniające. Przepisy ust. 2–3 stosuje się odpowiednio.”,
 - c) w ust. 7 w zdaniu pierwszym po wyrazach „w zgłoszeniu celnym” dodaje się wyrazy „, rozliczeniu zamknięcia albo zgłoszeniu uzupełniającym”,
 - d) w ust. 8 po wyrazach „zgłoszenie celne” dodaje się wyrazy „, rozliczenie zamknięcia albo zgłoszenie uzupełniające”;
- 12) w art. 37:
- a) w ust. 1a po wyrazach „oraz w art. 34,” dodaje się wyrazy „w związku z powstaniem długu celnego na podstawie art. 79 unijnego kodeksu celnego lub w wyniku kontroli,”,
 - b) w ust. 1aa uchyla się pkt 1;
- 13) w art. 41 po ust. 14h dodaje się ust. 14i w brzmieniu:
- „14i. Do różnicy w wartości kaucji, o której mowa w art. 29a ust. 12c, stosuje się stawkę podatku właściwą dla produktu w opakowaniu objętym systemem kaucyjnym, obowiązującą na ostatni dzień roku, w rozliczeniu za który dokonuje się opodatkowania.”;
- 14) w art. 43 w ust. 3 skreśla się wyrazy „i 2”;
- 15) w art. 83 w ust. 1 pkt 20 otrzymuje brzmienie:
- „20) usług związanych bezpośrednio z importem towarów, w przypadku gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania zgodnie z art. 30b ust. 4;”;
- 16) w art. 88 w ust. 3a w pkt 4 lit. c otrzymuje brzmienie:

„c) potwierdzają czynności dokonane w warunkach nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 – w części dotyczącej tych czynności;”;

17) w art. 89a po ust. 3 dodaje się ust. 3a w brzmieniu:

„3a. Podatnik, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 25, który wybrał metodę rozliczeń, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 2, może dokonać korekty, o której mowa w ust. 1, zgodnie z ust. 3, niewcześniejsz jednak niż w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy.”;

18) w art. 96:

a) uchyla się ust. 2,

b) w ust. 4a:

– w pkt 6 kropkę zastępuje się przecinkiem i dodaje się wyraz „lub”,

– dodaje się pkt 7 i 8 w brzmieniu:

„7) podmiot nie ustanowił przedstawiciela podatkowego pomimo takiego obowiązku, lub

8) podmiot, który został wykreślony z rejestru na podstawie ust. 9a pkt 2, nie złożył zaległych deklaracji pomimo takiego obowiązku.”,

c) po ust. 6 dodaje się ust. 6a i 6b w brzmieniu:

„6a. Obowiązek zgłoszenia zaprzestania działalności, o którym mowa w ust. 6, nie dotyczy:

1) podatnika wpisanego do Centralnej Ewidencji i Informacji Działalności Gospodarczej, który złożył wniosek o wykreślenie z tej ewidencji na podstawie art. 15 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i Punkcie Informacji dla Przedsiębiorcy (Dz. U. z 2026 r. poz. 30 i 507), pod warunkiem że podatnik ten nie prowadzi innej działalności opodatkowanej;

2) podatnika wpisanego do Krajowego Rejestru Sądowego, który złożył wniosek o wykreślenie z tego rejestru i dla którego wpis o wykreśleniu z rejestru został przekazany do Centralnego Rejestru Podmiotów – Krajowej Ewidencji Podatników na podstawie art. 20 ust. 1c pkt 1 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 2025 r. poz. 869, z późn. zm.²⁾).

²⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2025 r. poz. 1556 i 1792 oraz z 2026 r. poz. 119, 176, 252, 346 i 644.

6b. W przypadkach, o których mowa w ust. 6a, złożenie wniosku o wykreślenie stanowi dla naczelnika urzędu skarbowego podstawę do wykreślenia podatnika z rejestru jako podatnika VAT.”,

d) w ust. 9:

– pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem, jego pełnomocnikiem ani przedstawicielem podatkowym, lub”,

– w pkt 6 kropkę zastępuje się przecinkiem i dodaje się wyraz „lub”,

– dodaje się pkt 7 w brzmieniu:

„7) podatnik nie ustanowił kolejnego przedstawiciela podatkowego pomimo takiego obowiązku – w przypadku zaprzestania pełnienia swojej funkcji przez poprzedniego przedstawiciela podatkowego.”,

e) w ust. 9b w części wspólnej po wyrazach „wskazując okres” dodaje się wyrazy „wyrażony datami”,

f) po ust. 9j dodaje się ust. 9ja w brzmieniu:

„9ja. Naczelnik urzędu skarbowego na wniosek podatnika, o którym mowa w ust. 9 pkt 7, złożony w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT, przywraca zarejestrowanie podatnika jako podatnika VAT czynnego bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, jeżeli podatnik udowodni, że ustanowił przedstawiciela podatkowego.”,

g) w ust. 12 skreśla się zdanie trzecie;

19) w art. 96b w ust. 2 wyrazy „ust. 3 pkt 1–3” zastępuje się wyrazami „ust. 3 pkt 1, 2 i 3”;

20) w art. 99:

a) po ust. 10 dodaje się ust. 10a–10c w brzmieniu:

„10a. Podatnicy są obowiązani złożyć do naczelnika urzędu skarbowego, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, informację o nabywanych środkach transportu w przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia nowych środków transportu lub innych środków transportu, od których podatek jest rozliczany zgodnie z:

1) ust. 1–3 albo 8 – jeżeli środek transportu ma być przez nabywcę zarejestrowany na terytorium kraju lub nie podlega rejestracji, a jest użytkowany na terytorium kraju,

2) ust. 10

– przy czym do informacji dołącza się kopię faktury potwierdzającej nabycie środka transportu przez podatnika.

10b. Informację, o której mowa w ust. 10a, składa się odpowiednio w terminie właściwym do złożenia deklaracji, o których mowa w ust. 1–3, 8 albo 10.

10c. Informacja, o której mowa w ust. 10a, zawiera:

- 1) informację o miejscu jej składania;
- 2) dane podatnika:
 - a) nazwę lub imię i nazwisko,
 - b) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania,
 - c) numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL;
- 3) dane dotyczące środka transportu:
 - a) niezbędne do prawidłowej identyfikacji tego środka, w tym jego rodzaj,
 - b) przebieg pojazdu – w przypadku pojazdu lądowego,
 - c) liczbę godzin roboczych używania środka transportu – w przypadku jednostki pływającej oraz statku powietrznego,
 - d) datę pierwszego dopuszczenia do użytku.”,

b) po ust. 13a dodaje się ust. 13aa w brzmieniu:

„13aa. Minister właściwy do spraw finansów publicznych udostępnia na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych wzór informacji, o której mowa w ust. 10a.”;

21) w art. 103:

- a) w ust. 1a po wyrazach „art. 99 ust. 3c pkt 1” dodaje się wyrazy „, , ust. 3d pkt 1”,
- b) uchyla się ust. 4 i 5,
- c) uchyla się ust. 7;

22) w art. 105a:

a) ust. 1 i 2 otrzymują brzmienie:

„1. Podatnik, o którym mowa w art. 15, na rzecz którego dokonano:

- 1) dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 15 do ustawy, lub
- 2) świadczenia usług, o których mowa w załączniku nr 16 do ustawy

– odpowiada solidarnie wraz z podmiotem dokonującym tej dostawy towarów lub tego świadczenia usług za jego zaległości podatkowe w części podatku proporcjonalnie przypadającej na dostawę towarów lub świadczenie usług dokonane

na jego rzecz, jeżeli w momencie dokonania tej dostawy towarów lub tego świadczenia usług wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonane na jego rzecz dostawę towarów lub świadczenie usług lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.

2. Podatnik miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonane na jego rzecz dostawę towarów lub świadczenie usług lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego, jeżeli:

1) okoliczności towarzyszące tej dostawie towarów lub temu świadczeniu usług lub

2) warunki, na jakich zostały one dokonane

– odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie tymi towarami lub przy świadczeniu tych usług, w szczególności jeżeli cena za dostarczone podatnikowi towary lub wykonane usługi była bez uzasadnienia ekonomicznego niższa od ich wartości rynkowej.”,

b) w ust. 3:

– pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) jeżeli powstanie zaległości podatkowych nie wiązało się z uczestnictwem podmiotu dokonującego dostawy towarów lub świadczenia usług w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej;”,

– pkt 6 otrzymuje brzmienie:

„6) do nabycia towarów lub usług, za które podatnik dokonał zapłaty z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, chyba że zachodzą przypadki, o których mowa w art. 108c ust. 3;”,

– dodaje się pkt 7 w brzmieniu:

„7) do nabycia usług, jeżeli nabycie jest udokumentowane fakturą, w której kwota należności ogółem jest poniżej kwoty 15 000 zł lub jej równowartości wyrażonej w walucie obcej, chyba że łączna wartość tych usług, nabywanych od jednego podmiotu świadczącego te usługi, bez kwoty podatku w danym miesiącu była wyższa niż 50 000 zł, przy czym do

przeliczania na złote kwoty wyrażonych w walucie obcej stosuje się zasady przeliczania kwot stosowane w celu określenia podstawy opodatkowania.”;

23) w art. 108c w ust. 3 pkt 4 otrzymuje brzmienie:

„4) potwierdza czynności dokonane w warunkach nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5.”;

24) w art. 109 w ust. 11 lic wyrazy „ustalono podstawę opodatkowania” zastępuje się wyrazami „wykazuje się podstawę opodatkowania”;

25) w art. 111:

a) w ust. 3a pkt 13 otrzymuje brzmienie:

„13) zakończyć używanie kas rejestrujących w związku z zakończeniem działalności gospodarczej lub pracy kas rejestrujących, zapewniając zabezpieczenie danych z kasy rejestrującej, w tym złożyć do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego wnioski o wyrejestrowanie kasy rejestrującej w terminie określonym w przepisach wydanych na podstawie ust. 7a pkt 1.”,

b) po ust. 6ka dodaje się ust. 6kb w brzmieniu:

„6kb. W przypadku gdy podatnik nie złoży do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego wniosku o wyrejestrowanie kasy rejestrującej w terminie określonym w przepisach wydanych na podstawie ust. 7a pkt 1, naczelnik urzędu skarbowego nakłada, w drodze decyzji, na podatnika karę pieniężną w wysokości 300 zł.”,

c) ust. 6l otrzymuje brzmienie:

„6l. Wpływy z kar pieniężnych, o których mowa w ust. 6j, 6ka i 6kb, stanowią dochód budżetu państwa. Karę pieniężną uiszcza się, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, na rachunek bankowy właściwego urzędu skarbowego w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji, o której mowa w ust. 6j, 6ka i 6kb.”;

26) w art. 111b w ust. 3:

a) pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) wymagania techniczne dla kas rejestrujących, o których mowa w ust. 1, oraz sposób ich używania, w tym sposób prowadzenia ewidencji sprzedaży przy ich użyciu, sposób zakończenia ich używania w związku z zakończeniem działalności gospodarczej lub pracy tych kas oraz sposób wystawiania dokumentów z kas rejestrujących i szczególne przypadki wydawania nabywcy dowodu sprzedaży, a także warunki zorganizowania i prowadzenia serwisu kas

rejestrujących, mające znaczenie dla prowadzenia ewidencji sprzedaży, w tym warunki, które powinny spełniać podmioty prowadzące serwis kas rejestrujących”;

b) część wspólna otrzymuje brzmienie:

„– uwzględniając potrzebę przeciwdziałania nieprowadzeniu lub nieprawidłowemu prowadzeniu ewidencji sprzedaży przez podatników oraz zabezpieczenia zapisanych danych, a także potrzebę bezpiecznego przesyłania danych między kasą a Centralnym Repozytorium Kas, konieczność zapewnienia nabywcy prawa do otrzymania dowodu nabycia towarów i usług z uwidocznioną kwotą podatku, możliwość sprawdzenia przez nabywcę prawidłowości ujęcia w ewidencji sprzedaży i wystawiania dowodu potwierdzającego jej dokonanie oraz optymalne dla danego rodzaju sprzedaży rozwiązania techniczne dla tych kas, a także dostępność serwisu kas.”;

27) w art. 112c w ust. 1 pkt 4 otrzymuje brzmienie:

„4) potwierdza czynności dokonane w warunkach nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 – w części dotyczącej tych czynności”;

28) w art. 113 po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Do wartości sprzedaży, o której mowa w ust. 1, wlicza się również czynności, o których mowa w art. 13 ust. 3, dokonywane przez podatnika, u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie ust. 1 i 9.”;

29) w art. 113a w ust. 1 w pkt 2 wyrazy „art. 113 ust. 2 i 9” zastępuje się wyrazami „art. 113 ust. 1a, 2 i 9”;

30) w art. 117 dotychczasową treść oznacza się jako ust. 1 i dodaje się ust. 2–4 w brzmieniu:

„2. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, nie ma zastosowania do podatników wykonujących działalność rolniczą we wspólnym gospodarstwie rolnym, leśnym lub rybackim w przypadku funkcjonowania w ramach jednego gospodarstwa dwóch odrębnych podatników lub ich większej liczby, z których co najmniej jeden zrezygnował ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3.

3. W przypadku, o którym mowa w ust. 2, podatnicy są obowiązani prowadzić ewidencję, która zawiera dane dotyczące:

1) rodzaju i wartości dostarczanych produktów rolnych oraz świadczonych usług rolniczych, a także wysokości kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku, w tym wartości jego korekty;

- 2) rodzaju i wartości nabywanych towarów i usług;
- 3) kontrahentów – imię i nazwisko lub nazwę, adres miejsca zamieszkania lub adres siedziby, numer identyfikacji podatkowej lub inny numer umożliwiający ich identyfikację, jeżeli taki posiadają;
- 4) dowodów sprzedaży i nabycia.

4. Ewidencję, o której mowa w ust. 3, należy przechowywać przez okres 5 lat od zakończenia roku, w którym dokonano dostawy produktów rolnych lub świadczenia usług rolniczych, lub nabycia towarów lub usług.”;

31) w art. 120:

- a) uchyla się ust. 12,
- b) ust. 17 otrzymuje brzmienie:

„17. W zakresie, w jakim podatnik dokonuje dostaw towarów opodatkowanych zgodnie z ust. 4 i 5, obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do dzieł sztuki nabywanych przez tego podatnika od podatnika niebędącego podatnikiem, o którym mowa w ust. 4 i 5.”;

32) w art. 128:

- a) w ust. 3 skreśla się zdanie drugie,
- b) po ust. 3 dodaje się ust. 3a w brzmieniu:

„3a. Podróżny może także uzyskać potwierdzenie wywozu towarów, o którym mowa w ust. 3, z wykorzystaniem terminala TAX FREE umiejscowionego na wyznaczonym przejściu granicznym.”;

33) w art. 130 dodaje się ust. 5 w brzmieniu:

„5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wykaz przejść granicznych, na których będzie można uzyskać potwierdzenie wywozu towarów, o którym mowa w art. 128 ust. 3, z wykorzystaniem terminala TAX FREE, uwzględniając specyfikę przejścia granicznego, możliwości organizacyjno-techniczne oraz istniejące potrzeby.”;

34) w dziale XII dodaje się rozdział 11 w brzmieniu:

„Rozdział 11

Skład VAT i procedura składu VAT

Oddział 1

Przepisy ogólne

Art. 138k. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o:

- 1) składzie VAT – rozumie się przez to miejsce na terytorium kraju wskazane w zezwoleniu na prowadzenie składu VAT, do którego określone towary są wprowadzane, w którym są składowane i z którego są wyprowadzane, zgodnie z warunkami określonymi w niniejszym rozdziale;
- 2) prowadzącym skład VAT – rozumie się przez to podmiot, któremu wydano zezwolenie na prowadzenie składu VAT;
- 3) procedurze składu VAT – rozumie się przez to składowanie towarów, dla których prowadzący skład VAT wystawił dokument potwierdzający ich wprowadzenie do składu VAT, i obrót tymi towarami, zgodnie z warunkami określonymi w niniejszym rozdziale.

Oddział 2

Skład VAT

Art. 138l. 1. Skład VAT może być prowadzony wyłącznie na podstawie zezwolenia na prowadzenie składu VAT wydanego przez naczelnika urzędu skarbowego w drodze decyzji.

2. Skład VAT może być prowadzony przez podmiot, który łącznie spełnia następujące warunki:

- 1) podmiot ten:
 - a) posiada siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej,
 - b) jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny i był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny co najmniej od 12 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT,
 - c) nie zalega z wpłatami poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczającymi odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3 % kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach, przy

czym udział zaległości w kwocie podatku ustala się w stosunku do kwoty należnych wpłat za okres rozliczeniowy, którego dotyczy zaległość,

- d) przez ostatnie 24 miesiące poprzedzające miesiąc złożenia wniosku o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT nie zalegał z wpłatami podatków w zakresie, o którym mowa w lit. c,
 - e) nie jest wobec niego prowadzone postępowanie egzekucyjne, likwidacyjne, upadłościowe lub restrukturyzacyjne;
- 2) podmiot ten, będący osobą fizyczną, a w przypadku podmiotu niebędącego osobą fizyczną – wspólnik spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej, członek władz zarządzających oraz główny księgowy, nie został prawomocnie skazany za przestępstwo przeciwko wiarygodności dokumentów, mieniu, obrotowi gospodarczemu, obrotowi pieniędzmi i papierami wartościowymi lub przestępstwo skarbowe ani nie orzeczono w stosunku do niego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej;
- 3) posiada tytuł prawny do miejsca prowadzenia składu VAT, które to miejsce ma adres lub adresy, tworzy oznaczoną i wydzieloną całość oraz posiada zaplecze techniczne odpowiednie dla określonego rodzaju towarów znajdujących się w składzie VAT, jeżeli takie zaplecze jest wymagane przez odrębne przepisy.

3. Wymóg, o którym mowa w ust. 2 pkt 1 lit. c i d, uznaje się również za spełniony, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:

- 1) podmiot, o którym mowa w ust. 2, uregulował, wraz z odsetkami za zwłokę, zaległości przekraczające odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3 % kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach w terminie 30 dni od dnia powstania tych zaległości;
- 2) uregulowanie zaległości zgodnie z pkt 1 w ostatnich 24 miesiącach nie dotyczyło więcej niż dwóch okresów rozliczeniowych odrębnie w każdym podatku.

4. Zezwolenia, o którym mowa w ust. 1, udziela się na wniosek, który zawiera:

- 1) dane podmiotu:
 - a) nazwę lub imię i nazwisko,
 - b) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania,
 - c) numer identyfikacji podatkowej;
- 2) wskazanie towarów, które będą obejmowane procedurą składu VAT;
- 3) lokalizację składu VAT;

4) informację, czy w składzie VAT oprócz towarów objętych procedurą składu VAT będą składowane również inne towary.

5. Do wniosku, o którym mowa w ust. 4, dołącza się dokumenty potwierdzające spełnienie warunków określonych w ust. 2 pkt 2 i 3.

6. Wymóg przedstawienia przez podatnika dokumentów, o których mowa w ust. 5, uznaje się za spełniony również w przypadku złożenia przez podmiot oświadczeń o spełnieniu warunków określonych w ust. 2 pkt 2 i 3.

7. Oświadczenia, o których mowa w ust. 6, składa się pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań. Składający oświadczenie jest obowiązany do zawarcia w nim klauzuli następującej treści: „Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.”. Klauzula ta zastępuje pouczenie organu o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.

8. Naczelnik urzędu skarbowego odmawia, w drodze decyzji, wydania:

- 1) zezwolenia na prowadzenie składu VAT – w przypadku gdy nie są spełnione warunki, o których mowa w ust. 2;
- 2) kolejnego zezwolenia na prowadzenie składu VAT – w przypadku gdy w okresie 2 lat poprzedzających dzień złożenia wniosku, o którym mowa w ust. 4:
 - a) cofnięto zezwolenie na prowadzenie składu VAT z powodów, o których mowa w art. 138n ust. 1 pkt 2 lub ust. 2, lub
 - b) nie dopełniono obowiązków, o których mowa w art. 138n ust. 3 lub 4.

9. Zezwolenie na prowadzenie składu VAT zawiera:

- 1) dane podmiotu:
 - a) nazwę lub imię i nazwisko,
 - b) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania,
 - c) numer identyfikacji podatkowej;
- 2) określenie miejsca prowadzenia składu VAT;
- 3) informację, czy w składzie VAT będą składowane wyłącznie towary własne prowadzącego skład VAT;
- 4) informację, czy w składzie VAT mogą być składowane towary nieobjęte procedurą składu VAT.

10. Zezwolenie na prowadzenie składu VAT jest wydawane na czas nieoznaczony.

11. Prowadzący skład VAT jest obowiązany zgłosić naczelnikowi urzędu skarbowego zmiany w stanie faktycznym lub prawnym objętym zezwoleniem na prowadzenie składu VAT w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych zmian.

Art. 138m. Naczelnik urzędu skarbowego, w drodze decyzji, zmienia zezwolenie na prowadzenie składu VAT:

- 1) w przypadku zmiany danych, o których mowa w art. 138l ust. 9 pkt 1, lub
- 2) na wniosek prowadzącego skład VAT w zakresie danych, o których mowa w art. 138l ust. 9 pkt 2–4.

Art. 138n. 1. Naczelnik urzędu skarbowego, w drodze decyzji, cofa zezwolenie na prowadzenie składu VAT:

- 1) na wniosek prowadzącego skład VAT;
- 2) jeżeli w okresie prowadzenia składu VAT przestaje być spełniony którykolwiek z warunków, o których mowa w art. 138l ust. 2 pkt 1 lit. a–c lub e lub pkt 2, lub pkt 3.

2. Naczelnik urzędu skarbowego cofa zezwolenie na prowadzenie składu VAT również w przypadku powtarzającego się naruszania przez podatnika obowiązków określonych w art. 138o lub art. 138v.

3. W przypadku cofnięcia zezwolenia na prowadzenie składu VAT prowadzący skład VAT jest obowiązany niezwłocznie, nie później niż w terminie 3 dni od dnia cofnięcia tego zezwolenia, poinformować o tym podmioty, na rzecz których świadczy usługi składowania towarów objętych procedurą składu VAT.

4. W terminie 7 dni od dnia cofnięcia zezwolenia na prowadzenie składu VAT prowadzący skład VAT jest obowiązany, na dzień cofnięcia tego zezwolenia, sporządzić spis z natury towarów objętych procedurą składu VAT oraz dokonać wyceny tych towarów.

Art. 138o. 1. Prowadzący skład VAT jest obowiązany prowadzić w postaci elektronicznej ewidencję towarów objętych procedurą składu VAT.

2. Ewidencja, o której mowa w ust. 1, zawiera:

- 1) dane prowadzącego skład VAT, zgodnie z uzyskanym zezwoleniem na prowadzenie składu VAT;
- 2) numer identyfikacji podatkowej podatnika będącego właścicielem towarów;
- 3) opis, ilość i wartość towarów wprowadzonych do składu VAT oraz datę ich wprowadzenia;

- 4) informacje o zmianie właściciela towarów, w szczególności numer identyfikacji podatkowej nowego właściciela towarów i datę zmiany;
- 5) informację o położeniu towarów w składzie VAT;
- 6) wartość i opis usług wykonanych na towarach oraz dane podmiotu wykonującego te usługi;
- 7) ilość, wartość i datę wyprowadzenia towarów ze składu VAT.

3. Prowadzący skład VAT dokonuje wpisów w ewidencji, o której mowa w ust. 1, w szczególności na podstawie dokumentu potwierdzającego wprowadzenie towaru do składu VAT.

4. Ewidencja, o której mowa w ust. 1, jest prowadzona w sposób, który umożliwia określenie danych dotyczących składowanych towarów odrębnie dla każdego podatnika posiadającego zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT.

5. Wpisy do ewidencji są dokonywane na bieżąco, niepóźniej niż w następnym dniu roboczym po zaistnieniu zdarzenia stanowiącego podstawę dokonania wpisu.

6. Podatnik dokonujący dostawy towarów objętych procedurą składu VAT informuje prowadzącego skład VAT o zmianie właściciela towaru przez udostępnienie dokumentu, z którego wynika, że towar był przedmiotem kolejnej dostawy.

7. Ewidencja, o której mowa w ust. 1, jest udostępniana przez prowadzącego skład VAT na każde żądanie naczelnika urzędu skarbowego.

8. Ewidencja, o której mowa w ust. 1, jest przechowywana przez okres 5 lat od zakończenia roku, w którym nastąpiło zakończenie procedury składu VAT.

Art. 138p. W składzie VAT mogą znajdować się towary objęte procedurą składu VAT oraz towary nieobjęte tą procedurą. W takim przypadku towary objęte procedurą składu VAT składowane są w wydzielonym miejscu wskazanym w ewidencji, o której mowa w art. 138o ust. 1.

Oddział 3

Procedura składu VAT

Art. 138q. 1. Procedurą składu VAT mogą być objęte wyłącznie towary wskazane w przepisach wydanych na podstawie ust. 4 spośród towarów wymienionych w załączniku nr 17 do ustawy.

2. Towary objęte procedurą składu VAT podlegają tej procedurze przez okres nie dłuższy niż 24 miesiące.

3. Na towarach objętych procedurą składu VAT mogą być wykonywane wyłącznie czynności, w wyniku których nie nastąpi zmiana klasyfikacji towaru według Nomenklatury scalonej (CN) lub klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej.

4. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, do których towarów spośród wymienionych w załączniku nr 17 do ustawy może być zastosowana procedura składu VAT, uwzględniając:

- 1) wspieranie określonych dziedzin działalności gospodarczej;
- 2) rozwój handlu międzynarodowego;
- 3) przebieg realizacji budżetu państwa.

Art. 138r. Towary objęte procedurą składu VAT nie mogą być przedmiotem dostawy na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej lub rolników ryczałtowych ani nie mogą być zużywane w składzie VAT.

Art. 138s. 1. Stawkę podatku w wysokości 0 % stosuje się do:

- 1) dostawy towarów obejmowanych procedurą składu VAT, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
 - a) podatnik dokonujący dostawy towarów posiada zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT,
 - b) nabywca towarów posiada zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT,
 - c) podatnik dokonujący dostawy towarów posiada dokument potwierdzający wprowadzenie danego towaru do składu VAT;
- 2) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
 - a) nabywca towarów posiada zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT,
 - b) nabywca towarów posiada dokument potwierdzający wprowadzenie danego towaru do składu VAT.

2. Stawkę podatku w wysokości 0 % stosuje się również do:

- 1) dostawy towarów objętych procedurą składu VAT, w wyniku której towary nie są wywożone ze składu VAT, pod warunkiem że podatnik dokonujący dostawy towarów oraz nabywca towarów posiadają zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT;
- 2) usług świadczonych w składzie VAT, które są bezpośrednio związane z towarami objętymi procedurą składu VAT.

Art. 138t. 1. Procedura składu VAT może być stosowana wyłącznie na podstawie zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT wydanego przez naczelnika urzędu skarbowego w drodze decyzji.

2. Procedura składu VAT może być stosowana przez podmiot, który łącznie spełnia następujące warunki:

- 1) jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny i był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny co najmniej od 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku o wydanie zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT;
- 2) nie zalega z wpłatami poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczającymi odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3 % kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach, przy czym udział zaległości w kwocie podatku ustala się w stosunku do kwoty należnych wpłat za okres rozliczeniowy, którego dotyczy zaległość;
- 3) przez ostatnie 24 miesiące poprzedzające miesiąc złożenia wniosku o wydanie zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT nie zalegał z wpłatami podatków w zakresie, o którym mowa w pkt 2;
- 4) wobec tego podmiotu nie jest prowadzone postępowanie egzekucyjne, likwidacyjne, upadłościowe lub restrukturyzacyjne;
- 5) roczne sprawozdanie finansowe tego podmiotu za poprzedni rok obrotowy podlegało badaniu ustawowemu, o którym mowa w ustawie z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, lub obowiązkowemu badaniu w państwie członkowskim innym niż Rzeczpospolita Polska;
- 6) podmiot ten, będący osobą fizyczną, a w przypadku podmiotu niebędącego osobą fizyczną – wspólnik spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej, członek władz zarządzających oraz główny księgowy, nie został prawomocnie skazany za przestępstwo przeciwko wiarygodności dokumentów, mieniu, obrotowi gospodarczemu, obrotowi pieniędzmi i papierami wartościowymi lub przestępstwo skarbowe ani nie orzeczono w stosunku do niego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej.

3. Wymóg, o którym mowa w ust. 2 pkt 2 i 3, uznaje się również za spełniony, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:

- 1) podmiot uregulował, wraz z odsetkami za zwłokę, zaległości przekraczające odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3 % kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach, w terminie 30 dni od dnia powstania tych zaległości;
- 2) uregulowanie zaległości zgodnie z pkt 1 w ostatnich 24 miesiącach nie dotyczyło więcej niż dwóch okresów rozliczeniowych odrębnie w każdym podatku.

4. Zezwolenia, o którym mowa w ust. 1, udziela się na wniosek, który zawiera następujące dane podmiotu:

- 1) nazwę lub imię i nazwisko;
- 2) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania;
- 3) numer identyfikacji podatkowej.

5. Do wniosku, o którym mowa w ust. 4, dołącza się dokumenty potwierdzające spełnienie warunków określonych w ust. 2 pkt 4–6.

6. Wymóg przedstawienia przez podatnika dokumentów, o których mowa w ust. 5, uznaje się za spełniony również w przypadku złożenia przez podmiot oświadczeń o spełnieniu warunków określonych w ust. 2 pkt 4–6.

7. Oświadczenia, o których mowa w ust. 6, składa się pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań. Składający oświadczenie jest obowiązany do zawarcia w nim klauzuli następującej treści: „Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.”. Klauzula ta zastępuje pouczenie organu o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.

8. Naczelnik urzędu skarbowego odmawia, w drodze decyzji, wydania:

- 1) zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT – w przypadku gdy nie są spełnione warunki, o których mowa w ust. 2;
- 2) kolejnego zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT – w przypadku gdy w okresie 2 lat poprzedzających dzień złożenia wniosku, o którym mowa w ust. 4, cofnięto zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT z powodów, o których mowa w art. 138u ust. 2.

9. Zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT zawiera:

- 1) dane dotyczące podmiotu:
 - a) nazwę lub imię i nazwisko,
 - b) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania,
 - c) numer identyfikacji podatkowej;

2) datę upływu okresu, o którym mowa w ust. 10.

10. Zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT jest wydawane na okres 36 miesięcy, licząc od dnia jego wydania.

11. Podmiot posiadający zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT jest obowiązany zgłosić naczelnikowi urzędu skarbowego zmiany w stanie faktycznym lub prawnym objętym tym zezwoleniem w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych zmian.

Art. 138u. 1. Naczelnik urzędu skarbowego cofa, w drodze decyzji, zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT:

- 1) na wniosek podmiotu posiadającego zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT;
- 2) jeżeli w okresie stosowania procedury składu VAT przestaje być spełniony którykolwiek z warunków, o których mowa w art. 138t ust. 2 pkt 1, 2, 4–6;
- 3) w przypadku dokonania sprzedaży towarów objętych procedurą składu VAT na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej lub rolnika ryczałtowego albo w przypadku zużycia towarów w składzie VAT.

2. Naczelnik urzędu skarbowego cofa, w drodze decyzji, zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT w przypadku powtarzającego się naruszania przez podatnika przepisów art. 138w ust. 1, art. 138y ust. 1 lub art. 138z ust. 1.

Art. 138v. 1. W przypadku przyjęcia towaru do składu VAT, prowadzący skład VAT jest obowiązany wystawić i przekazać odpowiednio dostawcy i nabywcy dokument potwierdzający wprowadzenie towaru do składu VAT.

2. Dokument, o którym mowa w ust. 1, jest wystawiany w postaci papierowej lub elektronicznej.

3. Dokument, o którym mowa w ust. 1, zawiera:

- 1) dane dotyczące podmiotów wskazanych w ust. 1:
 - a) nazwę lub imię i nazwisko,
 - b) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania,
 - c) numer identyfikacji podatkowej;
- 2) określenie towarów i ich ilości oraz oznaczeń identyfikujących te towary, jeżeli oznaczenia takie są dostępne;
- 3) datę wprowadzenia towaru do składu VAT.

4. Podmiot prowadzący skład VAT przechowuje dokument, o którym mowa w ust. 1, przez okres 5 lat od zakończenia roku, w którym nastąpiło wprowadzenie towarów do składu VAT.

Art. 138w. 1. Podmiot posiadający zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT składa do naczelnika urzędu skarbowego, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zgłoszenie podsumowujące za okresy tygodniowe, zawierające informacje o towarach wprowadzonych do składu VAT, w terminie do 3. dnia tygodnia następującego po tygodniu, w którym wprowadzono towary do składu VAT.

2. Zgłoszenie podsumowujące, o którym mowa w ust. 1, zawiera:

- 1) informacje o miejscu i celu składania zgłoszenia;
- 2) dane składającego:
 - a) nazwę lub imię i nazwisko,
 - b) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania,
 - c) numer identyfikacji podatkowej;
- 3) okres, za który jest składane zgłoszenie;
- 4) adres lub adresy składu VAT;
- 5) nazwę towarów wraz z klasyfikacją według Nomenklatury scalonej (CN);
- 6) ilość towarów;
- 7) wartość towarów.

3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych udostępnia na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych wzór zgłoszenia podsumowującego, o którym mowa w ust. 1.

Art. 138x. 1. Podatnikiem z tytułu zakończenia procedury składu VAT jest podmiot stosujący tę procedurę w momencie jej zakończenia.

2. W przypadku zakończenia procedury składu VAT obowiązek podatkowy powstaje z dniem zakończenia tej procedury.

3. Zakończenie procedury składu VAT następuje z dniem:

- 1) wyprowadzenia towarów ze składu VAT;
- 2) dokonania dostawy towarów objętych procedurą składu VAT na rzecz podmiotu nieposiadającego ważnego zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT;
- 3) wykonania czynności na towarze objętym procedurą składu VAT, w wyniku których następuje zmiana klasyfikacji towaru według Nomenklatury scalonej (CN) lub klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej;

- 4) zniszczenia, utraty lub kradzieży towarów objętych procedurą składu VAT, a gdy nie można ustalić tego dnia – z dniem stwierdzenia tych zdarzeń;
- 5) następującym po dniu, w którym upłynął okres 24 miesięcy od dnia objęcia towarów procedurą składu VAT;
- 6) cofnięcia zezwolenia na prowadzenie składu VAT;
- 7) cofnięcia zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT;
- 8) upływu okresu, o którym mowa w art. 138t ust. 10, chyba że przed upływem tego okresu podmiot otrzyma kolejne zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT.

Art. 138y. 1. W przypadku zakończenia procedury składu VAT podatnik, o którym mowa w art. 138x ust. 1, składa, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, do naczelnika urzędu skarbowego deklarację o zakończeniu procedury składu VAT, za okresy miesięczne, w terminie do 5. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło zakończenie procedury składu VAT.

2. Deklaracja, o której mowa w ust. 1, zawiera:

- 1) informacje o miejscu i celu składania deklaracji oraz okresie, za który jest składana;
- 2) dane podatnika:
 - a) nazwę lub imię i nazwisko,
 - b) adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania,
 - c) numer identyfikacji podatkowej;
- 3) dane niezbędne do obliczenia wysokości podatku należnego, w tym wysokość tego podatku.

3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych udostępnia na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych wzór deklaracji, o której mowa w ust. 1.

Art. 138z. 1. W przypadku zakończenia procedury składu VAT podatnik, o którym mowa w art. 138x ust. 1, jest obowiązany, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku na rachunek urzędu skarbowego w terminie 5 dni od dnia zakończenia procedury składu VAT.

2. Prowadzący skład VAT odpowiada solidarnie wraz z podatnikiem, o którym mowa w art. 138x ust. 1, za jego zaległości podatkowe wynikające z wyprowadzenia towarów ze składu VAT, o którym mowa w art. 138x ust. 3 pkt 1, jeżeli w momencie dokonania tego wyprowadzenia towarów prowadzący skład VAT wiedział lub miał

uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota zaległości podatkowych lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.

3. Przepisu ust. 1 nie stosuje się w odniesieniu do towarów wyprowadzonych ze składu VAT, jeżeli wyprowadzenie następuje w ramach:

- 1) eksportu towarów, a podatnik, przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 99 ust. 1–3, za okres rozliczeniowy, w którym została zakończona procedura składu VAT, lub za okres następny, posiada dokumenty, o których mowa w art. 41 ust. 6;
- 2) wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, a podatnik, przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 99 ust. 1–3, za okres rozliczeniowy, w którym została zakończona procedura składu VAT, lub:
 - a) za okres następny – w przypadku gdy podatnik rozlicza się za okresy kwartalne,
 - b) najpóźniej za kolejny po następnym okresie rozliczeniowym okres rozliczeniowy – w przypadku gdy podatnik rozlicza się za okresy miesięczne – posiada dowody, o których mowa w art. 42 ust. 1 pkt 2.

4. Kwota podatku zapłacona z tytułu zakończenia procedury składu VAT zwiększa u podatnika kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu zakończenia procedury składu VAT.

Art. 138za. W celu obliczenia podatku, o którym mowa w art. 138z ust. 1, podstawę opodatkowania stanowi:

- 1) podstawa opodatkowania z tytułu dostawy lub wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o których mowa w art. 138s ust. 1, powiększona o podstawę opodatkowania z tytułu usług, o których mowa w art. 138s ust. 2 pkt 2 – w przypadku gdy po objęciu towarów procedurą składu VAT nie były one przedmiotem dostawy, o której mowa w art. 138s ust. 2 pkt 1;
- 2) podstawa opodatkowania z tytułu ostatniej dostawy towarów w składzie VAT, poprzedzającej moment zakończenia procedury składu VAT zgodnie z art. 138x ust. 3, powiększona o podstawę opodatkowania z tytułu usług, o których mowa w art. 138s ust. 2 pkt 2, wykonanych na rzecz podatnika, o którym mowa w art. 138x ust. 1 – w przypadku gdy po objęciu towarów procedurą składu VAT były one przedmiotem jednej dostawy lub kilku dostaw, o których mowa w art. 138s ust. 2 pkt 1;

- 3) podstawa opodatkowania z tytułu usług, o których mowa w art. 138s ust. 2 pkt 2 – w przypadku gdy objęcie towarów procedurą składu VAT nie było dokonane w wyniku dostawy lub wewnątrzspółnotowego nabycia towarów do składu VAT oraz gdy po objęciu towarów procedurą składu VAT nie były one przedmiotem dostawy, o której mowa w art. 138s ust. 2 pkt 1.”;
- 35) w art. 145a:
- a) ust. 5 otrzymuje brzmienie:
- „5. W kasach rejestrujących z papierowym lub elektronicznym zapisem kopii pamięć fiskalna nie podlega wymianie.”,
- b) po ust. 10 dodaje się ust. 10a w brzmieniu:
- „10a. W przypadku gdy podatnik nie złoży do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego wniosku o wyrejestrowanie kasy rejestrującej w terminie określonym w przepisach wydanych na podstawie ust. 15 pkt 1, naczelnik urzędu skarbowego nakłada, w drodze decyzji, na podatnika karę pieniężną w wysokości 300 zł.”,
- c) w ust. 11 wyrazy „ust. 8 i 10” zastępuje się wyrazami „ust. 8, 10 i 10a”;
- 36) w załączniku nr 3 do ustawy poz. 15 otrzymuje brzmienie:

15	bez względu na CN	Środki dezynfekujące o właściwościach bakteriobójczych, grzybobójczych i wirusobójczych, mające zastosowanie wyłącznie w ochronie zdrowia, udostępniane i stosowane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie przepisów ustawy z dnia 9 października 2015 r. o produktach biobójczych (Dz. U. z 2021 r. poz. 24 oraz z 2025 r. poz. 1709 i 1716) lub rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 528/2012 z dnia 22 maja 2012 r. w sprawie udostępniania na rynku i stosowania produktów biobójczych (Dz. Urz. UE L 167 z 27.06.2012, str. 1, z późn. zm.)
----	-------------------	--

- 37) załącznik nr 15 do ustawy otrzymuje brzmienie określone w załączniku nr 1 do niniejszej ustawy;
- 38) dodaje się załączniki nr 16 i 17 do ustawy w brzmieniu określonym w załącznikach nr 2 i 3 do niniejszej ustawy.

Art. 2. W ustawie z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2026 r. poz. 151 i 507) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 9 w ust. 1d skreśla się wyrazy „lub innym dokumencie związanym z obowiązkiem podatkowym”;
- 2) w art. 14 w ust. 4 po wyrazach „dacie znalezienia zwłok,” dodaje się wyrazy „rodzaj, serię i numer dokumentu tożsamości,”;
- 3) w art. 22:
 - a) w ust. 2 wyrazy „Minister Finansów” zastępuje się wyrazami „Minister właściwy do spraw finansów publicznych”,
 - b) w ust. 3 wyrazy „Minister Finansów” zastępuje się wyrazami „Minister właściwy do spraw finansów publicznych”.

Art. 3. Przepisy art. 105a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do usług, dla których obowiązek podatkowy powstał od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 4. Przepis art. 109 ust. 11ic ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się, począwszy od ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 11ia ustawy zmienianej w art. 1, prowadzonej za rok 2025.

Art. 5. Na potrzeby stosowania zwolnień, o których mowa w art. 113 oraz art. 113a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, do określenia wartości sprzedaży za rok 2026 stosuje się przepisy art. 113 oraz art. 113a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 6. Do dostawy towarów lub świadczenia usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, dokonanych:

- 1) przed dniem 1 października 2026 r., dla których faktura została wystawiona po dniu 30 września 2026 r.,
- 2) po dniu 30 września 2026 r., dla których faktura została wystawiona przed dniem 1 października 2026 r.

– stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 7. Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 111b ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1 tracą moc z dniem wejścia w życie tego przepisu, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 8. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 października 2026 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 7 lit. a, pkt 20, pkt 21 lit. b i c, pkt 25, 28, 29 i 34, pkt 35 lit. b i c, pkt 38 w zakresie załącznika nr 17 do ustawy oraz art. 5, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r.;
- 2) art. 1 pkt 35 lit. a, który wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2027 r.;
- 3) art. 1 pkt 26, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2028 r.;
- 4) art. 1 pkt 1, pkt 32 lit. b oraz pkt 33, które wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2028 r.

Załączniki
do ustawy
z dnia
(Dz. U. poz.)
Załącznik nr 1

WYKAZ TOWARÓW I USŁUG, O KTÓRYCH MOWA W ART. 105A UST. 1 PKT 1,
ART. 106E UST. 1 PKT 18A, ART. 108A UST. 1A ORAZ ART. 108E USTAWY

Poz.	CN lub PKWiU	Nazwa towaru lub usługi (grupy towarów lub usług)
	CN	Towary
1	ex 1514	Olej rzepakowy, rzepikowy lub gorczycowy oraz ich frakcje, nawet rafinowane, ale niemodyfikowane chemicznie – wyłącznie olej z rzepaku
2	2701	Węgiel; brykiety, brykietki i podobne paliwa stałe wytwarzane z węgla
3	2702	Węgiel brunatny (lignit), nawet aglomerowany, z wyłączeniem gagatu
4	2704 00	Koks i półkoks, z węgla, węgla brunatnego (lignitu) lub torfu, nawet aglomerowany; węgiel retortowy
5	ex 3215 90	Atrament do pisania, tusz kreślarski i pozostałe atramenty, nawet stężone lub stałe (z wył. farby drukarskiej) – wyłącznie kasety z tuszem bez głowicy do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych
6	ex 3707 90	Preparaty chemiczne do stosowania w fotografice (inne niż pokosty, kleje, spoiwa i preparaty podobne); produkty niez mieszane do stosowania w fotografice, pakowane w odmierzonych porcjach lub pakowane do sprzedaży detalicznej do postaci gotowej do stosowania – wyłącznie tonery bez głowicy drukującej do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych
7	3915	Odpady, ścinki i braki, z tworzyw sztucznych
8	ex 3920	Pozostałe płyty, arkusze, folie, taśmy i pasy, z tworzyw sztucznych niekomórkowych, niewzmocnionych, nielaminowanych, nieosadzonych na podłożu ani niepołączonych w podobny sposób z innymi materiałami – wyłącznie folia typu stretch
9	4004 00 00	Odpady, ścinki i braki z gumy (innej niż ebonit) oraz proszki i granulaty z nich otrzymane
10	4707	Papier lub tektura, z odzysku (makulatura i odpady)
11	7001 00 10	Szlaczka i inne odpady i złom szklany
12	7106	Srebro (włącznie ze srebrem pokrytym złotem lub platyną), w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku
13	ex 7108	Złoto (włącznie ze złotem platynowanym) w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku – z wyłączeniem złota inwestycyjnego w rozumieniu art. 121 ustawy, z zastrzeżeniem poz. 74
14	ex 7109 00 00	Metale nieszlachetne lub srebro, pozłacane, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
15	7110	Platyna, w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku
16	ex 7111 00 00	Metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platynowane, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie złoto i srebro, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu

17	ex 7113	Artykuły biżuteryjne i ich części, z metalu szlachetnego lub platerowanego metalem szlachetnym – wyłącznie części
18	ex 7114	Artykuły jubilerskie ze złota lub srebra oraz ich części, z metalu szlachetnego lub metalu platerowanego metalem szlachetnym – wyłącznie części
19	7202	Żelazostopy
20	7205	Surówka, surówka zwierciadlista, żeliwo lub stal, w postaci granulek lub proszku
21	7208	Wyroby walcowane płaskie z żeliwa lub stali niestopowej, o szerokości 600 mm lub większej, walcowane na gorąco, nieplaterowane, niepokryte ani niepowleczone
22	ex 7209	Wyroby walcowane płaskie z żeliwa lub stali niestopowej, o szerokości 600 mm lub większej, walcowane na zimno, nieplaterowane, niepowleczone lub niepokryte – z wyłączeniem wyrobów z żeliwa
23	ex 7210	Wyroby walcowane płaskie z żeliwa lub stali niestopowej, o szerokości 600 mm lub większej, platerowane, powleczone lub pokryte – z wyłączeniem wyrobów z żeliwa
24	7211	Wyroby walcowane płaskie z żeliwa lub stali niestopowej, o szerokości mniejszej niż 600 mm, nieplaterowane, niepowleczone ani niepokryte
25	7212	Wyroby walcowane płaskie z żeliwa lub stali niestopowej, o szerokości mniejszej niż 600 mm, platerowane, powleczone lub pokryte
26	7213	Sztaby i pręty, walcowane na gorąco, w nieregularnie zwijanych kręgach, z żeliwa lub stali niestopowej
27	7214	Pozostałe sztaby i pręty z żeliwa lub stali niestopowej, nieobrobione więcej niż kute, walcowane na gorąco, ciągnięte na gorąco lub wyciskane na gorąco, ale z włączeniem tych, które po walcowaniu zostały skręcone
28	7215	Pozostałe sztaby i pręty, z żeliwa lub stali niestopowej
29	7216	Kątowniki, kształtowniki i profile, z żeliwa lub stali niestopowej
30	7217	Drut z żeliwa lub stali niestopowej
31	7220	Wyroby walcowane płaskie ze stali nierdzewnej, o szerokości mniejszej niż 600 mm
32	7225	Wyroby walcowane płaskie z pozostałej stali stopowej, o szerokości 600 mm lub większej
33	ex 7226	Wyroby walcowane płaskie z pozostałej stali stopowej, o szerokości mniejszej niż 600 mm – z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej objętych CN 7226 11 00, 7226 19 oraz wyrobów ze stali szybko tnącej objętych CN 7226 20 00
34	7227	Sztaby i pręty, z pozostałej stali stopowej, walcowane na gorąco, w nieregularnych kręgach
35	ex 7228	Pozostałe sztaby i pręty, z pozostałej stali stopowej; kątowniki, kształtowniki i profile z pozostałej stali stopowej; sztaby i pręty drążone ze stali stopowej lub niestopowej, nadające się do celów wiertniczych – z wyłączeniem sztab i prętów drążonych, nadających się do celów wiertniczych objętych CN 7228 80 00
36	ex 7304	Rury, przewody rurowe i profile drążone, bez szwu, żelazne (inne niż żeliwne) lub ze stali – z wyłączeniem pozostałych objętych CN 7304 90 00
37	ex 7306	Pozostałe rury, przewody rurowe i profile drążone, z żeliwa lub stali (na przykład z otwartym szwem lub spawane, zgrzewane, nitowane lub podobnie zamykane) – z wyłączeniem pozostałych objętych CN 7306 90 00

38	ex7307	Łączniki rur lub przewodów rurowych (na przykład złączki nakrętne, kolanka, tuleje), z żeliwa lub stali – z wyłączeniem: 1) łączników odlewanych z żeliwa nieciągliwego objętych CN 7307 11, 2) pozostałych łączników odlewanych objętych CN 7307 19
39	ex 7308	Konstrukcje (z wyłączeniem budynków prefabrykowanych objętych pozycją 9406) i części konstrukcji (na przykład mosty i części mostów, wrota śluz, wieże, maszty kratowe, dachy, szkielety konstrukcji dachów, drzwi i okna oraz ramy do nich, progi drzwiowe, okiennice, balustrady, filary i kolumny), z żeliwa lub stali; płyty, pręty, kątowniki, kształtowniki, profile, rury i tym podobne, przygotowane do stosowania w konstrukcjach, z żeliwa lub stali – wyłącznie: 1) elementy rusztowań, szalowań, deskowań lub obudów kopalnianych, z żeliwa lub stali (z wył. zmontowanych ścianek szczelnych i płyt szalunkowych do wylewania betonu, mających cechy form), objęte CN 7308 40 00, 2) konstrukcje i części konstrukcji, z żeliwa lub stali, wyłącznie lub zasadniczo z arkusza, gdzie indziej niesklasyfikowane (z wył. drzwi, okien i ram do nich oraz progów drzwiowych, i paneli złożonych z dwóch ścian z profilowanego „żeberkowanego” arkusza, z żeliwa lub stali, z rdzeniem izolującym), objęte CN 7308 90 59, 3) konstrukcje i części konstrukcji, z żeliwa lub stali, gdzie indziej niesklasyfikowane (z wył. mostów i części mostów, wież i masztów kratowych, drzwi, okien i ram do nich oraz progów drzwiowych, elementów rusztowań, szalowań, deskowań lub obudów kopalnianych, i konstrukcji i części konstrukcji, niewyprodukowanych wyłącznie lub zasadniczo z arkusza), objęte CN 7308 90 98
40	ex 7314	Tkanina (włączając taśmy bez końca), krata, siatka i ogrodzenia, z drutu stalowego; siatka metalowa rozciągana z żeliwa lub stali – wyłącznie ze stali
41	7402 00 00	Miedź nierafinowana; anody miedziane do rafinacji elektrolitycznej
42	7403	Miedź rafinowana i stopy miedzi, nieobrobione plastycznie
43	7405 00 00	Stopy wstępne miedzi
44	7406	Proszki i płatki miedzi
45	7407	Sztabry, pręty i kształtowniki, z miedzi
46	7408	Drut miedziany
47	7502	Nikiel nieobrobiony plastycznie
48	7601	Aluminium nieobrobione plastycznie
49	7801	Ołów nieobrobiony plastycznie
50	7901	Cynk nieobrobiony plastycznie
51	8001	Cyna nieobrobiona plastycznie
52	ex 8409	Części nadające się do stosowania wyłącznie lub głównie do silników objętych pozycją 8407 lub 8408 – wyłącznie: 1) nadające się do stosowania wyłącznie lub głównie do tłokowych silników spalinowych z zapłonem iskrowym, objęte CN 8409 91 00, 2) pozostałe, objęte CN 8409 99 00
53	8443 32	Pozostałe drukarki, urządzenia kopiujące i telekopiarki, nawet połączone, nadające się do podłączenia do maszyny do automatycznego przetwarzania danych lub do sieci

54	ex 8443 99	Części i akcesoria drukarek, urządzeń kopiujących i telekopiarek, gdzie indziej niesklasyfikowane (z wył. maszyn drukarskich stosowanych do drukowania za pomocą płyt, cylindrów i innych elementów drukarskich objętych pozycją 8442) – wyłącznie kasety z tuszem i głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych, tonery z głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych
55	ex 8471	Maszyny do automatycznego przetwarzania danych i urządzenia do nich; czytniki magnetyczne lub optyczne, maszyny do przenoszenia danych w postaci zakodowanej na nośniki danych oraz maszyny do przetwarzania takich danych, gdzie indziej niewymienione ani niewłączone – wyłącznie: <ol style="list-style-type: none"> 1) przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie nie większej niż 10 kg, składające się co najmniej z jednostki centralnej, klawiatury i monitora, objęte CN 8471 30 00, 2) zawierające w tej samej obudowie co najmniej jednostkę centralną oraz urządzenia wejścia i wyjścia, nawet połączone, objęte CN 8471 41 00, 3) pozostałe, przedstawione w formie systemów, objęte CN 8471 49 00, 4) jednostki przetwarzania inne niż objęte podpozycją 8471 41 lub 8471 49, nawet zawierające w tej samej obudowie jedno lub dwa urządzenia następującego typu: urządzenia pamięci, urządzenia wejściowe, urządzenia wyjściowe, objęte CN 8471 50 00, 5) urządzenia wejściowe lub wyjściowe, nawet zawierające w tej samej obudowie urządzenia pamięci, objęte podpozycją 8471 60, 6) napędy dysków twardych objęte CN 8471 70 50, 7) dyski SSD objęte CN 8471 70 98
56	ex 8473 30	Części i akcesoria maszyn objętych pozycją 8471 – wyłącznie części i akcesoria do maszyn objętych CN 8471 30 00, 8471 41 00, 8471 49 00, 8471 50 00 i podpozycją 8471 60
57	8507	Akumulatory elektryczne, włącznie z separatorami, nawet prostokątnymi (włączając kwadratowe)
58	8511	Elektryczne urządzenia zapłonowe lub rozrusznikowe, w rodzaju stosowanych w silnikach wewnętrznego spalania z zapłonem iskrowym lub samoczynnym (na przykład iskrowniki, prądnice iskrownikowe, cewki zapłonowe, świece zapłonowe, świece żarowe, silniki rozruszników); prądnice (na przykład prądu stałego lub przemiennego) oraz wyłączniki współpracujące z takimi silnikami; ich części
59	ex 8512	Elektryczny sprzęt oświetleniowy i sygnalizacyjny (z wyłączeniem artykułów objętych pozycją 8539), elektryczne wycieraczki szyb, urządzenia zapobiegające zamarzaniu i zaparowaniu szyb, w rodzaju stosowanych w rowerach i w pojazdach silnikowych – z wyłączeniem sprzętu oświetleniowego lub sygnalizacji wzrokowej, w rodzaju stosowanych w rowerach objętych CN 8512 10 00
60	8517 13 00	Smartfony
61	8517 14 00	Pozostałe telefony do sieci komórkowych lub do innych sieci bezprzewodowych
62	ex 8523	Dyski, taśmy, półprzewodnikowe urządzenia pamięci trwałej, „karty inteligentne” i inne nośniki do rejestrowania dźwięku lub innych zjawisk, nawet nagrane, włączając matryce i wzorce do produkcji dysków, ale wyłączając produkty objęte działem 37 – wyłącznie dyski SSD
63	ex 8525	Aparatura nadawcza do radiofonii lub telewizji, nawet zawierająca aparaturę odbiorczą lub aparaturę zapisującą lub odtwarzającą dźwięk; kamery telewizyjne, kamery i aparaty cyfrowe oraz rejestrujące kamery wideo – wyłącznie kamery telewizyjne, aparaty cyfrowe oraz rejestrujące kamery wideo objęte CN 8525 81 00, 8525 82 00, 8525 83 00 i 8525 89 00

64	ex 8528	Monitory i projektory, niezawierające aparatury odbiorczej do telewizji; aparatura odbiorcza do telewizji, nawet zawierająca odbiorniki radiowe lub aparaturę do zapisu lub odtwarzania dźwięku lub obrazu – wyłącznie aparatura odbiorcza dla telewizji, nawet zawierająca odbiorniki radiowe lub aparaturę do zapisu lub odtwarzania dźwięku lub obrazu objęta podpozycjami 8528 71 00, 8528 72 i 8528 73 00
65	ex 8542	Elektroniczne układy scalone – wyłącznie procesory
66	ex 8544 30 00	Wiązki przewodów zapłonowych i inne wiązki przewodów, w rodzaju stosowanych w pojazdach, statkach powietrznych lub statkach pływających – wyłącznie wiązki przewodów zapłonowych i innych przewodów, w rodzaju stosowanych w pojazdach samochodowych
67	8549	Odpady i złom elektryczne i elektroniczne
68	8708	Części i akcesoria do pojazdów silnikowych objętych pozycjami od 8701 do 8705
69	ex 8714	Części i akcesoria pojazdów objętych pozycjami od 8711 do 8713 – wyłącznie części i akcesoria pojazdów objętych pozycją 8711
70	9504 30	Pozostałe gry uruchamiane monetami, banknotami, kartami bankowymi, żetonami lub jakimikolwiek innymi środkami płatniczymi, inne niż sprzęt automatycznych kręgielni
71	9504 50 00	Konsole i urządzenia do gier wideo, inne niż te objęte podpozycją 9504 30
72	bez względu na CN	Oleje opałowe oraz oleje smarowe – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym
73	bez względu na CN	Benzyny silnikowe, oleje napędowe, gazy przeznaczone do napędu silników spalinowych – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym
74	bez względu na CN	Odpady, złom i surowce wtórne
75	bez względu na CN	Złoto inwestycyjne w rozumieniu art. 121 ustawy
76	bez względu na CN	Części i akcesoria do pojazdów silnikowych
	PKWiU	Usługi
77	bez względu na symbol PKWiU	Usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z dnia 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych
78	41.00.3	Roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków mieszkalnych (prace związane z budową nowych budynków, przebudową lub remontem istniejących budynków)
79	41.00.4	Roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków niemieszkalnych (prace związane z budową nowych budynków, przebudową lub remontem istniejących budynków)
80	42.11.20.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową autostrad, dróg, ulic i innych dróg dla pojazdów i pieszych oraz budową pasów startowych
81	42.12.20.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową dróg szynowych i kolei podziemnej
82	42.13.20.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową mostów i tuneli
83	42.21.2	Roboty ogólnobudowlane związane z budową rurociągów przesyłowych i sieci rozdzielczych
84	42.22.2	Roboty ogólnobudowlane związane z budową linii telekomunikacyjnych i elektroenergetycznych
85	42.91.20.0	Roboty ogólnobudowlane związane z budową nabrzeży, portów, tam, śluz i związanych z nimi obiektów hydrotechnicznych

86	42.99.2	Roboty ogólnobudowlane związane z budową pozostałych obiektów inżynierii lądowej i wodnej
87	43	Roboty budowlane specjalistyczne

Załącznik nr 2**WYKAZ USŁUG, O KTÓRYCH MOWA W ART. 105A UST. 1 PKT 2 USTAWY**

Poz.	PKWiU	Nazwa usługi (grupy usług)
1	62.01	Usługi związane z oprogramowaniem
2	62.02.2	Usługi związane z doradztwem w zakresie oprogramowania komputerowego
3	63.11.12	Usługi zarządzania stronami internetowymi (hosting)
4	69.20.2	Usługi rachunkowo-księgowe
5	70.22	Pozostałe usługi doradztwa związane z prowadzeniem działalności gospodarczej i usługi zarządzania
6	71.11.24	Usługi doradcze w zakresie projektów architektoniczno-budowlanych
7	72	Usługi w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych
8	73.1	Usługi reklamowe
9	73.2	Usługi badania rynku i opinii publicznej
10	74.90	Pozostałe usługi profesjonalne, naukowe i techniczne, gdzie indziej niesklasyfikowane
11	78	Usługi związane z zatrudnieniem
12	82	Usługi związane z administracyjną obsługą biura i pozostałe usługi wspomagające prowadzenie działalności gospodarczej

Załącznik nr 3**WYKAZ TOWARÓW, DO KTÓRYCH MOŻE BYĆ ZASTOSOWANA PROCEDURA SKŁADU VAT
NA PODSTAWIE ART. 138Q UST. 1 USTAWY**

Poz.	CN	Nazwa towaru
1	07	Warzywa oraz niektóre korzenie i bulwy, jadalne
2	08	Owoce i orzechy jadalne; skórki owoców cytrusowych lub melonów
3	09	Kawa, herbata, maté (herbata paragwajska) i przyprawy
4	10	Zboża
5	12	Nasiona i owoce oleiste; ziarna, nasiona i owoce różne; rośliny przemysłowe lub lecznicze; słoma i pasza
6	15	Tłuszcze i oleje pochodzenia zwierzęcego, roślinnego lub mikrobiologicznego oraz produkty ich rozkładu; gotowe tłuszcze jadalne; woski pochodzenia zwierzęcego lub roślinnego
7	ex 17	Cukry i wyroby cukiernicze – z wyłączeniem towarów objętych CN 1704 Wyroby cukiernicze (włącznie z białą czekoladą), niezawierające kakao
8	18	Kakao i wyroby z kakao
9	28	Chemikalia nieorganiczne; organiczne lub nieorganiczne związki metali szlachetnych, metali ziem rzadkich, pierwiastków promieniotwórczych lub izotopów
10	29	Chemikalia organiczne
11	40	Kauczuk i artykuły z kauczuku
12	51	Włna, cienka lub gruba sierść zwierzęca; przędza i tkanina z włosa końskiego
13	ex 71	Metale szlachetne i metale platerowane metalem szlachetnym – wyłącznie towary objęte CN od 7106 do 7112
14	74	Miedź i artykuły z miedzi
15	75	Nikiel i artykuły z niklu
16	ex 87	Pojazdy nieszynowe oraz ich części i akcesoria – wyłącznie towary objęte CN od 8701 do 8706 oraz 8709 i 8711

UZASADNIENIE

W niniejszym projekcie proponuje się zmiany w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹⁾, zwanej dalej „ustawą o VAT”, oraz w ustawie z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników²⁾, zwanej dalej „ustawą o NIP”.

W ostatnim czasie dokonano analiz funkcjonowania poszczególnych regulacji w obszarze systemu opodatkowania VAT w Polsce. Przeprowadzony przegląd obowiązujących regulacji, a także sygnałów napływających z rynku oraz od organów podatkowych, wskazuje na potrzebę dokonania zmian w określonych obszarach, co uzasadnia konieczność przeprowadzenia nowelizacji obowiązujących przepisów.

Wprowadzane niniejszym projektem zmiany z jednej strony mają charakter deregulacyjny (likwidują niektóre obowiązki sprawozdawcze, wprowadzają rozwiązania upraszczające oraz doprecyzowujące, które ułatwią prowadzenie działalności gospodarczej), z drugiej – uszczelniający, mają bowiem za zadanie ochronę interesów państwa przed unikaniem opodatkowania i nieprawidłowościami w rozliczeniach podatku VAT. Obejmują one w szczególności:

1. likwidację niektórych obowiązków nałożonych na podatników, np.:

- likwidację obowiązku składania odrębnej informacji o dokonanych spisach z natury,
- likwidację obowiązku wskazywania w deklaracji podstawy opodatkowania w VAT w przypadku nabycia towarów i usług korzystających ze zwolnienia od podatku,
- likwidację obowiązku zapłaty VAT w ciągu 14 dni od wewnątrzwspólnotowego nabycia środka transportu;

2. wprowadzenie zmian ułatwiających prowadzenie działalności, np.:

- ujednoczenie momentu powstania obowiązku podatkowego dla dostaw towarów oraz świadczenia usług wykonywanych z nakazu organu władzy publicznej lub z mocy prawa w zamian za odszkodowanie,
- wprowadzenie instytucji tzw. składu VAT, stanowiącej uproszczenie rozliczenia i poboru VAT dla podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego,

¹⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 775, 894, 896, 1203, 1541 i 1811 oraz z 2026 r. poz. 507.

²⁾ Dz. U. z 2026 r. poz. 151 i 507.

- wprowadzenie możliwości sprawdzenia w wykazie podatników VAT statusu podatnika 5 lat wstecz,
 - wprowadzenie przepisów umożliwiających dokonywanie tzw. e-odprawy w terminalu TAX FREE na potrzeby zwrotu VAT;
3. zmiany doprecyzowujące, np.:
- doprecyzowanie przepisów w zakresie miejsca dostawy energii elektrycznej,
 - doprecyzowanie przepisów w zakresie sposobu obliczania obrotu podatnika dla potrzeb stosowania zwolnienia podmiotowego w VAT,
 - zmiany w zakresie regulacji dotyczących importu towarów,
 - doprecyzowanie przepisów związanych z rozliczeniem podatku VAT od opakowań objętych systemem kaucyjnym,
 - doprecyzowanie przepisów dotyczących tzw. ulgi na złe długi,
 - wprowadzenie zmian o charakterze porządkującym w przepisach dotyczących szczególnych procedur w zakresie dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków,
 - uaktualnienie brzmienia regulacji dotyczącej środków odkażających objętych stawką obniżoną VAT w wysokości 8 %,
 - zmiany porządkujące i redakcyjne w ustawie o NIP;
4. rozwiązania uszczelniające, np.:
- rozszerzenie zakresu odpowiedzialności solidarnej nabywcy za zaległości podatkowe sprzedawcy,
 - zmiany w przepisach dotyczących rejestracji podatników VAT,
 - zmiany w zakresie przepisów dotyczących kas rejestrujących,
 - zmianę sposobu klasyfikacji towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT z Polskiej Klasyfikacji Towarów i Usług (PKWiU) na rzecz Nomenklatury Scalonej (CN).

Ponadto projektowane przepisy wdrażają tezy wynikające z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE), w szczególności poprzez:

- wprowadzenie możliwości uznania za odrębnego podatnika VAT każdej z osób fizycznych prowadzących w sposób samodzielny działalność rolniczą w oparciu o wspólne gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie (wyrok z 24 marca 2022 r. w sprawie C-697/20 W.G.),

- wprowadzenie możliwości zastosowania stawki 0 % do usług ubezpieczenia oraz usług dotyczących importu towarów zwolnionych od podatku, w przypadku gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania (wyrok z 4 października 2017 r. w sprawie C-273/16 Federal Express Europe),
- zmiana przesłanki do odmowy odliczenia podatku naliczonego poprzez usunięcie powiązania przesłanki z uznaniem czynności za pozorne lub dotknięte nieważnością na podstawie przepisów krajowego prawa cywilnego oraz zmiany dostosowujące w tym zakresie odnoszące się do mechanizmu podzielonej płatności i dodatkowego zobowiązania podatkowego (wyrok z 25 maja 2023 r. w sprawie C-114/22).

Szczegółowe omówienie projektowanych zmian:

1) Likwidacja obowiązku składania informacji o dokonanych spisach z natury – zmiana art. 14 ust. 5 ustawy o VAT

Aktualnie podatnicy są obowiązani złożyć informację o dokonanych spisach z natury, o ustalonej na jego podstawie wartości towarów i o kwocie podatku należnego, nie później niż w dniu złożenia deklaracji podatkowej składanej za okres obejmujący dzień rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu albo wystąpienia przypadków, o których mowa w art. 14 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, tj. wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego albo uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego.

Podkreślenia wymaga, że dane pozwalające na prawidłowe rozliczenie podatku należnego m.in. wysokość podatku należnego od towarów objętych spisem z natury zawiera Jednolity Plik Kontrolny (JPK_VAT).

W związku z tym, że informacje w zakresie wysokości podatku należnego zawarte w informacji o sporządzonym spisie z natury powielają się w JPK_VAT, zasadna jest likwidacja obowiązku składania odrębnej informacji o dokonanych spisach z natury. Obowiązek raportowania w JPK_VAT umożliwi już pozyskanie przez organ podatkowy informacji o kwocie podatku wynikającego z rozliczenia towarów pozostających na dzień rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu albo wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego albo uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego.

Likwidacja obowiązku składania odrębnej informacji o dokonanych spisach z natury wymaga zatem wprowadzenia zmiany w zdaniu drugim zawartym w ust. 5 art. 14 ustawy o VAT, co stanowi racjonalne rozwiązanie z punktu widzenia podatników podatku VAT oraz pracowników urzędów skarbowych.

2) Wykonanie wyroku TSUE z 24 marca 2022 r. w sprawie C-697/20 – zmiany art. 15 ust. 4 i 5, art. 43 ust. 3, art. 96 ust. 2 oraz art. 117 ust. 2–4 ustawy o VAT

Zaproponowane zmiany mają na celu wykonanie wyroku TSUE z 24 marca 2022 r. w sprawie C-697/20 W.G.

W ww. wyroku TSUE orzekł, że artykuły 9, 295 i 296 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie praktyce państwa członkowskiego, która wyklucza możliwość uznania małżonków prowadzących działalność rolniczą w ramach jednego gospodarstwa przy wykorzystaniu majątku objętego małżeńską wspólnością majątkową za odrębnych podatników podatku od wartości dodanej (VAT), w przypadku gdy każde z tych małżonków prowadzi działalność gospodarczą w sposób samodzielny.

W związku z powyższym zaproponowano zmianę przepisów w zakresie, w jakim odmawiały one uznania więcej niż jednej osoby prowadzącej działalność rolniczą przy wykorzystaniu wspólnego majątku (np. wspólnego gospodarstwa rolnego, leśnego lub rybackiego) za podatnika VAT.

Na podstawie uchylanych przepisów art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o VAT w przypadku osób fizycznych prowadzących działalność rolniczą w oparciu o wspólny majątek za podatnika mogła być uznana tylko jedna z tych osób – ta, która złoży zgłoszenie rejestracyjne, o którym mowa w art. 96 ust. 2 ustawy o VAT. W konsekwencji art. 96 ust. 2 ustawy o VAT dawał możliwość dokonania zgłoszenia rejestracyjnego tylko jednej z tych osób – tej, na którą będą wystawiane faktury przy zakupie towarów i usług i która będzie wystawiała faktury przy sprzedaży produktów rolnych.

W projekcie zaproponowano uchylenie art. 15 ust. 4 i 5 oraz art. 96 ust. 2 ustawy o VAT.

Uchylenie art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o VAT oznacza, że o tym, czy dana osoba fizyczna prowadząca działalność rolniczą będzie uznana za podatnika VAT decydować będzie ogólna zasada wynikająca z art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, zgodnie z którą w przypadku m.in. osób fizycznych za podatnika uważa się osobę wykonującą samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Po uchyleniu art. 15 ust. 4 i 5 oraz art. 96 ust. 2 ustawy o VAT w przypadku prowadzenia przez więcej niż jedną osobę działalności rolniczej w oparciu o wspólny majątek w sposób samodzielny – to znaczy, jeżeli każda z tych osób działa we własnym imieniu, na własny rachunek i na własną odpowiedzialność, sama ponosząc ryzyko gospodarcze związane

z prowadzeniem swojej działalności – nie będzie przeszkód, aby każda z nich złożyła zgłoszenie rejestracyjne.

Zaproponowana zmiana brzmienia przepisu art. 43 ust. 3 ustawy o VAT jest konsekwencją uchylecia art. 96 ust. 2 ustawy o VAT (art. 43 ust. 3 odwołuje się do regulacji art. 96 ust. 1 i 2 ustawy o VAT).

Zmiany w art. 117 ust. 2–4 ustawy o VAT przewidują obowiązek prowadzenia i przechowywania ewidencji przez rolnika ryczałtowego, jeżeli prowadzi on działalność rolniczą w oparciu o wspólne gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie, w którym odrębną działalność rolniczą prowadzi podatnik, który zrezygnował ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT.

W pkt. 32 wyroku w sprawie C-697/20 TSUE m.in. zauważył: „(...) zwalczanie oszustw podatkowych, unikania opodatkowania i ewentualnych nadużyć jest celem, który dyrektywa VAT uznaje i wspiera”.

W myśl art. 302 dyrektywy VAT, w przypadku gdy rolnik ryczałtowy korzysta ze zryczałtowanej rekompensaty, nie ma on prawa do odliczenia VAT w odniesieniu do czynności objętych niniejszym systemem ryczałtowym.

W tym kontekście wskazać należy, że zgodnie z art. 304 dyrektywy VAT, państwa członkowskie podejmują wszystkie środki niezbędne do skutecznej kontroli wypłat zryczałtowanych rekompensat rolnikom ryczałtowym.

W związku z powyższym zaproponowano zmiany w art. 117 ustawy o VAT, których celem jest przeciwdziałanie możliwym nadużyciom w przypadku prowadzenia działalności rolniczej w oparciu o wspólny majątek przez więcej niż jednego podatnika w sytuacji, gdy istnieją różnice w zasadach rozliczeń w VAT przez tych podatników, np. w przypadku, gdy jeden z nich jest rolnikiem ryczałtowym (korzysta ze zwolnienia przewidzianego w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT), a drugi rozlicza prowadzoną działalność rolniczą na zasadach ogólnych (zrezygnował z ww. zwolnienia).

Obecny przepis art. 117 ustawy o VAT przewiduje zwolnienia dla rolników ryczałtowych od określonych obowiązków, jakie mają podatnicy VAT. W pkt 2 tego artykułu przewidziano zwolnienie m.in. z obowiązku prowadzenia ewidencji dostaw i nabyć towarów i usług.

Proponowana zmiana przewiduje ograniczenie tego zwolnienia. Zgodnie z zaproponowanymi zmianami zwolnienie to nie będzie miało zastosowania w przypadku prowadzenia działalności

rolniczej w ramach wspólnego gospodarstwa rolnego, leśnego lub rybackiego przez więcej niż jedną osobę, gdy oprócz rolnika ryczałtowego działalność tę prowadzi co najmniej jedna osoba, która zrezygnowała ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT.

Zatem w przypadku, gdy w ramach wspólnego gospodarstwa rolnego działalność rolnicza będzie prowadzona odrębnie przez dwóch podatników lub większą ich liczbę, np. rolnika ryczałtowego (zwolnionego od VAT) oraz rolnika – podatnika VAT czynnego, rolnik ryczałtowy będzie obowiązany do prowadzenia ewidencji dostaw i nabyć towarów wykorzystywanych przez niego w jego działalności.

Zaproponowane rozwiązanie ma na celu wykazanie, że działalność rolnicza wykonywana przez te osoby jest prowadzona samodzielnie oraz zapewnienie niezbędnych środków do skutecznej kontroli wypłat zryczałtowanych rekompensat rolnikom ryczałtowym.

Co bowiem istotne, podatnik VAT czynny prowadzący działalność rolniczą w ramach wspólnego gospodarstwa rolnego jest obowiązany stosować wszystkie zasady systemu VAT w odniesieniu do swojej działalności – w tym prawo do odliczenia podatku naliczonego związanego wyłącznie z jego działalnością opodatkowaną.

Ponieważ dotychczasowe przepisy ustawy o VAT nie zawierały regulacji odnoszących się do rodzaju ewidencji – jej zakresu – jaką mieliby prowadzić podatnicy korzystający ze zwolnienia określonego w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, niezbędne stało się określenie elementów, jakie ta ewidencja powinna zawierać. W tym celu zaproponowano dodanie ustępu 3 w art. 117 ustawy o VAT. W przepisie tym wskazano, że ewidencja ma zawierać dane dotyczące:

- 1) rodzaju i wartości dostarczanych produktów rolnych oraz świadczonych usług rolniczych, a także wysokości kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku, w tym wartości jego korekty;
- 2) rodzaju i wartości nabywanych towarów i usług;
- 3) kontrahentów – imię i nazwisko lub nazwę, adres miejsca zamieszkania lub adres siedziby, numer identyfikacji podatkowej lub inny numer umożliwiający ich identyfikację, jeżeli taki posiadają;
- 4) dowodów sprzedaży i nabycia.

Z prowadzeniem takiej ewidencji związany będzie obowiązek przechowywania wszystkich dowodów sprzedaży i nabycia. Obecnie rolnicy ryczałtowi są obowiązani do przechowywania tylko otrzymanych faktur VAT RR.

Dodatkowo w dodawanym art. 117 ust. 4 wprowadzono obowiązek przechowywania ewidencji przez okres 5 lat od zakończenia roku, w którym rolnik ryczałtowy dokonał sprzedaży bądź

nabycia towarów lub usług ujętych w ewidencji. Okres ten jest skorelowany z wynikającym z Ordynacji podatkowej³⁾ okresem przedawnienia zobowiązań podatkowych i odnosi się do całej ewidencji za dany rok podatkowy.

Niewywiązanie się z obowiązku prowadzenia stosownej ewidencji będzie oceniane w świetle odpowiednich przepisów ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy⁴⁾.

3) Zmiana warunków formalnych funkcjonowania grupy VAT – zmiana art. 15a ust. 13 ustawy o VAT

Zmiana dotyczy warunków formalnych nowej umowy przedłużającej okres funkcjonowania grupy VAT i poprawia nieprawidłowe odwołanie do art. 15a ust. 7 ustawy o VAT. Właściwe w tym zakresie jest odwołanie do regulacji dotyczącej warunków formalnych umowy o utworzeniu grupy VAT przewidzianej w ust. 10.

4) Doprecyzowanie przepisów w zakresie miejsca dostawy energii elektrycznej – zmiana art. 17 ust. 1 pkt 5 lit. a tiret pierwsze i lit. b tiret pierwsze, art. 22 ust. 1 pkt 5 i 6, art. 45 ust. 1 pkt 10, tytułu rozdziału 1c w dziale XIII, art. 145e ust. 1 ustawy o VAT

Proponowana zmiana ma na celu dokładniejsze odwzorowanie przepisów prawa unijnego w zakresie określenia miejsca świadczenia w przypadku dostawy energii elektrycznej. W przepisach prawa unijnego (artykuły 38 i 39 dyrektywy VAT⁵⁾) szczególne zasady określania miejsca świadczenia w przypadku dostawy energii elektrycznej nie zawierają zastrzeżenia, że dostawa powinna odbywać się wyłącznie w systemie elektroenergetycznym. Przepisy krajowe ograniczają natomiast ww. szczególne zasady określania miejsca świadczenia dla energii elektrycznej do dostaw dokonanych w systemie elektroenergetycznym. Wobec rozwoju branży energetycznej, w tym elektromobilności, następują zmiany w przepisach prawnych pozwalające na dokonywanie dostaw energii elektrycznej także poza systemem elektroenergetycznym. Aby takie dostawy były opodatkowane zgodnie z zasadami określonymi w dyrektywie VAT, proponuje się usunięcie odesłań do systemu elektroenergetycznego w przepisach ustawy dotyczących miejsca dostawy towarów (zmiany w art. 22 w ust. 1 w pkt 5 oraz w art. 22 w ust. 1 w pkt 6) oraz w przepisach dotyczących stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia (zmiany w art. 17 w ust. 1 w pkt 5 w lit. a w tiret pierwsze, w art. 17 w ust. 1 w pkt 5 w lit. b w tiret pierwsze, w dziale XIII w tytule rozdziału 1c, w art. 145e

³⁾ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2026 r. poz. 622).

⁴⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 633 i z 2026 r. poz. 347 i 421.

⁵⁾ Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.).

w ust. 1). Jednocześnie w związku z koniecznością dostosowania brzmienia art. 22 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT po usunięciu odesłania do systemu elektroenergetycznego zaproponowano zmianę redakcyjną tego przepisu.

Ponadto należy wyjaśnić, że w niektórych przepisach ustawy o VAT regulujących miejsce świadczenia, tj. w art. 281 pkt 11 i pkt 12 lit. b), pozostawiono odwołanie do pojęcia „systemu elektroenergetycznego”. Pozostawienie odwołania do pojęcia „systemu elektroenergetycznego” w art. 281 pkt 11 i pkt 12 lit. b) jest niezbędne, gdyż takie odwołanie opisuje i doprecyzowuje usługi wymienione w tym przepisie. Należy zwrócić uwagę, że przepisy art. 281 pkt 11 i pkt 12 lit. b) regulują kwestię miejsca świadczenia usług (nie dostawy towarów) polegających na zapewnieniu dostępu m.in. do systemów elektroenergetycznych oraz usług przesyłowych energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym. Przepisy te stanowią implementację art. 59 lit. h) dyrektywy VAT, który mówi o usługach dostępu do systemu energii elektrycznej oraz usługach transportu lub przesyłu poprzez te systemy.

5) Likwidacja obowiązku wykazywania w deklaracji podstawy opodatkowania w VAT w przypadku nabycia towarów i usług korzystających ze zwolnienia od podatku – zmiana w art. 17 ustawy o VAT

Zmiana ma na celu likwidację dotychczasowych obowiązków dla podmiotów, które są uznawane za podatników w związku z dokonywanym nabyciem usług lub nabyciem towarów, zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy o VAT.

W obecnym stanie prawnym dla uznania za podatnika, w związku z nabyciem towaru lub usługi w rozumieniu powyższych przepisów, nie ma znaczenia fakt, że nabywane świadczenie korzysta ze zwolnienia od podatku VAT. Oznacza to, że w przypadku dokonania nabycia towaru lub usługi objętej zwolnieniem od podatku VAT, na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113a ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 ustawy o VAT, po spełnieniu pozostałych warunków określonych w art. 17 ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy o VAT, nabywca zostaje uznany za podatnika, co wiąże się z konsekwencjami polegającymi na odpowiednim rozliczeniu takiej transakcji.

Rozliczenie polega zasadniczo wyłącznie na wykazaniu podstawy opodatkowania w podatku VAT w składanych deklaracjach. W związku z tym, że nabywana usługa lub nabywany towar korzysta ze zwolnienia od podatku VAT, należny podatek VAT nie powstaje.

Projektowana zmiana legislacyjna ma zatem na celu wyeliminowanie obowiązku wykazywania podstawy opodatkowania w VAT w przypadku nabycia towarów i usług korzystających ze zwolnienia od podatku.

Przykładowo, dotychczas podatnik VAT, nabywając usługę zwolnioną od podatku w ramach procedury SME od podatnika nieposiadającego w Polsce siedziby działalności gospodarczej i stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, miał obowiązek rozliczenia w Polsce importu usług na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 w związku z art. 2 pkt 9 ustawy o VAT. Jednocześnie dokonany import usług w związku z tym, że sprzedawca zdecydował się na stosowanie zwolnienia podmiotowego z VAT w Polsce, był zwolniony od podatku. Rozliczenie tej usługi po stronie nabywcy polegało zatem na wykazaniu wyłącznie podstawy opodatkowania, tj. bez naliczania VAT należnego z tytułu nabycia tego świadczenia.

Po zmianie, nabywca nie będzie uznawany za podatnika i, w konsekwencji, nie będzie miał obowiązku rozliczenia tej usługi jako importu usług. Oznacza to, że tego rodzaju nabycia nie będą musiały być wykazywane w deklaracjach składanych przez podatnika (JPK_VAT, VAT-8, VAT-9M).

Powyższa zmiana będzie miała zastosowanie również do sprzedaży zwolnionej w przypadku usług korzystających w Polsce z tzw. zwolnienia przedmiotowego na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 ustawy o VAT.

Projektowana zmiana likwiduje zatem zbędne obowiązki, które do tej pory ciążyły na podatnikach.

Zmiana wprowadzana w art. 17 ustawy o VAT nie wpływa na wyłączenie wskazanych czynności z opodatkowania VAT – zatem czynności te nadal podlegają opodatkowaniu VAT, jako zwolnione od VAT, po stronie podatnika dokonującego takich czynności (usługodawcy, dostawcy towarów), co może mieć znaczenie m.in. w zakresie braku konieczności rozliczania podatku od czynności cywilnoprawnych (PCC). Dla stosowania wyłączenia od PCC neutralny jest bowiem fakt, która ze stron czynności cywilnoprawnej z tytułu jej dokonania korzysta ze zwolnienia od VAT.

6) Wyłączenie stosowania ogólnych zasad ustalania obowiązku podatkowego w odniesieniu do towarów objętych procedurą składu VAT – zmiana art. 19a ust. 1 ustawy o VAT

Zmiana w art. 19a ust. 1 ustawy o VAT związana jest z projektowanymi przepisami w zakresie składów VAT (opisane szczegółowo w pkt 25) i wprowadza wyłączenie stosowania ogólnych

zasad ustalania obowiązku podatkowego w odniesieniu do towarów objętych procedurą składu VAT. Obowiązek podatkowy w przypadku zakończenia procedury składu VAT będzie określany wg zasad przewidzianych w art. 138x ust. 2 projektu ustawy.

7) Ujednoczenie momentu powstania obowiązku podatkowego dla dostaw towarów oraz świadczenia usług wykonywanych z nakazu organu władzy publicznej lub z mocy prawa w zamian za odszkodowanie (dodany art. 19a ust. 5 pkt 1 lit. b ustawy o VAT)

Zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 1 lit. b ustawy o VAT obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty z tytułu przeniesienia z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu lub przeniesienia z mocy prawa prawa własności towarów w zamian za odszkodowanie.

Natomiast przepisy ustawy o VAT nie przewidują szczególnego momentu powstania obowiązku podatkowego z tytułu świadczenia usług z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu lub nakazu wynikającego z mocy prawa. W związku z tym do tego rodzaju usług należy zastosować ogólną regułę wynikającą z art. 19a ust. 1 ustawy o VAT, zgodnie z którą obowiązek podatkowy powstanie z chwilą wykonania usługi. Konsekwencją zastosowania zasady ogólnej wynikającej z art. 19a ust. 1 ustawy jest konieczność właściwego zidentyfikowania momentu wykonania usługi w konkretnych okolicznościach sprawy.

W rezultacie często zdarza się, że zidentyfikowanie prawidłowego momentu wykonania usługi sprawia problemy. Stosowanie zasad ogólnych prowadzi również do wcześniejszego rozpoznania obowiązku podatkowego w porównaniu do momentu wyznaczanego dla dostawy towarów w analogicznych przypadkach.

Przykładowo obecne przepisy dotyczące obowiązku podatkowego w VAT wskazują, że w sytuacji, gdy podatnik jest pozbawiany – wedle nakazu organu władzy publicznej lub wedle nakazu wynikającego z mocy prawa – przysługującego mu prawa do korzystania z nieruchomości, np. służebności przesyłu w zamian za odszkodowanie, obowiązek powstanie w momencie, kiedy ta usługa zostanie wykonana. Zupełnie odmiennie natomiast wygląda sytuacja, gdy dochodzi przykładowo do przeniesienia prawa do nieruchomości z nakazu organu władzy publicznej w zamian za odszkodowanie. W tym przypadku należy bowiem ustalić moment powstania obowiązku podatkowego w dacie otrzymania odszkodowania. Stąd też, mając na względzie jedną z fundamentalnych zasad systemu podatku VAT – zasadę równego

traktowania podatników względem usług spełniających analogiczne przesłanki jak w przypadku przeniesienia prawa własności towaru, zastosowanie powinna znajdować zasada wskazująca na moment powstania obowiązku podatkowego w dacie otrzymania odszkodowania.

Projektowana zmiana wprowadza zatem jednolite zasady w kwestii momentu powstania obowiązku podatkowego dla usług świadczonych z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu lub świadczenia usług z mocy prawa w zamian za odszkodowanie oraz dla przeniesienia z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu lub przeniesienia z mocy prawa prawa własności towarów w zamian za odszkodowanie.

8) Wyłączenie stosowania ogólnych zasad ustalania podstawy opodatkowania w przypadkach wyprowadzenia towarów ze składu VAT – zmiana art. 29a ust. 1 ustawy o VAT

Zmiana w art. 29a ust. 1 ustawy o VAT związana jest z projektowanymi przepisami w zakresie składów VAT (opisane szczegółowo w pkt 25) i wprowadza wyłączenie stosowania ogólnych zasad ustalania podstawy opodatkowania w przypadkach wyprowadzenia towarów ze składu VAT. Podstawa opodatkowania w przypadku wyprowadzenia towarów ze składu VAT będzie określana wg zasad przewidzianych w art. 138za projektu ustawy.

9) Doprecyzowanie przepisów w zakresie importu towarów – zmiana art. 33 i art. 33a ustawy o VAT:

a) Doprecyzowanie przepisów w zakresie dokumentów, w których podatnik oblicza i wykazuje kwoty podatku z tytułu importu towarów – zmiana art. 33 ust. 1, 2a i 3 oraz w art. 33a w ust. 2 pkt 3, ust. 5, 7 i 8 ustawy o VAT

W związku z wdrożeniem w dniu 19 czerwca 2025 r. systemu AIS/IMPORT PLUS zmianie uległ m.in. zakres danych wymaganych dla zgłoszeń uproszczonych. Zgłoszenie uproszczone nie będzie zawierało danych w zakresie należności celnych i podatkowych. Należności będą wyliczone dopiero w zgłoszeniu uzupełniającym, analogicznie, jak ma to obecnie miejsce w zgłoszeniach realizowanych w ramach pozwolenia na wpis do rejestru zgłaszającego. Proponowana zmiana w art. 33 ust. 1 ustawy o VAT ma na celu doprecyzowanie katalogu dokumentów, w których podatnik obowiązany jest do obliczania i wykazywania kwoty podatku z tytułu importu towarów i jednoznaczne wskazanie, że w przypadku stosowania uproszczeń, o których mowa w art. 166 i art. 182 Unijnego Kodeksu Celnego, zwanego dalej „UKC”,

podatnik obowiązany jest do obliczenia i wykazania kwoty podatku w zgłoszeniu uzupełniającym w rozumieniu przepisów celnych. W konsekwencji analogiczne zmiany polegające na dodaniu wyrazów „zgłoszenie uzupełniające” zostały wprowadzone w art. 33 ust. 2a i 3 oraz w art. 33a w ust. 2 pkt 3, ust. 5, 7 i 8 ustawy o VAT.

b) Doprecyzowanie przepisów dotyczących rozliczania podatku z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej – zmiana art 33a ust. 2 pkt 3, ust. 7 i 8 ustawy o VAT

Z obecnego brzmienia art. 33a ust. 7 ustawy o VAT wynika, że podatnik traci prawo do rozliczenia w deklaracji podatku należnego z tytułu importu towarów wykazanego w zgłoszeniu celnym, w odniesieniu do którego nie rozliczył w całości podatku w deklaracji podatkowej. Przepis ten odnosi się tylko do zgłoszenia celnego. Z uwagi na to, że w praktyce podatnicy obliczają i wykazują podatek z tytułu importu towarów w rozliczeniu zamknięcia, a nie w zgłoszeniu celnym, proponuje się w przepisie tym po wyrazach „w zgłoszeniu celnym” dodać wyrazy „albo w rozliczeniu zamknięcia”. Konsekwentnie analogiczne zmiany powinny być wprowadzone w art. 33a ust. 2 pkt 3 oraz ust. 8 ustawy o VAT.

10) Ograniczenie poboru odsetek z tytułu importu towarów – zmiana art. 37 ustawy o VAT

Odsetki określone w art. 37 ust. 1a ustawy o VAT są odsetkami podobnymi do odsetek pobieranych na podstawie przepisów art. 114 ust. 2 UKC. Są one pobierane w przypadku, gdy kwota podatku z tytułu importu towarów została określona w decyzjach, o których mowa w art. 33 ust. 2–3 oraz w art. 34 ustawy o VAT, z uwzględnieniem wysokości i zasad obowiązujących na potrzeby odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych, z tym że ich wysokość jest liczona od dnia następującego po dniu powstania obowiązku podatkowego do dnia powiadomienia o wysokości należności podatkowych. Oznacza to, że odsetki te pobierane są w każdym przypadku, gdy zostanie wydana decyzja określająca podatek VAT z tytułu importu towarów lub decyzja domiarowa.

Natomiast przepisy UKC ograniczają obowiązek naliczenia odsetek liczonych od kwoty należności celnych od dnia powstania długu celnego do dnia powiadomienia o tym długu do przypadku, gdy dług celny powstał na podstawie art. 79 lub 82 UKC⁶⁾ lub jeżeli powiadomienie

⁶⁾ Art. 79. 1. Jeżeli towary podlegają należnościom celnym przywozowym, dług celny w przywozie powstaje w przypadku niewypełnienia:

a) jednego z obowiązków przewidzianych w przepisach prawa celnego, dotyczących wprowadzania towarów nieunijnych na obszar celny Unii, usunięcia spod dozoru celnego, przemieszczania, przetwarzania,

o długi celny jest wynikiem kontroli po zwolnieniu towarów. Ograniczenie to powoduje, że w przypadkach wydawania decyzji w sytuacjach retrospektywnego księgowania należności celnych mającego charakter „wymiaru pierwotnego” (wymiar dokonywany dopiero po opublikowaniu rozporządzenia Komisji Europejskiej na podstawie art. 105 ust. 3 UKC obligującego organy celne do poboru cła antydumpingowego/wyrównawczego z mocą wsteczną od zarejestrowanego przywozu, poboru cła ostatecznego poprzedzonego cłem tymczasowym bądź wymiaru cła w związku z niezaliczeniem wnioskowanej ilości na poczet kontyngentu taryfowego), płatność należności celnych następuje w terminie 10 dni od dnia powiadomienia o długi (tj. doręczenia decyzji określającej te należności). W takim przypadku od należności celnych wynikających z decyzji nie są pobierane odsetki liczone od dnia powstania długu celnego (tj. od przyjęcia zgłoszenia celnego) do dnia powiadomienia o tych należnościach (doręczenia decyzji).

W przepisach w zakresie podatku VAT nie ma przepisu uwzględniającego przypadki wydawania decyzji w sytuacjach retrospektywnego księgowania należności celnych mającego charakter „wymiaru pierwotnego”. W konsekwencji w sytuacjach, gdy domiar podatku spowodowany jest koniecznością doliczenia do podstawy opodatkowania np. cła antydumpingowego lub tymczasowego, które powstaje później (już po złożeniu zgłoszenia celnego) w związku z wejściem w życie rozporządzenia Komisji Europejskiej na podstawie art. 105 ust. 3 UKC, pobierane są odsetki, o których mowa w art. 37 ust. 1a ustawy o VAT.

składowania, czasowego składowania, odprawy czasowej tych towarów lub dysponowania nimi na tym obszarze;

b) jednego z obowiązków przewidzianych w przepisach prawa celnego dotyczących końcowego przeznaczenia towarów na obszarze celnym Unii;

c) jednego z warunków wymaganych do objęcia towarów nieunijnych procedurą celną lub przyznania zwolnienia z cła lub obniżonej stawki celnej przywózowej ze względu na końcowe przeznaczenie towaru.

2. Dług celny powstaje z chwilą, gdy:

a) nie zostaje wypełniony lub przestaje być wypełniany obowiązek, którego niewypełnienie powoduje powstanie długu celnego;

b) przyjęte zostaje zgłoszenie celne o objęcie towarów procedurą celną, a następnie zostaje stwierdzone, że warunek wymagany do objęcia towarów tą procedurą lub przyznania zwolnienia z cła lub obniżonej stawki celnej przywózowej ze względu na końcowe przeznaczenie towarów nie został faktycznie wypełniony.

Art. 82. 1. Jeżeli towary podlegają należnościom celnym wywozowym, dług celny w wywozie powstaje w wyniku:

a) niewypełnienia jednego z obowiązków przewidzianych w przepisach prawa celnego, dotyczących wyprowadzenia towarów;

b) niewypełnienia warunków wymaganych do wyprowadzenia towaru poza obszar celny Unii z całkowitym lub częściowym zwolnieniem z należności celnych wywozowych.

2. Dług celny powstaje z chwilą, gdy:

a) towary zostaną faktycznie wyprowadzone poza obszar celny Unii bez zgłoszenia celnego, albo

b) towary zostały użyte w inny sposób niż zezwolono przy ich wyprowadzeniu poza obszar celny Unii z całkowitym lub częściowym zwolnieniem z należności celnych wywozowych, albo

c) jeżeli organy celne nie są w stanie określić chwili, o której mowa w lit. b) - gdy upłynie termin przewidziany na dostarczenie dowodu, że wypełnione zostały warunki uprawniające do zastosowania takiego zwolnienia w odniesieniu do tych towarów.

Projektowana zmiana zakłada wprowadzenie w przepisach w zakresie podatku VAT podobnych rozwiązań jak w przepisach celnych.

Proponowana zmiana art. 37 ustawy o VAT polegająca na zmianie obecnego brzmienia ust. 1a ma na celu zatem ograniczenie obowiązku naliczenia odsetek liczonych od niepobranej kwoty podatku od dnia następującego po dniu powstania obowiązku podatkowego do dnia powiadomienia o wysokości należności podatkowych do przypadków, gdy podatek został określony w decyzji w związku z powstaniem długu celnego na podstawie art. 79 UKC lub w wyniku kontroli. Ponieważ proponowana zmiana ogranicza również obowiązek naliczenia takich odsetek w przypadku, gdy decyzja jest wydawana na wniosek podatnika złożony po przyjęciu zgłoszenia celnego, należy dokonać zmiany w art. 37 w ust. 1aa ustawy o VAT polegającej na wykreśleniu pkt 1 odnoszącego się do wysokości odsetek w przypadku decyzji wydanych na podstawie art. 33 ust. 3 ustawy o VAT.

11) Stosowanie właściwej stawki podatku VAT dla rozliczenia wartości niezwróconej kaucji od opakowań objętych systemem kaucyjnym – dodanie ust. 14i w art. 41 ustawy o VAT

Projektowana zmiana ma na celu doprecyzowanie przepisów dotyczących stawki VAT, którą należy przyjąć dla rozliczenia niezwróconej kaucji za opakowania objęte systemem kaucyjnym.

Uwzględniając, że w związku ze specyfiką systemu kaucyjnego przyjęto roczne rozliczenie podatku VAT (na ostatni dzień roku), mogą pojawiać się wątpliwości, jaką prawidłową stawkę podatku VAT zastosować do tego rozliczenia, jeżeli w trakcie roku nastąpiłaby zmiana stawki podatku na produkt, który został dostarczony w opakowaniu podlegającym rozliczeniu w ramach systemu kaucyjnego. Wątpliwości mogą pojawiać się również w odniesieniu do opakowań lub odpadów opakowaniowych zwracanych w ramach systemu kaucyjnego, których wprowadzenie nastąpiło w poprzednich latach, tj. w okresie obowiązywania innej stawki podatku na dany produkt.

Należy przy tym uwzględnić, że w praktyce niemożliwe może okazać się ustalenie, kiedy zwracane opakowanie zostało wprowadzone do obrotu.

Mając na uwadze specyfikę rozliczenia VAT w systemie kaucyjnym, zaproponowano zmianę polegającą na stosowaniu dla rozliczenia wartości niezwróconej kaucji stawki VAT dla danego produktu w opakowaniu, obowiązującej na ostatni dzień roku, w rozliczeniu za który dokonuje się opodatkowania wartości niezwróconej kaucji.

Proponowana zmiana stanowi doprecyzowanie przyjętych na gruncie podatku VAT rozwiązań, zapewniając podatnikom pewność co do sposobu rozliczeń w przypadkach, w których dochodziłoby do zmiany stawki podatku VAT obowiązującej dla danego produktu.

12) Wprowadzenie możliwości zastosowania stawki 0 % do usług ubezpieczenia oraz usług dotyczących importu towarów zwolnionych od podatku, w przypadku gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania – zmiana przepisu art. 83 ust. 1 pkt 20 ustawy o VAT

Art. 144 dyrektywy VAT stanowi, że państwa członkowskie zwalniają świadczenie usług, które odnoszą się do importu towarów, gdy wartość takich usług jest włączona do podstawy opodatkowania zgodnie z art. 86 ust. 1 lit. b) (tj. z tytułu importu towarów).

W wyroku z dnia 4 października 2017 r. w sprawie C-273/16 Federal Express Europe TSUE stwierdził, że art. 144 w związku z art. 86 ust. 1 lit. b) dyrektywy VAT stoi na przeszkodzie przepisom krajowym, które w celu stosowania zwolnienia od VAT do świadczeń dodatkowych, w tym usług transportowych, wymagają nie tylko, żeby ich wartość była włączona do podstawy opodatkowania z tytułu importu towarów, lecz również, aby faktycznie zostały one opodatkowane VAT w urzędzie celnym w momencie przywozu.

Oznacza to, że koszty transportu, jak również każde inne koszty dodatkowe (np. prowizje, ubezpieczenie), powinny być zwolnione od VAT (z prawem do odliczenia), o ile ich wartość jest wliczona do podstawy opodatkowania importu towarów. Zwolnienie z prawem do odliczenia powinno być przyznane, nawet jeśli nie zostały one opodatkowane VAT w momencie przywozu (tj. gdy zastosowano zwolnienie od podatku towarów importowanych).

Obowiązujące w Polsce rozwiązania dotyczące usług wliczanych do podstawy opodatkowania importu towarów (art. 83 ust. 1 pkt 20 ustawy o VAT) wyłączają możliwość zastosowania stawki 0 % do usług ubezpieczenia oraz usług dotyczących importu towarów zwolnionych od podatku, w przypadku gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania. W obecnym brzmieniu art. 83 ust. 1 pkt 20 ustawy o VAT nie jest możliwe dokonanie takiej jego wykładni, która byłaby zgodna z wykładnią przedstawioną przez TSUE.

Dlatego w projekcie proponuje się zmianę przepisu art. 83 ust. 1 pkt 20 ustawy o VAT polegającą na nadaniu nowego brzmienia pkt 20 i usunięciu wyłączeń wskazanych w lit. a i b. Taka zmiana ma na celu zapewnienie pełnej zgodności z przepisami unijnymi oraz z wykładnią dokonaną w wyroku TSUE w sprawie C-273/16 Federal Express Europe.

13) Wykonanie wyroku TSUE z 25 maja 2023 r. w sprawie C-114/22 – zmiana art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c, art. 108c ust. 3 pkt 4, art. 112c ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT

Zgodnie z obowiązującym art. 88 w ust. 3a w pkt 4 lit. c ustawy o VAT nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne, w przypadku gdy wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 Kodeksu cywilnego⁷⁾ – w części dotyczącej tych czynności.

W związku z wyrokiem TSUE z 25 maja 2023 r. w sprawie C-114/22, dotyczącym zgodności z prawem unijnym art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT, wystąpiła konieczność dostosowania zasady pozbawienia prawa do odliczenia naliczonego VAT do ww. wyroku.

W wyroku wskazano, że: *„Artykuł 167, art. 168 lit. a), art. 178 lit. a) i art. 273 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, zmienionej dyrektywą Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r., w świetle zasad neutralności podatkowej i proporcjonalności, należy interpretować w ten sposób, że: stoją one na przeszkodzie przepisom krajowym, na mocy których podatnik jest pozbawiony prawa do odliczenia naliczonego podatku od wartości dodanej z tego tylko powodu, że podlegająca opodatkowaniu transakcja gospodarcza jest uważana za pozorną i dotknięta nieważnością na podstawie przepisów krajowego prawa cywilnego, bez konieczności wykazania, iż zostały spełnione przesłanki pozwalające na zakwalifikowanie, w świetle prawa Unii, tej transakcji jako pozornej lub, w przypadku gdy rzeczona transakcja została faktycznie dokonana, że jest ona wynikiem oszustwa w zakresie podatku od wartości dodanej lub nadużycia prawa.”*

Stanowisko zawarte w wyroku C-114/22 sprzeciwia się możliwości pozbawienia podatnika prawa do odliczenia z tego tylko powodu, że do tych czynności zastosowanie mają przepisy art. 58 i 83 Kodeksu cywilnego.

Projekt ustawy przewiduje zmianę przesłanki do odmowy prawa do odliczenia VAT określonej w art. 88 w ust. 3a w pkt 4 lit. c ustawy o VAT polegającej na rezygnacji z odesłania do cywilistycznych konstrukcji pozorności i obejścia prawa, a w to miejsce bezpośrednim odesłaniem do klauzuli nadużycia prawa podatkowego, o której mowa w art. 5 ust. 5 ustawy o VAT.

⁷⁾ Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz. U. z 2025 r. poz. 1071, z późn. zm.).

Na podstawie art. 88 w ust. 3a w pkt 4 lit. c ustawy o VAT nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku, gdy wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne potwierdzają czynności sprzeczne z ustawą, mające na celu obejście ustawy, sprzeczne z zasadami współżycia społecznego albo czynności pozorne. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Naczelnego Sądu Administracyjnego art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT należy interpretować zgodnie z celem tej regulacji, którym jest zapobieganie nadużyciom prawa podatkowego, związanym z wyłudzeniem podatku od towarów i usług (por. wyroki NSA z 13 grudnia 2023 r., sygn. akt I FSK 650/18, z 24 czerwca 2021 r., sygn. akt I FSK 314/18, z 14 marca 2017 r. sygn. akt I FSK 1325/15).

Zwalczanie ewentualnych nadużyć jest – zgodnie z orzecznictwem TSUE – uznanym celem wspieranym przez dyrektywę VAT. Znalazło ono swoje odzwierciedlenie w obowiązującym art. 5 ust. 4 i 5 ustawy o VAT. Przepisy te stanowią konsekwencję wypracowanej na gruncie orzecznictwa TSUE ogólnej zasady zakazu nadużycia prawa wspólnotowego w zakresie VAT.

Dla stwierdzenia istnienia nadużycia wymagane jest, po pierwsze, aby dane transakcje, pomimo spełniania warunków formalnych ustanowionych przez odpowiednie przepisy szóstej dyrektywy i ustawodawstwa krajowego transponującego tę dyrektywę, skutkowały osiągnięciem korzyści finansowej, której przyznanie byłoby sprzeczne z celem, któremu służą owe przepisy. Ponadto również z ogółu obiektywnych czynników powinno wynikać, że celem spornych transakcji jest uzyskanie korzyści podatkowej (por. pkt 74 i 75 wyroku TSUE w sprawie C-255/02 Halifax). W takiej sytuacji należy najpierw zbadać, czy zamierzonym skutkiem jest korzyść podatkowa, której przyznanie byłoby sprzeczne z jednym lub kilkoma celami szóstej dyrektywy, a następnie, czy stanowiła ona zasadniczy cel przyjętego rozwiązania umownego (por. pkt 58 wyroku TSUE w sprawie w sprawie C-425/06). Trybunał wskazywał w orzecznictwie na sposób postępowania w przypadku wystąpienia nadużycia prawa. W wyroku w sprawie C-425/06 TSUE podkreślił, że jeżeli stwierdzono istnienie nadużycia, to przeprowadzone transakcje powinny zostać zdefiniowane w taki sposób, aby odtworzyć sytuację, która istniałaby, gdyby nie dokonano transakcji stanowiących nadużycie (pkt 98). Podobnie w wyroku w sprawie C-653/11 Trybunał zauważył, że warunki umowne należy ponownie określić, tak by przywrócić sytuację, która miałaby miejsce w braku transakcji będących praktyką stanowiącą nadużycie (pkt 50).

Polski ustawodawca wprowadził do ustawy o VAT klauzulę nadużycia prawa podatkowego, stanowiąc, że przez nadużycie prawa rozumie się dokonanie czynności, o których mowa w art.

5 ust. 1, w ramach transakcji, która pomimo spełnienia warunków formalnych ustanowionych w przepisach ustawy, miała zasadniczo na celu osiągnięcie korzyści podatkowych, których przyznanie byłoby sprzeczne z celem, któremu służą te przepisy (art. 5 ust. 5 ustawy o VAT). W przypadku wystąpienia nadużycia prawa dokonane czynności, o których mowa w art. 5 ust. 1, wywołują jedynie takie skutki podatkowe, jakie miałyby miejsce w przypadku odtworzenia sytuacji, która istniałaby w braku czynności stanowiących nadużycie prawa (art. 5 ust. 4 ustawy o VAT).

Wypracowana na gruncie orzecznictwa TSUE zasada zakazu nadużycia prawa wspólnotowego w zakresie VAT oraz związana z nią klauzula nadużycia prawa podatkowego zawarta w ustawie o VAT stanowią podstawę do zakwestionowania przez organ podatkowy transakcji, których zasadniczym celem było uzyskanie korzyści podatkowej sprzecznej z unijnymi przepisami VAT. W sytuacji nadużycia prawa organ ma możliwość na podstawie art. 5 ust. 4 ustawy o VAT zakwestionowania nierzetelnych faktur VAT i odtworzenia sytuacji prawnopodatkowej, która istniałaby w braku czynności stanowiących nadużycie prawa. Zatem w takiej sytuacji, w ramach odtworzenia sytuacji prawnopodatkowej, możliwa jest odmowa prawa do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących transakcje stanowiące nadużycie prawa.

Natomiast w przypadku zaistnienia transakcji o charakterze pozornym, czynności takie na gruncie ustawy o VAT należy zrównać z czynnościami niemającymi faktycznie miejsca, o których mowa w art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a ustawy o VAT (por. wyroki NSA z 8 grudnia 2020 r. sygn. akt I FSK 1071/20 i z 1 grudnia 2022 r. sygn. akt I FSK 520/18).

Podsumowując, opisana w orzecznictwie TSUE i NSA unijna zasada zakazu nadużycia prawa w zakresie VAT (oraz wynikająca z niej polska klauzula nadużycia prawa) stanowi samoistną podstawę do podważenia nierzetelnych faktur. Jednocześnie wprowadzane w art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT odesłanie do klauzuli nadużycia prawa doprecyzowuje i porządkuje aktualne brzmienie przepisów, poprzez wymienienie w jednej jednostce redakcyjnej kompletnego katalogu przesłanek dotyczących faktur i dokumentów celnych, na podstawie których nabywca nie może dokonać odliczenia podatku naliczonego.

Zaprzestanie odwoływania się do regulacji polskiego prawa cywilnego w ramach art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c ustawy o VAT uzasadnia dokonanie zmian dostosowawczych w art. 108c w ust. 3 pkt 4 i w art. 112c w ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT. W obu przypadkach zamiast odwołania do art. 58 i 83 Kodeksu cywilnego dokonano odwołania do art. 5 ust. 5 ustawy o VAT.

W konsekwencji w odniesieniu do braku stosowania wyłączenia z sankcji VAT dla płacących w ramach mechanizmu podzielonej płatności (MPP) przewidziano odwołanie się do instytucji nadużycia prawa. Skutkiem powyższego przepisów przewidujących odstąpienie od wymierzenia sankcji VAT dla płacących w MPP nie stosuje się do podatnika, który wiedział, że faktura zapłacona z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności potwierdza czynności dokonane w warunkach nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy o VAT.

Podobnie w przypadku dodatkowego zobowiązania podatkowego w VAT w wysokości 100%, zastosowano odwołanie do instytucji nadużycia prawa. W efekcie faktura, która potwierdza czynności dokonane w warunkach nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy o VAT, stanowi jedną z przesłanek umożliwiających zastosowanie art. 112c w ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT.

14) Doprecyzowanie przepisów dot. tzw. ulgi na złe długi, w przypadku gdy uprawdopodobnienie nieściągalności wierzytelności następuje przed powstaniem obowiązku podatkowego – zmiana art. 89a ustawy o VAT

Zmiana w ustawie o VAT dotyczy przepisów w zakresie korzystania z tzw. ulgi na złe długi przez małych podatników (MP) rozliczających się metodą kasową, dokonujących sprzedaży na rzecz podmiotów innych niż czynni podatnicy VAT, w sytuacji gdy uprawdopodobnienie nieściągalności wierzytelności następuje przed powstaniem obowiązku podatkowego. W tym przypadku obowiązek podatkowy u małego podatnika powstaje potencjalnie w terminie 180 dni, natomiast termin skorzystania z ulgi na złe długi wynosi 90 dni. W konsekwencji może dojść do sytuacji, gdzie MP będzie chciał skorzystać z ulgi na złe długi przed terminem powstania z tytułu tej dostawy obowiązku podatkowego.

Zmiany doprecyzowują sposób korzystania z tej ulgi poprzez wskazanie, że korekta podatku należnego z tytułu ulgi na złe długi może nastąpić nie wcześniej niż w okresie rozliczeniowym, w którym powstał obowiązek podatkowy, czyli z dniem otrzymania całości lub części zapłaty, nie później niż 180. dnia, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi – w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podmiotu innego niż podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy o VAT, zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny.

15) Zmiany w przepisach dotyczących rejestracji podatników – zmiana art. 96 ustawy o VAT

a) Odmowa rejestracji podatnika do VAT w przypadku braku ustanowienia przedstawiciela podatkowego w momencie składania dokumentów rejestracyjnych w sytuacji, gdy na podmiocie ciąży taki obowiązek (dodanie pkt 7 w ust. 4a)

Propozycja dodania pkt 7 w ust. 4a zakłada możliwość odmowy rejestracji do VAT w przypadku braku ustanowienia przedstawiciela podatkowego w momencie składania dokumentów rejestracyjnych – przy założeniu, że odnosi się ona do podmiotów, na które nałożono obowiązek ustanowienia przedstawiciela podatkowego (tj. podatnika, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, podlegającego obowiązkowi zarejestrowania się jako podatnik VAT czynny). W ustawie o VAT nie przewidziano dotychczas żadnych konsekwencji związanych z brakiem wypełnienia takiego obowiązku, dlatego zaproponowana regulacja może przyczynić się do poprawy wypełniania obowiązków podatkowych przez podmioty z państw trzecich.

b) Odmowa rejestracji podatnika do VAT do momentu, gdy podmiot wykreślony ze względu na brak złożenia deklaracji nie uzupełni brakujących deklaracji (dodanie pkt 8 w ust. 4a)

Wprowadzenie możliwości odmowy rejestracji podatnika do VAT do momentu, gdy podmiot wykreślony ze względu na brak złożenia deklaracji nie uzupełni brakujących deklaracji (ust. 4a pkt 8), ma na celu zmotywowanie podatników do wypełniania obowiązku, jakim jest składanie deklaracji VAT. Dodatkowy warunek rejestracji do VAT będzie sprzyjał realizacji dyscypliny podatkowej.

W przypadku niezłożenia deklaracji podatkowych jedynym sposobem pozwalającym na określenie prawidłowej podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku jest przeprowadzenie kontroli podatkowej, a następnie postępowania podatkowego zakończonego wydaniem decyzji. Zaproponowane rozwiązanie przyczyni się do zmniejszenia liczby podmiotów typowanych do kontroli i prowadzonych w ich następstwie postępowań podatkowych.

c) Rezygnacja z obowiązku składania VAT-Z (dodanie ust. 6a i 6b w art. 96 ustawy o VAT)

Celem wprowadzanej zmiany w art. 96 ust. 6 ustawy o VAT polegającej na dodaniu ust. 6a jest ułatwienie i przyspieszenie przedsiębiorcom wpisanym do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (CEIDG) oraz Krajowego Rejestru Sądowego (KRS) załatwienia formalności związanych z zakończeniem działalności. Obecnie podatnicy są obowiązani złożyć

wniosek o wykreślenie działalności gospodarczej z rejestru CEIDG i KRS oraz odrębnie dokonać zgłoszenia naczelnikowi urzędu skarbowego o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na formularzu VAT-Z. Jest to niezbędne do wykreślenia podatnika przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego z rejestru podatników VAT. Wprowadzana zmiana umożliwi, wraz ze złożeniem wniosku o wykreślenie z rejestru CEIDG, a w przypadku podmiotu wpisanego do KRS, który złoży wniosek o wykreślenie z tego rejestru i dla którego wpis o wykreśleniu z rejestru został przekazany do Centralnego Rejestru Podmiotów – Krajowej Ewidencji Podatników, wykreślenie z rejestru VAT bez konieczności zgłaszania informacji o likwidacji działalności na formularzu VAT-Z.

CEIDG to rejestr firm, który zawiera informacje o przedsiębiorcach prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą w Polsce. W rejestrze znajdują się wyłącznie wpisy przedsiębiorców, którzy:

- prowadzą jednoosobową działalność gospodarczą,
- są współnikami spółek cywilnych osób fizycznych.

Wprowadzane uproszczenie nie będzie obejmować sytuacji, w której oprócz działalności gospodarczej dana osoba podlega opodatkowaniu VAT również w zakresie np. najmu prywatnego. W tym przypadku podatnik, który zaprzestanie wykonywania działalności polegającej na najmie prywatnym, będzie obowiązany poinformować o likwidacji właściwego naczelnika urzędu skarbowego na formularzu VAT-Z.

W dodawanym ust. 6b wprowadza się uprawnienie dla naczelnika urzędu skarbowego do wykreślenia z urzędu z rejestru jako podatnika VAT podatnika, który na podstawie projektowanego ust. 6a nie będzie miał obowiązku zgłaszania zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu.

Obecnie, jeżeli naczelnik urzędu skarbowego otrzyma informację z CEIDG lub KRS, że podatnik zakończył wykonywanie działalności gospodarczej, a podatnik nie złożył VAT-Z, wykreśla takiego podatnika z rejestru podatników VAT na podstawie art. 96 ust. 8 ustawy o VAT. Przepis ust. 8 obejmuje wykreślenia z urzędu przez naczelnika urzędu skarbowego tych podatników, którzy zakończyli działalność i nie dopełnili obowiązku zgłoszenia zaprzestania tej działalności wynikającego z ust. 6. W związku z wprowadzaną w ust. 6a regulacją dotyczącą braku obowiązku składania VAT-Z przez podatników wpisanych do CEIDG i KRS zasadne jest dodanie ust. 6b, na podstawie którego naczelnik urzędu skarbowego dokona z urzędu wykreślenia tych podatników z rejestru podatników VAT w sytuacji, gdy obowiązek zgłoszenia

zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu na podstawie projektowanego ust. 6a nie będzie występował.

d) Odmowa rejestracji w przypadku braku kontaktu z przedstawicielem podatkowym podobnie, jak to ma miejsce obecnie w przypadku braku kontaktu z pełnomocnikiem (ust. 9 pkt 2)

Mając na uwadze, że odmowa rejestracji następuje w przypadku braku kontaktu z pełnomocnikiem, zmiana polegająca na jednakowym traktowaniu przedstawiciela podatkowego wydaje się w pełni uzasadniona (art. 96 ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT). Przemawia za tym zakres obowiązków przedstawiciela podatkowego, który działa w imieniu i na rzecz podatnika oraz ponosi solidarną odpowiedzialność za zobowiązanie podatkowe. Zatem zakres obowiązków i odpowiedzialności za działania podatnika w pełni uzasadnia nadanie podobnych skutków w odniesieniu do braku kontaktu z pełnomocnikiem, jak i przedstawicielem podatkowym.

e) Wykreślenie z rejestru podatników VAT w sytuacji, gdy zrezygnuje jeden przedstawiciel podatkowy, a nie zostanie ustanowiony – pomimo takiego obowiązku – kolejny przedstawiciel podatkowy (ust. 9 pkt 7)

Dodawany pkt 7 w ust. 9 w art. 96 zakłada możliwość wykreślenia podatnika z rejestru podatników VAT w sytuacji, gdy zrezygnuje jeden przedstawiciel podatkowy, a podatnik pomimo takiego obowiązku nie ustanowił kolejnego przedstawiciela. Dodanie w takim przypadku kolejnej przesłanki do wykreślenia z rejestru podatnika jest logiczną konsekwencją braku działania po stronie podatnika, gdy ustanowienie przedstawiciela podatkowego jest obowiązkowe. Zauważyć przy tym należy, że czynność wyrejestrowywania powinna być poprzedzona zbadaniem okoliczności sprawy przez organ podatkowy. Stąd wykreślenie powinno następować tylko w takiej sytuacji, gdy podatnik nie podjął czynności w kierunku ustanowienia nowego przedstawiciela. Dodatkowo należy wskazać na korelację przedmiotowej zmiany z dodawanym art. 96 ust. 9ja ustawy o VAT przewidującym przesłankę przywrócenia do rejestru w sytuacji, gdy podatnik już po wykreśleniu ustanowił przedstawiciela podatkowego.

f) Doprecyzowanie przepisu tak, aby wynikało z niego, że podatnicy mają obowiązek w okresie zawieszenia działalności wskazywać daty (dni „od-do”) rozpoczęcia i zakończenia wykonywania czynności opodatkowanych (ust. 9b)

Wprowadzana zmiana ma charakter doprecyzowujący. Często zdarza się, że podatnicy, składając zawiadomienie, że w okresie zawieszenia działalności będą wykonywać czynności opodatkowane, określają czas wykonywania tych czynności sformułowaniem przykładowo „podczas trwania zawieszenia”, nie wskazując konkretnych dat granicznych. Obecnie z art. 96 ust. 9c ustawy o VAT nie wynika wprost, w jaki sposób należy określić ten okres.

W związku z tym proponuje się doprecyzowanie tego przepisu w ten sposób, aby wynikało z niego, że podatnicy, informując o tym, że w okresie zawieszenia będą wykonywać czynności opodatkowane, będą wskazywać daty (dni „od-do”) rozpoczęcia i zakończenia wykonywania tych czynności.

g) Przywrócenie zarejestrowania podatnika jako podatnika VAT czynnego w przypadku ustanowienia przedstawiciela podatkowego po wykreśleniu z rejestru podatników VAT (ust. 9ja)

Dodawany ust. 9ja przewiduje mechanizm przywrócenia do rejestru podatników VAT czynnych na wniosek złożony w terminie 2 miesiące od dnia wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT w przypadku, gdy ustanowienie nowego przedstawiciela podatkowego nastąpi już po wykreśleniu z tego rejestru. Po upływie tego terminu podatnik, aby zarejestrować się do VAT będzie musiał złożyć zgłoszenie rejestracyjne.

Przepis przewiduje przywrócenie przez naczelnika urzędu skarbowego do rejestru podatników VAT podatnika, który został wykreślony z tego rejestru z uwagi na to, że pomimo takiego obowiązku nie ustanowił przedstawiciela podatkowego (ust. 9 pkt 7) bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego. Podatnik będzie musiał złożyć wniosek do naczelnika urzędu skarbowego o przywrócenie do rejestru, w którym wykaże, że po wykreśleniu ustanowił przedstawiciela podatkowego.

h) Odstąpienie od konieczności składania przez podatnika zgłoszenia aktualizacyjnego VAT-R w związku ze zmianą właściwości organu podatkowego, będącej następstwem aktualizacji danych adresowych (ust. 12)

Zmiana w art. 96 w ust. 12 ustawy o VAT polegająca na skreśleniu zdania trzeciego dotyczy odstąpienia od konieczności składania przez podatnika zgłoszenia aktualizacyjnego VAT-R w związku ze zmianą właściwości organu podatkowego będącą następstwem aktualizacji danych adresowych. Z uwagi na fakt, że zarówno informacja o rejestracji do VAT, jak i informacja o zmianie danych adresowych, trafia do systemu centralnego, nie ma potrzeby obciążania podatnika dodatkowymi obowiązkami w zakresie złożenia zgłoszenia

aktualizacyjnego, jeżeli zmiana w VAT-R będzie dotyczyła jedynie zmiany właściwego organu podatkowego będącej następstwem zmiany danych adresowych.

16) Wprowadzenie możliwości sprawdzenia w wykazie podatników VAT statusu podatnika 5 lat wstecz – zmiana art. 96b ust. 2 ustawy o VAT

Obecnie w wykazie podatników VAT są prezentowane dane podmiotu według stanu na dowolnie wybrany dzień, z wyjątkiem danych, o których mowa w ust. 3 pkt 1–3 ustawy o VAT, które są udostępniane według stanu na dzień sprawdzenia podmiotu w tym wykazie. Wyłączenie to obejmuje m.in. status podmiotu, w odniesieniu do którego nie dokonano rejestracji albo który wykreślono z rejestru podatnika VAT, zarejestrowanego jako „podatnik VAT czynny” albo „podatnik VAT zwolniony”, w tym podmiotu, którego rejestracja została przywrócona (ust. 3 pkt 2a). Zatem informacja o statusie podmiotu jest udostępniana wyłącznie według stanu na dzień sprawdzania, czyli bieżący. Wprowadzenie funkcjonalności, o którą wnoszą przedsiębiorcy, pozwoli na sprawdzanie statusu podatnika na wybrany dzień, a nie wyłącznie na dzień sprawdzenia podmiotu w wykazie.

W związku z postulatami przedsiębiorców, aby status podatnika wyświetlany był na wybrany dzień z przeszłości, projektowaną ustawą wprowadza się zmiany w art. 96b w ust. 2 ustawy o VAT, które umożliwią wprowadzenie zmian w wykazie podatników VAT, pozwalających na sprawdzenie, jaki podatnik miał status w wybranym dniu, przypadający nie wcześniej niż w okresie 5 lat poprzedzających rok, w którym podmiot jest sprawdzany.

17) Doprecyzowanie terminu zapłaty podatku VAT za pierwszy miesiąc kwartału, jeżeli podatnik dokona importu towarów (zgodnie z art. 33a ustawy o VAT) w drugim miesiącu danego kwartału – zmiana art. 103 ust. 1a ustawy o VAT

Obecne brzmienie przepisu art. 103 ust. 1a ustawy o VAT może rodzić wątpliwości co do terminu zapłaty podatku VAT w sytuacji, gdy podatnik, składając deklaracje za okresy kwartalne, dokonał importu towarów na zasadach określonych w art. 33a ust. 1 ustawy o VAT w drugim miesiącu kwartału, w wyniku czego został zobowiązany do składania deklaracji za okresy miesięczne, począwszy od pierwszego miesiąca tego kwartału (art. 99 ust. 3d pkt 1 ustawy o VAT). W przypadku dokonania importu towarów na zasadach określonych w art. 33a ust. 1 ustawy o VAT w drugim miesiącu danego kwartału podatnik obowiązany jest do złożenia deklaracji za pierwszy miesiąc kwartału w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału. Art. 103 ust. 1a ustawy o VAT nie odnosi się wprost do tego przypadku.

Proponowana zmiana polegająca na dodaniu w art. 103 ust. 1a ustawy o VAT wyrazów „ust. 3d pkt 1” wyeliminuje wątpliwości co do obowiązku obliczania i wpłacania podatku za pierwszy miesiąc kwartału, jeżeli podatnik dokona importu towarów (zgodnie z art. 33a ustawy o VAT) w drugim miesiącu danego kwartału. Proponowana zmiana jednoznacznie określi, że w takim przypadku podatnik obowiązany jest do obliczania i wpłacania podatku w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału, tj. w terminie, w którym obowiązany jest do złożenia deklaracji za pierwszy miesiąc danego kwartału.

18) Likwidacja obowiązku zapłaty VAT w ciągu 14 dni od WNT środków transportu – uchylenie art. 103 ust. 4, 5 i 7 oraz dodanie art. 99 ust. 10a–10d oraz 13aa w ustawie o VAT

Zaproponowana likwidacja obowiązku zapłaty VAT w ciągu 14 dni od wewnątrzspółnotowego nabycia (WNT) środka transportu (uchylenie przepisu art. 103 ust. 4 ustawy o VAT) ma charakter deregulacyjny oraz porządkujący. Będzie dotyczyła podatników, którzy rozliczają WNT środka transportu (w tym WNT nowego środka transportu) w jednej z deklaracji, o których mowa w art. 99 ust. 1–3 albo 8 ustawy o VAT.

Istniejący obowiązek zapłaty VAT w terminie 14 dni od WNT środka transportu powiązany był z obowiązkiem przedłożenia przy rejestracji pojazdu zaświadczenia o uiszczeniu VAT z tytułu WNT środka transportu lub o braku takiego obowiązku. Aby organ mógł wydać takie zaświadczenie, przepisy obligowały podatnika do zapłaty do organu podatkowego należnego VAT z tytułu WNT w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego. Niezależnie od ww. obowiązku zapłaty VAT w terminie 14 dni, WNT środka transportu jest rozliczane w jednej z deklaracji, o których mowa w art. 99 ust. 1–3 albo 8 ustawy o VAT. W deklaracji tej podatnik pomniejsza swój podatek VAT należny o uiszczony uprzednio (w terminie 14 dni) podatek z tytułu WNT środka transportu. Innymi słowy, podatnik najpierw płaci VAT z tytułu WNT środka transportu do organu podatkowego w terminie 14 dni, a następnie w deklaracji podatkowej składanej za ten okres rozliczeniowy pomniejsza swój podatek VAT należny o tak zapłacony podatek. Pomniejszenie to nie stanowi przy tym odliczenia podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ustawy o VAT. Odliczenie podatku VAT, na zasadach określonych w ustawie o VAT, następuje bowiem niezależnie od ww. pomniejszenia.

Od 1 stycznia 2015 r. w przepisach Prawo o ruchu drogowym uchylono obowiązek przedkładania przy rejestracji pojazdu zaświadczenia o uiszczeniu VAT lub o braku takiego obowiązku, a w ustawie o VAT uchylono przepisy regulujące kwestię wydawania takich zaświadczeń (VAT-25). Pozostawiono jednakże obowiązek zapłaty VAT w terminie 14 dni.

W świetle aktualnych przepisów, nie ma potrzeby przedkładania przy rejestracji pojazdu zaświadczenia o uiszczeniu VAT lub o braku takiego obowiązku, tym samym brak jest dalszej konieczności wymagania od podatnika zapłaty podatku VAT z tytułu WNT środka transportu w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego. Transakcja ta jest bowiem i tak rozliczana w jednej z deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 99 ust. 1–3 albo 8, składanych przez podatnika.

W związku z powyższym proponuje się uchylenie art. 103 ust. 4 ustawy o VAT.

Jednocześnie pozostawia się wynikający z art. 103 ust. 3 ustawy o VAT obowiązek zapłaty VAT w ciągu 14 dni dla podatników oraz podmiotów niebędących podatnikami wymienionymi w art. 15, niemających obowiązku składania deklaracji podatkowej, o którym mowa w art. 99 ust. 1–3 albo w ust. 8 ustawy o VAT, którzy dokonują jedynie wewnątrzwspólnotowego nabycia nowych środków transportu. Podmioty te nie składają bowiem okresowych deklaracji podatkowych, o których mowa w art. 99 ust. 1–3 albo 8 ustawy o VAT, w których mogłyby rozliczyć podatek z tytułu WNT nowego środka transportu.

W związku z uchyleniem art. 103 ust. 4 ustawy o VAT konieczne jest odpowiednie uporządkowanie techniczne przepisów związanych z obowiązkiem składania informacji o wewnątrzwspólnotowym nabyciu środka transportu (VAT-23) w ustawie o VAT. W tym celu, w art. 103 proponuje się uchylenie ust. 5 (obowiązek składania VAT-23) oraz ust. 7 (delegacja określająca wzór) oraz uregulowanie w art. 99 ustawy o VAT zagadnień dotychczas zawartych w uchylanych przepisach.

Przepis dodawanego art. 99 ust. 10a ma na celu zachowanie konieczności składania informacji o wewnątrzwspólnotowym nabyciu środka transportu (dotychczas formularz VAT-23) przez podmioty dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia środka transportu i rozliczające się zgodnie z art. 99 ust. 1–3, 8 ustawy o VAT (JPK_V7M, JPK_V7K oraz VAT-8), jeżeli środek transportu ma być przez nabywcę zarejestrowany na terytorium kraju lub jeżeli nie podlega rejestracji, a jest użytkowany na terytorium kraju, oraz przez podmioty dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia środka transportu i rozliczające się zgodnie z art. 99 ust. 10, tj. składających VAT-10. Informacja o wewnątrzwspólnotowym nabyciu środka transportu będzie składana wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Powyższa zmiana pozwoli na eliminację trudności związanych z wprowadzaniem deklaracji w wersji papierowej do systemu teleinformatycznego przez urząd skarbowy, wzrost satysfakcji podatników oraz wzmocnienie pozytywnego wizerunku KAS.

Ustęp 10b określa, że informację, o której mowa w ust. 10a, składa się w terminie właściwym do złożenia deklaracji, o których mowa w ust. 1–3, 8 i 10.

W ust. 10c wskazano dane, które zawiera ww. informacja, tj.:

- 1) informację o miejscu jej składania;
- 2) dane podatnika, w tym nazwę lub imię i nazwisko, adres siedziby lub adres miejsca zamieszkania, numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL;
- 3) dane dotyczące środka transportu niezbędne do prawidłowej identyfikacji tego środka, w tym jego rodzaj, przebieg pojazdu – w przypadku pojazdu lądowego, liczbę godzin roboczych używania środka transportu – w przypadku jednostki pływającej oraz statku powietrznego oraz datę pierwszego dopuszczenia do użytku.

Przepis art. 99 ust. 13aa zawiera z kolei delegację dla Ministra Finansów do udostępnienia wzoru tej informacji na stronie podmiotowej urzędu, odchodząc od dotychczasowego sposobu określania tego wzoru, tj. w formie rozporządzenia.

19) Rozszerzenie zakresu stosowania odpowiedzialności solidarnej za zaległości podatkowe sprzedawcy – zmiana art. 105a ustawy o VAT

- a) objęcie odpowiedzialnością solidarną transakcji w przypadku, gdy podatnik wiedział, że faktura zapłacona z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności została wystawiona przez podmiot nieistniejący, stwierdza czynności, które nie zostały dokonane albo podaje kwoty niezgodne z rzeczywistością lub potwierdza czynności dokonane w warunkach nadużycia prawa**

Proponuje się zmianę (ust. 3 pkt 6), w myśl której mimo zapłaty z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności nabywca będzie objęty odpowiedzialnością solidarną za zaległości podatkowe sprzedawcy.

Obecnie w celu uwolnienia się od odpowiedzialności solidarnej wystarczające jest uregulowanie płatności z wykorzystaniem mechanizmu podzielonej płatności. Ponad czteroletnie funkcjonowanie tej instytucji wykazało, że mechanizm podzielonej płatności w niektórych przypadkach jest wykorzystywany niezgodnie z pierwotnymi założeniami. Identyfikowane są przypadki, w których środki z rachunku VAT, celem ich wyprowadzenia i „oczyszczenia” rachunku, są przeznaczane na zapłatę m.in. za fikcyjne faktury. Celem wyeliminowania takich praktyk proponuje się, aby ochrona, jaką daje zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności została wyłączona m.in. w przypadku, gdy podatnik (nabywca towaru lub usługi) wiedział, że faktura dokumentująca czynność, za którą należność

została zapłacona z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, została wystawiona przez podmiot nieistniejący, stwierdza czynności, które nie zostały dokonane albo podaje kwoty niezgodne z rzeczywistością. Będą to zatem wyłącznie sytuacje szeroko rozumianego oszustwa i nadużycia prawa.

Jeżeli powyżej opisana sytuacja nie będzie miała miejsca wówczas, tak jak obecnie, zapłata z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności będzie skutkowałą uwolnieniem się nabywcy od odpowiedzialności solidarnej.

b) objęcie odpowiedzialnością solidarną niektórych usług niematerialnych – dodanie pkt 2 w art. 105a ust. 1 oraz załącznika nr 16 do ustawy o VAT

Proponuje się również wprowadzenie odpowiedzialności solidarnej w odniesieniu do niektórych usług niematerialnych, m.in. usług doradczych, zarządczych, rachunkowo-księgowych, reklamowych czy badawczych. Szczegółowy wykaz usług objętych odpowiedzialnością solidarną został wskazany w dodanym załączniku nr 16 wraz z przywołaniem konkretnych symboli PKWiU dla tych usług. Identyfikowanie tych usług przy zastosowaniu klasyfikacji statystycznej wyeliminuje wątpliwości przy określaniu, czy dana usługa objęta jest odpowiedzialnością, czy też nie.

Lista usług niematerialnych podlegających odpowiedzialności solidarnej powstała na bazie analizy przeprowadzonej przez Krajową Administrację Skarbową. Analiza ta wykazała, że nieuczciwi przedsiębiorcy stosunkowo często posługują się tzw. „pustymi fakturami”, których przedmiotem są te konkretne usługi niematerialne. O szerokim wykorzystywaniu usług niematerialnych przy wystawianiu tzw. „pustych faktur” świadczy również bogate orzecznictwo sądów administracyjnych dotyczące wykluczenia prawa do odliczenia VAT wykazanego na fakturach dokumentujących fikcyjne usługi niematerialne.

W związku ze zidentyfikowaną skalą wykorzystywania wskazanych usług niematerialnych do nieuprawnionego odliczania VAT, zasadne jest objęcie ww. usług niematerialnych zakresem instytucji odpowiedzialności solidarnej, co pozwoli ograniczyć skutki takich nieprawidłowości.

W przypadku usług niematerialnych odpowiedzialność solidarna dotyczyć będzie usług, o których mowa w załączniku nr 16 do ustawy, jeżeli należność ogółem wynikająca z faktury VAT jest kwotą przekraczającą kwotę 15 000 zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej (art. 105a ust. 3 pkt 7 ustawy VAT). Odpowiedzialność solidarna będzie również dotyczyć sytuacji, gdy wartość usług, nabywanych od jednego podmiotu świadczącego te usługi, bez kwoty podatku w danym miesiącu będzie wyższa niż 50 000 zł. Zatem w przypadku

przekroczenia limitu obrotu odpowiedzialność solidarna będzie stosowana w odniesieniu do wszystkich nabywanych usług, bez względu na wartość faktury je dokumentującej.

Przykład 1

W listopadzie podatnik nabył usługi reklamowe udokumentowane fakturą w kwocie brutto 17 000 zł. Uwzględniając warunek wskazany w art. 105a ust. 3 pkt 7 ustawy VAT, w odniesieniu do tego świadczenia będzie stosowana odpowiedzialność solidarna.

Przykład 2

W grudniu podatnik nabył od jednego podmiotu:

- usługi reklamowe udokumentowane fakturą w kwocie brutto 13 000 zł
- usługi badania rynku udokumentowane fakturą w kwocie brutto 25 000 zł
- usługi związane z zatrudnieniem udokumentowane fakturą w kwocie brutto 40 000 zł

Biorąc pod uwagę, że łączna wartość usług wymienionych w załączniku nr 16, nabytych w grudniu od jednego podmiotu, bez kwoty podatku jest wyższa niż 50 000 zł, odpowiedzialność solidarna będzie mogła być zastosowana w odniesieniu do wszystkich ww. transakcji.

Do przeliczania na złote kwot wyrażonych w walucie obcej zastosowanie będą miały zasady przeliczania kwot stosowane w celu określenia podstawy opodatkowania.

Przesłanki odpowiedzialności w przypadku usług niematerialnych będą analogiczne, jak w przypadku towarów i usług wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT.

Odpowiedzialność solidarna będzie mieć zastosowanie do usług, dla których obowiązek podatkowy powstał od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy (**art. 3 projektu**).

20) Doprecyzowanie przepisów dotyczących okresu przechowywania ewidencji związanej z rozliczeniem VAT od niezwróconej kaucji za produkty objęte systemem kaucyjnym

Zmiana ma na celu ujednoczenie ustalonego okresu przechowywania ewidencji prowadzonej przez wprowadzających produkty w opakowaniach na napoje oraz przez podmioty reprezentujące z terminem przedawnienia zobowiązania podatkowego.

W związku z wprowadzoną zmianą ewidencja będzie przechowywana przez okres 5 lat od zakończenia roku, w rozliczeniu za który wykazano podstawę opodatkowania wynikającą z różnicy między wartością pobranej kaucji za opakowania objęte systemem kaucyjnym

wprowadzone do obrotu w danym roku a wartością zwróconej kaucji za opakowania lub odpady opakowaniowe objęte systemem kaucyjnym w danym roku.

Przykładowo zatem, jeżeli rozliczenie podatku VAT od niezwróconej kaucji dotyczy 2026 r. i jest wykazywane w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy 2027 r., to ewidencja będzie przechowywana przez pięć lat, licząc od zakończenia 2027 r., tj. do końca 2032 r.

Jednocześnie w związku ze zmianą brzmienia art. 109 ust. 11ic wprowadzono przepis przejściowy (art. 4), zgodnie z którym przepis art. 109 ust. 11ic w brzmieniu zmienianym stosuje się począwszy od ewidencji, prowadzonej za 2025 rok. Oznacza to, że okres przechowywania ewidencji określony w niniejszej ustawie będzie miał zastosowanie również do ewidencji prowadzonej przez wprowadzających produkty w opakowaniach na napoje oraz przez podmioty reprezentujące w 2025 roku, tj. przed zmianą tego przepisu. Zmiana ma na celu ujednoczenie okresu przechowywania ewidencji z okresem przedawnienia zobowiązania podatkowego, dzięki czemu, również w przypadku roku 2025, podmioty zobowiązane do jej prowadzenia będą musiały ją posiadać również w ostatnim roku przed przedawnieniem zobowiązania podatkowego.

21) Zmiany w zakresie przepisów dotyczących kas rejestrujących

a) Wprowadzenie obowiązku złożenia do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego wniosku o wyrejestrowanie kasy rejestrującej w określonym terminie – zmiana do art. 111 ust. 3a pkt 13

Proponuje się w art. 111 ust. 3a ustawy o VAT określającym podstawowe obowiązki podatników prowadzących ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących zmienić pkt 13. W przypadku zakończenia używania tej kasy, przepis ten będzie nakładał na podatników obowiązek złożenia do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego wniosku o wyrejestrowanie kasy rejestrującej w terminie określonym w przepisach wydanych na podstawie art. 111 ust. 7a pkt 1 ustawy o VAT.

b) Wprowadzenie kar za brak wyrejestrowania nieużywanej kasy rejestrującej – dodany art. 111 ust. 6kb, zmiana do art. 111 ust. 6l oraz art. 145a ust. 11 oraz dodany ust. 10a w art. 145a

Przewiduje się, że wprowadzany w art. 111 ust. 3a pkt 13 obowiązek, zostanie objęty sankcjami w przypadku braku jego wykonania.

W związku z powyższym w art. 111 ustawy o VAT dodaje się ust. 6kb.

Obowiązek dla podatnika w zakresie wyrejestrowania kasy rejestrującej powinien być powiązany z sankcją w przypadku braku jego realizacji. Wprowadzenie sankcji w sytuacji niespektowania takiego obowiązku wyeliminuje nieprawidłowości związane ze stosowaniem kas rejestrujących. Obecnie podatnicy zwlekają z wyrejestrowaniem kasy, pomimo że są do tego zobowiązani. Skutkuje to nadużyciami z wykorzystaniem kas starego typu.

Zmiana do ust. 6l związana jest z dodawanym ust. 6kb i ma charakter dostosowujący.

Wymagane było również wprowadzenie zmian dostosowawczych w art. 145a ust. 11 i dodanie ust. 10a w art. 145a.

c) Określenie zasad prowadzenia serwisu dla kas wirtualnych – zmiana do art. 111b ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT i części wspólnej w ust. 3

Zmiana do art. 111b ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT polega na rozszerzeniu fakultatywnej delegacji dla Ministra Finansów i Gospodarki o możliwość określenia warunków zorganizowania i prowadzenia serwisu kas rejestrujących mających postać oprogramowania, mających znaczenie dla prowadzenia ewidencji sprzedaży, w tym warunków, które powinny spełniać podmioty prowadzące serwis tych kas rejestrujących, uwzględniając potrzebę prawidłowego prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu tych kas przez określone w rozporządzeniu Ministra Finansów i Gospodarki grupy podatników oraz dostępność serwisu kas.

Rozwiązanie to wprowadza się na wzór rozwiązania obowiązującego w stosunku do pozostałych kas rejestrujących online (tzw. hardwarowych). Projektowana zmiana pozwala na określenie zasad zorganizowania i prowadzenia serwisu kas wirtualnych, analogicznie jak w przypadku kas typu online, bez konieczności przeprowadzania przeglądów technicznych z uwzględnieniem specyfiki tych kas. Celem tej zmiany jest zapewnienie podatnikowi wsparcia serwisanta w przypadku jakiegokolwiek problemu z używaniem kas wirtualnych. Wsparcie serwisu w użytkowaniu kas wirtualnych pomoże również wyeliminować nadużycia i nieprawidłowości w używaniu tych kas przez podatników, w szczególności przy rejestracji i wyrejestrowaniu kas z systemu CEKRII. Zmieniono również część wspólną w art. 111 ust. 3 ustawy o VAT, uzupełniając zapisy o uwzględnienie dostępności serwisu.

22) Zmiana sposobu obliczania obrotu podatnika dla potrzeb stosowania zwolnienia podmiotowego w VAT – zmiana art. 113 ust. 1a oraz art. 113a ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT

Zgodnie z projektowanym art. 113 ust. 1a ustawy o VAT do wartości sprzedaży wlicza się również czynności, o których mowa w art. 13 ust. 3, dokonywane przez podatnika, u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie ust. 1 i 9.

Oznacza to, że w przypadku podatnika korzystającego ze zwolnienia w VAT do wartości sprzedaży będzie wliczana również wartość przemieszczanych przez podatnika lub na jego rzecz towarów należących do jego przedsiębiorstwa z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, które zostały przez tego podatnika na terytorium kraju w ramach prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa wytworzone, wydobyte, nabyte, w tym również w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, albo sprowadzone na terytorium kraju w ramach importu towarów, jeżeli mają służyć działalności gospodarczej podatnika. Na potrzeby przepisów określających wartość sprzedaży takie czynności będą zatem traktowane jak WDT, tj. zostaną wliczone do przysługującego podatnikowi limitu sprzedaży zwolnionej z VAT.

Powyższe podejście do sposobu liczenia limitu zwolnienia jest zgodne z prawem UE. Uwzględniając, że czynności te mają wpływ na unijny limit zwolnienia w VAT (100 tys. EUR), konieczne jest zapewnienie jednolitego podejścia we wszystkich państwach członkowskich UE.

Na potrzeby obliczenia wartości sprzedaży zastosowanie znajdą także pozostałe przepisy odnoszące się do wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów, o których mowa w art. 13 ust. 3 ustawy o VAT.

Przykładowo, czynności te nie będą obejmować przypadków przemieszczenia, o których mowa w art. 13 ust. 4 ustawy o VAT, przy czym, gdy ustaną okoliczności, o których mowa w art. 13 ust. 4, przemieszczenie towarów zostanie uznane za dokonane i będzie wliczać się do wartości sprzedaży.

Również w odniesieniu do określenia podstawy opodatkowania oraz momentu powstania obowiązku podatkowego zastosowanie znajdą przepisy właściwe dla tego rodzaju wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów.

Jednocześnie projektowany przepis nie wprowadza zmian w odniesieniu do sprzedaży dokonywanej przez podatników, o których mowa w art. 15, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT albo art. 113a ust. 1 ustawy o VAT. W dalszym ciągu ze względu na to, że WDT z art. 13 ust. 1 nie występuje, gdy podatnik jest zwolniony, dostawy między państwami członkowskimi, gdy dokonującym takiej dostawy jest

podatnik zwolniony, będą wliczane do limitu zwolnienia w VAT jako odpłatna dostawa towarów na terytorium kraju (mimo tego, że nie będą mogły być one traktowane jako wewnątrzspółnotowe dostawy towarów).

Zmiana w art. 113a ma charakter dostosowawczy i jest konsekwencją zmiany wprowadzonej w art. 113 ust. 1a. Ta sama zasada będzie stosowana w odniesieniu do podatników korzystających w Polsce ze zwolnienia na podstawie art. 113a ust. 1 ustawy o VAT.

Zgodnie z projektowanym przepisem przejściowym (art. 5 projektu) na potrzeby stosowania zwolnień, o których mowa w art. 113 oraz art. 113a ustawy zmienianej w art. 1, do określenia wartości sprzedaży za 2026 rok stosuje się przepisy art. 113 oraz art. 113a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym. Uwzględniając, że podatnik dla korzystania ze zwolnienia w podatku VAT musi brać pod uwagę również wartość sprzedaży osiągniętą w poprzednim roku, należało przyjąć, że dla roku 2026 zastosowanie powinny znaleźć przepisy w ich dotychczasowym brzmieniu. Oznacza to, że w tym przypadku do limitu określanego dla 2026 roku nie wlicza się wartości realizowanych przez podatnika korzystającego ze zwolnienia w VAT przemieszczeń własnych towarów, o których mowa w art. 13 ust. 3 ustawy o VAT.

Projektowana zmiana wejdzie w życie od 1 stycznia 2027 r.

23) Wprowadzenie zmian o charakterze porządkującym w art. 120 ustawy o VAT

Od dnia 1 stycznia 2025 r. uchylone zostały przepisy umożliwiające stosowanie procedury opodatkowania marży w odniesieniu do dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków uprzednio importowanych przez podatnika oraz w odniesieniu do dzieł sztuki nabytych od ich twórców lub spadkobierców twórców.

Zgodnie bowiem z przepisami ustawy o VAT takie transakcje objęte są stawką obniżoną, natomiast stosowanie procedury marży do dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków nabywanych oraz importowanych przez podatnika, gdy są one objęte stawką obniżoną, uniemożliwiają wprost przepisy unijne (przepisy dyrektywy VAT).

W konsekwencji procedura marży nie ma już zastosowania do wskazanych transakcji.

Natomiast obowiązujące przepisy **art. 120 ust. 12** oraz **ust. 17** ustawy o VAT nadal odnoszą się do kwestii związanych z procedurą marży w zakresie rozwiązań obowiązujących przed 1 stycznia 2025 r. (import oraz nabycia od twórców lub spadkobierców). W związku z powyższym należy odpowiednio uchylić/zmienić te przepisy.

24) Wprowadzenie przepisów umożliwiających dokonywanie tzw. e-odprawy w terminalu TAX FREE

Zmiana ma na celu umożliwienie samodzielnego i dobrowolnego zadeklarowania przez podróżnego wywozu towarów ujętych na dokumencie elektronicznym TAX FREE z wykorzystaniem udostępnionych przez Krajową Administrację Skarbową (KAS) narzędzi informatycznych, zwanych dalej: „e-Odprawą TAX FREE”.

W systemie TAX FREE osoby fizyczne niemające stałego miejsca zamieszkania na terytorium Unii Europejskiej (podróżni) mają prawo do otrzymania zwrotu podatku od towarów i usług zapłaconego przy nabyciu towarów na terytorium kraju u uprawnionych do takiej sprzedaży sprzedawców, które w stanie nienaruszonym zostały wywiezione przez nie poza terytorium Unii Europejskiej w bagażu osobistym podróżnego (zwrot VAT). Zwrot VAT dotyczy towarów nabytych na cele prywatne (tj. niezwiązane z prowadzoną przez podróżnego działalnością gospodarczą). Od 1 stycznia 2022 r. na terytorium Polski funkcjonuje elektroniczny obieg dokumentów elektronicznych TAX FREE. Podstawą zwrotu VAT jest dokument elektroniczny TAX FREE z elektronicznym potwierdzeniem przez urząd celno-skarbowy wywozu towarów.

Obserwowany i utrzymujący się od lat wysoki poziom sprzedaży towarów podróżnym spoza Unii Europejskiej, dynamiczny rozwój technologii cyfrowych umożliwiających dokonywanie szybkich i bezpiecznych transferów dużych partii danych oraz oczekiwania przedsiębiorców w zakresie zapewnienia przez państwo równych dla wszystkich, bezpiecznych, innowacyjnych oraz stabilnych warunków prowadzenia działalności gospodarczej były podstawą do wprowadzenia elektronicznego obiegu dokumentów elektronicznych TAX FREE. W zakresie zwrotu VAT trend ten należy kontynuować. Należy również zakładać, że liczba podróżnych przyjeżdżających do Polski i chcących skorzystać ze zwrotu VAT nie będzie ulegać zmniejszeniu. Ponadto warto zwrócić uwagę, że już teraz są zauważalne w transporcie lotniczym tendencje do wzrostu przewożonej liczby pasażerów. W konsekwencji część podróżnych będzie opuszczać terytorium Unii Europejskiej drogą lotniczą z wykorzystaniem lotnisk – tak jak to miało miejsce przed pandemią COVID-19. Odpowiedzią na tego rodzaju uwarunkowania są proponowane zmiany legislacyjne w postaci e-Odprawy TAX FREE.

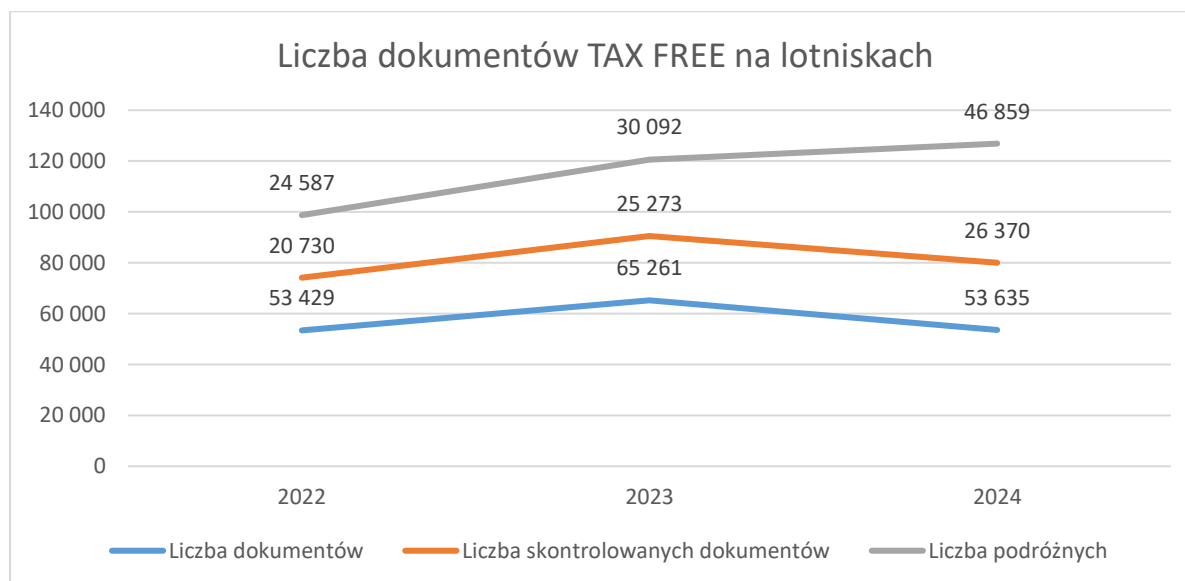
Potwierdzeniem powyższych tez są dane gromadzone w Systemie TAX FREE i tak w 2024 r. we wszystkich oddziałach celnych granicznych zgłosiło się do odprawy z dokumentami TAX FREE 131 939 podróżnych, przedstawiając 811 520 dokumentów o łącznej wartości 2 210 334 780 złotych.

Ujęcie statystyczne na lotniskach przedstawiają dane obejmujące lata 2022–2024 w zakresie obsługi dokumentów TAX FREE. W portach lotniczych można zauważyć utrzymujący się trend wzrostowy w ruchu podróżnych wywożących towary w procedurze TAX FREE. Szczególnie widoczne jest to w obszarze wartości brutto wywożonych towarów, co ilustrują poniższe zestawienia i wykresy.

Tabela 1. Liczba obsłużonych dokumentów TAX FREE w lotniczych oddziałach celnych

Lotnicze OC	2022	2023	2024	Razem
Liczba dokumentów	53 429	65 261	53 635	172 325
Wartość dokumentów w zł	210 903 764,87	190 578 787,70	612 668 551	1 014 151 103,57
Liczba skontrolowanych dokumentów	20 730	25 273	26 370	72 373
Liczba podróżnych z dokumentami TAX FREE	24 587	30 092	46 859	101 538

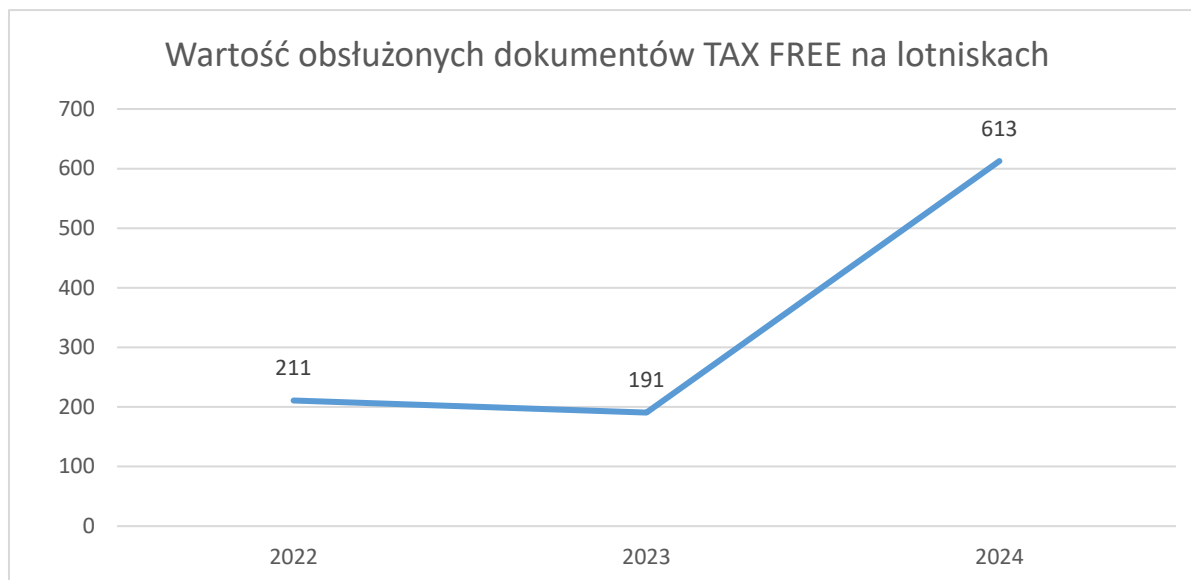
Wykres 1. Liczba obsłużonych dokumentów TAX FREE w lotniczych oddziałach celnych



Odnotowano skokowy wzrost wartości nabywanych przez podróżnych towarów na terenie naszego kraju, co w sposób korzystny wpływa na przychody podmiotów gospodarczych prowadzących działalność w zakresie sprzedaży towarów w systemie TAX FREE. Powyższe również w sposób korzystny wpływa na finanse państwa, chociażby poprzez wyższe wpływy

podatkowe (podatek dochodowy) oraz generowanie dodatkowych miejsc pracy dla osób zatrudnianych przez sprzedawców.

Wykres 2. Wartość obsługiwanych dokumentów TAX FREE w lotniczych oddziałach celnych w milionach złotych



Wykazany wzrostowy trend wywożonych przez podróżnych coraz droższych towarów wiąże się z koniecznością angażowania w obsługę procesu potwierdzania i rozliczania dokumentów TAX FREE większych zasobów kadrowych. Szczególnie zjawisko to jest widoczne w portach lotniczych, gdzie czas na dokonanie obsługi wszystkich podróżnych posiadających dokumenty TAX FREE odgrywa zasadniczą rolę.

Obecnie największe zaangażowanie notuje się w Oddziale Celnym Osobowym w Warszawie i w Oddziale Celnym Port Lotniczy Kraków-Balice. Obserwowany i prognozowany jest znaczny wzrost liczby pasażerów na polskich lotniskach, które obrazują poniższe opracowania.

<https://ulc.gov.pl/statystyki-analizy/prognoza-ruchu-lotniczego>

Obowiązujące regulacje prawne w TAX FREE przewidują w pełni elektroniczny obieg dokumentów TAX FREE oraz ewidencjonowanie w systemie informatycznym wystawionych dokumentów elektronicznych TAX FREE i wypłaconych kwot podróżnym w ramach zwrotu VAT. Zmiana ustawy o VAT w zakresie e-Odprawy TAX FREE ma wprowadzić alternatywną i zautomatyzowaną możliwość uzyskania elektronicznego potwierdzenia wywozu towarów poza terytorium Unii Europejskiej przez urzędy celno-skarbowe. Takie potwierdzenie będzie miało takie same skutki prawne, jak to określone w art. 128 ust. 2 ustawy o VAT. Tego rodzaju rozwiązania funkcjonują już w innych państwach należących do Unii Europejskiej, np. Belgii,

Czechach, Francji, Hiszpanii, Litwie, Portugalii, Austrii i Włoszech. W konsekwencji będzie to działanie polegające na usprawnieniu procesu obsługi podróżnych poprzez efektywne wykorzystanie wprowadzonej już w Polsce pełnej elektronizacji TAX FREE. Z drugiej strony nie będzie miało ono wpływu na obsługę procesów nadzoru i kontroli realizowanych przez KAS, m.in. na kontrolę obiegu dokumentów elektronicznych TAX FREE oraz umożliwienie zaawansowanej i efektywnej analizy danych elektronicznych przez administrację celno-skarbową.

Proponowana e-Odprawa TAX FREE usprawni obsługę dokumentów elektronicznych TAX FREE przez Krajową Administrację Skarbową poprzez co do zasady brak konieczności udziału funkcjonariuszy celno-skarbowych w uzyskaniu przez podróżnego potwierdzenia, o którym mowa w art. 128 ust. 2 ustawy o VAT. Takie rozwiązanie ma na celu skrócenie czasu obsługi podróżnych. Ponadto wprowadzenie e-Odprawy TAX FREE poprzez automatyzację procesu potwierdzania dokumentów elektronicznych TAX FREE wpłynie dodatkowo na uproszczenie całego procesu obsługi podróżnych, zwiększy komfort podróżnych korzystających z oddziałów celnych granicznych, przyspieszy proces ich obsługi oraz zwiększy wolumen zakupów w TAX FREE.

Proces automatyzacji obsługi podróżnych w TAX FREE poprzez możliwość skorzystania z terminala TAX FREE ma w założeniu zachęcać podróżnych do częstszego nabywania u sprzedawców towarów w celu uzyskania zwrotu VAT. W związku z tym wdrożenie e-Odprawy TAX FREE ma w konsekwencji zwiększyć sprzedaż dokonywaną przez sprzedawców (tj. zwiększenie przychodów ze sprzedaży towarów przez przedsiębiorców będących sprzedawcami w TAX FREE). Z drugiej strony możliwość skorzystania z terminala TAX FREE przez podróżnego nie może sprzyjać wyłudzeniom zwrotu VAT ze względu na przyjęte założenia e-Odprawy TAX FREE. Reasumując, wprowadzane regulacje prawne w swoich założeniach zakładają kontynuację procesu uszczelnienia TAX FREE przy jednoczesnym zwiększeniu poziomu automatyzacji procesu obsługi podróżnych TAX FREE w postaci e-Odprawy TAX FREE.

W art. 2 pkt 46a wprowadza się definicję terminala TAX FREE, który jest narzędziem teleinformatycznym udostępnionym przez KAS umożliwiającym uzyskanie elektronicznego potwierdzenia wywozu towarów ujętych w dokumentach elektronicznych TAX FREE poza terytorium Unii Europejskiej. Obecne regulacje wprowadzają elektroniczny obieg dokumentów

TAX FREE i elektroniczne potwierdzenie wyłącznie w systemie TAX FREE⁸⁾ przez urząd celno-skarbowy. Nowa funkcjonalność w postaci terminala TAX FREE będzie umożliwiała podróżnemu uzyskanie potwierdzenia wywozu towarów poprzez zadeklarowanie i potwierdzenie do wywozu towarów ujętych w dokumentach elektronicznych TAX FREE wystawionych podróżnemu. W przypadku narzędzi stacjonarnych będą one udostępniane przez KAS w miejscach do tego wyznaczonych z uwzględnieniem warunków logistycznych, technicznych i organizacyjnych poszczególnych granicznych oddziałów celnych. Rozmieszczenie z zachowaniem wspomnianych kryteriów ma na celu ograniczenie popełniania oszustw z wykorzystaniem TAX FREE poprzez możliwość uzyskania potwierdzenia wywozu towarów poza terytorium Unii Europejskiej ujętych w dokumencie elektronicznym TAX FREE przy pomocy terminala TAX FREE.

Zgodnie z art. 128 ust. 3 zdanie pierwsze ustawy o VAT zasadą jest, że urząd celno-skarbowy potwierdza wywóz towarów w systemie TAX FREE po sprawdzeniu zgodności danych dotyczących podróznego, zawartych w dokumencie elektronicznym TAX FREE, z danymi zawartymi w przedstawionym paszporcie lub innym dokumencie stwierdzającym tożsamość. Ta regulacja jest jedną ze składowych elektronicznego obiegu dokumentów elektronicznych TAX FREE, na którym opiera się TAX FREE i zwrot VAT. W celu optymalizacji procesów związanych z takim elektronicznym obiegiem dokumentów (zarówno po stronie podróżnego, jak i po stronie urzędów celno-skarbowych) KAS i Ministerstwo Finansów udostępniły nową aplikację mobilną mTAX FREE PL do zarządzania dokumentami elektronicznymi TAX FREE podróznego wystawionymi na terytorium kraju (w systemie TAX FREE). Dzięki aplikacji mTAX FREE PL podróżny otrzymuje możliwość uzyskania dostępu do wszystkich swoich dokumentów elektronicznych TAX FREE. Mając na uwadze kluczowe założenia zmian wprowadzonych od 1 stycznia 2022 r., tj. pełnej elektronizacji TAX FREE, w tym również elektronicznego potwierdzenia wywozu towarów poza terytorium Unii Europejskiej, należy odejść od możliwości (na żądanie podróżnego) potwierdzania przez urząd celno-skarbowy wywozu towarów pieczęcią organu celnego również na wydruku dokumentu elektronicznego TAX FREE. Tym samym wykreślenie art. 128 ust. 3 zdanie drugie ustawy o VAT jest konieczne ze względu na kontynuację procesu elektronizacji TAX FREE i realizacji jego

⁸⁾ Nazwa „System TAX FREE” jest nazwą własną usługi informatycznej i systemu teleinformatycznego. Korzystanie z elektronicznego systemu TAX FREE jest możliwe po dokonaniu przez sprzedawcę rejestracji oraz założeniu konta w elektronicznym systemie TAX FREE. Sprzedawca, który dokonuje dostaw towarów podróżnym ma obowiązek dokonania rejestracji na Platformie Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC) w celu korzystania z systemu TAX FREE (por. art. 127 ust. 4 pkt 1 ustawy o VAT).

głównych założeń. Zmiana ta pozwoli również na przyspieszenie procesu obsługi pasażerów w oddziałach celnych granicznych.

W art. 128 ust. 2 ustawy o VAT wskazano, że podstawą do dokonania zwrotu kwoty VAT podróżnemu (uzyskania zwrotu VAT) jest dokument elektroniczny TAX FREE wraz z elektronicznym potwierdzeniem przez urząd celno-skarbowy wywozu towarów ujętych w tym dokumencie poza terytorium Unii Europejskiej. Wprowadzenie możliwości stosowania przez podróżnego terminala TAX FREE umiejscowionego na wyznaczonych przejściach granicznych wymaga zagwarantowania na gruncie ustawy o VAT, że uzyskane w ten sposób potwierdzenie wywozu towarów poza terytorium Unii Europejskiej będzie miało taką samą moc prawną jak potwierdzenie, o którym mowa w art. 128 ust. 2 ustawy o VAT. Kwestia ta zostanie uregulowana poprzez dodanie projektowanego art. 128 ust. 3a ustawy o VAT.

Możliwość dokonywania e-Odprawy z wykorzystaniem terminala TAX FREE będzie wprowadzana stopniowo na poszczególnych przejściach granicznych, uwzględniając specyfikę danego przejścia granicznego oraz możliwości techniczne i organizacyjne. W pierwszym etapie planuje się rozlokowanie terminali TAX FREE na lotniczych przejściach granicznych na największych lotniskach w Polsce (Warszawa, Kraków, Gdańsk, Poznań, Wrocław, Katowice). W art. 130 proponuje się dodanie ustępu 5 zawierającego delegację ustawową dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania rozporządzenia, w którym określony zostanie wykaz przejść granicznych, na których będzie można uzyskać potwierdzenie wywozu towarów, o którym mowa w art. 128 ust. 3, z wykorzystaniem terminala TAX FREE. Przy określaniu przejść granicznych brana będzie pod uwagę specyfika danego przejścia granicznego, możliwości organizacyjno-techniczne oraz istniejące zapotrzebowanie na to rozwiązanie.

25) Wprowadzenie instytucji tzw. składu VAT stanowiącej uproszczenie rozliczenia i poboru VAT dla podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego – dodane art. 138k–138za do ustawy o VAT

Prawo unijne umożliwia państwom członkowskim wprowadzenie rozwiązań polegających na zwolnieniu od VAT niektórych transakcji związanych z międzynarodowym obrotem towarowym. Zwolnieniem mogą być objęte m.in. dostawy towarów do składów celnych, do składów innych niż celne oraz wolnych obszarów celnych. Zwolnienie to ma charakter zwolnienia z prawem do odliczenia podatku naliczonego i odpowiada stosowanej w Polsce stawce VAT 0 %.

Polska wprowadziła dotychczas niektóre z rozwiązań dopuszczalnych w tym zakresie przez dyrektywę VAT. Obecnie stosowana jest stawka 0 % do dostaw towarów objętych procedurą składu celnego oraz dostaw towarów przeznaczonych do składów celnych oraz obszarów wolnocłowych.

Jak wykazują doświadczenia szeregu państw członkowskich UE, procedura składu innego niż celny (tzw. „składu VAT”), o której mowa w art. 154–163 dyrektywy VAT, może być zachętą inwestycyjną dla przedsiębiorstw (skład VAT wprowadzono w około połowie państw członkowskich). Skład VAT może bowiem stanowić istotne uproszczenie rozliczenia i poboru VAT, szczególnie w przypadku podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego. W związku z tym proponuje się wprowadzenie instytucji składu VAT do krajowego porządku prawnego.

Zaproponowane przepisy wdrażają do krajowego porządku prawnego niektóre fakultatywne rozwiązania związane z procedurą składu „innego niż celny”. W konsekwencji, skład VAT będzie rozwiązaniem odrębnym i niezależnym od rozwiązań w zakresie cła, w tym od procedur celnych (np. procedury składowania celnego).

W dziale XII ustawy o VAT po rozdziale 10 dodaje się rozdział 11 „Skład VAT i procedura składu VAT” (art. 1 pkt 34 projektu ustawy dot. dodanych art. 138k–138za ustawy o VAT). Z uwagi na zamknięty charakter wprowadzanych zmian, tj. są one dedykowane ograniczonemu kręgowi podmiotów, jak i towarów, oraz dotyczą szczególnej formy rozliczania podatku VAT, zasadnym jest umiejscowienie wprowadzanych przepisów do odrębnego rozdziału (jak ma to dotychczas miejsce w odniesieniu do szeregu pozostałych procedur szczególnych umiejscowionych w dziale XII ustawy).

Oddział 1 „Przepisy ogólne”

Projektowany art. 138k wprowadza katalog definicji przeznaczonych do stosowania w odniesieniu do nowej procedury szczególnej składu VAT. Zgodnie z punktem 1 tego przepisu przez skład VAT rozumie się miejsce na terytorium kraju, wskazane w zezwoleniu na prowadzenie składu VAT, do którego określone towary są wprowadzane, w którym są składowane i z którego są wyprawdane, zgodnie z warunkami określonymi w rozdziale 11 ustawy o VAT. Dalsze wymogi odnoszące się do składu VAT zostały zawarte w projektowanym art. 138l ust. 2 pkt 3.

W punkcie 2 wprowadzono definicję prowadzącego skład VAT. Przez prowadzącego skład VAT rozumie się podmiot, któremu wydano zezwolenie na prowadzenie składu VAT.

W punkcie 3 zdefiniowano co należy rozumieć pod pojęciem procedury składu VAT wyjaśniając, iż rozumie się przez to składowanie towarów, dla których prowadzący skład VAT wystawił dokument potwierdzający ich wprowadzenie do składu VAT, i obrót tymi towarami, zgodnie z warunkami określonymi w rozdziale 11 ustawy o VAT.

Oddział 2 „Skład VAT”

W nowym art. 138l uregulowano kwestię przyznawania zezwolenia na prowadzenie składu VAT, które to zezwolenie wydaje, na wniosek zainteresowanego podmiotu, naczelnik urzędu skarbowego (ustęp 1). W przepisie wskazano również, iż zezwolenie jest wydawane w formie decyzji administracyjnej.

W ustępie 2 określono warunki, które muszą zostać kumulatywnie spełnione, aby organ wydał zezwolenie na prowadzenie składu VAT. Warunki te dotyczą podmiotu, który ubiega się o zezwolenie, oraz obszaru, na którym planowana jest lokalizacja składu VAT. Skład VAT może być prowadzony przez podmiot, który:

- a) posiada siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej,
- b) jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny i był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny co najmniej od 12 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT,
- c) nie zalega z wpłatami poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczającymi odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3 % kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach. Udział zaległości w kwocie podatku ustala się w stosunku do kwoty należnych wpłat za okres rozliczeniowy, którego dotyczy zaległość (szczegóły w tym zakresie zostały doprecyzowane w ustępie 3 niniejszego artykułu),
- d) przez ostatnie 24 miesiące poprzedzające miesiąc złożenia wniosku o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT nie zalegał z wpłatami podatków w zakresie, o którym mowa w lit. c,
- e) nie jest wobec niego prowadzone postępowanie egzekucyjne, likwidacyjne, upadłościowe lub restrukturyzacyjne.

Dodatkowo art. 138l ust. 2 pkt 2 projektu nakłada wymóg niekaralności na podmiot ubiegający się o uzyskanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT. Wnioskująca o zezwolenie na prowadzenie składu VAT osoba fizyczna, a w przypadku podmiotu niebędącego osobą fizyczną – wspólnik spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej, członek władz zarządzających oraz główny księgowy, nie mogą być prawomocnie skazani za przestępstwo

przeciwko wiarygodności dokumentów, mieniu, obrotowi gospodarczemu, obrotowi pieniędzmi i papierami wartościowymi lub przestępstwo skarbowe ani nie orzeczono w stosunku do niego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej. Powyższy warunek niekaralności jest wzorowany na już obowiązującym warunku, który należy spełnić przy uzyskiwaniu statusu przedstawiciela podatkowego w VAT. Zaznaczyć również należy, iż projektowany przepis nie obejmuje wymogiem niekaralności osób wykonujących funkcje nadzorcze.

W odniesieniu do obszaru, na którym planowana jest lokalizacja składu VAT (art. 138l ust. 2 pkt 3 projektu), miejsce to ma adres lub adresy, tworzy oznaczoną i wydzieloną całość oraz posiada zaplecze techniczne odpowiednie dla określonego rodzaju towarów znajdujących się w składzie VAT, jeżeli takie zaplecze jest wymagane przez odrębne przepisy. Ponadto podmiot ubiegający się o omawiane zezwolenie powinien posiadać tytuł prawny do miejsca, w którym ma być prowadzony skład VAT.

Odwołanie się w art. 138l ust. 2 pkt 3 projektu do adresu jednoznacznie określa obszar przeznaczony pod skład VAT. Jeden skład może być usytuowany na obszarze dwóch lub większej liczbie działek (adresów), jeżeli tworzy zamkniętą całość. Analogicznie, na jednej działce (pod jednym adresem) może być usytuowanych dwa lub więcej składów VAT, jeżeli tylko będą odpowiednio wyodrębnione zgodnie z art. 138l ust. 2 pkt 3 projektowanej ustawy. Z kolei tytuł prawny oznacza nie tylko prawo własności do każdego z obszarów objętych składem VAT, lecz każdy inny stosunek prawny pozwalający na wykorzystanie danego obszaru pod ustanowienie składu VAT, np. na podstawie umowy najmu lub dzierżawy od osób trzecich.

Powyższe wymogi stawiane zainteresowanym podmiotom zapewniają, iż do prowadzenia składu VAT zostaną dopuszczone wyłącznie podmioty spełniające podwyższone standardy w zakresie wiarygodności.

W ustępie 3 wskazano okoliczności, w których zainteresowany podmiot, pomimo, że posiada zaległości podatkowe, to będzie mógł nadal ubiegać się o uzyskanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT.

Projektowane regulacje art. 138l ust. 4 przewidują, że zezwolenie na prowadzenie składu VAT będzie udzielane na wniosek. Wniosek taki powinien zawierać dane dotyczące podmiotu, takie jak imię i nazwisko lub nazwę podmiotu, adres jego siedziby lub miejsca zamieszkania oraz numer identyfikacji podatkowej. We wniosku należy również wskazać planowaną lokalizację

składu VAT oraz podać informacje jakie towary będą obejmowane procedurą składu VAT oraz czy w składzie VAT będą składowane towary nieobjęte procedurą składu VAT.

Do wniosku załącza się wskazane w przepisie dokumenty potwierdzające spełnienie wymaganych warunków (ustęp 5). Nie wprowadza się jednolitych wzorów takich wniosków, ponieważ projektowane przepisy jednoznacznie wskazują wymagane dane, jakie podatnik powinien zamieścić we wniosku oraz jakie dokumenty powinien do niego załączyć.

W ustępie 6 wprowadzono udogodnienie dla podatników, polegające na możliwości złożenia wyłącznie oświadczenia o spełnieniu powyższych warunków. Oświadczenie składa się pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań (ustęp 7).

W ustępie 8 uregulowano przypadki, w których organ podatkowy odmówi (w formie decyzji administracyjnej) wydania zezwolenia na prowadzenie składu VAT. Po pierwsze, odmowa nastąpi, jeżeli wnioskodawca nie spełnia warunków wymaganych w art. 138l ust. 2. Przepis wprowadza też swoistą sankcję w postaci niemożności ubiegania się o uzyskanie kolejnego zezwolenia przez okres 2 lat. Jeżeli zatem podatnik nie przekaze informacji, zgodnie z obowiązkiem wynikającym z art. 138n ust. 3, lub nie sporządzi spisu z natury, zgodnie z obowiązkiem wynikającym z art. 138n ust. 4, to w konsekwencji przez okres 2 lat od dnia cofnięcia zezwolenia naczelnik urzędu skarbowego odmawia wydania kolejnego zezwolenia na prowadzenie składu VAT. Powyższa sankcja ma również zastosowanie w przypadku cofnięcia zezwolenia na prowadzenia składu VAT w przypadku powtarzającego się naruszania przez podatnika przepisów dotyczących procedury składu VAT. Tożsamy skutek wystąpi, jeżeli w okresie prowadzenia składu VAT przestaje być spełniony którykolwiek z warunków, o których mowa w art. 138l ust. 2 pkt 1 lit. a–c lub e lub pkt 2, lub pkt 3.

Jak uregulowano w ustępie 9, w wydanym zezwoleniu naczelnik urzędu skarbowego określi dane dotyczące podmiotu, miejsce prowadzenia składu VAT, kwestię, czy w składzie VAT będą składowane wyłącznie towary własne prowadzącego skład VAT oraz czy w składzie VAT mogą być składowane towary nieobjęte procedurą składu VAT. W konsekwencji w składzie VAT możliwe będzie składowanie towarów własnych podmiotu, który posiada zezwolenie na prowadzenie składu VAT, jak również możliwe będzie składowanie towarów na podstawie umowy zawartej pomiędzy podmiotem posiadającym zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT a podmiotem prowadzącym skład VAT (skład usługowy).

W ustępie 10 wskazano, iż zezwolenie wydawane jest na czas nieoznaczony.

Na prowadzącego skład VAT projektowany ustęp 11 nakłada obowiązek zgłoszenia naczelnikowi urzędu skarbowego zmian w stanie faktycznym lub prawnym objętym zezwoleniem, w terminie 14 dni od dnia ich zaistnienia.

Z kolei na podstawie zaproponowanego art. 138m naczelnik urzędu skarbowego decyzją zmienia zezwolenie w przypadku zmiany danych identyfikacyjnych podmiotu uprzednio zawartych w wydanym zezwoleniu (punkt 1). W punkcie 2 przewidziano również tryb zmiany zezwolenia na wniosek prowadzącego skład VAT dotyczący miejsca prowadzenia składu VAT oraz informacji w zakresie towarów składowanych w składzie VAT.

Jednocześnie, jak uregulowano w art. 138n ust. 1, naczelnik urzędu skarbowego obligatoryjnie cofa (w formie decyzji) zezwolenie na prowadzenie składu VAT w następujących sytuacjach:

- 1) na wniosek podmiotu posiadającego zezwolenie na prowadzenie składu VAT,
- 2) jeżeli w okresie prowadzenia składu VAT przestaje być spełniony którykolwiek z warunków udzielenia omawianego zezwolenia wskazanych w art. 138l ust. 2 pkt 1 lit. a–c lub e lub pkt 2, lub pkt 3.

Jak z kolei uregulowano w ustępie 2, organ podatkowy może również cofnąć zezwolenie w przypadku powtarzającego się naruszania przez podatnika wskazanych przepisów dotyczących procedury składu VAT, tj. art. 138o (nieprawidłowości związane z prowadzeniem ewidencji) lub art. 138v (nieprawidłowości związane z wystawieniem potwierdzenia wprowadzenia towarów do składu).

Projektowany ustęp 3 obliguje prowadzącego skład VAT do poinformowania podmiotów, na rzecz których wykonuje usługi składowania, iż cofnięto mu zezwolenie na prowadzenie składu VAT. Powyższy obowiązek wiąże się z faktem, iż w wyniku cofnięcia tego zezwolenia towary uprzednio objęte procedurą składu VAT w danym składzie przestają podlegać tej procedurze. Właściciele tych towarów powinni zostać powiadomieni o tym fakcie, aby terminowo rozliczyć VAT z tytułu tego zdarzenia. Oprócz powyższego obowiązku, prowadzący skład VAT sporządza spis z natury składowanych w procedurze składu VAT towarów na dzień cofnięcia tego zezwolenia oraz dokonuje wyceny towarów objętych tym spisem w terminie 7 dni od dnia cofnięcia zezwolenia (ustęp 4). Obowiązek sporządzania spisu nie dotyczy pozostałych towarów znajdujących się w składzie (tj. nieobjętych procedurą składu VAT). Spis ten ułatwi organom podatkowym skuteczny nadzór nad prawidłowością rozliczenia VAT w wyniku cofnięcia powyższego zezwolenia.

Projektowany art. 138o ust. 1 nakłada na prowadzącego skład VAT obowiązek prowadzenia specjalnej ewidencji towarów objętych procedurą składu VAT. Zakres wymaganych danych został wskazany w ustępie 2.

Na mocy projektowanego ustępu 3 wpisy w ewidencji będą dokonywane na podstawie dokumentu potwierdzającego wprowadzenie towaru do składu VAT (dokument ten wystawia również podmiot prowadzący skład VAT). Dopuszczalne jest również dokonywanie wpisów w ewidencji na podstawie innych dowodów bądź dokumentów, którymi dysponuje podatnik, na co wskazuje użyty w przepisie zwrot „w szczególności”. Wpisy do ewidencji będą musiały być dokonywane z podziałem na towary należące do każdego podatnika korzystającego z danego składu VAT. (ustęp 4). Ewidencja powinna być prowadzona co do zasady na bieżąco, jednak poszczególne wpisy powinny być dokonywane nie później niż w następnym dniu roboczym od wskazanego w przepisie zdarzenia (ustęp 5).

Projektowana w ustępie 6 regulacja obliguje każdego dokonującego dostawy towarów wewnątrz składu VAT do poinformowania podmiotu prowadzącego skład VAT o zmianie nabywcy tych towarów (udostępnienie np. kopii faktury lub podobnego dokumentu uznaje się za wystarczające).

Ewidencję udostępnia się na żądanie naczelnika urzędu skarbowego (ustęp 7), jak również przechowuje przez 5-letni okres od zakończenia roku, w którym nastąpiło zakończenie procedury składu VAT (ustęp 8). Okres ten jest skorelowany z wynikającym z Ordynacji podatkowej okresem przedawnienia zobowiązań podatkowych i odnosi się do całej ewidencji za dany rok podatkowy.

Wyjaśnić również należy, iż uchybienie obowiązkowi prowadzenia ewidencji, zgodnie z powyższymi zasadami, będzie podlegać sankcjom karnoskarbowym. Zgodnie z art. 53 § 21 Kodeksu karnego skarbowego księgami są: 1) księgi rachunkowe; 2) podatkowa księga przychodów i rozchodów; 3) ewidencja; 4) rejestr; 5) inne podobne urządzenia ewidencyjne, do których prowadzenia zobowiązuje ustawa, a w szczególności zapisy kasy rejestrującej. Stąd też podatnik niewypełniający obowiązków względem ksiąg (ewidencji) będzie podlegać odpowiedzialności na podstawie art. 60 (nieprowadzenie ksiąg) lub art. 61 (prowadzenie ksiąg nierzetelnie albo wadliwie) Kodeksu karnego skarbowego.

Z kolei zgodnie z proponowanym art. 138p, w składzie VAT jednocześnie mogą znajdować się zarówno towary objęte procedurą składu VAT, jak również towary nieobjęte tą procedurą. Warunkiem takiego łącznego składowania jest, aby towary objęte procedurą składu VAT były

składowane oddzielnie, a miejsce ich składowania było wskazane w ewidencji, którą sporządza podmiot prowadzący skład VAT. W takim przypadku sposób i organizacja składowania towarów powinna umożliwić jednoznaczną identyfikację towarów objętych procedurą składu VAT oraz pozostałych towarów. Mieszanie towarów objętych procedurą składu VAT i pozostałych towarów nie będzie dozwolone. Informacja o możliwości składowania towarów nieobjętych procedurą składu VAT będzie wskazywana w zezwoleniu na prowadzenie składu VAT. Fizyczna separacja powierzchni magazynu nie będzie warunkiem koniecznym. Istotnym jest, żeby zapewnić możliwość jednoznacznej identyfikacji w składzie VAT towarów, które zostały objęte procedurą składu VAT. Finalnie, to od decyzji podmiotu prowadzącego skład VAT zależeć będzie, czy zdecyduje się on poszerzyć składowanie towarów również o te nieobjęte omawianą procedurą.

Oddział 3 „Procedura składu VAT”

W artykule 138q zdefiniowano zakres przedmiotowy procedury składu VAT wskazując, że omawianą procedurą mogą być objęte wyłącznie towary określone w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych (wskazane spośród towarów wymienionych w załączniku nr 17 do ustawy o VAT).

W ustępie 2 uregulowany zakres czasowy procedury. Zgodnie z nim towary będą objęte procedurą składu VAT przez okres maksymalnie 24 miesięcy.

W ustępie 3 doprecyzowano nieprodukcyjny charakter składowanych towarów, wskazując, że na towarach objętych procedurą składu VAT mogą być wykonywane wyłącznie czynności, w wyniku których nie nastąpi zmiana klasyfikacji towaru według Nomenklatury scalonej (CN) lub klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej.

W ustępie 4 zawarto delegację ustawową, na podstawie której minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia wyznaczy towary, spośród towarów wymienionych w załączniku nr 17, do których będzie mogła mieć zastosowanie procedura składu VAT. Określając towary spośród wymienionych w załączniku nr 17 do ustawy, do których będzie mogła mieć zastosowanie procedura składu VAT, rzeczony minister zobowiązany będzie uwzględnić takie przesłanki jak wspieranie określonych dziedzin działalności gospodarczej, rozwój handlu międzynarodowego oraz przebieg realizacji budżetu państwa.

Art. 138r wprowadza kategoryczny zakaz prowadzenia sprzedaży detalicznej ze składu VAT oraz zużycia towarów w składzie VAT. Pierwszy z powyższych zakazów wynika z art. 157 ust.

2 dyrektywy VAT. Jeżeli podatnik zamierza w kolejnej fazie obrotu sprzedać towar na rzecz konsumenta, to powinien odpowiednio wcześniej wyprowadzić towar ze składu VAT (zakończyć procedurę składu VAT) i dopiero w następnej kolejności przeznaczyć taki towar do obrotu detalicznego. Drugi natomiast uwarunkowany jest charakterem projektowanych rozwiązań, tj. skład VAT nie będzie składem produkcyjnym, lecz przeznaczonym wyłącznie na tymczasowe składowanie towarów handlowych (do 24 miesięcy, o czym stanowi art. 138q ustęp 2).

Artykuł 138s zawiera wykaz transakcji dokonywanych w związku z procedurą składu VAT, objętych stawką 0 %. Tak obniżona stawka dotyczy będzie dostawy towaru i WNT do składu VAT (obie transakcje wskazane w ust. 1), dostawy towaru wewnątrz składu VAT oraz usług bezpośrednio związanych ze składowanymi towarami (obie transakcje wskazane w ust. 2). Przykładem usług bezpośrednio związanych ze składowanymi towarami może być magazynowanie, sortowanie, przeładunek, pakowanie, utrzymanie towarów we właściwym stanie, warunkach lub temperaturze, niezbędna konserwacja towarów, pobieranie próbek, przeprowadzanie badań technicznych. Możliwe będą również naprawy towarów w zakresie, który wynika ze szkód powstałych w normalnym procesie dystrybucji lub zdarzeń nadzwyczajnych, np. uszkodzenia powstałe w wyniku transportu, przeładunku, zdarzeń pogodowych, gdy konieczna będzie wymiana uszkodzonej części towaru.

Należy również wyjaśnić, że użyty w art. 138s ust. 1 zwrot „towary obejmowane procedurą składu VAT” dotyczy towarów, które w danym momencie są wprowadzane do składu VAT (a zatem obejmowane procedurą). Wykorzystanie takiej formy jest konieczne, ponieważ istotny pozostaje moment obejmowania towaru procedurą (w tym momencie zastosowanie ma stawka 0 %). Z kolei zwrot „towary objęte procedurą składu VAT” dotyczy towarów, które już znajdują się w tej procedurze (zwrot ten jest jednolicie używany we wszystkich pozostałych przepisach projektu).

W ustępie 1 zawarto również szczegółowe warunki, po których spełnieniu podmiot będzie uprawniony do zastosowania preferencyjnej formy opodatkowania w przypadku dokonywania dostawy towarów (w tym również wewnątrz składu VAT) oraz wewnątrzspółnotowego nabycia towarów.

Procedura składu VAT dotyczy zasadniczo transakcji towarowych, jednak w projektowanym art. 138s ust. 2 pkt 2 przewidziano zastosowanie stawki 0 % w odniesieniu do usług świadczonych w składzie VAT, bezpośrednio związanych z towarami objętymi procedurą składu VAT. Wyjaśnić należy, iż świadczenie innych usług, tj. takich, które nie są bezpośrednio

związane z towarami objętymi procedurą składu VAT, nie spowoduje zakończenia tej procedury. Świadczenie takich usług będzie jednak podlegać opodatkowaniu na zasadach ogólnych, z wyłączeniem możliwości zastosowania preferencyjnej stawki 0 % VAT, o której mowa w art. 138s ust. 2 pkt 2.

Z kolei inny skutek będzie pociągało za sobą wyświadczenie usługi, która doprowadzi do zmiany klasyfikacji CN albo klasyfikacji wynikających z przepisów o statystyce publicznej. Po wyświadczeniu takiej usługi następuje zakończenie procedury składu VAT na towarze objętym tą procedurą, ponieważ zmienił się kod CN towaru (przypadek przewidziany w projektowanym art. 138x ust. 3 pkt 3).

W nowym art. 138t uregulowano kwestię przyznawania zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT, które to zezwolenie wydaje, na wniosek zainteresowanego podmiotu, naczelnik urzędu skarbowego (ustęp 1). W przepisie wskazano również, iż zezwolenie jest wydawane w formie decyzji administracyjnej.

W ustępie 2 określono warunki, które wnioskodawca powinien kumulatywnie spełnić, aby organ podatkowy wydał zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT. Podmiot wnioskujący o powyższe zezwolenie:

- 1) jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny i był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny co najmniej od 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku o wydanie zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT,
- 2) nie zalega z wpłatami poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczającymi odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3 % kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach, przy czym udział zaległości w kwocie podatku ustala się w stosunku do kwoty należnych wpłat za okres rozliczeniowy, którego dotyczy zaległość (szczegóły w tym zakresie zostały doprecyzowane w ustępie 3 niniejszego artykułu),
- 3) przez ostatnie 24 miesiące poprzedzające miesiąc złożenia wniosku o wydanie zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT nie zalegał z wpłatami podatków w zakresie, o którym mowa w pkt 2,
- 4) wobec tego podmiotu nie jest prowadzone postępowanie egzekucyjne, likwidacyjne, upadłościowe lub restrukturyzacyjne,
- 5) roczne sprawozdanie finansowe tego podmiotu za poprzedni rok obrotowy podlegało badaniu ustawowemu, o którym mowa w ustawie z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych

rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym⁹⁾, lub obowiązkowemu badaniu w państwie członkowskim innym niż Rzeczpospolita Polska,

- 6) podmiot ten, będący osobą fizyczną, a w przypadku podmiotu niebędącego osobą fizyczną – wspólnik spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej, członek władz zarządzających oraz główny księgowy, nie został prawomocnie skazany za przestępstwo przeciwko wiarygodności dokumentów, mieniu, obrotowi gospodarczemu, obrotowi pieniędzmi i papierami wartościowymi lub przestępstwo skarbowe ani nie orzeczono w stosunku do niego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej.

Wyjaśnić należy, iż dopuszczenie do stosowania procedury składu VAT jest przewidziane jedynie dla podatników, których roczne sprawozdania finansowe podlegają obowiązkowym badaniom, tj. badaniu ustawowemu, o którym mowa w art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach. Chodzi zatem o obowiązkowe badanie sprawozdania finansowego na podstawie art. 64 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, przepisów innych ustaw lub przepisów prawa Unii Europejskiej, przeprowadzane zgodnie z krajowymi lub innymi standardami badania, a także badanie rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej przeprowadzane zgodnie ze standardami innymi niż krajowe standardy badania. Z kolei do procedury składu VAT nie są dopuszczone podmioty, których sprawozdanie finansowe zostało zbadane dobrowolnie, tj. na podstawie decyzji badanej jednostki, pomimo braku takiego obowiązku wynikającego z powyższych przepisów. Z uwagi na to, że obowiązek badania sprawozdania finansowego dotyczy, obok podmiotów o szczególnym znaczeniu dla interesu publicznego, głównie dużych jednostek, dopuszczenie takich właśnie podmiotów do możliwości skorzystania z procedury składu VAT jest świadomym zabiegiem ustawodawcy, który w ten sposób pragnie zapewnić rzetelność i wiarygodność podatników kwalifikujących się do preferencji.

Jeżeli chodzi natomiast o warunek niekaralności (pkt 6), to jest on wzorowany na już obowiązującym warunku, który należy spełnić przy uzyskiwaniu statusu przedstawiciela podatkowego w VAT. Zaznaczyć również należy, iż projektowany przepis nie obejmuje wymogiem niekaralności osób wykonujących funkcje nadzorcze.

Powyższe wymogi stawiane zainteresowanym podmiotom zapewniają, iż do stosowania procedury składu VAT zostaną dopuszczone wyłącznie podmioty spełniające podwyższone standardy w zakresie wiarygodności.

⁹⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 1891, zwanej dalej „ustawą o biegłych rewidentach”.

W art. 138t ust. 3 wskazano okoliczności, w których zainteresowany podmiot, pomimo, że posiada zaległości podatkowe, to będzie mógł nadal ubiegać się o uzyskanie zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT.

Zgodnie z ustępem 4, wniosek o zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT powinien zawierać stosowne dane identyfikacyjne i kontaktowe ubiegającego się podmiotu. Ponadto do wniosku dołącza się wskazane w przepisie dokumenty potwierdzające spełnienie wymaganych warunków (ustęp 5).

W ustępie 6 wprowadzono udogodnienie dla podatników, polegające na możliwości złożenia wyłącznie oświadczenia o spełnieniu powyższych warunków. Oświadczenie składa się pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań (ustęp 7).

W ustępie 8 uregulowano przypadki, w których organ podatkowy odmówi (w formie decyzji administracyjnej) wydania zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT. Po pierwsze, odmowa nastąpi, jeżeli wnioskodawca nie spełnia warunków wymaganych w art. 138t ust. 2. W punkcie 2 ustępu 8 wprowadzono swoistą sankcję w postaci niemożności ubiegania się o uzyskanie kolejnego zezwolenia przez okres 2 lat. Powyższe nastąpi w przypadku uprzedniego cofnięcia zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT w następstwie powtarzającego się naruszania przez podatnika przepisów dot. procedury składu VAT, tj. art. 138w ust. 1 (nieprawidłowości związane ze zgłoszeniem podsumowującym), art. 138y ust. 1 (nieprawidłowości związane z deklaracją o zakończeniu procedury) lub art. 138z ust. 1 (nieprawidłowości związane z wpłatą podatku). W konsekwencji przez okres 2 lat od dnia cofnięcia tego pierwszego zezwolenia naczelnik urzędu skarbowego odmawia wydania kolejnego zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT.

Zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT zawiera dane identyfikacyjne wnioskodawcy oraz termin obowiązywania danego zezwolenia (ustęp 9). Zezwolenie wydawane jest na okres 36 miesięcy (ustęp 10).

Na podmiot posiadający zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT projektowany ustęp 11 nakłada obowiązek zgłoszenia naczelnikowi urzędu skarbowego zmiany w stanie faktycznym lub prawnym objętym zezwoleniem, w terminie 14 dni od dnia ich zaistnienia.

Jednocześnie w art. 138u w ustępie 1 wymieniono sytuację, w których naczelnik urzędu skarbowego obligatoryjnie wydaje decyzję o cofnięciu zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT, tj.:

- 1) na wniosek podmiotu posiadającego zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT;

- 2) jeżeli w okresie stosowania procedury składu VAT przestaje być spełniony którykolwiek z warunków, o których mowa w art. 138t ust. 2 pkt 1, 2, 4–6;
- 3) w przypadku dokonania sprzedaży towarów objętych procedurą składu VAT na rzecz osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej lub rolnika ryczałtowego albo zużycia takich towarów w składzie VAT. Zużycie towarów będzie miało w szczególności również miejsce, jeżeli z towarów objętych procedurą składu VAT zostaną wyprodukowane inne towary.

Jak z kolei uregulowano w ustępie 2, organ podatkowy cofa to zezwolenie w przypadku powtarzającego się naruszania przez podatnika przepisów dotyczących procedury składu VAT, tj. art. 138w ust. 1 (nieprawidłowości związane ze zgłoszeniem podsumowującym), art. 138y ust. 1 (nieprawidłowości związane z deklaracją o zakończeniu procedury) lub art. 138z ust. 1 (nieprawidłowości związane z wpłatą podatku).

W projektowanym art. 138v uregulowano obowiązki dokumentacyjne związane z wprowadzeniem towarów do składu VAT. W ustępie 1 wskazano, że dokument potwierdzający wprowadzenie towaru do składu wystawia prowadzący skład VAT i przekazuje odpowiednio dostawcy i nabywcy. Przekazanie dokumentu będzie miało miejsce zarówno w przypadku tzw. transakcyjnego wprowadzenia towaru do składu, tj. gdy wprowadzenie towarów następuje w związku z transakcją podlegającą opodatkowaniu VAT, jak również w przypadku tzw. nietransakcyjnego wprowadzenia towaru do składu VAT (tj. krajowego przemieszczenia do składu towarów będących własnością danego podatnika bez związku z dostawą towarów lub inną transakcją podlegającą opodatkowaniu VAT). W tym drugim przypadku dokument będzie wydawany odpowiednio właścicielowi towarów.

Dokument wystawiany jest w postaci papierowej lub elektronicznej (ustęp 2). W ustępie 3 wskazano dane, które powinny zostać uwzględnione w omawianym dokumencie, tj. dane dotyczące dostawcy, nabywcy lub odpowiednio właściciela, określenie towarów i ich ilości, datę wprowadzenia towaru oraz dane identyfikujące środek transportu. Z kolei w ustępie 4 uregulowano zakres czasowy przechowywania dokumentu poświadczającego przyjęcie towaru do składu VAT. Podmiot prowadzący skład VAT będzie zobowiązany przechowywać ten dokument przez okres 5 lat, licząc od zakończenia roku, w którym nastąpiło wprowadzenie towarów do składu VAT.

W projektowanym artykule 138w ust. 1 uregulowano, iż podmiot wprowadzający towar do składu VAT składa do naczelnika urzędu skarbowego zgłoszenie podsumowujące zawierające informacje o towarach wprowadzonych do składu VAT. Zgłoszenie dotyczy okresów

tygodniowych i powinno być złożone w terminie do 3. dnia tygodnia następującego po tygodniu, w którym wprowadzono towary do składu VAT. Obowiązek złożenia zgłoszenia jest powiązany z konkretnym zdarzeniem faktycznym, tj. z wprowadzeniem towaru do składu. Zatem w przypadku, gdy w danym tygodniu nie nastąpiło wprowadzenie towarów, podmiot prowadzący skład VAT nie składa zgłoszenia (brak obowiązku składania „zerowych” zgłoszeń podsumowujących). W ustępie 2 zawarto szereg informacji, które powinny być zawarte w takim zgłoszeniu. Z kolei ustęp 3 zawiera delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych, na podstawie której zobowiązany on jest udostępnić na swojej stronie internetowej wzór powyższego zgłoszenia podsumowującego.

W przepisie art. 138x ust. 1 uregulowano, że podatnikiem z tytułu zakończenia procedury składu VAT jest podmiot stosujący tę procedurę w momencie jej zakończenia (w praktyce będzie to co do zasady aktualny właściciel towaru).

W art. 138x ust. 2 uregulowano szczególny sposób powstania obowiązku podatkowego. Przewiduje się, że powyższe nastąpi w momencie zakończenia procedury składu VAT. W konsekwencji, zakończenie procedury składu VAT powoduje powstanie obowiązku podatkowego oraz obowiązku zapłaty należnego podatku VAT od towarów objętych uprzednio procedurą składu VAT¹⁰). Wyjaśnić również należy, iż w odniesieniu do pozostałych zdarzeń/transakcji wewnątrz składu VAT znajdują zastosowanie zasady ogólne przewidziane w ustawie o VAT dotyczące definicji podatnika, obowiązku podatkowego oraz momentu jego powstania. Dotyczy to w szczególności wprowadzenia towaru do składu VAT (co następuje na skutek dokonania dostawy krajowej, importu bądź WNT do składu, ewentualnie krajowego nietransakcyjnego przemieszczenia towarów własnych). Powyższe znajduje analogiczne zastosowanie do dostaw towarów wewnątrz składu VAT (dostawa krajowa) oraz świadczenia usług w składzie VAT.

W projektowanym art. 138x ust. 3 zawarto enumeratywny katalog przypadków, w których następuje zakończenie procedury składu VAT. Podstawowym sposobem zakończenia tej procedury jest wyprowadzenie towarów ze składu VAT (punkt 1). Nadmienić należy, iż nie będzie możliwe dokonywanie zwrotów towarów do składu VAT (np. na skutek reklamacji towaru, odstąpienia od umowy itp.). Każdorazowe wyprowadzenie towarów ze składu wiąże się z zakończeniem procedury. Ewentualne ponowne wprowadzenie towarów do składu jest

¹⁰) Zob. art. 202 Dyrektywy VAT.

możliwe i wymaga przeprowadzenia od początku całego procesu wprowadzania towaru do składu VAT.

Z procedury składu VAT mogą korzystać wyłącznie podmioty, które uzyskały zezwolenie na jej stosowanie. Dlatego też transakcja z podmiotem, który nie posiada tego zezwolenia, skutkuje zakończeniem procedury (punkt 2). Punkt 3 sankcjonuje sytuację, gdy w składzie VAT nastąpiła produkcja towarów, zaś punkt 4 ten sam skutek wiąże z powstaniem ubytków. Ubytki towarów objętych procedurą składu VAT będą uznawane za towary wyprowadzone bez zgłoszenia zakończenia procedury składu VAT. Powstanie ubytków w składzie VAT będzie wiązało się z obowiązkiem uiszczenia należnego podatku VAT od tych towarów. Zobowiązaniem do uiszczenia podatku VAT od ubytków będzie podatnik będący właścicielem towaru (podmiot figurujący w ewidencji sporządzanej przez prowadzącego skład VAT).

Punkt 5 akcentuje z kolei upływ terminu (24 miesiące) przewidzianego na składowanie. W tym miejscu należy wyjaśnić, iż termin 24 miesiące powinien być liczony łącznie od dnia pierwotnego objęcia towaru procedurą składu VAT, bez względu na fakt jego dalszej odsprzedaży wewnątrz tego składu. Bieg terminu nie ulega zawieszeniu bądź przerwaniu. W przypadku zakończenia procedury składu VAT w odniesieniu do danego towaru oraz ponownego wprowadzenia tego samego towaru do składu VAT powyższy termin zaczyna biec od początku.

Procedura składu VAT przestanie obowiązywać również na skutek cofnięcia zezwolenia na prowadzenie składu VAT – w odniesieniu do wszystkich towarów, które znajdowały się w tym składzie na ten moment (punkt 6). Analogiczny skutek został powiązany z cofnięciem zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT – w odniesieniu do wszystkich towarów, które były objęte procedurą u podatnika, który stracił powyższe zezwolenie (punkt 7). Ostatni przypadek zakończenia omawianej procedury dotyczy upływu okresu 36 miesięcy, na jaki wydawane jest zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT. Jednakże procedura składu VAT nie zostanie zakończona, jeżeli przed tym terminem podmiot otrzyma kolejne zezwolenie na stosowanie tej procedury (punkt 8).

Na mocy projektowanego art. 138y ust. 1, zakończenie omawianej procedury wiąże się z koniecznością złożenia do organu deklaracji o zakończeniu procedury składu VAT. Deklarację złoży podatnik, u którego powstanie obowiązek podatkowy z tytułu zakończenia tej procedury. Deklaracja będzie składana za okresy miesięczne, w terminie do 5. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło zakończenie procedury składu VAT. Podatnik, który nie złoży tej deklaracji, podlega odpowiedzialności na gruncie Kodeksu karnego

skarbowego. W przypadku gdy podatnik nie wywiąże się z tego obowiązku lub poda nieprawdziwe dane, poniesie odpowiedzialność na podstawie art. 54 (uchylanie się od obowiązku podatkowego) lub art. 56 (nieprawdziwe dane podatkowe) Kodeksu karnego skarbowego.

W ustępie 2 zawarto szereg informacji, które powinny być zawarte w takiej deklaracji. Wzór deklaracji zostanie udostępniony podatnikom na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych (ustęp 3).

Projektowany przepis art. 138z ust. 1 przewiduje podstawowy sposób rozliczenia podatku w związku z zakończeniem procedury składu VAT: podatnik jest obowiązany, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku na rachunek urzędu skarbowego w terminie 5 dni od dnia zakończenia procedury składu VAT (z wyjątkiem sytuacji unormowanej w ustępie 3). Do zapłaty VAT będzie zatem zobowiązany podatnik, który stosuje tę procedurę w momencie jej zakończenia. Co do zasady będzie to podatnik – właściciel towarów, który zgłasza zakończenie procedury składu VAT i dokonuje wyprowadzenia towarów ze składu VAT. Podatek należny w związku z zakończeniem procedury składu VAT będzie wpłacany do urzędu skarbowego w terminie 5 dni od dnia zakończenia procedury składu VAT. Będzie to zatem model analogiczny, jak już stosowany w przypadku wpłat podatku VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw, które przewiduje art. 103 ust. 5a ustawy o VAT. W przypadku uporczywego niewpłacania w terminie podatku zgodnie z art. 138z ust. 1 sprawca może odpowiadać karnie zgodnie z art. 57 Kodeksu karnego skarbowego.

W ustępie 2 uregulowano zakres odpowiedzialności finansowej podmiotu, który prowadzi skład VAT: odpowiada on bowiem solidarnie wraz z podatnikiem, który zakończył procedurę składu VAT. Zakres tej odpowiedzialności dotyczy zaległości podatkowych wynikających z wyprowadzenia towarów ze składu. Podmiot prowadzący skład VAT może uniknąć tej odpowiedzialności, jeżeli będzie działał w dobrej wierze, tj. jeżeli w momencie dokonania tego wyprowadzenia towarów prowadzący skład VAT nie wiedział lub nie miał uzasadnionych podstaw do tego, aby przypuszczać, że cała kwota zaległości podatkowych lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego. Powyższe wynika wprost z orzeczenia TSUE z dnia 21 grudnia 2011 r., nr C-499/10 *Vlaamse Oliemaatschappij NV*.

Ustęp 3 przewiduje szczególne preferencje w zakresie rozliczania podatku VAT dla podmiotów dokonujących eksportu towarów lub wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów. Jeżeli wyprowadzenie towarów ze składu VAT następuje w ramach eksportu towarów lub wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, podatnik nie będzie zobowiązany do dokonywania

wpłaty podatku w terminie 5 dni od dnia zakończenia procedury składu VAT. Ten preferencyjny sposób rozliczenia VAT przeznaczony jest wyłącznie do dokonywanych dostaw transgranicznych, tj. WDT i eksportu (co musi być udowodnione stosownymi dokumentami, o których mowa odpowiednio w art. 41 ust. 6 lub art. 42 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT).

W przypadku podatnika dokonującego eksportu towarów warunkiem zastosowania tego trybu będzie posiadanie dokumentów uprawniających do zastosowania stawki 0 % z tytułu eksportu towarów przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 99 ust. 1–3, za okres rozliczeniowy, w którym została zakończona procedura składu VAT, lub za okres następny. Czas, w jakim podatnik powinien zgromadzić dokumenty potwierdzające eksport towarów, aby zastosować wskazaną powyżej preferencję, jest zasadniczo zbieżny z okresem, który został przewidziany dla zgromadzenia dokumentacji dla celów zastosowania stawki 0% w eksporcie towarów (zob. art. 41 ust. 7 ustawy).

W przypadku natomiast podatnika dokonującego wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, warunkiem zastosowania ww. preferencji będzie posiadanie dowodów uprawniających do zastosowania stawki podatku 0% z tytułu tej transakcji. Czas, w jakim podatnik powinien zgromadzić dowody potwierdzające wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, jest co do zasady zbieżny z okresem, który został przewidziany dla zgromadzenia tych dowodów dla celów zastosowania stawki 0% (zob. art. 41 ust. 12 ustawy). Jeżeli podatnik będzie rozliczał się kwartalnie, to aby zastosować wskazaną preferencję, zobowiązany będzie do posiadania dowodów potwierdzających wewnątrzwspólnotową dostawę towarów przed upływem terminu do złożenia deklaracji, o której mowa w art. 99 ust. 1–3 ustawy, za okres rozliczeniowy, w którym została zakończona procedura składu VAT lub za okres następny. Jeżeli natomiast podatnik będzie rozliczał się za okresy miesięczne, to stosowne dowody do zastosowania omawianej preferencji będzie zobowiązany zgromadzić przed upływem terminu złożenia deklaracji, o której mowa w art. 99 ust. 1–3 ustawy, za okres rozliczeniowy, w którym została zakończona procedura składu VAT lub najpóźniej za kolejny po następnym okresie rozliczeniowym.

Wyjaśnić przy tym należy, że w przypadku niespełnienia ww. warunku posiadania dokumentacji potwierdzającej dokonanie eksportu towarów lub wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów w określonych ustawowo terminach, podatnik utraci możliwość skorzystania z preferencji w odniesieniu do towarów, dla której tych dokumentów nie posiada. Jeżeli zatem podatnik nie wpłacił podatku z tytułu zakończenia procedury składu VAT w terminie 5 dni a następnie nie uzyskał w stosownych terminach potrzebnej dokumentacji potwierdzającej

odpowiednio eksport towarów lub wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, będzie to oznaczało, że u podatnika powstanie zaległość podatkowa z tytułu niewpłacenia podatku w związku z zakończeniem procedury składu VAT. Ewentualna zaległość podatkowa będzie dotyczyła wyłącznie tych dostaw eksportowych lub wewnątrzwspólnotowych, dla których podatnik nie posiada stosownych dowodów.

Powyższe rozwiązania powinny pozytywnie wpłynąć na płynność finansową eksporterów korzystających z procedury składu VAT, ponieważ nie będą oni zobowiązani do wpłacania podatku w podstawowym, 5-dniowym, terminie zgodnie z ustępem 1.

Z kolei w ustępie 4 przewidziano mechanizm odliczenia podatku wykazanego w omawianej deklaracji i zapłaconego. Zgodnie z tym przepisem kwota podatku zapłacona z tytułu zakończenia procedury składu VAT zwiększa u podatnika kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu zakończenia procedury składu VAT. Zatem wskazana w przepisie kwota podatku zapłaconego z tytułu zakończenia procedury składu VAT będzie odliczana według zasad ogólnych, tj. w zakresie, w jakim towary (co do których zakończono procedurę składu VAT) są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych przez danego podatnika. Jeżeli jednak podatek VAT nie zostanie zapłacony, zgodnie z opcją wynikającą z ustępu 3, to nie będzie podlegał odliczeniu.

Kolejny przepis (art. 138za) reguluje podstawę opodatkowania w ramach procedury składu VAT. Przepis będzie mieć zastosowanie w momencie zakończenia procedury składu VAT, kiedy powstaje obowiązek podatkowy w odniesieniu do towarów, w stosunku do których procedura składu VAT przestała mieć zastosowanie.

Zgodnie z punktem 1, w przypadku towarów, które zostały objęte procedurą składu VAT w wyniku dostawy lub wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów do składu, podstawę opodatkowania stanowić będzie podstawa opodatkowania z tytułu tej dostawy lub tego wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów do składu VAT, powiększona o wartość podstawy opodatkowania z tytułu nabytych przez podatnika usług świadczonych bezpośrednio na składowanych towarach (jeżeli wystąpiły). Przepis dotyczy sytuacji, w której towary po wprowadzeniu do składu VAT nie były przedmiotem dalszych dostaw wewnątrz składu, lecz w stosunku do których nastąpiło zakończenie procedury na skutek wystąpienia któregoś ze zdarzeń wskazanych w projektowanym art. 138x ust. 3.

Punkt 2 odnosi się do sytuacji, gdy po wprowadzeniu towarów do składu VAT były one przedmiotem dostaw wewnątrz składu. W takim przypadku podstawę opodatkowania stanowi wartość ostatniej dostawy w składzie VAT, poprzedzającej moment zakończenia procedury składu VAT zgodnie z art. 138x ust. 3, powiększona o wartość podstawy opodatkowania z tytułu nabytych przez podatnika usług świadczonych bezpośrednio na składowanych towarach (jeżeli wystąpiły). Należy wyjaśnić, że do podstawy opodatkowania będą wliczane wyłącznie usługi opodatkowane stawką 0%, wykonane w składzie VAT i nabyte przez podatnika, który kończy procedurę składu VAT. Usługi dotyczące towarów w składzie VAT, wykonane na rzecz poprzednich właścicieli towaru, nie będą wliczane do podstawy opodatkowania. Wynika to z tego, że poprzedni właściciel tego towaru, dokonując dostawy towaru w składzie VAT, co do zasady, uwzględnia już wartość tych usług w cenie (wartości) towaru. Innymi słowy, poprzedni właściciel towaru, kierując się przesłankami ekonomicznymi, skalkuluje cenę towaru w taki sposób, aby cena uwzględniała poniesione przez niego koszty m.in. na wykonanie na towarze usług.

Punkt 3 dotyczy określania podstawy opodatkowania w przypadku krajowego przemieszczenia towarów własnych do składu, które skutkowało objęciem ich procedurą składu VAT, jeżeli tak wprowadzone towary nie były przedmiotem dalszych dostaw wewnątrz składu. W takim przypadku podstawą opodatkowania tych towarów w momencie, w którym nastąpiło zakończenie procedury na skutek wystąpienia któregoś ze zdarzeń wskazanych w projektowanym art. 138x ust. 3, jest wartość usług (wykonanych na rzecz podatnika, u którego nastąpiło zakończenie procedury składu VAT) świadczonych bezpośrednio na składowanych towarach. Jednocześnie zauważyć należy, iż w przypadku przemieszczenia towarów własnych do składu podstawa opodatkowania z tego tytułu nie występuje. Możliwa jest również sytuacja, iż po wprowadzeniu towarów własnych do składu VAT podatnik nie nabył żadnych usług bezpośrednio związanych z tymi towarami. W takim przypadku podstawa opodatkowania będzie równa zero (brak podstawy opodatkowania z uwagi na niewystąpienie transakcji podlegającej podatkowi od towarów i usług). Jeżeli natomiast podatnik po wprowadzeniu do składu VAT towarów własnych nie nabył usług bezpośrednio związanych z towarami, lecz dokonał dostawy wewnątrz składu VAT, to w takim przypadku podstawę opodatkowania ustala się zgodnie z punktem 2 omawianego artykułu.

26) Wprowadzeniu zakazu wymiany pamięci fiskalnej w kasach rejestrujących z elektronicznym zapisem kopii – zmiana art. 145a ustawy o VAT (zmieniany ust. 5 oraz dodawany ust. 10a)

W projektowanym art. 145a nadaje się nowe brzmienie ust. 5 ustawy o VAT, gdzie ustanawia się rozwiązanie polegające na wprowadzeniu zakazu wymiany pamięci fiskalnej w kasach rejestrujących z elektronicznym zapisem kopii, celem stopniowej eliminacji używania kas tego typu na rzecz kas online (zarówno hardware'owych, jak i alternatywnych do nich).

Zakaz wymiany pamięci fiskalnych w kasach z elektronicznym zapisem kopii jest rozwiązaniem wprowadzanym na wzór już obowiązującego w odniesieniu do kas rejestrujących z papierowym zapisem kopii. Regulacja ta pozwala na sukcesywną eliminację kas starego typu, jako kas niespełniających norm nowoczesnych kas online, które nie posiadają funkcji przesyłu danych z kas do Centralnego Repozytorium Kas (CRK). Podatnicy, użytkownicy kasy z elektronicznym zapisem kopii, które z określonych powodów będą wymagały wymiany pamięci fiskalnej (np. zapelnienie pamięci, awaria itp.), nie będą mogli dokonać wymiany tej pamięci, a tym samym nie będą mogli dalej używać takiej kasy.

W dodawanym ust. 10a wprowadza się regulację dotyczącą możliwości nałożenia przez naczelnika urzędu skarbowego, w drodze decyzji, na podatnika kary pieniężnej w wysokości 300 zł, w sytuacji gdy podatnik nie złoży do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego wniosku o wyrejestrowanie kasy rejestrującej w terminie określonym w przepisach wydanych na podstawie art. 145a ust. 15 pkt 1 ustawy o VAT.

27) Uaktualnienie brzmienia poz. 15 załącznika nr 3 do ustawy o VAT dotyczącej środków odkażających objętych stawką obniżoną VAT w wysokości 8 %

Obecnie obniżoną stawką VAT w wysokości 8 % objęte są m.in. środki odkażające o właściwościach bakteriobójczych, grzybobójczych i wirusobójczych, mające zastosowanie wyłącznie w ochronie zdrowia, na które zostało wydane pozwolenie tymczasowe albo dokonany wpis do rejestru produktów biobójczych w rozumieniu ustawy z dnia 9 października 2015 r. o produktach biobójczych¹¹⁾ – poz. 15 załącznika nr 3 do ustawy o VAT.

Z uwagi na fakt, że przepisy ustawy z dnia 9 października 2015 r. o produktach biobójczych nie posługują się pojęciem rejestru produktów biobójczych, należałoby zmienić ww. brzmienie poz. 15 załącznika nr 3 do ustawy o VAT, tak by odpowiadało aktualnej nomenklaturze wynikającej z przepisów ustawy o produktach biobójczych i rozporządzenia unijnego 528/2012¹²⁾.

¹¹⁾ Dz. U. z 2021 r. poz. 24 oraz z 2025 r. poz. 1709 i 1716.

¹²⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 528/2012 z dnia 22 maja 2012 r. w sprawie udostępniania na rynku i stosowania produktów biobójczych (Tekst mający znaczenie dla EOG) (Dz. Urz. UE L 167 z 27.06.2012, str. 1).

Zgodnie z art. 5 ustawy o produktach biobójczych udostępniane na rynku i stosowane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej są produkty biobójcze, na które zostało wydane pozwolenie albo zezwolenie na handel równoległy albo pozwolenie na obrót.

W myśl art. 2 pkt 2 i 3 ustawy o produktach biobójczych pozwolenie oznacza pozwolenie w rozumieniu art. 3 ust. 1 lit. o rozporządzenia 528/2012, z wyłączeniem pozwolenia na obrót produktem biobójczym. Natomiast pozwolenie na obrót oznacza pozwolenie na udostępnianie na rynku i stosowanie na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej produktu biobójczego, zgodnie z art. 89 ust. 2 rozporządzenia 528/2012, z wyłączeniem produktów biobójczych podlegających przepisom wskazanym w art. 2 ust. 2 i 5 rozporządzenia 528/2012.

W załączniku V rozporządzenia nr 528/2012 zostały zdefiniowane kategorie i grupy produktów biobójczych. Ww. załącznik wymienia następujące kategorie i grupy produktów biobójczych:

1. Środki dezynfekujące

Grupa 1: Higiena ludzi

Ta grupa składa się z produktów biobójczych stosowanych do celów utrzymania higieny ludzi, stosowanych na skórze lub skórze głowy ludzi lub w kontakcie z taką skórą przede wszystkim w celu dezynfekcji skóry lub skóry głowy.

Grupa 2: Środki dezynfekcyjne lub glonobójcze nieprzeznaczone do bezpośredniego stosowania wobec ludzi ani zwierząt

Produkty stosowane do celów dezynfekcji powierzchni, materiałów, wyposażenia i mebli, które nie są stosowane w bezpośrednim kontakcie z żywnością ani paszami.

Zakresy zastosowania obejmują między innymi: baseny, akwaria, kąpieliska i innego rodzaju wody; systemy klimatyzacyjne; a także ściany i podłogi w obiektach prywatnych, publicznych i przemysłowych oraz w innych obiektach wykorzystywanych w działalności zawodowej.

Produkty stosowane do celów dezynfekcji powietrza, wody nieprzeznaczonej do spożycia przez ludzi lub zwierzęta, toalet chemicznych, ścieków, odpadów szpitalnych oraz gleby.

Produkty stosowane jako środki glonobójcze w basenach kąpielowych, akwariach i innych wodach lub do konserwacji zaatakowanych materiałów budowlanych.

Produkty przeznaczone do zastosowania w wyrobach włókienniczych, tkaninach, maskach, farbach i innych artykułach lub materiałach do celów wytwarzania wyrobów poddanych działaniu produktów biobójczych, posiadających właściwości dezynfekcyjne.

Grupa 3: Higiena weterynaryjna

Produkty stosowane do celów utrzymania higieny weterynaryjnej, takie jak środki dezynfekcyjne, mydła dezynfekcyjne, produkty do higieny ciała lub paszczy lub produkty przeciwdrobnoustrojowe.

Produkty stosowane do celów dezynfekcji materiałów i powierzchni mających związek z pobytem lub transportem zwierząt.

Grupa 4: Dziedzina żywności i pasz

Produkty stosowane do dezynfekcji urządzeń, kontenerów, przyborów kuchennych, powierzchni i rurociągów związanych z procesem produkcji, transportu, przechowywania i spożycia żywności lub pasz (włącznie z wodą pitną) przeznaczonych dla ludzi i zwierząt.

Produkty stosowane do celów umieszczania w materiałach, które mogą mieć kontakt z żywnością.

Grupa 5: Woda przeznaczona do spożycia

Produkty stosowane do dezynfekcji wody przeznaczonej do spożycia dla ludzi i zwierząt.

2. Produkty konserwujące

Grupa 6: Środki do konserwacji produktów podczas przechowywania

Grupa 7: Środki do konserwacji błon

Grupa 8: Środki stosowane do konserwacji drewna

Grupa 9: Produkty stosowane do konserwacji włókien, skóry, gumy i materiałów polimerowych

Grupa 10: Środki konserwujące do materiałów budowlanych

Grupa 11: Środki do konserwacji płynów chłodzących i stosowane w procesach technologicznych

Grupa 12: Slimicydy (produkty zapobiegające powstawaniu śluzu)

Grupa 13: Środki konserwujące do płynów stosowanych przy obróbce lub cięciu

3. Zwalczanie szkodników

Grupa 14: Rodentycydy

Grupa 15: Awicydy

Grupa 16: Środki mięczakobójcze, robakobójcze i produkty do zwalczania innych bezkręgowców

Grupa 17: Pisycydy

Grupa 18: Insektycydy, akarycydy i produkty stosowane do zwalczania innych stawonogów

Grupa 19: Repelenty i atraktanty

Grupa 20: Produkty do zwalczania innych kręgowców

4. Inne produkty biobójcze

Grupa 21: Produkty przeciwporostowe

Grupa 22: Płyny do balsamowania i preparowania

Biorąc pod uwagę, że zarówno pozwolenie na obrót wydane na podstawie przepisów ustawy o produktach biobójczych, jak i pozwolenia wydawane na podstawie przepisów rozporządzenia nr 528/2012 dotyczą rejestracji produktów biobójczych, a nie „środków odkażających” proponuje się zastąpienie użytego dotychczas w poz. 15 załącznika nr 3 do ustawy o VAT tego pojęcia zwrotem „środki dezynfekujące” jako jednej z kategorii produktów biobójczych.

Zmiana ma charakter dostosowujący, jej celem nie jest zmiana zakresu stosowania stawki obniżonej dla tego rodzaju towarów.

28) Zmiana sposobu klasyfikowania towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT z Polskiej Klasyfikacji Towarów i Usług (PKWiU) na rzecz Nomenklatury Scalonej (CN)

W załączniku nr 15 do ustawy, który określa zakres towarów i usług, do których ma zastosowanie mechanizm podzielonej płatności proponuje się odejście od klasyfikowania towarów według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) na rzecz Nomenklatury Scalonej (CN). Zmiana klasyfikacji dotyczy wyłącznie towarów wymienionych w tym załączniku. Usługi, tak jak dotychczas, będą klasyfikowane według PKWiU. Należy bowiem wskazać, że Nomenklatura Scalona to usystematyzowana klasyfikacja obejmująca wyłącznie towary.

Założeniem było, aby dotychczasowy zakres załącznika nr 15, mimo zmiany rodzaju klasyfikacji, został co do zasady zachowany. Niemniej jednak mogą zdarzyć się przypadki, że z uwagi na różne zasady tych dwóch klasyfikacji w bardzo małym zakresie może pojawić się pewne rozszerzenie zakresu tego mechanizmu. Będą to z reguły drobne różnice i z punktu widzenia jasności i czytelności jego zakresu – pożądane.

Przykładowo poz. 52 proponowanego załącznika dotyczy części nadających się do stosowania wyłącznie lub głównie do silników objętych CN 8407 lub 8408. W tym przypadku CN 8409 99 odwołuje się do dwóch symboli PKWiU, tj. 28.11.42.0 *Części do pozostałych silników, gdzie indziej niesklasyfikowanych* oraz do 30.91.20.0 *Części i akcesoria do motocykli i przyczep motocyklowych bocznych*. W związku z tym w zakresie, w jakim CN odwołuje się do PKWiU 28.11.42.0 dochodzi do rozszerzenia zakresu omawianego mechanizmu, ponieważ obecny załącznik nr 15 nie wymienia towarów należących do tego grupowania PKWiU.

W zakresie poz. 74 proponowanego załącznika nr 15 wyjaśnić należy, że dla jasności proponuje się ogólne wskazanie, że obejmuje ona „*Odpady, złom i surowce wtórne, gdzie indziej niewymienione ani niewłączone*” bez powoływania kodów CN. Tego typu wyroby są bowiem „porozrzucane” po różnych kodach CN i powołanie ich wszystkich skutkowałoby tym, że załącznik stałby się bardzo obszerny i trudny do weryfikacji.

Analogiczna sytuacja dotyczy części i akcesoriów do pojazdów silnikowych – poz. 76 proponowanego załącznika. W tym przypadku z uwagi na znaczącą liczbę kodów CN zawierającą te części, bardziej czytelne będzie opisowe wskazanie zakresu, bez powoływania dziesiątek konkretnych kodów.

Z uwagi na ogólne zapisy zaproponowane w poz. 74 i 76 mogą zdarzyć się sytuacje, że dojdzie do rozszerzenia zakresu stosowania obowiązkowego mechanizmu podzielonej płatności. Niemniej jednak dla jasności stosowania przepisów proponuje się opisowe określenie jego zakresu.

W zakresie usług wymienionych w proponowanym załączniku zmiany polegają głównie na agregacji niektórych pozycji. Zaproponowane połączenie nie powoduje żadnych zmian co do zakresu zagregowanych usług. Niektóre symbole PKWiU zostały bowiem wskazane bardziej ogólnie. Przykładowo obecny załącznik nr 15 wskazywał wszystkie usługi klasyfikowane do PKWiU 43 czyli enumeratywnie wymieniał wszystkie roboty, które klasyfikowane są jako „*Roboty budowlane specjalistyczne*”. W projektowanym załączniku proponuje się zatem wskazanie ogólnie całego działu 43.

Taki sam schemat zastosowano wobec projektowanych poz. 82, 83 czy też 85. Tak jak już wskazano powyżej taka agregacja nie pociąga za sobą żadnych zmian co do ram stosowania mechanizmu podzielonej płatności w zakresie robót objętych tymi pozycjami.

W projektowanym załączniku nr 15 odstąpiono natomiast od wskazywania sprzedaży detalicznej oraz hurtowej (obecne pozycje 145–150). Proponuje się, aby bez względu na rodzaj prowadzonej działalności (producent, handlowiec, sprzedawca detaliczny) oferowany towar był, z punktu widzenia podatku VAT, traktowany w taki sam sposób. Zatem po usunięciu z załącznika 15 pozycji odnoszących się do sprzedaży detalicznej oraz hurtowej (dotychczasowe pozycje od 145 do 150) zakres wskazany w tych pozycjach będzie mieścił się, z uwagi na przejście na Nomenklaturę Scaloną, w pozycjach dotyczących towarów, czyli części i akcesoriów do pojazdów. Takie podejście wyeliminuje różnice w stosowaniu przepisów, które wynikały ze specyfiki PKWiU.

29) Zmiany porządkujące i redakcyjne w ustawie o NIP

Art. 9 ust. 1d

Zmiana w art. 9 ust. 1d polegająca na wykreśleniu zwrotu „inny dokument związany z obowiązkiem podatkowym” związana jest z jego faktycznym brakiem aktualnego zastosowania. Dodatkowo sam zwrot może powodować pewne wątpliwości interpretacyjne a praktyka jego stosowania nie jest jednolita w organach podatkowych. W związku z tym zdecydowano się wykreślić ten zwrot z przepisu a tym samym pozostawić jedynie możliwość aktualizacji adresu miejsca zamieszkania na dedykowanym formularzu bądź w składanej deklaracji.

Art. 14 ust. 4

Zmiana w art. 14 ust. 4 dotyczy rozszerzenia katalogu danych przekazywanych przez ministra właściwego do spraw informatyzacji po zarejestrowaniu osoby fizycznej w rejestrze PESEL do CRP KEP o rodzaj, serię i numer dokumentu tożsamości.

W obecnym stanie prawnym dane te są przekazywane dopiero po zaewidencjonowaniu osoby fizycznej objętej rejestrem PESEL w CRP KEP w oparciu o przepis ust. 5. Wieloletnia praktyka oraz znaczny napływ osób zza granicy pokazała, że przekazywanie danych dotyczących dokumentów tożsamości dopiero po zaewidencjonowaniu osoby fizycznej objętej rejestrem PESEL w CRP KEP jest niewystarczające. Powszechnie jest, że osoba fizyczna uzyskująca dochody w Polsce jako nierezydent podatkowy po pewnym czasie uzyskuje numer PESEL, natomiast dokumenty składane przez płatnika nie zawierają tego numeru – zazwyczaj z tego powodu, że pracownik nie informuje pracodawcy o pozyskaniu numeru PESEL. Dokumenty składane przez płatników zawierają w wielu przypadkach wyłącznie rodzaj, numer i serię dokumentu tożsamości. Z uwagi na brak dostępu do danych dotyczących dokumentów tożsamości już w momencie zarejestrowania osoby fizycznej w rejestrze PESEL nie ma możliwości powiązania danej osoby z osobą w rejestrze PESEL, stąd też niemożliwe jest np. wygenerowanie poprawnego zeznania podatkowego dla takiej osoby. Nie bez znaczenia jest również to, że osoby, które samodzielnie składają zeznania podatkowe, prawidłowo posługując się nadanym im numerem PESEL, są ewidencjonowane w CRP KEP a następnie po uzyskaniu z tego rejestru danych dotyczących dokumentu tożsamości, w wyniku przeprowadzonych czynności analitycznych, stwierdza się występowanie duplikatów w CRP KEP. Duplikaty danych muszą być następnie łączone co powoduje znaczne nakłady czasu oraz środków.

Art. 22

Zmiana dotyczy zastąpienia zapisu „Minister Finansów” zapisem zgodnym z ustawą z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej¹³⁾ (tj. minister właściwy do spraw finansów publicznych).

Przepis przejściowy – art. 6 projektu ustawy:

W związku ze zmianami klasyfikacji wprowadzonymi w załączniku nr 15 proponuje się (w art. 6 projektu) uregulowanie zasad dotyczących stosowania załącznika 15 do czynności, które miały miejsce przed wejściem w życie niniejszej ustawy, a których skutki wystąpią już po wejściu w życie niniejszej ustawy.

Proponuje się, aby do dostawy towarów lub świadczenia usług dokonanych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, dla których faktura została wystawiona po wejściu w życie projektowanej ustawy, zastosowanie miały dotychczasowe zasady dotyczące stosowania MPP.

Ponadto na dotychczasowych zasadach będą traktowane dostawy towarów lub świadczenie usług dokonane po wejściu w życie niniejszej ustawy, dla których wystawiono fakturę przed wejściem w życie projektowanej ustawy.

Przepis przejściowy – art. 7 projektu ustawy

Zgodnie z zaproponowanym przepisem przejściowym dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 111b ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1 tracą moc z dniem wejścia w życie tego przepisu, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, tj. z dniem 1 stycznia 2028 r.

Termin wejścia w życie ustawy (art. 8 projektu ustawy)

W art. 8 projektu określono termin wejścia w życie przepisów ustawy. Zgodnie z nim ustawa wchodzi w życie z dniem **1 października 2026 r.**, z wyjątkiem przepisów:

- zmieniających sposób obliczania obrotu podatnika dla potrzeb stosowania zwolnienia podmiotowego w VAT, które wejdą w życie **od 1 stycznia 2027 r.**
- wprowadzających instytucję tzw. składu VAT, które wejdą w życie **od 1 stycznia 2027 r.**
- likwidujących obowiązek zapłaty VAT w ciągu 14 dni od wewnątrzwspólnotowego nabycia środka transportu, które wejdą w życie **od 1 stycznia 2027 r.**
- wprowadzających obowiązki związane z wnioskiem o wyrejestrowanie kasy rejestrującej, które wejdą w życie **od 1 stycznia 2027 r.**
- wprowadzających zakaz wymiany pamięci fiskalnej w kasach rejestrujących z elektronicznym zapisem kopii, które wejdą w życie **od 1 lipca 2027 r.**

¹³⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 1275 i 1846, z 2026 r. poz. 160 i 187.

- dotyczących delegacji ustawowej do wydania rozporządzenia w sprawie kas wirtualnych, które będzie określało m.in. zasady wprowadzanego obowiązku serwisowania kas wirtualnych, które wejdą w życie **od 1 stycznia 2028 r.**
- mających na celu umożliwienie samodzielnego i dobrowolnego zadeklarowania przez podróżnego wywozu towarów ujętych w dokumencie elektronicznym TAX FREE z wykorzystaniem udostępnionych przez Krajową Administrację Skarbową (KAS) narzędzi teleinformatycznych, zwanych dalej: „e-Odprawą TAX FREE”, które wejdą w życie **od 1 lipca 2028 r.**

Ocena przewidywanego wpływu projektowanej regulacji na działalność mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców

Projektowane zmiany mają różny charakter i zakres oddziaływania, dlatego trudno jednoznacznie ocenić ich wpływ na działalność mikro-, małych i średnich przedsiębiorców.

Wprowadzane zaś rozwiązania związane z uproszczeniem prawa oraz usunięciem niektórych zbytecznych obecnie, a uciążliwych dla podatników, obowiązków (np. ułatwienia w formalnościach związanych z VAT-R i VAT-Z) ułatwi prowadzenie działalności gospodarczej.

Natomiast rozwiązania mające na celu uszczelnienie systemu podatkowego, a tym samym ograniczenie nieprawidłowości w rozliczaniu podatku VAT przyczynią się do poprawy warunków prowadzenia działalności gospodarczej i poprawy pozycji konkurencyjnej uczciwych przedsiębiorstw. Rozwiązania te pozwolą na ograniczenie nieuprawnionej przewagi, jaką podmioty dopuszczające się oszustw podatkowych osiągały dotychczas nad uczciwymi podatnikami VAT.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2025 r. poz. 677, z późn. zm.) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2026 r. poz. 404), z chwilą przekazania do uzgodnień członkom Rady Ministrów, projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie internetowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Projekt ustawy nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia.

Projektowana ustawa nie podlega notyfikacji, zgodnie z trybem określonym w przepisach rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

<p>Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników</p> <p>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów</p> <p>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Jarosław Neneman – Podsekretarz Stanu</p> <p>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Tomasz Tratkiewicz, Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług w Ministerstwie Finansów, tel.: 22 694-36-21, e-mail: sekretariatPT@mf.gov.pl</p>	<p>Data sporządzenia 20 maja 2026 r.</p> <p>Źródło: Inicjatywa własna</p> <p>Nr w wykazie prac UD314</p>
---	--

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Przeprowadzona analiza funkcjonowania obowiązujących regulacji w obszarze systemu opodatkowania VAT, a także sygnały napływające z rynku oraz od organów podatkowych, wskazują na potrzebę dokonania zmian w określonych obszarach, co uzasadnia konieczność przeprowadzenia nowelizacji obowiązujących przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹, zwanej dalej „ustawą o VAT”. Stwierdzono następujące kwestie problemowe:

- 1) Ograniczenie stosowania szczególnych zasad w zakresie określania miejsca opodatkowania energii elektrycznej do dostaw dokonywanych w systemie elektroenergetycznym.

Obowiązujące przepisy ustawy o VAT ograniczają stosowanie szczególnych zasad określania miejsca świadczenia przewidzianych dla energii elektrycznej wyłącznie do dostaw dokonywanych w systemie elektroenergetycznym. Rozwój branży energetycznej, w tym elektromobilności, a także zmiany w przepisach prawnych, powodują, że możliwe jest dokonywanie dostaw energii elektrycznej również poza systemem elektroenergetycznym. Powoduje to wątpliwości interpretacyjne, w jaki sposób określać miejsce dostawy energii elektrycznej – czy wg zasad ogólnych przewidzianych dla towarów czy wg szczególnych zasad przewidzianych dla energii. Wątpliwości te dodatkowo pogłębia analiza przepisów prawa unijnego (artykuły 38 i 39 dyrektywy VAT), które nie zawierają zastrzeżenia, że szczególne zasady dostawy energii elektrycznej ograniczone są do dostaw energii dokonywanej w systemie elektroenergetycznym.

- 2) Dublowanie obowiązków w zakresie składania informacji o spisie z natury. Aktualnie podatnicy są obowiązani złożyć informację o dokonanych spisach z natury, o ustalonej na jego podstawie wartości towarów i o kwocie podatku należnego, nie później niż w dniu złożenia deklaracji podatkowej składanej za okres obejmujący dzień rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu albo wystąpienia przypadków, o których mowa w art. 14 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, tj. wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego albo uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego. Dane pozwalające na prawidłowe rozliczenie podatku należnego m.in. wysokość podatku należnego od towarów objętych spisem z natury zawiera także Jednolity Plik Kontrolny (JPK_VAT).

- 3) Funkcjonowanie przepisów niezgodnych z wyrokiem TSUE w sprawie C-697/20 W.G.

W wyroku z 24 marca 2022 r. w sprawie C-697/20 W.G. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) uznał za niezgodne z dyrektywą VAT krajowe przepisy, które wykluczają możliwość uznania małżonków prowadzących działalność rolniczą w ramach jednego gospodarstwa rolnego przy wykorzystaniu majątku objętego małżeńską wspólnością majątkową za odrębnych podatników podatku od wartości dodanej (VAT), w przypadku gdy każde z tych małżonków prowadzi działalność gospodarczą w sposób samodzielny. Polskie regulacje zaś nie dopuszczają możliwości funkcjonowania w ramach jednego gospodarstwa rolnego więcej niż jednego podatnika. Z informacji napływających z organów podatkowych wynika, że były podejmowane próby rejestracji jako odrębnych podatników małżonków prowadzących wspólnie gospodarstwo rolne.

- 4) Nieprawidłowe odwołanie w art. 15a ust. 13 ustawy o VAT, określającym warunki formalne nowej umowy przedłużającej okres funkcjonowania grupy VAT, do art. 15a ust. 7 ustawy VAT – zamiast do art. 15a ust. 10. Dotychczasowe brzmienie art. 15a ust. 13 ustawy o VAT niedostatecznie określa warunki formalne takiej umowy, które powinny być analogiczne jak przy zawieraniu pierwotnej umowy i zostały opisane w art. 15a ust. 10 ustawy o VAT.

¹ Dz. U. z 2025 r. poz. 775, 894, 896, 1203, 1541, 1811 oraz z 2026 r. poz. 507 – dalej: „ustawa o VAT”.

- 5) Odmienne zasady określania momentu powstania obowiązku podatkowego dla dostaw towarów oraz świadczenia usług wykonywanych z nakazu organu władzy publicznej lub z mocy prawa w zamian za odszkodowanie.

Obowiązujące przepisy ustawy o VAT nie przewidują szczególnego momentu powstania obowiązku podatkowego z tytułu świadczenia usług z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu lub nakazu wynikającego z mocy prawa w zamian za odszkodowanie. W związku z tym obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wykonania usługi. W praktyce zidentyfikowanie prawidłowego momentu wykonania usługi sprawia problemy interpretacyjne, a utrzymywanie różnicowania między usługami i towarami nie ma uzasadnienia.

- 6) Z obowiązujących przepisów nie wynika, że z prawa do rozliczania podatku VAT bezpośrednio w deklaracji podatkowej mogą też korzystać podatnicy, którzy obliczają i wykazują podatek z tytułu importu towarów w rozliczeniu zamknięcia.

Brak wskazania zgłoszenia uzupełniającego jako dokumentu, w którym oblicza się i wykazuje kwotę podatku – w przypadku stosowania procedur uproszczonych w imporcie.

- 7) Pobieranie odsetek w przypadkach, gdy VAT od importu zostanie określony w decyzji w związku z powstaniem długu celnego na podstawie art. 79 Unijnego Kodeksu Celnego lub gdy określenie/domiar podatku w decyzji jest wynikiem kontroli (przykładowo w przypadku wstecznego nałożenia ceł antydumpingowych czy przekroczenia kontyngentów taryfowych). Brak spójności podejścia w przepisach celnych i VAT w tym zakresie.
- 8) Przepisy dotyczące rozliczenia VAT w systemie kaucyjnym związane ze stosowaniem do rozliczenia właściwej stawki VAT, w przypadku zmiany stawki na produkt w opakowaniu objętym systemem kaucyjnym oraz w zakresie terminu przechowywania ewidencji prowadzonej przez wprowadzających produkty w opakowaniach na napoje i przez podmioty reprezentujące, wymagają doprecyzowania.

W przypadku braku możliwości identyfikacji, czy opakowanie zostało wprowadzone przed zmianą stawki VAT na produkt w opakowaniu objętym systemem kaucyjnym, czy też po tej zmianie, pojawiają się wątpliwości wśród wprowadzających produkty w opakowaniach na napoje oraz podmiotów reprezentujących, czy powinna być stosowana stawka właściwa na moment wprowadzenia produktu w opakowaniu, czy stawka właściwa na moment rozliczenia VAT z tytułu nieodebranej kaucji za opakowania objęte systemem kaucyjnym.

Natomiast w zakresie terminu przechowywania ewidencji obecne brzmienie przepisu wprowadza niejednolite podejście w zakresie terminu przechowywania ewidencji oraz terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

- 9) Brak możliwości zastosowania 0 % stawki VAT na usługi związane bezpośrednio z importem towarów.

Obecnie przepisy wyłączają możliwość zastosowania stawki 0 % do usług ubezpieczenia oraz usług dotyczących importu towarów zwolnionych od podatku, w przypadku gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania. Wyłączenie to nie ma uzasadnienia w związku z wykładnią dokonaną w wyroku TSUE z 4 października 2017 r. w sprawie C-273/16 *Federal Express Europe*.

- 10) Konieczność wykonania wyroku TSUE z 25 maja 2023 r. w sprawie C-114/22 dotyczącego przesłanki odmowy odliczenia naliczonego VAT na skutek uznania czynności za pozorne lub dotknięte nieważnością. Stanowisko zawarte w wyroku sprzeciwia się możliwości pozbawienia podatnika prawa do odliczenia z tego tylko powodu, że od tych czynności zastosowanie mają przepisy art. 58 i 83 Kodeksu cywilnego.

- 11) Niewystarczająco precyzyjne przepisy dotyczące tzw. ulgi na złe długi, w szczególności w odniesieniu do przypadku, gdy uprawdopodobnienie nieściągalności wierzytelności następuje przed powstaniem obowiązku podatkowego.

Zmiany w ustawie o VAT wymaga przepis dotyczący korzystania z tzw. ulgi na złe długi przez małych podatników (MP) rozliczających się metodą kasową, dokonujących sprzedaży na rzecz podmiotów innych niż czynni podatnicy VAT, w sytuacji gdy uprawdopodobnienie nieściągalności wierzytelności następuje przed powstaniem obowiązku podatkowego. W tym przypadku obowiązek podatkowy u małego podatnika powstaje potencjalnie w terminie 180 dni, natomiast termin skorzystania z ulgi na złe długi wynosi 90 dni. W konsekwencji może dojść do sytuacji, gdzie MP będzie chciał skorzystać z ulgi na złe długi przed terminem powstania z tytułu tej dostawy obowiązku podatkowego.

- 12) Przepisy dotyczące rejestracji podatników – art. 96 ustawy o VAT:

- a) Brak możliwości odmowy rejestracji podatnika do VAT w przypadku braku ustanowienia przedstawiciela podatkowego w momencie składania dokumentów rejestracyjnych, w sytuacji gdy na podmiocie ciąży taki obowiązek.
- b) Brak możliwości odmowy rejestracji podatnika do VAT do momentu, gdy podmiot wykreślony ze względu na brak złożenia deklaracji nie uzupełni brakujących deklaracji.
- c) Obowiązek składania VAT-Z.

Obecnie podatnicy są obowiązani złożyć wniosek o wykreślenie działalności gospodarczej z rejestru CEIDG i KRS oraz odrębnie dokonać zgłoszenia naczelnikowi urzędu skarbowego o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na formularzu VAT-Z.

- d) Odmowa rejestracji, która następuje w przypadku braku kontaktu z pełnomocnikiem powinna również analogicznie mieć miejsce w przypadku braku kontaktu z przedstawicielem podatkowym.

Mając na uwadze, że odmowa rejestracji następuje w przypadku braku kontaktu z pełnomocnikiem, zmiana polegająca na jednakowym traktowaniu przedstawiciela podatkowego wydaje się w pełni uzasadniona. Przemawia za tym zakres obowiązków i odpowiedzialności za działania podatnika, co zdaje się w pełni uzasadniać nadanie podobnych skutków w odniesieniu do braku kontaktu z pełnomocnikiem, jak i przedstawicielem podatkowym.

- e) Brak możliwości wykreślenia z rejestru podatników VAT w sytuacji, gdy jeden przedstawiciel podatkowy zrezygnuje, a nie zostanie ustanowiony kolejny przedstawiciel pomimo takiego obowiązku.
- f) Brak precyzyjnej regulacji w zakresie określenia dat rozpoczęcia i zakończenia wykonywania czynności opodatkowanych w okresie zawieszenia działalności przez podatnika.

Często zdarza się, że podatnicy, składając zawiadomienie, że w okresie zawieszenia działalności będą wykonywać czynności opodatkowane, określają czas wykonywania tych czynności sformułowaniem „podczas trwania zawieszenia”, nie wskazując konkretnych dat granicznych. Obecnie z art. 96 ust. 9c ustawy o VAT nie wynika wprost, w jaki sposób należy określić ten okres.

- g) Nadmiarowa konieczność składania przez podatnika zgłoszenia aktualizacyjnego VAT-R w związku ze zmianą właściwości organu podatkowego, będącą następstwem aktualizacji jedynie danych adresowych.

13) Brak możliwości sprawdzenia w wykazie podatników VAT statusu podatnika wstecz.

Obecnie w wykazie podatników VAT są prezentowane dane podmiotu według stanu na dowolnie wybrany dzień, z wyjątkiem danych, o których mowa w ust. 3 pkt 1–3 ustawy o VAT, które są udostępniane według stanu na dzień sprawdzenia podmiotu w tym wykazie. Wyłączenie to obejmuje m.in. status podmiotu, w odniesieniu do którego nie dokonano rejestracji albo który wykreślono z rejestru podatnika VAT, zarejestrowanego jako „podatnik VAT czynny” albo „podatnik VAT zwolniony”, w tym podmiotu, którego rejestracja została przywrócona (ust. 3 pkt 2a). Zatem informacja o statusie podmiotu jest udostępniana wyłącznie według stanu na dzień sprawdzania, czyli bieżący. Wprowadzenie funkcjonalności, o którą wnoszą przedsiębiorcy, pozwoli na sprawdzanie statusu podatnika na wybrany dzień, a nie wyłącznie na dzień sprawdzenia podmiotu w wykazie.

14) Wątpliwości dotyczące terminu zapłaty podatku VAT za pierwszy miesiąc kwartału, jeżeli podatnik dokona importu towarów (zgodnie z art. 33a ustawy o VAT) w drugim miesiącu danego kwartału – art. 103 ust. 1a ustawy o VAT.

Obecne brzmienie przepisu może rodzić wątpliwości interpretacyjne co do terminu zapłaty podatku VAT w sytuacji, gdy podatnik, składając deklaracje za okresy kwartalne, dokonał importu towarów na zasadach określonych w art. 33a ust. 1 ustawy o VAT w drugim miesiącu kwartału, w wyniku czego został zobowiązany do składania deklaracji za okresy miesięczne, począwszy od pierwszego miesiąca tego kwartału.

15) Regulacje obligują do zapłaty podatku VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia (WNT) środka transportu w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego w przypadku podatników rozliczających tę transakcję w deklaracji podatkowej.

Istniejący obowiązek zapłaty VAT w terminie 14 dni od WNT środka transportu powiązany był z obowiązkiem przedłożenia przy rejestracji pojazdu zaświadczenia o uiszczeniu VAT z tytułu WNT środka transportu lub o braku takiego obowiązku. Aby organ mógł wydać takie zaświadczenie, przepisy obligowały podatnika do zapłaty należnego VAT z tytułu WNT w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego. Niezależnie od ww. obowiązku zapłaty VAT w terminie 14 dni, WNT środka transportu jest rozliczane w jednej z deklaracji, o których mowa w art. 99 ust. 1–3 i 8 ustawy o VAT. W deklaracji tej podatnik pomniejsza swój podatek VAT należny o uiszczony uprzednio (w terminie 14 dni) podatek z tytułu WNT środka transportu. Innymi słowy, podatnik najpierw płaci VAT z tytułu WNT środka transportu w terminie 14 dni, a następnie w deklaracji podatkowej składanej za ten okres rozliczeniowy pomniejsza swój podatek należny o tak zapłacony podatek. Pomniejszenie to nie stanowi przy tym odliczenia podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ustawy o VAT. Odliczenie podatku VAT, na zasadach określonych w ustawie o VAT, następuje bowiem niezależnie od ww. pomniejszenia.

Od 1 stycznia 2015 r. w przepisach Prawa o ruchu drogowym² uchylono obowiązek przedkładania przy rejestracji pojazdu zaświadczenia o uiszczeniu VAT lub o braku takiego obowiązku, a w ustawie o VAT uchylono przepisy regulujące kwestię wydawania takich zaświadczeń (VAT-25). Pozostawiono jednakże obowiązek zapłaty VAT w terminie 14 dni.

² Ustawa z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1251, z późn. zm.).

16) Obowiązek wykazywania w deklaracjach podstawy opodatkowania z tytułu nabycia od podatników niemających siedziby oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski towarów i usług, również w przypadku gdy czynności te są zwolnione od podatku. W takim przypadku podatnicy wykazują wyłącznie podstawę opodatkowania bez wykazywania należnego podatku VAT. W związku z tym, że podatnicy będący nabywcami w takich przypadkach nie wykazują w rozliczeniu należnego podatku VAT, utrzymywanie tego obowiązku pozostaje nadmiarowe.

- 17) Brak możliwości stosowania odpowiedzialności solidarnej za zaległości podatkowe sprzedawcy w odniesieniu do:
- transakcji w przypadku gdy podatnik wiedział, że faktura, z której należność została zapłacona z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, została wystawiona przez podmiot nieistniejący, stwierdza czynności, które nie zostały dokonane, lub podaje kwoty niezgodne z rzeczywistością.
 - niektórych usług niematerialnych.

Sygnaly o nieprawidłowościach w obszarze towarów i usług wrażliwych na oszustwa uzasadniają konieczność rozszerzenia zakresu stosowania tego uszczelniającego narzędzia.

18) Nieprawidłowości i nadużycia w używaniu kas rejestrujących przez podatników:

- obecnie podatnicy unikają wykonania obowiązku wyrejestrowania kasy rejestrującej, które następnie są wykorzystywane niezgodnie z ich przeznaczeniem,
- obecnie obowiązujące przepisy regulują jedynie obowiązek serwisowania kas on-line (hardwarowych) – podatnicy korzystający z kas wirtualnych nie są wspierani przez serwisanta w przypadku jakiegokolwiek problemu z używaniem kas wirtualnych.

19) Brak uporządkowania przepisów w zakresie zmienionych od 1 stycznia 2025 r. zasad stosowania procedury opodatkowania marży w odniesieniu do dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków, tj. brak usunięcia pozostałych w tych przepisach odniesień do importu tych towarów i ich nabycia od twórców lub spadkobierców, w przypadku których nie ma możliwości stosowania procedury marży.

20) Brak możliwości dokonywania tzw. e-odpraw w ramach systemu TAX FREE.

Potwierdzenia wywozu nabytych przez podróżnego z państw trzecich towarów poza terytorium UE dokonuje urząd celno-skarbowy.

21) Brak w przepisach o VAT instytucji tzw. składu VAT mogącej stanowić uproszczenie rozliczenia i poboru VAT dla podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego.

Prawo unijne umożliwia państwom członkowskim wprowadzenie rozwiązań polegających na stosowaniu stawki 0 % w odniesieniu do niektórych transakcji związanych z międzynarodowym obrotem towarowym, takich jak m.in. dostawy towarów do składów VAT. Instytucja tzw. składu VAT może stanowić uproszczenie rozliczenia i poboru VAT dla podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego. Z tego względu wiele państw członkowskich wprowadziło do swoich przepisów te fakultatywne rozwiązania, co może podnosić konkurencyjność ich gospodarek, szczególnie w aspekcie lokowania nowych inwestycji. W Polsce te fakultatywne rozwiązania zostały zaimplementowane dotychczas jedynie w bardzo ograniczonym zakresie jako prawo do zastosowania stawki 0 % na dostawy towarów objętych procedurą składowania celnego.

22) Brak zakazu wymiany pamięci fiskalnej w kasach rejestrujących z elektronicznym zapisem kopii – używanie przez podatników kas starego typu, niespełniających norm nowoczesnych kas online.

23) Brak dostosowania brzmienia poz. 15 załącznika nr 3 do ustawy o VAT dotyczącej środków odkażających objętych stawką obniżoną VAT w wysokości 8 % do aktualnej nomenklatury wynikającej z przepisów ustawy z dnia 9 października 2015 r. o produktach biobójczych³ i rozporządzenia unijnego 528/2012⁴. Brak w przepisach właściwej nomenklatury może skutkować wątpliwościami interpretacyjnymi co do zakresu stosowania obniżonej stawki podatku.

24) Obecny sposób klasyfikowania towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT wg Polskiej Klasyfikacji Towarów i Usług (PKWiU) nie jest spójny z klasyfikowaniem towarów – na potrzeby podatku VAT – według Nomenklatury Scalonej (CN).

25) Obecne przepisy nie przewidują uwzględniania w obrocie ustalonym na potrzeby stosowania zwolnienia podmiotowego wartości towarów przemieszczanych do innych państw UE przez podatników zwolnionych z VAT. W przypadku wystąpienia takich rodzajów przemieszczeń własnych towarów u podatników zwolnionych prowadzi to do rozbieżności w ustalaniu wartości sprzedaży przyjmowanej na potrzeby stosowania zwolnienia podmiotowego

³ Dz. U. z 2021 r. poz. 24 oraz z 2025 r. poz. 1709 i 1716.

⁴ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 528/2012 z dnia 22 maja 2012 r. w sprawie udostępniania na rynku i stosowania produktów biobójczych (Tekst mający znaczenie dla EOG) (Dz. Urz. UE L 167 z 27.06.2012, str. 1).

w VAT w różnych państwach członkowskich UE. Ma to szczególne znaczenie w kontekście możliwości stosowania transgranicznego zwolnienia z VAT przy ustalaniu tzw. unijnego limitu zwolnienia z VAT (100 tys. euro).

W zakresie ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników⁵, zwanej dalej „ustawą o NIP”, stwierdzono konieczność uporządkowania i rozszerzenia przepisów oraz naniesienia zmian redakcyjnych w ustawie o NIP.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Wprowadzane niniejszym projektem zmiany z jednej strony mają charakter deregulacyjny, likwidują niektóre obowiązki sprawozdawcze, wprowadzają rozwiązania upraszczające oraz doprecyzowujące, które ułatwią prowadzenie działalności gospodarczej, z drugiej – uszczelniający, mają bowiem za zadanie ochronę interesów państwa przed unikaniem opodatkowania i nieprawidłowościami w rozliczeniach podatku VAT. Projektowane rozwiązania stanowią odpowiedź na zdiagnozowane w toku analiz kwestie problemowe.

Projekt ustawy przewiduje następujące zmiany:

Ustawa o VAT:

- 1) Doprecyzowanie przepisów w zakresie miejsca dostawy energii elektrycznej poprzez usunięcie odniesienia do systemu elektroenergetycznego. Takie same zasady opodatkowania VAT energii elektrycznej będą stosowane w odniesieniu do energii dostarczanej za pośrednictwem systemu elektroenergetycznego, jak i poza tym systemem (zmiany o charakterze upraszczającym – doprecyzowującym).
- 2) Likwidacja obowiązku składania odrębnej informacji o dokonanych spisach z natury – zmiana art. 14 ust. 5 ustawy o VAT. Pozostawienie wyłącznie informacji wykazywanej w JPK_VAT (zmiana o charakterze deregulacyjnym).
- 3) Wykonanie wyroku TSUE z 24 marca 2022 r. w sprawie C-697/20 W.G. poprzez możliwość zarejestrowania, jako odrębnego podatnika VAT, każdej osoby fizycznej prowadzącej w sposób samodzielny działalność rolniczą w oparciu o wspólny majątek (np. wspólne gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie) – uchylenie przepisów art. 15 ust. 4 i 5 oraz art. 96 ust. 2 ustawy o VAT. Wprowadzenie obowiązku – jako narzędzia uszczelniającego system – prowadzenia i przechowywania ewidencji przez rolników ryczałtowych w sytuacji, gdy w gospodarstwie rolnym, leśnym lub rybackim, oprócz rolników ryczałtowych, prowadzi odrębną działalność rolniczą podatnik, który zrezygnował ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT. Zmiany dotyczą art. 117 ust. 1–4 ustawy o VAT (zmiana o charakterze upraszczającym – wdrażającym tezy TSUE).
- 4) Korekta regulacji przedłużających okres funkcjonowania grupy VAT – zmiana nieprawidłowego odwołania do art. 15a ust. 7 w art. 15a ust. 13 ustawy o VAT. Właściwe w tym zakresie jest odwołanie się do regulacji dotyczącej warunków formalnych umowy o utworzeniu grupy VAT, przewidzianej w ust. 10 (zmiana o charakterze doprecyzowującym).
- 5) Ujednolicenie momentu powstania obowiązku podatkowego dla usług świadczonych z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu lub usług świadczonych z mocy prawa w zamian za odszkodowanie oraz przeniesienia z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu lub przeniesienia z mocy prawa prawa własności towarów w zamian za odszkodowanie – dodawany art. 19a ust. 5 pkt 1 lit. ba ustawy o VAT. Wprowadzenie jednolitej zasady, zgodnie z którą obowiązek podatkowy dla takich przypadków powstanie w momencie otrzymania odszkodowania (zmiana o charakterze deregulacyjnym).
- 6) Doprecyzowanie przepisów w zakresie importu towarów tak, aby wynikało z nich, że z uprawnienia, o którym mowa w art. 33a ust. 1 ustawy o VAT, mogą też korzystać podatnicy, którzy obliczają i wykazują podatek z tytułu importu towarów w rozliczeniu zamknięcia – zmiana art. 33a ustawy o VAT.

Doprecyzowanie przepisów w zakresie importu towarów poprzez wskazanie zgłoszenia uzupełniającego jako dokumentu, w którym oblicza i wykazuje się kwotę podatku w przypadku stosowania uproszczeń, o których mowa w art. 166 i art. 182 Unijnego Kodeksu Celnego – zmiana art. 33 ust. 1 ustawy o VAT.

- 7) Ograniczenie poboru odsetek z tytułu importu towarów w przypadku powstania długu celnego na podstawie art. 79 lub gdy określenie/domiar podatku w decyzji jest wynikiem kontroli – zmiana do art. 37 ustawy o VAT. Rozwiązanie to ujednocili zasady poboru odsetek od należności celnych oraz podatkowych od importu (zmiany o charakterze deregulacyjnym).
- 8) Doprecyzowanie przepisów dotyczących rozliczenia VAT w systemie kaucyjnym związanych ze stosowaniem do rozliczenia właściwej stawki VAT obowiązującej dla produktu w opakowaniu objętym systemem kaucyjnym na ostatni dzień roku, w rozliczeniu za który dokonuje się tego opodatkowania (w przypadku zmiany stawki na produkt w opakowaniu objętym systemem kaucyjnym) oraz doprecyzowanie dotyczące terminu przechowywania ewidencji prowadzonej przez wprowadzających produkty w opakowaniach na napoje i przez podmioty reprezentujące przez

⁵ Dz. U. z 2026 r. poz. 151 i 507.

- okres pięciu lat, licząc od końca roku, w rozliczeniu za który wykazuje się podstawę opodatkowania (zmiany o charakterze doprecyzującym).
- 9) Wprowadzenie możliwości zastosowania stawki 0 % do usług ubezpieczenia oraz usług dotyczących importu towarów zwolnionych od podatku, w przypadku gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania – zmiana przepisu art. 83 ust. 1 pkt 20 ustawy o VAT poprzez likwidację wyłączeń dotyczących niektórych usług ma na celu zapewnienie zgodności z przepisami unijnymi oraz z wykładnią dokonaną w wyroku TSUE z 4 października 2017 r. w sprawie C-273/16 Federal Express Europe (zmiany o charakterze upraszczającym – wdrażającym tezy TSUE).
 - 10) Wykonanie wyroku TSUE z 25 maja 2023 r. w sprawie C-114/22 W. sp. z o.o. poprzez usunięcie przesłanki odmowy prawa do odliczenia na skutek uznania czynności za pozorne lub dotknięte nieważnością oraz zmiany dostosowujące w tym zakresie odnoszące się do mechanizmu podzielonej płatności i dodatkowego zobowiązania podatkowego – zmiana art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. c, art. 108c ust. 3 pkt 4, art. 112c ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT (wdrażanie wyroku TSUE).
 - 11) Doprecyzowanie przepisów dotyczących tzw. ulgi na złe długi w przypadku, gdy uprawdopodobnienie nieściągalności wierzytelności następuje przed powstaniem obowiązku podatkowego – zmiana art. 89a ustawy o VAT. Zmiany określają sposób korzystania z tej ulgi poprzez wskazanie, że korekta podatku należnego z tytułu ulgi na złe długi może nastąpić nie wcześniej niż w okresie rozliczeniowym, w którym powstał obowiązek podatkowy, czyli z dniem otrzymania całości lub części zapłaty, nie później niż 180. dnia, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi – w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podmiotu innego niż podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy o VAT, zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny (zmiany o charakterze doprecyzującym).
 - 12) Zmiany w przepisach dotyczących rejestracji podatników VAT – zmiany art. 96 ustawy o VAT (zmiany o charakterze uszczelniającym, deregulacyjnym i doprecyzującym):
 - a) odmowa rejestracji podatnika do VAT w przypadku braku ustanowienia przedstawiciela podatkowego w momencie składania dokumentów rejestracyjnych w sytuacji, gdy na podmiocie ciąży taki obowiązek (zmiany o charakterze uszczelniającym),
 - b) odmowa rejestracji podatnika do VAT do momentu, gdy podmiot wykreślony ze względu na brak złożenia deklaracji nie uzupełni brakujących deklaracji (zmiany o charakterze uszczelniającym),
 - c) ułatwienie i przyspieszenie przedsiębiorcom wpisanym do CEIDG oraz KRS zakończenia działalności poprzez rezygnację z obowiązku składania VAT-Z (zmiana o charakterze deregulacyjnym),
 - d) wykreślenie z rejestru podatników VAT podatnika w przypadku braku kontaktu z przedstawicielem podatkowym (zmiany o charakterze uszczelniającym),
 - e) wykreślenie z rejestru podatników VAT w sytuacji, gdy zrezygnuje jeden przedstawiciel podatkowy, a nie zostanie ustanowiony kolejny przedstawiciel pomimo takiego obowiązku oraz możliwość przywrócenia zarejestrowania podatnika, jako podatnika VAT czynnego, bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, jeżeli podatnik udowodni, że ustanowił przedstawiciela podatkowego (zmiany o charakterze uszczelniającym),
 - f) doprecyzowanie przepisu tak, aby wynikało z niego, że podatnicy mają obowiązek w okresie zawieszenia działalności wskazywać daty (dni „od-do”) rozpoczęcia i zakończenia wykonywania czynności opodatkowanych (zmiana o charakterze doprecyzującym),
 - g) odstąpienie od konieczności składania przez podatnika zgłoszenia aktualizacyjnego VAT-R w związku ze zmianą właściwości organu podatkowego, będącą następstwem aktualizacji danych adresowych (zmiana o charakterze deregulacyjnym).
 - 13) Wprowadzenie możliwości sprawdzenia w wykazie podatników VAT statusu podatnika 5 lat wstecz – zmiana art. 96b ust. 2 ustawy o VAT (zmiana o charakterze upraszczającym).
 - 14) Doprecyzowanie przepisów dotyczących terminu zapłaty podatku za pierwszy miesiąc kwartału, jeżeli podatnik dokona importu towarów (zgodnie z art. 33a ustawy o VAT) w drugim miesiącu danego kwartału – zmiana przepisu art. 103 ust. 1a ustawy o VAT (zmiana o charakterze upraszczającym – doprecyzującym).
 - 15) Likwidacja obowiązku zapłaty VAT w ciągu 14 dni od wewnątrzspółnotowego nabycia środka transportu – zmiana art. 103 ust. 4 i 5 ustawy o VAT (zmiana o charakterze deregulacyjnym).
 - 16) Likwidacja obowiązku wykazywania w deklaracjach VAT podstawy opodatkowania z tytułu nabycia od podatników niemających siedziby oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski towarów i usług, które są zwolnione od podatku. Uproszczenie eliminuje zbędny obowiązek rozliczenia (wykazywania w deklaracjach VAT) podstawy opodatkowania w VAT w przypadku nabycia towarów i usług

korzystających ze zwolnienia od podatku – gdzie nie powstaje podatek należny (zmiana o charakterze deregulacyjnym).

- 17) Rozszerzenie zakresu stosowania odpowiedzialności solidarnej nabywcy za zaległości podatkowe sprzedawcy o (zmiany o charakterze uszczelniającym):
- transakcje w przypadku, gdy podatnik wiedział, że faktura dokumentująca czynność, za którą należność została zapłacona z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, została wystawiona przez podmiot nieistniejący, stwierdza czynności, które nie zostały dokonane, podaje kwoty niezgodne z rzeczywistością,
 - niektóre usługi niematerialne (np. doradcze, zarządcze, rachunkowo-księgowo, reklamowe czy badawcze).
- 18) Zmiany w zakresie przepisów dotyczących kas rejestrujących – zmiana art. 111 i art. 111b ustawy o VAT (zmiany o charakterze uszczelniającym):
- wprowadzenie kar porządkowych za brak wyrejestrowania kasy rejestrującej (kara w wysokości 300 zł w przypadku gdy podatnik po zakończeniu używania kasy rejestrującej w związku z zakończeniem działalności gospodarczej lub pracy kasy rejestrującej nie wyrejestruje kasy rejestrującej w wymaganym terminie),
 - wprowadzenie możliwości (upoważnienie dla Ministra Finansów i Gospodarki do wydania rozporządzenia wprowadzenia obowiązku serwisowania kas wirtualnych).
- 19) Wprowadzenie zmian o charakterze porządkującym w art. 120 ust. 12 oraz ust. 17 ustawy o VAT (zmiana o charakterze upraszczającym – doprecyzowującym).
- 20) Wprowadzenie przepisów umożliwiających dokonywanie tzw. e-odprawy w terminalu TAX FREE. Zmiany umożliwią samodzielne i dobrowolne zadeklarowanie przez podróżnych wywozu towarów ujętych na dokumencie elektronicznym TAX FREE z wykorzystaniem udostępnionych przez Krajową Administrację Skarbową narzędzi informatycznych (terminale TAX FREE) – (zmiany o charakterze upraszczającym).
- 21) Wprowadzenie instytucji tzw. składu VAT mogącej stanowić uproszczenie rozliczenia VAT dla podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego (zmiany o charakterze upraszczającym/ ułatwiające prowadzenie działalności).
- Procedura składu VAT umożliwi zastosowanie stawki VAT w wysokości 0 % do następujących czynności: dostaw towarów do składu VAT, wewnątrzspółnotowych nabyć towarów do składu VAT, dostaw towarów wewnątrz składu VAT oraz świadczenia określonych usług w składzie VAT. Obowiązek podatkowy powstanie w momencie zakończenia procedury składu VAT, tj. zasadniczo przy wyprowadzeniu towarów ze składu VAT. Konsekwencją wprowadzanej zmiany powinna być poprawa płynności finansowej podmiotów korzystających z tej procedury.
- 22) Wprowadzenie zakazu wymiany pamięci fiskalnej w kasach rejestrujących z elektronicznym zapisem kopii – zmiana art. 145a ustawy o VAT (zmiana ust. 5) – (zmiany o charakterze uszczelniającym).
- 23) Uaktualnienie brzmienia poz. 15 załącznika nr 3 do ustawy o VAT dotyczącej środków odkażających objętych stawką obniżoną VAT w wysokości 8 % (zmiany o charakterze upraszczającym – doprecyzowującym).
- 24) Zmiana sposobu klasyfikacji towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT z Polskiej Klasyfikacji Towarów i Usług (PKWiU) na rzecz Nomenklatury Scalonej (CN) (zmiany o charakterze uszczelniającym).
- 25) Zmiana sposobu obliczania wartości sprzedaży podatnika dla potrzeb stosowania zwolnienia podmiotowego w VAT. Proponowane przepisy przewidują uwzględnienie w obrocie ustalonym na potrzeby stosowania zwolnienia podmiotowego wartości towarów przemieszczanych do innych państw UE przez podatników zwolnionych z VAT. Powyższe podejście doprecyzowuje sposób liczenia limitu zwolnienia i jest zgodne z prawem UE. Uwzględniając, że czynności te mają wpływ na unijny limit zwolnienia w VAT (100 tys. EUR), konieczne jest zapewnienie jednolitego podejścia we wszystkich państwach członkowskich UE (zmiana o charakterze doprecyzowującym).

Ustawa o NIP:

Zmiany porządkujące i redakcyjne.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Ulga na złe długi jest rozwiązaniem fakultatywnym, odrębnie realizowanym przez każde z państw członkowskich UE, które zdecydowały się na wprowadzenie tego rozwiązania.

Kasy rejestrujące nie są zharmonizowane. Każdy kraj reguluje kwestie ewidencji i sprzedaży detalicznej odrębnie i samodzielnie ustala zasady stosowania ewidencji.

W zakresie mechanizmu podzielonej płatności (split payment) wskazać należy, że jako narzędzie ograniczające oszustwa w obszarze VAT w obowiązkowej formie jest stosowany we Włoszech. Model split payment został wprowadzony w tym

kraju od 1 stycznia 2015 r. (z możliwością stosowania do 30 czerwca 2026 r. – decyzja wykonawcza Rady nr 2023/1552 z dnia 25 lipca 2023 r.), jest nakierowany na ukrócenie procedury wyłudzenia VAT przez sprzedawców, dokonujących dostaw oraz świadczących usługi dla organów publicznych i niektórych przedsiębiorstw kontrolowanych przez organy publiczne. Zatem mechanizm ten ma zakres podmiotowy. Dodatkowo włoski model różni się od polskiego modelu, gdyż opiera się na rachunku bankowym organu podatkowego, co oznacza dla podatnika zamrożenie środków na kontach organów podatkowych. Natomiast polski mechanizm podzielonej płatności oparty jest o system bankowy, a rachunki VAT i środki zgromadzone na nich cały czas pozostają własnością podatnika. Nie są to więc mechanizmy porównywalne, zarówno pod względem sposobu, jak i zakresu jego stosowania.

Skład VAT jest rozwiązaniem fakultatywnym wynikającym z prawa unijnego, pozostawiającym państwom członkowskim UE duży zakres swobody odnośnie sposobu wdrożenia tej procedury do krajowych przepisów, a także w zakresie szczegółowych rozwiązań. Stosowanie procedury składu VAT może stanowić uproszczenie w rozliczaniu VAT w przypadku podmiotów dokonujących towarowej wymiany międzynarodowej. Rozwiązania w tym zakresie wprowadzone zostały w ponad połowie państw członkowskich, między innymi w Niemczech, w Holandii, na Węgrzech, we Włoszech czy Francji.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku od towarów i usług	Podatnicy VAT czynni ok. 2 mln. podmiotów (wg stanu na styczeń 2026 r.)	Opracowanie własne MF na podstawie części deklaracyjnej JPKVAT złożonych za 2025 r. (hurtownia CHD)	Dostosowanie się podatników do proponowanych zmian takich jak np. w obszarze kas rejestrujących, mechanizmu podzielonej płatności, obowiązku podatkowego, rozliczania podatku z tytułu importu towarów. W zakresie mechanizmu podzielonej płatności konieczne będzie dostosowanie systemów informatycznych wykorzystywanych przez przedsiębiorców do rozliczania transakcji objętych tym mechanizmem. W przypadku skorzystania z fakultatywnej procedury składu VAT podatnicy dostosowują swoje rozliczenia do szczególnych zasad przewidzianych dla tej procedury (uzyskanie pozwolenia, prowadzenie ewidencji oraz składanie rozliczeń).
Podatnicy, w tym podatnicy podatku VAT	Podatnicy PIT – ok. 31 mln Podatnicy CIT – ok. 1 mln Podatnicy VAT – ok. 2 mln		Dostosowanie się podatników do projektowanych zmian w zakresie identyfikacji podatkowej.
Rolnicy ryczałtowi prowadzący działalność rolniczą w gospodarstwie rolnym, leśnym lub rybackim.	Brak informacji w tym zakresie.		Możliwe składanie zgłoszeń rejestracyjnych przez nowych podatników (w związku z możliwością funkcjonowania kilku podatników w ramach jednego gospodarstwa rolnego). Dostosowanie się rolników

			ryczałtowych prowadzących wspólne gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie do obowiązku prowadzenia ewidencji w zakresie prowadzonej działalności rolniczej.
Osoby fizyczne niemające stałego miejsca zamieszkania na terytorium Unii Europejskiej (podróżni korzystający ze zwrotu podatku w systemie TAX FREE)	W 2024 roku we wszystkich oddziałach celnych granicznych zgłosiło się do odprawy z dokumentami TAX FREE 131 939 podróżnych.	Dane pozyskane z KAS.	Korzystanie z e-Odprawy TAX FREE przez podróżnych ułatwi i przyspieszy proces ich obsługi związany z potwierdzaniem wywozu towarów ujętych w dokumentach elektronicznych TAX FREE w szczególności na przejściach granicznych zlokalizowanych na terenie portów lotniczych. Nowa funkcjonalność w postaci terminali TAX FREE będzie narzędziem informatycznym udostępnionym przez KAS.
Mali podatnicy (MP) rozliczający się metodą kasową, dokonujący sprzedaży na rzecz podmiotów innych niż czynni podatnicy VAT – dotyczy zmian w uldze na złe długi	Kilkadziesiąt przypadków w skali roku	Dane pozyskane z KAS	Doprecyzowanie przepisów ułatwi ich interpretację i stosowanie.
Podatnicy podatku od towarów i usług stosujący procedurę marży w odniesieniu do dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich oraz antyków	Brak danych		Proponowane rozwiązanie ma charakter porządkujący i dotyczy podatników, którzy stosowali fakultatywnie procedurę marży w odniesieniu do dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków uprzednio importowanych przez podatnika oraz w odniesieniu do dzieł sztuki nabytych od ich twórców lub spadkobierców twórców.
Minister Cyfryzacji	1	-	Rozszerzenie katalogu danych przekazywanych przez ministra właściwego do spraw informatyzacji po zarejestrowaniu osoby fizycznej w bazie PESEL o rodzaj, serię i numer dokumentu tożsamości.

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji oraz przekazany do konsultacji publicznych. Projekt został przekazany do partnerów społecznych, takich jak np. Business Centre Club, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Konfederacja LEWIATAN, Polska Izba Biegłych Rewidentów, Krajowa Izba Gospodarcza, Krajowa Izba Doradców Podatkowych, Krajowa Izba Radców Prawnych, Naczelna Rada Adwokacka, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Polska Izba Handlu, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Rada Biznesu, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, Związek Przedsiębiorstw Finansowych w Polsce, Hutniczej Izby Przemysłowo Handlowej, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Polska Izba Cła, Logistyki i Spedycji, Związek Banków Polskich, Związek Rzemiosła Polskiego, Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Izba Pracodawców Polskich, Krajowa Izba Rozliczeniowa, Krajowa Izba Biur Rachunkowych, Federacja Przedsiębiorców Polskich, Polskie Towarzystwo Gospodarcze Polsko-Słowacka Izba Przemysłowo-Handlowa, Instytut Finansów Publicznych.

Projekt został także przekazany do zaopiniowania do Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego, a także Rady Dialogu Społecznego.

Zgłoszone w ramach konsultacji publicznych uwagi zostały zawarte w raporcie z konsultacji.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z 2025 r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034	2035	Łącznie (0–10)
Dochody ogółem		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
budżet państwa		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
JST		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
pozostałe jednostki (oddzielnie)		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Wydatki ogółem		0,0	0,0	2,635	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	3,125
budżet państwa			0,0	2,635	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	3,125
JST			0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
pozostałe jednostki (oddzielnie)		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Saldo ogółem		0,0	0,0	-2,635	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07	-3,125
budżet państwa		0,0	0,0	-2,635	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07	-3,125
JST		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
pozostałe jednostki (oddzielnie)		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Źródła finansowania	<p>I. Wpływ projektu na dochody budżetu państwa.</p> <p>Z uwagi na charakter projektowanych zmian nie będą miały one zasadniczo wpływu na dochody budżetu państwa.</p>
	<p>II. Wpływ projektu na wydatki budżetu państwa.</p> <p>W ramach zmian w systemie TAX FREE planowany jest zakup 14 do 20 kiosków i rozlokowanie ich na największych lotniskach w Polsce (Warszawa, Kraków, Gdańsk, Poznań, Wrocław, Katowice).</p> <p>Koszt jednorazowy zakupu oprogramowania kiosków oraz infrastruktury do rozbudowy centralnej infrastruktury systemu TAX FREE 2 to ok. 500 000 zł.</p> <p>Zakup urządzenia to ok. 50 000 zł za sztukę. Koszt opłat dla operatorów lotnisk to ok. 100 000 zł od urządzenia (są to między innymi: opłaty za wykorzystane miejsce w porcie lotniczym, podłączenie do istniejącej sieci komputerowej, podłączenie do instalacji elektrycznej, utrzymanie tych miejsc i urządzeń).</p> <p>Zakładając zakup 14 urządzeń, szacowany koszt to ok. 2 600 000 zł.</p> <p>Precyzyjne wyliczenia będą możliwe po rozstrzygnięciu przetargu na zakup urządzeń i oprogramowania oraz po uzgodnieniach z operatorami lotnisk.</p> <p>Wydatki finansowane będą ze środków w ramach zwiększonego limitu wydatków określonego dla części budżetowych 19 – Budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe.</p> <p>Skutki finansowe dla budżetu państwa mogą zostać zmniejszone w przypadku uzyskania dofinansowania z programów pomocowych UE.</p> <p>Głównym kosztem realizacji jest zakup i obsługa serwisowa terminali TAX FREE. Koszty utrzymania w kolejnych latach ocenia się na poziomie ok 5 000 zł rocznie od terminala TAX FREE. Zakładając zakup 14 urządzeń w pierwszym etapie realizacji projektu daje to 70 000 zł rocznie.</p> <p>Zmiany w systemie TAX FREE, w skali 10 lat obowiązywania, generują wydatki na poziomie 3,125 mln zł.</p>

<p>Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń</p>	<p>Propozycje zmian do ustawy o podatku o VAT mają różny charakter, zasadniczo są to zmiany ułatwiające prowadzenie działalności o charakterze:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. uszczelniającym, w tym: <ul style="list-style-type: none"> • zmiany dotyczące rejestracji podatników VAT, • rozszerzenie zakresu odpowiedzialności solidarnej nabywcy za zaległości podatkowe sprzedawcy, • zmiany w zakresie kas rejestrujących, • zmiana sposobu klasyfikacji towarów wymienionych w załączniku nr 15 do ustawy o VAT; 2. deregulacyjnym, w tym: <ul style="list-style-type: none"> • likwidacja lub ograniczenie niektórych obowiązków informacyjnych w VAT, • likwidacja obowiązku zapłaty VAT w ciągu 14 dni od wewnątrzspółnotowego nabycia środka transportu, • ujednoczenie momentu powstania obowiązku podatkowego dla dostaw towarów oraz świadczenia usług wykonywanych z nakazu organu władzy publicznej lub z mocy prawa w zamian za odszkodowanie, • ograniczenie poboru odsetek z tytułu importu towarów w określonych przypadkach, • likwidacja obowiązku wykazywania w JPK_VAT podstawy opodatkowania z tytułu nabycia od podatników niemających siedziby oraz stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium Polski, towarów i usług zwolnionych od podatku; 3. upraszczającym/ułatwiającym prowadzenie działalności, w tym: <ul style="list-style-type: none"> • wprowadzenie instytucji tzw. składu VAT dla podmiotów prowadzących handel międzynarodowy, • wprowadzenie możliwości sprawdzenia w wykazie podatników VAT statusu podatnika 5 lat wstecz, • wprowadzenie możliwości dokonywania przez podróżnych tzw. e-odprawy TAX FREE z wykorzystaniem terminala TAX FREE w celu uzyskiwania potwierdzenia wywozu towarów poza UE dla potrzeb zwrotu VAT dla podróżnych; 4. doprecyzowującym, w tym: <ul style="list-style-type: none"> • ujednoczenie miejsca opodatkowania dostawy energii elektrycznej dokonywanej w systemie elektroenergetycznym i poza nim, • doprecyzowanie przepisów dotyczących terminów zapłaty podatku za pierwszy miesiąc kwartału, jeżeli podatnik dokona importu towarów (zgodnie z art. 33a ustawy o VAT) w drugim miesiącu danego kwartału, • dostosowanie regulacji w zakresie dzieł sztuki, • doprecyzowanie przepisów dot. korekty podatku należnego z tytułu tzw. ulgi na złe długi, • likwidacja nieprawidłowego odwołania w przepisach dotyczących grup VAT, • uaktualnienie brzmienia regulacji dotyczącej środków odkażających objętych stawką obniżoną VAT w wysokości 8 %, • zmiana sposobu obliczania wartości sprzedaży podatnika dla potrzeb stosowania zwolnienia podmiotowego w VAT, • uszczegółowienie przepisów dotyczących rozliczania kaucji pobieranej w systemie kaucyjnym; 5. wdrażającym tezy wynikające z orzecznictwa TSUE, w tym: <ul style="list-style-type: none"> • wprowadzenie możliwości uznania za odrębnego podatnika VAT każdej z osób fizycznych prowadzących działalność rolniczą w ramach wspólnego gospodarstwa rolnego, leśnego lub rybackiego,
---	--

	<ul style="list-style-type: none"> • wprowadzenie możliwości zastosowania stawki 0 % do usług ubezpieczenia oraz usług dotyczących importu towarów zwolnionych od podatku, w przypadku, gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania, • usunięcie przesłanki odmowy odliczenia podatku na skutek uznania czynności za pozorne lub dotknięte nieważnością. <p>Całościowo, zmiany o charakterze uszczelniającym (takie jak np. w zakresie rejestracji podatników VAT), deregulacyjnym (takie jak np. likwidacja lub ograniczanie niektórych obowiązków informacyjnych w VAT), upraszczającym (takie jak np. wprowadzenie instytucji tzw. składu VAT dla podmiotów prowadzących handel międzynarodowy) oraz doprecyzującym (takie jak np. ujednoczenie miejsca opodatkowania dostawy energii elektrycznej dokonywanej w systemie elektroenergetycznym i poza nim) nie niosą za sobą skutków budżetowych dla dochodów budżetu państwa.</p> <p>Zmiany w zakresie objęcia odpowiedzialnością solidarną nabywców niektórych usług niematerialnych mogą przynieść dodatkowe dochody rządu około 70 mln zł rocznie w warunkach 2026 r. (przy założeniu, że zmiany spowodują uszczelnienie w skali 30 % względem nieprawidłowości wykrywanych w toku kontroli podatkowych oraz kontroli celno-skarbowych, w zakresie rozliczania przez podatników usług niematerialnych obejmowanych odpowiedzialnością), ale likwidacja obowiązku zapłaty VAT w ciągu 14 dni od wewnątrzwspólnotowego nabycia środka transportu, czy możliwości zastosowania stawki 0 % do usług ubezpieczenia oraz usług dotyczących importu towarów zwolnionych od podatku, w przypadku gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania, może ten efekt częściowo zniwelować (przynajmniej w pierwszym roku obowiązywania regulacji).</p> <p>Całościowy koszt terminali TAX FREE ok. 2 600 000 zł przyjęto na podstawie rozeznania rynku. Do wyliczenia tej kwoty przyjęto liczbę urzędów i najbardziej obciążonych oddziałów celnych granicznych (lotniczych), gdzie dokonywana jest odprawa TAX FREE. Efektem rozeznania rynku jest oszacowanie wartości zamówienia terminala TAX FREE z wytworzeniem oprogramowania na poziomie 50 000 zł za sztukę. Zastosowanie terminali TAX FREE spełni założenia i usprawni kontrole graniczne. Usprawnienie korzystania z procedury TAX FREE dla podróżnych/turystów może być realizowane w kolejnych latach w innych lokalizacjach np. w CPK.</p> <p>Projekt nie wpłynie na budżety jednostek samorządu terytorialnego, zarówno na dochody, jak i wydatki JST.</p>
--	--

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców, oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0–10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	<p>Przyjęcie proponowanych rozwiązań określonych w projekcie ustawy poprzez zwiększenie pewności i ułatwienie prowadzenia działalności gospodarczej, pozytywnie wpłynie na przedsiębiorczość, w tym na duże przedsiębiorstwa.</p> <p>Wprowadzane zmiany polegające na odstąpieniu od konieczności informowania naczelnika urzędu skarbowego o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług poprzez złożenie formularza VAT-Z w przypadku likwidacji działalności będzie miało korzystny wpływ na duże przedsiębiorstwa, ułatwiając zakończenie działalności podmiotu wpisanego do KRS. Likwidacja obowiązku związanego ze składaniem formularza VAT-Z ograniczy ilość obowiązków przedsiębiorców związanych</p>						

		<p>z zakończeniem działalności gospodarczej i zwiększy pewność odnośnie do prawidłowo zakończonej działalności (ad pkt 12 lit. c). Proces automatyzacji obsługi podróżnych w TAX FREE poprzez możliwość skorzystania z terminala TAX FREE ma w założeniu zachęcać podróżnych do częstszego nabywania u sprzedawców towarów w celu uzyskania zwrotu VAT. W związku z tym wdrożenie e-Odprawy TAX FREE ma w konsekwencji zwiększyć sprzedaż dokonywaną przez sprzedawców (tj. zwiększenie przychodów ze sprzedaży towarów przez przedsiębiorców będących sprzedawcami w TAX FREE) (ad pkt 20).</p> <p>Likwidacja obowiązków związanych z wykazywaniem w deklaracjach VAT składanych przez podatników podstawy opodatkowania z tytułu nabycia towarów i usług zwolnionych z VAT od podatników nieposiadających siedziby działalności lub stałego miejsca działalności gospodarczej ograniczy ilość obowiązków dotyczących raportowania dokonanych czynności. Wpłyne do korzystnie na prowadzenie działalności gospodarczej (ad pkt 16).</p> <p>Ujednoczenie przepisów w zakresie powstawania obowiązku podatkowego uprości stosowanie tych przepisów, likwidując wątpliwości, które mogły powstawać w zakresie momentu wykonania usług (ad pkt 5). Przepisy wprowadzające fakultatywną procedurę składu VAT powinny zwiększyć konkurencyjność polskiej gospodarki. Instytucja tzw. składu VAT stanowi uproszczenie rozliczenia i poboru VAT dla podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego. Wiele państw członkowskich UE wprowadziło do swoich przepisów te fakultatywne rozwiązania. Przyjęcie przez Polskę analogicznych rozwiązań powinno umocnić pozycję gospodarczą kraju w regionie, szczególnie w aspekcie lokowania nowych inwestycji. Korzystanie z procedury składu VAT będzie wiązało się koniecznością uzyskania stosownego zezwolenia, prowadzenia odrębnej ewidencji oraz składania dodatkowych dokumentów rozliczeniowych, właściwych dla tej procedury (ad 21).</p> <p>Likwidacja obowiązku zapłaty VAT w ciągu 14 dni od wewnątrzspółnotowego nabycia środka transportu wpłynie pozytywnie na duże przedsiębiorstwa z uwagi na zmniejszenie obowiązków podatkowych wynikających z takich nabyć (ad pkt 15).</p> <p>Zmiana sposobu klasyfikowania towarów, do których ma zastosowanie mechanizm podzielonej płatności z Polskiej Klasyfikacji Towarów i Usług na rzecz Nomenklatury Scalonej spowoduje konieczność dostosowania systemów informatycznych wykorzystywanych przez przedsiębiorców do rozliczania transakcji objętych tym mechanizmem (ad pkt 24).</p> <p>Jeśli chodzi o skutki dla podatników odnośnie zmiany w zakresie kas rejestrujących polegającej na rozszerzeniu delegacji fakultatywnej dla Ministra Finansów o możliwość określenia warunków zorganizowania i prowadzenia serwisu kas rejestrujących mających postać oprogramowania, mających znaczenie dla prowadzenia ewidencji sprzedaży, w tym warunków, które powinny spełniać podmioty prowadzące serwis tych kas rejestrujących, zauważa się, że charakterystyka kas wirtualnych wskazuje, iż producenci w ramach abonamentów, rzadziej jednorazowych opłat licencyjnych, oferują wsparcie kompleksowe, tj. aktualizacje i wsparcie techniczne 24h. Przy kosztach abonamentu za miesiąc powyżej 100 zł wliczone jest już wsparcie 24h. Natomiast dla abonamentów o mniejszej wartości (np. opłata 39 zł miesięcznie) wsparcie techniczne oferowane jest w godzinach od 8 – do 16, natomiast poza tymi godzinami liczona jest stawka godzinowa od 250 zł do 450 zł (okres świąt, weekendu). Dla przypadków nieabonamentowych najczęściej stawka wsparcia technicznego za godzinę wynosi od 250 zł do 450 zł (dni wolne) (ad pkt 18).</p>
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	Z uwagi na doprecyzowujący i uszczelniający charakter projektowanych przepisów przewiduje się pozytywny wpływ projektu na sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw. Regulacje zwiększające pewność prowadzenia działalności gospodarczej będą miały zastosowanie również do tego sektora, co bezpośrednio pozytywnie wpłynie na konkurencyjność i przedsiębiorczość.

		<p>Rolnicy funkcjonujący w ramach jednego gospodarstwa rolnego będą mogli być uznani za odrębnych podatników. Możliwa zatem będzie sytuacja, kiedy w jednym gospodarstwie rolnym będzie działało kilku podatników (zarówno rolników ryczałtowych, jak i podatników rozliczających się wg zasad ogólnych). W związku z tym możliwe będzie składanie zgłoszeń rejestracyjnych przez nowych podatników. Dla zabezpieczenia prawidłowych rozliczeń rolnicy ryczałtowi funkcjonujący w ramach jednego gospodarstwa, w którym funkcjonuje również podatnik rozliczający się na zasadach ogólnych, będą zobowiązani do prowadzenia ewidencji (ad pkt 3). Zmiany w zakresie dużych przedsiębiorstw (pkt 2, pkt 5, pkt 12 lit. c), pkt 15, pkt 16, 18 i pkt 24) wpływają również na sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw.</p> <p>Zmiany w zakresie określenia wartości sprzedaży wyliczanej dla określenia limitu zwolnienia podmiotowego w VAT będą wpływać na sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw. W przypadkach gdy podatnicy zwolnieni z VAT dokonywaliby przemieszczenia własnego towaru do innych państw członkowskich UE, wartość takich przemieszczeń powinna być zasadniczo wliczona do obowiązującego limitu zwolnienia podmiotowego w VAT. Projektowane podejście do sposobu liczenia limitu zwolnienia jest zgodne z prawem UE i umożliwia zapewnienie jednolitego podejścia do tej kwestii we wszystkich państwach UE w odniesieniu do przepisów w zakresie szczególnej procedury zwolnień dla małych przedsiębiorstw, wprowadzonych od 1 stycznia 2025 r. ustawą o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw z dnia 8 listopada 2024 r. (ad pkt 25).</p>
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Projekt nie będzie miał bezpośredniego czy też negatywnego wpływu na rodzinę, obywateli, gospodarstwa domowe, osoby starsze i niepełnosprawne.
Niemierzalne		
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń		
8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu		
<input type="checkbox"/> nie dotyczy		
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	<input type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy	
<input checked="" type="checkbox"/> zmniejszenie liczby dokumentów <input checked="" type="checkbox"/> zmniejszenie liczby procedur <input checked="" type="checkbox"/> skrócenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	<input type="checkbox"/> zwiększenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zwiększenie liczby procedur <input type="checkbox"/> wydłużenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	<input type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy	
<p>Odstąpienie od konieczności składania przez podatnika zgłoszenia aktualizacyjnego w związku ze zmianą właściwości organu podatkowego spowoduje zmniejszenie liczby procedur i obowiązków w postaci braku konieczności złożenia druku VAT-R, w przypadku, gdy zmiana właściwego organu podatkowego będzie następstwem jedynie zmiany danych adresowych.</p> <p>Odstąpienie od konieczności składania VAT-Z w przypadku likwidacji działalności spowoduje zmniejszenie dodatkowych obowiązków, liczby dokumentów i skrócenie czasu na załatwienie sprawy, gdyż wprowadzana zmiana umożliwi, wraz ze zgłoszeniem wniosku o wykreślenie z rejestru CEIDG i KRS, wykreślenie z rejestru VAT bez konieczności zgłaszania likwidacji działalności na formularzu VAT-Z.</p>		

Do zmniejszenia liczby składanych dokumentów przyczyni się również likwidacja obowiązku składania odrębnej informacji o dokonanych spisach z natury.

Zmiana w zakresie ulgi na złe długi przyczyni się do wzrostu pewności prawa przez doprecyzowanie przepisów oraz pozwoli zmniejszyć ilość wątpliwości ze strony podatników w tym zakresie.

9. Wpływ na rynek pracy

Projekt nie ma wpływu na rynek pracy.

10. Wpływ na pozostałe obszary

środowisko naturalne

sytuacja i rozwój regionalny

sądy powszechne,
administracyjne lub wojskowe

demografia

mienie państwowe

inne:

informatyzacja

zdrowie

Omówienie wpływu

11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego

Ustawa wejdzie w życie z **dniem 1 października 2026 r.**, z wyjątkiem:

1) przepisów, które wejdą w życie **od 1 stycznia 2027 r.:**

- wprowadzających instytucję tzw. składu VAT,
- likwidujących obowiązek zapłaty VAT w ciągu 14 dni od wewnątrzspółnotowego nabycia środka transportu,
- związanych ze zmianą sposobu obliczania wartości sprzedaży podatnika dla potrzeb stosowania zwolnienia podmiotowego w VAT,
- wprowadzających obowiązki związane z wyrejestrowaniem kasy rejestrującej.

2) przepisów, które wprowadzają zakaz wymiany pamięci fiskalnej w kasach rejestrujących z elektronicznym zapisem kopii, które wejdą w życie **od 1 lipca 2027 r.**

3) przepisów związanych z delegacją ustawową do wydania rozporządzenia w sprawie kas wirtualnych w zakresie m.in. obowiązku serwisowania kas wirtualnych, które wejdą w życie **od 1 stycznia 2028 r.**

4) przepisów związanych z możliwością dokonywania przez podróżnego tzw. e-odprawy w terminalu TAX FREE, które wejdą w życie **od 1 lipca 2028 r.**

12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?

Nie przewiduje się ewaluacji efektów projektu.

13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)

Brak.

RAPORT Z KONSULTACJI

projekt ustawy z dnia 14 października 2025 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (UD314)

1. Omówienie wyników przeprowadzanych konsultacji publicznych.

Projekt ustawy został poddany konsultacjom publicznym. Projekt został przekazany do następujących podmiotów i organizacji:

Business Centre Club, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Konfederacja LEWIATAN, Polska Izba Biegłych Rewidentów, Krajowa Izba Gospodarcza, Krajowa Izba Doradców Podatkowych, Krajowa Izba Radców Prawnych, Naczelna Rada Adwokacka, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Polska Izba Handlu, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Rada Biznesu, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, Związek Przedsiębiorstw Finansowych w Polsce, Hutniczej Izby Przemysłowo Handlowej, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Polska Izba Cła, Logistyki i Spedycji, Związek Banków Polskich, Związek Rzemiosła Polskiego, Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Izba Pracodawców Polskich, Krajowa Izba Rozliczeniowa, Krajowa Izba Biur Rachunkowych, Federacja Przedsiębiorców Polskich, Polskie Towarzystwo Gospodarcze Polsko-Słowacka Izba Przemysłowo-Handlowa, Instytut Finansów Publicznych.

Omówienie uwag zgłoszonych do projektu zostało przedstawione w **załączniku do niniejszego Raportu**.

2. Omówienie wyników zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia projektu z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

Z uwagi na zakres projektu nie zasięgnięto opinii oraz nie dokonywano konsultacji i uzgodnień z organami i instytucjami Unii Europejskiej.

3. Podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2025 r. poz. 677) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. z 2024 r. poz. 806), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny. Zainteresowanie pracami nad projektem w trybie ww. ustawy zgłosił XBS PRO-LOG S.A.

Załącznik do Raportu z konsultacji

ZESTAWIENIE UWAG Z KONSULTACJI PUBLICZNYCH

projektu z dnia 14 października 2025 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników
(UD314)

l.p.	Przepis	Podmiot zgłaszający uwagi	Treść uwagi	Stanowisko MF
1	Art. 1 pkt 2 i 8	Konfederacja Lewiatan	<p>Proponujemy zmianę treści art. 22 ust. 1 pkt 6 ustawy o VAT¹ analogiczną do proponowanej zmiany art. 22 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT, poprzez skreślenie z treści tego przepisu odniesienia do systemu elektroenergetycznego:</p> <p>„6) dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, jeżeli taka dostawa jest dokonywana do podmiotu innego niż podmiot, o którym mowa w pkt 5 - miejsce, w którym nabywca korzysta z tych towarów i je zużywa; jeżeli wszystkie te towary lub ich część nie są w rzeczywistości zużyte przez tego nabywcę, towary niezaużyte uważa się za wykorzystane i zużyte w miejscu, w którym nabywca posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w przypadku posiadania stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, do którego dostarczane są te towary - miejsce, gdzie nabywca posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, a w przypadku braku siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej - miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu”.</p> <p>Brak zmiany ww. przepisu będzie stanowić legislacyjne niedopatrzenie wobec planowanego uchylenia art. 2 pkt 27a ustawy o VAT a także sprawi, że dla dostaw energii poza systemem elektroenergetycznym zastosowanie znaleźć musiałby art. 22 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT. Zamiarem projektodawcy wskazanym w uzasadnieniu była zresztą również nowelizacja ww. przepisu, niemniej w opublikowanym projekcie stosownej propozycji brak.</p> <p>W związku z tym niezbędne jest także sprostowanie treści art. 38 ust. 1 i art. 39 Dyrektywy VAT 2006/112, które w obecnym brzmieniu budzą wątpliwości nie tylko co do poprawności składniowej, ale również co do zgodności z rzeczywistym znaczeniem i sensem ww. przepisów unijnych.</p>	<p>Uwaga niezasadna.</p> <p>Postulowana zmiana art. 22 ust. 1 pkt 6 ustawy o VAT znajduje się już w projekcie ustawy w art. 1 pkt 2, zgodnie z którym skreśla się m.in. w art. 22 ust. 1 pkt 6 wyrazy „w systemie elektroenergetycznym”.</p> <p>Opinia dotycząca konieczności sprostowania art. 38 ust. 1 i art. 39 dyrektywy 2006/112/WE nie dotyczy przepisów projektowanej ustawy, w związku z czym jest pozostawiona bez komentarza.</p>

¹ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2025 r. poz. 775 z późn. zm.).

Artykuł 38

„W przypadku dostawy do podatnika-pośrednika gazu w systemie gazowym znajdującym się na terytorium Wspólnoty lub jakiegokolwiek sieci połączonej z takim systemem dostawy energii elektrycznej lub dostawy energii cieplnej lub chłodniczej poprzez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej za miejsce dostawy uznaje się miejsce, w którym ten podatnik-pośrednik ma siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, na rzecz którego dostarczane są towary lub, w przypadku braku takiej siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu”.

Artykuł 39

„W przypadku dostawy gazu w systemie gazowym znajdującym się na terytorium Wspólnoty lub jakiegokolwiek sieci połączonej z takim systemem dostawy energii elektrycznej lub dostawy energii cieplnej lub chłodniczej poprzez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, jeżeli taka dostawa nie jest objęta art. 38, za miejsce dostawy uznaje się miejsce, w którym nabywca faktycznie wykorzystuje i konsumuje te towary”.

Przypatrując się uważnie treści ww. przepisów nie sposób nie odnieść wrażenia, że po zwrocie „lub jakiegokolwiek sieci połączonej z takim systemem” powinien znaleźć się przecinek. Wówczas omawiany fragment ww. przepisu brzmiałby: *w przypadku dostawy do podatnika-pośrednika gazu w systemie gazowym znajdującym się na terytorium Wspólnoty lub jakiegokolwiek sieci połączonej z takim systemem, dostawy energii elektrycznej lub dostawy energii cieplnej lub chłodniczej poprzez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej (...)*

Takie brzmienie byłoby całkowicie zgodne nie tylko z zasadami składniowymi języka polskiego, ale przede wszystkim także z właściwym brzmieniem ww. przepisu w innych niż polska oficjalnych wersjach językowych Dyrektywy VAT. Co więcej – miałoby również składniowy sens, którego dziś zdecydowanie brakuje. W żadnej z oficjalnych wersji językowych art. 38 ust. 1 Dyrektywy VAT nie zostało wskazane, że dla zastosowania tego przepisu dostawa energii elektrycznej powinna odbywać się „w systemie elektroenergetycznym” albo „w sieci połączonej z takim systemem”.

Zgodnie z art. 91 ust. 3 Konstytucji RP¹, jeżeli wynika to z ratyfikowanej przez Rzeczpospolitą Polską umowy konstytuującej organizację międzynarodową, prawo przez nią stanowione jest stosowane bezpośrednio, mając pierwszeństwo w przypadku kolizji z ustawami. Z powołanego przepisu wyprowadza się zasadę prymatu prawa wspólnotowego nad prawem wewnętrznym państwa członkowskiego UE, a zasada ta implikuje z kolei dyrektywę wykładni prawa wewnętrznego zgodnie z prawem unijnym (tzw. „*conforming interpretation*”)². Zgodnie z tą dyrektywą sądy i inne organy stosujące prawo – interpretując przepisy – powinny wybierać taką ich

			interpretację, która jest najbardziej przychylna prawu wspólnotowemu ³ . Zmiany w ww. zakresie są niezbędne także z uwagi na nadchodzącą konieczność zaimplementowania do krajowego porządku prawnego zasad wynikających z projektu VIDA, dotyczącego m.in. rozliczeń w zakresie dostawy energii elektrycznej.	
2	Art. 1 pkt 6	Konfederacja Lewiatan	<p>Planowana zmiana polegająca na rezygnacji z obowiązku rozpoznawania importu usług zwolnionych z VAT – co do zasady – zasługuje na pozytywną ocenę. Rozwiązanie to realnie upraszcza rozliczenia podatników, eliminuje zbędne obowiązki ewidencyjne oraz zmniejsza ryzyko błędów po stronie podatników, którzy obecnie są zobowiązani do wykazywania transakcji neutralnych podatkowo. Jednocześnie jednak projektowana regulacja może prowadzić do niezamierzonego, negatywnego skutku w obszarze podatku od czynności cywilnoprawnych (PCC), który – jak się wydaje – nie był intencją projektodawcy.</p> <p>Zgodnie z obowiązującymi przepisami ustawy o PCC, czynności cywilnoprawne (w tym m.in. umowy pożyczki) nie podlegają PCC, jeżeli przynajmniej jedna ze stron jest z tytułu tej czynności opodatkowana VAT albo zwolniona z VAT.</p> <p>W praktyce oznacza to, że dla wyłączenia z PCC wystarczające jest istnienie związku danej czynności z systemem VAT – nawet jeżeli dana czynność korzysta ze zwolnienia.</p> <p>W obecnym stanie prawnym, w przypadku gdy polska spółka A zaciąga pożyczkę od podmiotu zagranicznego dochodzi do importu usług w rozumieniu ustawy o VAT a usługa ta korzysta ze zwolnienia z VAT (np. jako usługa finansowa). Spółka A wykazuje import usług zwolniony z VAT co pozwala uznać, że jedna ze stron czynności jest „zwolniona z VAT” w rozumieniu przepisów o PCC. W konsekwencji – pożyczka nie podlega PCC.</p> <p>Mechanizm ten jest ugruntowany w praktyce interpretacyjnej i zapewnia spójność pomiędzy systemem VAT a PCC.</p> <p>W przypadku wejścia w życie projektowanej zmiany, polegającej na całkowitym wyłączeniu obowiązku rozpoznawania importu usług zwolnionych z VAT podatnik nie będzie już formalnie wykazywał importu usług, a więc nie będzie istniał „ślad” rozliczenia VAT. W konsekwencji może powstać wątpliwość, czy którakolwiek ze stron czynności jest „zwolniona z VAT” w rozumieniu ustawy o PCC.</p> <p>W praktyce może to prowadzić do wniosku, że dana czynność nie podlega VAT w ogóle a tym samym nie spełnia warunku wyłączenia z PCC co skutkowałoby objęciem pożyczki podatkiem PCC. Taki efekt byłby sprzeczny z dotychczasowym systemem podatkowym oraz z intencją uproszczenia rozliczeń a tym samym z celem projektowanej nowelizacji.</p> <p>W efekcie podatnicy mogliby znaleźć się w gorszej sytuacji podatkowej wyłącznie</p>	<p>Uwaga niezasadna.</p> <p>Zmiana wprowadzana w art. 17 ustawy o VAT, polegająca na dodaniu ust. 1k, nie wpływa na wyłączenie wskazanych usług z opodatkowania VAT – zatem czynności te nadal podlegają opodatkowaniu VAT jako usługi zwolnione od VAT (zwolnienie jest jedną z kategorii opodatkowania, tak jak zwolniony podatnik jest jednym z kategorii podatnika).</p> <p>Likwidacji ulega obowiązek rozliczenia tych usług jako importu usług po stronie nabywcy – nabywca w takich przypadkach nie będzie bowiem uznany za podatnika i w związku z tym nie będzie obowiązany m.in. do wykazania tego nabycia w składanych deklaracjach VAT.</p> <p>Za podatnika będzie natomiast uznany usługodawca – podatnik dokonujący takich czynności (art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o VAT), które – na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 38 ww. ustawy – będą korzystały ze zwolnienia przedmiotowego.</p> <p>Należy w tym miejscu wskazać, że na gruncie PCC projektowana zmiana nie ma wpływu na uznanie czynności za niepodlegające opodatkowaniu tym podatkiem.</p> <p>Skoro podatnikiem podatku VAT, stosownie do art. 15 ustawy o VAT, będzie usługodawca (pożyczkodawca) posiadający siedzibę poza terytorium RP, któremu przysługiwało będzie prawo do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, określonego w art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy o VAT, to czynność wymieniona w omawianym pkt 38 nadal nie będzie podlegała PCC, na podstawie art. 2 pkt 4 lit. b ustawy o PCC.</p>

			<p>z tego powodu, iż ustawodawca uprościł obowiązki w VAT lecz nie skorelował tej zmiany z regulacjami PCC.</p> <p>Co istotne nie zmieniłby się ekonomiczny charakter transakcji ani nie zmieniłby się jej status jako usługi finansowej. Zmieniłby się wyłącznie sposób jej ewidencjonowania.</p> <p>W związku z powyższym za zasadne uważamy aby jednoznacznie określić w przepisach przejściowych lub w ustawie o PCC, że brak obowiązku rozpoznania importu usług zwolnionych z VAT nie wpływa na możliwość zastosowania wyłączenia z PCC. Ewentualnie doprecyzowanie, że czynności zwolnione z VAT, nawet jeśli nie są wykazywane jako import usług, nadal są traktowane jako „zwolnione z VAT” na potrzeby PCC.</p>	<p>Dla stosowania omawianego wyłączenia od PCC konieczne jest bowiem, aby jedna ze stron czynności cywilnoprawnej z tytułu jej dokonania korzystała ze zwolnienia od VAT.</p> <p>Niemniej jednak zadecydowano o dodaniu w uzasadnieniu do projektu ustawy fragmentu dot. projektowanych zmiany w kontekście podatku od czynności cywilnoprawnych (PCC)².</p>
3	Art. 1 pkt 10 (art. 33 ustawy o VAT)	MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	<p>a) Postulujemy skrócenie przewidzianego w nowym art. 33 ust. 7f pkt 1 ustawy o VAT (art. 1 pkt 10 lit. f Projektu) okresu braku możliwości wykorzystania w procedurze ubiegania się o nieustanawianie zabezpieczenia VAT importowego składania przez podatnika oświadczeń o tym, że jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny i nie posiada zaległości z tytułu cła i podatków stanowiących dochód budżetu państwa, składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne oraz nie jest wobec niego prowadzone postępowanie egzekucyjne, likwidacyjne lub upadłościowe.</p> <p>b) Zaproponowany w projekcie brak możliwości zwolnienia z obowiązku ustanawiania zabezpieczenia VAT importowego wynosi 2 lata. Jest to okres w naszej ocenie długi i nieproporcjonalny, w związku z tym, że konieczne w tym celu oświadczenia są już obecnie składane pod rygorem odpowiedzialności karnej (art. 33 ust. 7c ustawy o VAT). Ponadto, jeśli organ celny uzna, że „<i>istnieje ryzyko, że kwota podatku nie zostanie zapłacona w przewidzianym terminie, może w każdym czasie zażądać złożenia zabezpieczenia</i>” (art. 33 ust. 7e ustawy o VAT). Interesy Skarbu Państwa są więc w naszej ocenie należycie zabezpieczone już na gruncie obecnie obowiązujących przepisów, dlatego też brak możliwości składania oświadczeń powinien trwać jak najkrócej.</p> <p>c) Postulujemy również zmianę sankcji bezterminowego braku możliwości składania oświadczeń o tym, że jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny i nie posiada zaległości z tytułu cła i podatków stanowiących dochód budżetu państwa, składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne oraz nie jest wobec niego prowadzone postępowanie egzekucyjne, likwidacyjne lub upadłościowe. Podatnik musiałby wówczas pozyskać zaświadczenie braku zaległości z tytułu cła, zaświadczenie o braku zaległości podatkowych, zaświadczenie o braku zaległości w opłaceniu składek na</p>	<p>Uwaga jest bezprzedmiotowa.</p> <p>Z uwagi na konieczność odpowiedniego dopracowania projektowanego rozwiązania, w tym w zakresie jego skutków dla podatników i potrzeby wyważenia pomiędzy skutkami dla podatników (ograniczenie możliwości stosowania uproszczeń w podatku VAT) a ochroną interesów państwa, na tym etapie prac podjęto decyzję o wyłączeniu projektowanych zmian w art. 33 ust. 7f ustawy o VAT z projektu UD314.</p> <p>Zagadnienie będzie podlegało dalszej pogłębionej analizie.</p>

² Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2024, poz. 295, z późn. zm.) dalej: „ustawa o PCC”

			<p>ubezpieczenia społeczne i zdrowotne od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych. Dodatkowo, musiałby wykazać, że nie toczy się wobec niego postępowanie egzekucyjne, a żadne przepisy polskiego prawa nie przewidują tego rodzaju zaświadczeń. Wydaje się, że jedynie wobec braku możliwości uzyskania zaświadczenia o postępowaniu likwidacyjnym lub upadłościowym okoliczności te byłyby wykazane odpisem z KRS.</p> <p>d) Postulujemy więc następującą zmianę art. 33 ust. 7f pkt 1 ustawy o VAT (art. 1 pkt 10 lit. f Projektu):</p> <p><i>„7f. Jeżeli organ celny stwierdzi, że oświadczenia, o których mowa w ust. 7b, są fałszywe, podatnik, który złożył takie oświadczenia nie może stosować:</i></p> <p>1) <i>przepisu ust. 7a;</i></p> <p>2) <i>przepisu ust. 7b</i></p> <p><i>– przez okres roku, licząc od dnia, w którym stwierdzono, że złożone oświadczenia są fałszywe.”.</i></p>	
4	Art. 1 pkt 11 (art. 33a ustawy o VAT)	MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	<p>a) W naszej ocenie sankcja zaproponowana w nowym art. 33a ust. 2e ustawy o VAT (art. 1 pkt 11 lit. b Projektu) jest nieproporcjonalna w zakresie w jakim powoduje brak możliwości stosowania rozliczenia importu towarów w deklaracji podatkowej przez okres 2 lat w razie złożenia fałszywych oświadczeń o braku zaległości we wpłatach należnych składek na ubezpieczenie społeczne oraz we wpłatach poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa.</p> <p>b) W związku z tym, że art. 33a jest powszechnie stosowanym uproszczeniem w rozliczeniu importu towarów, postulujemy aby nie dodawać do niego zaproponowanego w Projekcie ust. 2e. W naszej ocenie coraz szerszy dostęp organów podatkowych do danych o podatnikach w postaci elektronicznej, ułatwiającej ich przetwarzanie i identyfikację niezrzetelnych podatników np. JPK_VAT, JPK_CIT, KSeF, STIR) stanowi wystarczające narzędzia umożliwiające zabezpieczenie interesów fiskalnych Skarbu Państwa w związku z rozliczaniem VAT z tytułu importu towarów, także na podstawie art. 33a ustawy o VAT.</p>	Uwaga jest bezprzedmiotowa. patrz pkt 3
5	Art. 1 pkt 11	Konfederacja Lewiatan	<p>zaświadczenia/oświadczenia</p> <p>Zaproponowana zmiana, polegająca na uzupełnieniu przepisu w art. 33a ust.3 ustawy o podatku od towarów i usług o wyrazy „i dane w nich zawarte są aktualne”, budzi wątpliwości i zastrzeżenia.</p> <p>Uważamy, iż wprowadzenie dodatkowego kryterium skorzystania z procedury uproszczonej importu towarów podważa sens uproszczenia wynikającego z art. 33a ustawy. Podatnicy nie mieliby pewności, czy spełniają warunki do jego stosowania,</p>	Uwaga jest bezprzedmiotowa. patrz pkt 3

a rozliczanie VAT z importu w deklaracji byłoby obarczone istotnym ryzykiem. Nawet przy zachowaniu najwyższej ostrożności, podatnik nie jest w stanie wykluczyć powstania zaległości podatkowej.

W praktyce bowiem warunkiem skorzystania z tej możliwości byłoby już nie tylko składanie (raz na sześć miesięcy) odpowiednich zaświadczeń (lub oświadczeń), ale brak jakichkolwiek zaległości podatkowych w okresie, w którym podatnik korzysta z art. 33a ustawy.

Przykładowo, jeśli podatnik złożyłby zaświadczenie o braku zaległości podatkowych w dniu 1 stycznia 2026 r., a 20 stycznia 2026 r. powstałaby u niego zaległość (np. z powodu jednodniowego opóźnienia w zapłacie podatku, nawet w niewielkiej kwocie, wraz z należnymi odsetkami), to warunki do rozliczania VAT z importu towarów w deklaracji mogłyby być przez podatnika utracone. Złożone wcześniej zaświadczenie nie wskazywało bowiem na istnienie zaległości. Mogą również wystąpić sytuacje, w których zaległość zostanie stwierdzona z opóźnieniem i skorygowana przez podatnika w deklaracji korygującej. W takim przypadku również należałoby uznać, że podatnik nie spełniał warunków do stosowania art. 33a, mimo wcześniejszego złożenia w dobrej wierze zaświadczenia o braku zaległości.

Projektowana zmiana jest nieproporcjonalna. Z uzasadnienia projektu wynika, że jej celem jest przeciwdziałanie fałszywym oświadczeniom składanym przez nieuczciwych podatników, jednak uderza ona we wszystkich podatników korzystających z uproszczonej procedury importu towarów zgodnie z art. 33a.

Należy podkreślić, iż zaświadczenie potwierdza stan faktyczny (i stan prawny) istniejący w dniu jego wydania (art. 306a § 3 Ordynacji podatkowej). Stąd, dane zawarte w zaświadczeniu nie mogą przestać być aktualne, dotyczą one bowiem wyłącznie sytuacji ustalonej na dzień wydania zaświadczenia, więc utrata przez nie aktualności („uchylenie” zaświadczenia) nie jest możliwa.

Powyższa zmiana może jednak skłonić podatników do częstszego występowania o zaświadczenia o braku zaległości podatkowych (np. co tydzień), co będzie sprzeczne z równoległe prowadzonym procesem deregulacji. Spowoduje to dodatkowe obciążenie organów wydających zaświadczenia oraz zwiększy koszty i nakład pracy po stronie podatników.

Zmiana jest niezrozumiała w kontekście rosnącego dostępu organów podatkowych do danych o podatnikach oraz szybkości ich pozyskiwania (np. JPK_VAT, JPK_CIT, KSeF). Systemy te umożliwiają coraz skuteczniejszą identyfikację nierzetelnych podatników, co wcześniej było argumentem za liberalizacją warunków stosowania art. 33a ustawy o VAT.

			<p>Wprowadzenie projektowanej zmiany spowoduje niepewność podatników co do możliwości stosowania procedury importowej zgodnie z art. 33a ustawy o VAT, której nie będą w stanie wyeliminować. To podważy atrakcyjność tego mechanizmu i może skłonić podatników do rezygnacji z jego stosowania. To zaś negatywnie wpłynie na konkurencyjność polskiej gospodarki.</p> <p>Postulujemy niezastrzanie kryteriów stosowania procedury uproszczonej w imporcie towarów na podstawie art. 33a ustawy o VAT.</p>	
6	Art. 1 pkt 11	Konfederacja Lewiatan	<p>moment rozliczenia podatku VAT</p> <p>W związku z wdrożeniem systemu AIS/IMPORT PLUS od 19 czerwca 2025 r., zgłoszenia uproszczone składane na podstawie art. 166 i 182 UKC nie zawierają danych o należnościach celnych i podatkowych, które są wykazywane dopiero w zgłoszeniu uzupełniającym. Na skutek tej zmiany, projektowana zmiana przepisów ustawy o VAT rozszerza katalog dokumentów, w których podatnik jest obowiązany do obliczania i wykazywania kwoty podatku z tytułu importu o „zgłoszenie uzupełniające” (art. 33a w ust. 2 pkt 3, ust. 5, 7 i 8 ustawy o VAT).</p> <p>Powstaje zatem wątpliwość, czy w świetle proponowanych zmian podatnik powinien wykazywać w deklaracji JPK_VAT numer MRN zgłoszenia uzupełniającego, a nie zgłoszenia uproszczonego?</p> <p>Zgodnie z art. 19a ust. 9 ustawy o VAT, obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów powstaje z chwilą powstania długu celnego, tj. z chwilą przyjęcia zgłoszenia celnego – w tym przypadku zgłoszenia uproszczonego. Natomiast zgodnie z art. 33a ustawy o VAT, podatnik VAT ma prawo rozliczyć podatek należny z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy. Zgodnie z tymi przepisami kwota podatku VAT obliczona na podstawie zgłoszenia uzupełniającego jest wykazywana w deklaracji podatkowej w okresie, w którym zostało przyjęte zgłoszenie uproszczone. Powoduje to rozbieżności pomiędzy danymi wykazywanymi w deklaracji JPK_VAT a informacjami zawartymi w systemie AIS/IMPORT PLUS, szczególnie w zakresie zgodności kwoty podatku VAT z okresem rozliczeniowym.</p> <p>W związku z powyższym pojawia się wątpliwość, czy projektowana zmiana przepisów skutkuje przesunięciem momentu rozliczenia podatku VAT w deklaracji JPK_VAT na okres rozliczeniowy, w którym zostało przyjęte zgłoszenie uzupełniające, zamiast zgłoszenia uproszczonego.</p>	<p>Uwaga niezasadna.</p> <p>Rozszerzenie katalogu dokumentów, w którym podatnik jest obowiązany obliczyć i wykazać kwoty podatku z tytułu importu towarów o zgłoszenie uzupełniające nie wpłynie na moment rozliczenia podatku VAT z tytułu importu bezpośrednio w deklaracji podatkowej. Zatem rozliczenie podatku VAT zgodnie z art. 33a ustawy o VAT powinno nastąpić w deklaracji podatkowej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy, tj. w którym zostało przyjęte zgłoszenie uproszczone. Należy zauważyć, że zgodnie z przepisami art. 167 ust. 4 Unijnego kodeksu celnego zgłoszenie uproszczone oraz zgłoszenie uzupełniające uznaje się za jednolity, niepodzielny instrument, który staje się skuteczny z dniem zgłoszenia uproszczonego.</p>
7	Art. 1 pkt 11	Konfederacja Lewiatan	<p>sankcje</p> <p>Uważamy, że zaproponowane zmiany wprowadzane w art. 33a ust. 2e ustawy, przewidujące sankcje za nieprawidłowości w składanych oświadczeniach są</p>	<p>Uwaga jest bezprzedmiotowa.</p> <p>patrz pkt 3</p>

			<p>przejawem nadmiernego formalizmu. Obecne rozwiązanie, przewidujące odpowiedzialność karną za składanie fałszywych oświadczeń, należy uznać za wystarczające i zrezygnować z proponowanego przepisu.</p> <p>Proponujemy analizę celu utrzymywania obowiązku składania zaświadczeń bądź oświadczeń, mając na uwadze obecnie funkcjonujące rozwiązania informatyczne i możliwości weryfikacji podatnika przez administrację skarbową.</p>	
8	Art. 1 pkt 18 (art. 96 ustawy o VAT)	Krajowa Izba Biur Rachunkowych	<p>Uwagi do art. 96 i 97 – rejestracja i wykreślanie podatników VAT - zmiana zasad rejestracji i wykreślenia podatników VAT może prowadzić do arbitralnych decyzji urzędów skarbowych. Możliwość odmowy rejestracji VAT (np. gdy nie ustanowiono przedstawiciela) i procedury wykreślenia — to bezpośrednie ryzyko dla klientów; biura pełniące funkcję przedstawiciela mogą stać się „wąskim gardłem” i ponosić konsekwencje (utrata rejestracji, zakaz działania klienta). Brak jasnych kryteriów (np. co oznacza „brak wiarygodnych danych”) tworzy ryzyko dla przedsiębiorców oraz biur pełniących funkcję przedstawiciela podatkowego.</p> <p>Wnosimy o doprecyzowanie przesłanek oraz umożliwienie stronie złożenia wyjaśnień przed wykreśleniem z rejestru VAT. W wyniku zaostrzenia przepisów klienci biur mogą zostać wykreśleni z rejestru VAT lub mieć odmówioną rejestrację, co będzie miało bezpośredni wpływ na płynność i zdolność prowadzenia sprzedaży. Wnosimy o wprowadzenie obowiązku zawiadomienia strony o zamiarze wykreślenia z rejestru VAT z co najmniej 14-dniowym terminem na złożenie wyjaśnień, zgodnie z zasadą czynnego udziału strony w postępowaniu administracyjnym (art. 10 KPA). Proponujemy dodanie przepisu zobowiązującego organ do uzasadnienia odmowy rejestracji VAT w formie pisemnej, z możliwością zaskarżenia decyzji.</p>	<p>Uwagi niezasadne.</p> <p>Projektowany art. 96 ust. 4a pkt 7 dotyczy odmowy rejestracji do VAT tych podatników, którzy mają obowiązek ustanowienia przedstawiciela podatkowego wynikający z art. 18a ustawy o VAT. W związku z tym naczelnik urzędu skarbowego, który odmówi rejestracji do VAT nie jest obowiązany do uzasadnienia dokonania takiej odmowy w sytuacji, gdy podatnik nie spełnił ciążącego na nim obowiązku wynikającego z ustawy. Proponowana zmiana polega jedynie na dodaniu kolejnej przesłanki, która pozostaje istotna z punktu widzenia szczelności systemu podatkowego w kontekście podmiotów nieposiadających siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego. Kontakt z takimi podmiotami jest szczególnie utrudniony w sytuacjach, gdy nie wykonują one należycie obowiązku związanego z ustanowieniem przedstawiciela podatkowego. Stąd uzupełnienie katalogu o ww. przesłankę jest uzasadnione. Dodatkowo należy zauważyć, że nie dokonuje się zmian w samej procedurze rejestracji (trybie postępowania przy rejestracji). W związku z powoływaniem się w treści uwagi na regulacje Kodeksu postępowania administracyjnego nadmienić również należy, że ustawą właściwą w tym zakresie pozostaje ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.</p>

				<p>W przypadku dodawanego pkt 7 w ust. 9 w sprawie wykreślenia przez naczelnika urzędu skarbowego podatnika z rejestru bez konieczności zawiadomienia, jeżeli podatnik nie ustanowił kolejnego przedstawiciela podatkowego pomimo takiego obowiązku należy zauważyć, że projektowana ustawa przewiduje w art. 96 ust. 9ja możliwość przywrócenia do rejestru na wniosek podatnika złożony w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia rejestru jako podatnika VAT bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, tj. bez konieczności ponownej rejestracji, jeżeli podatnik udowodni, że ustanowił przedstawiciela podatkowego. Przywrócenie do rejestru oznacza, że podatnik zostanie przywrócony do rejestru ze statusem jaki posiadał przed wykreśleniem.</p>
9	Art. 1 pkt 18 (art. 96 ustawy o VAT)	Krajowa Rada Radców Prawnych Ośrodek Badań, Studiów i Legislacji	<p>Na wstępie należy podkreślić, że wiele zamierzonych kierunków odpowiada potrzebie spójności systemu i cyfryzacji procedur. Jednocześnie jednak w projekcie postulowane są zmiany o wysokiej dolegliwości (odmowa rejestracji czy wykreślenie), uruchamiane niekiedy w odpowiedzi na uchybienia formalne, niezawinione lub techniczne. W konsekwencji proponowane zmiany prowadzić mogą do naruszenia zasad proporcjonalności i zaufania do państwa oraz wpływać na destabilizację rozliczeń obrotu – co może negatywnie odbić się praktyce radców prawnych, ich klientów i kontrahentów działających w dobrej wierze.</p> <p>W tym kontekście, szczególnej uwagi wymaga rozszerzenie podstaw odmowy rejestracji w art. 96 ust. 4a ustawy o VAT o trzy nowe punkty. Po pierwsze, ustawodawca przewiduje możliwość odmowy rejestracji, jeżeli podmiot, na którym ciąży obowiązek ustanowienia przedstawiciela podatkowego, nie wykaże jego ustanowienia już w chwili składania dokumentów rejestracyjnych (pkt 7). Cel uszczelniający, polegający na zdyscyplinowaniu podmiotów, zwłaszcza spoza UE jest zrozumiały, lecz środek wydaje się nadmierny. Ustanowienie przedstawiciela podatkowego w rozumieniu art. 18a ustawy o VAT oznacza nie tylko zawarcie umowy i złożenie formularza VAT-R, ale częstokroć poprzedzone jest badaniem w ramach procedur KYC/AML, uzgodnieniem zakresu ryzyka i odpowiedzialności solidarnej (art. 18a ust. 3), weryfikacją polis, a przy podmiotach z państw trzecich często także legalizacją pełnomocnictw i tłumaczeniami przysięgłymi. Z praktyki wynika, że w wielu przypadkach proces ten nie ogranicza się do jedynie czynności formalnych, lecz jest</p>	<p>Uwagi niezasadne.</p> <p>Projektowany art. 96 ust. 4a pkt 7 dotyczy odmowy rejestracji do VAT tych podatników, którzy mają obowiązek ustanowienia przedstawiciela podatkowego wynikający z art. 18a ustawy o VAT. W związku z tym naczelnik urzędu skarbowego odmówi rejestracji do VAT w konsekwencji działań podatnika wbrew obowiązkowi wynikającemu z ustawy. Przy czym sam obowiązek posiadania przedstawiciela podatkowego wynika już z aktualnie obowiązujących regulacji. Proponowana zmiana polega jedynie na dodaniu kolejnej przesłanki, która pozostaje istotna z punktu widzenia szczelności systemu podatkowego w kontekście podmiotów nieposiadających siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego. Kontakt z takimi podmiotami jest szczególnie utrudniony w sytuacjach, gdy nie wykonują one należycie</p>

		<p>procesem złożonym. Odmowa rejestracji z powodu braku finalizacji tych czynności w dacie złożenia formularza VAT-R uniemożliwia rozpoczęcie legalnej działalności, wystawianie faktur i rozliczanie podatku, choć strona działa w dobrej wierze i znajduje się w toku czynności finalizacyjnych. Są to działania zbyt daleko idące. Rozwiązaniem proporcjonalnym byłaby przykładowo rejestracja warunkowa na określony w ustawie okres z obowiązkiem uzupełnienia braków pod rygorem wykreślenia podmiotu z rejestru VAT czy właśnie wezwanie do złożenia wyjaśnień/uzupełnienia dokumentów, nie zaś odmowa jego pierwotnej rejestracji.</p> <p>Podobny problem dotyczy projektowanego art. 96 ust. 4a pkt 8 ustawy o VAT, zakładającego odmowę rejestracji do czasu uzupełnienia zaległych deklaracji przez podmiot uprzednio wykreślony za ich brak. O ile intencja dyscyplinująca jest zasadna, o tyle jej wprowadzenie, może utrudniać proces naprawczy, w którym zawierałoby się złożenie zaległych deklaracji.</p> <p>Przechodząc do art. 96 ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT (zmienione brzmienie przesłanki wykreślenia), regulującego kwestię kontaktu z przedstawicielem, należy zaakcentować odrębność roli przedstawiciela podatkowego od roli pełnomocnika. Pełnomocnik działa na podstawie swobodnej decyzji strony i co do zasady nie ponosi majątkowej odpowiedzialności za zobowiązania podatnika (wyj. art. 96 ust. 4b ustawy o VAT). Tymczasem przedstawiciel podatkowy jest instytucją obowiązkową w określonych ustawą przypadkach (art. 18a ust. 1 ustawy o VAT). Ponosi on odpowiedzialność solidarną wraz z podatnikiem (art. 18c ust. 2 ustawy o VAT). W tej optyce utożsamienie skutków „braku kontaktu” z przedstawicielem z brakiem kontaktu z pełnomocnikiem jest nieadekwatne. Ponadto trzeba zwrócić szczególną uwagę, że projekt nie przewiduje doprecyzowania nieostrego wyrażenia „mimo podjętych udokumentowanych prób”, nie precyzując przy tym minimalnej liczby prób, stosowanych sposobów kontaktu, okresów oczekiwania, ani sposobu dokumentowania wykonanych prób kontaktu. Zestawiając zbyt mało precyzyjne określenia braku kontaktu z realiami, w których przedstawiciel podatkowy może mieć utrudniony kontakt z powodu awarii systemu teleinformatycznego, choroby, urlopu macierzyńskiego, czy zwykłej sezonowej niedostępności, projektowane regulacje mogą doprowadzić do niepożądanych skutków w postaci wykreślenia podmiotu z rejestru VAT z przyczyn niezawinionych – negatywnie odnosząc się do radców prawnych występujących w charakterze przedstawicieli podatkowych, jak również ich klientach.</p> <p>Na dzień dzisiejszy, pojęcie „udokumentowanych prób kontaktu” jest zwrotem niedookreślonym, osłabiającym czy wręcz niwelującym zasadę pewności prawa i dającym pole do nadinterpretacji przez organy podatkowe. Dodatkowo w razie wykreślenia spowodowanego przyczyną techniczną lub niezawinioną, przywrócenie winno następować z mocą wsteczną (ex tunc), tak aby zachować ciągłość skutków</p>	<p>obowiązku związanego z ustanowieniem przedstawiciela podatkowego. Stąd uzupełnienie katalogu o ww. przesłankę jest uzasadnione.</p> <p>W zakresie art. 96 ust. 4a pkt 8 ustawy o VAT należy zauważyć, że dotyczy on podatnika, który został wykreślony z rejestru jako podatek VAT dlatego, że nie składał deklaracji podatkowych. Zasadne jest zatem wprowadzenie warunku rejestracji do VAT w postaci konieczności uzupełnienia zaległych deklaracji. Dodatkowo należy wskazać, że ustawa o VAT w art. 96 ust. 9h przewiduje możliwość przywrócenia zarejestrowania podmiotu jako podatnika VAT czynnego bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego na wniosek złożony w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT, jeżeli najpóźniej wraz ze złożeniem wniosku o przywrócenie zarejestrowania podatek złoży brakujące deklaracje.</p> <p>W odniesieniu do argumentacji do art. 96 ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT wskazać należy, że przesłanką do wykreślenia z rejestru VAT jest brak kontaktu z podatnikiem oraz jego pełnomocnikiem. Patrząc na zakres obowiązków, jakie ciążą na przedstawicielu podatkowym uzupełnienie przedmiotowej regulacji również o osobę pełniącą tak ważną dla podatnika funkcję pozostaje w pełni uzasadnione. W pozostałym zakresie uwaga odnosi się do regulacji, które nie zostały objęte zmianą, stąd uwaga wykracza poza zakres projektu.</p> <p>W odniesieniu do dodawanego pkt 7 w ust. 9 w sprawie wykreślenia przez naczelnika urzędu skarbowego podatnika z rejestru bez konieczności zawiadomienia, jeżeli podatek nie ustanowił kolejnego przedstawiciela podatkowego pomimo takiego obowiązku należy</p>
--	--	---	---

			<p>podatkowych i ochronić interes zarówno przedstawiciela podatkowego oraz podatnika.</p> <p>Kolejny obszar ryzyka tworzy nowo projektowany art. 96 ust. 9 pkt 7 ustawy o VAT, przewidujący wykreślenie w razie braku powołania kolejnego przedstawiciela po rezygnacji poprzedniego. W praktyce zmiana przedstawiciela jest procesem równie złożonym, jak proces jego ustanowienia. Nawet przy dobrej woli stron, proces zmiany przedstawiciela podatkowego, wymaga odpowiednio długiego okresu przygotowawczego. Konstrukcja natychmiastowego wykreślenia w razie przerwy prowadzić może do szeregu negatywnych skutków po stronie wykreślonego podatnika, co przełożyć się może na konsekwencje regresowe wobec radcy prawnego występującego w charakterze przedstawiciela podatkowego. W związku z tym należy stwierdzić, że trudno byłoby zaakceptować rozwiązanie skutkujące sytuacją, w której przedstawiciel podatkowy zrezygnowałby z pełnionej funkcji, z uwagi na obiektywnie uzasadnione przesłanki (konflikt interesów, brak współpracy, ryzyka sankcyjne), a podatnik w okresie ustanawiania kolejnego przedstawiciela podatkowego, zostałby wykreślony z rejestru VAT, co mogłoby spowodować nieadekwatne konsekwencje.</p> <p>Kolejna zmiana o charakterze doprecyzującym, polegająca na dodaniu w art. 96 ust. 9b ustawy o VAT, że okres wykonywania czynności w zawieszeniu należy wskazać „datami”, jest w odniesieniu do zawodu radcy prawnego rozwiązaniem zbyt mało „elastycznym”. Zawód ten nierzadko wymaga wykonania czynności incydentalnych i nieprzewidywalnych w okresie zawieszenia – stawiennictwa na pilnie wyznaczonym posiedzeniu, podpisania ugody, sporządzenia opinii na niezwłoczne wezwanie sądu czy organu. Obligowanie podatnika do prognozowania z góry przedziałów „od–do”, które następnie – ze względu na dynamikę czynności – mogą mijać się z rzeczywistością, co doprowadzić wystąpienia potencjalnych sporów.</p> <p>Zmiany deregulacyjne w art. 96 ust. 6a ustawy o VAT (brak obowiązku VAT-Z, gdy informacja o zakończeniu działalności wynika z CEIDG lub KRS i dotarła do CRP-KEP) oraz korekta art. 96 ust. 8 i 12 ustawy o VAT, co do zasady zasługują na aprobatę – zmniejszają dublowanie obowiązków i porządkują przepływ danych.</p>	<p>zauważyć, że projektowana ustawa przewiduje w art. 96 ust. 9a możliwość przywrócenia do rejestru na wniosek podatnika złożony w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, tj. bez konieczności ponownej rejestracji, jeżeli podatnik udowodni, że ustanowił przedstawiciela podatkowego. Przywrócenie do rejestru oznacza, że podatnik zostanie przywrócony do rejestru ze statusem, jaki posiadał przed wykreśleniem.</p> <p>W zakresie art. 96 ust. 9b ustawy o VAT zmiana nie wprowadza nowego obowiązku. Aktualne brzmienie przepisu definiuje już obowiązek wskazania okresu, w którym podatnik będzie wykonywał czynności. Procedowana zmiana ma natomiast prowadzić do poprawy jasności regulacji i uniknięcia nieprawidłowości po stronie podatników.</p>
10	Art. 1 pkt 22 (art. 105a ustawy o VAT)	Krajowa Izba Doradców Podatkowych	<p>Złożona propozycja zmiany art. 105a ustawy o podatku od towarów i usług znacząco rozszerza dotychczasowe przesłanki dotyczące odpowiedzialności solidarnej. Swoistym <i>spiritus movens</i> działań w tym zakresie wydaje się być zjawisko wystawiania tzw. pustych faktur, które w sposób oczywisty jest naganne, jednak pojawia się pytanie o bezpieczeństwo prawne podatników w sytuacji rozszerzania przesłanek przy jednoczesnym posługiwaniu się przez ustawodawcę w przepisie sformułowaniami wydającymi się być nieostrymi i mocno ocennymi, tj. „(...) wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę towarów lub świadczenie usług lub ich część nie</p>	<p>Uwaga częściowo uwzględniona.</p> <p>W wyniku przeprowadzonych konsultacji i opiniowania projektu podjęto decyzję o skorygowaniu zaproponowanych zapisów dotyczących odpowiedzialności solidarnej w zakresie usług niematerialnych.</p> <p>Proponuje się wprowadzić kryterium kwotowe dzięki któremu możliwe będzie skupienie się na</p>

zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego”. W praktyce może to prowadzić do przerzucania na nabywcę ciężaru dowodu w zakresie, który powinien pozostawać po stronie organu. W naszej ocenie tak sformułowana przesłanka narusza zasadę pewności prawa (art. 2 Konstytucji RP) oraz zaufania do państwa, szczególnie wobec faktu, że projekt nie przewiduje żadnego katalogu przesłanek należytej staranności.

W uzasadnieniu projektodawca stwierdza, że: „W związku ze zidentyfikowaną skalą wykorzystywania wskazanych usług niematerialnych do nieuprawnionego odliczania VAT, zasadne jest objęcie ww. usług niematerialnych zakresem instytucji odpowiedzialności solidarnej, co pozwoli ograniczyć skutki takich nieprawidłowości”. Nie powołuje jednak w tym zakresie żadnych statystyk ani przykładów uzasadniających wprowadzenie przedmiotowej zmiany, a powołuje się jedynie w sposób enigmatyczny na „zidentyfikowaną skalę wykorzystywania wskazanych usług niematerialnych do nieuprawnionego odliczania VAT”. Co więcej - sam fakt, że usługi niematerialne nie są objęte obowiązkową formą mechanizmu podzielonej płatności nie stanowi wystarczającej przesłanki, by w tym zakresie wprowadzać zaostrzoną formę odpowiedzialności również w zakresie wybiórczych usług niematerialnych, które zostały zgrupowane w nowo skatalogowanym Załączniku nr 16 do ustawy o podatku od towarów i usług. Projektodawca nie uzasadnił w sposób wystarczający dlaczego akurat te usługi powinny zostać wymienione w załączniku (wskazuje jedynie na „analizę przeprowadzoną przez Krajową Administrację Skarbową” oraz „bogate orzecznictwo sądów administracyjnych”), co wskazuje na nieuzasadnioną dowolność w zakresie działań legislacyjnych.

Wskazujemy również, że proponowane rozszerzenie odpowiedzialności solidarnej nakłada na podatników obowiązki staranności niewspółmierne do ich realnych możliwości, zwłaszcza wobec istniejących już instrumentów prewencyjnych, takich jak mechanizm podzielonej płatności (MPP) oraz system STIR. W praktyce nabywca, który zapłacił należność w MPP lub na rachunek z tzw. białej listy, powinien być objęty pełną ochroną przed sankcją solidarnej odpowiedzialności. Tymczasem projektowane brzmienie art. 105a nie przewiduje takiego wyłączenia, co może prowadzić do dublowania reżimów zabezpieczających i naruszać zasadę proporcjonalności wynikającą z orzecznictwa TSUE.

Krajowa Izba Doradców Podatkowych dostrzega potrzebę przeciwdziałania niepożądanemu zjawisku wystawiania tzw. pustych faktur, jednak wprowadzenie tak szerokiej solidarnej odpowiedzialności może wywołać efekt mrozący w obrocie gospodarczym – zwłaszcza w branżach usług niematerialnych, gdzie obiektywna weryfikacja kontrahenta jest trudna lub niemożliwa. Nabywcy, obawiając się potencjalnej odpowiedzialności, mogą ograniczać współpracę z mniejszymi podmiotami lub stosować nadmierne środki ostrożności (np. żądanie gwarancji, wstrzymywanie płatności), co zwiększy koszty transakcyjne i pogłębi nierówność

bardziej znaczących wartościach transakcji, których przedmiotem są konkretne usługi niematerialne. Przyjęte kryterium z jednej strony czyni zadość uwagom rynku zgłoszonym w trakcie konsultacji, gdyż zasadniczo eliminuje stosowanie odpowiedzialności solidarnej w stosunku do najdrobniejszych transakcji (drobne usługi księgowe), z drugiej strony utrzymuje cel uszczelniający ten obszar usług.

Proponuje się zatem, aby odpowiedzialność solidarna mogła być zastosowana, jeżeli należność ogółem wynikająca z faktury przekracza kwotę 15 tys. zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej. Odpowiedzialność solidarna będzie również dotyczyć sytuacji, gdy wartość usług, nabywanych od jednego podmiotu świadczącego te usługi, bez kwoty podatku w danym miesiącu będzie wyższa niż 50 tys. zł. Jeżeli miesięczna wartość netto usług wymienionych w załączniku nr 16 nabywanych w danym miesiącu od jednego podmiotu świadczącego te usługi będzie wyższa niż 50 tys. zł, wówczas odpowiedzialność solidarna będzie mogła być zastosowana w odniesieniu do wszystkich nabytych usług wskazanych w załączniku nr 16, bez względu na kwotę w odniesieniu do poszczególnych transakcji w danym miesiącu.

			między dużymi a małymi uczestnikami rynku. Wobec powyższego negatywnie opiniujemy zmianę art. 105a ustawy o podatku od towarów i usług, w szczególności z uwagi na nieuzasadnione rozszerzenie zakresu tej regulacji i postulujemy odstąpienie od wprowadzania zmian w tym zakresie.	
11	Art. 1 pkt 22 i (art. 105a ustawy o VAT)	MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	<p>Rozszerzenie zakresu stosowania odpowiedzialności solidarnej za zaległości podatkowe sprzedawcy - zmiana art. 105a ustawy o VAT (art. 1 pkt 22 i 36 Projektu)</p> <p>a) Zmiany zaproponowane w Projekcie przewidują rozszerzenie zastosowania solidarnej odpowiedzialności za zaległości podatkowe sprzedawcy na gruncie VAT w następujący sposób:</p> <p>i. objęcie odpowiedzialnością solidarną transakcji w przypadku, gdy podatnik wiedział, że faktura zapłacona z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności została wystawiona przez podmiot nieistniejący, stwierdza czynności, które nie zostały dokonane albo podaje kwoty niezgodne z rzeczywistością lub potwierdza czynności dokonane w warunkach nadużycia prawa</p> <p>ii. objęcie odpowiedzialnością solidarną transakcji, których przedmiotem są usługi wymienione w załączniku nr 15 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³ [dalej: ustawa o VAT] o wartości nieprzekraczającej 15 000 zł</p> <p>iii. objęcie odpowiedzialnością solidarną niektórych usług niematerialnych – dodanie pkt 2 w art. 105a ust. 1 oraz załącznika nr 16 do ustawy o VAT</p> <p>b) Przedstawiony zakres proponowanych zmian jest zbyt szeroki, zwłaszcza biorąc pod uwagę istniejące już mechanizmy i środki, które organy mogą stosować w celu przeciwdziałania nadużyciom i oszustwom w zakresie VAT.</p> <p>c) Przede wszystkim należy wskazać, że w przypadku faktur dokumentujących czynności, które nie zostały dokonane, podają kwoty niezgodne z rzeczywistością lub potwierdzają czynności dokonane w warunkach nadużycia prawa, organy mogą kwestionować pomniejszenie podatku należnego o podatek naliczony wynikający z takich faktur na podstawie art. 88 ustawy VAT.</p> <p>d) Dodatkowo, w przypadku zakwestionowania prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony z ww. przyczyn organ może nałożyć na podatnika dodatkowe zobowiązanie podatkowe na podstawie art. 112b ustawy o VAT.</p> <p>e) Ponadto, wystawianie faktur niezgodnych z rzeczywistością oraz posługiwanie się takimi fakturami może być przestępstwem skarbowym lub wykroczeniem skarbowym na gruncie Kodeksu karnego skarbowego. Ponadto w przypadku przerabiania, podrabiania faktur lub wystawiania faktur poświadczających nieprawdę</p>	Uwaga częściowo uwzględniona. patrz pkt 10

³ Tekst jedn. Dz. U. z 2025 r. poz. 775.

			<p>co do okoliczności mogących wpływać na wymiar podatku zastosowanie mogą mieć sankcje przewidziane w Kodeksie karnym.</p> <p>f) Dlatego w naszej ocenie rozszerzenie stosowania mechanizmu solidarnej odpowiedzialności w sposób zaproponowany w Projekcie będzie prowadziło do nadmiernej kumulacji sankcji. Wydaje się zatem niecelowe aby poszerzać katalog możliwych narzędzi zmierzających do przeciwdziałania nadużyciom i oszustwom, podczas gdy organy dysponują już dość szerokim katalogiem środków. W szczególności warto zwrócić uwagę, że samo wprowadzenie obowiązkowego KSeF również ma być środkiem służącym tym samym celom.</p> <p>g) W konsekwencji postuluję całkowitą rezygnację z wprowadzania zmian w zakresie rozszerzenia zakresu stosowania solidarnej odpowiedzialności w VAT w odniesieniu do czynności, które mają być ujęte w projektowanym załączniku nr 16 do ustawy o VAT.</p>	
12	Art. 1 pkt 22 (art. 105a ustawy o VAT)	Krajowa Izba Biur Rachunkowych	<p>W zakresie art. 105a ust. 1 - rozszerzenia odpowiedzialności solidarnej nabywcy (w tym za usługi niematerialne - m.in. usługi rachunkowo-księgowe) - projekt przewiduje rozszerzenie katalogu przypadków, w których nabywca może odpowiadać solidarnie za zobowiązania sprzedawcy - wprost wymienione są m.in. usługi niematerialne (doradcze, rachunkowe itp.). To oznacza ryzyko finansowe dla klientów biur rachunkowych i pośrednio dla biur, zwłaszcza jeśli biuro poleca/pośredniczy w transakcjach bądź działa w imieniu klienta, a także prawdopodobieństwo kontroli i ryzyko stosowania mechanizmów uszczelniających wobec transakcji z tymi usługami.</p> <p>Spowoduje to konieczność sprawdzania rzetelności kontrahentów klientów (w tym weryfikowanie, czy faktury nie pochodzą z podmiotów „pustych”). Konieczne będzie wprowadzenie dokumentów potwierdzających ustalenie statusu VAT kontrahentów (zrzuty z rejestru VAT / zapisy sprawdzeń). Nieodzowne stanie się wzmacnianie dokumentacji przy transakcjach związanych z listą wrażliwych towarów/usług. Brak możliwości weryfikacji przez nabywcę faktycznego wykonania usług niematerialnych powoduje, że odpowiedzialność solidarna staje się w praktyce niemożliwa do kontrolowania. Wprowadzenie takiej zasady bez jasnych kryteriów naraża uczciwe biura rachunkowe na utratę klientów i ryzyko finansowe. Rozszerzenie odpowiedzialności solidarnej na usługi niematerialne nie występuje w innych państwach UE, gdzie mechanizm ten dotyczy jedynie towarów wysokiego ryzyka podatkowego. Takie rozwiązanie jest nieproporcjonalne i niezgodne z zasadą pewności prawa (art. 2 Konstytucji RP).</p> <p>Wnosimy o ograniczenie odpowiedzialności solidarnej wyłącznie do dostaw towarów i usług, które zostały wprost zidentyfikowane przez Komisję Europejską jako obszary nadużyć w VAT i usunięcie usług niematerialnych z zakresu odpowiedzialności</p>	Uwaga częściowo uwzględniona. patrz pkt 10

			solidarnej, bądź wprowadzenie zamkniętego katalogu takich usług z uzasadnieniem ekonomicznym.	
13	Art. 1 pkt 22 (art. 105a ustawy o VAT)	Związek Banków Polskich	<p>Rekomendujemy, aby nie poddawać modyfikacji art. 105a ust. 3 pkt 6 poprzez dodanie końcowego zastrzeżenia: „chyba że zachodzą przypadki, o których mowa w art. 108c ust. 3”, a tym samym pozostawić przepis w jego dotychczasowym brzmieniu.</p> <p>Wprowadzenie tego rodzaju zmiany spowoduje, że nabywca, nawet gdy dokona zapłaty z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, będzie zobowiązany do weryfikowania, czy faktura dokumentująca transakcje nie jest elementem struktury prowadzącej do nadużycia prawa, czy unikania opodatkowania.</p> <p>Istotą MPP jest rozdzielenie płatności na część netto i część odpowiadającą podatkowi VAT. Kwota VAT trafia bezpośrednio na specjalny rachunek VAT dostawcy, będący w praktyce rachunkiem o ograniczonym dysponowaniu, nad którym nadzór sprawuje organ podatkowy. Środki zgromadzone na tym rachunku mogą być wykorzystywane przede wszystkim do ściśle określonych celów (np. zapłaty VAT do urzędu, zapłaty VAT kontrahentom, uregulowania należności celnych lub składek ZUS), co zapewnia ich przejrzysty przepływ i uniemożliwia ich wykorzystanie w sposób sprzeczny z prawem.</p> <p>W rezultacie, mechanizm ten realizuje cel prewencyjny i ochronny – ogranicza ryzyko powstania oszustw w łańcuchu dostaw oraz minimalizuje prawdopodobieństwo, że kwota podatku należnego nie zostanie faktycznie odprowadzona do budżetu państwa. Z perspektywy nabywcy, dokonanie zapłaty w MPP stanowiło dotychczas jednoznaczny i wystarczający dowód należytej staranności oraz przesłankę wyłączającą odpowiedzialność solidarną.</p> <p>MPP był zatem środkiem gwarantującym bezpieczeństwo podatkowe nabywców i budującym zaufanie do systemu VAT. Zapewnienie, że zapłata w tym mechanizmie skutecznie chroni przed sankcjami lub odpowiedzialnością solidarną, było jednym z kluczowych argumentów ustawodawcy przy jego wprowadzaniu. Odejście od tej zasady - poprzez wprowadzenie wyjątków odnoszących się do przypadków z art. 108c ust. 3 - osłabia funkcję ochronną MPP, podważa jego sens gospodarczy oraz tworzy stan niepewności prawnej po stronie podatników, którzy, mimo zachowania ostrożności, mogą ponosić konsekwencje cudzych nadużyć.</p> <p>Projektowana zmiana pozbawia zatem MPP istotnej funkcji ochronnej, co w praktyce oznacza, że:</p> <ul style="list-style-type: none"> - nawet jeśli podatnik dokona zapłaty w MPP, nie będzie miał gwarancji wyłączenia z odpowiedzialności solidarnej, 	<p>Uwaga niezasadna.</p> <p>Jak wskazano w uzasadnieniu do wprowadzanej regulacji ponad czteroletnie funkcjonowanie tej instytucji wykazało, że mechanizm podzielonej płatności w niektórych przypadkach jest wykorzystywany niezgodnie z pierwotnymi założeniami.</p> <p>W związku z tym, w celu zachowania szczelności tego narzędzia, niezbędna jest modyfikacja tego mechanizmu.</p> <p>Ograniczenie ochrony, jaką daje mechanizm podzielonej płatności dotyczy wyłącznie sytuacji najbardziej szkodliwych i oczywistych nieprawidłowości.</p>

			<ul style="list-style-type: none"> - ocena, czy wystąpiło „nadużycie prawa”, ma charakter nieostry i może zależeć od uznania organu, - nabywcy zostaną obciążeni ryzykiem podatkowym niezależnym od ich działań, mimo że dokonali płatności w sposób transparentny i kontrolowany przez system państwa, a w dodatku przez systemy bankowe, - podatnicy będą musieli wdrażać dodatkowe procedury weryfikacyjne, wykraczające poza dotychczasowy wymóg stosowania MPP, co zwiększy koszty i obciążenia administracyjne. 	
14	Art. 1 pkt 22 (art. 105a ustawy o VAT)	Organizacja Pracodawców Rada Przedsiębiorców	<p>Projekt zawiera szereg rozwiązań korzystnych dla podatników, jednak wprowadzenie dodatkowego obowiązku tzw. należytej staranności przy transakcjach w których kontrahent został sprawdzony w tzw. białej księdze VAT a zapłata nastąpiła w systemie „split payment”, cofa Polskę do czasów największej niepewności gospodarczej i arbitralności decyzji organów skarbowych. Wbrew zapowiedziom o „uproszczeniu” i „modernizacji” rozliczeń VAT, proponowane przepisy w tym zakresie w istocie przywracają mechanizmy, które w przeszłości doprowadziły do zniszczenia tysięcy uczciwych przedsiębiorstw. Zamiast tworzyć środowisko sprzyjające inwestycjom, rozwojowi i stabilności, projekt powiela stare błędy – rozszerza odpowiedzialność solidarną, reaktywuje w praktyce nieostre pojęcie „należytej staranności” w obrocie gospodarczym, mnoży obowiązki administracyjne i zwiększa uznaniowość działania organów podatkowych. Tym samym zamiast wzmacniać zaufanie między państwem a przedsiębiorcami, rząd proponuje rozwiązania, które budzą obawy, że każda transakcja handlowa może stać się potencjalnym źródłem ryzyka podatkowego, nawet dla firm działających w pełni legalnie i w dobrej wierze. Warto przy tym zauważyć, że poprzedni rząd wprowadzając dwa instrumenty: tzw. białą księgę podatników VAT oraz mechanizm podzielonej płatności zdecydowanie poprawił bezpieczeństwo obrotu gospodarczego i uwolnił podatników od odpowiedzialności za działania przestępców. Wprowadzenie wyżej wymienionych rozwiązań przyniosło wyraźne efekty w postaci spadku liczby karuzel i innych nieprawidłowości w VAT. Dodatkowym instrumentem, który będzie wzmacniał kontrolę i zapobiegał nadużyciom jest KSEF który za kilka miesięcy będzie obowiązywał zdecydowaną większość podatników. W związku z tym powrót do niechlubnej przeszłości stosowania tzw. „należytej staranności”, niezdefiniowanego pojęcia, za pomocą którego organy skarbowe będą mogły ponownie przerzucać odpowiedzialność na uczciwych podatników w sytuacji, kiedy przestępcy zniknęli i nie można ich pociągnąć do odpowiedzialności jest niedopuszczalne w demokratycznym państwie prawa. Propozycja rozszerzenia zakresu odpowiedzialności solidarnej nabywcy za zaległości podatkowe sprzedawcy, który został sprawdzony w tzw. białej księdze i był czynnym płatnikiem VAT w momencie dokonywania transakcji oraz kiedy zapłata została dokonana w systemie płatności podzielonej, to w praktyce</p>	<p>Uwaga częściowo uwzględniona.</p> <p>W wyniku przeprowadzonych konsultacji i opiniowania projektu podjęto decyzję o skorygowaniu zaproponowanych zapisów dotyczących odpowiedzialności solidarnej w zakresie usług niematerialnych.</p> <p>Proponuje się wprowadzić kryterium kwotowe co umożliwi skupienie się na bardziej znaczących wartościach transakcji, których przedmiotem są konkretne usługi niematerialne. Przyjęte kryterium z jednej strony czyni zadość uwagom rynku zgłoszonym w trakcie konsultacji, gdyż zasadniczo eliminuje stosowanie odpowiedzialności solidarnej w stosunku do najdrobniejszych transakcji (drobne usługi księgowo) z drugiej strony utrzymuje cel uszczelniający ten obszar usług.</p> <p>Proponuje się zatem aby odpowiedzialność solidarna mogła być zastosowana jeżeli należność ogółem wynikająca z faktury przekracza kwotę 15 tys. zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej. Odpowiedzialność solidarna będzie również dotyczyć sytuacji, gdy wartość usług, nabywanych od jednego podmiotu świadczącego te usługi, bez kwoty podatku w danym miesiącu będzie wyższa niż 50 tys. zł. Jeżeli miesięczna wartość netto usług wymienionych w załączniku nr 16 nabywanych w danym miesiącu od jednego podmiotu</p>

przerzucanie ciężaru odpowiedzialności za cudze działania na uczciwych uczestników obrotu gospodarczego. Zgodnie z projektowanymi przepisami, odpowiedzialność solidarna ma obejmować przypadki, w których podatnik wiedział lub „mógł wiedzieć”, że faktura została wystawiona przez podmiot nieistniejący lub dokumentuje czynność fikcyjną. Jednocześnie planowane jest rozszerzenie jej zakresu na szereg nowych kategorii usług – w tym doradczych, reklamowych, rachunkowych, zarządczych, badawczych, budowlanych – a także na transakcje o wartości poniżej 15 tysięcy złotych. Oznacza to w praktyce, że mechanizm ten obejmie ogromną część codziennego obrotu gospodarczego, w tym transakcje typowe dla działalności małych i średnich przedsiębiorstw. Tak skonstruowany przepis w istocie reaktywuje koncepcję tzw. „należytej staranności” w obrocie gospodarczym, która w latach 2015–2018 stała się jednym z najbardziej kontrowersyjnych i destrukcyjnych dla wielu polskich przedsiębiorców elementów praktyki stosowania przepisów o VAT. W tamtym okresie przedsiębiorcy, mimo że sami nie uczestniczyli w żadnych oszustwach, byli zmuszani do udowadniania, że nie mogli przewidzieć nieprawidłowości po stronie kontrahentów – co często było zadaniem niemożliwym do wykonania. Kryteria oceny „należytej staranności” są bowiem niejednoznaczne, nieposiadające oparcia w przepisach ustawowych i były stosowane przez organy podatkowe i sądy w sposób niejednolity i arbitralny. W efekcie tysiące uczciwych firm zostało pozbawionych prawa do odliczenia podatku naliczonego, obciążonych sankcjami i odsetkami, a duża część z nich nie przetrwała ekonomicznie. Propozycja powrotu do tego modelu - nawet w zmodyfikowanej formie - stanowi poważne zagrożenie dla zasady neutralności VAT, która jest jednym z fundamentów unijnego systemu podatku od wartości dodanej. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w licznych orzeczeniach (m.in. w sprawach C-439/04 *Axel Kittel*, C-80/11 *Mahagében* oraz C-142/11 *Tóth* jednoznacznie wskazał, że państwa członkowskie nie mogą pozbawiać podatnika prawa do odliczenia VAT, jeśli działał on w dobrej wierze i nie wiedział, ani nie mógł wiedzieć, że uczestniczy w transakcji powiązanej z oszustwem. Tymczasem polski projekt, posługując się nieprecyzyjną kategorią „mógł wiedzieć”, przetrzuca ryzyko nieuczciwości innych podmiotów na podatników, otwierając drogę do masowego podważania transakcji gospodarczych na podstawie domniemań, a nie dowodów. Należy również podkreślić, że rozszerzenie odpowiedzialności solidarnej na usługi niematerialne i transakcje o niewielkiej wartości jest rozwiązaniem całkowicie nieproporcjonalnym do deklarowanego celu ustawodawcy. W przeciwieństwie do branż tradycyjnie uznawanych za wysokiego ryzyka (np. handel paliwami, elektroniką czy stalą), sektor usług doradczych, reklamowych, księgowych czy budowlanych opiera się na relacjach długoterminowych, często o charakterze lokalnym i transparentnym. Obejmowanie takich relacji reżimem odpowiedzialności solidarnej tworzy fikcję potencjalnego zagrożenia, która w praktyce utrudni prowadzenie działalności, zwiększy koszty transakcyjne, a w wielu przypadkach zniechęci firmy do korzystania z zewnętrznych usług. Aparat skarbowy ma obecnie do

świadczącego te usługi będzie wyższa niż 50 tys. zł wówczas odpowiedzialność solidarna będzie mogła być zastosowana w odniesieniu do wszystkich nabytych usług wskazanych w załączniku nr 16, bez względu na kwotę w odniesieniu do poszczególnych transakcji w danym miesiącu.

Jak wskazano w uzasadnieniu do projektu lista usług niematerialnych podlegających odpowiedzialności solidarnej powstała na bazie analizy i skali zidentyfikowanych nieprawidłowości stwierdzonych przez Krajową Administrację Skarbową w toku przeprowadzonych czynności kontrolnych. Zidentyfikowana skala nadużyć w tych konkretnych usługach niematerialnych klasyfikuje je jako obszar wysokiego ryzyka, który wymaga działań uszczelniających. Sądy proponują wprowadzenie mechanizmu uszczelniającego ten konkretny obszar.

Wprowadzenie zaproponowanego uszczelnienia w zakresie tych usług ma służyć wyrównaniu zasad konkurencyjności dla uczciwych podatników.

Z perspektywy postulowanego przez autora uwag kierunku zmian projektu w kierunku zapewnienia pewności prawa wskazać należy na potrzebę zapewnienia stosownego *vacatio legis* dla zmian, które nie mają charakteru jednoznacznie pozytywnego dla podatników – w zakresie terminu wejścia w życie regulacji projekt będzie dostosowany w celu konsekwentnej realizacji standardów konstytucyjnych tworzenia prawa.

			<p>dyspozycji narzędzia w postaci możliwości sprawdzenia, czy przedsiębiorca skutecznie sprawdził swojego kontrahenta w tzw. białej księdze, czy zapłacił płatnością podzieloną a już niedługo będzie wprowadzony KSEF który całkowicie uszczelni system. Należy postawić pytanie, dlaczego Ministerstwo Finansów wraca do niechlubnych starych praktyk, które dawały urzędnikom możliwość egzekwowania pieniędzy ukradzionych przez przestępców od uczciwych podatników. Pytamy - jak to się ma do deklarowanej publicznie przez Premiera Donalda Tuska zasady domniemania uczciwości podatnika i rozstrzygnięcia wątpliwości na jego korzyść?</p> <p>Warto również przypomnieć, że partie tworzące obecną większość rządową - Koalicja Obywatelska, Trzecia Droga oraz Nowa Lewica w podpisanej umowie koalicyjnej zobowiązały się do przywrócenia przewidywalności w systemie podatkowym. Jednym z kluczowych elementów tej zapowiedzi było wprowadzenie zasady co najmniej sześciomiesięcznego vacatio legis dla ustaw podatkowych, tak aby przedsiębiorcy mieli wystarczający czas na przygotowanie się do nowych regulacji. Rozwiązanie to, zawarte w tzw. ustawie deregulacyjnej Ministra Krzysztofa Paszyka, miało położyć kres praktyce nagłego wprowadzania zmian podatkowych i zapewnić większą stabilność prawa gospodarczego. Tymczasem sposób procedowania obecnych projektów — w tym nowelizacji ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (UD314) - stoi w sprzeczności z tymi deklaracjami, podważając ideę stabilnego i przewidywalnego systemu podatkowego, do której rząd zobowiązał się wobec przedsiębiorców i opinii publicznej.</p> <p>W ocenie Organizacji Pracodawców Rady Przedsiębiorców, projekt wymaga zasadniczej rewizji kierunku regulacyjnego i powrotu do założeń, które rzeczywiście realizują konstytucyjne i unijne standardy pewności oraz neutralności prawa podatkowego. Postulujemy, aby Ministerstwo Finansów odeszło od wprowadzania do ustawy tych rozwiązań krytykę których przedstawiliśmy w naszej opinii.</p>	
15	Art. 1 pkt 22 (art. 105a ustawy o VAT)	Konfederacja Lewiatan	<p>Solidarna odpowiedzialność nabywcy usług niematerialnych (zmiana w art. 105a ust. 1)</p> <p>W naszej ocenie zaproponowana zmiana polegająca na objęciu zakresem solidarnej odpowiedzialności nabywców usług niematerialnych wskazanych w dodanym załączniku nr 16 budzi poważne zastrzeżenia co do jej proporcjonalności.</p> <p>W opublikowanym uzasadnieniu projektodawca zauważył, że „(...) nieuczciwi przedsiębiorcy stosunkowo często posługują się tzw. „pustymi fakturami”, których przedmiotem są konkretne usługi niematerialne”, w związku z czym „zasadne jest</p>	Uwaga częściowo uwzględniona. patrz pkt 10

objęcie ww. usług niematerialnych zakresem instytucji odpowiedzialności solidarnej, co pozwoli ograniczyć skutki takich nieprawidłowości”.

Pragniemy zwrócić uwagę, że organy podatkowe dysponują obecnie narzędziami pozwalającymi na przeciwdziałanie tego typu nielegalnym procederom. Wprowadzanie kolejnych uregulowań uważamy za nadmiarowe i zbyt obciążające przedsiębiorców. Zgodnie z obowiązującymi przepisami wszyscy podatnicy VAT są zobligowani raportować w Jednolitym Pliku Kontrolnym sprzedaż usług niematerialnych (oznaczenie GTU_12).

Ponadto, organy podatkowe w prowadzonych kontrolach i postępowaniach badają dowody na świadczenie usług niematerialnych. W przypadkach, gdy nabywcy usług takich dowodów nie posiadają, organ może zakwestionować prawo do odliczenia VAT naliczonego u nabywcy i naliczyć stawkę sankcyjną 100% VAT od podatku naliczonego wykazanego w tej fakturze (na podstawie art. 112c ustawy o VAT). Tego typu mechanizm, chociaż nakłada na nabywcę obowiązek administracyjny związany z gromadzeniem, analizą i archiwizacją dokumentacji, jest jednak precyzyjnie wymierzony w potencjalne nadużycia polegające na odliczeniu VAT z tzw. „pustych” faktur.

Zaproponowane natomiast przez projektodawcę sformułowanie „(...) jeżeli w momencie dokonania tej dostawy towarów lub tego świadczenia usług wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę towarów lub świadczenie usług lub ich część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego” jest bardzo szerokie i nie adresuje wyłącznie przypadku wystawienia tzw. „pustej” faktury (lub innego nadużycia prawa), lecz potencjalnie może odnosić się do każdej sytuacji, w której świadczeniodawca nie ureguje podatku należnego.

Uważamy, że w praktyce sankcja uderzy w podatników, którzy działając w dobrej wierze, nieświadomie nawiązali relację z dostawcą mającym np. problemy finansowe. Użyte sformułowanie „wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać” implikuje ryzyko uznaniowej oceny organu, czy doszło do zachowania przez podatnika należytej staranności przy wyborze świadczeniodawcy.

Dodatkowo, zaproponowany art. 105a ust. 3 pkt 2), zgodnie z którym solidarnej odpowiedzialności nie będzie się stosować „(...) jeżeli powstanie zaległości podatkowych nie wiązało się z uczestnictwem podmiotu dokonującego dostawy towarów lub świadczenia usług, o których mowa w ust. 1, w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej” nie ograniczy całkowicie ryzyka nałożenia na uczciwego nabywcę sankcji solidarnej odpowiedzialności. Użyte sformułowania nie są precyzyjne i w naszej ocenie nie ograniczają solidarnej

			<p>odpowiedzialności nabywcy jedynie w odniesieniu do rozliczenia tzw. „pustych” faktur.</p> <p>Ponadto, objęcie tak szerokiego katalogu usług niematerialnych solidarną odpowiedzialnością nabywcy może negatywnie wpłynąć na konkurencyjność mniejszych podmiotów działających w branżach, w których świadczone są usługi wymienione w załączniku nr 16. Z perspektywy nabywcy, który dąży do ograniczenia ryzyka podatkowego, działaniem racjonalnym będzie bowiem nabycie takich usług wyłącznie od dużych, rozpoznawalnych na rynku dostawców. Kryterium akceptacji oferty nie będzie zatem cena, innowacyjność czy jakość świadczenia, co negatywnie odbije się na podmiotach uczciwych, ale małych, działających relatywnie krótko i nieposiadających mocnej pozycji w branży.</p>	
16	<p>Art. 1 pkt 22 (art. 105a ustawy o VAT) oraz pkt 37 i 38 (załączniki 15 i 16 do ustawy o VAT)</p>	<p>Krajowa Rada Radców Prawnych</p> <p>Ośrodek Badań, Studiów i Legislacji</p>	<p>Negatywnie należy ocenić planowaną zmianę art. 105a ustawy o podatku od towarów i usług oraz proponowanych zmian załączników nr 15 i nr 16 do ustawy – w zakresie rozszerzenia odpowiedzialności solidarnej nabywcy za zaległości podatkowe sprzedawcy. Jest to zmiana, która może dotyczyć radców prawnych. Planuje się, że podatnik, o którym mowa w art. 15, na rzecz którego dokonano świadczenia usług, o których mowa w załączniku nr 16 do ustawy odpowiada solidarnie wraz z podmiotem dokonującym świadczenia usług za jego zaległości podatkowe, w części podatku proporcjonalnie przypadającej na dostawę towarów lub świadczenie usług dokonane na jego rzecz, jeżeli w momencie dokonania tej dostawy towarów lub tego świadczenia usług wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę towarów lub świadczenie usług lub ich część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego. W załączniku nr 16 znajduje się wzmianka o świadczeniu między innymi usług informatycznych, licencji oprogramowania (PKWiU 62), usług zarządczych i administracyjnych (PKWiU 70 i 82), usług rachunkowo-księgowych (PKWiU 69), usług reklamowych i badania rynku (PKWiU 73), usług związanych z hostingiem (PKWiU 63), pozostałych usług doradztwa związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej i usług zarządzania (PKWiU 70.22), a także szeregu innych usług niematerialnych, przy równoczesnym braku wskazania granicy wartości łączącej odpowiedzialność solidarną z określoną skalą transakcji.</p> <p>Projektowana zmiana przepisów stoi w sprzeczności do pierwotnego założenia art. 105a ustawy o VAT – odpowiedzialność solidarna ma charakter ukierunkowany, sektorowy i limitowany do obszarów szczególnego ryzyka (towary i usługi z załącznika nr 15, transakcje o znacznej wartości).</p> <p>W konsekwencji po zmianie, świadczenie usług niematerialnych z załącznika nr 16 staje się transakcją potencjalnie obciążoną ryzykiem odpowiedzialności solidarnej.</p>	<p>Uwaga częściowo uwzględniona.</p> <p>W wyniku przeprowadzonych konsultacji i opiniowania projektu podjęto decyzję o skorygowaniu zaproponowanych zapisów dotyczących odpowiedzialności solidarnej w zakresie usług niematerialnych.</p> <p>Proponuje się wprowadzić kryterium kwotowe co umożliwi skupienie się na bardziej znaczących wartościach transakcji, których przedmiotem są konkretne usługi niematerialne. Przyjęte kryterium z jednej strony czyni zadość uwagom rynku zgłoszonym w trakcie konsultacji, gdyż zasadniczo eliminuje stosowanie odpowiedzialności solidarnej w stosunku do najdrobniejszych transakcji z drugiej strony utrzymuje cel uszczelniający ten obszar usług.</p> <p>Proponuje się zatem aby odpowiedzialność solidarna mogła być zastosowana jeżeli należność ogółem wynikająca z faktury przekracza kwotę 15 tys. zł lub jej równowartość wyrażoną w walucie obcej. Odpowiedzialność solidarna będzie również dotyczyć sytuacji, gdy wartość usług, nabywanych od jednego podmiotu świadczącego te usługi, bez kwoty podatku w danym miesiącu będzie wyższa niż 50 tys. zł. Jeżeli miesięczna wartość netto usług wymienionych w załączniku nr 16 nabywanych</p>

			<p>Dodatkowo projekt przewiduje ograniczenie ochronnej funkcji mechanizmu podzielonej płatności wprowadzając wyjątki, poprzez zmianę brzmienia art. 105a ust. 3 pkt 6 ustawy o VAT – w ten sposób, że nawet dokonanie zapłaty przy wykorzystaniu mechanizmu podzielonej płatności (MPP) nie będzie stanowiła dla podatnika kompleksowej ochrony, jeżeli organ uzna, że nabywca „miał uzasadnione podstawy przypuszczać”, że sprzedawca nie rozliczy podatku. Zaproponowane zmiany wprowadzając znaczące ograniczenie pierwotnego celu MPP jako instrumentu zabezpieczającego nabywcę.</p> <p>Należy przy tym zaakcentować, że wskazane w art. 105a ustawy o VAT pojęcie „uzasadnionych podstaw” jest klauzulą generalną, której zakres nie jest możliwy do obiektywnego przewidzenia, a tym samym proponowana zmiana wprowadza nieproporcjonalny ciężar staranności, nakładając na podatnika obowiązek badania struktur podatkowych kontrahenta oraz weryfikacji rynkowych standardów dokonywanych transakcji.</p> <p>Z praktycznego punktu widzenia projektowane zmiany oznaczają konieczność wdrożenia w kancelariach radców prawnych procedur weryfikacyjnych. W konsekwencji projekt wprowadza rozwiązania prowadzące do ograniczenia swobody kontraktowania, ogranicza możliwość korzystania z usług mniejszych podmiotów lub nowych kontrahentów i zwiększa koszty funkcjonowania kancelarii radców prawnych.</p>	<p>w danym miesiącu od jednego podmiotu świadczącego te usługi będzie wyższa niż 50 tys. zł wówczas odpowiedzialność solidarna będzie mogła być zastosowana w odniesieniu do wszystkich nabytych usług wskazanych w załączniku nr 16, bez względu na kwotę w odniesieniu do poszczególnych transakcji w danym miesiącu.</p> <p>Nie jest natomiast uzasadnione całkowite odstąpienie od wprowadzenia odpowiedzialności solidarnej w zakresie konkretnych usług niematerialnych, gdyż skala zidentyfikowanych nieprawidłowości w zakresie usług niematerialnych klasyfikuje te usługi jako obszar wysokiego ryzyka. Stąd propozycja wprowadzenia mechanizmu uszczelniającego ten konkretny obszar.</p> <p>Zaznaczyć również należy, że zaproponowane ograniczenie ochrony, jaką daje mechanizm podzielonej płatności dotyczy wyłącznie sytuacji najbardziej szkodliwych i oczywistych nieprawidłowości.</p>
17	Art. 1 pkt 25 (art. 111 ustawy o VAT)	Konfederacja Lewiatan	<p>Kasy on-line od 2026 r.</p> <p>Zwracamy się z propozycją utrzymania dotychczasowej praktyki w zakresie dokumentowania sprzedaży internetowej. Obecne rozwiązanie, które zakłada, że jeśli sprzedaż jest równolegle udokumentowana zarówno fakturą (papierową/elektroniczną) wystawioną na żądanie konsumenta wówczas nie ma obowiązku dostarczenia konsumentowi paragonu – od lat funkcjonuje w praktyce gospodarczej i zapewnia prawidłowe rozliczenie, pełną transparentność i spójność z postępującą cyfryzacją.</p> <p>Planowana na 2026 r. nowelizacja art. 111 ust. 3a pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług zakłada wykreślenie zwrotu „lub fakturę”. W praktyce może to zmienić sposób dokumentowania sprzedaży internetowej, z obowiązkiem wydania nabywcy wyłącznie paragonu fiskalnego, niezależnie od tego, czy klient otrzymał już fakturę elektroniczną.</p> <p>Taka interpretacja może prowadzić do sytuacji, w której przedsiębiorcy musieliby wysyłać klientom dwa różne dokumenty potwierdzające tę samą transakcję tj. e-</p>	<p>Uwaga nie dotyczy regulacji wprowadzanych w niniejszym projekcie.</p> <p>Wprowadzona zmiana w art. 111 ust. 3a pkt 1 ustawy o VAT wiąże się z wdrożeniem obowiązkowego e-fakturowania (KSeF). Realizując zasadę powszechności stosowania KSeF, należy zrezygnować z możliwości wystawiania faktur przy zastosowaniu kas rejestrujących. Mając na uwadze konieczność dostosowania się rynku do takiej zmiany, w ustawie KSeF wprowadzono możliwość stosowania tego rozwiązania do końca 2026 r. Ta sama zasada dotyczyć będzie również paragonów fiskalnych z NIP do kwoty 450 zł (lub 100 euro). Paragon taki oraz faktury wystawiane przy użyciu kas - nie będą uznawane za fakturę</p>

paragon oraz fakturę elektroniczną. Dla podmiotów prowadzących sprzedaż elektroniczną, zwłaszcza w branżach takich jak elektronika, perfumy, części samochodowe byłoby to rozwiązanie nieefektywne i kosztowne.

Obecny model działania opiera się na ugruntowanej strukturze, która została potwierdzona licznymi interpretacjami podatkowymi: Interpretacja z 27 czerwca 2025 r. o numerze 0114-KDIP1-3.4012.344.2025.2.KP oraz interpretacji z dnia 11 października 2023 r. 0113-KDIPT1-3.4012.434.2023.1.JM. Gdzie organy wprost wskazują, że w momencie otrzymania przez klienta faktury elektronicznej – nie występuje obowiązek przesłania dodatkowo paragonu fiskalnego.

Dotychczasowy mechanizm przedstawia się następująco:

- sprzedawca ewidencjonuje transakcję na kasie fiskalnej (w tym kasie online);
- nabywca otrzymuje (po wyrażeniu zgody) fakturę elektroniczną, która jest pełnoprawnym dokumentem potwierdzającym sprzedaż;
- sprzedawca pozostawia w swojej dokumentacji numer paragonu lub jego kopię, spełniając obowiązek ewidencyjny.

Wprowadzenie zmian może mieć poważne skutki dla handlu internetowego. Będzie wymagało przebudowy procesów sprzedażowych i generowania dodatkowych dokumentów. Rozwiązanie to jest nieproporcjonalne dla przedsiębiorców względem celów proponowanej regulacji. Dodatkowe utrudnienia mogą także wystąpić po stronie klientów, którzy otrzymywaliby dwa różne dokumenty dotyczące jednej transakcji, wprowadzając zamieszanie i utrudniając proces zwrotów czy reklamacji.

Należy podkreślić, że planowana zmiana ma wejść w życie niedługo po wdrożeniu obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF). Nakładanie nowych obowiązków administracyjnych w tym samym okresie grozi poważnym obciążeniem przedsiębiorców, którzy i tak będą w trakcie dostosowywania swoich systemów do wymogów KSeF.

Naszym zdaniem utrzymanie obecnego modelu będzie miało pozytywny wpływ na gospodarkę i jest w pełni zgodne z zasadą proporcjonalności, ideą cyfryzacji systemu podatkowego oraz interesem przedsiębiorców i konsumentów.

od 1 stycznia 2027 r., z wyjątkiem faktur dotyczących przypadków określonych w przepisach wydanych na podstawie delegacji ustawowej określonej w art. 106s ustawy o VAT.

W związku z tym zmiana wprowadzona w przedmiotowym projekcie ustawy stanowi jedynie zmianę dostosowawczą do KSeF i nie zmienia ogólnych zasad rozliczania w zakresie VAT. Zmiana w praktyce odwołuje się do wyeliminowania z obrotu prawnego – za zmianami związanymi z wdrożeniem KSeF - możliwości wydawania faktury wystawionej przy użyciu kasy rejestrującej. Jeśli dany podmiot będzie wystawiał faktury dla podmiotów gospodarczych (B2B), będzie musiał taką fakturę wystawić w KSeF. Natomiast jeśli faktura będzie wystawiana dla konsumenta, podatnik będzie miał wybór, będzie mógł wystawić ją w KSeF lub poza KSeF, ponieważ zgodnie z ustawą KSeF m.in. w zakresie faktur konsumenckich nie ma obowiązku wystawiania ich przy użyciu KSeF.

Rozwiązanie to nie zmienia również zasady, że klient otrzymuje jeden dokument. Zmieniany przepis reguluje jedynie, sposób wystawiania faktur, że faktury nie będzie można wystawić przy zastosowaniu kasy rejestrującej.

Poruszone w uwadze zagadnienie dotyczące prowadzenia ewidencji dostawy w systemie wysyłkowym i przyjętą w tym zakresie praktyka w zakresie dokumentowania sprzedaży nie ma związku ze zmienianą regulacją art. 111 ust. 3a pkt 1 ustawy o VAT. Prowadzenie ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących zostało uregulowane w rozporządzeniach wykonawczych do ustawy, m.in. w rozporządzeniu Ministra Finansów dnia 25 czerwca 2025 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz. U. poz. 845). W rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2024 r. w sprawie

				<p>zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. poz. 1902) nie ma regulacji odnośnie do zwolnienia z ewidencji za pomocą kas w przypadku dostaw w systemie wysyłkowym, gdy dostawa została udokumentowana fakturą. Zasady dokumentowania transakcji fakturą, jeśli dotyczy ona sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie rejestrującej określa art. 106h ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym od 1 lutego 2026 r.</p> <p>Ponadto należy wskazać, że zmiana w zakresie art. 111 ust. 3a pkt 1 ma wejść w życie od 1 stycznia 2027 r.</p>
18	Art. 1 pkt 25 (art. 111 ustawy o VAT)	Związek Cyfrowa Polska	<p>Zwracamy się z propozycją utrzymania dotychczasowej praktyki w zakresie dokumentowania sprzedaży internetowej. Obecne rozwiązanie, które zakłada, że jeśli sprzedaż jest równoległe udokumentowana zarówno fakturą (papierową/elektroniczną) wystawioną na żądanie konsumenta – wówczas nie ma obowiązku dostarczenia konsumentowi paragonu – od lat funkcjonuje w praktyce gospodarczej i zapewnia prawidłowe rozliczenie, pełną transparentność i spójność z postępującą cyfryzacją.</p> <p>Uzasadnienie</p> <p>Planowana na 2026 r. nowelizacja art. 111 ust. 3a pkt 1 ustawy o VAT zakłada wykreślenie zwrotu „lub fakturę”. W praktyce może to zmienić sposób dokumentowania sprzedaży internetowej, z obowiązkiem wydania nabywcy wyłącznie paragonu fiskalnego, niezależnie od tego, czy klient otrzymał już fakturę elektroniczną.</p> <p>Taka interpretacja może prowadzić do sytuacji, w której przedsiębiorcy musieliby wysyłać klientom dwa różne dokumenty potwierdzające tę samą transakcję tj. e-paragon oraz fakturę elektroniczną. Dla podmiotów prowadzących sprzedaż elektroniczną, zwłaszcza w branżach takich jak elektronika, perfumy, części samochodowe; byłoby to rozwiązanie nieefektywne i kosztowne.</p> <p>Obecny model działania opiera się na ugruntowanej strukturze, która została potwierdzona licznymi interpretacjami podatkowymi: Interpretacja z 27 czerwca 2025 o numerze 0114-KDIP1-3.4012.344.2025.2.KP oraz interpretacji z dnia 11 października 2023 r. 0113-KDIPT1-3.4012.434.2023.1.JM. Gdzie organy wprost</p>	Jak w pkt 17

			<p>wskazują, że w momencie otrzymania przez klienta faktury elektronicznej – nie występuje obowiązek przesłania dodatkowo paragonu fiskalnego.</p> <p>Dotychczasowy mechanizm przedstawia się następująco:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sprzedawca ewidencjonuje transakcję na kasie fiskalnej (w tym kasie online); • Nabywca otrzymuje (po wyrażeniu zgody) fakturę elektroniczną, która jest pełnoprawnym dokumentem potwierdzającym sprzedaż; • Sprzedawca pozostawia w swojej dokumentacji numer paragonu lub jego kopię, spełniając obowiązek ewidencyjny. <p>Wprowadzenie zmian może mieć poważne skutki dla handlu internetowego. Będzie wymagało przebudowy procesów sprzedażowych i generowania dodatkowych dokumentów. Rozwiązanie to wydaje się być nieproporcjonalnie obciążające dla przedsiębiorców względem celów proponowanej regulacji.</p> <p>Dodatkowe utrudnienia mogą także wystąpić po stronie klientów, którzy otrzymywaliby dwa różne dokumenty dotyczące jednej transakcji, wprowadzając zamieszanie i utrudniając proces zwrotów czy reklamacji.</p> <p>Należy też podkreślić, że planowana zmiana ma wejść w życie niedługo po wdrożeniu obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF). Nakładanie nowych obowiązków administracyjnych w tym samym okresie grozi poważnym przeciążeniem przedsiębiorców, którzy i tak będą w trakcie dostosowywania swoich systemów do wymogów KSeF.</p> <p>Naszym zdaniem utrzymanie obecnego modelu będzie miało pozytywny wpływ na gospodarkę - jest w pełni zgodne z zasadą proporcjonalności, ideą cyfryzacji systemu podatkowego oraz interesem przedsiębiorców i konsumentów.</p>	
19	Art. 1 pkt 25-26 (art. 111 i 111b ustawy o VAT)	Stowarzyszenie Nasze Myjnie	<p>Prosimy o rozważenie:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) wprowadzenia w ustawie obowiązku przyjęcia urządzenia fiskalnego <u>przez Producenta kas rejestrujących online</u>, pod groźbą analogicznej kary pieniężnej jak w przypadku Podatnika (6kc), 2) wprowadzenia w ustawie obowiązku przyjęcia każdego urządzenia fiskalnego którego Producent nie prowadzi działalności w zakresie produkcji kas rejestrujących przez każdego Producenta kas rejestrujących online który w roku poprzedzającym moment przekazania kasy rejestrującej miał na rynku pozycję znaczącą - w rozumieniu art. 207 Prawo komunikacji elektronicznej, 3) wprowadzenia w ustawie obowiązku Producenta kas rejestrujących do utylizacji przyjętej kasy rejestrującej lub możliwości dobrowolnego odkupu przez 	<p>Uwagi bezprzedmiotowe.</p> <p>W wyniku analizy uwag zgłoszonych w ramach konsultacji publicznych zrezygnowano z wprowadzenia niniejszym projektem obowiązku przekazywania kas do producenta po zakończeniu ich używania. Zagadnienie to będzie podlegało pogłębionym analizom.</p>

			<p>Producenta z możliwością wprowadzenia ponownie do obrotu kasy złożonej z przejmowanych komponentów (za wyjątkiem pamięci fiskalnej).</p>	
20	<p>Art. 1 pkt 25-26 (art. 111 i 111b ustawy o VAT)</p>	<p>Taxity Sebastian Mioduszewski</p>	<p>W uzasadnieniu projektu ustawy wskazano "Wprowadzenie obowiązku utylizacji nieużywanych kas rejestrujących" - cel samych zmian należy ocenić jako w pełni słuszny. Należy jednak zwrócić uwagę na 4 aspekty, które wiążą się z proponowanymi przepisami o utylizacji urządzeń fiskalnych, a nie mających odzwierciedlenia w proponowanych przepisach.</p> <p>1) W uzasadnieniu możemy przeczytać - "Zadaniem producenta byłaby w tym przypadku utylizacja nieużywanych kas rejestrujących."- wskazane zdanie nie ma odzwierciedlenia w proponowanych przepisach - na ich podstawie producent nie jest obowiązany do utylizacji urządzenia ani nawet jego przyjęcia od Podatnika.</p> <p>2) Producent którego urządzenie posiada Podatnik może już nie prowadzić działalności w zakresie produkcji kas rejestrujących, gdzie powinien Podatnik zwrócić urządzenie wyprodukowane przez takiego Producenta?</p> <p>3) Producent może po wymianie znikomej liczby elementów (pamięć fiskalna, elementy podlegające zużyciu jak obudowa czy klawiatura) wprowadzić urządzenie ponownie do obrotu,</p> <p>4) Skarb Państwa naraża się na odpowiedzialność odszkodowawczą z tytułu niekorzystnego rozporządzenia legalnie zakupionym i posiadanym mieniem Obywatela (art. 77 Konstytucji RP oraz art. 417 KC).</p> <p>Mając na uwadze powyższe wnioskuję aby rozważyć w ramach proponowanych przepisów, uwzględnienie następujących kwestii:</p> <p>1) wprowadzenie w ustawie obowiązku przyjęcia urządzenia fiskalnego przez Producenta kas rejestrujących online, pod groźbą analogicznej kary pieniężnej jak w przypadku Podatnika (6kc),</p> <p>2) wprowadzenia w ustawie obowiązku przyjęcia każdego urządzenia fiskalnego którego Producent nie prowadzi działalności w zakresie produkcji kas rejestrujących przez każdego Producenta kas rejestrujących online który w roku poprzedzającym moment przekazania kasy rejestrującej miał na rynku pozycję znaczącą - w rozumieniu art. 207 Prawo komunikacji elektronicznej,</p> <p>3) wprowadzenia w ustawie obowiązku Producenta kas rejestrujących online do utylizacji przyjętej kasy rejestrującej lub możliwości dobrowolnego odkupu przez Producenta z możliwością wprowadzenia ponownie do obrotu kasy złożonej z przejmowanych komponentów (za wyjątkiem pamięci fiskalnej).</p>	<p>Uwagi bezprzedmiotowe. Uzasadnienie patrz pkt 19.</p>

21	Art. 1 pkt 26 (art. 111b ustawy o VAT)	Osoba fizyczna	<p>Proponowane zmiany w art. 111b. ust. 3 pkt 2. wprowadza możliwość wprowadzenia rozporządzeniem ministra konieczność serwisowania kas rejestrujących w postaci oprogramowania. Ja się pytam kto i w jaki sposób miałby je serwisować? Na czym polegałby taki serwis? Serwisant kasy sprzętowej ma zazwyczaj dostęp do bezpiecznej pamięci tej kasy, gdyż polski producent może go zaopatrzyć w narzędzia i programy do tego celu, a kasa jest do takiego dostępu przystosowana. Do bezpiecznej pamięci urządzenia Android dostęp może mieć wyłącznie producent urządzenia, zazwyczaj chiński, i to on byłby wyłącznym beneficjentem takich przepisów.</p>	<p>Wprowadzenie obowiązkowego serwisu dla kas wirtualnych jest istotne dla wyeliminowania nadużyć i nieprawidłowości w używaniu tych kas przez podatników. Wprowadzenie tego rozwiązania jest odpowiedzią na sygnalizowane problemy w obsłudze tych kas przez organy podatkowe i nieprawidłowości w ich użytkowaniu. Serwis stanie się prawnie uregulowanym gwarantem minimalnego standardu związanego ze wsparciem technicznym w użytkowaniu kas rejestrujących. Rozwiązanie co do obsługi 24/7 oferowanej przez producenta już obecnie funkcjonuje i nie spełnia swojej roli.</p> <p>Regulacje wykonawcze do przedmiotowej delegacji ustawowej w zakresie organizacji serwisu kas wirtualnych będą odpowiednio dostosowane do rozwiązań technicznych i specyfiki tego rodzaju kas.</p>
22	Art. 1 pkt 26 (art. 111b ustawy o VAT)	Polskie Stowarzyszenie Vendingu (PSV)	<p>Nasze uwagi koncentrują się wokół kwestii „określenia zasad prowadzenia serwisu dla kas wirtualnych”.</p> <p>Po pierwsze, w naszej ocenie projektowane przepisy nie uwzględniają specyfiki branży vendingowej. W Polsce działa 80–100 tys. automatów sprzedających żywność, rozproszonych po całym kraju. Wymóg obecności serwisanta przy instalacji kasy fiskalnej w każdym automacie sparaliżowałby działalność firm vendingowych – w procesie musiałby być obecny zarówno pracownik operatora, jak i serwisant wirtualnych kas fiskalnych.</p> <p>Dalej należy wziąć pod uwagę charakter branży i niskie marże generowane przez pojedynczy automat. Urządzenia zmieniają lokalizację nawet kilkanaście razy w swoim cyklu życia, a przeciętny automat generuje ok. 2 tys. zł brutto obrotu miesięcznie. Konieczność angażowania serwisantów przy każdej relokacji byłaby zbędnym i kosztownym obciążeniem oraz ogromnym wyzwaniem logistycznym.</p> <p>Wprowadzenie projektowanego rozwiązania doprowadziłoby także do powstania nowego, kosztownego i w praktyce sztucznie wykreowanego rynku usług serwisowych. Oznaczałoby to uzależnienie operatorów vendingowych od kilku podmiotów zewnętrznych, które – z uwagi na skalę i rozproszenie automatów – nie byłyby w stanie zapewnić adekwatnej dostępności usług. W efekcie wzrosłyby koszty</p>	<p>Uwaga nieuwzględniona.</p> <p>Skonfigurowanie urządzenia vendingowego wraz z kasą, pełnym wyposażeniem i funkcjonalnościami powinno być dokonane przed przekazaniem urządzenia do użytku, na takiej samej zasadzie jak konfigurowane są moduły do płatności bezgotówkowych. Kasa powinna być zainstalowana i ufiskalniona przed rozpoczęciem pracy urządzenia. Może być ona dokonana w każdym miejscu, niekoniecznie w miejscu jej ostatecznego używania. Istotny i niezbędny jest dostęp do internetu. Należy też wskazać, że istnieje swoboda zawierania umów z serwisantami i wypracowanie odpowiednich zasad świadczenia tych usług.</p> <p>Propozycja wprowadzenia serwisu dla kas mających postać oprogramowania jest wynikiem analizy problemów zgłaszanych przez organy</p>

			<p>fiskalizacji, serwisu, relokacji czy wymiany urządzeń, a opóźnienia byłyby nieuniknione, ponieważ serwisanci nie są i nie będą obecni w 100 tys. lokalizacji. Rozwiązanie to narusza zasadę adekwatności i proporcjonalności prawa wobec mikroprzedsiębiorców.</p> <p>Dodatkowo należy zaznaczyć, że automaty vendingowe są w pełni przygotowane technicznie już przy wyjeździe z magazynu. Mają skonfigurowaną telemetrię, terminale płatnicze i są obsługiwane przez operatorów posiadających wiedzę techniczną znacznie większą niż w wielu innych branżach usługowych (np. fryzjer, szewc itp.). Obecnie funkcjonujące rozwiązania w zakresie kas wirtualnych uniemożliwiają popełnienie błędów na etapie konfiguracji. Wsparcie serwisowe powinno więc mieć charakter fakultatywny – przedsiębiorca powinien móc skorzystać z pomocy kwalifikowanego serwisanta (domyślnie producenta danego oprogramowania) wtedy, gdy jej faktycznie potrzebuje, a nie być do tego zobowiązany przepisami prawa.</p> <p>Wprowadzenie instytucji serwisanta jest także sprzeczne z celem deregulacyjnym projektu. OSR podkreśla deregulację, redukcję obowiązków i doprecyzowanie przepisów, tymczasem wprowadzenie nowej kategorii działalności – „serwisant wirtualnych kas” – tworzy dodatkowy obowiązek, generuje koszty, wprowadza licencjonowanie i nie ma żadnego udowodnionego wpływu na uszczelnienie systemu. W naszej ocenie jest to rozszerzenie, a nie ograniczenie regulacji, co stoi w sprzeczności z deklarowanymi celami projektu.</p> <p>Ponadto warto wskazać, że fiskalizacja myjni automatycznych, oparta o kasy wirtualne, została przeprowadzona bez udziału serwisantów i działa prawidłowo. Praktyka pokazuje jednoznacznie, że obowiązkowa obecność serwisanta nie jest warunkiem poprawnego działania systemu kas wirtualnych.</p>	<p>podatkowe oraz stanowi odpowiedź na postulaty przedsiębiorców stosujących te kasy.</p> <p>Proponowane w projekcie ustawy zmiany w zakresie kas rejestrujących są zmianami o charakterze uszczelniającym (o czym mowa również w OSR).</p> <p>Jeśli chodzi o objęcie fiskalizacją myjni, a następnie kolejnych branż w działalności vendingowej, te działania były omawiane, a założenia sygnalizowane, od 2020 r.</p>
23	Art. 1 pkt 26 (art. 111b ustawy o VAT)	Organizacja Pracodawców Branży Fiskalnej	<p>Zarząd Organizacji Pracodawców Branży Fiskalnej z uznaniem przyjmuje projekt zmian ustawy o VAT w zakresie przepisów dotyczących kas rejestrujących, w szczególności określenie zasad prowadzenia serwisu dla tzw. kas wirtualnych - zmiana do art. 111b ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT i części wspólnej w ust. 3. Cieszymy się, że Ministerstwo podjęło prace nad procesem uszczelnienia stosowania przez podatników tzw. kas wirtualnych.</p> <p>W toku prac legislacyjnych proponujemy rozważyć następujące kwestie:</p> <ul style="list-style-type: none"> - wsparcie miejscowego serwisanta/serwisu dla Naczelników lokalnych Urzędów Skarbowych; - przypisanie konkretnego serwisanta/serwisu do obsługi danej kasy wirtualnej celem szybkiego wyjaśnienia kwestii związanych z użytkowaniem danej kasy przez podatnika; - fiskalizacji kasy wirtualnej przez serwisanta/serwis posiadającego stosowne 	<p>Uwagi nie dotyczą projektu ustawy.</p> <p>Przedstawione propozycje zostaną wzięte pod uwagę przy pracach nad rozporządzeniem w sprawie kas rejestrujących mających postać oprogramowania.</p>

			<p>uprawnienia – podobnie, jak ma to miejsce w przypadku sprzętowych kas rejestrujących;</p> <p>- zakończenie używania kasy wirtualnej, wysłanie danych do Centralnego Repozytorium Kas i sporządzenie protokołu odczytu zawartości pamięci fiskalnej - przy pomocy serwisanta/serwisu.</p> <p>Dla potwierdzenia potrzeby uregulowania powyższych kwestii należy nadmienić, że członkowie naszej Organizacji na co dzień spotykają się z zapytaniami podatników używających kas wirtualnych m.in. o fiskalizację, poprawne używanie i zakończenie używania takich kas. Niestety kwestie te nie były do tej pory nigdzie uregulowane, przez co zarówno podatnicy, jak i Naczelnicy lokalnych Urzędów Skarbowych pozostawali bez wsparcia serwisanta/serwisu.</p>	
24	Art. 1 pkt 26 (art. 111b ustawy o VAT)	Stowarzyszenie Nasze Myjnie	<p>„Określenie zasad prowadzenia serwisu dla kas wirtualnych – zmiana do art. 111b ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT i części wspólnej w ust. 3”</p> <p>Biorąc pod uwagę iż</p> <ul style="list-style-type: none"> • istnieje brak obowiązku prowadzenia książki serwisowej dla kas w postaci oprogramowania, • proponowane zmiany nie spowodują zmiany sposobu funkcjonowania kas w postaci oprogramowania, które mają ważną homologację Prezesa GUM, • kasy rejestrujące online i kasy w postaci oprogramowania dedykowane są innym grupom podatników (<i>nie każdy podatnik może używać kasy w postaci oprogramowania</i>) <p>Prosimy o rozważenie :</p> <p>Odejścia od ścisłej reglamentacji dostępności kas w postaci oprogramowania i zezwolenie na użytek w sposób zgodny z pierwotnymi założeniami proponowanymi przez Ministerstwo Finansów tj. dla wszystkich podmiotów których sprzedaż nie przekroczyła 10 mln EUR (Ocena skutków regulacji 22.11.2019r - https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12329202/) <i>“Proponuje się wprowadzenie możliwości stosowania kas rejestrujących mających postać oprogramowania przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła 10 mln euro.”</i></p> <p>Powyższe pozwoli na dostęp do rynku fiskalnego producentom kas online jak i kas w postaci oprogramowania. Co w efekcie może skutkować rozwojem sieci serwisowej.</p> <p>W przeciwnym wypadku nowe regulacje podniosą koszt kas w postaci oprogramowania przy ułamkowym dostępie do rynku i prawdopodobnie w efekcie ograniczy dostępność tego typu rozwiązań dla Podatników.</p>	<p>Uwaga nieuwzględniona.</p> <p>Wprowadzenie obowiązkowego serwisu dla kas wirtualnych istotne jest dla wyeliminowania nadużyć i nieprawidłowości w używaniu tych kas przez podatników. Wprowadzenie tego rozwiązania jest odpowiedzią na sygnalizowane problemy w obsłudze tych kas przez organy podatkowe i nieprawidłowości w ich użytkowaniu. Serwis stanie się prawnie uregulowanym gwarantem minimalnego standardu związanego ze wsparciem technicznym w użytkowaniu kas rejestrujących. Wskazane przez Państwa rozwiązanie co do obsługi 24/7 oferowanej przez producenta już obecnie funkcjonuje i nie spełnia swojej roli.</p> <p>Regulacje wykonawcze do przedmiotowej delegacji ustawowej w zakresie organizacji serwisu kas wirtualnych będą odpowiednio dostosowane do rozwiązań technicznych i specyfiki tego rodzaju kas.</p> <p>Rozwiązanie dot. wprowadzenie możliwości stosowania kas rejestrujących mających postać oprogramowania przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła 10 mln euro było proponowane przy pracach legislacyjnych</p>

				w 2019 r. Rozwiązanie to zostało odrzucone. Nie zasługuje ono na uwzględnienie.
25	Art. 1 pkt 26 (art. 111b ustawy o VAT)	Taxity Sebastian Mioduszewski	<p>Kolejnym aspektem proponowanym w projekcie ustawy jest “określenie zasad prowadzenia serwisu dla kas wirtualnych” - proponowane zmiany nie uwzględniają następujących faktów:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.obecnie funkcjonujące kasy fiskalne w postaci oprogramowania działają na podstawie właściwych przepisów które definiują sposób i zakres przekazywanych danych określonych schematem. Obecnie obowiązujący schemat uwzględnia pola takie jak - “serwis” “serwID” i “serwName” w których przekazywane mogą być odpowiednio, NIP serwisu, identyfikator serwisanta oraz jego imię i nazwisko. Obecna dokumentacja i przepisy jasno wskazują iż kasy w postaci oprogramowania we wskazanych polach nie przekazują informacji. Wprowadzenie proponowanej zmiany nie spowoduje zmiany sposobu funkcjonowania kas działających w w/w sposób i mających ważną homologację. Dopiero zmiana przepisów wykonawczych, następnie przygotowanie produktów zgodnymi z nowymi przepisami, następnie uzyskanie homologacji dla tych produktów oraz skuteczne wprowadzenie ich na rynek - pozwoli uzyskać skutek zbliżony do zamierzonego, 2.brak możliwości dokumentowania czynności serwisowych m. in. opisanych w uzasadnieniu jako "Wsparcie serwisu [...] w szczególności przy rejestracji i wyrejestrowaniu kas z systemu CEKR II" ze względu na brak obowiązku prowadzenia książki serwisowej dla kas w postaci oprogramowania 3.w dokumencie uzasadnienia jako argument za wprowadzeniem przepisów dotyczących serwisu dla kas w postaci oprogramowania wielokrotnie pojawia się analogia do kas rejestrujących online. Jest to porównanie wielce nieuzasadnione z uwagi na następujące fakty: 4.kasy rejestrujące online mogą być używane w każdym rodzaju działalności a kasy w postaci oprogramowania wyłącznie w odniesieniu do pewnych grup podatników lub rodzajów czynności DzU 965/2020 - więc kasy w postaci oprogramowania są ściśle reglamentowane Podatnikom i nie każdy z podatników może ich używać - w oczywisty sposób nie zachodzi tu podobieństwo sytuacji, 5.aktywnych kas rejestrujących innych niż w postaci oprogramowania jest 2,684 tys (2 miliony 684 tysięcy) - stan na 30.06.2025 za danymi GUS, kas w postaci oprogramowania wedle naszych wewnętrznych szacunków jest nie więcej niż 40.000, co stanowi 1,5% - dysproporcja jest widoczna gołym okiem, nie ma tutaj sytuacji w której można by posługiwać się analogią w sposób uprawniony. 	<p>Uwaga nieuwzględniona.</p> <p>Wnioskowane rozwiązania nie dotyczą projektowanej ustawy, dotyczą aktów wykonawczych do ustawy.</p> <p>Wprowadzenie obowiązkowego serwisu dla kas wirtualnych istotne jest dla wyeliminowania nadużyć i nieprawidłowości w używaniu tych kas przez podatników. Wprowadzenie tego rozwiązania jest odpowiedzią na sygnalizowane problemy w obsłudze tych kas przez organy podatkowe i nieprawidłowości w ich użytkowaniu. Serwis stanie się prawnie uregulowanym gwarantem minimalnego standardu związanego ze wsparciem technicznym w użytkowaniu kas rejestrujących. Wskazane przez Państwa rozwiązanie co do obsługi 24/7 oferowanej przez producenta już obecnie funkcjonuje i nie spełnia swojej roli.</p> <p>Regulacje wykonawcze do przedmiotowej delegacji ustawowej w zakresie organizacji serwisu kas wirtualnych będą odpowiednio dostosowane do rozwiązań technicznych i specyfiki tego rodzaju kas.</p>

			<p>Mając na uwadze powyższe argumenty, wnioskuję o rozważenie następujących rozwiązań:</p> <ol style="list-style-type: none"> Odejście od ścisłej reglamentacji dostępności kas w postaci oprogramowania i zezwolenie na użytek w sposób zgodny z pierwotnymi założeniami proponowanymi przez Ministerstwo Finansów tj. dla wszystkich podmiotów których sprzedaż nie przekroczyła 10 mln EUR (Ocena skutków regulacji 22.11.2019r - https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12329202/) "Proponuje się wprowadzenie możliwości stosowania kas rejestrujących mających postać oprogramowania przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła 10 mln euro.". Takie podejście pozwoli na zbliżony dostęp do rynku fiskalnego producentom kas online jak i kas w postaci oprogramowania. Co w efekcie może skutkować porównywalnymi oczekiwaniami wobec podmiotów i możliwości rozwoju sieci serwisowej. W przeciwnym wypadku nowe regulacje podniosą koszt kas w postaci oprogramowania przy ułamkowym dostępie do rynku i prawdopodobnie w efekcie ograniczy dostępność tego typu rozwiązań dla Podatników. Utrzymanie dotychczasowej formuły - dostępu reglamentowanego dla Podatnika - mając jednocześnie na uwadze, że oczekiwania dotyczące skali organizowanej obsługi serwisowej - będą dostosowane do wielkości obsługiwanego rynku. 	
26	Art. 1 pkt 25, 26 i 37 (art. 111, 111b i 145a ustawy o VAT)	XPAY Sp. z o.o. Taxity SebasMan Mioduszewski	<p>W nawiązaniu do pisma Organizacji Pracodawców Branży Fiskalnej (OPBF) z dnia 8 listopada 2025 r., dotyczącego postulatu wprowadzenia obowiązkowego serwisu kas rejestrujących mających postać oprogramowania, przedstawiamy stanowisko odmienne od zaprezentowanego przez OPBF.</p> <ol style="list-style-type: none"> Przedmiot sporu Propozycje OPBF zmierzają do: a) wprowadzenia obowiązkowego przypisania serwisanta do każdej kasy wirtualnej, b) przeprowadzania fiskalizacji oraz zakończenia pracy kasy przez uprawniony serwis, c) tworzenia sieci serwisów posiadających nadane uprawnienia - analogicznie jak w przypadku kas sprzętowych. W naszej ocenie rozwiązania te są technicznie nieuzasadnione, gospodarczo szkodliwe i wprost ograniczają konkurencję na rynku rozwiązań fiskalnych. Próba odtworzenia modelu sprzętowego w świecie oprogramowania Propozycje OPBF stanowią próbę przeniesienia modelu obsługi kas sprzętowych do świata soeware'u, w którym nie istnieje potrzeba fizycznego przeglądu ani interwencji serwisanta. Kasy wirtualne: a) nie posiadają pamięci sprzętowej ani mechanicznych podzespołów wymagających kontroli serwisanta b) działają w architekturze online-first, z natychmiastowym przekazywaniem danych do Centralnego Repozytorium Kas (CRK), c) zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie kas rejestrujących mających postać oprogramowania Załącznik nr 1, art. 15 - każdorazowo podczas 	<p>Uwaga nieuwzględniona</p> <p>Wprowadzenie obowiązkowego serwisu dla kas wirtualnych istotne jest dla wyeliminowania nadużyć i nieprawidłowości w używaniu tych kas przez podatników. Wprowadzenie tego rozwiązania jest odpowiedzią na sygnalizowane problemy w obsłudze tych kas przez organy podatkowe i nieprawidłowości w ich użytkowaniu. Serwis stanie się prawnie uregulowanym gwarantem minimalnego standardu związanego ze wsparciem technicznym w użytkowaniu kas rejestrujących. Zwiększy zaufanie i bezpieczeństwo do systemu kas rejestrujących i zapewni fizyczną weryfikację oprogramowania i stanu urządzenia, na którym pracuje kasa wirtualna. Serwis stworzy na rynku kas rejestrujących obowiązkową politykę wsparcia dla infrastruktury tego oprogramowania.</p>

		<p>uruchomienia programu pracy kasy w trybie fiskalnym dokonują w sposób automatyczny - 7 czynności serwisowych gwarantujących poprawne działanie,</p> <p>d) są zdalnie nadzorowane przez Krajową Administrację Skarbową, a ich integralność potwierdzona jest procesem homologacji Głównego Urzędu Miar.</p> <p>W tej architekturze rola „serwisanta” w rozumieniu modelu sprzętowego nie występuje, ponieważ system opiera się na podpisach cyfrowych, weryfikacji integralności danych oraz automatycznych czynnościach serwisowych i mechanizmach autoblokady po utracie komunikacji z CRK.</p> <p>3. Propozycje OPBF ograniczają konkurencję i faworyzują oligopol Postulat obowiązkowego serwisu kas wirtualnych prowadzi do odtworzenia oligopolu istniejącego w segmencie kas sprzętowych, co nabiera szczególnego znaczenia w kontekście powiązań osobowo-kapitałowych pomiędzy OPBF a Comp S.A., o czym mowa w dalszej części pisma. Dodatkowo, niedawne działania UOKiK skierowane wobec jednego z największych producentów sprzętowych kas fiskalnych, tj. firmy POSNET, pokazują, że rynek sprzętu fiskalnego jest wrażliwy na ryzyka praktyk ograniczających konkurencję. W tym świetle postulaty OPBF dotyczące obowiązkowego serwisu kas wirtualnych wpisują się w logikę utrwalania pozycji rynkowej tych samych podmiotów. Producenci sprzętowych kas fiskalnych dysponują już rozbudowaną siecią autoryzowanych serwisantów i w sposób naturalny przejęliby rynek usług serwisowych, wypychając mniejszych dostawców oprogramowania.</p> <p>W praktyce oznacza to:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) zamknięcie dostępu do rynku dla nowych podmiotów, b) sztuczne podniesienie kosztów obsługi kas wirtualnych, c) ograniczanie dystrybucji kas wirtualnych na korzyść kas sprzętowych, d) powrót do archaicznego modelu „fiskalizacji przez serwisanta” i odpłatnych „przeглядów” bez jakiegokolwiek wartości merytorycznej. <p>Takie rozwiązanie stoi w sprzeczności z zasadą neutralności technologicznej państwa, zasadą proporcjonalności i celem wspierania konkurencji. Wprowadza barierę administracyjną bez rzeczywistej funkcji ochronnej, a w praktyce wzmacnia pozycję rynkową kilku największych producentów sprzętu.</p> <p>4. Fiskalizacja i zakończenie pracy kasy odbywa się cyfrowo Proces fiskalizacji kas soeware’owych odbywa się z udziałem serwera Ministerstwa Finansów. Kasa nie może zostać zafiskalizowana bez autoryzacji NIP podatnika, a jej praca jest monitorowana w trybie ciągłym. Analogicznie, zakończenie pracy kasy następuje automatycznie po przejściu w tryb tylko do odczytu i przekazaniu końcowych danych</p>	<p>Regulacje wykonawcze do przedmiotowej delegacji ustawowej w zakresie organizacji serwisu kas wirtualnych będą odpowiednio dostosowane do rozwiązań technicznych i specyfiki tego rodzaju kas.</p> <p>Podkreślenia wymaga, że zarówno kasy online hardwarowe jak i mające postać oprogramowania podlegają procesowi homologacji Głównego Urzędu Miar (GUM), który kończy się decyzją dopuszczającą te urządzenia do obrotu na rynku. Poza tym każdy producent kas bez względu na ich rodzaj odpowiada za prawidłowość pracy kasy wprowadzonej na rynek, co potwierdza oświadczeniem określonym w regulacjach pozaustawowych. Tym samym zasadne jest wprowadzenie obowiązku serwisu dla kas mających postać oprogramowania i dostosowanie zasad tego serwisu do specyfiki tych kas.</p> <p>Uwagi w zakresie konkretnych producentów, ich historii rozwoju czy działalności operacyjnej nie są poddawane analizie i nie będą w żaden sposób komentowane.</p>
--	--	---	--

do CRK. Nie istnieje zatem etap wymagający pośrednictwa zewnętrznego, koncesjonowanego serwisanta.

5. Argument o „wspieraniu podatników” jest chybiony OPBF twierdzi, że obowiązkowy serwis ma zapewnić wsparcie użytkownikom. W rzeczywistości takie wsparcie już istnieje:

a) producenci kas soeware'owych oferują pomoc techniczną w ramach abonamentów,

b) komunikacja odbywa się zdalnie a aktualizacje i diagnostyka są wykonywane automatycznie,

c) rynek naturalnie weryfikuje jakość obsługi, ponieważ podatnik wybiera dostawcę według jakości i ceny wsparcia.

Wprowadzenie obowiązkowego serwisu nie podniesie jakości, lecz zastąpi konkurencję rynkową kosztownym dla podatników przymusem.

6. Państwo już posiada skuteczne narzędzia nadzorcze Krajowa Administracja Skarbowa dysponuje narzędziami analitycznymi pozwalającymi wykrywać nieprawidłowości w czasie rzeczywistym, w tym brak transmisji, niezgodność raportów i anomalie w danych CRK. Brak jest dowodów, że udział zewnętrznych serwisantów poprawiłby bezpieczeństwo fiskalne, natomiast z całą pewnością zwiększyłby koszty po stronie przedsiębiorców.

7. Ryzyko budowy quasi-koncesyjnego rynku usług fiskalnych Obowiązek przypisania serwisanta do kasy wirtualnej stworzyłby system koncesjonowany, w którym tylko nieliczni „uprawnieni” dostawcy mogliby obsługiwać urzędnika. To zaprzeczenie idei cyfryzacji – zamiast otwartego rynku opartego na interoperacyjnych standardach powstałby zamknięty ekosystem, w którym innowacje blokuje struktura serwisowa sprzed dwóch dekad.

8. Uwagi dotyczące bezstronności stanowisk zgłaszanych w toku konsultacji publicznych Zwracamy uwagę na konieczność zachowania szczególnej ostrożności przy analizie opinii przedstawianych przez Organizację Pracodawców Branży Fiskalnej (OPBF). Z danych KRS wynika, że Prezes OPBF, Pan Marcin Monkiewicz, pełni jednocześnie funkcję Prezesa Zarządu spółki Evendo Sp. z o.o., w której współnikami są m.in. Zygmunt Władysław Wilk (ojciec Jarosława Wilka, Wiceprezesa Comp S.A.) oraz Robert Sztaba (Dyrektor ds. Dystrybucji Comp S.A.), pełniący zarazem funkcję prokurenta w Evendo. Z wcześniejszych wpisów KRS wynika, że przed objęciem udziałów przez Zygmunta Wilka współnikiem tej samej spółki był sam Jarosław Wilk, obecnie Wiceprezes Comp S.A. Fakty te wskazują na bezpośrednie i trwałe powiązania pomiędzy OPBF a Comp S.A., największym producentem sprzętowych kas fiskalnych w Polsce. W praktyce oznacza to, że stanowisko OPBF w zakresie regulacji dotyczących

			<p>kas wirtualnych należy postrzegać jako zbieżne z interesem ekonomicznym producentów sprzętowych. Wobec niedawno ujawnionych działań UOKiK wobec jednego z dużych producentów kas sprzętowych zasadne jest pytanie, czy regulacje forsowane przez OPBF nie prowadziłyby do stworzenia dodatkowych mechanizmów ochronnych dla dominujących graczy. W tym kontekście postulaty OPBF dotyczące obowiązkowego serwisu kas wirtualnych nie stanowią neutralnego głosu branży, lecz stanowisko strony zainteresowanej utrzymaniem niekorzystnej dla podatników przewagi rynkowej w obszarze sprzętu i serwisów fiskalnych.</p> <p>9. Wnioski Postulaty OPBF nie mają uzasadnienia technicznego ani ekonomicznego. Ich realizacja prowadziłyby do:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) ograniczenia konkurencji, b) zwiększenia kosztów po stronie przedsiębiorców, c) zdublowania już istniejących procesów serwisowych, d) cofnięcia procesu cyfryzacji w kierunku przestarzałego modelu sprzętowego. <p>Zamiast tworzenia obowiązkowego systemu serwisowego rekomendujemy:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) utrzymanie obecnego modelu zdalnego wsparcia użytkowników przez producentów, b) określenie w rozporządzeniu jedynie minimalnych wymogów informacyjnych (kanał kontaktu, dokumentacja, wsparcie techniczne online), c) wykorzystanie istniejących narzędzi KAS i CRK do dalszego zwiększania skuteczności nadzoru. <p>W obliczu wspomnianego sygnału ze strony organu antymonopolowego, że rynek kas sprzętowych jest podatny na praktyki ograniczające konkurencję, tym bardziej zasadne jest, by Ministerstwo Finansów stawiało na model otwarty, innowacyjny i konkurencyjny, a nie na regulacje, które mogły sprzyjać konsolidacji i ograniczaniu wyboru dla przedsiębiorców.</p>	
27	Art. 1 pkt 26 (art. 111b ustawy o VAT)	Związek Banków Polskich	<p>W nawiązaniu do art. 111b projektu i propozycji rozszerzenia delegacji Ministra Finansów o możliwość określenia zasad organizacji i prowadzenia serwisu kas rejestrujących mających postać oprogramowania, zwracamy uwagę na niezasadność wprowadzenia obowiązkowego serwisu dla kas software'owych na zasadach analogicznych do rozwiązań stosowanych dla kas sprzętowych. W ocenie sektora takie rozwiązanie byłoby nie pozbawione uzasadnienia z punktu widzenia technicznego i ekonomicznego, ale także byłoby nieefektywne z punktu widzenia celu regulacji.</p>	<p>Uwaga nieuwzględniona.</p> <p>Uwagi dotyczą materii pozaustawowej. Postulat do ewentualnego wykorzystania przy projektowaniu przepisów wykonawczych w przedmiotowym zakresie.</p>

		<p>Rozumiejac jednak chęć zapewnienia przez regulatora pomocy i wsparcia dla podatników korzystających z wirtualnych kas fiskalnych, wskazujemy poniżej rekomendacje działań, na których powinna opierać się efektywna organizacja wsparcia dla użytkowników wirtualnych kas fiskalnych.</p> <p>W zakresie obowiązków informacyjnych producentów kas rejestrujących mających postać oprogramowania, wskazane jest zapewnienie podatnikom dostępu do materiałów szkoleniowych obejmujących co najmniej:</p> <ul style="list-style-type: none"> - warunki stosowania kas rejestrujących, w tym opis czynności zabronionych, skutkujących utratą integralności danych lub niewłaściwym zakończeniem pracy kasy, - procedury prawidłowego wykonywania czynności fiskalnych, w szczególności: fiskalizacji, raportów dobowych, przejścia kasy w tryb tylko do odczytu, - zasady sporządzania kopii dokumentów fiskalnych oraz postępowania w przypadku utraty połączenia z Centralnym Repozytorium Kas. <p>Materiały te powinny być udostępnione w formie elektronicznej, w sposób trwały i nieodpłatny.</p> <p>Ponadto, producent kasy rejestrującej powinien zapewniać użytkownikom dostęp do kanału wsparcia technicznego, obejmującego co najmniej:</p> <ul style="list-style-type: none"> - komunikację telefoniczną, pocztę elektroniczną lub system zgłoszeń on-line, - możliwość uzyskania pomocy w zakresie aktualizacji oprogramowania, fiskalizacji, komunikacji z CRK oraz przejścia kasy w tryb tylko do odczytu. <p>Powyższe wsparcie techniczne mogłoby być realizowane przez producenta, autoryzowanego partner lub dystrybutora, bez obowiązku fizycznej wizyty w miejscu prowadzenia działalności. W przypadku wirtualnych kas fiskalnych instalowanych na terminalach płatniczych, nadzorowanych i zarządzanych przez agentów rozliczeniowych, wsparcie dla użytkowników kas mogłoby być zapewnione w sposób analogiczny do wsparcia dla użytkowników terminali płatniczych, czyli w modelu 24/7.</p> <p>Bardzo istotnym elementem w zakresie funkcjonowania kas rejestrujących, mających postać oprogramowania, są przeciwdziałania różnego rodzaju nadużyciom. Dlatego też kasy te muszą podlegać bieżącemu nadzorowi systemowemu w ramach Centralnego Repozytorium Kas. Krajowa Administracja Skarbowa może w tym miejscu stosować analizę statystyczną i algorytmy ryzyka w celu identyfikacji przypadków potencjalnych nadużyć, w szczególności w odniesieniu do kas, które utraciły komunikację z CRK lub nie wykonują raportów dobowych w przewidzianym terminie.</p>	<p>Wprowadzenie obowiązkowego serwisu dla kas wirtualnych istotne jest dla wyeliminowania nadużyć i nieprawidłowości w używaniu tych kas przez podatników. Wprowadzenie tego rozwiązania jest odpowiedzią na sygnalizowane problemy w obsłudze tych kas przez organy podatkowe i nieprawidłowości w ich użytkowaniu. Serwis stanie się prawnie uregulowanym gwarantem minimalnego standardu związanego ze wsparciem technicznym w użytkowaniu kas rejestrujących. Wskazane przez Państwa rozwiązanie co do obsługi 24/7 oferowanej przez producenta już obecnie funkcjonuje i nie spełnia swojej roli.</p> <p>Regulacje wykonawcze wydane na podstawie przedmiotowego upoważnienia ustawowego w zakresie organizacji serwisu kas wirtualnych będą odpowiednio dostosowane do rozwiązań technicznych i specyfiki tego rodzaju kas.</p> <p>Sugestie dot. używania kas wirtualnych zostaną wzięte pod uwagę przy projektowaniu aktów pozaustawowych.</p>
--	--	---	---

			<p>Dla zapewnienia spójności danych, dopuszczalna mogłaby być zmiana trybu przydzielania kluczy współdzielonych, umożliwiająca ograniczenie czasu pracy kasy offline.</p> <p>Niezależnie od powyższych kwestii, chcielibyśmy również wskazać, że serwis kas rejestrujących mających postać oprogramowania polega na zapewnieniu użytkownikowi pomocy technicznej oraz dostępu do informacji, bez obowiązku okresowych przeglądów technicznych ani wizyt serwisowych w miejscu prowadzenia działalności.</p>	
28	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	<p>Objęcie importu towarów do składów VAT stawką 0%</p> <p>1) Projektowany art. 138m ust. 1 ustawy o VAT przewiduje zastosowanie stawki 0% w odniesieniu do:</p> <ol style="list-style-type: none"> dostawy towarów, które mają zostać objęte procedurą składu VAT, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów obejmowanego tą procedurą, dostawy towarów dokonywanych w ramach procedury składu VAT, w wyniku których towary nie są wyprowadzane ze składu VAT (ust. 4 pkt 1), oraz usług świadczonych w składzie VAT bezpośrednio związanych z towarami objętymi tą procedurą (ust. 4 pkt 2). <p>2) Zakres ten nie obejmuje jednak importu towarów wprowadzanych do składu VAT, mimo że możliwość objęcia takich transakcji zwolnieniem z prawem do odliczenia przewiduje wprost art. 157 ust. 1 lit. a Dyrektywy 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej [dalej: Dyrektywa VAT]. Przepis ten pozwala państwom członkowskim zwolnić z VAT import towarów, które mają zostać objęte procedurą składu innego niż celny.</p> <p>3) Nieobjęcie importu zakresem stawki 0% oznacza, że Polska nie korzysta z uprawnienia przewidzianego w art. 157 ust. 1 lit. a Dyrektywy VAT. W efekcie polskie rozwiązanie pozostaje mniej konkurencyjne wobec modeli wdrożonych w niektórych innych państwach członkowskich, gdzie składy VAT obejmujące preferencje także dla importu towarów funkcjonują jako element wspierający międzynarodowy obrót towarowy.</p> <p>4) Rozszerzenie stawki 0% również na import zapewniłoby neutralność systemu oraz zwiększyłoby atrakcyjność Polski jako lokalizacji dla centrów dystrybucyjnych i logistycznych obsługujących handel towarami spoza Unii Europejskiej.</p> <p>5) W związku z powyższym, postulujemy zmianę brzmienia art. 138m ust. 1 ustawy o VAT w następujący sposób: „Do dostawy towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz importu towarów obejmowanych procedurą składu VAT</p>	<p>Uwaga nie została uwzględniona.</p> <p>Postulowane rozwiązanie nie jest planowane.</p> <p>Podatnicy dokonujący importu towarów mają możliwość skorzystania z innych uproszczeń/ułatwień, których efekty ekonomiczne są podobne do zastosowania procedury składu VAT. Jest to przykładowo możliwość rozliczenia VAT z tytułu importu towarów w deklaracji na podstawie art. 33a ustawy o VAT.</p>

			<p>stosuje się stawkę podatku w wysokości 0%.”</p> <p>Termin zapłaty VAT po zakończeniu procedury składu VAT</p> <p>a) Zgodnie z art. 138w ust. 1 ustawy o VAT, podatnik jest zobowiązany do wpłaty podatku w terminie 5 dni od zakończenia procedury składu VAT. W tym samym terminie ma on obowiązek złożenia deklaracji o zakończeniu procedury składu VAT (art. 138u ust. 1 ustawy o VAT). Tak krótki termin nie odpowiada rzeczywistym cyklom rozliczeniowym przedsiębiorców i może prowadzić do nieproporcjonalnego obciążenia płynnościowego, ponieważ podatnik wobec którego zakończy się procedura składu VAT nie uzyska od kontrahentów środków finansowych na pokrycie należnego VAT, który pojawi się w miejsce pierwotnie zakładanego opodatkowania stawką 0% VAT.</p> <p>b) Postulujemy umożliwienie rozliczenia podatku należnego w deklaracji VAT składanej za okres rozliczeniowy, w którym miało miejsce zakończenie procedury składu VAT:</p> <p>i. Zmianę art. 138u ustawy o VAT:</p> <p><i>Art. 138u. W przypadku zakończenia procedury składu VAT podatnik wykazuje podstawę opodatkowania oraz podatek należny w deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 99 ust. 1, składanej za okres rozliczeniowy, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu zakończenia procedury składu VAT.</i></p> <p>ii. Skreślenie ust. 2 i ust. 3 w art. 138u ustawy o VAT.</p> <p>iii. Zmianę art. 138w ust. 1 ustawy o VAT:</p> <p><i>Art. 138w. 1. Podatnik, o którym mowa w art. 138u ust. 1, jest obowiązany bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego do wpłacenia podatku na rachunek urzędu skarbowego w wskazanym w art. 103 ust. 1.</i></p> <p>c) Ewentualnie, postulujemy wydłużenie terminu wskazanego w art. 138u ust. 1 ustawy o VAT oraz w art. 138w ust. 1 ustawy o VAT zapłaty do 14 dni.</p> <p>d) Powyższa zmiana nie wpłynie negatywnie na dochody budżetu państwa, a uatrakcyjni rozwiązanie.</p>	<p>Uwaga dot. terminu zapłaty VAT po zakończeniu procedury składu VAT nie została uwzględniona.</p> <p>Nie jest planowane wydłużenie terminu zapłaty VAT w omawianym przypadku. Ponadto należy zauważyć, iż zgodnie z projektowanymi przepisami termin wpłaty podatku w terminie 5 dni nie dotyczy towarów będących przedmiotem eksportu lub WNT, co stanowi wyjątek od powyższego terminu i pozytywnie wpływa na płynność eksporterów korzystających z procedury składu VAT.</p>
29	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Definicja składu VAT</p> <p>Artykuły 138k ust. 1 oraz 138n ust. 4 pkt 3 Projektu nie przewidują, aby skład VAT obejmował „jeden lub więcej połączonych ze sobą obszarów”, co było pierwotnie wskazane w punkcie 17 Koncepcji.</p> <p>Artykuł 138n ust. 4 pkt 3 Projektu stanowi również, że skład VAT „posiada adres”.</p>	<p>Uwaga nie została uwzględniona.</p> <p>Odwołanie się w definicji do miejsca wskazanego w zezwoleniu jednoznacznie określa obszar przeznaczony pod skład VAT.</p> <p>Co więcej, przepisy zawierają dodatkowe elementy wskazujące co należy rozumieć przez</p>

			<p>Komentarz Spółki</p> <p>W związku z powyższym Spółka identyfikuje ryzyko, że w przypadku planowanego objęcia składem VAT więcej niż jednego obszaru usytuowanego pod tym samym adresem może zaistnieć konieczność uzyskania odrębnych zezwoleń na prowadzenie składu VAT dla każdego z tych obszarów.</p> <p>Spółka prosi również o wyjaśnienie, czy wszystkie obszary objęte składem VAT muszą być zlokalizowane pod tym samym adresem. W szczególności, czy Ministerstwo Finansów nie wyklucza możliwości tworzenia składu VAT z obszarów usytuowanych pod różnymi (np. sąsiadującymi) adresami.</p> <p>Ponadto, z uwagi na brak jednoznacznego odniesienia w Projekcie do kwestii tytułu prawnego, którym powinien dysponować podmiot zamierzający prowadzić skład VAT w miejscu planowanej lokalizacji, Spółka interpretuje, że nie jest wymagane posiadanie prawa własności do każdego z obszarów objętych składem VAT. Dopuszczalne będzie więc korzystanie z obszarów należących do podmiotów trzecich, na przykład na podstawie umowy najmu lub dzierżawy.</p> <p>Proponowane rozwiązanie</p> <p>Spółka postuluje uzupełnienie art. 138n ust. 4 pkt 3 Projektu poprzez dodanie w ramach tej regulacji, że miejsce planowanej lokalizacji składu VAT może składać się z „jednego lub więcej połączonych ze sobą obszarów” jak pierwotnie przewidywano w Koncepcji⁴.</p>	<p>skład. Zgodnie ze zmodyfikowanymi przepisami, kluczowe dla składu VAT jest posiadanie adresu, oraz stanowanie oznaczonej i fizycznie wydzielonej całości. Zatem jeden skład może być usytuowany na obszarze dwóch lub większej liczbie działek (adresów), jeżeli tworzy taką zamkniętą całość. Analogicznie, na jednej działce (pod jednym adresem) mogą być usytuowane dwa lub więcej składów VAT.</p> <p>Z kolei tytuł prawny oznacza nie tylko prawo własności do każdego z obszarów objętych składem VAT, lecz każdy inny stosunek prawny pozwalający na wykorzystanie danego obszaru pod ustanowienie składu VAT, np. na podstawie umowy najmu lub dzierżawy od osób trzecich.</p> <p>Powyższe kwestie zostały również wyjaśnione w uzasadnieniu do projektu ustawy.</p> <p>Zmodyfikowane przepisy w ww. zakresie zostały uregulowane w art. 138k pkt 1 oraz art. 138l ust. 6 pkt 3.</p>
30	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Zakres przedmiotowy procedury składu VAT</p> <p>Zgodnie z artykułem 138l ust. 1 Projektu, procedurą składu VAT mogą być objęte towary inne niż wyroby akcyzowe. Artykuł 138l ust. 6 Projektu stanowi, że minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, rodzaje towarów, które mogą być objęte procedurą składu VAT, uwzględniając specyfikę obrotu niektórymi towarami oraz sytuację gospodarczą kraju.</p> <p>Komentarz Spółki</p> <p>Spółka rozumie, że na potrzeby stosowania procedury składu VAT wyroby akcyzowe zostaną zdefiniowane w oparciu o przepisy ustawy o podatku akcyzowym⁵, co oznacza, że pojazdy nie zostaną wykluczone z możliwości skorzystania z instytucji składu VAT.</p>	<p>Uwaga nie została uwzględniona, ponieważ dotyczy interpretacji opiniowanego przepisu, co nie jest przedmiotem procesu legislacyjnego.</p> <p>W projekcie zmodyfikowano sposób uregulowania, które towary będą mogły być objęte procedurą składu VAT. Obecnie taka lista towarów jest zawarta w projekcie załącznika nr 17 do ustawy. Kwestia, jakie konkretnie towary będą mogły korzystać z procedury składu VAT będzie dodatkowo modyfikowana w drodze rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych.</p>

⁴ Koncepcja wdrożenia do polskiego porządku prawnego instytucji składu VAT” z listopada 2023 r. (dalej jako: "Koncepcja")

⁵ Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (t.j. Dz.U. z 2025 r., poz. 126 ze zm.)

			<p>Spółka prosi również o potwierdzenie, że Ministerstwo Finansów planuje uwzględnić w katalogu rodzajów towarów, które mogą być objęte procedurą składu VAT, pojazdy samochodowe, w tym pojazdy elektryczne.</p> <p>Co więcej, na podstawie artykułu 138l ust. 6 Projektu wprowadzono dodatkowe kryteria, które Ministerstwo Finansów powinno brać pod uwagę przy określaniu, jakie rodzaje towarów mogą kwalifikować się do procedury składu VAT. Zgodnie z rozumieniem Spółki, oznacza to, że w zależności od „specyfiki obrotu określonymi towarami oraz sytuacji gospodarczej kraju” katalog towarów objętych procedurą składu VAT może ulegać zmianom. W związku z powyższym, Spółka prosi o doprecyzowanie, jakie konkretne przesłanki będą brane pod uwagę przez Ministerstwo Finansów przy ocenie, czy pojazdy powinny zostać objęte procedurą składu VAT, czy też z niej wyłączone.</p>	
31	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Usługi świadczone w składzie VAT</p> <p>Artykuł 138m ust. 4 pkt 2 Projektu mówi, że stawkę podatku w wysokości 0% stosuje się również do usług świadczonych w składzie VAT, bezpośrednio związanych z towarami objętymi procedurą składu VAT.</p> <p>Projekt nie definiuje jednak, co należy rozumieć przez „usługi świadczone w składzie VAT bezpośrednio związane z towarami objętymi procedurą składu VAT”. Spółka nie identyfikuje w przepisach o VAT ani w innych przepisach, np. celnych, podobnego pojęcia, które umożliwiłoby jego systemową wykładnię.</p> <p>Spółka zwraca również uwagę, że w ramach artykułu 138t ust. 2 Projektu nie znajduje odzwierciedlenia artykuł X8 ust. 1 pkt 3 Proponowanych przepisów prawnych, który regulował, że procedura składu VAT uznawana jest za zakończoną w dniu, w którym wykonane zostały usługi niezwiązane bezpośrednio z towarami objętymi procedurą składu VAT.</p> <p>Komentarz Spółki</p> <p>Zgodnie z uzasadnieniem do Projektu: <i>„Przykładem usług bezpośrednio związanych ze składowanymi towarami mogą być magazynowanie, sortowanie, przeładunek, pakowanie, utrzymanie towarów we właściwym stanie, warunkach lub temperaturze, niezbędna konserwacja towarów, pobieranie próbek oraz przeprowadzanie badań technicznych. Możliwe będą również naprawy towarów w zakresie, który wynika ze szkód powstałych w normalnym procesie dystrybucji lub zdarzeń nadzwyczajnych, np. uszkodzenia powstałe w wyniku transportu, przeładunku czy zdarzeń pogodowych, gdy konieczna będzie wymiana uszkodzonej części towaru”.</i></p> <p>Spółka rozumie, że powyższy katalog jest katalogiem otwartym (co sugeruje zastosowanie na początku sformułowania „Przykładem...”). Tym samym,</p>	<p>Uwaga nie została uwzględniona, ponieważ dotyczy interpretacji komentowanego przepisu, co nie jest przedmiotem procesu legislacyjnego.</p> <p>Świadczenie usług, które nie są bezpośrednio związane z towarami objętymi procedurą składu VAT, nie spowoduje zakończenia tej procedury. Słusznie zauważono, że warunkiem jest, aby te czynności nie prowadziły do zmiany klasyfikacji CN ani klasyfikacji wynikających z przepisów o statystyce publicznej. Świadczenie takich usług będzie podlegało opodatkowaniu na zasadach ogólnych, z wyłączeniem możliwości zastosowania preferencyjnej stawki 0% VAT.</p>

			<p>projektowane przepisy zakładają, że na towarach podlegających procedurze składu VAT, bez zakończenia tej procedury, mogą być wykonywane wszelkie usługi bezpośrednio związane z towarami, w tym usługi, które nie zostały wymienione powyżej, pod warunkiem że ich rezultatem nie jest zmiana klasyfikacji towaru według Nomenklatury Scalonej (CN) lub klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej (artykuły 138l ust. 4 i 138t ust. 2 pkt 3 Projektu). Przykładowo, Spółka prosi o potwierdzenie, że następujące rodzaje usług, które planuje wykonywać w składzie VAT, spełniają wskazane kryteria: czyszczenie, naprawy/akcje naprawcze oraz ładowanie pojazdów elektrycznych.</p> <p>Spółka zwraca się z prośbą o potwierdzenie, że brak odniesienia w Projekcie do artykułu X8 ust. 1 pkt 3 Proponowanych przepisów prawnych należy interpretować w ten sposób, iż świadczenie usług, które nie są bezpośrednio związane z towarami objętymi procedurą składu VAT, nie spowoduje zakończenia tej procedury. Warunkiem jest, aby te czynności nie prowadziły do zmiany klasyfikacji CN ani klasyfikacji wynikających z przepisów o statystyce publicznej. Spółka jednocześnie przyjmuje do wiadomości, że świadczenie takich usług będzie podlegać opodatkowaniu na zasadach ogólnych, z wyłączeniem możliwości zastosowania preferencyjnej stawki 0% VAT.</p>	
32	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Doprecyzowanie procedur wydawania, zmiany i cofania zezwoleń</p> <p>W odniesieniu do zezwolenia na prowadzenie składu VAT oraz zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT, odpowiednio w artykule X4 ust. 9-10 oraz artykule X5 ust. 6-7, Proponowane przepisy prawne regulowały upoważnienie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia w drodze rozporządzeń (1) szczegółowej metody wydawania, zmiany i cofania tych zezwoleń, (2) wzoru wniosku o wydanie tych zezwoleń, a także (3) metody dokumentowania spełnienia warunków, od których zależy wydanie danego zezwolenia. Wydając te rozporządzenia, minister powinien uwzględnić potrzebę pozyskania wystarczających informacji o podatniku, w szczególności danych mających wpływ na ocenę zabezpieczenia podatkowego i potrzebę zapewnienia prawidłowego funkcjonowania podmiotu.</p> <p>W ramach Projektu nie przewidziano ustawowego upoważnienia dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania rozporządzeń regulujących powyższe kwestie. Zamiast tego proponuje się, aby odpowiednie regulacje, tj. artykuł 138n ust. 1-3 dotyczący zezwolenia na prowadzenie składu VAT i artykuł 138p ust. 1-3 dotyczący zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT, zostały uwzględnione bezpośrednio w ustawie o VAT. Spółka zwraca jednak uwagę, że projektowane przepisy mają charakter ogólny, a szczególnie brakuje precyzyjnego określenia</p>	<p>Uwaga została uwzględniona w części dotyczącej wskazania dokumentów, które podatnik powinien dostarczyć do organu. Dodatkowo wprowadzono możliwość składania oświadczeń o spełnieniu niektórych warunków niezbędnych do uzyskania zezwolenia na prowadzenie składu VAT lub na stosowanie procedury składu VAT.</p> <p>W pozostałym zakresie uwaga nie zasługuje na uwzględnienie, ponieważ dotyczy interpretacji komentowanego przepisu, co nie jest przedmiotem procesu legislacyjnego.</p> <p>Zasady składania wniosków o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT oraz zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT zostały uregulowane w komentowanych przepisach, w związku z czym nie ma konieczności wprowadzania jednolitych wzorów takich wniosków. Projektowane przepisy jednoznacznie wskazują wymagane dane jakie</p>

			<p>zakresu dokumentacji wymaganej od podatników ubiegających się o stosowne zezwolenie.</p> <p>Komentarz Spółki</p> <p>Mając na uwadze powyższe, Spółka prosi o wyjaśnienie następujących kwestii:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Czy procedury wydawania, zmiany i cofania zezwolenia na prowadzenie składu VAT oraz zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT będą doprecyzowane w innych dokumentach, na przykład w objaśnieniach podatkowych wydanych przez Ministerstwo Finansów? • Jakie konkretne dokumenty będą wymagane od podatników ubiegających się o takie zezwolenia? W szczególności, Spółka prosi o odniesienie się przez Ministerstwo Finansów do dokumentów wymaganych dla potwierdzenia spełniania warunku z artykułu 138n ust. 4 pkt 3 Projektu. • Czy Ministerstwo Finansów planuje wprowadzenie jednolitych wzorów wniosków o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT lub zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT? <p>Spółka proponuje, aby Ministerstwo Finansów wprowadziło jednolite wzory wniosków o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT oraz zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT. Wzory te powinny również określać zakres dokumentacji wymaganej do załączenia do tych wniosków.</p> <p>Takie rozwiązanie przyczyniłoby się do uproszczenia procesu wnioskowania dla podatników, zapewniając jednocześnie spójność i przejrzystość w wymaganiach dokumentacyjnych. Umożliwiłoby to podatnikom lepsze przygotowanie się do składania wniosków oraz zwiększyłoby efektywność w obiegu dokumentów związanych z procedurą składu VAT.</p>	powinien zawierać wniosek i dokumenty je potwierdzające.
33	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Termin na zgłoszenie zmian w zezwoleniach</p> <p>W artykule 138n ust. 8 oraz artykule 138p ust. 8 Projektu termin na zgłaszanie zmian w stanie faktycznym lub prawnym (zmian w danych) objętych wnioskiem o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT lub zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT został skrócony w porównaniu do Proponowanych przepisów prawnych z 20 dni do 14 dni, licząc od dnia zaistnienia zmiany podlegającej zgłoszeniu.</p> <p>Komentarz Spółki / Proponowane rozwiązanie</p> <p>Spółka postuluje przywrócenie poprzednio obowiązującego terminu 20 dni kalendarzowych lub ustalenie terminu 14 dni roboczych, licząc od dnia zaistnienia</p>	<p>Uwaga nie została uwzględniona.</p> <p>Termin 14 dni to standardowy okres stosowany przy wielu procedurach administracyjnych, w związku z czym nie jest planowane wydłużenie tego terminu.</p> <p>Usunięto jednak zbyt dolegliwy skutek przewidziany w komentowanych przepisach, tj. cofnięcie zezwolenia (z uwagi na fakt, iż kwestia ta dotyczy formalnej czynności w postaci aktualizacji danych).</p>

			<p>zmian w stanie faktycznym lub prawnym, objętych wnioskiem o wydanie zezwolenia na prowadzenie składu VAT lub zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT.</p> <p>W obecnym kształcie przepisów, niedotrzymanie tego terminu może skutkować cofnięciem zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT (artykuł 138q pkt 4 Projektu) oraz zakończeniem procedury składu VAT (artykuł 138t ust. 2 pkt 7 Projektu). Biorąc pod uwagę wskazane konsekwencje, termin 14 dni od dnia zaistnienia zmiany podlegającej zgłoszeniu wydaje się nieproporcjonalnie krótki. Spółka proponuje wydłużenie tego terminu w zakresie obu wskazanych zezwoleń, aby umożliwić podatnikom stosowną notyfikację organów podatkowych.</p>	
34	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Zmiana zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT</p> <p>Zgodnie z artykułem X5 ust. 4 Proponowanych przepisów prawnych, na wniosek podmiotu stosującego procedurę składu VAT, zezwolenie na stosowanie tej procedury może być zmienione lub cofnięte. Przepis ten nie został jednak odzwierciedlony w całości w ramach Projektu, ponieważ artykuł 138q odnosi się jedynie do możliwości cofnięcia zezwolenia na wniosek podmiotu stosującego procedurę składu VAT, a nie do możliwości jego zmiany.</p> <p>Komentarz Spółki</p> <p>W tym zakresie Spółka dostrzega ryzyko, że w przypadku zmiany danych objętych zezwoleniem na stosowanie procedury składu VAT, konieczne będzie wycofanie dotychczasowego zezwolenia, mimo że nie upłynął jeszcze okres, na jaki zostało wydane. Taka sytuacja mogłaby wymagać złożenia nowego wniosku o wydanie zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT, co stanowiłoby dodatkowe obciążenie administracyjne zarówno dla podmiotu stosującego procedurę składu VAT, jak i dla organów podatkowych.</p> <p>Proponowane rozwiązanie</p> <p>Spółka postuluje o uzupełnieniu artykułu 138q pkt 1 Projektu poprzez dodanie regulacji, która umożliwiłaby zmianę zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT na wniosek podmiotu posiadającego zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT.</p>	<p>Uwaga niezasadna.</p> <p>W projekcie nie przewiduje się możliwości cofnięcia lub zmiany zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT z powodu zmiany danych objętych tym zezwoleniem. Zatem zmiana danych teleadresowych podmiotu stosującego tę procedurę nie powoduje żadnych konsekwencji względem już posiadanego przez podatnika zezwolenia. Zezwolenie to jest dalej ważne i uprawnia do stosowania procedury składu VAT.</p>
35	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Cofnięcie zezwoleń</p> <p>Artykuły 138o ust. 3 i 138q pkt 2 Projektu stanowią, że jeżeli w okresie prowadzenia składu VAT lub stosowania procedury składu VAT przestaje być spełniony którykolwiek z warunków wymaganych do wydania odpowiednio zezwolenia na prowadzenie składu VAT lub zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT, naczelnik urzędu skarbowego ma obowiązek cofnąć stosowne zezwolenie.</p>	<p>W projekcie wprowadzono zmiany. Wskazano jednoznacznie, że cofnięcie zezwolenia będzie następowało w drodze decyzji. Informujemy jednocześnie, iż żaden przepis w procedurze składu VAT nie wyłącza stosowania przepisów Ordynacji podatkowej do tej procedury. Zatem w kwestiach</p>

			<p>Artykuły X4 ust. 6 oraz X5 ust. 5 Proponowanych przepisów prawnych precyzowały dodatkowo, że we wskazanych okolicznościach, organ podatkowy jest zobowiązany do wydania decyzji o cofnięciu przyznanego zezwolenia, a także że cofnięcie zezwolenia następuje z dniem doręczenia decyzji. Niniejsze przepisy nie znalazły odzwierciedlenia w Projekcie.</p> <p>Komentarz Spółki</p> <p>Zgodnie z art. 207 § 1 Ordynacji podatkowej, organ podatkowy rozstrzyga sprawy w drodze decyzji, o ile przepisy szczególne nie stanowią inaczej. Tym samym decyzja stanowi domniemaną formę rozstrzygnięcia sprawy podatkowej, co ma istotne znaczenie – zwłaszcza w kontekście prawa do wniesienia odwołania od decyzji organu podatkowego regulowanego w art. 207 § 1 Ordynacji podatkowej.</p> <p>W związku z brakiem doprecyzowania w Projekcie formy cofnięcia zezwolenia, Spółka zwraca się z prośbą o potwierdzenie, że cofnięcie zezwolenia na prowadzenie składu VAT lub stosowanie procedury składu VAT będzie następowało każdorazowo w formie decyzji, od której jej adresatowi będzie przysługiwać odwołanie do organu podatkowego wyższego stopnia. Spółka rozumie również, że decyzja o cofnięciu zezwolenia będzie wiązała adresata z dniem jej doręczenia, z możliwością wstrzymania jej wykonania.</p>	<p>proceduralnych, takich jak np. wydawanie decyzji, będą miały zastosowanie przepisy Ordynacji podatkowej.</p>
36	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Definicja podatnika</p> <p>Projekt nie zawiera przepisów podmiotowych, które określałyby ogólną zasadę dotyczącą tego, kto jest podatnikiem z tytułu zakończenia procedury składu VAT, a tym samym podmiotem odpowiedzialnym za złożenie deklaracji o zakończeniu procedury składu VAT oraz zapłatę podatku z tego tytułu, w sytuacji gdy towary po zakończeniu procedury składu VAT podlegają dostawie towarów na terytorium kraju.</p> <p>Zgodnie z uzasadnieniem Projektu: „Do zapłaty VAT będzie zatem zobowiązana osoba, która powoduje, że towary przestają podlegać procedurze składu VAT. Co do zasady będzie to podatnik – właściciel towarów, który zgłasza zakończenie procedury składu VAT i dokonuje wyprowadzenia towarów ze składu VAT lub podmiot zobowiązany w związku wystąpieniem pozostałych zdarzeń, o których mowa w projektowanym art. 138t”.</p> <p>Doprecyzowanie wynikające z uzasadnienia Projektu zostało wcześniej bezpośrednio uregulowane w artykule X9 ust. 1 Proponowanych przepisów prawnych, jednak nie znalazło odzwierciedlenia w późniejszym Projekcie.</p> <p>Komentarz Spółki</p>	<p>Uwzględniono uwagę. Zagadnienie to zostało uregulowane w art. 138x ust. 1 projektu.</p>

			<p>Aby zapewnić pełność i klarowność regulacji dotyczących składu VAT, Spółka sugeruje, aby powyższa kwestia została uwzględniona bezpośrednio w projektowanych przepisach, tak jak pierwotnie planowano w Proponowanych przepisach prawnych. Jest to szczególnie istotne, biorąc pod uwagę, że zgodnie z uzasadnieniem Projektu, podatnik, który nie złoży deklaracji o zakończeniu procedury składu VAT, będzie ponosić odpowiedzialność na podstawie Kodeksu karnego skarbowego. Co więcej, w przypadku braku zapłaty podatku, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej, podatnik może być zobowiązany do zapłaty odsetek za zwłokę. W związku z tym, biorąc pod uwagę, że niewypełnienie niniejszego obowiązku wiąże się z negatywnymi konsekwencjami na gruncie karno-skarbowym oraz podatkowym, Spółka uważa, że powinien on być wyraźnie określony w regulacjach ustawowych, a nie jedynie w uzasadnieniu do Projektu.</p>	
37	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Termin złożenie deklaracji o zakończeniu procedury składu VAT</p> <p>Artykuł 138u ust. 1 Projektu stanowi, że w przypadku zakończenia procedury składu VAT, podatnik składa, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, do naczelnika urzędu skarbowego deklarację o zakończeniu procedury składu VAT w terminie 5 dni od dnia zakończenia procedury składu VAT. Jednocześnie, zgodnie z artykułem X9 ust. 3 Proponowanych przepisów prawnych, deklaracja o zakończeniu procedury składu VAT miała być składana za okresy miesięczne, w terminie do 5 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym podatek stał się należny.</p> <p>Co więcej, artykuł 138w ust. 1 Projektu reguluje, że podatnik, o którym mowa w art. 138u ust. 1, jest obowiązany, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do wpłacenia podatku na rachunek urzędu skarbowego w terminie 5 dni od dnia zakończenia procedury składu VAT.</p> <p>Komentarz Spółki</p> <p>Zdaniem Spółki, aktualne brzmienie proponowanych przepisów może prowadzić do nadmiernych obciążeń administracyjnych dla podatników korzystających z procedury składu VAT. Problem ten wynika z konstrukcji terminu na złożenie deklaracji o zakończeniu procedury składu VAT, który liczony jest od daty zakończenia tej procedury, a nie – co byłoby bardziej przejrzyste i zgodne z ogólną logiką rozliczeń podatku od towarów i usług – od końca okresu rozliczeniowego. W praktyce, w zależności od specyfiki prowadzonej działalności danego podatnika, zakończenie procedury składu VAT może następować nawet codziennie, co efektywnie wymuszałoby bieżące raportowanie transakcji realizowanych w ramach składu VAT. Takie rozwiązanie może generować istotne obciążenia zarówno dla podatników, jak i dla organów podatkowych, które będą odpowiedzialne za weryfikację składanych deklaracji.</p>	<p>Uwaga została uwzględniona w części dot. wydłużenia okresu składania deklaracji (zagadnienie to zostało uregulowane w art. 138y ust. 1).</p> <p>Uwaga nie została uwzględniona w pozostałym zakresie, tj. w odniesieniu do terminu wpłaty podatku. Szczególny termin 5 dni jest już obecnie stosowany przykładowo w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych zgodnie z art. 103 ust. 5a i następne ustawy o VAT. W związku z czym nie jest planowane wydłużanie tego terminu.</p>

			W związku z powyższym, Spółka postuluje wprowadzenie miesięcznych okresów rozliczeniowych dla procedury składu VAT, właściwych dla zarówno składania deklaracji o zakończeniu tej procedury, jak i zapłaty należności podatkowych z tego tytułu. Taki krok byłby spójny z ogólną konstrukcją podatku VAT, który zasadniczo rozliczany jest w cyklach miesięcznych lub kwartalnych.	
38	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Warunek niepobrania podatku należnego</p> <p>W kontekście artykułu 138w ust. 3 pkt 2 Projektu, Spółka chciałaby potwierdzić, że „deklaracja podatkowa za okres rozliczeniowy” w rozumieniu tego przepisu odnosi się do JPK_V7M lub JPK_V7K.</p>	Uwaga została uwzględniona poprzez doprecyzowanie przepisu.
39	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Odliczenie podatku naliczonego</p> <p>Artykuł X11 Proponowanych przepisów prawnych stanowi, że kwota podatku naliczonego odpowiada wartości podatku zapłaconego w momencie zakończenia procedury składu VAT.</p> <p>Projekt nie reguluje jednak kwestii dotyczących odliczenia podatku naliczonego, które wcześniej były zawarte w artykule X11 Proponowanych przepisów prawnych.</p> <p>Komentarz Spółki</p> <p>Spółka prosi o potwierdzenie, że zgodnie z intencją Ministerstwa Finansów odliczenie podatku naliczonego w ramach procedury składu VAT będzie odbywać się na zasadach ogólnych.</p> <p>Zgodnie z art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny. Tym samym, jednym z warunków powstania prawa do odliczenia podatku naliczonego jest posiadanie przez nabywcę dokumentu uprawniającego do odliczenia (faktury lub dokumentu celnego).</p> <p>Przyjmując założenie, że odliczenie podatku naliczonego w ramach procedury składu VAT będzie odbywać się na zasadach ogólnych, w rozumieniu Spółki:</p> <ul style="list-style-type: none"> Jeżeli zakończenie procedury składu VAT nastąpi poprzez wyprowadzenie towarów ze składu VAT w związku z dostawą tych towarów na terytorium kraju lub dokonaniem dostawy towarów objętych procedurą składu VAT na rzecz podmiotu nieposiadającego ważnego zezwolenia na stosowanie procedury składu VAT (art. 138t ust. 2 pkt 1 i 2 Projektu), sprzedawca (podmiot wyprowadzający towary ze składu VAT) wystawi fakturę na rzecz nabywcy, której otrzymanie będzie warunkować powstanie po stronie nabywcy prawa do odliczenia podatku naliczonego. 	<p>Uwaga jest zasadna.</p> <p>W projekcie dodano przepis wskazujący podstawę prawną do pomniejszenia w deklaracji JPK_VAT kwoty podatku należnego o kwotę VAT zapłaconego z tytułu zakończenia procedury składu VAT. W konsekwencji, kwota podatku zapłaconego na zakończeniu procedury składu VAT będzie powiększała podatek naliczony, który będzie podlegał odliczeniu w deklaracji JPK_VAT. Zagadnienie to zostało uregulowane w art. 138z ust. 4.</p>

			<ul style="list-style-type: none"> • Jeżeli zakończenie procedury składu VAT nie będzie związane ze zdarzeniem dokumentowanym fakturą, na przykład „nietransakcyjnym” wyprowadzeniem ze składu VAT towarów należących do podatnika, cofnięciem pozwolenia na stosowanie procedury składu VAT lub inną z przyczyn wymienionych w art. 138t ust. 2 Projektu, Spółka prosi o wyjaśnienie, w jaki sposób Ministerstwo Finansów interpretuje kwestię odliczenia podatku naliczonego, w szczególności: <ul style="list-style-type: none"> - Czy w takich sytuacjach Ministerstwo Finansów będzie wymagać wystawienia przez podatnika faktury „na samego siebie” czy dokumentu wewnętrznego? - W przypadku faktury „na samego siebie” czy na takim dokumencie powinien być ujęty ten sam polski numer identyfikacji podatkowej podatnika po stronie sprzedawcy i nabywcy? - Czy taka faktura będzie musiała zostać wystawiona w Krajowym Systemie e-Faktur? Jeżeli tak, to czy z technicznego punktu widzenia możliwe będzie ujęcie na fakturze w formie ustrukturyzowanej tego samego polskiego numeru identyfikacji podatkowej podatnika po stronie sprzedawcy i nabywcy? - W przypadku dokumentu wewnętrznego, z uwagi na treść art. 86 ust. 10b pkt 1 ustawy o VAT, Spółka prosi o potwierdzenie, czy w takich przypadkach podatnikowi nadal będzie przysługiwać prawo do odliczenia podatku naliczonego? 	
40	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Solidarna odpowiedzialność podmiotu prowadzącego skład VAT</p> <p>Biorąc pod uwagę treść artykułu 138w ust. 2 Projektu, a także uzasadnienie do tego przepisu, Spółka rozumie, że z perspektywy podmiotu prowadzącego skład VAT kluczowe będzie udowodnienie organom podatkowym, że działał on w dobrej wierze.</p> <p>Zważywszy na subiektywny charakter ocen w tej kwestii, Spółka prosi o wyjaśnienie, czy Ministerstwo Finansów planuje uregulowanie w ramach np. objaśnień podatkowych, swoich oczekiwań co do standardu zachowania podmiotów prowadzących skład VAT, aby mogły one wykazać, że działały w dobrej wierze. W szczególności Spółka prosi o doprecyzowanie, jakie kryteria należy brać pod uwagę przy ocenie, czy kwota zaległości podatkowej lub jej część zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego w przypadku wyprowadzenia towarów ze składu VAT przez podatnika. Czy na przykład wystarczające będzie, aby podmiot prowadzący skład VAT w sposób rzetelny prowadził ewidencję towarów objętych procedurą składu VAT, która zawierać będzie m.in. numer deklaracji o zakończeniu procedury składu VAT, a także będzie wymagać od podmiotów chcących umieścić swoje towary w ich składzie VAT zaświadczenia o niezaleganiu w podatkach?</p>	<p>Uwaga nie została uwzględniona, ponieważ dotyczy interpretacji komentowanego przepisu, co nie jest przedmiotem procesu legislacyjnego.</p> <p>Szczegółowe wytyczne dot. podniesionej kwestii były przedmiotem orzeczenia TSUE w sprawie C-499/10 Vlaamse Oliemaatschappij NV. Zostało to również wyjaśnione w uzasadnieniu do projektu ustawy.</p>

41	Art. 1 pkt 34 (skład VAT)	Mercedes-Benz AG	<p>Ewidencja towarów objętych procedurą składu VAT</p> <p>Artykuł 138y ust. 2 pkt 8 Projektu stanowi, że ewidencja towarów objętych procedurą składu VAT zawiera numer deklaracji o zakończeniu procedury składu VAT.</p> <p>Zgodnie z artykułem 138y ust. 5 Projektu, wpisy do ewidencji są dokonywane na bieżąco, nie później niż w następnym dniu roboczym po wprowadzeniu towaru do składu VAT bądź dokonaniu na towarze innych czynności dopuszczalnych w procedurze składu VAT.</p> <p>Komentarz Spółki</p> <p>Mając na uwadze powyższe, Spółka prosi o doprecyzowanie, w jakim terminie mają być dokonywane wpisy w ewidencji towarów objętych procedurą składu VAT z numerem deklaracji o zakończeniu składu VAT. Czy powinny być one dokonywane na bieżąco, nie później niż w następnym dniu roboczym po wyprowadzeniu towaru do składu VAT (tj. dokonaniu na towarze innej czynności dopuszczanej w procedurze składu VAT)? Jak niniejszy termin ma się do terminu wynikającego z artykuł 138u ust. 1 Projektu, który stanowi, że deklaracja o zakończeniu składu VAT powinna być składana w terminie 5 dni od dnia zakończenia tej procedury?</p>	<p>Uwaga została uwzględniona.</p> <p>Odnośnie terminu w jakim mają być dokonywane wpisy w ewidencji towarów objętych procedurą składu VAT wyjaśniamy, że powinny być one dokonywane na bieżąco, nie później niż w następnym dniu roboczym po wyprowadzeniu towaru do składu VAT.</p>
42	Art. 1 pkt 34 (skład VAT) Uzasadnienie	XBS PRO-LOG S.A.	<p>Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138l ust. 1 ustawy)</p> <p>Projekt przewiduje wyłączenie z procedury składu VAT towarów będących wyrobami akcyzowymi. Projektodawca nie zawarł jednak w jego Uzasadnieniu ani w OSR żadnego wyjaśnienia potrzeby wprowadzenia tego wyłączenia.</p> <p>W ocenie Spółki brak jest zarówno prawnego jak faktycznego uzasadnienia do wprowadzenia tego rodzaju wyłączenia, ponieważ przepisy unijne wprost wskazują na możliwość stosowania procedury składu VAT do wyrobów akcyzowych znajdujących się w składach podatkowych a wieloletnia praktyka stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy w składach podatkowych potwierdza potrzebę i korzyści jakie podmioty uczestniczące w obrocie wyrobami akcyzowymi osiągają w wyniku odroczenia płatności podatku lub wyłączenia obowiązku jego zapłaty w przypadku wywozu wyrobów poza terytorium kraju.</p> <p><i>1. Niezgodność z dyrektywą VAT</i></p> <p>Zgodnie z art. 154 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej: Dyrektywa VAT), <i>do celów niniejszej sekcji "składy inne niż celne" oznaczają, w odniesieniu do wyrobów podlegających akcyzie, miejsca określone jako składki podatkowe w art. 4 lit. b) dyrektywy 92/12/EWG oraz, w odniesieniu do wyrobów niepodlegających akcyzie, miejsca określone jako takie przez państwa członkowskie.</i></p>	<p>Uwaga dot. art. 1 pkt 34 projektu (art. 138l ust. 1 ustawy) nie została uwzględniona.</p> <p>Wykluczenie towarów akcyzowych z procedury składu VAT nie jest sprzeczne z przepisami dyrektywy VAT. Implementując procedurę składu VAT do krajowego porządku prawnego państwo członkowskie ma możliwość wyboru towarów, które chce do niej dopuścić. W niniejszym projekcie ustawy skorzystano z tej opcji i nie objęto tą procedurą towarów akcyzowych.</p> <p>Wykluczenie wyrobów akcyzowych nie prowadzi do naruszenia zasady neutralności VAT i równego traktowania. Zasady te sprzeciwiają się temu, aby towary lub usługi podobne, a więc konkurencyjne wobec siebie, były odmiennie traktowane na gruncie VAT. Towary lub usługi są podobne, gdy wykazują analogiczne właściwości i zaspokajają te same potrzeby konsumenta, według kryterium porównywalności</p>

		<p>Zatem pojęcie „składów innych niż celne” (nazywane w Projekcie oraz w niniejszym piśmie składami VAT) obejmuje zarówno:</p> <ul style="list-style-type: none"> - składy podatkowe w rozumieniu art. 4 lit. b) dyrektywy 92/12/EWG (obecnie art. 3 pkt 11 dyrektywy Rady UE 2020/262; dalej: Dyrektywa horyzontalna), - inne miejsca określone przez państwa członkowskie – w odniesieniu do towarów niepodlegających akcyzie. <p>W świetle powyższego, art. 154 Dyrektywy VAT nie tylko wprost dopuszcza możliwość objęcia procedurą składu VAT wyrobów akcyzowych znajdujących się w składach podatkowych, ale wręcz nie pozwala na ich odmienne traktowanie od wyrobów niepodlegających akcyzie znajdujących się w składach VAT innych niż składki podatkowe,</p> <p>Powyższe znajduje potwierdzenie również w poglądach doktryny prawa podatkowego:</p> <p><i>„Artykuł 154 Dyrektywy VAT definiuje następujące rodzaje składów innych niż skład celny:</i></p> <p><i>- dla towarów opodatkowanych akcyzą - skład podatkowy, którego definicja zawarta jest w Dyrektywie 92/12/EWG 473, zgodnie z którą składem podatkowym jest miejsce, w którym towary opodatkowane akcyzą są wytwarzane, przetwarzane, przechowywane, przyjmowane lub wysyłane w ramach procedury zawieszenia płatności akcyzy przez uprawniony podmiot zgodnie z przepisami kraju, na terenie którego skład ten jest zlokalizowany, (...).</i></p> <p><i>Biorąc pod uwagę przepisy podatkowe poszczególnych państw członkowskich można wyróżnić dwa rodzaje składów innych niż składki celne: składki VAT i składki akcyzowe. Pierwszy z wymienionych składów wiąże się z preferencyjnym traktowaniem towarów objętych tą procedurą, wyłącznie w zakresie podatku VAT. Objęcie procedurą składu akcyzowego pozwala z kolei na zwolnienie z opodatkowania podatkiem akcyzowym oraz VAT towarów podlegających akcyzie na podstawie przepisów danego państwa członkowskiego.”</i> (Roman Namysłowski (red.), Sachs Krzysztof (red.), <i>Dyrektywa VAT, LEX 2008</i>). jeśli wprowadzi je dane państwo członkowskie. Dyrektywa VAT uznaje bowiem za składki VAT składki podatkowe określone w Dyrektywie horyzontalnej na równi ze składkami VAT innymi niż składki podatkowe, określonymi przez dane państwo członkowskie. Wprowadzenie krajowego wyłączenia z możliwości stosowania procedury składu VAT w odniesieniu do wyrobów akcyzowych znajdujących się w składach podatkowych stanowiłoby jedynie częściową implementację opcjonalnego rozwiązania przewidzianego Dyrektywą VAT, dla którego dyrektywa ta nie przewiduje możliwości zastosowania tego rodzaju zawężenia. Skutkowałoby to</p>	<p>w użytkowaniu, i gdy istniejące różnice nie wpływają w znaczący sposób na decyzję przeciętnego konsumenta o skorzystaniu z jednego lub drugiego towaru (zob. np. wyrok TSUE w sprawie C-499/16)</p> <p>Uwzględniając ww. kryteria, w przypadku wyrobów akcyzowych trudno jest uznać, że są podobne do jakichkolwiek innych towarów, nie będących wyrobami akcyzowymi.</p>
--	--	--	--

zatem wprowadzeniem regulacji niezgodnej z przywołanymi w uzasadnieniu projektu przepisami Dyrektywy VAT.

*„Dyrektywa 2006/112/WE przewiduje szereg zwolnień z VAT dla transakcji związanych z międzynarodowym obrotem towarowym. Zwolnienia te pozwalają tworzyć tzw. składki VAT (dyrektywa posługuje się sformułowaniem „składki inne niż celne”). Artykuł 154 dyrektywy 2006/112/WE wskazuje, że **składami VAT dla wyrobów akcyzowych są składki podatkowe w rozumieniu regulacji akcyzowych.** Składami VAT mogłyby być zatem istniejące w polskim systemie prawnym akcyzowe składki podatkowe.” (Wojciech Krok, Szymon Parulski, *Pakiet paliwowy – skuteczna droga na skróty. Konsekwencje niezgodności z prawem unijnym polskich przepisów o VAT i wynikające z niej wnioski*, „Przegląd Podatkowy” 2021/11/19-24).*

2. Naruszenie zasady neutralności VAT i równego traktowania

Ograniczenie z art. 1 pkt 34 Projektu prowadzi do nierównego traktowania zarówno podmiotów prowadzących działalność w zakresie wyrobów akcyzowych jak i operatorów logistycznych prowadzących składki podatkowe dla tych wyrobów. Zasada neutralności podatku VAT wymaga, aby system VAT nie prowadził do zakłócenia konkurencji, a taki skutek może mieć nierówne traktowanie podatników na gruncie projektowanej regulacji.

3. Znaczenie procedury składu VAT dla płynności finansowej przedsiębiorców

Celem procedury składu VAT jest odroczenie momentu powstania obowiązku podatkowego do chwili wyprowadzenia towaru ze składu. Ma to kluczowe znaczenie dla płynności finansowej przedsiębiorców, zwłaszcza w przypadku towarów o wysokiej wartości, jakimi często są wyroby akcyzowe (np. alkohole, wyroby tytoniowe, paliwa).

Wyłączenie wyrobów akcyzowych z tej procedury:

- zwiększy koszty prowadzenia działalności (konieczność finansowania VAT, koszty rejestracji i raportowania VAT przez podmioty, które dzięki procedurze składu VAT mogłyby uniknąć tych obowiązków),
- osłabia konkurencyjność polskich składów podatkowych względem analogicznych podmiotów z innych państw członkowskich, które w pełni prawidłowo implementowały art. 154 dyrektywy VAT; zmniejsza atrakcyjność Polski jako miejsca tworzenia hubów logistyczno-dystrybucyjnych dla wyrobów akcyzowych dla całego rynku unijnego.

4. Brak ryzyka nadużyć – istnienie skutecznych mechanizmów kontroli

Wyroby akcyzowe przechowywane w składach podatkowych już obecnie podlegają ścisłej kontroli celno-skarbowej prowadzonej przez organy KAS. W związku z tym nie

istnieje uzasadniona potrzeba eliminowania wyrobów akcyzowych znajdujących się już pod kontrolą organów KAS w składzie podatkowym z możliwości odroczenia płatności VAT w procedurze składu VAT. Jeśli projektodawca widzi tu jakiegokolwiek ryzyko, które nie występuje w przypadku wyrobów nieakcyzowych może być ono skutecznie ograniczane poprzez istniejące mechanizmy nadzoru nad wyrobami akcyzowymi oraz projektowane zabezpieczenia obowiązku zapłaty VAT.

5. Możliwość wprowadzenia środków zabezpieczających zamiast całkowitego wykluczenia

Zgodnie z art. 155 Dyrektywy VAT, państwa członkowskie mogą wprowadzać szczególne środki zabezpieczające, pod warunkiem, że nie prowadzą one do ostatecznego użycia lub konsumpcji towarów w składzie. Zamiast całkowitego wyłączenia wyrobów akcyzowych, bardziej proporcjonalnym rozwiązaniem byłoby wprowadzenie dodatkowych zabezpieczeń administracyjnych, np. obowiązku prowadzenia ewidencji, zgłoszeń lub zabezpieczenia majątkowego na wzór zabezpieczenia akcyzowego.

Mając powyższe na uwadze, zwracamy się o usunięcie przedmiotowego wyłączenia i umożliwienie obejmowania procedurą składu VAT wyrobów akcyzowych znajdujących się w składzie podatkowym, który dla celów stosowania przepisów ustawy o VAT stanowić będzie skład VAT dla wyrobów akcyzowych w nim umieszczonych. Pozwoli to na zachowanie zgodności krajowych regulacji z prawem unijnym, równe traktowanie podmiotów z różnych branż na gruncie projektowanej regulacji, a także utrzymanie konkurencyjności polskich składów podatkowych.

Zwracamy jednocześnie uwagę, iż powiązanie na gruncie Dyrektywy VAT możliwości stosowania procedury składu VAT w odniesieniu do wyrobów akcyzowych z ich fizycznym umieszczeniem w składzie podatkowym (traktowanym wówczas na gruncie VAT jednocześnie jako skład VAT) oznacza, że **procedurą składu VAT powinny być w składzie podatkowym obejmowane wyłącznie te wyroby akcyzowe, które objęte zostały zezwoleniem na prowadzenie składu podatkowego**, wydanym przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego. W przeciwnym razie mielibyśmy do czynienia z nieuprawnionym rozszerzeniem możliwości stosowania procedury składu VAT na wyroby akcyzowe, które w ogóle w składzie VAT nie powinny się znaleźć z uwagi na to, że nie spełniają one wymagań do wprowadzenia do składu podatkowego przewidzianych w przepisach akcyzowych, do których odsyła przywołany wyżej art. 154 Dyrektywy VAT.

Z uwagi na odrębność przepisów regulujących procedurę składu VAT od przepisów regulujących stosowanie procedury zawieszenia poboru akcyzy do wyrobów znajdujących się w składzie podatkowym, podmioty prowadzące działalność w składzie podatkowym lub posiadające w nim swoje towary powinny móc stosować

je niezależnie od siebie. Oznacza to, że w składzie podatkowym posiadającym dodatkowo status składu VAT powinna istnieć możliwość objęcia wyrobów akcyzowych jednocześnie zarówno procedurą zawieszenia poboru akcyzy oraz procedurą składu VAT, wyłącznie procedurą zawieszenia poboru akcyzy bez obejmowania procedurą składu VAT jak i wyłącznie procedurą składu VAT, np. w odniesieniu do wyrobów, które nie znajdują się już w procedurze zawieszenia. Jest to tym bardziej istotne, że uwarunkowania biznesowe stojące za potrzebą zastosowania procedury zawieszenia nie zawsze uzasadniają zastosowanie procedury składu VAT w odniesieniu do tych samych wyrobów, lub też nie ma potrzeby lub możliwości stosowania obu ww. procedur w tym samym czasie.

Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138l ust. 5 ustawy)

Zgodnie z Projektem, w składzie VAT będą mogły znajdować się jednocześnie towary objęte procedurą składu VAT, jak również towary nieobjęte tą procedurą. W takim przypadku towary objęte procedurą składu VAT powinny być składowane w wydzielonym miejscu wskazanym w ewidencji, o której mowa w art. 138y ust. 1.

W przypadku objęcia procedurą składu VAT wyrobów akcyzowych znajdujących się w składzie podatkowym posiadającym status składu VAT, przepisy powinny uwzględnić obowiązek odrębnego składowania wyrobów znajdujących się tylko w procedurze składu VAT, wyrobów znajdujących się zarówno w procedurze składu VAT jak i procedurze zawieszenia poboru akcyzy, wyrobów znajdujących się wyłącznie w procedurze zawieszenia poboru akcyzy oraz wyrobów, które nie są objęte żadną z tych procedur. Podmioty prowadzące składy podatkowe już obecnie posiadają odpowiednie procedury i warunki techniczne pozwalające na spełnienie wymogu odrębnego składowania wyrobów znajdujących się w procedurze zawieszenia poboru akcyzy oraz wyrobów nieobjętych tą procedurą.

Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138n ust. 4 ustawy)

Z uwagi na obowiązek spełnienia przez podmiot prowadzący skład podatkowy szeregu analogicznych wymogów do tych wskazanych w projektowanym art. 138n ust. 4 ustawy, których spełnienie zostało już zweryfikowane przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego w postępowaniu w sprawie wydania zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego proponujemy, aby podmiot prowadzący skład podatkowy ubiegający się o zezwolenie na prowadzenie w składzie podatkowym składu VAT został zwolniony z obowiązku ponownego dokumentowania spełnienia tych wymagań, lub – alternatywnie – mógł złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego stosowne oświadczenie o ich spełnieniu wraz z powołaniem numeru sprawy i organu, w którym zostały już przez ten podmiot złożone odpowiednie dokumenty na potrzeby wydania zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego.

Uwaga dot. art. 1 pkt 34 projektu (art. 138l ust. 5 ustawy) nie została uwzględniona, ponieważ nie jest planowane objęcie procedurą składu VAT wyrobów akcyzowych znajdujących się w składzie podatkowym.

Uwaga dot. art. 1 pkt 34 projektu (art. 138n ust. 4 ustawy) nie została uwzględniona.

Procedura składu VAT jest odrębną procedurą względem składów podatkowych, dlatego ocena kryteriów dopuszczenia do procedury składu VAT jak i ocena wymaganej dokumentacji powinny zostać dokonane oddzielnie przez właściwy organ.

Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138t ust. 2 pkt 5 ustawy)

Projektowany przepis przewiduje zakończenie procedury składu VAT z dniem „następującym po dniu, w którym upłynęły 24 miesiące od dnia objęcia towarów procedurą składu VAT”.

Postulujemy usunięcie powyższego limitu z uwagi na wynikające z niego dodatkowe uciążliwości logistyczno-administracyjne zarówno dla właścicieli towarów obejmowanych procedurą składu VAT jak i podmiotów prowadzących składy VAT, a także potencjalne wątpliwości prawne i ryzyko podatkowe oraz karno-skarbowe z tym związane. Stosowanie procedury składu VAT w odniesieniu do danego towaru i tak ograniczone będzie terminem ważności zezwolenia na stosowanie tej procedury przez podmiot, który objął towar procedurą.

W przypadku dostaw towarów objętych procedurą składu VAT znajdujących się w tym składzie powstanie wątpliwość czy termin 24 miesiące powinien być liczony od daty objęcia towaru procedurą przez podmiot, który aktualnie ma go pod swoją procedurą, czy też należy uwzględnić również okres wcześniejszy, kiedy towar znajdował się w procedurze składu VAT innego podmiotu.

Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138w ust. 2 ustawy)

Projektowany przepis przewiduje, że prowadzący skład VAT odpowiadać będzie solidarnie wraz z podatnikiem, o którym mowa w art. 138u ust. 1, za jego zaległości podatkowe wynikające z wyprowadzenia towarów ze składu VAT, o którym mowa w art. 138t ust. 2 pkt 1, jeżeli w momencie dokonania tego wyprowadzenia towarów prowadzący skład VAT wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota zaległości podatkowych lub jej część, nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.

Proponujemy, aby solidarna odpowiedzialność podmiotu prowadzącego skład VAT została wyłączona w przypadku złożenia właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego przez podmiot posiadający zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT zabezpieczenia majątkowego pokrywającego kwotę należności w podatku VAT ciążących na towarach wyprowadzonych ze składu VAT, do wysokości złożonego zabezpieczenia. Tym samym, w przypadku braku uregulowania podatku przez podmiot posiadający zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT od wyprowadzonych przez siebie ze składu VAT towarów, organy podatkowe będą zobowiązane ściągnąć zaległy podatek w pierwszej kolejności ze złożonego zabezpieczenia i dopiero w przypadku, gdyby nie pokryło ono całej kwoty zaległości, uprawnione byłyby do wydania decyzji o solidarnej odpowiedzialności prowadzącego

Uwaga dot. art. 1 pkt 34 projektu (art. 138t ust. 2 pkt 5 ustawy) nie została uwzględniona.

Termin 24 miesiące stanowi maksymalny okres na jaki może zostać odroczony pobór podatku od towarów umieszczonych w procedurze składu VAT. Z uwagi na konieczność zapewnienia wpływów do budżetu państwa nie jest planowane wydłużenie/usunięcie tego terminu.

Należy wyjaśnić również, iż termin 24 miesiące powinien być liczony łącznie od dnia pierwotnego objęcia towaru procedurą składu VAT, bez względu na fakt jego dalszej odsprzedaży wewnątrz tego składu. Bieg terminu nie ulega zawieszeniu bądź przerwaniu. W przypadku zakończenia procedury składu VAT oraz ponownego wprowadzenia tego samego towaru do składu VAT bieg powyższego terminu zaczyna biec od początku.

Uwaga dot. art. 1 pkt 34 projektu (art. 138w ust. 2 ustawy) nie została uwzględniona.

Mechanizm solidarnej odpowiedzialności w obecnym kształcie jest wystarczający dla zapewnienia równowagi między zabezpieczeniem ryzyka utraty wpływów podatkowych a zapewnieniem elastyczności po stronie podatnika prowadzącego skład VAT, poprzez możliwość uwolnienia się od tej odpowiedzialności w przypadku zachowania należytej staranności. Z kolei podkreślenia wymaga, iż uzyskanie zabezpieczenia przez podmiot stosujący procedurę składu VAT wiąże się z kosztami po stronie zainteresowanego podmiotu, co mogłoby stanowić zbyt duże utrudnienie dla podmiotów chcących skorzystać z tej procedury. Co więcej, zarówno prowadzenie składu VAT jak i skorzystanie z procedury składu

			<p>skład VAT. W przeciwnym razie instytucja składu VAT może okazać się rozwiązaniem zbyt ryzykownym do podmiotów, które chciałyby taki skład otworzyć.</p> <p>Końcowo zwracamy uwagę na konieczność precyzyjnego uregulowania w ustawie o VAT, że podmiotem, który będzie uważany za podatnika z tytułu różnych zdarzeń powodujących powstanie obowiązku i w konsekwencji zobowiązania podatkowego w odniesieniu do towarów znajdujących się w procedurze składu VAT będzie podmiot posiadający zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT (korzystający z procedury, którą objęte zostały towary mające zostać opodatkowane), a nie podmiot prowadzący ten skład.</p>	<p>VAT jest opcjonalne dla podatnika, zatem podmiot ubiegający się o stosowne zezwolenie musi samodzielnie ocenić, czy w jego przypadku będzie to opłacalne.</p>
43	Art. 1 pkt 38 (zał. nr 16 do ustawy o VAT)	Izbie Gospodarczej Północnej Wielkopolski	<p>Jako samorząd gospodarczy podkreślamy, że proponowane rozszerzenie odpowiedzialności solidarnej nabywcy na usługi niematerialne (tzw. Załącznik nr 16) tworzy systemowe, nieproporcjonalne ryzyko dla uczciwych firm, przedsiębiorców, pracowników księgowości, biur księgowych i biur obsługujących przedsiębiorców.</p> <p>Uważamy, że cyfryzacja państwa (w tym KSeF) powinna wspierać prowadzenie działalności gospodarczej i przyspieszać rozliczenia, a nie być narzędziem zwiększającym obciążenia fiskalne.</p> <p>Tymczasem projekt dotyczący podatku VAT przerzuca na nabywców ciężar wykrywania cudzych nadużyć, w związku z tym składamy następujące postulaty i wnioski:</p> <p>1) Nie wprowadzanie Załącznika nr 16</p> <p>Wnosimy o rezygnację z całego rozwiązania polegającego na objęciu odpowiedzialnością solidarną usług doradczych, zarządczych, rachunkowo-księgowych, reklamowych i marketingowych oraz badawczych (R&D). To kategorie powszechnie stosowane i legalnie stosowane w obrocie gospodarczym. Państwo nie powinno budować prawa pod działanie nielicznych tj. ok. 2% przestępców fiskalnych kosztem 98% uczciwych podmiotów.</p> <p>2) Wyłączenie przedsiębiorców z reżimu solidarnej odpowiedzialności</p> <p>Jeżeli ustawodawca mimo wszystko podtrzyma koncepcję, domagamy się pełnego wyłączenia wszystkich przedsiębiorców z reżimu odpowiedzialności solidarnej przy usługach niematerialnych. Nabywca nie ma realnych narzędzi, aby „wiedzieć lub przypuszczać” czy usługodawca zapłaci VAT czy też nie zapłaci, ponadto zaległości w zakresie płatności VAT mogą po prostu wynikać z problemów z płynnością finansową.</p>	<p>Pkt 1, 2 i 7 – uwagi nieuwzględnione</p> <p>Skala zidentyfikowanych nieprawidłowości w zakresie usług niematerialnych klasyfikuje te usługi jako obszar wysokiego ryzyka. Stąd konieczne jest wprowadzenie mechanizmu uszczelniającego ten konkretny obszar.</p> <p>W wyniku przeprowadzonych konsultacji i opiniowania projektu podjęto decyzję o skorygowaniu zaproponowanych zapisów dotyczących odpowiedzialności solidarnej w zakresie usług niematerialnych.</p> <p>Proponuje się wprowadzić kryterium kwotowe co umożliwi skupienie się na bardziej znaczących wartościach transakcji, których przedmiotem są konkretne usługi niematerialne. Przyjęte kryterium z jednej strony czyni zadość uwagom rynku zgłoszonym w trakcie konsultacji, gdyż zasadniczo eliminuje stosowanie odpowiedzialności solidarnej w stosunku do najdrobniejszych transakcji (drobne usługi księgowe) z drugiej strony utrzymuje cel uszczelniający ten obszar usług.</p> <p>Nie jest natomiast możliwe wyłączenie przedsiębiorstw z omawianej regulacji, gdyż jak wskazano powyżej ten sektor usług stał się obszarem wysokiego ryzyka i wymaga uszczelnienia.</p>

		<p>3) KSeF powinien sprawdzać za podatnika i płatnika</p> <p>Skoro państwo wdraża KSeF, to system państwowy powinien automatycznie:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) w chwili wysyłki faktury sprawdzić status kontrahenta w wykazie podatników VAT (Biała Lista), b) zweryfikować rachunek bankowy z Białą Listą, c) odrzucić dokument niespełniający warunków (lub oznaczyć go ostrzeżeniem), d) zapisać urzędowy znacznik weryfikacji w metadanych faktury jako pełny dowód należytej staranności. <p>To państwo ma stać na straży systemu fiskalnego i to państwo ma dysponować algorytmem i integracją rejestrów. Przedsiębiorca nie może być zmuszany do generowania setek screenów i wydruków „na dowód”, że sprawdził coś, co system fiskalny może sprawdzić sam w dobie wszechobecnej cyfryzacji.</p> <p>4) Przywrócić realną ochronę MPP (Split Payment)</p> <p>Mechanizm Podzielonej Płatności był projektowany jako tarcza bezpieczeństwa nabywcy, dlatego postulujemy o:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) pełną ochronę nabywcy stosującego MPP (brak odpowiedzialności solidarnej), b) ewentualne wyjątki tylko przy udowodnionym, umyślnym współdziałaniu w oszustwie, ale nie przy „podejrzeniach” i nieostrych domniemaniach. 	<p>Pkt 3) lit. a. Status podatnika w wykazie podatników VAT, z którego korzystanie jest dobrowolne, jest dostępny w chwili wysyłki faktury poprzez system KSeF. W związku z postulatami przedsiębiorców, aby status podatnika wyświetlany był na wybrany dzień z przeszłości, projektowaną ustawą wprowadza się zmiany w art. 96b w ust. 2 ustawy o VAT, które umożliwią wprowadzenie zmian w wykazie pozwalających na sprawdzenie, jaki status miał podatnik w wybranym dniu, przypadającym nie wcześniej niż w okresie 5 lat poprzedzających rok, w którym podmiot jest sprawdzany.</p> <p>Propozycja dotyczy zsynchronizowania funkcjonalności dwóch odrębnych systemów co wykracza poza zakres projektowanej ustawy.</p> <p>Pkt 4 (Przywrócenie pełnej ochrony MPP dla nabywcy) - propozycja niezasadna.</p> <p>Zasadniczo, w sytuacji zapłaty z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności nie stosuje się odpowiedzialności solidarnej. Brak ochrony, jaką daje mechanizm podzielonej płatności, dotyczy wyłącznie sytuacji najbardziej szkodliwych i oczywistych nieprawidłowości.</p> <p>Uwzględniając zatem konieczność uszczelnienia systemu VAT wprowadzenie zmian w zakresie odpowiedzialności solidarnej jest uzasadnione.</p> <p>Podnieść również należy, że konieczność posiadania procedur weryfikujących kontrahentów nie powinna być wiązana z aktualnie prowadzonymi działaniami, gdyż weryfikacja rzetelności kontrahentów jest już trwale osadzonym w systemie prawnym obowiązkiem.</p>
--	--	--	--

		<p>5) Koniec odpowiedzialności „na podstawie przypuszczeń”</p> <p>Protestujemy przeciwko konstrukcjom, w których organ ocenia, że nabywca „miał uzasadnione podstawy przypuszczać”. Taka klauzula jest nieostrym, uznaniowym kryterium, które odwraca domniemanie niewinności i prowadzi do sporów zamiast do pewności prawa.</p> <p>6) Ochrona zawodu i odpowiedzialności księgowych</p> <p>Księgowi i biura rachunkowe oraz biura obsługi przedsiębiorców nie mogą ponosić wtórnej odpowiedzialności za cudzy VAT wskutek nieostrych kryteriów „należytej staranności” dla usług. Dlatego wnosimy o:</p> <p>a) wydanie przez Ministerstwo Finansów jednoznacznej metodyki należytej staranności dla usług niematerialnych (dotychczas istnieją tylko towary);</p> <p>b) jasne wskazanie, że dowodem staranności jest: KSeF-owy znacznik weryfikacji, poprawna umowa / SOW (Statement of Work / Opis zakresu prac), protokół odbioru, materiał dowodowy wykonania (raport, artefakty pracy);</p> <p>7) Usługi doradcze, zarządcze, rachunkowo-księgowe, reklamowe i marketingowe, badawcze (R&D) dlaczego w ocenie państwa polskiego są to „usługi ryzykowne z natur/”?</p> <p>Popyt na usługi doradcze rozumiane, księgowość i finanse oraz rachunkowość są efektem nieustannie zmieniającego się i złożonego prawa, niestety to państwo polskie tworząc skomplikowane i niejasne przepisy generuje popyt na te usługi.</p> <p>Zarządzanie w ramach umów cywilnych, freelansing czy kontrakty menedżerskie to dziś standard w zarządzaniu czy wspieraniu wielu przedsiębiorców poprzez projekty, restrukturyzacje czy też interim management.</p> <p>Reklama i marketing finansują najczęściej kulturę i sport jako obszar niedofinansowania publicznego. Przedsiębiorca inwestując w PR ma prawo rozliczyć koszt, ponieważ te świadczenia często są świadczeniami wzajemnymi.</p> <p>Sfera badań (R&D) jest z natury niepewna, często jest to kosztowny jest proces, wymagający dużych nakładów, które nie zawsze zakończą się zamierzonym sukcesem. Wartością powinno być udokumentowane wyników nawet jeżeli badania zakończyły się fiaskiem, natomiast penalizacja ryzyka badawczego sparaliżuje i tak już bardzo znikome nakłady na innowacje.</p> <p>8) Cyfryzacja ma skracać czas pracy, nie go mnożyć</p> <p>Po wprowadzeniu Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK) czas na rozliczenia podatku VAT istotnie wzrósł (z ok. 15 min do nawet 1,5 h na deklarację). Projekt UD314 w projektowanych zapisach jeszcze ten czas zwiększy (weryfikacje, „czerwone flagi”,</p>	<p>Pkt 5-6 (wprowadzenie metodologii należytej staranności dla usług) – poza zakresem projektu</p> <p>Postulat wydania przez Ministerstwo Finansów jednoznacznej metodyki należytej staranności dla usług niematerialnych znajduje się poza zakresem niniejszego projektu.</p> <p>Uwaga do pkt 8-9 – poza zakresem projektu</p>
--	--	---	---

		<p>archiwizacja dowodów), niestety to uderza w przedsiębiorców i wszystkie podmioty uczestniczące w tych procesach. Wprowadzenie KSeF w proponowanej wersji procesy obsługi wydłuży, a nie skróci. Państwo projektując zmiany systemu fiskalnego nie może mieć na uwadze tylko swoich urzędników, którym cyfryzacja usprawnia pracę, przerzucając obowiązki na użytkownika końcowego.</p> <p>9) Ulgi/dotacje na cyfryzację (w szczególności dla sektora MŚp)</p> <p>Wnosimy o uruchomienie programu ulg podatkowych i/lub dotacji na:</p> <p>a) sprzęt, oprogramowanie, cyberbezpieczeństwo, szkolenia;</p> <p>b) wdrożenia integracji KSeF, archiwizacji elektronicznej, automatyzacji procesów Due Diligence (należytej staranności).</p> <p>Bez realnego wsparcia państwa polskiego koszty cyfryzacji w znaczący sposób obciążą sektor MŚp.</p> <p>10) Stabilność i partycypacja: vacatio legis i konsultacje z biznesem</p> <p>Izba Gospodarcza Północnej Wielkopolski wnosi o:</p> <p>a) minimum 12 miesięcy vacatio legis dla zmian o skutkach systemowych;</p> <p>b) obowiązkowe konsultacje z organizacjami przedsiębiorców (izby, stowarzyszenia branżowe) i OSR ex ante (prognoza skutków regulacji przed jej przyjęciem) z testem wpływu na sektor MŚP; życie projektowanych regulacji został przesunięty</p> <p>c) zaniechanie wprowadzania rozwiązań opresyjnych a wykorzystanie cyfryzacji jako oręża chroniącego system fiskalny, bez konieczności czynności analogowych potwierdzających prawdziwość transakcji.</p> <p>PODSUMOWUJĄC - Izba Gospodarcza Północnej Wielkopolski postuluje o:</p> <p>1) Nie wprowadzanie Załącznika nr 16 tj. zrezygnowania z rozszerzenia odpowiedzialności solidarnej na usługi niematerialne;</p> <p>2) Wyłączenie przedsiębiorców z reżimu solidarnej odpowiedzialności;</p> <p>3) Zintegrowanie KSeF z Białą Listą poprzez automatyczną weryfikację i automatyczny urzędowy znacznik staranności, bez dodatkowych czynności po stronie podatnika;</p> <p>4) Przywrócenie pełnej ochrony MPP dla nabywcy;</p> <p>5) Wprowadzenie metodologii należytej staranności dla usług, jasno określającą, jakie dowody potwierdzają realność świadczenia;</p>	<p>Pkt 10 – (vacatio legis 12 miesięcy i rzeczywiste konsultacje).</p> <p>6 miesięczne vacatio legis pozwala podatnikom odpowiednie przygotowanie się do wprowadzonych zmian – podstawowy termin wejścia w życie projektowanych regulacji został przesunięty na 1 października 2026 r. Natomiast w zakresie rzeczywistych konsultacji uwaga jest niezrozumiała. Przedmiotowy projekt został przesłany do konsultacji z terminem pozwalającym na zgłoszenie uwag, czego dowodem jest pismo Izby.</p>
--	--	--	---

			<p>6) Wprowadzenie ulg / dotacji na cyfryzację dla przedsiębiorstw, w szczególności dla sektora MŚP;</p> <p>7) Uważamy, że przedsiębiorcy mają prawo oczekiwać stabilności prawa tj. vacatio legis 12 miesięcy i rzeczywistych konsultacji;</p> <p>8) Wykorzystanie dobrych wzorców w zakresie systemu fiskalnego z innych krajów, aby prawo tworzyć pod 98% przedsiębiorców a nie pod 2% przestępców gospodarczych (np. system australijski nieuchronność kary).</p> <p>Uprzejmie prosimy o uwzględnienie powyższych postulatów w finalnym kształcie projektu. Państwo polskie nie powinno tworzyć prawa pod 2% przestępców gospodarczych kosztem 98% uczciwych przedsiębiorców. Przedsiębiorca musi czuć się bezpiecznie i być traktowany po partnersku przez instytucje państwa, a nie w sposób opresyjny i odpowiadać na niestabilny system prawny.</p>	
44	Art. 2	Krajowa Izba Biur Rachunkowych	<p>„Art. 8 ust. 3 otrzymuje brzmienie:</p> <p>Uchylenie numeru identyfikacji podatkowej następuje w drodze czynności materialno-technicznej.” oraz dodaje nowy ustęp 3a, przewidujący, że uchylenie NIP może nastąpić m.in. gdy:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) podatnik nie dokonał zgłoszenia identyfikacyjnego w zakresie danych uzupełniających, 2) mimo udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem lub jego pełnomocnikiem, 3) podatnik lub jego pełnomocnik nie stawia się na wezwania organu. <p>Zmiana ta oznacza odejście od decyzji administracyjnej na rzecz czynności materialno-technicznej, co w praktyce pozbawia podatnika prawa do odwołania i ochrony sądowej.</p> <p>Brak decyzji administracyjnej oraz trybu doręczenia oznacza, że podatnik może zostać pozbawiony numeru NIP bez swojej wiedzy – dowiaduje się o tym dopiero przy próbie złożenia deklaracji, rejestracji VAT lub podpisania umowy. Zgodnie z art. 10 Kodeksu postępowania administracyjnego organy administracji publicznej są zobowiązane zapewnić stronom czynny udział w każdym stadium postępowania oraz umożliwić im wypowiedzenie się co do zebranego materiału dowodowego przed wydaniem decyzji. Wprowadzenie mechanizmu uchylenia NIP w drodze czynności materialno-technicznej pozbawia podatnika tego prawa, co stanowi istotne ograniczenie konstytucyjnych gwarancji proceduralnych i prawa do obrony. Wnosimy o utrzymanie dotychczasowego trybu w formie decyzji administracyjnej, z zapewnieniem prawa do odwołania oraz obowiązku zawiadomienia podatnika o zamiarze uchylenia NIP.</p>	Odstąpiono od dalszego procedowania zmian zawartych w art. 2 ust. 1 i 2 zmienianej ustawy.

			W przypadku pozostawienia rozwiązania w formie „czynności technicznej” należy wprowadzić przepis gwarantujący obowiązek doręczenia zawiadomienia podatnikowi przed dokonaniem uchylecia NIP, a także możliwość wniesienia sprzeciwu lub wniosku o przywrócenie NIP w określonym terminie.	
45	Art. 6 projektu ustawy (dot. pkt 6- art. 17 ust. 1k ustawy)	Związek Banków Polskich	<p>W zakresie dodania w art. 17 ust. 1k w brzmieniu: „1k. Przepisów ust. 1 pkt 4 i 5 nie stosuje się w przypadku sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113a ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3.” – wnosimy, aby wprowadzenie tego ustępu poprzedzone było odpowiednio długim vacatio legis, który pozwoli na wprowadzenie stosownych zmian w systemach rozliczeniowych, którymi posługują się głównie większe podmioty gospodarcze, a w szczególności banki. Jak wskazano w uzasadnieniu: „Projektowana zmiana legislacyjna ma zatem na celu wyeliminowanie obowiązku rozliczenia podstawy opodatkowania w VAT w przypadku nabycia towarów i usług korzystających ze zwolnienia od podatku.”</p> <p>Jeżeli zatem zakładana data wejścia w życie, tj. 1 lipca 2026 r. będzie datą nieodległą od momentu ogłoszenia nowelizacji w dzienniku ustaw, podatnicy nie będą w stanie wprowadzić stosownych zmian w zbyt krótkim czasie. Postulujemy, aby vacatio legis był stosownie wyznaczony do momentu ogłoszenia ustawy w Dzienniku Ustaw. Rekomendowany vacatio legis, to przynajmniej okres półroczny.</p>	<p>Uwaga niezasadna.</p> <p>Zgłoszona konieczność wprowadzenia stosownych zmian w systemach rozliczeniowych, którymi posługują się głównie większe podmioty gospodarcze, jest zrozumiała, tym niemniej przewiduje się, że ustawa zostanie opublikowana z odpowiednim wyprzedzeniem przed wejściem w życie.</p> <p>Proponowana zmiana ma charakter deregulacyjny i jest korzystna dla podatników jako ograniczająca zakres obowiązków sprawozdawczo-informacyjnych. W ostatnim czasie pojawiały się w obiegu (prasowym czy bezpośrednio do MF) postulaty wskazujące na oczekiwanie ze strony rynku wyjaśnienia tej kwestii, do czego bezpośrednim asumptem była legislacja w zakresie zwolnienia podmiotowego, niemniej procedowana obecnie zmiana jest szersza i wychodzi naprzeciw większej grupie odbiorców. Wydaje się zatem, że podatnicy powinni być zainteresowani jak najszybszym jej wejściem w życie.</p>
46	Art. 6 projektu ustawy (dot. pkt 20, 21b- art. 99 i 103 ustawy)	MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy spółka doradztwa podatkowego spółka akcyjna	<p>Opodatkowanie WNT środków transportu</p> <p>a) Wnioskujemy o przyspieszenie wejścia w życie zmian ujętych w art. 1 pkt 20 oraz pkt 21 lit. b Projektu i proponujemy wykreślenie art. 1 pkt 20 oraz pkt 21 lit. b z listy zmian, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r. (art. 6 Projektu)</p> <p>b) Projekt w zakresie likwidacji obowiązku zapłaty VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia środków transportu w ciągu 14 dni oraz wprowadzenia pozostałych zmian, wskazanych w art. 1 pkt 20 i 21 Projektu, niewątpliwie zasługuje na poparcie – proponowane zmiany w tym zakresie pozwolą na ograniczenie obowiązków mających zastosowanie do podatników dokonujących</p>	Uwaga nieuwzględniona.

			<p>wewnątrzspółnotowych nabyć środków transportu, nie powodując jednocześnie ryzyka uszczuplenia podatku.</p> <p>c) W naszej ocenie nie ma natomiast podstaw, aby odraczać wprowadzenie tych zmian aż do początku 2027 roku. Zmiany te są korzystne dla podatników i mogą zadziałać pozytywnie na ich płynność finansową. Wprowadzenie omawianej zmiany wydaje się nie wymagać od organów podatkowych (a tym bardziej podatników) szczególnych przygotowań, nie ma więc powodów, żeby wstrzymywać usunięcie niepotrzebnych i przeznaczonych do likwidacji obowiązków aż do 2027 roku.</p> <p>d) Zgodnie z punktem 18. uzasadnienia do Projektu, ww. zmiana ma charakter deregulacyjny i porządkujący. Jeżeli zatem celem autorów Projektu jest deregulacja, a obowiązek z art. 103 ust. 4 ustawy o VAT został przez nich uznany za zbędny, to zarówno w interesie ustawodawcy jak i podatników jest jak najszybsze usunięcie tych przepisów z systemu prawnego.</p> <p>e) Nasza propozycja brzmienia przepisu z art. 6 ust. 1 Projektu:</p> <p><i>„Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2026 r., z wyjątkiem:</i></p> <p><i>1) art. 1 pkt 7 lit. a, pkt 18 lit. b w zakresie art. 96 ust. 4a pkt 9, pkt 20, pkt 21 lit. b, pkt 25, 26, 28, 29 i 34, pkt 35 lit. b i c, art. 2 pkt 1-2 oraz art. 4, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r.;”</i></p>	
47	Art. 6 projektu ustawy (dot. pkt 25, 26, 35)	Krajowa Izba Biur Rachunkowych	<p>Zmiana art. 111 i 145a - w zakresie kas rejestrujących (kasy on-line i wirtualne) - nowe obowiązki (użytkowanie kas, obowiązek serwisowania kas wirtualnych, zakaz wymiany pamięci fiskalnej) oraz kary porządkowe mogą powodować dodatkowe obowiązki administracyjne dla przedsiębiorców i wymagać współpracy z biurem rachunkowym przy wyrejestrowaniu/ewidencji. Biura odpowiedzialne za obsługę kas mogą mieć większe obowiązki i ryzyko kar.</p> <p>Wnosimy o: wprowadzenie okresu przejściowego wynoszącego co najmniej 12 miesięcy na dostosowanie do nowych obowiązków dotyczących kas rejestrujących, utrzymanie możliwości wymiany pamięci fiskalnej w dotychczasowych kasach przez okres przejściowy, zobowiązanie Ministerstwa Finansów do wydania objaśnień podatkowych lub komunikatu technicznego dotyczącego nowych obowiązków serwisowych i ewidencyjnych i zaniechanie nakładania sankcji w okresie 6 miesięcy od wejścia w życie zmian, jeśli podatnik działał w dobrej wierze i podejmował kroki dostosowawcze. Obowiązek użytkowania kas oraz zakaz wymiany pamięci fiskalnej oznacza konieczność wymiany sprzętu u tysięcy podatników, często wciąż sprawnego technicznie. Wnosimy o umożliwienie eksploatacji dotychczasowych kas do końca okresu ich homologacji oraz rozłożenie obowiązków w czasie. Warto rozważyć</p>	<p>Uwaga nieuwzględniona.</p> <p>Projekt przewiduje wystarczająco długi okres przejściowy na dostosowanie do wprowadzanych zmian. Projektowane zmiany mają charakter uszczelniający, eliminujący nieprawidłowości oraz wspomagający stosowanie zasad związanych z kasami (wirtualnymi). Kary administracyjne mają na celu zdyscyplinowanie podatników (adresatów norm prawnych) do przestrzegania proponowanych zmian. Wydłużenie okresu wprowadzenia sankcji stanowiłoby podważenie skuteczności prawa. Wprowadzenie zakazu wymiany pamięci fiskalnej dla kas starego typu jest procesem trwającym od 1.05.2019 r., kiedy to zapoczątkowano sukcesywną wymianę kas starego typu na kasy online i wprowadzono zakaz wymiany pamięci fiskalnej w kasach z kopią papierową. Sukcesywnie eliminowanie kas</p>

			wprowadzenie ulgi podatkowej na wymianę kas, analogicznej do rozwiązania z 2019 r. przy wprowadzeniu kas on-line.	starego typu na rzecz kas online jest powszechnie znanym założeniem, komunikowanym już wiele lat, nie jest to nowe rozwiązanie i nie powinno teraz budzić wątpliwości, ani zaskakiwać podatników.
48	Art. 6 projektu ustawy (dot. pkt 37)	Krajowa Izba Biur Rachunkowych	<p>Proponowana zmiana klasyfikacji towarów objętych mechanizmem podzielonej płatności z PKWiU na CN (załącznik nr 15 do ustawy o VAT) budzi poważne zastrzeżenia praktyczne. Załącznik nr 15 wraz z powołaniem w art. 108a ust. 1a ustawy o VAT stanowi przepis, w którym pojawia się przejście z PKWiU na CN. Przejście to w katalogach (mechanizm split payment, klasyfikacja) wymusi aktualizacje systemów księgowych, fakturowania i integracji bankowej, co wiąże się z wysokimi kosztami dostosowania po stronie przedsiębiorców i biur rachunkowych. Brak okresu przejściowego może prowadzić do błędów klasyfikacyjnych i błędnych rozliczeń VAT. Nomenklatura Scalona (CN) nie obejmuje części usług – w konsekwencji powstają wątpliwości interpretacyjne co do stosowania split payment do usług mieszanych lub kompleksowych. Według danych KIBR obsługa ponad 180 tys. przedsiębiorców wymaga corocznie aktualizacji systemów księgowych. Zmiana klasyfikacji z PKWiU na CN oznacza konieczność migracji słowników towarowych w ok. 80% używanych systemów finansowo-księgowych. Szacowany koszt wdrożenia dla jednego biura rachunkowego wynosi od 10 do 30 tys. zł.</p> <p>Wnosimy o wprowadzenie co najmniej 6-miesięcznego okresu przejściowego dla stosowania nowych klasyfikacji, a także wydanie oficjalnych wytycznych / objaśnień podatkowych MF dotyczących stosowania CN w kontekście split payment. Wnosimy również o umożliwienie równoległego stosowania dotychczasowej klasyfikacji PKWiU przez okres przejściowy, aby uniknąć sporów przy klasyfikacji usług oraz błędów w raportach JPK. Proponujemy opracowanie przez GUS i MF tabeli powiązań PKWiU–CN z objaśnieniem interpretacyjnym, tak aby podatnicy i biura rachunkowe mieli jednolite wytyczne.</p>	<p>Uwaga niezasadna.</p> <p>Praktycznie cała ustawa o VAT odwołuje się w zakresie klasyfikowania towarów do Nomenklatury Scalonej. Załącznik nr 15 był w zasadzie ostatnim opartym na klasyfikacji PKWiU. W związku z tym przejście na Nomenklaturę Scaloną jest zasadne i pożądane z punktu widzenia jednolitości i jasności przepisów.</p> <p>W zakresie wydania wytycznych i opracowania wspólnie z GUS tabeli powiązań wskazać należy, że klucz powiązań PKWiU-CN jest przygotowywany przez GUS i publikowany na stronie internetowej GUS do ogólnego wykorzystania. Zatem nie ma potrzeby i zasadności do duplikowania działań w tym zakresie.</p> <p>Negatywnie należy odnieść się również do propozycji równoległego funkcjonowania załącznika nr 15 na PKWiU oraz CN. Takie rozwiązanie, z uwagi na odmienną klasyfikacji, wprowadziłoby chaos w stosowaniu przepisów.</p>
49	INNE	Konfederacja Lewiatan	<p>Dane oddziału (stałego miejsca) na „białej liście” VAT</p> <p>Proponujemy, aby na tzw. „białej liście” podatników VAT – zamiast (lub obok) danych siedziby zagranicznego podatnika VAT – prezentować dane lokalnego oddziału / stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce.</p> <p>Takie rozwiązanie lepiej odzwierciedlałoby rzeczywisty (lokalny) charakter działalności i ograniczałoby nieporozumienia w obszarze fakturowania po stronie dostawców i klientów.</p>	Uwaga niezasadna. Podkreślić należy, że na podstawie przepisów i orzecznictwa UE, wszystkie państwa członkowskie mają obowiązek traktowania przedsiębiorcy zagranicznego oraz jego oddziału ulokowanego na terytorium kraju jako jednego podatnika. Na gruncie VAT ten sam podatnik nie powinien posiadać i posługiwać się dwoma

		<p>Alternatywnie proponujemy, aby na „białej liście” prezentować jednocześnie dane centrali oraz dane lokalnego oddziału.</p> <p>Problem dotyczy zagranicznych podatników VAT, którzy prowadzą działalność gospodarczą w Polsce (dokonują sprzedaży i/lub zakupów) poprzez stałe miejsce, np. lokalny oddział, zespół pracowników, infrastrukturę. Dla przykładu:</p> <p>Firma X, jako zagraniczny podatnik VAT, prowadzi działalność w Polsce, jest zarejestrowany do VAT i posiada lokalny oddział. Całokształt działalności (lokalne zasoby personalne i techniczne, infrastruktura, stałość) powoduje, że w Polsce istnieje stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej dla celów VAT.</p> <p>Zarejestrowany VAT UE numer w Polsce jest przypisany do podmiotu zagranicznego, natomiast dane prezentowane na białej liście (nazwa, adres) dotyczą wyłącznie centrali – bez odniesienia do działalności lokalnej.</p> <p>Z punktu widzenia VAT jest to poprawne, ponieważ podatnikiem jest zawsze centrala (oddział i spółka to de facto ten sam podmiot). Oddział posiada co prawda odrębny numer NIP na potrzeby PIT, CIT oraz ZUS, ale nie jest to numer tożsamy z numerem VAT. W związku z powyższym na „białej liście” widnieją wyłącznie dane centrali.</p> <p>Takie rozwiązanie, mimo że z formalnego punktu widzenia poprawne, generuje liczne nieporozumienia oraz błędy w fakturowaniu, powoduje niezadowolenie klientów, jest niespójne z podejściem innych państw UE oraz, co najważniejsze, nie oddaje rzeczywistego charakteru działalności zagranicznego podmiotu, który – poprzez utworzony w Polsce oddział oraz stałe miejsce prowadzenia działalności prowadzi działalność lokalnie (na potrzeby tej działalności nabywa usługi i towary, a także świadczy usługi i sprzedaje towary, lokalnie). Z praktycznego punktu widzenia dużo prościej byłoby rozróżnić, że:</p> <ul style="list-style-type: none"> - jeśli sprzedaż lub zakup dotyczą centrali, podatnik posługuje się danymi centrali; - jeśli sprzedaż lub zakup dotyczą działalności lokalnej, podatnik posługuje się danymi lokalnymi (oraz lokalnym numerem VAT). <p>Obecne podejście powoduje:</p> <ul style="list-style-type: none"> - W przypadku zakupów - błędy po stronie dostawców. <p>Lokalni dostawcy mają bardzo często problem z poprawnym fakturowaniem, zakładając, że nabywcą jest zagraniczny podmiot. Generuje to liczne błędy, korekty faktur i żądanie ujęcia 23% VAT. W przypadku zagranicznych dostawców (np. import usług, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów) wytłumaczenie polskiej specyfiki fakturowania jest wręcz niemożliwe – zagraniczni dostawcy niemal zawsze są przekonani, że dane do fakturowania są błędne, ponieważ nazwa i adres są niezgodne</p>	<p>numerami identyfikacyjnymi VAT nadanymi na terytorium jednego państwa członkowskiego - mogłoby to prowadzić do nieprawidłowości w rozliczeniach VAT.</p> <p>Postulowana zmiana, aby na wykazie podatników VAT – zamiast (lub obok) danych siedziby zagranicznego podatnika VAT – prezentować dane lokalnego oddziału / stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce, mogłaby prowadzić do nieuzasadnionego komplikowania wykazu, który został stworzony do celów VAT.</p> <p>Na marginesie należy zauważyć, że zapis art. 106e ustawy o VAT nie zawiera ograniczeń w zakresie prezentowania elementów o stronach transakcji, wskazując w swym brzmieniu elementy, które są obowiązkowe na fakturze VAT.</p>
--	--	---	---

			<p>z numerem nadania numeru VAT oraz odbiegają od danych do fakturowania na rzecz innych oddziałów. Czasami prowadzi to wręcz do blokady dostaw.</p> <p>W przypadku sprzedaży - niezrozumienie po stronie klientów.</p> <p>Klienci zgłaszają, że faktura została wystawiona przez „podmiot zagraniczny”, mimo że np. usługa została wykonana w Polsce i podlega VAT 23%. Klienci zgłaszają również zastrzeżenia dotyczące „nieaktywności” numeru podatkowego oddziału na białej liście – konieczność każdorazowego tłumaczenia, że są dwa numery (jeden dla VAT, drugi dla CIT/ZUS). Osobną kwestią jest to, czy oddziałowi faktycznie musi być nadawany odrębny numer i czy nie prościej byłoby używać jednego numeru (do rozważenia czy jest możliwość uproszczenia również w tym zakresie).</p> <p>Uważamy, iż zaproponowana przez nas zmiana miałaby charakter upraszczający i wpisywałaby się w politykę rządu związaną z deregulacją prawa. Oznaczałaby bowiem:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ograniczenie liczby błędów w fakturowaniu; - ułatwienie weryfikacji kontrahenta przez klientów i dostawców; - spójność z podejściem innych państw członkowskich UE, gdzie dane oddziałów są często widoczne lub możliwe do powiązania z numerem VAT; - lepszą jakość (przejrzystość) danych publicznych prezentowanych przez Ministerstwo Finansów. <p>W związku z powyższym wnosimy o analizę i przyjęcie propozycji zamieszczania na tzw. „białej liście” podatników VAT danych lokalnego oddziału/stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce dla zagranicznego podmiotu.</p>	
50	INNE	Związek Cyfrowa Polska	<p>Proponujemy, aby na tzw. „białej liście” podatników VAT⁶ – zamiast (lub obok) danych siedziby zagranicznego podatnika VAT – prezentować dane lokalnego oddziału / stałego miejsca prowadzenia działalności w Polsce.</p> <p>Takie rozwiązanie lepiej odzwierciedlałoby rzeczywisty (lokalny) charakter działalności i ograniczałoby nieporozumienia w obszarze fakturowania po stronie dostawców i klientów.</p> <p>Alternatywnie – proponujemy, aby na „białej liście” prezentować jednocześnie dane centrali oraz dane lokalnego oddziału.</p> <p>Uzasadnienie</p>	Uwaga niezasadna. patrz pkt 49

⁶ Wykaz podmiotów zarejestrowanych jako podatnicy VAT, niezarejestrowanych oraz wykreślonych i przywróconych do rejestru VAT (tzw. „biała lista”) <https://www.podatki.gov.pl/wykaz-podatnikow-vat-wyszukiwarka>

Problem dotyczy zagranicznych podatników VAT, którzy prowadzą działalność gospodarczą w Polsce (dokonują sprzedaży i/lub zakupów) poprzez stałe miejsce, np. lokalny oddział, zespół pracowników, infrastrukturę.

Przykładowo wygląda to jak poniżej:

Firma X, jako zagraniczny podatnik VAT, prowadzi działalność w Polsce, jest zarejestrowany do VAT i posiada lokalny oddział. Całokształt działalności (lokalne zasoby personalne i techniczne, infrastruktura, stałość) powoduje, że w Polsce istnieje **stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej** dla celów VAT.

Zarejestrowany VAT UE numer w Polsce jest przypisany do podmiotu zagranicznego, natomiast dane prezentowane na białej liście (nazwa, adres) dotyczą wyłącznie centrali – bez odniesienia do działalności lokalnej.

Z punktu widzenia VAT jest to poprawne, ponieważ podatnikiem jest zawsze centrala (oddział i spółka to de facto ten sam podmiot). Oddział posiada co prawda odrębny numer NIP na potrzeby PIT, CIT oraz ZUS, ale nie jest to numer tożsamy z numerem VAT. W związku z powyższym na „białej liście” widnieją wyłącznie dane centrali.

Takie rozwiązanie, mimo że formalnie poprawne, generuje liczne nieporozumienia oraz błędy w fakturowaniu, powoduje niezadowolenie klientów, jest niespójne z podejściem innych państw UE oraz, co najważniejsze, nie oddaje rzeczywistego charakteru działalności zagranicznego podmiotu, który – poprzez utworzony w Polsce oddział oraz stałe miejsce prowadzenia działalności – prowadzi działalność lokalnie (na potrzeby tej działalności nabywa usługi i towary, a także świadczy usługi i sprzedaje towary, lokalnie).

Z praktycznego punktu widzenia dużo prościej byłoby rozróżnić, że:

- jeśli sprzedaż lub zakup dotyczą centrali, podatnik posługuje się danymi centrali;
- jeśli sprzedaż lub zakup dotyczą działalności lokalnej, podatnik posługuje się danymi lokalnymi (oraz lokalnym numerem VAT).

Obecne podejście powoduje:

- **W przypadku zakupów: błędy po stronie dostawców.** Lokalni dostawcy mają bardzo często problem z poprawnym fakturowaniem, zakładając, że nabywcą jest zagraniczny podmiot. Generuje to liczne błędy, korekty faktur i żądanie ujęcia 23% VAT. W przypadku zagranicznych dostawców (np. import usług, wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów) wy tłumaczenie polskiej specyfiki fakturowania jest wręcz niemożliwe – zagraniczni dostawcy niemal zawsze są przekonani, że dane do fakturowania są błędne, ponieważ nazwa i adres są niezgodne

			<p>z numerem nadania numeru VAT oraz odbiegają od danych do fakturowania na rzecz innych oddziałów. Czasami prowadzi to wręcz do blokady dostaw.</p> <p>— W przypadku sprzedaży: niezrozumienie po stronie klientów: Klienci zgłaszają, że faktura została wystawiona przez „podmiot zagraniczny”, mimo że np. usługa została wykonana w Polsce i podlega VAT 23%. Klienci zgłaszają również zastrzeżenia dotyczące „nieaktywności” numeru podatkowego oddziału na białej liście – konieczność każdorazowego tłumaczenia, że są dwa numery (jeden dla VAT, drugi dla CIT/ZUS). Osobną kwestią jest to czy oddziałowi faktycznie musi być nadawany odrębny numer i czy nie prościej byłoby używać jednego numeru (do rozważenia czy jest możliwość uproszczenia również w tym zakresie).</p> <p>W wielu krajach, takich jak: Francja, Włochy, Hiszpania; dane na fakturze wprost wskazują, że faktura dotyczy lokalnej działalności – wskazują na to:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nazwa krajowego oddziału • adres oddziału • numer VAT z identyfikacją oddziału krajowego (np. FR, IT, ES). <p>Zaś w przypadku Polski wygląda to następująco:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nazwa centrali firmy • adres centrali firmy • numer VAT z identyfikacją oddziału krajowego (PL) <p>W naszej ocenie proponowana zmiana ma charakter pozytywny, oznacza bowiem:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ograniczenie liczby błędów w fakturowaniu. • Ułatwienie weryfikacji kontrahenta przez klientów i dostawców. • Spójność z podejściem innych państw członkowskich UE, gdzie dane oddziałów są często widoczne lub możliwe do powiązania z numerem VAT. • Lepszą jakość (przejrzystość) danych publicznych prezentowanych przez MF. 	
51	Uwagi ogólne	Krajowa Izba Biur Rachunkowych	<p>Krajowa Izba Biur Rachunkowych popiera działania uszczelniające system VAT, jednak postulujemy, by ich wdrożenie odbywało się w sposób proporcjonalny i wykonalny. Biura rachunkowe pełnią kluczową rolę w zapewnieniu prawidłowego poboru podatków – nadmierne obciążenia administracyjne i ryzyko sankcji wobec nich mogą w efekcie osłabić efektywność systemu podatkowego. Apelujemy o dialog i etapowe wdrożenie zmian z udziałem środowiska księgowych.</p>	<p>Uwaga nieuwzględniona</p> <p>Odnosząc się do uwagi ogólnej w zakresie kas rejestrujących, należy wskazać, że projekt przewiduje długi okres przejściowy na dostosowanie do wprowadzanych zmian. Projektowane zmiany mają charakter uszczelniający, eliminujący nieprawidłowości</p>

		<p>Podsumowując, w wyniku wprowadzonych zmian zauważamy następujące zagrożenia:</p> <ul style="list-style-type: none"> - błędy w obsłudze klientów (np. niepoprawna obsługa kas, błędne klasyfikacje CN/PKWiu, brak właściwej dokumentacji) mogą prowadzić do sporów, kar i utraty klientów. - więcej kontroli i żądań dokumentów (zwłaszcza dla transakcji z listy wrażliwych) spowoduje zwiększone koszty obsługi i czasu pracy biura rachunkowego. - potencjalna odpowiedzialność (solidarna) nabywcy, w wyniku której zarówno klienci, jak i biura muszą ostrożniej wybierać kontrahentów i dokumentować weryfikację. <p>Proponowane zmiany – choć słusznie mają na celu uszczelnienie systemu – w obecnym brzmieniu generują nieproporcjonalne obciążenia dla biur rachunkowych i przedsiębiorców. Wnosimy o ponowne przeanalizowanie skutków gospodarczych, zwłaszcza kosztów dostosowawczych i ryzyka interpretacyjnego.</p>	<p>oraz wspomagający stosowanie zasad związanych z kasami (wirtualnymi). Kary administracyjne mają na celu zdyscyplinowanie podatników (adresatów norm prawnych) do przestrzegania proponowanych zmian.</p>
--	--	---	---

**Zestawienie nieuwzględnionych uwag zgłoszonych w ramach opiniowania, o którym mowa w § 38
Regulaminu pracy Rady Ministrów**

**do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji
i identyfikacji podatników i płatników (UD314)**

Lp.	Jednostka redakcyjna	Podmiot, który zgłosił uwagę	Opinia podmiotu	Stanowisko MF
1	art. 1 pkt 18d i 11 projektu ustawy (art. 96 ust. 8 ustawy o VAT)	Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców	<p>W punkcie 18 lit. d (dotyczącym zmian w art. 96 ust. 8 ustawy o VAT) zaproponowano możliwość wykreślenia podatnika z rejestru VAT z urzędu, nawet w sytuacji, gdy podatnik nie miał obowiązku zgłoszenia zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, natomiast w punkcie 18 lit. e dotyczącym dodania w art. 96 w ustępie 9 punktu 7 ustawy o VAT) zaproponowano możliwość wykreślenia podatnika z rejestru podatników VAT w przypadku, gdy podatnik nie ustanowił nowego przedstawiciela podatkowego po rezygnacji poprzedniego.</p> <p>Proponowana zmiana może prowadzić do wykreślenia podatnika z rejestru VAT. Sytuacja taka może skutkować utratą prawa do odliczenia podatku oraz koniecznością ponownej rejestracji. W świetle regulacji związanych z zasadami obiegu dokumentacji w Krajowym Systemem e-Faktur, nagła zmiana statusu podatnika może prowadzić do trudnych do przewidzenia konsekwencji, zwłaszcza dla mniejszych podmiotów, dla których będzie to nieproporcjonalna sankcja w sytuacji, gdy np. nie zdążyli ustanowić nowego przedstawiciela w krótkim czasie.</p> <p>W takich okolicznościach zasadne jest, aby dążyć do ograniczenia potencjalnych negatywnych skutków</p>	<p><u>Uwagi nie zostały uwzględnione.</u></p> <p>Zmiany w ustawie o VAT dotyczące wykreślenia podatników z rejestru (istota pierwotnie projektowanej zmiany w art. 96 ust. 8 ustawy o VAT została przeniesiona w obecnej wersji projektu do ust. 6b łącznie z dodawanym w projekcie ust. 6a) ma na celu ułatwienie i przyspieszenie przedsiębiorcom wpisanym do CEIDG oraz KRS realizację obowiązków związanych z zakończeniem działalności poprzez rezygnację z obowiązku informowania naczelnika urzędu skarbowego o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na formularzu VAT-Z. Zauważyć należy, że podatnik składający wniosek o wykreślenie z rejestru ma pełną świadomość konieczności bycia wykreślonym z rejestru VAT w związku z zakończeniem działalności, a samo wykreślenie nie powinno być w tym kontekście postrzegane jako negatywne zdarzenie. Tworzony przepis ma jedynie zapewnić organowi podatkowemu możliwość wykreślenia podatnika w opisanym wyżej przypadku.</p> <p>W związku z powyższym uwagi w tym zakresie nie mogą zostać uznane za zasadne.</p>

			<p>omawianych regulacji oraz w pierwszej kolejności decyzję o wykreśleniu podatnika z rejestru VAT uzupełnić o szczegółowe pouczenie podatnika przez organ o możliwości i trybie przywrócenia statusu czynnego podatnika VAT przed dokonaniem czynności tym podatkiem opodatkowanych. Wprowadzenie takich mechanizmów zwiększyłoby przejrzystość procedury oraz ograniczyło ryzyko nieproporcjonalnych sankcji wobec podatników działających w dobrej wierze.</p>	<p>Wprowadzana w ust. 9 pkt 7 przesłanka dotyczy natomiast wykreślenia przez naczelnika urzędu skarbowego podatnika z rejestru podatników VAT w przypadku niedopełnienia obowiązku ustanowienia przedstawiciela podatkowego. Należy zauważyć, że wykreślenie z rejestru jest zawsze poprzedzone zbadaniem przez organ podatkowy wszystkich okoliczności sprawy. Stąd wykreślenie z rejestru podatników VAT będzie następować w sytuacji, gdy podatnik nie podejmie czynności w kierunku ustanowienia nowego przedstawiciela. Dodatkowo należy wskazać na korelację przedmiotowej zmiany z dodawanym art. 96 ust. 9a ustawy o VAT przewidującym przesłankę przywrócenia do rejestru w sytuacji, gdy podatnik już po wykreśleniu ustanowił przedstawiciela podatkowego. Przepis ten zakłada możliwość przywrócenia zarejestrowania podatnika do rejestru, na jego wniosek złożony w terminie 2 miesięcy od dnia wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT, bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, czyli bez ponownej rejestracji, jeżeli podatnik udowodni, że ustanowił przedstawiciela podatkowego. Przywrócenie do rejestru oznacza, że podatnik zostanie przywrócony ze statusem, jaki posiadał przed wykreśleniem. Rozwiązanie to w pewien sposób zabezpiecza zatem sytuację podmiotów, które będą mieć trudności w ustanowieniu nowego przedstawiciela podatkowego. Korzystając z tego rozwiązania podmioty nie będą musiały w celu bycia zarejestrowanym ponownie składać zgłoszenia VAT-R. Ponadto mając na uwadze, że instytucja przedstawiciela podatkowego dotyczy podmiotów działających transgranicznie należy oczekiwać, że co do zasady zmiany nie powinny dotyczyć mniejszych podmiotów.</p>
2	art. 1 pkt 18f projektu ustawy (art. 96 ust. 9b)	Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców	<p>Zdaniem projektodawcy, obecnie z art. 96 ust. 9c ustawy o VAT nie wynika jednoznacznie, w jaki sposób należy określić powyższy okres, a podatnicy często posługują się ogólnym sformułowaniem „podczas trwania</p>	<p><u>Uwaga niezasadna.</u></p> <p>Projektowana zmiana, wbrew argumentacji przedstawionej w piśmie Pani Rzecznik, nie wprowadza nowego obowiązku. Należy zauważyć, że aktualne brzmienie przepisu art. 96 ust.</p>

	ustawy o VAT)		<p>zawieszenia”. Wprowadzenie obowiązku wskazania dat granicznych może prowadzić do błędów formalnych oraz konieczności składania korekt zawiadomień. W przypadku zawieszenia działalności gospodarczej, w szczególności przez podmioty sektora MŚP, czynności opodatkowane mają charakter incydentalny, a ich dokładne datowanie może być niejednoznaczne lub trudne do przewidzenia. Wymóg ten może zatem prowadzić do skutków nieproporcjonalnych w stosunku do celu regulacji, jakim jest zapewnienie przejrzystości danych w rejestrze VAT. W konsekwencji omawiana zmiana zwiększy obciążenia administracyjne podatników, zwłaszcza mniejszych przedsiębiorców, którzy zwykle nie dysponują rozbudowanym zapleczem księgowym ani doradczym. Zmiana ta nie ma zatem charakteru wyłącznie doprecyzowującego, jak wskazuje projektodawca, lecz wprowadza nowy obowiązek formalny, będący w niektórych sytuacjach trudny do realizacji.</p> <p>W związku z powyższym Rzecznik wnosi o rozważenie zasadności proponowanej zmiany i jej ewentualne zaniechanie, mając na uwadze jej potencjalnie negatywny wpływ na funkcjonowanie przedsiębiorców sektora MŚP oraz brak dostatecznego i przekonującego uzasadnienia dla wprowadzenia dodatkowego obowiązku formalnego.</p>	<p>9b ustawy o VAT definiuje już istniejący obowiązek wskazania okresu, w którym podatnik będzie wykonywał czynności opodatkowane w trakcie zawieszenia działalności. Zmiana jest wprowadzana w związku ze zgłaszanymi przez urzędy skarbowe problemami związanymi z brakiem możliwości zidentyfikowania okresu, w jakim podatnicy będą wykonywać ww. czynności w trakcie zwieszenia działalności. Obecnie często zdarza się, że podatnicy, składając zawiadomienie, że w okresie zawieszenia działalności będą wykonywać czynności opodatkowane, określają czas wykonywania tych czynności sformułowaniem przykładowo „podczas trwania zawieszenia”, nie wskazując konkretnych dat granicznych, a z brzmienia art. 96 ust. 9b ustawy o VAT nie wynika wprost, w jaki sposób należy określić ten okres. Wpływa to na konieczność podejmowania czynności wyjaśniających, absorbujących w tym zakresie zarówno podatników, jak i organy podatkowe, czemu przedmiotowa zmiana powinna na przyszłość zapobiec.</p> <p>W związku z tym w projekcie ustawy zaproponowano doprecyzowanie tego przepisu w ten sposób, aby wynikało z niego, że podatnicy, informując o tym, że w okresie zawieszenia będą wykonywać czynności opodatkowane, będą wskazywać daty (dni „od-do”) rozpoczęcia i zakończenia wykonywania tych czynności. Projektowana zmiana przepisu ma prowadzić jedynie do poprawy jasności regulacji i uniknięcia nieprawidłowości po stronie podatników, którzy powinni precyzyjnie określić dni, w których będą wykonywać ww. czynności podczas zawieszenia działalności.</p>
3	art. 1 pkt 22 projektu ustawy (art.	Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców	<p>W punkcie 22 (dotyczącym zmian w art. 105a ustawy o VAT oraz dodania załącznika nr 16) przewiduje się rozszerzenie odpowiedzialności solidarnej nabywcy VAT na wybrane usługi niematerialne (m.in. doradcze,</p>	<p><u>Uwagi zostały częściowo uwzględnione.</u></p> <p>W wyniku przeprowadzonych konsultacji i opiniowania projektu podjęto decyzję o skorygowaniu zaproponowanych</p>

	105a ustawy o VAT)		<p>zarządcze, rachunkowo-księgowe, reklamowe, badawcze), niezależnie od wartości transakcji.</p> <p>Wprowadzenie odpowiedzialności solidarnej bez względu na wartość transakcji dla wskazanego przez projektodawcę katalogu usług zostało uzasadnione brakiem obowiązku stosowania mechanizmu podzielonej płatności dla usług niematerialnych. Przesłanki odpowiedzialności mają pozostać analogiczne jak w przypadku dotychczasowych regulacji.</p> <p>Rzecznik wskazuje, że projektowane zmiany generują istotne ryzyko dla mikro-, małych i średnich przedsiębiorców świadczących usługi objęte regulacją. W praktyce mogą oni ponosić odpowiedzialność za zaległości podatkowe kontrahentów, nawet przy dochowaniu należytej staranności. To z kolei może prowadzić do pogorszenia warunków wykonywania działalności oraz konkurencyjności dla legalnie działających mniejszych podmiotów oraz zwiększenia niepewności prawnej i obciążeń administracyjnych. W ocenie skutków regulacji projektu ustawy nie zostały przedstawione dane obrazujące wpływ powyższych zmian na sektor MŚP, wskazano jedynie spodziewane dodatkowe dochody budżetu państwa (około 70 mln zł rocznie). Takie podejście narusza zasady proporcjonalności, adekwatności i równoważenia obowiązków administracyjnych, o których mowa w art. 67 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców¹.</p> <p>Mając na względzie ryzyko oraz potencjalne skutki proponowanej regulacji, Rzecznik wnosi o ponowne rozważenie jej zasadności, lub też wyłączenie jej stosowania w odniesieniu do mikro i małych</p>	<p>regulacji dotyczących odpowiedzialności solidarnej w zakresie usług niematerialnych.</p> <p>Zweryfikowane rozwiązanie przewiduje wprowadzenie kryterium kwotowego, co spowoduje, że będzie się ono odnosiło do transakcji o większych wartościach, których przedmiotem są konkretne usługi niematerialne. Przyjęte kryterium z jednej strony czyni zadość uwagom rynku zgłoszonym w trakcie konsultacji, gdyż zasadniczo eliminuje stosowanie odpowiedzialności solidarnej w stosunku do najdrobniejszych transakcji (drobne usługi księgowe), z drugiej strony utrzymuje cel uszczelniający ten obszar usług.</p> <p>Odstąpiono zatem od proponowanego uprzednio wprowadzenia odpowiedzialności solidarnej w odniesieniu do wszystkich transakcji, których przedmiotem są usługi wskazane w załączniku nr 16.</p> <p>Nie jest natomiast możliwe wyłączenie mikro i małych przedsiębiorstw z omawianej regulacji. Należy mieć bowiem na uwadze fakt, że w Polsce mikroprzedsiębiorstwa stanowią ponad 95% wszystkich aktywnych firm. W związku z tym wyłączenie tak dużej grupy przedsiębiorstw niweczyłoby cel wprowadzenia regulacji czyli uszczelnienie tego obszaru usług. Jak bowiem wskazano w uzasadnieniu projektu, lista usług niematerialnych podlegających odpowiedzialności solidarnej powstała na bazie analizy i skali zidentyfikowanych nieprawidłowości stwierdzonych przez Krajową Administrację Skarbową w toku przeprowadzonych czynności kontrolnych. Zidentyfikowana skala nadużyć w tych konkretnych usługach niematerialnych klasyfikuje je jako obszar wysokiego ryzyka, który wymaga działań uszczelniających. Stąd propozycja wprowadzenia mechanizmu uszczelniającego ten konkretny obszar.</p>
--	--------------------	--	--	---

¹ Dz. U. z 2025 r. poz. 1480.

			<p>przedsiębiorców, w przypadku których zagrożenie narażenia budżetu państwa na ewentualne wysokie straty jest adekwatnie niższe. Niezbędne jest także dokonanie analizy w zakresie zastosowania innych, alternatywnych rozwiązań, które byłyby równie skuteczne, jednak nie tak dalece nieprzewidywalne dla przedsiębiorców sektora MŚP. Ponadto konieczne jest również doprecyzowanie przepisów prawa w zakresie definicji „należytej staranności” przy odpowiedzialności solidarnej, która mogłaby taką odpowiedzialność skutecznie znieść oraz ponownie – przeprowadzenie oceny wpływu regulacji na sektor MŚP i uwzględnienie wyników tej analizy w dalszych pracach legislacyjnych.</p>	<p>Wprowadzenie zaproponowanego uszczelnienia w zakresie tych usług służyć ma wyrównaniu zasad konkurencyjności dla uczciwych podatników.</p> <p>Odnosząc się do kwestii doprecyzowania przepisów prawa w zakresie definicji „należytej staranności” wskazać należy, że weryfikacja rzetelności kontrahentów to kluczowy proces ograniczający ryzyko współpracy biznesowej, stanowiący jeden z elementów praktyki gospodarczej. Posiadanie procedur weryfikujących kontrahentów pozwala na uniknięcie współpracy z niewypłacalnymi, nierzetelnymi podmiotami, zabezpiecza również przed odpowiedzialnością solidarną w VAT. W tym kontekście uznać należy ją za trwale osadzoną w systemie prawnym, nie należy jej zatem wiązać wyłącznie z wprowadzanymi aktualnie zmianami w zakresie VAT.</p>
4	art. 1 pkt 25, 26 i 35 projektu ustawy (art. 105a ustawy o VAT)	Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców	<p>W punktach 25, 26 i 35 (dotyczących zmian w art. 111 ust. 3a pkt 13, w art. 111b oraz w art. 145a ustawy o VAT) zaproponowane zostały zmiany związane z obowiązkami wyrejestrowania i utylizacji kas rejestrujących oraz wprowadzeniem sankcji karnych za niewywiązanie się z tych obowiązków.</p> <p>Nowe obowiązki w sposób szczególny obciążą przedsiębiorców sektora MŚP, którzy dysponują ograniczonym zapleczem administracyjnym i zasobami finansowymi, co nie pozwala na szybkie dostosowanie się do nowych wymogów. Projekt nie określa szczegółowo zasad i procedur związanych z przekazaniem nieużywanej kasy do producenta, ewentualnymi kosztami jej utylizacji, lub konieczności modernizacji sprzętu, które będą szczególnie dotkliwe dla podmiotów działających w sektorze handlu detalicznego, gdzie rotacja urządzeń fiskalnych jest częstsza, a marże często niskie. Ponadto nowe obowiązki nałożone na</p>	<p><u>Uwagi zostały częściowo uwzględnione.</u></p> <p>Podkreślić należy, że projektowane zmiany w zakresie kas rejestrujących są zmianami o charakterze uszczelniającym, eliminującym nieprawidłowości, a w zakresie stosowania kas wirtualnych nowe regulacje mają wspomóc podatników w ich użytkowaniu.</p> <p>Wprowadzenie zakazu wymiany pamięci fiskalnej dla kas starego typu jest procesem zapoczątkowanym 1 maja 2019 r., od której to daty następuje sukcesywna wymiana kas starego typu na kasy online. Rozwiązanie to jest powszechnie znane, stanowi bowiem kontynuację procesu wymiany kas wdrażanego etapami, bez zaskakiwania podatników nowymi rozwiązaniami. Zakaz wymiany pamięci przy kasach starego typu skutkował będzie usunięciem z obiegu sprzętu pozbawionego nowoczesnych zabezpieczeń, nieposiadającego możliwości aktualizacji. Nie jest zasadne odroczenie procesu wymiany pamięci fiskalnych w kasach starego typu z uwagi na potrzebę wyeliminowania nadużyć</p>

			<p>producentów kas fiskalnych mogą przyczynić się do wzrostu cen tych urządzeń, który dla mniejszych przedsiębiorców stanowić będzie duże obciążenie.</p> <p>Warto również zauważyć, że w OSR projektu ustawy nie przedstawiono szczegółowej analizy kosztów, jakie poniosą przedsiębiorcy w związku z nowymi obowiązkami. Nie przeprowadzono także oceny wpływu projektowanych regulacji na konkurencyjność przedsiębiorców sektora MŚP, ani ich zdolność do dostosowania się do wymogów technicznych i organizacyjnych. Brak takiej analizy utrudnia ocenę realnych skutków gospodarczych proponowanych zmian. Należy też zwrócić uwagę na ryzyko nadregulacji prawnej. Obszar stosowania kas rejestrujących sprzedaż już obecnie podlega rozbudowanym regulacjom, a dalsze ich zaostrzenie może przynieść efekt odwrotny do zamierzonego.</p> <p>W świetle powyższego, mimo deklarowanego celu uszczelnienia systemu VAT, proponowane zmiany powinny zostać ponownie przeanalizowane pod kątem ich proporcjonalności, wykonalności oraz wpływu na przedsiębiorców sektora MŚP. W takich okolicznościach Rzecznik postuluje w szczególności: wprowadzenie etapowego wdrażania obowiązków, doprecyzowanie zakresu odpowiedzialności poszczególnych podmiotów, ograniczenie wysokości sankcji do poziomu adekwatnego do wagi naruszenia oraz przeprowadzenie rzetelnej analizy kosztów regulacyjnych po stronie przedsiębiorców.</p>	<p>i zapewnienie jednolitych narzędzi do prowadzenia ewidencji sprzedaży detalicznej.</p> <p>Rozwiązanie związane z zapewnieniem serwisu dla kas wirtualnych jest natomiast odpowiedzią na sygnalizowane przez organy podatkowe problemy w obsłudze tych kas i nieprawidłowości w ich użytkowaniu. Celem tej zmiany jest również zapewnienie podatnikom stałego wsparcia serwisantów w przypadku jakiegokolwiek problemu z użytkowaniem kas wirtualnych. Wsparcie serwisu w użytkowaniu kas wirtualnych pomoże również wyeliminować nadużycia i nieprawidłowości w używaniu tych kas przez podatników, w szczególności przy rejestracji i wyrejestrowaniu kas z systemu CEKRII. Serwis stanie się prawnie uregulowanym gwarantem minimalnego standardu związanego ze wsparciem technicznym w użytkowaniu kas rejestrujących.</p> <p>Proponowane regulacje polegają na wprowadzeniu do ustawy stosownego upoważnienia, dalsze prace nad rozwiązaniem będą prowadzone na etapie projektowania aktu wykonawczego do proponowanej zmiany upoważnienia ustawowego w zakresie organizacji serwisu kas wirtualnych poprzez odpowiednie dostosowanie do rozwiązań technicznych i specyfiki tego rodzaju kas.</p> <p>Odnosnie do rozwiązania dotyczącego zakończenia używania kas rejestrujących wskazać należy, że obecnie obowiązujące przepisy określające obowiązki podatnika w tym zakresie są lekceważone przez podatników – urządzenia fiskalne po zakończeniu eksploatacji nie są zgłaszane do organów skarbowych i są niekiedy wykorzystywane do nadużyć. Wprowadzenie obowiązku złożenia wniosku do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego w wymaganym terminie, przy jednoczesnym wprowadzeniu kar za niezrealizowanie tego obowiązku, ma na celu</p>
--	--	--	--	--

				<p>wyeliminowanie tych nieprawidłowości. Wysokość tych kar uzależniona jest od rodzaju naruszenia.</p> <p>Odstąpiono natomiast w procedowanym projekcie od ustanowienia obowiązku przekazania nieużywanej kasy do producenta, projektowane w tym zakresie zmiany zostały wyłączone z projektu UD314. Kwestie związane z tym zagadnieniem będą przedmiotem odrębnych prac w resorcie finansów. Wypracowane w ich trakcie rozwiązania będą uwzględnione w toku kolejnych projektów nowelizujących VAT.</p>
5	art. 1 pkt 28 i 29 projektu ustawy (art. 113 ust. 1a oraz art. 113a ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT)	Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców	<p>Z uzasadnienia i OSR projektu ustawy wynika, że projektowany art. 113 ust. 1a ustawy o VAT przewiduje wliczanie do wartości sprzedaży czynności określonych w art. 13 ust. 3, tj. przemieszczeń własnych towarów z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej do innych państw członkowskich UE, jeżeli mają one służyć działalności gospodarczej podatnika. Czynności takie będą traktowane jak wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów (WDT) i wliczane do limitu zwolnienia podmiotowego w VAT. Zmiana ma na celu zapewnienie zgodności z prawem UE i jednolitego stosowania limitu 100 tys. EUR we wszystkich państwach członkowskich. W przypadku podatników zwolnionych z VAT, przemieszczenia będą traktowane jako odpłatna dostawa na terytorium kraju i również uwzględniane w limicie. Zgodnie art. 4 projektu ustawy, do obliczenia wartości sprzedaży za rok 2026 stosuje się przepisy w dotychczasowym brzmieniu, a nowe zasady w praktyce będą obowiązywać od dnia 1 stycznia 2027 r. Przedmiotowa zmiana ma charakter dostosowawczy, jednak jej skutki praktyczne dla przedsiębiorców sektora MŚP mogą być bardzo istotne, przede wszystkim ze względu na ryzyko utraty prawa do zwolnienia z VAT przez podmioty prowadzące działalność transgraniczną.</p>	<p><u>Uwaga nie została uwzględniona.</u></p> <p>W odniesieniu do definicji „przemieszczenia towarów” wskazać należy, że w ustawie o VAT funkcjonuje już obecnie art. 13 ust. 3 dotyczący przemieszczenia przez podatnika VAT czynnego lub na jego rzecz towarów należących do jego przedsiębiorstwa z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, które zostały przez tego podatnika na terytorium kraju w ramach prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa wytworzone, wydobyte, nabyte, w tym również w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, albo sprowadzone na terytorium kraju w ramach importu towarów, jeżeli mają służyć działalności gospodarczej podatnika. Jednocześnie art. 13 ust. 4 wskazuje na sytuacje, które wyłączają stosowanie ust. 3 – te zasady będą miały zastosowanie również w przypadku limitu stosowanego na potrzeby zwolnienia podmiotowego VAT.</p> <p>Zatem już obecnie przepisy dotyczące przemieszczenia towarów są stosowane przez podatników VAT czynnych dokonujących takich przemieszczeń – obowiązująca wykładnia nie ulegnie zmianie w związku z dodaniem art. 113 ust. 1a ustawy o VAT. Nie ma zatem potrzeby ich zmiany w proponowanym zakresie.</p>

			<p>Dodatkowo zmiana wprowadza konieczność monitorowania przemieszczania towarów w nowym zakresie, co może skutkować wzrostem kosztów administracyjnych oraz zwiększonym ryzykiem podatkowym w sektorze MŚP.</p> <p>W związku z powyższym, mając na uwadze ryzyko nieproporcjonalnego obciążenia przedsiębiorców sektora MŚP, Rzecznik wnosi o doprecyzowanie przepisów ustawy o VAT w zakresie definicji „przemieszczenia towarów”, wprowadzenie wydłużonego okresu przejściowego lub wyłączeń dla wybranych grup przedsiębiorców, a także zapewnienie odpowiedniego wsparcia informacyjnego dla sektora MŚP w zakresie nowych obowiązków.</p>	<p>Regulacje dotyczące wliczenia do wartości sprzedaży przemieszczeń własnych towarów są adresowane do wszystkich podatników dokonujących sprzedaży zwolnionej do określonego limitu. Konieczność zapewnienia harmonizacji przepisów z przepisami dyrektywy VAT² uniemożliwia odrębne stosowanie tych zasad dla poszczególnych grup podmiotów. Nie można zatem wyłączyć stosowania projektowanych regulacji w odniesieniu do wybranych grup przedsiębiorców.</p> <p>Odnosząc się do postulatu dotyczącego wprowadzenia wydłużonego okresu przejściowego dla projektowanych regulacji należy zauważyć, że przepis końcowy projektu ustawy wydłuża vacatio legis dla ww. rozwiązania do 1 stycznia 2027 r.</p> <p>Stosowny przepis przejściowy projektu przewiduje, że na potrzeby stosowania zwolnień podmiotowych do określenia wartości sprzedaży za rok 2026 będą miały zastosowanie art. 113 oraz art. 113a w brzmieniu dotychczasowym.</p> <p>Jednocześnie wydłużenie okresu vacatio legis oraz przepis przejściowy umożliwią skuteczne dostosowanie się podatników do zmiany oraz zapewnią odpowiedni czas na wsparcie informacyjne dla sektora MŚP w zakresie nowych obowiązków.</p>
6	art. 1 pkt 30 projektu ustawy (art. 117 ustawy o VAT)	Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców	<p>W punkcie 30 zaproponowano wprowadzenie nowych obowiązków ewidencyjnych dla rolników ryczałtowych, polegających na prowadzeniu ewidencji przez rolników ryczałtowych w sytuacji, gdy w gospodarstwie działa inny podatnik VAT.</p> <p>Jak wskazuje projektodawca w uzasadnieniu, zaproponowane zmiany mają na celu wykonanie wyroku TSUE z dnia 24 marca 2022 r. w sprawie C-697/20 W. G.</p>	<p><u>Uwagi nie zostały uznane za zasadne.</u></p> <p>Zaproponowane w przedmiotowym projekcie ustawy zmiany ustawy o VAT w zakresie działalności rolniczej związane są z wykonaniem wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) z 24 marca 2022 r. w sprawie C-697/20 W.G. W wyroku tym TSUE uznał za niezgodne z regulacjami unijnymi przepisy krajowe uniemożliwiające uznanie osób prowadzących działalność rolniczą w ramach jednego</p>

² Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.)

			<p>oraz zapewnienie kontroli wypłat rekompensat. Zmiany dotyczące art. 117 ust. 1 - 4 ustawy o VAT mają charakter wdrażający tezy wyroku TSUE. Rolnicy funkcjonujący w ramach jednego gospodarstwa rolnego będą mogli być uznani za odrębnych podatników. Możliwa będzie zatem sytuacja, w której w jednym gospodarstwie rolnym działać będzie kilku podatników, zarówno rolników ryczałtowych, jak i podatników rozliczających się według zasad ogólnych.</p> <p>Biorąc pod uwagę spodziewane trudności w stosowaniu nowych przepisów w praktyce, Rzecznik postuluje o ich doprecyzowanie w zakresie obowiązków ewidencyjnych rolników ryczałtowych, wprowadzenie okresu przejściowego oraz wsparcia informacyjnego dla przedsiębiorców rolnych, a przede wszystkim przeprowadzenia oceny wpływu regulacji na sytuację ich adresatów oraz możliwość uproszczenia wdrażanych obowiązków.</p>	<p>gospodarstwa rolnego, przy wykorzystaniu wspólnego majątku, za odrębnych podatników VAT, w przypadku, gdy każda z tych osób prowadzi działalność gospodarczą w sposób samodzielny.</p> <p>W związku z powyższym omawiany projekt uchyla przepisy art. 15 ust. 4 i 5 oraz art. 96 ust. 2 ustawy o VAT.</p> <p>Ocena, czy dana osoba fizyczna prowadząca działalność rolniczą, np. w ramach wspólnego gospodarstwa rolnego, będzie uznana za podatnika VAT, będzie dokonywana w świetle ogólnej zasady wynikającej z art. 15 ust. 1 ustawy o VAT, zgodnie z którą za podatnika uważa się osobę lub podmiot wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.</p> <p>System ryczałtowy dla rolników ma na celu ułatwienie im prowadzenia działalności poprzez odciążenie ich od obowiązków spoczywających na podatnikach (obowiązki ewidencyjne i sprawozdawcze), jednocześnie jego intencją jest zrekompensowanie podatku uiszczanego przy zakupie środków do produkcji rolnej (którego rolnicy – korzystając ze zwolnienia od podatku – nie mogą odliczyć). Istotą zatem tego systemu jest wsparcie rolnictwa poprzez rekompensatę części poniesionych wydatków związanych z zakupem środków produkcji i realizowanymi inwestycjami.</p> <p>Ułatwienia w podatku VAT dla rolników ryczałtowych nie powinny być jednak wykorzystywane przez nieuczciwe podmioty do nadużyć w rozliczaniu tego podatku. Uzasadnione jest zatem ustanowienie pewnych wymogów związanych ze stosowaniem tego systemu, w szczególności ograniczających ryzyko nieprawidłowości skutkujących uzyskiwaniem nienależnych korzyści kosztem budżetu państwa.</p>
--	--	--	--	--

				<p>Mając powyższe na względzie, w projektowanej ustawie nowelizującej ustawę o VAT zaproponowano jednocześnie mechanizm zabezpieczający prawidłowość rozliczeń VAT oraz przeciwdziałający możliwym nadużyciom (w przypadku, gdy w ramach jednego gospodarstwa działalność rolnicza będzie prowadzona przez odrębnych podatników o różnym statusie w podatku VAT).</p> <p>Zaproponowany w przedmiotowym projekcie obowiązek prowadzenia ewidencji przez rolników ryczałtowych dotyczy tylko sytuacji, gdy działalność rolniczą we wspólnym gospodarstwie rolnym, leśnym lub rybackim, prowadzić będzie dwóch lub więcej odrębnych podatników, z których co najmniej jeden zrezygnował ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT (tj. zrezygnował ze statusu rolnika ryczałtowego na rzecz rozliczania się na zasadach ogólnych). W innych sytuacjach rolnicy ryczałtowi nadal będą zwolnieni z obowiązku prowadzenia ewidencji, projekt nie wprowadza bowiem w tym zakresie żadnych zmian.</p> <p>Należy zauważyć, że ewidencja może być prowadzona w dowolnej formie (papierowej, elektronicznej). Projektowany art. 117 ust. 3 ustawy o VAT wskazuje jedynie elementy, jakie powinna ona zawierać, tj. konkretne dane dotyczące: rodzaju i wartości dostarczanych produktów rolnych oraz świadczonych usług rolniczych; zakupu towarów i usług; kontrahentów; dowodów sprzedaży i zakupu.</p> <p>W mojej ocenie zaproponowane regulacje w tym zakresie są precyzyjne – nie wymagają doprecyzowania. Prowadzenie takiej ewidencji, zawierającej ograniczone ilościowo i proste do wprowadzenia informacje o dokonywanych transakcjach, nie powinno stanowić nadmiernego obciążenia dla rolników.</p> <p>W kontekście wsparcia dla mających prowadzić tę ewidencję rolników ryczałtowych należy wskazać, że istnieją stosowne</p>
--	--	--	--	---

				<p>narzędzia informujące o skutkach prawno-podatkowych konkretnych przypadków³, jak również zapewniające stosowną ochronę dla podatników.</p> <p>Jednym z takich narzędzi zapewniających ochronę jest instytucja interpretacji indywidualnej, wydawanej w trybie art. 14b-14s Ordynacji podatkowej.</p>
--	--	--	--	--

³ Pomoc ze strony Krajowej Administracji Skarbowej w postaci rozmowy z konsultantem Krajowej Informacji Skarbowej, poprzez formularz do zadawania pytań elektronicznych, czy podczas czatu z konsultantem.

**WZÓR URZĘDOWEGO FORMULARZA ZGŁOSZENIA ZAINTERESOWANIA PRACAMI NAD
PROJEKTEM ZAŁOŻEŃ PROJEKTU USTAWY, PROJEKTEM USTAWY LUB PROJEKTEM
ROZPORZĄDZENIA**

ZGŁOSZENIE ZAINTERESOWANIA PRACAMI NAD PROJEKTEM - ZGŁOSZENIE ZMIANY DANYCH*		
projekt z dnia 14 października 2025 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (nr UD 314 w Wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów)		
A. OZNACZENIE PODMIOTU ZAINTERESOWANEGO PRACAMI NAD PROJEKTEM		
1. Nazwa/imię i nazwisko** XBS PRO-LOG S.A.		
2. Adres siedziby/adres miejsca zamieszkania** UL. 3 MAJA 8, 05-800 PRUSZKÓW		
3. Adres do korespondencji i adres e-mail UL. 3 MAJA 8, 05-800 PRUSZKÓW rzdrojkowski@pro-log.com.pl		
B. WSKAZANIE OSÓB UPRAWNIONYCH DO REPREZENTOWANIA PODMIOTU WYMIENIONEGO W CZĘŚCI A W PRACACH NAD PROJEKTEM		
Lp.	Imię i nazwisko	Adres
1	Remigiusz Zdrojkowski	
2	Damian Kieblesz	
3		
4		
5		
C. OPIS POSTULOWANEGO ROZWIĄZANIA PRAWNEGO, ZE WSKAZANIEM INTERESU BĘDĄCEGO PRZEDMIOTEM OCHRONY		
W imieniu XBS PRO-LOG S.A. (dalej „ Spółka ”), podmiotu profesjonalnie zajmującego się obsługą logistyczną i akcyzową łańcucha dostaw wyrobów akcyzowych, poniżej przedstawiamy stanowisko Spółki w sprawie projektu z dnia 14 października 2025 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (dalej: „ Projekt ”) oraz wyrażamy zainteresowanie dalszymi pracami nad przedmiotowymi regulacjami.		

Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138l ust. 1 ustawy)

Projekt przewiduje wyłączenie z procedury składu VAT towarów będących wyrobami akcyzowymi. Projektodawca nie zawarł jednak w jego Uzasadnieniu ani w OSR żadnego wyjaśnienia potrzeby wprowadzenia tego wyłączenia.

W ocenie Spółki brak jest zarówno prawnego jak faktycznego uzasadnienia do wprowadzenia tego rodzaju wyłączenia, ponieważ **przepisy unijne wprost wskazują na możliwość stosowania procedury składu VAT do wyrobów akcyzowych znajdujących się w składach podatkowych** a wieloletnia praktyka stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy w składach podatkowych potwierdza potrzebę i korzyści jakie podmioty uczestniczące w obrocie wyrobami akcyzowych osiągają w wyniku odroczenia płatności podatku lub wyłączenia obowiązku jego zapłaty w przypadku wywozu wyrobów poza terytorium kraju.

1. Niezgodność z dyrektywą VAT

Zgodnie z art. 154 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dalej: **Dyrektywa VAT**), *do celów niniejszej sekcji "składy inne niż celne" oznaczają, w odniesieniu do wyrobów podlegających akcyzie, miejsca określone jako składki podatkowe w art. 4 lit. b) dyrektywy 92/12/EWG oraz, w odniesieniu do wyrobów niepodlegających akcyzie, miejsca określone jako takie przez państwa członkowskie.*

Zatem pojęcie „składów innych niż celne” (nazywane w Projekcie oraz w niniejszym piśmie składami VAT) obejmuje zarówno:

- **składy podatkowe** w rozumieniu art. 4 lit. b) dyrektywy 92/12/EWG (obecnie art. 3 pkt 11 dyrektywy Rady UE 2020/262; dalej: **Dyrektywa horyzontalna**),
- **inne miejsca** określone przez państwa członkowskie – w odniesieniu do towarów niepodlegających akcyzie.

W świetle powyższego, art. 154 Dyrektywy VAT nie tylko wprost dopuszcza możliwość objęcia procedurą składu VAT wyrobów akcyzowych znajdujących się w składach podatkowych, ale wręcz nie pozwala na ich odmienne traktowanie od wyrobów niepodlegających akcyzie znajdujących się w składach VAT innych niż składki podatkowe,

jeśli wprowadzi je dane państwo członkowskie. Dyrektywa VAT uznaje bowiem za skład VAT składki podatkowe określone w Dyrektywie horyzontalnej na równi ze składami VAT innymi niż składki podatkowe, określonymi przez dane państwo członkowskie. Wprowadzenie krajowego wyłączenia z możliwości stosowania procedury składu VAT w odniesieniu do wyrobów akcyzowych znajdujących się w składach podatkowych stanowiłoby jedynie częściową implementację opcjonalnego rozwiązania przewidzianego Dyrektywą VAT, dla którego dyrektywa ta nie przewiduje możliwości zastosowania tego rodzaju zawężenia. Skutkowałoby to zatem wprowadzeniem regulacji niezgodnej z przywołanymi w uzasadnieniu projektu przepisami Dyrektywy VAT.

Powyższe znajduje potwierdzenie również w poglądach doktryny prawa podatkowego:

„Artykuł 154 Dyrektywy VAT definiuje następujące rodzaje składów innych niż skład celny:

- dla towarów opodatkowanych akcyzą - skład podatkowy, którego definicja zawarta jest w Dyrektywie 92/12/EWG 473, zgodnie z którą składem podatkowym jest miejsce, w którym towary opodatkowane akcyzą są wytwarzane, przetwarzane, przechowywane, przyjmowane lub wysyłane w ramach procedury zawieszenia płatności akcyzy przez uprawniony podmiot zgodnie z przepisami kraju, na terenie którego skład ten jest zlokalizowany, (...).

*Biorąc pod uwagę przepisy podatkowe poszczególnych państw członkowskich można wyróżnić dwa rodzaje składów innych niż skład celny: składki VAT i składki akcyzowe. Pierwszy z wymienionych składów wiąże się z preferencyjnym traktowaniem towarów objętych tą procedurą, wyłącznie w zakresie podatku VAT. **Objęcie procedurą składu akcyzowego pozwala z kolei na zwolnienie z opodatkowania podatkiem akcyzowym oraz VAT towarów podlegających akcyzie na podstawie przepisów danego państwa członkowskiego.**” (Roman Namysłowski (red.), Sachs Krzysztof (red.), *Dyrektywa VAT*, LEX 2008).*

*„Dyrektywa 2006/112/WE przewiduje szereg zwolnień z VAT dla transakcji związanych z międzynarodowym obrotem towarowym. Zwolnienia te pozwalają tworzyć tzw. składki VAT (dyrektywa posługuje się sformułowaniem „składki inne niż celne”). Artykuł 154 dyrektywy 2006/112/WE wskazuje, że **składami VAT dla wyrobów akcyzowych są składki podatkowe w rozumieniu regulacji akcyzowych.** Składami VAT mogłyby być zatem istniejące w polskim systemie prawnym akcyzowe składki podatkowe.” (Wojciech Krok, Szymon Parulski, *Pakiet paliwowy – skuteczna droga na skróty. Konsekwencje**

niezgodności z prawem unijnym polskich przepisów o VAT i wynikające z niej wnioski, „Przeгляд Podatkowy” 2021/11/19-24).

2. Naruszenie zasady neutralności VAT i równego traktowania

Ograniczenie z art. 1 pkt 34 Projektu prowadzi do nierównego traktowania zarówno podmiotów prowadzących działalność w zakresie wyrobów akcyzowych jak i operatorów logistycznych prowadzących składy podatkowe dla tych wyrobów. Zasada neutralności podatku VAT wymaga, aby system VAT nie prowadził do zakłócenia konkurencji, a taki skutek może mieć nierówne traktowanie podatników na gruncie projektowanej regulacji.

3. Znaczenie procedury składu VAT dla płynności finansowej przedsiębiorców

Celem procedury składu VAT jest odroczenie momentu powstania obowiązku podatkowego do chwili wyprowadzenia towaru ze składu. Ma to kluczowe znaczenie dla płynności finansowej przedsiębiorców, zwłaszcza w przypadku towarów o wysokiej wartości, jakimi często są wyroby akcyzowe (np. alkohole, wyroby tytoniowe, paliwa).

Wyłączenie wyrobów akcyzowych z tej procedury:

- zwiększy koszty prowadzenia działalności (konieczność finansowania VAT, koszty rejestracji i raportowania VAT przez podmioty, które dzięki procedurze składu VAT mogłyby uniknąć tych obowiązków),
- osłabia konkurencyjność polskich składów podatkowych względem analogicznych podmiotów z innych państw członkowskich, które w pełni prawidłowo implementowały art. 154 dyrektywy VAT; zmniejsza atrakcyjność Polski jako miejsca tworzenia hubów logistyczno-dystrybucyjnych dla wyrobów akcyzowych dla całego rynku unijnego.

4. Brak ryzyka nadużyć – istnienie skutecznych mechanizmów kontroli

Wyroby akcyzowe przechowywane w składach podatkowych już obecnie podlegają ścisłej kontroli celno-skarbowej prowadzonej przez organy KAS. W związku z tym nie istnieje uzasadniona potrzeba eliminowania wyrobów akcyzowych znajdujących się już pod kontrolą organów KAS w składzie podatkowym z możliwości odroczenia płatności VAT w procedurze składu VAT. Jeśli projektodawca widzi tu jakiegokolwiek ryzyko, które nie występuje w przypadku wyrobów nieakcyzowych może być ono skutecznie ograniczane poprzez istniejące mechanizmy nadzoru nad wyrobami akcyzowymi oraz projektowane zabezpieczenia obowiązku zapłaty VAT.

5. Możliwość wprowadzenia środków zabezpieczających zamiast całkowitego wyłączenia

Zgodnie z art. 155 Dyrektywy VAT, państwa członkowskie mogą wprowadzać szczególne środki zabezpieczające, pod warunkiem, że nie prowadzą one do ostatecznego użycia lub konsumpcji towarów w składzie. Zamiast całkowitego wyłączenia wyrobów akcyzowych, bardziej proporcjonalnym rozwiązaniem byłoby wprowadzenie dodatkowych zabezpieczeń administracyjnych, np. obowiązku prowadzenia ewidencji, zgłoszeń lub zabezpieczenia majątkowego na wzór zabezpieczenia akcyzowego.

Mając powyższe na uwadze, zwracamy się o usunięcie przedmiotowego wyłączenia i umożliwienie obejmowania procedurą składu VAT wyrobów akcyzowych znajdujących się w składzie podatkowym, który dla celów stosowania przepisów ustawy o VAT stanowić będzie skład VAT dla wyrobów akcyzowych w nim umieszczonych. Pozwoli to na zachowanie zgodności krajowych regulacji z prawem unijnym, równe traktowanie podmiotów z różnych branż na gruncie projektowanej regulacji, a także utrzymanie konkurencyjności polskich składów podatkowych.

Zwracamy jednocześnie uwagę, iż powiązanie na gruncie Dyrektywy VAT możliwości stosowania procedury składu VAT w odniesieniu do wyrobów akcyzowych z ich fizycznym umieszczeniem w składzie podatkowym (traktowanym wówczas na gruncie VAT jednocześnie jako skład VAT) oznacza, że **procedurą składu VAT powinny być w składzie podatkowym obejmowane wyłącznie te wyroby akcyzowe, które objęte zostały zezwoleniem na prowadzenie składu podatkowego**, wydanym przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego. W przeciwnym razie mielibyśmy do czynienia z nieuprawnionym rozszerzaniem możliwości stosowania procedury składu VAT na wyroby akcyzowe, które w ogóle w składzie VAT nie powinny się znaleźć z uwagi na to, że nie spełniają one wymagań do wprowadzenia do składu podatkowego przewidzianych w przepisach akcyzowych, do których odsyła przywołany wyżej art. 154 Dyrektywy VAT.

Z uwagi na odrębność przepisów regulujących procedurę składu VAT od przepisów regulujących stosowanie procedury zawieszenia poboru akcyzy do wyrobów znajdujących się w składzie podatkowym, podmioty prowadzące działalność w składzie podatkowym lub posiadające w nim swoje towary powinny móc stosować je niezależnie od siebie. Oznacza to, że w składzie podatkowym posiadającym dodatkowo status składu VAT powinna istnieć możliwość objęcia wyrobów akcyzowych jednocześnie zarówno procedurą zawieszenia

poboru akcyzy oraz procedurą składu VAT, wyłącznie procedurą zawieszenia poboru akcyzy bez obejmowania procedurą składu VAT jak i wyłącznie procedurą składu VAT, np. w odniesieniu do wyrobów, które nie znajdują się już w procedurze zawieszenia. Jest to tym bardziej istotne, że uwarunkowania biznesowe stojące za potrzebą zastosowania procedury zawieszenia nie zawsze uzasadniają zastosowanie procedury składu VAT w odniesieniu do tych samych wyrobów, lub też nie ma potrzeby lub możliwości stosowania obu ww. procedur w tym samym czasie.

Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138l ust. 5 ustawy)

Zgodnie z Projektem, w składzie VAT będą mogły znajdować się jednocześnie towary objęte procedurą składu VAT, jak również towary nieobjęte tą procedurą. W takim przypadku towary objęte procedurą składu VAT powinny być składowane w wydzielonym miejscu wskazanym w ewidencji, o której mowa w art. 138y ust. 1.

W przypadku objęcia procedurą składu VAT wyrobów akcyzowych znajdujących się w składzie podatkowym posiadającym status składu VAT, przepisy powinny uwzględnić obowiązek odrębnego składowania wyrobów znajdujących się tylko w procedurze składu VAT, wyrobów znajdujących się zarówno w procedurze składu VAT jak i procedurze zawieszenia poboru akcyzy, wyrobów znajdujących się wyłącznie w procedurze zawieszenia poboru akcyzy oraz wyrobów, które nie są objęte żadną z tych procedur. Podmioty prowadzące składy podatkowe już obecnie posiadają odpowiednie procedury i warunki techniczne pozwalające na spełnienie wymogu odrębnego składowania wyrobów znajdujących się w procedurze zawieszenia poboru akcyzy oraz wyrobów nieobjętych tą procedurą.

Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138n ust. 4 ustawy)

Z uwagi na obowiązek spełnienia przez podmiot prowadzący skład podatkowy szeregu analogicznych wymogów do tych wskazanych w projektowanym art. 138n ust. 4 ustawy, których spełnienie zostało już zweryfikowane przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego w postępowaniu w sprawie wydania zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego proponujemy, aby podmiot prowadzący skład podatkowy ubiegający się o zezwolenie na prowadzenie w składzie podatkowym składu VAT został zwolniony z obowiązku ponownego dokumentowania spełnienia tych wymagań, lub – alternatywnie – mógł złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego stosowne oświadczenie o ich spełnieniu

wraz z powołaniem numeru sprawy i organu, w którym zostały już przez ten podmiot złożone odpowiednie dokumenty na potrzeby wydania zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego.

Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138t ust. 2 pkt 5 ustawy)

Projektowany przepis przewiduje zakończenie procedury składu VAT z dniem „następującym po dniu, w którym upłynęły 24 miesiące od dnia objęcia towarów procedurą składu VAT”.

Postulujemy usunięcie powyższego limitu z uwagi na wynikające z niego dodatkowe uciążliwości logistyczno-administracyjne zarówno dla właścicieli towarów obejmowanych procedurą składu VAT jak i podmiotów prowadzących składy VAT, a także potencjalne wątpliwości prawne i ryzyko podatkowe oraz karno-skarbowe z tym związane. Stosowanie procedury składu VAT w odniesieniu do danego towaru i tak ograniczone będzie terminem ważności zezwolenia na stosowanie tej procedury przez podmiot, który objął towar procedurą.

W przypadku dostaw towarów objętych procedurą składu VAT znajdujących się w tym składzie powstanie wątpliwość czy termin 24 miesięcy powinien być liczony od daty objęcia towaru procedurą przez podmiot, który aktualnie ma go pod swoją procedurą, czy też należy uwzględnić również okres wcześniejszy, kiedy towar znajdował się w procedurze składu VAT innego podmiotu.

Art. 1 pkt 34 Projektu (art. 138w ust. 2 ustawy)

Projektowany przepis przewiduje, że prowadzący skład VAT odpowiadać będzie solidarnie wraz z podatnikiem, o którym mowa w art. 138u ust. 1, za jego zaległości podatkowe wynikające z wyprowadzenia towarów ze składu VAT, o którym mowa w art. 138t ust. 2 pkt 1, jeżeli w momencie dokonania tego wyprowadzenia towarów prowadzący skład VAT wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota zaległości podatkowych lub jej część, nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.

Proponujemy, aby solidarna odpowiedzialność podmiotu prowadzącego skład VAT została wyłączona w przypadku złożenia właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego przez podmiot posiadający zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT zabezpieczenia majątkowego pokrywającego kwotę należności w podatku VAT ciążących na towarach wyprowadzonych ze składu VAT, do wysokości złożonego zabezpieczenia. Tym samym, w

przypadku braku uregulowania podatku przez podmiot posiadający zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT od wyprowadzonych przez siebie ze składu VAT towarów, organy podatkowe będą zobowiązane ściągnąć zaległy podatek w pierwszej kolejności ze złożonego zabezpieczenia i dopiero w przypadku, gdyby nie pokryło ono całej kwoty zaległości, uprawnione byłyby do wydania decyzji o solidarnej odpowiedzialności prowadzącego skład VAT. W przeciwnym razie instytucja składu VAT może okazać się rozwiązaniem zbyt ryzykownym do podmiotów, które chciałyby taki skład otworzyć.

Końcowo zwracamy uwagę na konieczność precyzyjnego uregulowania w ustawie o VAT, że podmiotem, który będzie uważany za podatnika z tytułu różnych zdarzeń powodujących powstanie obowiązku i w konsekwencji zobowiązania podatkowego w odniesieniu do towarów znajdujących się w procedurze składu VAT będzie podmiot posiadający zezwolenie na stosowanie procedury składu VAT (korzystający z procedury, którą objęte zostały towary mające zostać opodatkowane), a nie podmiot prowadzący ten skład.

D. ZAŁĄCZONE DOKUMENTY

1	ODPIS AKTUALNY Z KRS
2	
3	

E. Niniejsze zgłoszenie dotyczy uzupełnienia braków formalnych/zmiany danych
zgłoszenia dokonanego dnia**

(podać datę z części F poprzedniego zgłoszenia)

F. OSOBA SKŁADAJĄCA ZGŁOSZENIE

Imię i nazwisko	Data	Podpis
Remigiusz Zdrojkowski	12.11.2025 r.	
Damian Kieblesz	12.11.2025 r.	

G. KLAUZULA ODPOWIEDZIALNOŚCI KARNEJ ZA SKŁADANIE FAŁSZYWYCH ZEZNAŃ

Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia

(podpis)

* Jeżeli zgłoszenie nie jest składane w trybie art. 7 ust. 6 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa, treść: "- Zgłoszenie zmiany danych" skreśla się.

** Niepotrzebne skreślić.

Pouczenie:

1. Jeżeli zgłoszenie ma na celu uwzględnienie zmian zaistniałych po dacie wniesienia urzędowego formularza zgłoszenia (art. 7 ust. 6 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa) lub uzupełnienie braków formalnych poprzedniego zgłoszenia (§ 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 22 sierpnia 2011 r. w sprawie zgłaszania zainteresowania pracami nad projektami aktów normatywnych oraz projektami założeń projektów ustaw, w nowym urzędowym formularzu zgłoszenia należy wypełnić wszystkie rubryki, powtarzając również dane, które zachowały swoją aktualność.

2. Część B formularza wypełnia się w przypadku zgłoszenia dotyczącego jednostki organizacyjnej oraz w sytuacji, gdy osoba fizyczna, która zgłasza zainteresowanie pracami nad projektem założeń projektu ustawy lub projektem aktu normatywnego, nie będzie uczestniczyła osobiście w tych pracach.

3. W części D formularza, stosownie do okoliczności, uwzględnia się dokumenty, o których mowa w art. 7 ust. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa, a także pełnomocnictwa do wniesienia zgłoszenia lub do reprezentowania podmiotu w pracach nad projektem aktu normatywnego lub projektu założeń projektu ustawy.

4. Część E formularza wypełnia się w przypadku uzupełnienia braków formalnych lub zmiany danych dotyczących wniesionego zgłoszenia.

ROZPORZĄDZENIE
MINISTRA FINANSÓW I GOSPODARKI¹⁾

z dnia

**w sprawie wykazu przejść granicznych, na których będzie możliwe potwierdzenie
wywozu towarów z wykorzystaniem terminala TAX FREE**

Na podstawie art. 130 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.²⁾) zarządza się, co następuje:

§ 1. Ustala się następujące przejścia graniczne, na których będzie możliwe potwierdzenie wywozu towarów, o którym mowa w art. 128 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, z wykorzystaniem terminala TAX FREE:

- 1) Gdańsk-Rębiechowo;
- 2) Katowice-Pyrzowice;
- 3) Kraków-Balice;
- 4) Poznań-Ławica;
- 5) Wrocław-Strachowice;
- 6) Warszawa-Okęcie.

§ 2. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2028 r.

**MINISTER FINANSÓW
I GOSPODARKI**

¹⁾ Minister Finansów i Gospodarki kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 3 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 25 lipca 2025 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów i Gospodarki (Dz. U. poz. 997).

²⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2025 r. poz. 894, 896, 1203, 1541 i 1811 oraz z 2026 r. poz. 507 i

UZASADNIENIE

Projektowane rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie wykazu przejść granicznych, na których będzie możliwe potwierdzenie wywozu towarów z wykorzystaniem terminala TAX FREE wydaje się na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 130 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.), w brzmieniu nadanym ustawą z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, zgodnie z którą minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wykaz przejść granicznych, na których będzie możliwe potwierdzenie wywozu towarów, o którym mowa w art. 128 ust. 3, z wykorzystaniem terminala TAX FREE, uwzględniając specyfikę przejścia granicznego, możliwości organizacyjno-techniczne oraz istniejące potrzeby.

Możliwość dokonywania e-Odprawy z wykorzystaniem terminala TAX FREE będzie wprowadzana stopniowo na poszczególnych przejściach granicznych uwzględniając specyfikę danego przejścia granicznego oraz możliwości techniczne i organizacyjne. W pierwszym etapie planuje się rozlokowanie terminali TAX FREE na lotniczych przejściach granicznych na największych lotniskach w Polsce (Warszawa, Kraków, Gdańsk, Poznań, Wrocław, Katowice).

Projektowane rozporządzenie ustala przejścia graniczne, na których umiejscowione będą terminale TAX FREE. Będą to przejście graniczne Gdańsk-Rębiechowo, Katowice-Pyrzowice, Kraków-Balice, Poznań-Ławica, Wrocław-Strachowice i Warszawa-Okęcie.

Projektowane rozporządzenie wejdzie w życie z dniem 1 lipca 2028 r.

Projektowane przepisy rozporządzenia nie będą miały wpływu na mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców.

Stosownie do art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2025 r. poz. 677, z późn. zm.) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. - Regulamin pracy Rady Ministrów (M. P. z 2026 r. poz. 404), projekt rozporządzenia zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie internetowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Przedmiot projektowanej regulacji jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Projektowane rozporządzenie nie podlega notyfikacji, zgodnie z trybem określonym w przepisach rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.).

Projekt rozporządzenia nie wymaga przedstawienia właściwym instytucjom i organom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia.

<p>Nazwa projektu Projekt rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie wykazu przejść granicznych, na których będzie możliwe potwierdzenie wywozu towarów z wykorzystaniem terminala TAX FREE</p> <p>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów</p> <p>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Podsekretarz Stanu Jarosław Neneman</p> <p>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Zastępca Dyrektora Departamentu PT – Katarzyna Nowicka tel. 22 694 30 72; e-mail: Katarzyna.Nowicka@mf.gov.pl</p>	<p>Data sporządzenia: 20.05.2026 r.</p> <p>Źródło: Art. 130 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.), w brzmieniu nadanym ustawą z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników</p> <p>Nr ... w wykazie prac legislacyjnych Ministra Finansów i Gospodarki</p>
--	--

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Z dniem 1 lipca 2028 r. wprowadzona zostanie możliwość dokonywania e-Odprawy z wykorzystaniem terminala TAX FREE umiejscowionych w wyznaczonych przejściach granicznych. Projektowane rozporządzenie określa przejścia graniczne, na których będą terminale TAX FREE.

Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Stopniowe wprowadzenie możliwości dokonywania e-Odprawy z wykorzystaniem terminala TAX FREE na poszczególnych przejściach granicznych uwzględniając specyfikę danego przejścia granicznego oraz możliwości techniczne i organizacyjne. W pierwszym etapie planuje się rozlokowanie terminali TAX FREE na lotniczych przejściach granicznych na największych lotniskach w Polsce (Warszawa, Kraków, Gdańsk, Poznań, Wrocław, Katowice). Projektowane rozporządzenie określa przejścia graniczne, na których będą umiejscowione terminale TAX FREE.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Nie dotyczy.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Osoby fizyczne niemające stałego miejsca zamieszkania na terytorium Unii Europejskiej (podróżni korzystający ze zwrotu podatku w systemie TAX FREE)	W 2024 roku we wszystkich oddziałach celnych granicznych zgłosiło się do odprawy z dokumentami TAX FREE 131 939 podróżnych	Dane pozyskane z KAS	Korzystanie z możliwości dokonywania e-Odprawy TAX FREE przez podróżnych ułatwi i przyspieszy proces ich obsługi związany z potwierdzaniem wywozu towarów ujętych w dokumentach elektronicznych TAX FREE, w szczególności na przejściach granicznych zlokalizowanych na terenie portów lotniczych.

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Projekt rozporządzenia zostanie poddany konsultacjom publicznym z następującymi podmiotami: Business Centre Club, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Polska Izba Biegłych Rewidentów, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Krajowa Izba Doradców Podatkowych, Krajowa Izba Radców Prawnych, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Konfederacja LEWIATAN, Krajowa Izba Gospodarcza, Polska Izba Handlu, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Rada Biznesu, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, Konferencja Przedsiębiorstw Finansowych w Polsce, Związek Rzemiosła Polskiego, Związek Importerów i Producentów Sprzętu Elektrycznego i Elektronicznego Branży RTV i IT-ZIPSEE „Cyfrowa Polska”, Polska Izba Informatyki i Telekomunikacji, Izba Gospodarki Elektronicznej, Krajowa Izba Gospodarcza Elektroniki i Telekomunikacji, Federacja Przedsiębiorców Polskich, Ogólnopolska Federacja Przedsiębiorców i Pracodawców Przedsiębiorcy.pl, Polskie Towarzystwo Gospodarcze, Izba Przemysłowo-Handlowa Inwestorów w Polsce, Polska Rada Centrów Handlowych, Ogólnopolskie Stowarzyszenie Kupców

i Drobnej Wytwórczości, Krajowa Izba Gospodarcza „Przemysłu Spożywczego i Opakowań”, Izba Pracodawców Polskich, UNICORN Europejska Unia Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Polska Izba Książki, Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Polska Izba Spedycji i Logistyki.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0-10)
Dochody ogółem	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JST	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Wydatki ogółem	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JST	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Saldo ogółem	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JST	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Źródła finansowania												
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Z uwagi na charakter projektowanych zmian, wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało wpływu na finanse publiczne, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego.											

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
	(dodaj/usuń)							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	Nie dotyczy.						
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	Nie dotyczy.						
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Brak wpływu projektu na rodzinę, obywateli oraz gospodarstwa domowe.						
	osoby niepełnosprawne i starsze	Proponowane zmiany nie będą miały wpływu na osoby starsze i niepełnosprawne.						
Niemierzalne	(dodaj/usuń)							
	(dodaj/usuń)							

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń		
8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu		
<input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy		
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	<input type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy	
<input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby procedur <input type="checkbox"/> skrócenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	<input type="checkbox"/> zwiększenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zwiększenie liczby procedur <input type="checkbox"/> wydłużenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:	
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	<input checked="" type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input type="checkbox"/> nie dotyczy	
Komentarz:		
9. Wpływ na rynek pracy		
Wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało wpływu na rynek pracy z uwagi na charakter zmian zaproponowanych w rozporządzeniu.		
10. Wpływ na pozostałe obszary		
<input type="checkbox"/> środowisko naturalne: <input type="checkbox"/> sytuacja i rozwój regionalny <input type="checkbox"/> sądy powszechne, administracyjne lub wojskowe <input type="checkbox"/> inne:	<input type="checkbox"/> demografia <input type="checkbox"/> mienie państwowe	<input checked="" type="checkbox"/> informatyzacja <input type="checkbox"/> zdrowie
Omówienie wpływu		
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego		
Termin wejścia w życie projektowanego rozporządzenia został określony na dzień 1 lipca 2028 r.		
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?		
Ze względu na przedmiot projektu rozporządzenia nie przewiduje się ewaluacji efektów projektu.		
13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)		
Brak.		

ROZPORZĄDZENIE
MINISTRA FINANSÓW I GOSPODARKI¹⁾

z dnia

w sprawie towarów, do których może być zastosowana procedura składu VAT

Na podstawie art. 138q ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.²⁾) zarządza się, co następuje:

§ 1. Procedura składu VAT może być zastosowana do towarów wymienionych w poz. 16 załącznika nr 17 do ustawy.

§ 2. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r.

MINISTER FINANSÓW
I GOSPODARKI

¹⁾ Minister Finansów i Gospodarki kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 3 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 25 lipca 2025 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów i Gospodarki (Dz. U. poz. 997).

²⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2025 r. poz. 894, 896, 1203, 1541 i 1811 oraz z 2026 r. poz. 507 i

UZASADNIENIE

Projektowane rozporządzenie Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie towarów, do których może być zastosowana procedura składu VAT, wydaje się na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 138q ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹⁾, w brzmieniu nadanym ustawą z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników²⁾ (dalej: „ustawa zmieniająca”).

Zgodnie ze wskazaną delegacją, minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, do których towarów wymienionych w załączniku nr 17 do ustawy, może być zastosowana procedura składu VAT, uwzględniając:

- 1) wpieranie określonych dziedzin działalności gospodarczej;
- 2) rozwój handlu międzynarodowego;
- 3) przebieg realizacji budżetu państwa.

Z kolei, zgodnie z projektowanym art. 138q ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, procedurą składu VAT mogą być objęte wyłącznie towary wskazane w przepisach wydanych na podstawie ust. 4, spośród towarów wymienionych w załączniku nr 17 do ustawy.

Ustawa o VAT wprowadza fakultatywną procedurę składu VAT stanowiącą uproszczenie rozliczenia i poboru VAT dla podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego. Skład VAT jest instytucją wynikającą z prawa unijnego, które pozostawia państwom członkowskim UE duży zakres swobody odnośnie sposobu wdrożenia tej procedury do krajowych przepisów, w tym wyboru towarów nią objętych. Rozwiązania w tym zakresie wprowadzone zostały w ponad połowie państw członkowskich, między innymi w Niemczech, w Holandii czy na Węgrzech.

Rozporządzenie określa towary, w odniesieniu do których może być zastosowana procedura składu VAT. Jednocześnie należy mieć na uwadze, iż wybór towarów dostępnych w procedurze jest zawężony do towarów wymienionych w załączniku nr 17 do ustawy. Zatem minister właściwy do spraw finansów publicznych, dopuszczając konkretne rodzaje towarów do procedury składu VAT, nie może wskazać towarów spoza dostępnej w tym załączniku puli.

¹⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.

²⁾ Dz. U. poz. ...

Aktualnie możliwość korzystania z procedury składu w Polsce proponuje się wprowadzić w odniesieniu do szeroko rozumianych pojazdów samochodowych, tj. towarów objętych następującymi kodami nomenklatury scalonej (CN): CN 8702, CN 8703, CN 8704, CN 8705.

Objęcie towarów klasyfikowanych wg nomenklatury scalonej do CN 8702, CN 8703, CN 8704, CN 8705 ma na celu wpieranie określonych dziedzin działalności gospodarczej (produkcja i obrót samochodami) poprzez poprawę konkurencyjności prowadzenia działalności gospodarczej oraz wspieranie nowych inwestycji w istotnym dla gospodarki kraju segmencie, jakim jest przemysł motoryzacyjny. Należy przypomnieć, że Polska jest miejscem inwestycji wielu podmiotów z branży motoryzacyjnej. W związku z tym pojazdy silnikowe stanowią istotną część krajowego eksportu towarowego³⁾.

Należy podkreślić, że możliwość korzystania z instytucji składu VAT została wprowadzona w części państw członkowskich UE, przy czym w niektórych z nich (np. Węgry) podmioty z branży motoryzacyjnej efektywnie korzystają z tej procedury. Możliwość korzystania w Polsce z procedury składu VAT przez przedsiębiorstwa z branży motoryzacyjnej powinno zatem wesprzeć tę dziedzinę działalności gospodarczej i w konsekwencji poprawić konkurencyjność krajowej gospodarki w tym obszarze względem innych państw członkowskich, szczególnie w aspekcie utrzymania już istniejących lub lokowania nowych inwestycji.

Biorąc pod uwagę skalę przemysłu motoryzacyjnego w Polsce, wprowadzone rozwiązanie będzie pozytywnie wpływać na rozwój handlu międzynarodowego. W przypadku eksportu towarów skorzystanie z procedury składu VAT umożliwi zastosowanie preferencyjnej stawki 0% na wcześniejszym niż zwykle etapie obrotu w łańcuchu dostaw. Taka możliwość będzie pozytywnie wpływać na płynność finansową przedsiębiorstw z branży motoryzacyjnej poprzez brak obowiązku uiszczania podatku należnego na poszczególnych etapach obrotu towarów, które będą znajdowały się w składzie VAT.

Projektowane rozporządzenie wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2027 r.

Projektowane przepisy rozporządzenia nie będą miały wpływu na mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców.

Przedmiot projektowanej regulacji jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Projekt rozporządzenia nie podlega przedstawieniu właściwym organom i instytucjom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, celem uzyskania opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia.

³⁾ W 2024 roku eksport towarów z grup CN 8702, CN 8703, CN 8704, CN 8705 wyniósł łącznie ok. 66 mld zł i stanowił 4% łącznego eksportu – dane z <https://dbw.stat.gov.pl/baza-danych>.

Projekt nie podlega notyfikacji zgodnie z procedurą określoną w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych⁴⁾.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa⁵⁾ w związku z § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów⁶⁾ projekt rozporządzenia zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

⁴⁾ Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.

⁵⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 677, z późn. zm..

⁶⁾ M.P. z 2026 r. poz. 404, z późn. zm.

<p>Nazwa projektu Projekt rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki w sprawie towarów, do których może być zastosowana procedura składu VAT</p> <p>Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów</p> <p>Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Podsekretarz Stanu Jarosław Neneman</p> <p>Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Zastępca Dyrektora Departamentu PT – Maja Kowalewska tel. 22 694 30 72; mejl: Maja.Kowalewska@mf.gov.pl</p>	<p>Data sporządzenia: 20.05.2026 r.</p> <p>Źródło: Art. 138q ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹, w brzmieniu nadanym ustawą z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników²</p> <p>Nr ... w wykazie prac legislacyjnych Ministra Finansów</p>
---	--

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Ustawa z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników wprowadza fakultatywną procedurę składu VAT. Skład VAT stanowi uproszczenie rozliczenia i poboru VAT dla podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego. Niniejsze rozporządzenie określa, do których towarów wymienionych w załączniku nr 17 do ustawy o podatku od towarów i usług, może być zastosowana procedura składu VAT. Określenie tych towarów jest niezbędne dla funkcjonowania procedury składu VAT. Wprowadzenie instytucji składu VAT zwiększy atrakcyjność inwestycyjną polskiej gospodarki, w szczególności w obliczu trudności jakie branża motoryzacyjna doświadczyła w 2025 r.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

Określenie towarów, które mogą być objęte procedurą składu VAT. Do procedury składu VAT zostaną dopuszczone szeroko rozumiane pojazdy samochodowe, tj. towary objęte następującymi kodami nomenklatury scalonej(CN): CN 8702, CN 8703, CN 8704, CN 8705. Rozwiązanie ułatwi prowadzenie działalności gospodarczej w istotnym dla gospodarki kraju segmencie motoryzacyjnym. Dopuszczenie w Polsce branży motoryzacyjnej do korzystania ze składu VAT poprawi atrakcyjność krajowej gospodarki w tym obszarze, w szczególności w aspekcie lokowania nowych inwestycji.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Skład VAT jest rozwiązaniem fakultatywnym wynikającym z prawa unijnego, pozostawiającym państwom członkowskim UE duży zakres swobody odnośnie sposobu wdrożenia tej procedury do krajowych przepisów, a także w zakresie szczegółowych rozwiązań. Stosowanie procedury składu VAT może stanowić uproszczenie w rozliczaniu VAT w przypadku podmiotów dokonujących towarowej wymiany międzynarodowej. Rozwiązania w tym zakresie wprowadzone zostały w ponad połowie państw członkowskich, między innymi w Niemczech, w Holandii, na Węgrzech.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
Podatnicy podatku od towarów i usług, którzy produkują/dystrybuują pojazdy silnikowe	Obecnie w Polsce prowadzi działalność kilkudziesięciu producentów/dystrybutorów pojazdów silnikowych	Opracowanie własne MF	W przypadku skorzystania z fakultatywnej procedury składu VAT podatnicy dostosowują swoje rozliczenia do szczególnych zasad przewidzianych dla tej procedury (uzyskanie pozwolenia, prowadzenie ewidencji oraz składanie rozliczeń).

¹ Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.

² Dz. U. poz. ...

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa³ oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów⁴ projekt rozporządzenia zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny, oraz przekazany do konsultacji publicznych.

Projekt zostanie przekazany do partnerów społecznych, takich jak np. Business Centre Club, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Polska Izba Biegłych Rewidentów, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Krajowa Izba Doradców Podatkowych, Krajowa Izba Radców Prawnych, Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Konfederacja LEWIATAN, Krajowa Izba Gospodarcza, Polska Izba Handlu, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Rada Biznesu, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, Konferencja Przedsiębiorstw Finansowych w Polsce, Związek Rzemiosła Polskiego, Izba Gospodarki Elektronicznej, Krajowa Izba Gospodarcza Elektroniki i Telekomunikacji, Federacja Przedsiębiorców Polskich, Ogólnopolska Federacja Przedsiębiorców i Pracodawców Przedsiębiorcy.pl, Polskie Towarzystwo Gospodarcze, Izba Przemysłowo-Handlowa Inwestorów w Polsce, Ogólnopolskie Stowarzyszenie Kupców i Drobnej Wytwórczości, Izba Pracodawców Polskich, UNICORN Europejska Unia Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Polska Izba Spedycji i Logistyki.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0-10)
Dochody ogółem	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JST	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Wydatki ogółem	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JST	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Saldo ogółem	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
budżet państwa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JST	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
pozostałe jednostki (oddzielnie)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Źródła finansowania

Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń

Z uwagi na charakter projektowanych zmian, wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało istotnego wpływu na finanse publiczne, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego. Trudno określić, ile ewentualnie podmiotów skorzysta z tych rozwiązań i w jakiej skali. Ewentualne skutki budżetowe byłyby tylko z tytułu przesunięcia dochodów w danym roku.

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

Skutki

Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł,	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							

³ Dz. U. z 2025 r. poz. 677, z późn. zm..

⁴ M.P. z 2026 r. poz. 404, z późn. zm.

ceny stałe z r.)	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							
	(dodaj/usuń)							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	Przepisy wprowadzające fakultatywną procedurę składu VAT powinny zwiększyć konkurencyjność polskiej gospodarki. Instytucja tzw. składu VAT stanowi uproszczenie rozliczenia i poboru VAT dla podmiotów prowadzących działalność w obszarze międzynarodowego obrotu towarowego. Wiele państw członkowskich UE wprowadziło do swoich przepisów te fakultatywne rozwiązania. Przyjęcie przez Polskę analogicznych rozwiązań powinno umocnić pozycję gospodarczą kraju w regionie, szczególnie w aspekcie lokowania nowych inwestycji. Korzystanie z procedury składu VAT będzie wiązało się koniecznością uzyskania stosownego zezwolenia, prowadzenia odrębnej ewidencji oraz składania dodatkowych dokumentów rozliczeniowych, właściwych dla tej procedury.						
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	Nie dotyczy.						
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Brak wpływu projektu na rodzinę, obywateli oraz gospodarstwa domowe.						
	osoby niepełnosprawne i starsze	Proponowane zmiany nie będą miały wpływu na osoby starsze i niepełnosprawne.						
Niemierzalne	(dodaj/usuń)							
	(dodaj/usuń)							
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń								
8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu								
<input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy								
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).				<input type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy				
<input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zmniejszenie liczby procedur <input type="checkbox"/> skrócenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:				<input type="checkbox"/> zwiększenie liczby dokumentów <input type="checkbox"/> zwiększenie liczby procedur <input type="checkbox"/> wydłużenie czasu na załatwienie sprawy <input type="checkbox"/> inne:				
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.				<input type="checkbox"/> tak <input type="checkbox"/> nie <input checked="" type="checkbox"/> nie dotyczy				
Komentarz:								
9. Wpływ na rynek pracy								
Wejście w życie rozporządzenia nie będzie miało wpływu na rynek pracy z uwagi na charakter zmian zaproponowanych w rozporządzeniu.								
10. Wpływ na pozostałe obszary								
<input type="checkbox"/> środowisko naturalne: <input type="checkbox"/> sytuacja i rozwój regionalny			<input type="checkbox"/> demografia <input type="checkbox"/> mienie państwowe			<input type="checkbox"/> informatyzacja <input type="checkbox"/> zdrowie		

<input type="checkbox"/> sądy powszechne, administracyjne lub wojskowe <input type="checkbox"/> inne:		
Omówienie wpływu		
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego		
Termin wejścia w życie projektowanego rozporządzenia został określony na dzień 1 października 2026 r.		
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?		
Ze względu na przedmiot projektu rozporządzenia nie przewiduje się ewaluacji efektów projektu.		
13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)		
Brak.		