

# Przewodnik po zmianach w VAT od 1 lipca 2015



# Ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług

(j.t. Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054; ost.zm. Dz.U. z 2015 r., poz. 605)

DZIAŁ III. Podatnicy, płatnicy i przedstawiciele podatkowi (art. 17, 18c) .....	3
DZIAŁ IX. Odliczenie i zwrot podatku. Odliczanie częściowe (art. 89a, 89b).....	5
DZIAŁ X. Rejestracja. Deklaracje i informacje podsumowujące. Zapłata podatku (art. 99, 101a, 102).....	5
DZIAŁ Xa. Odpowiedzialność podatkowa nabywcy w szczególnych przypadkach (art. 105a, 105b, 105c, 105d) .....	7
DZIAŁ XI. Dokumentacja (art. 108) .....	13
Załącznik nr 11 .....	13
Załącznik nr 13 .....	14
<b>VAT – przepisy wykonawcze</b> .....	<b>15</b>

# USTAWA

z 11 marca 2004 r.

## o podatku od towarów i usług

(j.t. Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054; ost.zm. Dz.U. z 2015 r., poz. 605)\*

\* Tabela uwzględnia zmiany w ustawie o VAT wprowadzone od 1 lipca 2015 r. ustawą z 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2015 r., poz. 605).

Treść przepisu przed nowelizacją	Treść przepisu po nowelizacji
<p><b>Art. 17. [Podatnik VAT]</b></p> <p>1. Podatnikami są również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne:</p> <p>(...) 7) nabywające towary wymienione w załączniku nr 11 do ustawy, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:</p> <p>a) dokonującym ich dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9,</p> <p>b) nabywcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15,</p> <p>c) dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2;</p>	<p><b>Art. 17. [Podatnik VAT]</b></p> <p>1. Podatnikami są również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne:</p> <p>(...) 7) nabywające towary wymienione w załączniku nr 11 do ustawy, <b>z zastrzeżeniem</b></p> <p><b>ust. 1c</b>, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:</p> <p>a) dokonującym ich dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9,</p> <p>b) nabywcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, <b>zarejestrowany jako podatnik VAT czynny</b>,</p> <p>c) dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 <b>lub art. 122</b>;</p> <p><b>(...) 1c. W przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy przepis ust. 1 pkt 7 stosuje się, jeżeli łączna wartość tych towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 20 000 zł.</b></p> <p><b>1d. Za jednolitą gospodarczo transakcję, o której mowa w ust. 1c, uznaje się transakcję obejmującą umowę, w ramach której występuje jedna lub więcej dostaw towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy, nawet jeżeli są one dokonane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy.</b></p> <p><b>1e. Za jednolitą gospodarczo transakcję, o której mowa w ust. 1c, uznaje się również transakcję obejmującą więcej niż jedną umowę, o której mowa w ust. 1d, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegają od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami wymienionymi w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy.</b></p> <p><b>1f. W przypadku wymienionym w ust. 1 pkt 7 obniżenie wartości dostaw dokonywanych w ramach jednolitej gospodarczo transakcji, o której mowa w ust. 1c, w szczególności przez udzielenie po ich dokonaniu nabywcy opustu lub obniżki ceny, nie wpływa na określenie podatnika obowiązującego do rozliczenia kwoty podatku z tytułu dostawy towarów dokonywanej w ramach tej transakcji.</b></p> <p><b>1g. W przypadku gdy po otrzymaniu całości lub części zapłaty przed dokonaniem dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 11 do ustawy, następuje zmiana określenia podatnika dla tej dostawy, korekty rozliczenia zapłaty w związku z tą zmianą dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów.</b></p>
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	

Treść przepisu przed nowelizacją	Treść przepisu po nowelizacji
<p><b>Brak odpowiednika</b></p> <p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p>(...) 2a. Jeżeli dokonujący dostawy towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy, dla której zgodnie z ust. 1 pkt 7 podatnikiem jest nabywca, podjął wszelkie niezbędne środki celem rzetelnego rozliczenia podatku od tej dostawy, nie ma on obowiązku rozliczenia podatku z tytułu tej dostawy, także w przypadku, gdy po jej dokonaniu ustalono, że wskutek działania podmiotu uczestniczącego w tej dostawie jako nabywca nie były spełnione przesłanki określone w ust. 1 pkt 7, o którym to działaniu dokonujący dostawy towarów przy zachowaniu należytej staranności nie wiedział lub nie mógł wiedzieć.</p> <p>2b. Przepis ust. 2a stosuje się pod warunkiem, że zapłata należności z tytułu dostawy towarów nastąpiła z rachunku płatniczego nabywcy, w tym przy użyciu karty płatniczej lub podobnego instrumentu płatniczego, o ile umożliwiają one dokonującemu dostawy towarów identyfikację składającego zlecenie płatnicze.</p>

**Komentarz:** Od 1 lipca 2015 r. nabywca towarów wskazanych w załączniku nr 11 do ustawy będzie zobowiązany do rozliczenia VAT za sprzedawcę, gdy będzie zarejestrowany jako podatnik VAT czynny (art. 17 ust. 1 pkt 7 lit. b) ustawy). Gdy nabywcą będzie podatnik zwolniony, VAT od dostawy towarów rozliczy sprzedawca. Zmiana pkt c) ma natomiast charakter techniczny i jest związana z objęciem odwrotnym obciążeniem również złota inwestycyjnego w rozumieniu art. 121 ustawy o VAT. Gdy do dostawy złota inwestycyjnego będzie miało zastosowanie zwolnienie z art. 122 ustawy, nie będzie miało zastosowania odwrotne obciążenie. W art. 3 ustawy zmieniającej z 9 kwietnia 2015 r. określono zasady rozliczania dostawy w okresie przejściowym. W przypadku uiszczenia przed 1 lipca 2015 r. całości lub części zapłaty na poczet dokonanej od tego dnia dostawy towarów, dla której podatnikiem od 1 lipca 2015 r.:

- przestał być nabywcą zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy (nie jest podatnikiem czynnym), taką dostawę rozliczamy na dotychczasowych zasadach, czyli VAT rozliczy kupujący,
- stał się nabywcą (np. przedmiotem dostawy są towary, które zostały wymienione od 1 lipca 2015 r. w zał. nr 11 do ustawy, a do tej pory nie były objęte odwrotnym obciążeniem), korekty rozliczenia tej zapłaty dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów. Nie trzeba korygować deklaracji, w której rozliczono zaliczkę.

Nadal pozostawiono warunek, że dostawa jest opodatkowana na zasadzie odwrotnego obciążenia, gdy sprzedawca jest czynnym podatnikiem.

Jednocześnie ustawodawca powiększył o dodatkowe 13 wyrobów wykaz towarów z załącznika nr 11 do ustawy o VAT (patrz komentarz do zał. nr 11 do ustawy).

Ustawodawca wprowadził również specjalne regulacje dla towarów dodanych od 1 lipca w poz. 28a–28c zał. nr 11 do ustawy. Są to:

- komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy,
- telefony komórkowe, w tym smartfony,
- konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów.

W przypadku dostaw tych towarów nabywca rozlicza VAT za sprzedawcę, gdy łączna wartość tych towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza 20 000 zł. Tak jak w przypadku pozostałych dostaw muszą być też spełnione warunki wskazane w art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy. Jak wynika z art. 4 ustawy zmieniającej z 9 kwietnia 2015 r., nabywca rozliczy VAT w przypadku zawarcia przed 1 lipca 2015 r. umowy lub umów, w ramach których występują dostawy towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy. Będzie rozliczał VAT za sprzedawcę od dostaw dokonanych od 1 lipca 2015 r., jeżeli łączna wartość tych dostaw, bez kwoty podatku, przekracza od tego dnia 20 000 zł. Oznacza to, że limit 20 000 zł liczymy od dostaw tych towarów dokonanych od 1 lipca 2015 r.

Za jednolitą gospodarczo transakcją będzie uznana transakcja obejmująca:

- umowę, w ramach której występuje jedna lub więcej dostaw towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy, nawet jeżeli są one dokonane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy,
- więcej niż jedną umowę, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami wymienionymi w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy.

Ustawodawca wprowadził również regulacje, które chronią sprzedawcę przed nieuczciwym kupującym. Jeżeli dokonujący dostawy towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy, dla której podatnikiem jest nabywca, podjął wszelkie niezbędne środki w celu rzetelnego rozliczenia podatku od tej dostawy, nie ma on obowiązku rozliczenia podatku z tytułu tej dostawy, także w przypadku, gdy po jej dokonaniu ustalono, że wskutek działania podmiotu uczestniczącego w tej dostawie jako nabywca nie były spełnione przesłanki określone w art. 17 ust. 1 pkt 7 (np. okaże się, że nabywca jest podatnikiem zwolnionym z VAT lub wogóle nie jest podatnikiem), o którym to działaniu dokonujący dostawy towarów przy zachowaniu należytej staranności nie wiedział lub nie mógł wiedzieć. Sprzedawca będzie miał ochronę, pod warunkiem że zapłata należności z tytułu dostawy towarów nastąpiła z rachunku płatniczego nabywcy,

w tym przy użyciu karty płatniczej lub podobnego instrumentu płatniczego, o ile umożliwiają one dokonującemu dostawy towarów identyfikację składającego zlecenie płatnicze. Z tej ochrony mogą korzystać tylko dostawcy towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy. W takiej sytuacji na podstawie art. 108 ust. 4 ustawy zobowiązanym do zapłaty VAT będzie kupujący.

#### **Art. 18c. [Obowiązki przedstawiciela podatkowego]**

1. Przedstawiciel podatkowy wykonuje w imieniu i na rzecz podatnika, dla którego został ustanowiony:

1) obowiązki tego podatnika w zakresie rozliczania podatku, w tym w zakresie sporządzania deklaracji podatkowych oraz informacji podsumowujących, oraz w zakresie prowadzenia i przechowywania dokumentacji, w tym ewidencji, na potrzeby podatku;

#### **Art. 18c. [Obowiązki przedstawiciela podatkowego]**

1. Przedstawiciel podatkowy wykonuje w imieniu i na rzecz podatnika, dla którego został ustanowiony:

1) obowiązki tego podatnika w zakresie rozliczania podatku, w tym w zakresie sporządzania deklaracji podatkowych, informacji podsumowujących, **o których mowa w art. 100 ust. 1, oraz informacji podsumowujących w obrocie krajowym, o których mowa w art. 101a ust. 1**, a także w zakresie prowadzenia i przechowywania dokumentacji, w tym ewidencji, na potrzeby podatku;

**Komentarz:** Zmiana ma charakter techniczny i jest związana z wprowadzeniem krajowych informacji podsumowujących (VAT-27), do których składania został zobowiązany sprzedawca towarów wymienionych w zał. nr 11, gdy podatnikiem z tytułu dostawy będzie kupujący. Dlatego przedstawiciel podatkowy, który w imieniu i na rzecz podatnika wykonuje jego obowiązki w zakresie rozliczania VAT, będzie również zobowiązany w jego imieniu składać VAT-27, gdy podatnik jako sprzedawca będzie miał taki obowiązek.

#### **Art. 89a. [Ulga na złe długi dla wierzyciela]**

(...) 7. Przepisów ust. 1–5 nie stosuje się, jeżeli między wierzycielem a dłużnikiem istnieje związek, o którym mowa w art. 32 ust. 2–4.

#### **Art. 89a. [Ulga na złe długi dla wierzyciela] Uchylony**

**Komentarz:** Od 1 lipca 2015 r. został uchylony przepis, który zakazywał stosowania przez wierzyciela ulgi na złe długi, gdy istniały powiązania między nim a dłużnikiem. Związek ten istniał, gdy między kontrahentami lub osobami pełniącymi u kontrahentów funkcje zarządzające, nadzorcze lub kontrolne zachodziły powiązania o charakterze rodzinnym lub z tytułu przysposobienia, kapitałowym, majątkowym lub wynikające ze stosunku pracy. Związek ten istniał także wtedy, gdy którakolwiek z wymienionych osób łączyła funkcje zarządzające, nadzorcze lub kontrolne u kontrahentów. Organy podatkowe interpretowały ten przepis w taki sposób, że nie można stosować ulgi na złe długi tylko wtedy, gdy te powiązania miały wpływ na cenę. Sam fakt istnienia powiązań nie powodował utraty prawa do stosowania ulgi na złe długi. Po zmianie przepisów, niezależnie od tego, czy powiązania te miały wpływ na cenę, czy nie, wierzyciel może korzystać z ulgi na złe długi. Na podstawie przepisów przejściowych zasada będzie miała zastosowanie również do wierzitelności powstałych przed 1 lipca 2015 r.

#### **Art. 89b. [Korekta odliczonego przez dłużnika VAT] Brak odpowiednika**

**Art. 89b. [Korekta odliczonego przez dłużnika VAT]  
(...) 1b. Przepisu ust. 1 nie stosuje się również w przypadku, gdy dłużnik w ostatnim dniu miesiąca, w którym upływa 150 dzień od dnia upływu terminu płatności, jest w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji.**

**Komentarz:** Od 1 lipca 2015 r. już wprost z przepisów wynika, że dłużnik nie ma obowiązku korygowania odliczonego VAT z niezapłaconej faktury, gdy w ostatnim dniu miesiąca, w którym upływa 150 dzień od dnia upływu terminu płatności, jest w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji. Na podstawie przepisów przejściowych zasada ta będzie miała zastosowanie również do wierzitelności powstałych przed 1 lipca 2015 r.

#### **Art. 99. [Deklaracje VAT]**

(...) 7. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113, oraz podmiotów wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub na podstawie przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3, chyba że:

(...) 3) są obowiązani do dokonania korekty, o której mowa w art. 89a ust. 4, lub uprawnieni do dokonania korekty, o której mowa w art. 89b ust. 4.

#### **Art. 99. [Deklaracje VAT]**

(...) 7. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113, oraz podmiotów wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub na podstawie przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3, chyba że:

(...) 3) są obowiązani do dokonania korekty, o której mowa w art. 89a ust. 4 **lub art. 89b ust. 1**, lub uprawnieni do dokonania korekty, o której mowa w art. 89b ust. 4.

Treść przepisu przed nowelizacją	Treść przepisu po nowelizacji
<p>(...) <b>9.</b> W przypadku gdy podatnicy wymienieni w art. 17 ust. 1 pkt 4, 5, <b>7</b> i 8 nie mają obowiązku składania deklaracji podatkowej, o którym mowa w ust. 1–3 lub 8, deklarację podatkową składa się w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.</p>	<p>(...) <b>9.</b> W przypadku gdy podatnicy wymienieni w art. 17 ust. 1 pkt 4, 5 i 8 nie mają obowiązku składania deklaracji podatkowej, o którym mowa w ust. 1–3 lub 8, deklarację podatkową składa się w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.</p>
<p><b>Komentarz:</b> Po zmianie przepisów już wprost z ustawy będzie wynikać, że podatnicy zwolnieni z VAT są zobowiązani do korekty odliczonego VAT z niezapłaconej faktury, gdy minie 150 dni od terminu płatności. W takiej sytuacji mają obowiązek złożyć deklarację. Do tej pory trwały spory, czy istnieje taki obowiązek u podatników zwolnionych z VAT. W takiej sytuacji wierzyciel nie może skorygować wykazanego VAT należnego, gdy dłużnik nie zapłacił za fakturę. Opisany obowiązek złożenia deklaracji dotyczy podatników zwolnionych, którzy dokonali odliczenia VAT naliczonego jako podatnicy VAT czynni i mają obowiązek dokonania korekty odliczonego VAT (ze względu na brak zapłaty w terminie 150 dni od dnia upływu terminu płatności) w okresie, w którym utracili status podatników VAT czynnych. Obowiązek korekty nie będzie dotyczył przypadków, gdy podatnik musiał skorygować odliczony VAT w związku z wyborem zwolnienia. Zmiana w ust. 9 ma charakter techniczny i jest związana z wyłączeniem podatników zwolnionych z obowiązku rozliczania VAT za sprzedawcę towarów z zał. nr 11. Nie będą w związku z tym składać VAT-9M.</p>	
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p><b>Art. 101a. [Krajowe informacje podsumowujące]</b></p> <p><b>1. Podatnicy dokonujący dostawy towarów lub świadczący usługi, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym zbiorcze informacje o dokonanych dostawach towarów oraz świadczonych usługach, zwane dalej „informacjami podsumowującymi w obrocie krajowym”.</b></p> <p><b>2. Informacje podsumowujące w obrocie krajowym składa się za okresy rozliczeniowe, w których powstał obowiązek podatkowy, w terminach przewidzianych dla złożenia przez podatnika deklaracji podatkowych, o których mowa odpowiednio w art. 99 ust. 1–3.</b></p> <p><b>3. Informacja podsumowująca w obrocie krajowym powinna zawierać następujące dane:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li><b>1) nazwę lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej podatnika składającego informację podsumowującą w obrocie krajowym;</b></li> <li><b>2) nazwę lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej podatnika nabywającego towary lub usługi;</b></li> <li><b>3) łączną wartość dostaw towarów oraz świadczonych usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 – w odniesieniu do poszczególnych nabywców.</b></li> </ol> <p><b>4. W przypadku stwierdzenia błędów w danych zawartych w złożonej informacji podsumowującej w obrocie krajowym podatnik jest obowiązany złożyć niezwłocznie korektę tej informacji.</b></p> <p><b>5. W przypadku zmiany wartości dostaw towarów lub świadczonych usług, o których mowa w ust. 3 pkt 3, podatnik jest obowiązany skorygować łączną wartość w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, za który dokonuje się korekty podstawy opodatkowania w deklaracji podatkowej. Jeżeli korekta dotyczy okresu, za który została złożona informacja podsumowująca w obrocie krajowym, przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio.</b></p>
<p><b>Komentarz:</b> Od rozliczenia za lipiec lub III kwartał 2015 r. dostawcy towarów wymienionych z zał. nr 11 do ustawy, gdy do rozliczenia VAT będzie zobowiązany kupujący, będą zobowiązani składać krajowe informacje podsumowujące. Będzie istniał obowiązek złożenia informacji podsumowującej za okresy rozliczeniowe, w których powstał obowiązek podatkowy, w terminach</p>	

przewidzianych dla złożenia przez podatnika deklaracji podatkowych. Oznacza to, że w sytuacji gdy dostawca składa miesięczne deklaracje, będzie składał również miesięczne informacje podsumowujące. Jeśli składa kwartalne deklaracje VAT, będzie składał również kwartalne informacje podsumowujące. Informacje będą składane do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu lub kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy. Obowiązek podatkowy powstanie z chwilą dokonania dostawy, chyba że wcześniej wpłacono zaliczkę. Krajowe informacje podsumowujące będą składać również świadczący usługi, dla których podatnikiem jest podmiot nabywający usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z 28 kwietnia 2011 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych. Krajowe informacje podsumowujące będą składane na formularzu VAT-27. W przypadku stwierdzenia błędów w danych zawartych w złożonej informacji podsumowującej w obrocie krajowym podatek będzie obowiązany złożyć niezwłocznie korektę tej informacji na formularzu VAT-27. W przypadku zmiany wartości dostaw towarów lub świadczonych usług podatek będzie obowiązany skorygować łączną wartość w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, za który dokonuje się korekty podstawy opodatkowania w deklaracji VAT. Dlatego jeśli po wystawieniu faktury np. zostanie udzielony rabat, to będzie rozliczany na bieżąco, tj. w rozliczeniu za okres, w którym została wystawiona faktura korygująca, ponieważ dostawca towarów wystawia fakturę z oznaczeniem „odwrotne obciążenie”, bez VAT, której korekta „in minus” nie wymaga od sprzedawcy uzyskania potwierdzenia jej odbioru.

#### **Art. 102. [Upoważnienie dla Ministra Finansów]**

**Brak odpowiednika**

#### **Art. 102. [Upoważnienie dla Ministra Finansów]**

**3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji podsumowującej w obrocie krajowym wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, terminu i miejsca składania, oraz wzór korekty tej informacji wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, uwzględniając specyfikę dostaw towarów oraz świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8.**

**Komentarz:** W związku z obowiązkiem składania krajowych informacji podsumowujących Minister Finansów został upoważniony do określenia ich wzoru. W tym celu wyda rozporządzenie w sprawie wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym. Informacja podsumowująca będzie składana na formularzu VAT-27. Do korekty będzie służył ten sam formularz. Będzie można je składać elektronicznie. W informacji podsumowującej sprzedawca będzie podawał wartość dostaw w podziale na nabywców, wskazując ich numery NIP oraz nazwę lub imię i nazwisko nabywcy.

#### **Art. 105a. [Odpowiedzialność solidarna]**

(...) **3.** Przepisu ust. 1 nie stosuje się:

(...) **3)** jeżeli na dzień dokonania dostawy towarów łącznie były spełnione następujące warunki:  
(...) **b)** wysokość kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 1, odpowiadała co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego przypadającej na dostawy towarów dokonane w danym miesiącu na rzecz danego podatnika lub kaucja ta wynosiła co najmniej **3 000 000 zł.**

#### **Art. 105a. [Odpowiedzialność solidarna]**

(...) **3.** Przepisu ust. 1 nie stosuje się:

(...) **3)** jeżeli na dzień dokonania dostawy towarów łącznie były spełnione następujące warunki:  
(...) **b)** wysokość kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 1, odpowiadała co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego przypadającej na dostawy towarów dokonane w danym miesiącu na rzecz danego podatnika lub kaucja ta wynosiła co najmniej:  
- **3 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–21 załącznika nr 13 do ustawy,**  
- **10 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.**

**Komentarz:** Ustawodawca podniósł wysokość kaucji minimalnej, której złożenie przez sprzedawcę zwalnia kupującego towary wymienione w zał. nr 13 do ustawy z odpowiedzialności solidarnej z nim za niezapłacony VAT od dostawy, gdy sprzedawca jest w wykazie podatników, którzy złożyli kaucję. Obowiązek składania podwyższonej kaucji dotyczy dostawców:

- benzyny silnikowej, olei napędowych, gazu przeznaczonego do napędu silników spalinowych – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym (poz. 10 zał. nr 13),
- olei opałowych oraz olei smarowych – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym (poz. 11 zał. nr 13 do ustawy).

Kaucja dla tych wyrobów została podwyższona z 3 000 000 do 10 000 000 zł. Dla pozostałych wyrobów kaucja pozostała na tym samym poziomie, tj. 3 000 000 zł. Dostawcy towarów wymienionych w poz. 10 i 11, którzy wpłacili kaucję przed 1 lipca 2015 r., mają czas na jej podwyższenie do 30 września 2015 r. Od 1 lipca 2015 r. wykaz tzw. towarów wrażliwych z zał. nr 13 został rozszerzony z 12 do 21 pozycji.

Treść przepisu przed nowelizacją	Treść przepisu po nowelizacji
<p><b>Art. 105b. [Kaucja gwarancyjna]</b></p> <p><b>1.</b> Podmiot dokonujący dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nieposiadający zaległości podatkowych, może złożyć w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną stanowiącą zabezpieczenie zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw tych towarów. Warunek nieposiadania zaległości podatkowych ocenia się według stanu na dzień składania kaucji gwarancyjnej.</p> <p><b>Brak odpowiednika</b></p> <p><b>2.</b> Wysokość kaucji gwarancyjnej powinna odpowiadać co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego od przewidywanej przez podmiot, o którym mowa w ust. 1, w danym miesiącu wartości sprzedaży towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, z tym że nie może być niższa <b>niż 200 000 zł</b>.</p> <p><b>Brak odpowiednika</b></p> <p><b>Brak odpowiednika</b></p> <p><b>Brak odpowiednika</b></p> <p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p><b>Art. 105b. [Kaucja gwarancyjna]</b></p> <p><b>1.</b> Podmiot dokonujący dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nieposiadający zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa może złożyć w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną stanowiącą zabezpieczenie zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę w związku z dokonywaniem dostaw tych towarów oraz powstałych po wniesieniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa. Warunek nieposiadania zaległości podatkowych ocenia się według stanu na dzień składania kaucji gwarancyjnej.</p> <p><b>1a.</b> Podmiot, o którym mowa w ust. 1, wraz ze złożeniem kaucji gwarancyjnej składa wniosek w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej.</p> <p><b>2.</b> Wysokość kaucji gwarancyjnej powinna odpowiadać co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego od przewidywanej przez podmiot, o którym mowa w ust. 1, w danym miesiącu wartości sprzedaży towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, z tym że nie może być niższa niż:</p> <p><b>1) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–21 załącznika nr 13 do ustawy;</b></p> <p><b>2) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.</b></p> <p>(...) <b>3a.</b> Podmiot, o którym mowa w ust. 1, może dokonać zmiany formy złożonej kaucji gwarancyjnej na jedną lub więcej form, o których mowa w ust. 3, jeżeli zmiana formy kaucji gwarancyjnej nie spowoduje zmniejszenia jej wysokości.</p> <p><b>3b.</b> Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 2, powinna obejmować zobowiązanie się gwaranta do zapłacenia do wysokości udzielonej gwarancji, bezwarunkowo i nieodwołalnie, na pierwsze pisemne wezwanie reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, zwanego dalej „beneficjentem gwarancji”, złożone w okresie trwania odpowiedzialności gwaranta:</p> <p><b>1) zabezpieczonej kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej u podmiotu, któremu udzielił gwarancji, w okresie, na który została udzielona gwarancja, zwanym dalej „okresem ważności gwarancji”, jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności gwarancji, oraz</b></p> <p><b>2) powstałych u podmiotu, o którym mowa w pkt 1, po złożeniu kaucji gwarancyjnej w okresie ważności gwarancji, zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.</b></p> <p><b>3c.</b> Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 2, powinna przewidywać przedłużenie okresu trwania odpowiedzialności gwaranta po upływie okresu ważności gwarancji o odpowiednie terminy wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2 w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.</p> <p><b>3d.</b> Wezwanie, o którym mowa w ust. 3b, powinno zawierać oświadczenie beneficjenta gwarancji, że zapłacenie żądanych kwot stało się wymagalne.</p>



**Brak odpowiednika**

**Brak odpowiednika**

4. Kaucja gwarancyjna może zostać złożona bezterminowo albo z określonym terminem ważności, liczonym w miesiącach, jednak nie krótszym niż 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych.

5. Na wniosek podmiotu, o którym mowa w ust. 1:

(...) 3) kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi **w części przewyższającej kwotę 200 000 zł albo w całości**, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9.

**Brak odpowiednika**

7. Zwrot kaucji gwarancyjnej złożonej:

1) w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 1 – następuje na rachunek podmiotu, o którym mowa w ust. 1, w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek tego podmiotu w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazany we wniosku w sprawie **złożenia** kaucji gwarancyjnej, albo na inny rachunek w takim banku lub w takiej kasie, wskazany przez ten podmiot po złożeniu tego wniosku;

**Brak odpowiednika**

3e. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 3, powinna zawierać nieodwołalne upoważnienie dla reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, potwierdzone przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania w okresie, na który udzielono upoważnienia, do wysokości złożonej kaucji gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie, tytułem zabezpieczenia:

- 1) kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej w okresie, na który udzielono upoważnienia, zwanym dalej „okresem ważności upoważnienia”, jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności upoważnienia, oraz
- 2) powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.

3f. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 3, powinna przewidywać przedłużenie okresu obowiązywania upoważnienia po upływie okresu ważności upoważnienia o odpowiednie terminy wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2 w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.

4. Kaucja gwarancyjna może zostać złożona bezterminowo albo z określonym terminem ważności, liczonym w miesiącach, jednak nie krótszym niż 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych, **licząc od dnia złożenia kaucji gwarancyjnej**.

5. Na wniosek podmiotu, o którym mowa w ust. 1:

(...) 3) kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9, **w całości albo w części przewyższającej kwotę:**

- a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–21 załącznika nr 13 do ustawy,
- b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.

(...) 6a. W przypadku odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi **nie później niż w terminie 10 dni od dnia odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej**, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9.

7. Zwrot kaucji gwarancyjnej złożonej:

1) w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 1 – następuje na rachunek podmiotu, o którym mowa w ust. 1, w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek tego podmiotu w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazany we wniosku w sprawie **przyjęcia** kaucji gwarancyjnej, albo na inny rachunek w takim banku lub w takiej kasie, wskazany przez ten podmiot po złożeniu tego wniosku;

8. Zwrotu kaucji gwarancyjnej **nie dokonuje się w przypadku:**

(...) 3) złożenia wniosku o zwrot kaucji w przypadku usunięcia podmiotu z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5 lub ust. 9 pkt 2–4, jeżeli został on złożony po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym podmiot składający kaucję został usunięty z wykazu.

Treść przepisu przed nowelizacją	Treść przepisu po nowelizacji
<p>9. W przypadku powstania po wniesieniu kaucji gwarancyjnej u podmiotu, o którym mowa w ust. 1, zaległości podatkowej, kaucję gwarancyjną przeznaczają się na pokrycie tej zaległości, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące zaliczania nadpłat stosuje się odpowiednio, z tym że zaliczenie kaucji gwarancyjnej na poczet zaległości podatkowej następuje z dniem powstania zaległości podatkowej.</p>	<p>9. W przypadku powstania po złożeniu kaucji gwarancyjnej u podmiotu, o którym mowa w ust. 1, zaległości podatkowej w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa kaucję gwarancyjną przeznaczają się na pokrycie tej zaległości, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące zaliczania nadpłat stosuje się odpowiednio, z tym że zaliczenie kaucji gwarancyjnej na poczet zaległości podatkowej następuje z dniem powstania zaległości podatkowej.</p>
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p>9a. Od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej złożonej w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 1, przysługują odsetki. Przepis ust. 9 stosuje się odpowiednio.</p>
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p>9b. Odsetki są naliczane od dnia przyjęcia kaucji gwarancyjnej do dnia odpowiednio jej zwrotu lub zaliczenia na poczet zaległości podatkowej, o którym mowa w ust. 9.</p>
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p>9c. Stawka odsetek jest równa 30% stopy depozytowej ustalonej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim.</p>
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p>9d. Odsetki podlegają zwrotowi wraz z kwotą kaucji gwarancyjnej na zasadach właściwych dla zwrotu kaucji gwarancyjnej.</p>
<p>10. W sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, zmiany wysokości oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej wydaje się niezwłocznie, jednak nie później niż w terminie 7 dni, postanowienie, na które przysługują zażalenie.</p>	<p>10. W sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, <b>podwyższenia wysokości, zmiany formy</b> oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej, w tym z odsetkami, wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie.</p>
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p>11. Postanowienie, o którym mowa w ust. 10, wydaje się niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 7 dni odpowiednio od dnia:</p>
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p>1) złożenia wniosku w sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości lub zmiany formy kaucji gwarancyjnej; 2) dokonania zwrotu kaucji gwarancyjnej, w tym z odsetkami.</p>
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p>12. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej składanego w przypadku przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej, uwzględniając konieczność zapewnienia właściwego zabezpieczenia zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw towarów, o których mowa w ust. 1, oraz powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.</p>
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p>13. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowe zasady naliczania odsetek od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej, o której mowa w ust. 3 pkt 1, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego obliczenia tych odsetek oraz biorąc pod uwagę okres przechowywania kaucji, a także zasady kalkulacji i wysokość stopy depozytowej, o której mowa w ust. 9c.</p>
<p><b>Komentarz:</b> Ustawodawca podwyższył również wysokość kaucji gwarancyjnej składanej przez dostawcę towarów wymienionych w poz. 10 i 11 zał. nr 13 do ustawy, który nie ma zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.</p>	

### **Podwyższenie wysokości kaucji**

Wysokość tej kaucji nadal powinna odpowiadać co najmniej 1/5 kwoty podatku należnego od przewidywanej przez dostawcę w danym miesiącu wartości sprzedaży towarów wrażliwych, z tym że nie może być niższa niż:

- 200 000 zł w przypadku dostawy towarów innych niż paliwa,
- 1 000 000 zł w przypadku dostawy paliw wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.

Nowością jest konieczność złożenia wniosku przez dostawcę w momencie składania kaucji gwarancyjnej w sprawie jej przyjęcia (art. 105b ust. 1a ustawy o VAT). Wniosek będziemy składać na formularzu VAT-28, który określi Minister Finansów w rozporządzeniu. W przypadku wydania postanowienia o odmowie przyjęcia kaucji gwarancyjnej kaucja podlegać będzie zwrotowi (art. 105b ust. 6a ustawy o VAT). Podmiot, który:

- przed 1 lipca 2015 r. złożył kaucję gwarancyjną na zabezpieczenie należności podatkowych i kaucja ta przed tym dniem została przyjęta,
  - będzie dokonywać po 1 lipca 2015 r. dostawy paliw (wskazanych w załączniku nr 13 do ustawy – poz. 10 i 11)
- obowiązany będzie do 30 września 2015 r. podwyższyć kaucję gwarancyjną do wysokości 1 000 000 zł.

### **Zmiana formy złożonej kaucji**

Począwszy od 1 lipca 2015 r. podatnicy będą mieli możliwość dokonywania zmiany formy złożonej kaucji gwarancyjnej na jedną lub więcej form, pod warunkiem że zmiana ta nie spowoduje zmniejszenia wysokości kaucji gwarancyjnej (art. 105b ust. 3a ustawy o VAT). Nadal są dostępne trzy rodzaje zabezpieczeń:

- depozyt pieniężny złożony na rachunek urzędu skarbowego,
- gwarancja bankowa lub ubezpieczeniowa,
- pisemne nieodwołalne upoważnienie organu podatkowego, potwierdzone przez bank lub SKOK, do wyłącznego dysponowania, do wysokości składanej kaucji, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie.

### **Oprocentowanie kaucji**

Po zmianie przepisów już wprost z ustawy wynika (z ust. 9a–9d dodanych do art. 105b ustawy o VAT), że od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej złożonej w formie depozytu pieniężnego na rachunku urzędu skarbowego przysługują odsetki naliczane od dnia przyjęcia kaucji gwarancyjnej do dnia odpowiednio jej zwrotu lub zaliczenia na poczet zaległości podatkowej. W przypadku powstania zaległości podatkowej po wniesieniu kaucji w formie depozytu pieniężnego odsetki zostaną przeznaczone na pokrycie tych zaległości, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Stawka odsetek jest równa 30% stopy depozytowej ustalonej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim. Kwota odsetek podlegać będzie zwrotowi wraz z kwotą kaucji gwarancyjnej na zasadach właściwych dla zwrotu kaucji. Będzie to więc jednorazowy zwrot z chwilą dokonania przez naczelnika urzędu skarbowego zwrotu kaucji gwarancyjnej. Kwota odsetek będzie określana w postanowieniu w sprawie zwrotu kaucji gwarancyjnej. Przepisy przejściowe przewidują, że w przypadku kaucji gwarancyjnej w formie depozytu pieniężnego złożonego na rachunku bankowym urzędu skarbowego przed dniem wejścia w życie przepisów nowelizujących odsetki będą naliczane od 1 lipca 2015 r. (art. 8 ustawy nowelizującej).

### **Zwrot kaucji gwarancyjnej**

Zmienione przepisy regulują również zasady zwrotu kaucji gwarancyjnej. Gdy urząd odmówi przyjęcia kaucji, będzie miał obowiązek jej zwrotu nie później niż w terminie 10 dni od dnia odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej. Urząd odmówi zwrotu kaucji gwarancyjnej w przypadku:

- złożenia wniosku o jej zwrot w związku z usunięciem podatnika z wykazu podmiotów, które złożyły kaucję, jeżeli został on złożony po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym podmiot składający kaucję został usunięty z wykazu,
- powstania po złożeniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowej w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa; w takiej sytuacji kaucję gwarancyjną przeznacza się na pokrycie tej zaległości, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej.

### **Wzór wniosku o przyjęcie kaucji**

Minister Finansów został upoważniony do wydania rozporządzenia określającego wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej. Wzór ten będzie określało rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie wzoru wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej. Wniosek ten będzie składany w przypadku:

- przyjęcia kaucji gwarancyjnej,
- przedłużenia ważności kaucji,
- podwyższenia wysokości kaucji gwarancyjnej,
- zmiany formy kaucji gwarancyjnej,
- zwrotu kaucji gwarancyjnej.

W tym celu trzeba będzie złożyć VAT-28 wraz z odpowiednimi załącznikami, w zależności od przyczyny składania wniosku (VAT-28/A, VAT-28/B, VAT-28/C, VAT-28/D).

Treść przepisu przed nowelizacją	Treść przepisu po nowelizacji
<p><b>Art. 105c. [Podmioty, które złożyły kaucję gwarancyjną]</b>            (...) 5. W przypadku stwierdzenia, że złożona przez podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, kaucja gwarancyjna:            (...) 2) jest niższa niż <b>200 000 zł</b>            – naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa ten podmiot z wykazu.</p> <p>6. Przepisu ust. 5 pkt 1 nie stosuje się, jeżeli wysokość kaucji gwarancyjnej wynosi co najmniej <b>3 000 000 zł</b>.</p> <p>(...) 9. Naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa z wykazu podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, bez konieczności zawiadomiania go o tym:            (...) 2) w przypadku upływu terminu ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części, jeżeli wskutek tego wysokość kaucji gwarancyjnej będzie niższa niż <b>200 000 zł</b> – ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym uplynie ten termin;</p> <p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p><b>Art. 105c. [Podmioty, które złożyły kaucję gwarancyjną]</b>            (...) 5. W przypadku stwierdzenia, że złożona przez podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, kaucja gwarancyjna:            (...) 2) jest niższa niż:            a) <b>200 000 zł</b> – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–21 załącznika nr 13 do ustawy,            b) <b>1 000 000 zł</b> – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy            – naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa ten podmiot z wykazu.</p> <p>6. Przepisu ust. 5 pkt 1 nie stosuje się, jeżeli wysokość kaucji gwarancyjnej wynosi co najmniej:            1) <b>3 000 000 zł</b> – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–21 załącznika nr 13 do ustawy;            2) <b>10 000 000 zł</b> – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.</p> <p>(...) 9. Naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa z wykazu podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, bez konieczności zawiadomiania go o tym:            (...) 2) w przypadku upływu terminu ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części, jeżeli wskutek tego wysokość kaucji gwarancyjnej będzie niższa niż:            a) <b>200 000 zł</b> – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1–9 i 12–21 załącznika nr 13 do ustawy,            b) <b>1 000 000 zł</b> – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy            – ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym uplynie ten termin;</p> <p><b>10. W przypadku podmiotów usuniętych z wykazu na podstawie ust. 5 lub ust. 9 pkt 2–4 zwrotu kaucji gwarancyjnej dokonuje się w terminie i na zasadach określonych w art. 105b ust. 6–10 i ust. 11 pkt 2.</b></p>
<p><b>Komentarz:</b> Zmiana art. 105c określającego zasady wykreślenia podatnika z wykazu podmiotów, które złożyły kaucję gwarancyjną, ma charakter techniczny i jest związana z podwyższeniem wysokości kaucji. Nadal jeśli kaucja złożona przez podatnika, który nie ma zaległości podatkowych, nie zabezpiecza wskazanych kwot kaucji minimalnych określonych w art. 105b ustawy, podatnik zostaje wykreślony z wykazu podmiotów, które złożyły kaucję.            Aby odzyskać złożone zabezpieczenie, podatnik będzie musiał złożyć wniosek, gdyż będą miały tutaj zastosowanie przepisy art. 105b ust. 6–10 i ust. 11 pkt 2 ustawy o VAT.</p>	
<p><b>Brak odpowiednika</b></p>	<p><b>Art. 105d. [Zmiana właściwości]</b>            1. W przypadku zmiany naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla rozliczeń podatku naczelnikiem urzędu skarbowego właściwym w sprawach, o których mowa w art. 105b i art. 105c, jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawie rozliczania podatku.            2. Naczelnik urzędu skarbowego właściwy przed zmianą właściwości przekazuje niezwłocznie właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego kaucję gwarancyjną wraz z odsetkami, jeżeli są należne, złożoną przez podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1.</p>

**Komentarz:** Dodany art. 105d ustawy o VAT określa właściwość urzędu skarbowego w zakresie kaucji gwarancyjnej w przypadku zmiany właściwości urzędu dla rozliczeń VAT przez podatnika, który złożył kaucję. Przed 1 lipca 2015 r. przepisy nie regulowały tego wprost, ale przyjmowano, że zmiana urzędu nie powodowała zmiany właściwości urzędu w sprawie kaucji gwarancyjnej. Po zmianie przepisów właściwy w sprawie kaucji gwarancyjnej będzie naczelnik nowego urzędu skarbowego. Naczelnik urzędu skarbowego właściwy przed zmianą przekaże nowemu właściwemu organowi kaucję gwarancyjną wraz z odsetkami, jeżeli są należne, złożoną przez podmiot, w stosunku do którego zmieniła się właściwość.

**Art. 108. [Obowiązek zapłaty VAT]  
Brak odpowiednika**

**Art. 108. [Obowiązek zapłaty VAT]  
(...) 4. W przypadku, o którym mowa w art. 17 ust. 2a, do zapłaty podatku jest obowiązany podmiot, który nabył towary.**

**Komentarz:** Nowo dodany do art. 108 ustawy o VAT ust. 4, który nakazuje zapłatę podatku nabywcy towarów, jest konsekwencją wprowadzenia w art. 17 ust. 2a ustawy ochrony dla sprzedawcy przed nieuczciwym kupującym. Jeżeli dokonujący dostawy towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy, dla której podatnikiem jest nabywca, podejmie wszelkie niezbędne środki w celu rzetelnego rozliczenia podatku od tej dostawy, nie będzie miał obowiązku rozliczenia podatku z tytułu tej dostawy także w przypadku, gdy po jej dokonaniu zostanie ustalone, że wskutek działania kupującego nie były spełnione przesłanki określone w art. 17 ust. 1 pkt 7 (np. okaże się, że nabywca jest podatnikiem zwolnionym z VAT), o którym to działaniu dokonujący dostawy towarów przy zachowaniu należytej staranności nie wiedział lub nie mógł wiedzieć. Sprzedawca będzie miał ochronę pod warunkiem, że zapłata należności z tytułu dostawy towarów nastąpiła z rachunku płatniczego nabywcy, w tym przy użyciu karty płatniczej lub podobnego instrumentu płatniczego, o ile umożliwiają one dokonującemu dostawy towarów identyfikację składającego zlecenie płatnicze. Z tej ochrony mogą korzystać tylko dostawcy towarów wymienionych w poz. 28a–28c załącznika nr 11 do ustawy. W takiej sytuacji na podstawie art. 108 ust. 4 ustawy zobowiązany do zapłaty VAT będzie kupujący.

**Załącznik nr 11. [Wykaz towarów objętych odwrotnym obciążeniem]  
Brak odpowiedników**

**Załącznik nr 11. [Wykaz towarów objętych odwrotnym obciążeniem]**

Poz.	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)
21a	24.33.20.0	Arkusze żeberkowane ze stali niestopowej
22a	ex 24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie złoto o próbie 325 tysięcznych lub większej, z wyłączeniem złota inwestycyjnego w rozumieniu art. 121 ustawy, z zastrzeżeniem poz. 22b
22b	bez względu na symbol PKWiU	Złoto inwestycyjne w rozumieniu art. 121 ustawy
22c	ex 24.41.50.0	Metale nieszlachetne platerowane srebrem oraz metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie złoto o próbie 325 tysięcznych lub większej, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
22d	24.42.11.0	Aluminium nieobrobione plastycznie
22e	24.43.11.0	Ołów nieobrobiony plastycznie
22f	24.43.12.0	Cynk nieobrobiony plastycznie
22g	24.43.13.0	Cyna nieobrobiona plastycznie
27a	24.45.11.0	Nikiel nieobrobiony plastycznie

Treść przepisu przed nowelizacją		Treść przepisu po nowelizacji		
		<b>Poz.</b>	<b>Symbol PKWiU</b>	<b>Nazwa towaru (grupy towarów)</b>
		28a	ex 26.20.11.0	Przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie ≤ 10 kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne – wyłącznie komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy
		28b	ex 26.30.22.0	Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony
		28c	ex 26.40.60.0	Konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów
		28d	ex 32.12.13.0	Biżuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie i ich części, ze złota i srebra lub platerowane metalem szlachetnym – wyłącznie części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota o próbie 325 tysięcznych lub większej, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym

**Komentarz:** Od 1 lipca 2015 r. wykaz towarów określonych w zał. nr 11 do ustawy, dla których podatnikiem jest nabywca, został poszerzony o 13 nowych wyrobów. W przypadku tych towarów od 1 lipca 2015 r., gdy sprzedawca i nabywca będą czynnymi podatnikami VAT i nie będzie miało zastosowania zwolnienie wskazane w art. 43 ust. 1 pkt 2 i art. 122 ustawy, VAT będzie rozliczał kupujący. Tylko w przypadku towarów wskazanych w poz. 28a–28c VAT rozliczy nabywca, gdy zakup będzie miał miejsce w ramach jednolitej gospodarczo transakcji, której wartość netto przekracza 20 000 zł (patrz komentarz do art. 17 ustawy).

Załącznik nr 13. [Wykaz towarów objętych solidarną odpowiedzialnością]			Załącznik nr 13. [Wykaz towarów objętych solidarną odpowiedzialnością]		
Poz.	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)	Poz.	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)
III. Pozostałe towary			III. Pozostałe towary		
12	24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku	12	ex 20.59.12.0	Emulsje do uczulania powierzchni do stosowania w fotografii; preparaty chemiczne do stosowania w fotografii, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie tonery bez głowicy drukującej do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych
13	Brak odpowiednika		13	ex 20.59.30.0	Atrament do pisania, tusz kreślarski i pozostałe atramenty i tusze – wyłącznie kasety z tuszem bez głowicy do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych
14	Brak odpowiednika		14	24.41.10.0	Srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku
15	Brak odpowiednika		15	ex 24.41.20.0	Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie złoto o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych

Poz.	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)
16	Brak odpowiednika	
17	Brak odpowiednika	
18	Brak odpowiednika	
19	Brak odpowiednika	
20	Brak odpowiednika	
21	Brak odpowiednika	

Poz.	Symbol PKWiU	Nazwa towaru (grupy towarów)
16	24.41.30.0	Platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku
17	ex 24.41.40.0	Metale nieszlachetne lub srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
18	ex 24.41.50.0	Metale nieszlachetne platerowane srebrem oraz metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie złoto o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych i srebro, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu
19	ex 26.70.13.0	Aparaty fotograficzne cyfrowe i kamery cyfrowe – wyłącznie cyfrowe aparaty fotograficzne
20	ex 28.23.26.0	Części i akcesoria do fotokopiarek – 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
21	ex 32.12.13.0	Biżuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie i ich części, ze złota i srebra lub platerowane metalem szlachetnym – wyłącznie części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota o próbie mniejszej niż 325 tysięcznych, ze srebra i z platyny, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym

**Komentarz:** Od 1 lipca 2015 r. wykaz towarów z zał. nr 13 do ustawy został poszerzony o 10 nowych pozycji. W zał. nr 13 do ustawy są wymienione towary, w przypadku których kupujący ponosi solidarną odpowiedzialność ze sprzedawcą za niezapłacony VAT od dostawy tych towarów. Zasady tej odpowiedzialności określają art. 105a–105d ustawy. Jednym ze sposobów zwolnienia kupującego z tej odpowiedzialności jest złożenie kaucji gwarancyjnej przez sprzedawcę.

## VAT – PRZEPISY WYKONAWCZE

<p>wejście w życie</p> <p><b>1</b></p> <p>lipca</p> <p>2015 r.</p>	<p><b>Deklaracje VAT</b></p>	<p>Projektowane rozporządzenie określa nowe wzory deklaracji dla podatku od towarów i usług VAT-7, VAT-7K i VAT-7D. Zmiany w wymienionych formularzach podyktowane są nowelizacją ustawy o VAT w zakresie mechanizmu odwrotnego obciążenia. Nowe wzory mają umożliwić rozliczanie dostawy towarów i świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w odrębnych pozycjach przez dostawcę i nabywcę. Przewidziano także zmiany o charakterze technicznym w formularzach VAT-8 i VAT-9M.</p> <p>Nowe wzory deklaracji VAT-7<sup>(15)</sup>, VAT-8<sup>(6)</sup> i VAT-9M<sup>(3)</sup> będzie można stosować od rozliczenia za lipiec 2015 r., a deklaracje VAT-7K<sup>(9)</sup> i VAT-7D<sup>(6)</sup> od rozliczenia za III kwartał 2015 r.</p> <p><b>Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług – do dnia oddania „Przewodnika po zmianach przepisów...” do druku nie zostało opublikowane w Dzienniku Ustaw</b></p>
--	------------------------------	---

<p>wejście w życie</p> <p><b>1</b></p> <p>lipca</p> <p>2015 r.</p>	<p><b>Kaucja gwarancyjna</b></p>	<p>Od 1 lipca 2015 r. obowiązują zmiany w zakresie wysokości i zasad składania kaucji gwarancyjnej w przypadku dostawców tzw. towarów wrażliwych wymienionych w zał. nr 13 do ustawy o VAT. W związku z tym wprowadzono wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej VAT-28, który będzie składany przez podatnika wraz z odpowiednimi załącznikami, tj.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ formularzem VAT-28/A Przyjęcie kaucji gwarancyjnej,</li> <li>■ formularzem VAT-28/B Przedłużenie terminu ważności kaucji gwarancyjnej,</li> <li>■ formularzem VAT-28/C Podwyższenie wysokości kaucji gwarancyjnej,</li> <li>■ formularzem VAT-28/D Zwrot kaucji gwarancyjnej.</li> </ul> <p>Wszystkie formularze podatnicy mogą składać elektronicznie. Trzeba jednak pamiętać, że w przypadku składania kaucji w formie gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej albo upoważnienia dla organu podatkowego do wyłącznego dysponowania środkami zgromadzonymi na rachunku podmiotu dokumenty te muszą zostać złożone w urzędzie skarbowym w formie papierowej (przy czym formularze mogą być złożone elektronicznie).</p> <p>Wprowadzenie jednolitego wzoru spowoduje, że wnioski składane przez podmioty będą zawierały wszelkie niezbędne dane, co będzie ułatwieniem dla podatników oraz usprawni procedurę załatwiania spraw przez urzędy skarbowe.</p> <p><b>Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie wzoru wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej – do dnia oddania „Przewodnika po zmianach przepisów...” do druku nie zostało opublikowane w Dzienniku Ustaw</b></p>
<p>wejście w życie</p> <p><b>1</b></p> <p>lipca</p> <p>2015 r.</p>	<p><b>Odsetki od kaucji gwarancyjnej</b></p>	<p>Od 1 lipca 2015 r. z ustawy o VAT wynika, że przysługuje oprocentowanie od kaucji gwarancyjnej złożonej w formie depozytu pieniężnego. Dotychczas kwestia oprocentowania depozytów pieniężnych składanych jako kaucje nie była uregulowana. Nowe rozporządzenie określi szczegółowe zasady naliczania odsetek poprzez określenie wzoru, według którego będą naliczane odsetki, oraz ich zaokrąglania. Odsetki będą naliczane od dnia przyjęcia kaucji gwarancyjnej w formie depozytu pieniężnego do dnia jej zwrotu lub zaliczenia na poczet zaległości podatkowych. W przypadku kaucji gwarancyjnych złożonych przed 1 lipca 2015 r. odsetki według zasad wprowadzonych ustawą zmieniającą o VAT będą naliczane od 1 lipca 2015 r., a nie od dnia przyjęcia kaucji gwarancyjnej (art. 8 ustawy zmieniającej w zakresie VAT).</p> <p><b>Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie zasad naliczania odsetek od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej – do dnia oddania „Przewodnika po zmianach przepisów...” do druku nie zostało opublikowane w Dzienniku Ustaw</b></p>
<p>wejście w życie</p> <p><b>1</b></p> <p>lipca</p> <p>2015 r.</p>	<p><b>Informacja podsumowująca w obrocie krajowym VAT-27</b></p>	<p>Od 1 lipca 2015 r. obowiązują zmiany przepisów dotyczących rozliczenia dostaw na zasadzie odwrotnego obciążenia. W związku z tym Minister Finansów został upoważniony do określenia wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym, którą będą musieli składać dostawcy towarów, dla których podatnikiem jest nabywca. Krajowa informacja podsumowująca będzie składana na formularzu VAT-27. Wzór informacji podsumowującej/korekty informacji podsumowującej w obrocie krajowym (VAT-27) podatnicy VAT będą mogli stosować od rozliczenia za pierwsze okresy rozliczeniowe następujące po II kwartale 2015 r., czyli za lipiec lub za III kwartał.</p> <p><b>Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie wzoru informacji podsumowującej w obrocie krajowym – do dnia oddania „Przewodnika po zmianach przepisów...” do druku nie zostało opublikowane w Dzienniku Ustaw</b></p>
<p>wejście w życie</p> <p><b>1</b></p> <p>lipca</p> <p>2015 r.</p>	<p><b>Formularz VAT-12</b></p>	<p>Od 1 lipca 2015 r. obowiązuje nowy wzór deklaracji VAT-12<sup>(3)</sup> służącej do rozliczania VAT od usług taksówek osobowych opodatkowanych w formie ryczaftu. Zmiana formularza podyktowana jest nowelizacją ustawy o VAT w zakresie rozliczania poszczególnych dostaw według mechanizmu odwrotnego obciążenia.</p> <p>We wzorze zostały dodane nowe pozycje przeznaczane do rozliczania dostaw na zasadzie odwrotnego obciążenia. Ponadto w tej samej deklaracji podatnicy będą mogli rozliczać VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub importu usług w formie ryczaftu, jeżeli nabyte towary czy usługi będą służyły działalności opodatkowanej.</p> <p>Nowy formularz skróconej deklaracji VAT-12<sup>(3)</sup> podatnicy mogą stosować od rozliczenia za lipiec 2015 r.</p> <p>Dotychczasowy formularz deklaracji VAT-12<sup>(2)</sup> będzie mógł być stosowany przez podatników nie dłużej niż do rozliczenia za ostatni okres rozliczeniowy 2015 r. Dotychczasowego wzoru nie będą mogli stosować podatnicy dokonujący wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, importu usług lub nabywający towary lub usługi, dla których podatnikiem jest nabywca. Ci podatnicy muszą stosować nowy wzór VAT-12<sup>(3)</sup>.</p> <p><b>Rozporządzenie Ministra Finansów zmieniające rozporządzenie w sprawie wzoru skróconej deklaracji dla podatku od towarów i usług w zakresie usług taksówek osobowych opodatkowanych w formie ryczaftu – do dnia oddania „Przewodnika po zmianach przepisów...” do druku nie zostało opublikowane w Dzienniku Ustaw</b></p>