

SLIM VAT 3 – w kierunku dalszego uproszczenia i unowocześnienia rozliczeń VAT

SLIM VAT 3 – towards further simplification and modernization of VAT settlements

Jan Sarnowski, LL.M.

LL.M., doradca podatkowy, pracownik naukowo-dydaktyczny w Instytucie Finansów SGH, ORCID: 0000-0001-5538-0109

dr Paweł Selera, LL.M.

Doktor nauk prawnych, LL.M., doradca podatkowy, Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług w Ministerstwie Finansów

Streszczenie

Celem kolejnych pakietów SLIM VAT jest usuwanie spoczywających na przedsiębiorcach obowiązków, które w wyniku cyfryzacji rozliczeń stały się zbędne i przestarzałe. To już trzecia odsłona tego pakietu. SLIM VAT 3 to zmiany, które można pogrupować dla celów niniejszego opracowania jako:

- 1) poprawiające płynność finansową przedsiębiorstw,
- 2) redukujące obowiązki w dokumentowaniu obrotu międzynarodowego,
- 3) zmniejszające liczbę korekt VAT,
- 4) ułatwiające fakturowanie,
- 5) redukujące sankcje VAT oraz
- 6) konsolidujące wiążące informacje.

Słowa kluczowe: SLIM VAT, uproszczenia w VAT, modernizacja rozliczeń, poprawa płynności finansowej.

Abstract

The aim of the SLIM VAT packages is to remove obligations imposed on Polish entrepreneurs that are redundant and obsolete in the digital era. This is the third edition of this package. The SLIM VAT package 3 involves a range of changes that can be grouped for the purposes of this text as:

- 1) improving the financial liquidity of enterprises;
- 2) reducing the documentary requirements in international trade;
- 3) reducing the number of VAT corrections;
- 4) facilitating invoicing;
- 5) reducing VAT sanctions and
- 6) consolidating binding information.

Keywords: SLIM VAT, simplification in VAT, modernization of settlements, improvement of financial liquidity.

1. WPROWADZENIE

Celem artykułu jest przedstawienie najważniejszych założeń kolejnej odsłony uproszczeń w podatku od towarów i usług w ramach projektu SLIM VAT (ang. *Simple, Local and Modern VAT*). To propozycja ponad 20 zmian, w różnych obszarach VAT, ukierunkowanych na likwidację nadmiarowych obowiązków i unowocześnienie rozliczeń podatników.

SLIM VAT 3 to kontynuacja projektów reformujących rozliczanie VAT.

Pierwsze zmiany w ramach pakietu SLIM VAT 1 weszły w życie z dniem 1 stycznia 2021 r.¹ Wprowadzono wówczas wiele ułatwień dla firm, jak choćby możliwość stosowania wspólnych kursów walut dla celów VAT i podatków dochodowych, korzystne zmiany w zakresie odliczenia VAT czy proste rozliczanie zaliczek VAT przy eksporcie.

Zmiany zawarte w pakiecie SLIM VAT 2 zostały wdrożone dwuetapowo. Część z nich weszła w życie już w trakcie 2021 r.², jak choćby możliwość elastyczniejszego odliczenia VAT po upływie terminu na odliczenie na „bieżąco” czy do-

puszczenie możliwości składania zgodnego oświadczenia dostawcy i nabywcy o wyborze opodatkowania nieruchomości w akcie notarialnym. Z kolei uproszczenia w fakturowaniu były procedowane łącznie z e-fakturą³.

SLIM VAT 3 to kolejny krok w kierunku modernizacji obowiązków podatkowych podatników. Propozycje zmian w przepisach zostały udostępnione do prekonsultacji w dniu 31 stycznia 2022 r.⁴

2. POPRAWA PŁYNNOŚCI FINANSOWEJ

2.1. Szersze stosowanie metody kasowej

Podatnicy, którzy spełniają kryteria uznania ich za tzw. małych podatników, mają prawo do korzystania z kasowego rozliczenia VAT zamiast powszechnie stosowanego rozliczenia memoriałowego. W przypadku małych podatników obowiązek podatkowy w odniesieniu do dokonywanych przez nich dostaw towarów i świadczenia usług powstaje co do zasady z dniem otrzymania całości lub części zapłaty (art. 21 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁵). Obecnie możliwość stosowania metody kasowej w rozliczaniu VAT jest ograniczona. Podatnicy, u których wartość rocznej sprzedaży (wraz z podatkiem) przekracza 1,2 mln euro w przeliczeniu na złote, nie mają możliwości stosowania tej metody (próg z art. 2 pkt 25 lit. a ww. ustawy). Przekroczenie tej kwoty powoduje również utratę prawa do składania deklaracji za okresy kwartalne.

Projekt SLIM VAT 3 zakłada zatem zwiększenie limitu wartości sprzedaży (wraz z kwotą podatku) z 1,2 mln euro do 2 mln euro uprawniającego do posiadania statusu małego podatnika. Metoda kasowa stanie się dostępniejsza i więcej podatników będzie mogło składać deklaracje za okresy kwartalne. Kwota ta zostanie zrównana z prawem do rozliczenia ryczałtowego w podatkach dochodowych. Ministerstwo Finansów szacuje, że na zmianach może skorzystać około 40 tys. podatników VAT.

2.2. Metoda podzielonej płatności

Od momentu wprowadzenia mechanizmu podzielonej płatności (ang. *split payment*) konsekwentnie jest poszerzana paleta możliwości uwalniania środków z rachunku VAT przedsiębiorcy, tak by ten mechanizm był dla niego jak najbardziej neutralny. Jest to ważne także z punktu widzenia organów Unii Europejskiej (UE), oceniających funkcjonowanie w Polsce tego rozwiązania.

W pakiecie SLIM VAT 1 wprowadzono zmiany, które pozwoliły uwalniać środki z rachunku VAT na rzecz agencji celnych, a w SLIM VAT 2 – prawo do przekazywania środków z rachunku VAT na rzecz Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego oraz prawo do przekazywania środków między rachunkami VAT tego samego podatnika, prowadzonymi w różnych bankach.

Projekt przekazany do konsultacji zakłada, że środki z rachunku VAT będą mogły być wykorzystane dodatkowo na zapłatę:

- 1) podatku od wydobycia niektórych kopalin;
- 2) podatku od sprzedaży detalicznej;
- 3) opłaty od środków spożywczych (tzw. opłaty cukrowej);
- 4) podatku od „małpek”;

5) podatku od produkcji okrętowej i podatku tonażowego.

Dzięki tym zmianom stosowanie mechanizmu podzielonej płatności stanie się jeszcze bardziej neutralne, bo poprawi płynność finansową przedsiębiorstw.

2.3. Grupa VAT a mechanizm podzielonej płatności

Grupy VAT są nową instytucją prawa podatkowego, która zacznie obowiązywać od dnia 1 lipca 2022 r.⁶

Proponowane zmiany mają jeszcze bardziej uatrakcyjnić funkcjonowanie grup VAT w Polsce. W ramach grupy VAT każdy jej członek pozostaje odrębną osobą prawną i posiada własny rachunek rozliczeniowy oraz otwarty do niego rachunek VAT. *De lege lata* nie ma możliwości przekazywania środków między rachunkami VAT poszczególnych członków grupy. Oznacza to, że gdy członek grupy VAT rozlicza się z przedstawicielem grupy, nie może w tym celu wykorzystać środków ze swojego rachunku VAT. Płatność za część podatku od towarów i usług jest dokonywana wyłącznie z rachunku rozliczeniowego.

Dzięki zmianom w ramach SLIM VAT 3 członek grupy VAT będzie mógł przekazywać środki ze swojego rachunku VAT na rachunek VAT przedstawiciela grupy. Przekazanie nastąpi z wykorzystaniem komunikatu przelewu na zasadach zbliżonych do obowiązującego obecnie „przekazania własnego”.

2.4. Faktoring

W świetle obowiązujących przepisów podatnik, który omyłkowo otrzymał kwoty na rachunek VAT, choć nie jest dostawcą ani usługodawcą, odpowiada solidarnie wraz z dostawcą tych towarów lub usługodawcą za nierozliczony przez dostawcę towarów lub usługodawcę podatek wynikający z tej dostawy towarów lub tego świadczenia usług, do wysokości kwoty otrzymanej na rachunek VAT. Uwolnienie się od odpowiedzialności solidarnej przez „osoby trzecie” jest możliwe zgodnie z art. 108a ust. 6 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. przez:

- 1) dokonanie płatności na rachunek VAT dostawcy towarów lub usługodawcy lub
- 2) zwrot otrzymanej płatności na rachunek VAT podatnika, od którego otrzymano płatność.

W sytuacji zmiany przez podatnika jednego faktora na drugiego – w czasie trwania procesu zmiany – odbiorcy wciąż regulują wierzytelności przy zastosowaniu mechanizmu podzielonej płatności na rzecz dotychczasowego faktora. U pierwszego faktora powstaje zatem z tego tytułu odpowiedzialność solidarna.

Przykład:

Na mocy porozumienia faktor nr 1 ma obowiązek przekazania otrzymanych płatności do faktora nr 2 (nowego faktora). Aby uwolnić się od odpowiedzialności, faktor nr 1 z reguły przekazuje:

- 1) *środki netto na rachunek rozliczeniowy faktora nr 2;*
- 2) *środki odpowiadające wpłaconej kwocie VAT na rachunek VAT dostawcy, żeby ten przekazał je na rachunek VAT faktora nr 2.*

Drugi sposób przewidziany w ustawie z dnia 11 marca 2004 r., czyli zwrot otrzymanej płatności do nabywcy, nie jest

w praktyce stosowany z uwagi na obawę, że nabywca może ponownie nie dokonać płatności na rachunek nowego faktora.

Proces przekazywania płatności na rzecz faktora nr 2 wymaga czasochłonnych prac technicznych, polegających na rozdzielaniu płatności od odbiorców na podstawie faktur celem przekazania odpowiednio kwoty netto wynikającej z faktury na rachunek rozliczeniowy faktora nr 2, a kwoty VAT na rachunek VAT dostawcy, która to kwota jest następnie przekazywana przez klienta na rachunek VAT drugiego faktora.

Projekt zakłada, że faktor nr 1 będzie po prostu uwalniał się od odpowiedzialności przez przekazanie kwot VAT bezpośrednio na rachunek VAT faktora nr 2. Dostawca nie będzie już angażowany w ten proces, co skróci, a w efekcie ułatwi całą procedurę.

Według szacunków Polskiego Związku Faktorów w okresie styczeń-wrzesień 2021 r. doszło do 251 przekazania fakturantów od faktora A do faktora B; łączna wartość tych transakcji, mierzona wielkością przyznanym limitów faktoringowych, wyniosła 1,4 mld zł.

3. VAT W OBROTCIE MIĘDZYNARODOWYM – MNIEJ FORMALNOŚCI

W tym obszarze najważniejsze zmiany dotyczą wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów.

W przypadku nabycia towarów od kontrahenta unijnego VAT jest co do zasady neutralny, kwoty tego podatku są jedynie „informacyjnie” wykazywane w deklaracji. Zastosowanie tego korzystnego rozwiązania jest jednak w świetle art. 86 ust. 10b pkt 2 lit. a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. uzależnione od tego, czy podatnik otrzyma fakturę dokumentującą taką transakcję w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy (15. dnia miesiąca następującego po nabyciu towarów). Podatnik nie ma z kolei wpływu na to, kiedy jego zagraniczny kontrahent wystawi fakturę, a nierzadko się zdarza, że następuje to ze znacznym opóźnieniem. Brak otrzymania faktury w terminie 3 miesięcy oznacza w świetle art. 86b ust. 10g przywołanej ustawy obowiązek pomniejszenia podatku naliczonego i konieczność wykonania dodatkowej pracy.

Aby ograniczyć te trudności, projekt zakłada rezygnację z wymogu posiadania faktury w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów przy odliczaniu podatku naliczonego z tego tytułu. W konsekwencji faktura nie będzie już formalnym warunkiem odliczenia. To spowoduje, że podatek naliczony i należny z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów będą zawsze rozliczane w tym samym okresie rozliczeniowym (w tej samej deklaracji), a w rezultacie VAT z tytułu tej transakcji będzie w pełni neutralny dla podatnika.

Zmiana zlikwiduje więc konieczność monitorowania, czy termin 3 miesięcy na otrzymanie faktury został przekroczony, czy też nie.

Obecnie odliczenie podatku naliczonego przy wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów „w oderwaniu” od faktury jest możliwe w 11 państwach członkowskich UE⁷, w tym w Austrii⁸, Niemczech⁹ i Portugalii¹⁰. Polska, dołączając do tego grona, znacznie ułatwi deklarowanie unijnych zakupów.

Likwidacja wymogu formalnego posiadania faktury przy odliczaniu VAT w zakresie transakcji wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów obejmie około 177,4 tys. podatników.

4. MNIEJ KOREKT I PRZYJAZNE ROZLICZANIE VAT

SLIM VAT 3 zakłada także istotne zmiany w proporcji VAT i jej korygowaniu. Wprowadzenie proponowanych rozwiązań oznacza zmniejszenie liczby korekt podatku naliczonego wykazywanego w deklaracji VAT, a w konsekwencji zmniejszenie liczby czynności wykonywanych przez działy księgowo i finansowe firm.

Podatnicy dokonujący jednocześnie sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej (np. bank świadczący zwolnione z VAT usługi finansowe i jednocześnie oferujący usługi leasingu objęte stawką VAT 23%) są zobowiązani do obliczania proporcji odliczenia VAT, jeśli nie są w stanie jednoznacznie przyporządkować VAT z faktur zakupowych do określonej sfery działalności (opodatkowanej lub zwolnionej)¹¹. Obecnie obowiązujące przepisy pozwalają uznać, że proporcja określona przez podatnika wynosi 100% (czyli podatnik ma prawo do odliczenia pełnej kwoty VAT bez drobiazgowego wyliczania proporcji VAT), pod warunkiem że proporcja przekroczyła 98% (czyli podatnik w marginalnym zakresie wykonuje czynności zwolnione z VAT – wykluczające odliczenie) oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania tej proporcji, w skali roku była mniejsza niż 500 zł¹². To niepotrzebne ograniczenie i nakładanie na podatników zbędnych obowiązków. Kwota ta jest zbyt niska i wymaga znacznej rewizji.

Przykład:

Podatnik, który ustalił, że wskaźnik proporcji wynosi u niego 98,5%, a kwota VAT z tytułu dokonanych zakupów, która nie może zostać odliczona w skali roku, wyniosła 501 zł, obecnie ma obowiązek stosowania odliczenia proporcjonalnego do zakupów związanych z jego działalnością opodatkowaną i zwolnioną – nie może skorzystać z prawa do odliczenia 100% podatku VAT.

Projekt poszerza zakres przypadków, kiedy podatnik, przy wysokiej proporcji, może jej nie obliczać, tylko przyjmując, że odlicza cały VAT (fikcja proporcji 100%). Po zwiększeniu kwoty obowiązującego progu do 10 tys. zł podatnik będzie mógł uznać, że jego proporcja w tym przypadku wynosi 100% – odliczy zatem całość VAT. Planuje się zatem dwudziestokrotne zwiększenie progu ograniczającego stosowanie zaokrąglenia proporcji do 100%.

Ponadto zgodnie z art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. każda (nawet wynosząca 1 punkt procentowy) różnica między proporcją wstępną podatku naliczonego do odliczenia a proporcją ostateczną dotyczącą tego odliczenia obliguje podatnika do przeprowadzenia korekty rocznej odliczonego podatku i w konsekwencji wykonania często wielu żmudnych i czasochłonnych czynności. Co więcej, wstępne odliczenie podlega korekcie, jeżeli jego kwota jest wyższa lub niższa od kwoty odliczenia przysługującej podatnikowi.

Dzięki projektowanym zmianom podatnicy zyskają opcję rezygnacji z dokonania korekty, jeżeli różnica nie przekroczy 2 punktów procentowych¹³ (dodatkowo w przypadku proporcji

ostatecznej mniejszej od proporcji wstępnej kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu nie przekraczałaby 10 tys. zł).

Z kolei w sytuacji, gdy podatnikowi będzie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego w większym zakresie, niż wynikało to z pierwotnego odliczenia, podatnik sam zadecyduje, czy skorzysta z tego prawa (prawo wyboru). Pozwoli to swobodnie weryfikować opłacalność podejmowanej decyzji w ujęciu biznesowym.

Omawiane rozwiązanie powinno się przyczynić do istotnego uproszczenia rozliczeń podatników, minimalizować obciążenia administracyjne związane ze stosowaniem prawa do odliczenia VAT oraz eliminować uciążliwe obowiązki nakładane dotychczas na podatników kalkulujących i korygujących proporcję VAT.

5. FAKTURY ZALICZKOWE A „FAKTURY KOŃCOWE”

W obecnym stanie prawnym podatnik jest – z pewnymi wyjątkami – obowiązany wystawić fakturę zaliczkową, tj. dokumentującą otrzymanie przez niego całości lub części zapłaty przed dokonaniem transakcji¹⁴. Jeśli podatnik w tym samym miesiącu otrzyma zaliczkę i zarazem dokona dostawy, to wystawia dwie faktury, choć łączna kwota VAT z obu faktur i tak będzie wykazywana za ten sam miesiąc. Wystawianie w tym przypadku dwóch lub większej liczby faktur (przy kolejnych zaliczkach w tym samym miesiącu) to zbędne obciążenie administracyjne.

Projekt zakłada zagwarantowanie podatnikom wyboru, czy dokumentować otrzymane zaliczki fakturami, czy ograniczyć się do wystawienia jednej faktury rozliczeniowej, obejmującej oprócz daty dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury, również datę otrzymania zaliczki, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury.

6. OBNIŻENIE SANKCJI VAT

Obowiązujące obecnie preferencyjne stawki w zakresie dodatkowego zobowiązania w VAT (20% i 15%) są nieefektywne. Różnica 10 punktów procentowych między stawkami 30% i 20% rzadko spełnia swoje zadanie jako czynnik skłaniający podatników do samodzielnej korekty wadliwej deklaracji podatkowej lub złożenia deklaracji pierwotnej. Analogiczne obserwacje dotyczą sankcji w wysokości 15%.

Należy zwiększyć funkcję motywacyjną stawki obniżonej w przypadku zachowania podatnika zgodnego z oczekiwaniami organu podatkowego, który stwierdził nieprawidłowości w rozliczeniach. SLIM VAT 3 wprowadza zamiast sankcji w wysokości 20% – 10%, a zamiast sankcji w wysokości 15% – 5%. Projekt także dostosowuje polskie przepisy do wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) z dnia 15 kwietnia 2021 r. w sprawie Grupa Warzywna sp. z o.o.¹⁵

7. KONSOLIDACJA I UJEDNOLICENIE WIĄŻĄCYCH INFORMACJI – PROSTSZY I PRZEJRZYSTY DOSTĘP DO WIEDZY PODATKOWEJ

Polskie przepisy prawa w zakresie podatków oraz unijne w zakresie cła przewidują funkcjonowanie instrumentów,

które mają pomóc podatnikom w interpretowaniu przepisów i gwarantują tym samym bezpieczeństwo prawne. Pośród takich instrumentów interpretacyjnych znaczącą grupę stanowią tzw. wiążące informacje, do których należą:

- 1) wiążące informacje stawkowe (WIS) wydawane przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej i rozpatrywane również przez niego w drugiej instancji;
- 2) wiążące informacje akcyzowe (WIA) wydawane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu i rozpatrywane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie w drugiej instancji;
- 3) wiążące informacje taryfowe (WIT) oraz wiążące informacje o pochodzeniu (WIP) wydawane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie i w drugiej instancji rozpatrywane przez Szefa KAS.

Rozproszenie organów załatwiających sprawy dotyczące wiążących informacji powoduje, że przedsiębiorcy muszą ustalać, który z organów jest właściwy do wydania danej wiążącej informacji, który jest właściwy do rozpoznania odwołania i który wojewódzki sąd administracyjny będzie rozpatrywał wniesioną skargę na rozstrzygnięcia odwoławcze.

Projekt zakłada wyznaczenie jednego podmiotu do wydawania wszystkich wiążących informacji – Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej. Celem tej propozycji jest ułatwienie przedsiębiorcom uzyskania wiążących informacji w jednym miejscu oraz zapewnienie ich jednolitości w skali kraju. Ponadto przedstawiona propozycja zakłada ujednoczenie i doprecyzowanie sposobu procedowania krajowych wiążących informacji (WIS i WIA), tj. procedur ich wydawania, uchylania czy zmiany.

8. PODSUMOWANIE

Projekt SLIM VAT 3 to kolejna propozycja zmian mających na celu upraszczanie rozliczeń VAT. Dotyczą one wielu obszarów i wychodzą naprzeciw postulatam zgłaszanym przez podatników. W niniejszym artykule przedstawiono wybrane zmiany, choć warto wspomnieć także o projektowanych przepisach poszerzających konstrukcję niektórych zwolnień z VAT czy likwidujących obowiązek drukowania dokumentów wystawianych przy zastosowaniu kas rejestrujących online (w tym wirtualnych), tj. raportów fiskalnych i dokumentów нефiskalnych wystawianych przez podatników prowadzących ewidencję sprzedaży przy użyciu takich kas.

Omawiany projekt został skierowany na konsultacje i nie można wykluczyć jego modyfikacji, a zwłaszcza poszerzenia o kolejne obszary zmian. Zakłada się, że nowe regulacje wejdą w życie pod koniec 2022 r.

Przypisy

- 1 Ustawa z dnia 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2419.
- 2 Ustawa z dnia 11 sierpnia 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe, Dz.U. poz. 1626.
- 3 Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2076.
- 4 Komunikat dotyczący skierowania proponowanych zmian do prekonsultacji: Ministerstwo Finansów, *Prekonsultacje SLIM VAT 3*

- rozpoczęte, <https://www.gov.pl/web/finanse/prekonsultacje-slim-vat-3-rozpoczete>, dostęp: 9.02.2022.
- ⁵ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm., dalej: ustawa z dnia 11 marca 2004 r.
- ⁶ Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2105.
- ⁷ Dane wewnętrzne Ministerstwa Finansów.
- ⁸ § 12 UStG (Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze [Umsatzsteuergesetz 1994 – UStG 1994] StF: BGBl. Nr. 663/1994 idF BGBl. Nr. 819/1994 [DFB] [NR: GP XVIII RV 1715 AB 1823 S. 172. BR: AB 4861 S. 589]). Nr boczny 4057 objaśnień VAT wskazuje, że w przeciwieństwie do odliczenia podatku naliczonego na mocy § 12 UStG faktura nie jest wymagana do odliczenia VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Wobec powyższego prawo do odliczenia w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów wykonuje się za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy w odniesieniu do tej transakcji (UStR 2000, Umsatzsteuerrichtlinien 2000, <https://findok.bmf.gv.at/findok?execution=e1s1>, dostęp: 15.02.2022).
- ⁹ § 15 UStG – Prawo do odliczenia podatku naliczonego (UStG, Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 [BGBl. I S. 386], das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 21. Dezember 2021 [BGBl. I S. 5250] geändert worden ist).
- ¹⁰ Art. 20 systemu podatkowego VAT w transakcjach wewnątrzwspólnotowych (*Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias* [RITI], https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/RITI_2021/Paginas/default.aspx, dostęp: 15.02.2022) stanowi, że prawo do odliczenia podatku naliczonego powstaje, gdy podatek staje się wymagalny zgodnie z art. 13, może być natomiast wykonany w deklaracji za okres, w którym wymagalny podatek jest ujmowany na rzecz Skarbu Państwa, nawet jeżeli sprzedawca nie wystawił odnośnej faktury. Inaczej niż w przypadku pozostałych czynności podlegających opodatkowaniu nie jest więc konieczne otrzymanie faktury (por. art. 20 RITI oraz art. 22 kodeksu podatku od wartości dodanej – *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado* [CIVA], https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/civa_rep/Pages/codigo-do-iva-indice.aspx, dostęp: 15.02.2022).
- ¹¹ Art. 90 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.
- ¹² Art. 90 ust. 10 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.
- ¹³ Takie rozwiązanie proponowano także w literaturze, zob. T. Michalik, *VAT. Komentarz*, Warszawa 2021, s. 1359.
- ¹⁴ Art. 106b ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.
- ¹⁵ Wyrok w sprawie C-935/19 Grupa Warzywna sp. z o.o. v. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, ECLI:EU:C:2021:287, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62019CJ0935>, dostęp: 15.02.2022.

Bibliografia

Literatura

Michalik T., *VAT. Komentarz*, Warszawa 2021.

Źródła internetowe

Ministerstwo Finansów, *Prekonsultacje SLIM VAT 3 rozpoczęte*, <https://www.gov.pl/web/finanse/prekonsultacje-slim-vat-3-rozpoczete>, dostęp: 9.02.2022.

Akty prawne

Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz 1994 – UStG 1994) StF: BGBl. Nr. 663/1994 idF BGBl. Nr. 819/1994 (DFB) (NR: GP XVIII RV 1715 AB 1823 S. 172. BR: AB 4861 S. 589).

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA; kodeks podatku od wartości dodanej), https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/civa_rep/Pages/codigo-do-iva-indice.aspx, dostęp: 15.02.2022.

Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI; system podatkowy VAT w transakcjach wewnątrzwspólnotowych), https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/RITI_2021/Paginas/default.aspx, dostęp: 15.02.2022.

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 685 ze zm.

Ustawa z dnia 11 sierpnia 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo bankowe, Dz.U. poz. 1626.

Ustawa z dnia 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2419.

Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2105.

Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2076.

UStG, Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 21. Dezember 2021 (BGBl. I S. 5250) geändert worden ist.

Orzecznictwo

Wyrok TSUE z dnia 15 kwietnia 2021 r. w sprawie C-935/19 Grupa Warzywna sp. z o.o. v. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, ECLI:EU:C:2021:287, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=CELEX:62019CJ0935>, dostęp: 15.02.2022.

Inne źródła

UStR 2000, Umsatzsteuerrichtlinien 2000, <https://findok.bmf.gv.at/findok?execution=e1s1>, dostęp: 15.02.2022.