

KOMUNIKAT

w sprawie implementacji dyrektywy 2018/1910, tzw. pakiet Quick Fixes

Ministerstwo Finansów informuje, że do dnia 31 grudnia 2019 r. Polska zobowiązana jest wdrożyć do polskiego porządku prawnego przepisy **dyrektywy Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi¹**, zwanej dalej „dyrektywą 2018/1910”. Przepisy wdrażające dyrektywę 2018/1910 powinny być stosowane od dnia 1 stycznia 2020 r.

Dyrektywa 2018/1910 wprowadza nowe regulacje w zakresie:

- procedury magazynu typu call-off stock,
- transakcji łańcuchowych,
- warunków niezbędnych do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Obecnie trwają intensywne prace legislacyjne w zakresie implementacji tej dyrektywy, które jednak nie zostaną zakończone przed dniem 1 stycznia 2020 r.

Zgodnie z ugruntowanym orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej², jeśli państwo członkowskie nie transponowało dyrektywy do prawa krajowego w wyznaczonym terminie, jednostki mogą powoływać się na przepisy dyrektywy przed sądami krajowymi przeciwko państwu, we wszystkich wypadkach, gdy przepisy te są z punktu widzenia ich treści bezwarunkowe i wystarczająco precyzyjne. Zgodnie z tym orzecznictwem, przepis prawa Unii jest bezwarunkowy, jeżeli ustanawia zobowiązanie niepoddane żadnym warunkom i niezależne, w zakresie jego wykonania lub skutków, od wydania przez instytucje Unii lub państwa członkowskie jakiegokolwiek aktu. Oznacza to, że w przypadku braku implementacji dyrektywy podatnik ma prawo bezpośredniego stosowania przepisów dyrektywy, jednakże pod warunkiem, że przepisy te są bezwarunkowe i wystarczająco precyzyjne.

Od dnia 1 stycznia 2020 r. zastosowanie znajdą przepisy **rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) 2018/1912 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniającego rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do niektórych zwolnień związanych z transakcjami wewnątrzwspólnotowymi³**, zwanego dalej „rozporządzeniem 2018/1912”.

¹ Dyrektywa Rady (UE) 2018/1910 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do harmonizacji i uproszczenia niektórych przepisów w systemie podatku od wartości dodanej dotyczących opodatkowania handlu między państwami członkowskimi (Dz. Urz. L Nr 311 z 7.12.2018, s. 3”).

² Wyrok z dnia 19 stycznia 1982 r. w sprawie 8/81 Becker, wyrok z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie C-176/12 Association de médiation sociale, wyrok z dnia 15 maja 2014 r. w sprawie C-337/13 Almos Agrárkülkereskedelmi.

³ Rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) 2018/1912 z dnia 4 grudnia 2018 r. zmieniające rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do niektórych zwolnień związanych z transakcjami wewnątrzwspólnotowymi (Dz. Urz. L Nr 311 z 7.12.2018, s. 10).

Rozporządzenie 2018/1912 ma zasięg ogólny, wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich⁴.

Rozporządzenie 2018/1912 wprowadza nowe regulacje w zakresie:

- dowodów wymaganych do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) z tytułu wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów,
- szczegółowych danych dotyczących ewidencji prowadzonej przez podatników uczestniczących w procedurze magazynu typu call-off stock.

WAŻNE:

Implementacja dyrektywy 2018/1910 w późniejszym terminie będzie powodowała następujące skutki dla podatników podatku od towarów i usług:

W okresie przejściowym⁵ podatnik będzie mógł zastosować przepisy dyrektywy 2018/1910 albo przepisy krajowe ustawy o podatku od towarów i usług⁶. Bez względu na to, czy podatnik zdecyduje się stosować przepisy dyrektywy 2018/1910, czy krajowej ustawy, powinien to czynić konsekwentnie we wszystkich aspektach związanych z rozliczaniem VAT danej transakcji.

A. PROCEDURA MAGAZYNU TYPU CALL-OFF STOCK

Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług odnoszące się do magazynu konsygnacyjnego, o którym mowa w art. 2 pkt 27c ustawy – do momentu wejścia w życie przepisów implementujących art. 17a, art. 243 ust. 3 i art. 262 dyrektywy 2018/1910 – nadal obowiązują.

Jeżeli podatnik zdecyduje się stosować przepisy dyrektywy 2018/1910, musi spełnić kumulatywnie następujące warunki wynikające z tej dyrektywy:

1. podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT UE lub osoba trzecia działająca na jego rzecz, przemieszcza towary (wysyła lub transportuje) z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, w celu ich dostawy na późniejszym etapie i po ich przybyciu do podatnika podatku od wartości dodanej uprawnionego do nabycia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel zgodnie z zawartym wcześniej porozumieniem między tymi podatnikami;
2. podatnik nie może posiadać siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, do którego przemieszcza towary z terytorium kraju;
3. podatnik podatku od wartości dodanej, na którego rzecz towary są przemieszczane (wysyłane lub transportowane), jest zidentyfikowany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż

⁴ Art. 288 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz. Urz. C Nr 326 z 26.10.2012).

⁵ Okres przejściowy to okres od 1 stycznia 2020 r. do czasu wejścia w życie przepisów implementujących dyrektywę 2018/1910.

⁶ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, z późn. zm.).

terytorium kraju, a jego nazwa lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium tego państwa członkowskiego są znane podatnikowi przemieszczającemu własne towary, w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu;

4. podatnik rejestruje przemieszczenie towarów w specjalnie do tego celu prowadzonej ewidencji zgodnie z przepisami rozporządzenia 2018/1912 oraz podaje w informacji podsumowującej numer identyfikacyjny podatnika podatku od wartości dodanej, na rzecz którego towary są przemieszczane.

WAŻNE

Podatnicy, którzy zdecydują o bezpośrednim stosowaniu przepisów dyrektywy 2018/1910, muszą mieć na uwadze, że przepisy rozporządzenia 2018/1912 szczegółowo określają, jakie informacje ma zawierać ewidencja prowadzona przez podatnika przemieszczającego towary w ramach procedury magazynu typu call-off stock. Dla skutecznego powołania się na dyrektywę, w celu zastosowania tej procedury, konieczne jest prowadzenie ewidencji zgodnie z tymi wymogami.

B. TRANSAKCJE ŁAŃCUCHOWE

Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług odnoszące się do transakcji łańcuchowych, w tym w ramach Unii Europejskiej – do momentu wejścia w życie przepisów implementujących art. 36a dyrektywy 2018/1910 – nadal obowiązują.

Jednocześnie należy zauważyć, że system podatku VAT w Unii Europejskiej podlega ścisłej harmonizacji. Ma to szczególne znaczenie w przypadku transakcji łańcuchowych, ponieważ bierze w nich udział co najmniej trzech podatników z różnych państw członkowskich. Zatem, podatnik rozważając, czy zastosować przepisy dyrektywy 2018/1910, czy krajowej ustawy o podatku od towarów i usług w brzmieniu dotychczasowym, powinien uwzględnić praktykę funkcjonowania przedsiębiorców w obrocie unijnym w kontekście wdrożenia przepisów dyrektywy 2018/1910 w państwach członkowskich od 1 stycznia 2020 roku i stosowania od tej daty przez swoich kontrahentów nowych regulacji. W związku z powyższym, aby zapobiec podwójnemu opodatkowaniu lub braku opodatkowania transakcji, **rekomendowane jest, pomimo prawnej możliwości wyboru przepisów, stosowanie przepisów dyrektywy 2018/1910.**

WAŻNE

Dyrektywa 2018/1910 wprowadza reguły dotyczące transakcji łańcuchowych i określania miejsca dostawy towarów przy wysyłce lub transporcie towarów w ramach takich transakcji **wyłącznie pomiędzy państwami członkowskimi**. Ww. dyrektywa nie wprowadza regulacji dotyczących transakcji łańcuchowych obejmujących import i eksport towarów, **zatem obowiązujące zasady określania miejsca dostawy towarów w przypadku transakcji z państwami trzecimi nie ulegną zmianie, co oznacza, że zastosowanie mają i będą miały, także po wejściu w życie ustawy implementującej dyrektywę, zasady obecnie funkcjonujące.**

C. WARUNKI NIEZBĘDNE DO ZASTOSOWANIA ZWOLNIENIA Z PRAWEM DO ODLICZENIA (STAWKI 0%) Z TYTUŁU WEWNĄTRZWPÓLNOTOWEJ DOSTAWY TOWARÓW

Dyrektywa 2018/1910 wprowadza wymóg posiadania ważnego numeru identyfikacyjnego VAT przez nabywcę w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym rozpoczyna się transport towarów, oraz obowiązek złożenia prawidłowej informacji podsumowującej jako przesłanek materialnych umożliwiających dostawcy zastosowanie zwolnienia (stawki 0%) **W obecnych przepisach ustawy o VAT istnieją te wymogi**, zatem prawidłowe wywiązanie się przez podatnika z obowiązków wynikających z tych przepisów będzie wypełniało warunki do zastosowania stawki 0% z tytułu WDT również od 1 stycznia 2020 r.

PRZEPISY ROZPORZĄDZENIA WYKONAWCZEGO 2018/1912 – RELACJA DO OBECNIE OBOWIĄZUJĄCYCH PRZEPISÓW KRAJOWYCH

Rozporządzenie wykonawcze 2018/1912 w art. 45a wprowadza domniemania wzruszalne odnoszące się do dowodów wymaganych do zastosowania zwolnienia z prawem do odliczenia (stawki 0%) z tytułu wewnątrzspółnotowej dostawy towarów.

Niespełnienie warunków wprowadzonych ww. rozporządzeniem nie oznacza, że stawka 0% nie będzie miała zastosowania. W takiej sytuacji **dostawca będzie musiał udowodnić w inny sposób, zgodnie z dotychczasowymi przepisami ustawy o VAT, że warunki zastosowania stawki 0% zostały spełnione**. Sytuacja taka nie ulegnie zmianie po wejściu w życie ustawy implementującej prawo unijne.