

Podstawowe informacje o zmianach w systemie VAT po przystąpieniu Polski do Unii Europejskiej

Zasada swobody przepływu towarów, obowiązująca w Unii Europejskiej, polega na ich nieskrępowanym obrocie między państwami członkowskimi wskutek wyeliminowania różnych form kontroli granicznej, a także na usunięciu innych barier na rynkach krajów Unii Europejskiej.

Przystąpienie Polski do Unii Europejskiej spowoduje, iż granice celno-podatkowe Polski z krajami członkowskimi UE zostaną zniesione, a transakcje handlowe z tymi krajami nie będą już określane dla potrzeb podatku VAT jako transakcje eksportowe czy importowe.

Od momentu przystąpienia Polski do Unii Europejskiej, VAT od towarów przywożonych do Polski z innych państw członkowskich Unii Europejskiej, nie będzie pobierany na „granicy”, nie będzie wymagany również wobec tych towarów Jednolity Dokument Administracyjny SAD.

Pojęcie eksportu i importu będzie zarezerwowane wyłącznie dla transakcji z podmiotami z krajów trzecich, tzn. z krajów nienależących do Unii Europejskiej oraz z tych terytoriów państw członkowskich, które zostały wyłączone z terytorium Unii.

Wprowadzony w krajach Unii Europejskiej z dniem 1 stycznia 1993 r. *tzw. system przejściowy podatku VAT*, którego uregulowania Polska jest obowiązana przyjąć, konstruuje - w zależności, od tego kto nabywa towary (lub niektóre usługi) - dwa reżimy podatkowe:

- 1) pierwszy z nich dotyczy sytuacji, gdy nabywcą jest zarejestrowany jako podatnik dla tych transakcji wewnątrzspółnotowych podatnik VAT z innego niż dostawca kraju członkowskiego,
- 2) drugi – gdy nabywcą jest ostateczny konsument lub inny podmiot, który jest traktowany jako ostateczny konsument.

Transakcje między podatnikami VAT z różnych krajów członkowskich UE

W transakcjach dokonywanych w ramach Unii Europejskiej między podatnikami VAT z różnych krajów członkowskich pojęcia eksportu i importu zostały zastąpione pojęciami *wewnątrzspółnotowej dostawy* i *wewnątrzspółnotowego nabycia*. Tymi też pojęciami polscy podatnicy VAT, dokonujący transakcji z podatnikami z innych krajów członkowskich UE, będą określać sprzedaż (dostawę) towarów dla kontrahentów z UE oraz kupno (nabycie) towarów od podatników VAT zarejestrowanych dla tego podatku w innych państwach członkowskich.

Towary dostarczane pomiędzy podatnikami zarejestrowanymi dla celów VAT (np. przez polskiego podatnika VAT do podatnika w innym państwie członkowskim Unii), są opodatkowane stawką

zerową w kraju ich wysyłki (rozpoczęcia transportu) jako wewnątrzwspólnotowa dostawa, zaś podatek należny opłacany jest przez nabywcę towarów w kraju, do którego towary te przybywają (wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów).

Polski podatnik, nabywający towary w innym państwie członkowskim Unii, rozlicza podatek VAT w deklaracji VAT wg stawki obowiązującej w kraju.

Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów korzysta z zerowej stawki VAT, jeśli spełnione są co najmniej następujące warunki:

- 1) dostawa została wykonana na rzecz podmiotu, posiadającego status podatnika VAT w innym państwie członkowskim UE (status podatnika VAT zarejestrowanego w innym kraju Unii Europejskiej będzie można sprawdzić za pośrednictwem krajowej administracji podatkowej, właściwej dla podatnika, który składa zapytanie, np. w formie faxu), oraz
- 2) towary opuściły kraj wysyłki, a dostawca posiada dowody zaświadczone o opuszczeniu przez nie terytorium państwa członkowskiego UE (kraju wysyłki), z którego towary są wysyłane lub w którym rozpoczęto ich transport (dowody te określane są w ustawodawstwach krajowych poszczególnych państw członkowskich UE), oraz
- 3) dostawca podał na fakturze prawidłowy numer, za pomocą którego zarówno on jak i jego kontrahent są identyfikowani dla transakcji wewnątrzwspólnotowych w podatku VAT (w dostawach wewnątrzwspólnotowych podatnicy posługują się numerami identyfikacyjnymi VAT, poprzedzonymi dwuliterowym prefiksem wskazującym na wydające go państwo członkowskie). Podatnik musi otrzymać ten numer za zgodą właściwego organu podatkowego.

W razie niemożności spełnienia wszystkich ustalonych warunków przez ustawodawstwo państwa członkowskiego w tym zakresie, podatnik winien naliczyć i rozliczyć podatek na terytorium państwa członkowskiego, z którego dokonuje dostawy towarów, według stawki obowiązującej na te towary w tym państwie. Będzie to dotyczyło zatem również podatnika polskiego, dokonującego dostawy wewnątrzwspólnotowej, po wejściu Polski do Unii Europejskiej.

Podatnicy dokonujący transakcji wewnątrzwspólnotowych są zobowiązani do wypełniania kwartalnych informacji podsumowujących dotyczących tych transakcji.

W informacjach podsumowujących podaje się numery identyfikacyjne VAT dostawcy i nabywcy jak również łączną wartość towarów i związanych z nimi usług dostarczonych każdemu nabywcy (za dany okres). Informacje podsumowujące służą kontroli prawidłowości deklarowanych przez podatników z różnych krajów członkowskich danych dotyczących realizowanych między nimi transakcji wewnątrzwspólnotowych.

W Polsce obowiązek wypełniania i składania informacji podsumowujących będzie dotyczyć zarówno wewnątrzwspólnotowych dostaw jak i wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów.

Transakcje dokonywane przez podatników na rzecz ostatecznych konsumentów w innym państwie członkowskim Unii (niebędących podatnikami VAT)

W odniesieniu do dostaw dokonywanych przez podatników na rzecz ostatecznych konsumentów (niebędących podatnikami VAT w kraju do którego towary są wysyłane) opodatkowanie towaru ma miejsce, co do zasady, w kraju jego pochodzenia, tzn. w Polsce w przypadku dostawy towarów z Polski na rzecz konsumentów w innym państwie Unii Europejskiej.

Konsumenci dokonując zakupów w którymkolwiek z krajów członkowskich, płacą w momencie zakupu podatek VAT w kraju pochodzenia towaru. Dotyczyć to będzie zatem również polskich konsumentów dokonujących zakupów w innym państwie członkowskim.

Wyjątki od tej zasady to:

- 1) nabycie nowych środków transportu, m.in. nowe samochody (zawsze opodatkowana w kraju, do którego konsument sprowadza nowy środek transportu),
- 2) tzw. sprzedaż wysyłkowa (towary wysyłane w imieniu dostawcy na rzecz ostatecznych konsumentów, jeśli wartość tej sprzedaży u dostawcy przekracza określony próg).

Szczególne zasady opodatkowania transakcji wewnątrzwspólnotowych są stosowane wobec towarów opodatkowanych tzw. zharmonizowaną akcyzą (oleje mineralne, alkohole, napoje alkoholowe i wyroby tytoniowe).

Co oznacza dla podatników zniesienie granic celno-podatkowych

Zniesienie granic celnych pomiędzy państwami członkowskimi Unii Europejskiej oznacza zniesienie obowiązku deklarowania na granicach wewnętrznych Unii wywożonych lub przywożonych towarów, co obecnie przy istniejących granicach wiąże się często np. z czasochłonnym obowiązkiem wypełniania wielu dokumentów celnych, a zatem zniesienie granic celnych spowoduje znaczne ułatwienia dla podatników dokonujących wymiany towarowej w ramach Unii Europejskiej.

Jednakże należy podkreślić, iż przedsiębiorcy zainteresowani dokonywaniem czynności handlowych z podmiotami mającymi siedzibę w innych krajach Unii Europejskiej będą musieli wcześniej zgłosić ten fakt do właściwego Urzędu Skarbowego.

Ułatwienia w handlu między krajami członkowskimi UE – związane bezpośrednio ze zniesieniem granic celnych oraz z usuwaniem barier technicznych w handlu czy usuwaniem barier fiskalnych - dotyczą zarówno podatników VAT jak i zwykłych konsumentów.

Podstawa opodatkowania oraz stosowane stawki podatku

Podstawa opodatkowania w wewnątrzspółnotowym nabyciu towarów oraz w wewnątrzspółnotowej dostawie towarów będzie ustalona, co do zasady, na podstawie takich samych elementów jak w obrocie krajowym.

Dla opodatkowania nabycia wewnątrzspółnotowego towarów stosowane będą stawki właściwe, dla takich samych towarów, stosowane w kraju nabywcy (np. w Polsce). Wysokość stawki podatku będzie zależna od wysokości stawki podatku obowiązującej w momencie powstania obowiązku podatkowego.

Baza podatników VAT

Każde państwo członkowskie udostępnia innym państwom Unii Europejskiej swoją krajową bazę podatników zarejestrowanych dla handlu wewnątrzspółnotowego, zawierającą dane wszystkich podmiotów, którym nadano numer VAT .

Baza danych zawiera następujące informacje nt. każdego podatnika:

- 1) indywidualny numer identyfikacyjny VAT,
- 2) nazwisko lub nazwę podatnika,
- 3) adres przedsiębiorstwa: chodzi o adres zgodnie z którym przedsiębiorstwo przypisane jest do odpowiedniego urzędu podatkowego,
- 4) datę przyznania numeru identyfikacyjnego,
- 5) datę wygaśnięcia numeru identyfikacyjnego.

Numer identyfikacyjny, który jest przyznawany podatnikom podatku VAT - odgrywa w tym systemie znaczącą rolę. Numer ten ma charakter niezmienny i każdy podatnik z reguły dysponuje jednym własnym numerem (dla potrzeb transakcji wewnątrzspółnotowych jest to zawsze jeden numer). Struktura numerów nadawanych w Państwach Członkowskich składa się z dwuliterowego prefiksu – kodu państwa Członkowskiego, oraz z unikatowego układu cyfr i liter, których struktura i wielkość nie jest w ramach Unii Europejskiej ujednolicona.

Formaty numerów identyfikacyjnych VAT w Państwach Członkowskich Unii Europejskiej

Państwo	Kod państwa	Struktura numeru VAT	Liczba znaków	Uwagi
Austria	AT	U99999999	9	Pierwszym znakiem jest zawsze U
Belgia	BE	999999999	9	Tylko cyfry
Dania	DK	99999999	8	Tylko cyfry
Finlandia	FI	99999999	8	Tylko cyfry
Francja	FR	9999999999 lub X9999999999 lub 9X9999999999 lub XX9999999999	11	Na pierwszym lub drugim miejscu lub też na obu tych miejscach może wystąpić cyfra lub litera. Wszystkie litery oprócz I oraz O są dopuszczalne.
Grecja	EL	999999999	9	Tylko cyfry
Hiszpania	ES	X99999999 lub 99999999X lub X9999999X	9	Zawiera jedną literę na pierwszym lub ostatnim miejscu lub na obu tych miejscach
Holandia	NL	999999999B99	12	Dziesiąty znak jest zawsze literą B
Irlandia	IE	9999999X lub 9X99999X	8	Zawiera literę na ostatnim miejscu. Na drugim miejscu może zawierać cyfrę, literę, znak ‘+’ lub ‘*’
Luksemburg	LU	99999999	8	Tylko cyfry
Niemcy	DE	999999999	9	Tylko cyfry
Portugalia	PT	999999999	9	Tylko cyfry
Szwecja	SE	999999999999	12	Tylko cyfry

Wielka Brytania	GB	999999999 lub 999999999999 lub GD999 lub HA999	5, 9 lub 12	Numer pięciodziesiętny może zawierać litery GD (organizacje rządowe) lub HA (służba zdrowia)
Włochy	IT	999999999999	11	Tylko cyfry

Państwa kandydujące do Unii Europejskiej (stan na kwiecień 2003 r.)

Państwo	Kod państwa	Struktura numeru VAT	Liczba znaków	Uwagi
Cypr	CY	999999999X	9	Zawiera literę na ostatnim miejscu
Czechy	CZ	999999999999 lub 99999999999999 lub 999999999999999	11, 12 lub 13	Tylko cyfry
Estonia	EE	9999999999	9	Tylko cyfry
Litwa	LT	9999999999 lub 99999999999999 lub 999999999999999	9, 12 lub 13	Tylko cyfry
Łotwa	LV	999999999999	11	Tylko cyfry
Malta	MT	9999999999	8	Tylko cyfry
Polska	PL	999999999999	10	Tylko cyfry
Słowacja	SK	9999999999 lub 999999999999	9 lub 10	Tylko cyfry
Słowenia	SI	9999999999	8	Tylko cyfry
Węgry	HU	9999999999	8	Tylko cyfry

Numer identyfikacyjny umieszczany jest obowiązkowo:

- 1) na fakturach oraz dokumentach zastępczych odnoszących się do wymiany wewnątrzspółnotowej,

- 2) na deklaracjach VAT,
- 3) na zeznaniach podsumowujących,
- 4) w niektórych rejestrach (rejestr towarów, rejestr wykonawców itp.).

Ponadto numer VAT jest bardzo ważny w przypadku towarowej wymiany wewnątrzspółnotowej. Podatnik może bowiem zrealizować dostawę wewnątrzspółnotową podlegającą stawce zerowej m.in. dopiero po przedstawieniu mu przez nabywcę swojego ważnego i prawidłowego numeru VAT.

System VIES (VAT Information Exchange System - system informatyczny, który pozwala na wymianę informacji pomiędzy państwami członkowskimi o transakcjach wewnątrzspółnotowych oraz podatnikach VAT) zapewnia administracji podatkowej natychmiastowy dostęp do bazy danych numerów identyfikacyjnych podatników VAT w innym Państwie Członkowskim. W ten sposób dostawca za pośrednictwem własnej administracji podatkowej ma możliwość upewnienia się czy nabywca jest zarejestrowanym podatnikiem VAT (dla celów handlu wewnątrzspółnotowego).

System VIES pozwala zatem dostawcy na weryfikację statusu podatkowego jego kontrahenta.

Z powodu bezpieczeństwa i ochrony danych, narodowe administracje podatkowe nie udostępniają bezpośrednio nazwy i adresu podmiotu, którego dotyczy zapytanie, a jedynie potwierdzają lub nie stan faktyczny podany przez podatnika.

Potwierdzanie numerów identyfikacyjnych, przydzielonych podatnikom VAT, odbywa się za pośrednictwem jednostek administracyjnych (np. urzędów skarbowych) kraju, z którego pochodzi podatnik zwracający się o weryfikację takiego numeru (telefonicznie, pocztą elektroniczną lub faksem), w niektórych krajach także w systemie on-line.

Dodatkowo Komisja Europejska, mając na względzie poprawę możliwości dostępu do weryfikacji numerów VAT, uruchomiła stronę internetową:

http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/vies/en/vieshome.htm

na której podatnik może sprawdzić poprawność i ważność numerów VAT kontrahenta, jak również dokonać sprawdzenia faktu istnienia podmiotu o podanym numerze VAT. Jednak funkcjonalność strony ograniczona jest wyłącznie do potwierdzenia stanu faktycznego na dany (bieżący) dzień bez możliwości historycznego sprawdzenia numeru VAT.

Jeżeli chodzi o polskich podatników podatku VAT, którzy po przystąpieniu Polski do Unii Europejskiej będą dokonywać transakcji opodatkowanych podatkiem VAT z przedsiębiorcami z innych krajów Unii Europejskiej i będą mieli wątpliwości, jakim numerem winni się posługiwać,

należy wyjaśnić, iż dla celów handlu wewnątrzwspólnotowego powinien być używany (wyłącznie po uprzedniej zgodzie właściwego urzędu skarbowego) dotychczasowy Numer Identyfikacji Podatkowej poprzedzony prefiksem „PL”, np. PL 9999999999.

Należy przypomnieć, iż podatnik podatku od towarów i usług przed dokonaniem pierwszej wewnątrzwspólnotowej transakcji (dostawy lub nabycia) jest zobowiązany powiadomić o tym zamiarze właściwy urząd skarbowy.

W chwili podejmowania decyzji o sprzedaży towarów klientowi z WE, zasięgną Państwo zapewne informacji handlowych o kontrahencie, takich jak referencje bankowe oraz dotyczące wiarygodności w zakresie kredytu handlowego. Zdecydowanie zaleca się, by zwrócić się do takiego klienta o podanie jego numeru rejestracji VAT (stosowanego w wewnątrzwspólnotowych transakcjach), jako że jednym z warunków zastosowania do dostawy stawki zerowej jest znajomość prawidłowego i aktualnego numeru unijnej rejestracji VAT danego klienta. Po wprowadzeniu tego numeru do własnych ksiąg rachunkowych, należy zachować korespondencję, którą w tej sprawie otrzymano.

Wewnątrzwspólnotowe nabycie nowych środków transportu

Zasadą jest, że nabywający nowy środek transportu pochodzący z innego państwa członkowskiego, zawsze zapłaci VAT w państwie, do którego przywiezie ten pojazd (w państwie gdzie towar będzie zwykle używany).

Oznacza to, iż w przypadku nowych środków transportu podatek zawsze jest pobierany w kraju, w którym pojazd będzie używany, niezależnie od statusu sprzedającego i nabywcy (niezależnie, czy są oni podatnikami VAT czy nie).

Środkami transportu podlegającymi szczególnym uregulowaniom w handlu wewnątrzwspólnotowym są:

- a) w przypadku pojazdów lądowych – pojazdy napędzane silnikiem o pojemności skokowej większej niż 48 centymetrów sześciennych lub o mocy większej niż 7,2 kilowat,
- b) w przypadku pojazdów wodnych - pojazdy o długości większej niż 7,5 metrów,
- c) w przypadku statków powietrznych – statki o maksymalnej masie startowej większej niż 1.550 kilogramów.

Środki transportu, przeznaczone do transportu osób lub towarów, o których mowa powyżej będą uznawane za „nowe środki transportu” w przypadku, gdy spełniony będzie jeden z niżej wymienionych warunków:

- a) w przypadku pojazdów lądowych, napędzanych silnikiem o pojemności skokowej większej niż 48 centymetrów sześciennych lub o mocy większej niż 7,2 kilowat – pojazd nie przejechał więcej niż 6.000 kilometrów lub od momentu dopuszczenia go do użytku nie upłynęło więcej niż sześć miesięcy,
- b) w przypadku pojazdów wodnych o długości większej niż 7,5 metrów – pojazd nie był używany więcej niż 100 godzin roboczych na wodzie lub od momentu dopuszczenia go do użytku nie upłynęło więcej niż trzy miesiące,
- c) w przypadku statków powietrznych o maksymalnej masie startowej większej niż 1.550 kilogramów – statek nie był używany dłużej niż 40 godzin roboczych lub od momentu jego dopuszczenia do użytku nie upłynęło więcej niż trzy miesiące.

Podmiotem zobowiązanym do odprowadzenia podatku VAT jest zawsze nabywca, nawet jeżeli jest to ostateczny konsument. Podstawa opodatkowania to cena podana na fakturze. Sprzedawca nowego środka transportu, musi na fakturze podać informacje pozwalające zaklasyfikować towar do kategorii „nowych środków transportu”.

Obowiązki podatników w zakresie składania stosownych formularzy VAT

Graniczna kontrola celna obrotu towarowego w chwili przystąpienia Polski do Unii Europejskiej zostanie zniesiona. W takiej sytuacji firmy zaangażowane w handel unijny nie będą już obciążone obowiązkiem wypełniania zgłoszeń celnych, deklarowanie obrotu z kontrahentami z innych państw członkowskich Unii Europejskiej będzie odbywać się w inny sposób.

Po pierwsze podatnicy podatku od towarów i usług dokonujący takiego obrotu będą obowiązani do podawania dodatkowych danych w tym zakresie w deklaracji VAT.

Po drugie, firmy, które dokonują dostawy towarów do nabywców, którzy są zarejestrowanymi podatnikami VAT w innych państwach Unii Europejskiej, będą musiały składać zbiorcze informacje kwartalne- informacje podsumowujące na temat towarów będących przedmiotem dostawy.

W kwartalnej informacji podsumowującej należy podać:

- 1) dwuliterowy prefiks określający państwo klienta (tabela na str. 5 przedstawia dopuszczalne formaty numerów rejestracji VAT) oraz w oddzielnej kolumnie, numer rejestracji VAT klienta z innego państwa członkowskiego Unii Europejskiej;
- 2) łączną wartość za dany okres towarów i związanych z nimi usług dostarczonych każdemu z klientów zarejestrowanych na terenie Unii Europejskiej (usługi mające charakter pomocniczy w stosunku do głównej dostawy towarów, na przykład opłaty za transport i ubezpieczenie); lub w przypadku wewnątrzwspólnotowych nabyć – łączną wartość towarów nabytych od każdego z klientów, oraz
- 3) wskazanie, że podatnik jest „pośrednikiem” w transakcji trójstronnej (jeżeli taka sytuacja ma miejsce).

Zaleca się, by w każdym przypadku, gdy podatnik dokonuje dostawy dla nowych klientów z Unii Europejskiej, sprawdzać ich numer rejestracji w lokalnym urzędzie podatkowym, właściwym dla podatnika składającego zapytanie. Urząd ten potwierdzi, czy numer jest prawidłowy, a także czy adres ten zgadza się z podaną przez kontrahenta nazwą i adresem. Należy jednakże pamiętać, że nie jest możliwe podanie numeru w oparciu o nazwę i adres.