

**Katarzyna Kowalska**

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

## **WYBRANE ZMIANY W PODATKU VAT A PRAWO WSPÓLNOTOWE**

*Poza granicami codzienności (...) rozciąga się świat VAT,  
niczym podatkowy lunapark,  
w którym rzeczywistość i zasady prawa są zawieszane lub odwrócone.*

Lord Justice Sedley<sup>1</sup>

### **1. Wstęp**

W dniu 7 listopada 2008 r. Sejm RP uchwalił ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług. Prace nad nowelizacją VAT, szeroko zakrojone, trwały już od 2006 r. Jest to pierwsza tak istotna nowelizacja przepisów dotyczących podatku od towarów i usług od momentu obowiązywania nowej ustawy. Wcześniejsze zmiany stanowiły dość przypadkowe poprawki, które usuwały błędy ustawy, a ponadto nowe rozwiązania, jakie zostały wprowadzone, były wątpliwej treści.

Nowe zmiany można podzielić na trzy grupy [Olkiewicz 2008, s. 7]:

- transformacje dotyczące podstawowych rozwiązań konstytucyjnych podatku,
- nowatorskie rozwiązania podatkowe (m.in. instytucja składów konsygnacyjnych),
- pozostałe, które zawierają parę zmian technicznych oraz małe poprawki wadliwych rozwiązań.

Ze względu na zbyt szeroki zakres zmian w ustawie VAT niemożliwe jest omówienie ich wszystkich w ramach niniejszego opracowania, dlatego zostały wybrane dwie najbardziej istotne zmiany wprowadzone w ustawie o podatku od towarów i usług.

Niniejszy artykuł poświęcony jest prezentacji jednego z istotnych rozwiązań, jakim jest wprowadzenie instytucji magazynu konsygnacyjnego, oraz zmian w zakre-

---

<sup>1</sup> Myśl pochodzi z orzeczenia w sprawie Royal&Sun Alliance UK.

sie obniżenia podstawy opodatkowania podatkiem VAT. Głównym celem jest ocena wspomnianych rozwiązań legislacyjnych, szczególnie pod względem zgodności z prawem wspólnotowym oraz tego, na ile są one przyjazne dla przedsiębiorców.

## 2. Magazyn konsygnacyjny

Wprowadzenie jakichkolwiek regulacji dla magazynów konsygnacyjnych było od dłuższego czasu oczekiwane i uważane za potrzebne, ponieważ prawo podatkowe powinno podążać za rzeczywistością gospodarczą. Istotne rozwiązanie, które obowiązuje od 1 grudnia 2008 r., a które było dotychczas dopuszczalne jedynie jako rozwiązanie opcjonalne przewidywane w Dyrektywie Rady nr 112/2006/WE, nastręczało wielu trudności przedsiębiorcom. Głównym problemem magazynów konsygnacyjnych było rozstrzygnięcie, czy zaopatrzenie magazynu nabywcy towarów już stanowi przeniesienie na nabywcę prawa do rozporządzania towarem jako właściciel, czy też następuje to dopiero w czasie pobrania towaru przez nabywcę. Poza tym istniało kilka możliwych wariantów rozliczeń magazynów konsygnacyjnych dla dostawców zagranicznych:

1. Mogli oni się rejestrować w Polsce jako podatnicy i w ramach wewnątrz-wspólnotowego nabycia towarów wprowadzać je do polskiego obrotu i sprzedawać, przyjmując, iż podatnikiem w odniesieniu do sprzedaży był nabywca na podstawie ówczesnego art. 17 ustawy o VAT.

2. Mieli możliwość rejestrowania się w Polsce jako podatnicy, a w ramach wewnątrz-wspólnotowego nabycia towarów wprowadzać towar do polskiego obrotu i sprzedawać z zastosowaniem stawki krajowej.

3. Mogli równie dobrze nie robić nic i przerzucić ciężar rozliczenia na nabywcę.

Nie ulega wątpliwości, że magazyny konsygnacyjne istnieją i będą istnieć, gdyż nawet w warunkach niepewności przepisów zawsze lepiej kontynuować działalność niż jej zaprzestać. W obecnych czasach magazyny konsygnacyjne dla przedsiębiorców są coraz częściej warunkiem konkurencyjności. Poza tym są one coraz częstszą praktyką gospodarczą, skuteczną alternatywą w stosunku do dostawy na czas (*just in time*), a także w dużym stopniu usprawnieniem zaopatrzenia producentów w półprodukty oraz surowce.

Po wprowadzeniu przepisów dotyczących magazynów konsygnacyjnych zostały one uznane za ważne rozwiązanie. Nowelizacja ustawy przewidziała wprowadzenie definicji magazynu konsygnacyjnego, która w świetle art. 2 pkt 27c brzmi: „Magazyn konsygnacyjny jest to wyodrębnione u podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT UE miejsce przechowywania na terytorium kraju towarów należących do podatnika podatku od wartości dodanej przemieszczonych przez niego lub na jego rzecz z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju do tego miejsca, z którego podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT UE, przechowujący

towary, pobiera je, a przeniesienie prawa do rozporządzania tymi towarami jako właściciel następuje w momencie ich pobrania” [Ustawa..., art. 2 pkt 27c].

Cechą tego typu magazynu jest możliwość pobierania towarów przez odbiorcę w miarę potrzeb. Moment pobrania towaru z magazynu jest związany z nabyciem prawa do rozporządzania nim jako właściciel (*call-of stock*). Jak już wcześniej zostało wspomniane, jest to instytucja powszechnie stosowana w praktyce handlu międzynarodowego, szczególnie kiedy traktuje się ją jako narzędzie organizacji dostaw materiałów do produkcji i półproduktów w formie dostaw na czas. Nabywca może być zainteresowany, żeby nie utrzymywać wysokiego stanu zapasów z jednoczesną możliwością dostępu do półproduktów i materiałów w miarę zapotrzebowania, stąd pomysł na magazyny typu *call-off*.

Wprowadzenie instytucji magazynu konsygnacyjnego zmienia procedurę rozliczeniową dostawy towarów przez zagranicznych podatników. Zwalnia to ich z obowiązku rejestracji dla celów VAT w Polsce z tytułu przemieszczenia własnych towarów i ich dostawy na terytorium Polski. Wówczas VAT jest rozliczany przez podatnika polskiego w ramach wewnątrzspółnotowego nabycia towarów w momencie pobrania towarów z magazynu (art. 12a), ale jednocześnie po spełnieniu kilku warunków. Znacznym ułatwieniem dla przedsiębiorców stało się to, iż przywóz towarów z innego kraju Unii Europejskiej do Polski dokonany przez zagranicznego dostawcę, którego celem jest zaopatrzenie magazynu, staje się niewidoczny dla potrzeb rozliczenia VAT.

Nowelizacja zakłada następujące warunki korzystania z uproszczenia [Ustawa..., art. 12a ust. 1]:

- dostawca jest podatnikiem podatku od wartości dodanej w innym kraju Unii Europejskiej oraz równolegle nie jest zarejestrowany w kraju jako podatnik VAT czynny albo zwolniony,
- towary są przeznaczone do działalności produkcyjnej albo usługowej prowadzącego magazyn konsygnacyjny, z wykluczeniem działalności handlowej,
- prowadzący magazyn konsygnacyjny złożył zawiadomienie o zmianie prowadzenia magazynu konsygnacyjnego w formie pisemnej naczelnikowi urzędu skarbowego,
- prowadzący magazyn konsygnacyjny prowadzi ewidencję towarów wprowadzonych do magazynu.

Obowiązek podatkowy z tytułu wewnątrzspółnotowego nabycia towarów u prowadzącego magazyn konsygnacyjny powstaje w momencie pobrania z niego towarów, nie później jednak niż z dniem wystawienia faktury [Ustawa..., art. 20b ust. 1]. Równocześnie gdyby towary przechowywane w magazynie nie zostały pobrane w ciągu 24 miesięcy od dnia ich wprowadzenia do magazynu, uznaje się, iż ich pobranie ma miejsce następnego dnia po upływie 24 miesięcy [Ustawa..., art. 12a ust. 4]. W przypadku stwierdzenia braku towarów w magazynie przyjmuje się, iż zostały one pobrane z chwilą ich utracenia albo zniszczenia, tudzież stwierdzenia tego faktu, jeżeli daty zdarzenia (kradzieży, zniszczenia) nie można ustalić [Usta-

wa..., art. 12a ust. 5]. Natomiast jeśli towary zostały wykorzystane albo użyte w magazynie przed ich pobraniem, to przyjmuje się, iż pobranie miało miejsce z chwilą użycia albo wykorzystania towarów [Ustawa..., art. 12a ust. 6].

W momencie gdy warunki zastosowania uproszczenia przestają być spełniane, u zagranicznego dostawcy powstaje obowiązek podatkowy z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w stosunku do towarów pozostałych w magazynie. Wtedy podmiot taki jest zobowiązany dokonać zgłoszenia rejestracyjnego.

Oceniając uchwalone regulacje, należy uznać za pozytywne, iż ustawodawca dostrzegł potrzebę wprowadzenia tego rodzaju ułatwień. Jeżeli chodzi o obszar ułatwień oraz warunki ich stosowania, także zasadniczo ocenia się owe regulacje pozytywnie, ponieważ warunki te można spełnić bez zbędnych wysiłków w tym zakresie. Jeżeli chodzi o wymagania stawiane ewidencji towarów wprowadzanych do magazynu konsygnacyjnego, pewnego rodzaju wątpliwości budzi wymóg zawarcia danych, które pozwolą na identyfikację towaru, a także umieszczenie wymogu odpowiedniego stosowania art. 109 ust. 3 (wymagania w zakresie prowadzenia ewidencji podatku od towarów i usług) w przepisie określającym wymogi dla ewidencji magazynu konsygnacyjnego. Według radcy prawnego Tomasza Olkiewicza, wymóg odpowiedniego stosowania art. 109 ust. 3 wydaje się pozbawiony sensu i ocenia on to jako ważny błąd legislacyjny wymagający szybkiej poprawy [Olkiewicz 2008, s. 9].

Niezupełnie oczywiste jest wyłączenie możliwości wykorzystania magazynu na rzecz towarów przeznaczonych do działalności handlowej – chociaż projektodawca zaistniały fakt uzasadnia chęcią uniknięcia mitycznego już „rozszczelnienia systemu”, stwierdzenie to nie do końca przekonuje. Pozostaje zatem nadzieja, iż w najbliższym czasie ta możliwość będzie dostępna również dla towarów handlowych.

Do powyższych przemyśleń należałoby dodać, iż nazwa instytucji jest nieco mało trafna i nie odzwierciedla jej kształtu. Magazyn konsygnacyjny (*consignment stock*) w praktyce handlu zagranicznego oznacza magazyn prowadzony przez dostawcę, podczas gdy znowelizowane przepisy wykorzystują ten termin na określenie magazynu prowadzonego przez nabywcę (*call-of stock*), który stanowi odrębny jego typ. Należy przyznać, iż magazyn typu *call-off* nie ma swojego dokładnego odpowiednika w języku polskim.

### 3. Podstawa opodatkowania a zasady prawa wspólnotowego

Jedną z fundamentalnych zasad systemu podatku od towarów i usług jest zasada proporcjonalności. Jest ona tylko wtedy spełniona, gdy nałożony przez państwo członkowskie podatek od towarów i usług jest proporcjonalny do ceny towaru albo usługi. Jednym z istotnych elementów harmonizacji podatku od towarów i usług w Unii Europejskiej są przepisy dotyczące ustalenia podstawy opodatkowania. Aby podatnik mógł ustalić prawidłową podstawę opodatkowania, powinien odliczyć od kwoty mu należnej wartość opustów, zwrotów towarów, udzielonych rabatów, zwro-

tu kwot nienależnych. Z przepisów wspólnotowych, jak również z ustawy o podatku od towarów i usług, wynika, iż wymieniony sposób ustalania podstawy opodatkowania jest podstawowym prawem podatnika. Natomiast obowiązkiem państw członkowskich jest umożliwienie podatnikom zrealizowania tego uprawnienia.

Modyfikacja treści art. 29 ustawy o podatku VAT jest w zasadzie przeniesieniem regulacji obowiązujących w chwili obecnej w tym zakresie, a wcześniej wymienionych w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 maja 2005 r. Przepisy nieobowiązujące już rozporządzenia w sprawie m.in. wystawienia faktury mówiły, iż sprzedawca, który wystawił fakturę korygującą z powodu np. udzielonego rabatu, był zobowiązany posiadać potwierdzenie odbioru faktury korygującej przez nabywcę ze względu na korektę sprzedaży. Wynikało to wprost z art. 16 ust. 4 oraz art. 17 ust. 6 rozporządzenia. Potwierdzenie to stanowiło podstawę do obniżenia podatku należnego w rozliczeniu za miesiąc, w którym sprzedawca je otrzymał. Przepis ten został zakwestionowany przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 11 grudnia 2007 r., sygn. akt U6/06 RP. Uznano go za niekonstytucyjny, ale utratę jego mocy przeniesiono o 12 miesięcy. Zdaniem Trybunału czas ten miał pozwolić na stworzenie nowych przepisów, które zapewniłyby kontrolę prawidłowości rozliczeń podatku VAT. Trybunał wskazał również na celowość przeniesienia stosownych zapisów z rozporządzenia wykonawczego do ustawy.

Ustawodawca zastosował się do zaleceń Trybunału Konstytucyjnego i przeniósł przepisy 1 grudnia 2008 r. do ustawy o podatku VAT, dodając do art. 29 nowe ustępy – od 4a do 4c. Nowe regulacje dotyczą warunków, jakie musi spełnić wystawca faktury, aby mógł dokonać obniżenia podatku należnego. W momencie gdy podstawa opodatkowania ulega zmniejszeniu w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze, jej obniżenia podatnik dokonuje pod warunkiem posiadania potwierdzenia otrzymania korekty faktury przez nabywcę, dla którego faktura została wystawiona<sup>2</sup>. Posiadanie przez podatnika potwierdzenia odbioru korekty faktury

---

<sup>2</sup> W art. 29 po ust. 4 wprowadza się przepisy następującej treści: „ust. 4a. W przypadku gdy podstawa opodatkowania ulega zmniejszeniu w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze, obniżenia podstawy opodatkowania podatnik dokonuje pod warunkiem posiadania, przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, w którym nabywca towaru lub usługi otrzymał korektę faktury, potwierdzenia otrzymania korekty faktury przez nabywcę towaru lub usługi, dla którego wystawiono fakturę. Uzyskanie potwierdzenia otrzymania przez nabywcę towaru lub usługi korekty faktury po terminie złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy uprawnia podatnika do uwzględnienia korekty faktury za okres rozliczeniowy, w którym potwierdzenie to uzyskano.

4b. Warunku posiadania przez podatnika potwierdzenia odbioru korekty faktury przez nabywcę towaru lub usługi nie stosuje się:

1) w przypadku eksportu towarów, wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz dostawy towarów, dla której miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju;

2) wobec nabywców, na których rzecz jest dokonywana sprzedaż: energii elektrycznej i ciepłej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 138 i 153 załącznika nr 3 do ustawy.

przez nabywcę towaru lub usługi nie będzie konieczne tylko w przypadku eksportu towarów, wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz dostawy towarów, dla której miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium Polski, oraz nabywców, na których rzecz jest dokonywana sprzedaż: energii elektrycznej i ciepłej, gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych i radiokomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 138 i 153 załącznika nr 3 do ustawy. Należy zauważyć, iż w dalszym ciągu brak potwierdzenia odbioru faktury korygującej w większości przypadków uniemożliwia dokonanie stosownej korekty w deklaracji VAT-7.

Oceniając kwestię wprowadzenia do ustawy przepisu, który uzależnia obniżenie podstawy opodatkowania od posiadania potwierdzenia odbioru faktury korygującej, możemy odnieść wrażenie, iż regulacja ta znajduje potwierdzenie w treści art. 90 Dyrektywy Rady 2006/112/WE. Wcześniej wspomniany przepis dyrektywy stanowi, iż w sytuacji wypowiedzenia, anulowania, rozwiązania, częściowego albo całkowitego niewywiązywania się z płatności czy też w przypadku obniżenia ceny po dokonaniu dostawy – podstawa opodatkowania jest stosownie obniżana na warunkach określonych przez państwo członkowskie. Wnioskować można, iż prawodawca unijny upoważnił państwa członkowskie do określenia zasad dokonywania korekt podstawy opodatkowania i pozostawił tym krajom swobodę wyboru środków co do sposobu dokonywania tych korekt. Jednak swoboda ta nie oznacza absolutnej dowolności. Ograniczeniami w zakresie tej swobody są podstawowe zasady konstrukcji VAT, a mianowicie zasady proporcjonalności podatku do ceny oraz neutralności. Zwrócił na to uwagę Europejski Trybunał Sprawiedliwości w wyroku w sprawie Elida Gibbs [Martini, Karpiesiuk 2005, s. 271-286].

Rozwiązania wypływające z przepisu art. 90 Dyrektywy 112 oraz orzecznictwa Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości w tym zakresie są zgodne. Podatnik ma prawo do obniżenia podstawy opodatkowania, jeżeli zaistnieją przesłanki do jej obniżenia (m.in. udzielenie rabatu), państwa członkowskie zaś są zobowiązane do umożliwienia podatnikowi zrealizowania tego uprawnienia. Dzięki takiemu rozwiązaniu zostaje zachowana zasada neutralności, jak również zasada dokładnej proporcjonalności podatku do ceny. Pomimo iż art. 90 Dyrektywy 112 pozwala państwom członkowskim na określenie warunku tego obniżenia, to wprowadzenie przez ustawodawcę wymogu posiadania potwierdzenia odbioru faktury korygującej przez nabywcę pozostaje w sprzeczności z ogólnymi zasadami VAT.

Wymóg posiadania faktury korygującej sprawia, że np. mimo zwrotu nabywcy określonej części wynagrodzenia, podatnik jest zmuszony finansować kwotę podatku VAT do czasu złożenia deklaracji podatkowej za okres, w którym to potwierdzenie otrzyma. Poza tym z praktyki wynika, iż uzyskanie przez podatnika potwierdzenia odbioru faktury korygującej jest często utrudnione albo wręcz niemożliwe. Mogą

---

4c. Przepis ust. 4a stosuje się odpowiednio w przypadku stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze i wystawienia korekty faktury do faktury, w której wykazano kwotę podatku wyższą niż należna”.

mianowicie nastąpić sytuacji, w których nabywca zwleka z odbiorem faktury korygującej lub następuje zmiana adresu klienta albo też niepoprawnie zadziała Poczta Polska. Są to sytuacje, w których sprzedawca otrzymuje potwierdzenie z dużym opóźnieniem albo wcale go nie otrzymuje. Skrajnym przypadkiem, który powoduje, iż nie jest możliwe dokonanie potwierdzenia odbioru faktury korygującej, jest moment, gdy następuje śmierć podatnika albo likwidacja spółki. Mimo że są to sytuacje skrajne, zdarzają się w naszych realiach.

Fakt, że ustawodawca zrezygnował w stosunku do niektórych podatników z wymogu posiadania potwierdzenia odbioru faktury korygującej, utwierdza w przekonaniu, iż nie jest to środek niezbędny do skutecznej kontroli prawidłowości rozliczeń w podatku VAT przez organy podatkowe. Omówione rozwiązanie narusza również zasadę równości podatników, dyskryminując tych, którzy muszą posiadać potwierdzenie odbioru faktury korygującej.

Wydaje się, iż rozwiązaniem problemu niezgodności z prawem wspólnotowym byłoby wprowadzenie regulacji, które umożliwiłyby obniżenie podstawy opodatkowania, a tym samym kwoty podatku należnego w sytuacji, kiedy z przyczyn niezależnych od podatnika nie może on uzyskać potwierdzenia odbioru faktury korygującej, a równocześnie z innych dokumentów, dowodów czy też okoliczności wynika, iż rzeczywiście zaistniały przesłanki do zmniejszenia podstawy opodatkowania.

Przeniesienie regulacji z rozporządzenia do ustawy bez wątpienia usunie zauważoną wcześniej przez Trybunał niezgodność aktualnie obowiązujących przepisów z konstytucją. Nie zmienia to jednak faktu dostrzeżonej już przez sądy administracyjne sprzeczności omawianych rozwiązań z przepisami unijnymi oraz zasadą współmierności. Dowodem na tego typu wnioski są wyroki wojewódzkich sądów administracyjnych.

Na koniec rozważań w tej kwestii warto przedstawić stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, który w wyroku z dnia 3 września 2008 r. sformułował tezę, iż wyżej wspomniany „przepis § 16 ust. 4 rozporządzenia MF jest sprzeczny z prawem wspólnotowym. Warunek posiadania potwierdzenia odbioru faktury korygującej przez nabywcę, od którego uzależniona jest możliwość obniżenia podstawy opodatkowania (a w konsekwencji obniżenie podatku należnego), stanowi bowiem środek krajowy naruszający w nadmiernym stopniu cele i treść I i VI Dyrektywy. Brak jego spełnienia powoduje obciążenie ciężarem VAT podatnika, w oderwaniu od jego rzeczywistej sytuacji podatkowej, naruszając nie tylko podstawowe zasady VAT, takie jak: proporcjonalność VAT, neutralność VAT i opodatkowanie konsumpcji wyrażone w art. 2 I Dyrektywy, lecz również w art. 11 część A ust. 1 lit. a) i art. 11 część C ust. 1 VI Dyrektywy. Ten ostatni przepis wyraźnie wskazuje na prawo do obniżenia podstawy opodatkowania, jednakże udzielenie kompetencji państwom członkowskim co do sformułowania warunków takiego obniżenia nie oznacza pełnej dowolności działania państwa polskiego. Granicą dla takiej dowolności jest wspomniana wyżej zasada proporcjonalności prawa wspólnotowego. Należy uznać, że środek krajowy przewidziany w § 16 ust. 4 rozporządzenia

MF przekracza ramy tego, co konieczne jest dla osiągnięcia jego celu, osłabia bowiem zasady wspólnego systemu VAT, a zatem jest sprzeczny z ogólną zasadą prawa wspólnotowego – zasadą proporcjonalności”.

#### 4. Podsumowanie

Należy docenić kierunek zmian, które ewidentnie prowadzą do unowocześnienia oraz liberalizacji regulacji dotyczących magazynu konsygnacyjnego. Jednakże zbyt wolne tempo nowelizacji przepisów powoduje, iż w dalszym ciągu jesteśmy „w ognie” Unii Europejskiej z punktu widzenia rozwiązań postrzeganych przez przedsiębiorców za przyjazne. Przy czym chodzi tu o przychylność w zakresie pewności prawa oraz łatwości jego przestrzegania. Przychylność przepisów podatku od towarów i usług dla przedsiębiorców jest ważnym wyznacznikiem przy ocenie systemu podatkowego, ponieważ przedsiębiorcy są społecznymi poborcami tego podatku, zapewniając jego przekazanie do budżetu.

Jeśli chodzi o przepisy dotyczące magazynów konsygnacyjnych, niezależnie od podniesionych wcześniej wątpliwości oraz zastrzeżeń, zaproponowane rozwiązanie należy ocenić pozytywnie. Są one uważane za krok w dobrym kierunku, a mianowicie w kierunku uproszczenia przepisów dla przedsiębiorców w sposób zmniejszający koszty administracyjne, które dotyczą rozliczenia podatku, bez negatywnego wpływu na dochody budżetu. Ponadto znowelizowane przepisy jak najbardziej są zgodne z prawem wspólnotowym.

Rozpatrując zmianę w zakresie obniżenia podstawy opodatkowania podatkiem od towarów i usług, należy stwierdzić, iż nowa regulacja stanowić będzie w dalszym ciągu przyczynę sporów między podatnikami a organami podatkowymi. Spory te będą zaś przedmiotem postępowań sędow-administracyjnych, w dużej mierze ze względu na aspekt wspólnotowy. Natomiast analizując dotychczasowe orzecznictwo sądów administracyjnych, można się spodziewać, iż w większości będą one w omawianej kwestii przyznawać rację podatnikom. Choć polski ustawodawca przeniósł omawiane przepisy z rozporządzenia do ustawy, nadal są one sprzeczne z przepisami unijnymi. Jeśli chodzi o przychylność przepisu względem przedsiębiorców, wniosek nasuwa się sam: nie są przyjazne, a to chociażby ze względu na to, że stanowią przedmiot sporów i mocno utrudniają proces rozliczenia przedsiębiorcom.

#### Literatura

- Bącała A. (red.), *Podatek od towarów i usług*, Lexis Nexis, Warszawa 2008.  
Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnotowego systemu podatku od wartości dodanej (DzU UE 2006 nr 347, poz. 1 z późn. zm.).  
Martini J., Karpiesiuk Ł., *VAT w orzecznictwie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości*, C.H. Beck, Warszawa 2005.



Olkiewicz T., *Najważniejsze zmiany w ustawie o VAT obowiązujące od dnia 1 grudnia 2008 r.*, „Przegląd Podatkowy” 2008 nr 12(212).

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 maja 2005 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, zaliczkowego zwrotu podatku, wystawienia faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia podatku od towarów i usług (DzU nr 95, poz. 798 z późn. zm.).

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (DzU nr 54, poz. 535 z późn. zm.).

Węgielska A., *Nadal trzeba mieć potwierdzenie odbioru korekty*, „Gazeta Podatkowa” 2008 nr 518.

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu – I SA/Wr 399/08.

## **CHOSEN CHANGES IN VALUE ADDED TAX AND EUROPEAN COMMUNITY LAW**

### **Summary**

On 7 November 2008 Polish parliament passed a bill concerning the change of the act about value added tax. This article is devoted to one of essential solutions which is bringing the institution of consignment stock and changes in the extent of VAT tax basis. The main purpose of this article is to evaluate aforementioned legislation solutions, especially in compliance with European Community law and to show how much they are friendly to entrepreneurs.