

Zwolnienie z podatku VAT importu towarów na terytorium Polski dokonanego przez :

- podmiot z siedzibą w kraju trzecim,
- podmiot z siedzibą w kraju UE innym niż Polska

w sytuacji, gdy miejscem ich przeznaczenia jest terytorium innego kraju UE i wywóz tych towarów z terytorium Polski przez ich importera nastąpi w ramach wwdt.

Niniejszy artykuł stanowi uzupełnienie artykułu z 31.10.2011 zatytułowanego: *Import towarów powiązany z wwdt zwolniony z VAT*.

Warunki zastosowania zwolnienia z podatku VAT importu towarów wynikającego z §14 rozporządzenia minister finansów w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług

Warunek 1 - Importer, który dokonuje wewnątrzwspólnotowej dostawy uprzednio zaimportowanych towarów, musi być podatnikiem **zarejestrowanym** w Polsce **jako podatnik VAT UE** i w momencie importu towarów na terytorium Polski i musi podać organowi celnemu, któremu zgłasza import towarów do Polski, swój **polski numer VAT UE**.

Należy nadmienić, że dokonanie w Polsce rejestracji jako podatnika VAT UE nie jest uzależnione od dokonania rejestracji na potrzeby polskiego podatku VAT, jednak w omawianym przypadku **rejestracja na potrzeby polskiego VAT także jest obowiązkowa**, albowiem aby podatnik mógł skorzystać z omawianego tutaj zwolnienia z VAT od importu towaru na terytorium Polski, musi następnie dokonać jego **wwdt**. Wykonanie obu tych czynności w tej kolejności jest niezbędne do skorzystania ze zwolnienia z VAT z tytułu importu towarów a **wwdt** jest w Polsce czynnością opodatkowaną podatkiem VAT (co prawda wg stawki 0% przy zachowaniu warunków podanych w **art. 42**, ale jednak opodatkowaną).

W konsekwencji, ponieważ **wwdt** jest czynnością opodatkowaną VAT, podatnik nieposiadających siedziby działalności gospodarczej na terytorium Polski, aby skorzystać ze zwolnienia z podatku VAT od importu towarów na terytorium Polski, musi zarejestrować się w Polsce zarówno jako podatnika VAT UE jak i jako podatnik VAT, albowiem :

- / podatnik, w rozumieniu **art.15**, nieposiadających siedziby działalności gospodarczej na terytorium Polski, dokonujący importu towarów na terytorium Polski, nie podlega pod rozporządzenie Min. Fin.

w sprawie określenia podatników niemających obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego, ponieważ import towarów na terytorium Polski nie jest ujęty w katalogu wymienionych tam czynności uprawniających podatnika niemającego siedziby działalności gospodarczej w Polsce do nierejestrowania się w Polsce na potrzeby VAT.

- / **ponadto, podatnik ten** nie może być **podmiotowo** zwolniony z VAT na podstawie **art.113 ust.1** lub **9** ustawy, co wynika wprost z **art. 113 ust.13 pkt 3** ustawy, a w konsekwencji, nie będąc zarejestrowanym na potrzeby polskiego VAT, dokonując importu towarów na terytorium Polski, a więc wykonując czynność podlegającą opodatkowaniu VAT na terytorium Polski, **ma obowiązek**, zgodnie z **art. 96 ust.1**, dokonać zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R, albowiem nie będąc podmiotowo zwolnionym z VAT, ani też nie wykonując na terytorium Polski czynności wyłącznie zwolnionych z VAT (dokonuje przecież wwdt, które z definicji czynnością opodatkowaną VAT) nie może skorzystać z możliwości jakie daje takim podatnikom **art. 96 ust. 3** ustawy.

Warunek 2 – importer przedstawia organowi celnemu, któremu zgłasza import towarów do Polski, dowód wskazujący, że importowane towary przeznaczone są do transportu lub wysyłki z terytorium kraju na terytorium innego państwa członkowskiego ; przepis nie precyzuje rodzaju dowodu - w praktyce, dowodami takim mogą być : dokument sprzedaży wystawiony przez eksportera z kraju trzeciego dla nabywcy mającego siedzibę w docelowym kraju UE, oraz list przewozowy stosowany w transporcie międzynarodowym, z którego wynika, że docelowym miejscem rozładunku towaru transportowanego z kraju eksportera jest docelowy kraj UE a nie terytorium Polski.

Warunek 3 - importera podaje ważny numeru identyfikacyjnego VAT UE :

- a) przyznany mu na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych w państwie UE przeznaczenia importowanych towarów, w przypadku, o którym mowa w **art. 13 ust. 3** ustawy, czyli w przypadku tzw. **nietransakcyjnej wwdt** dokonanej w ramach jego przedsiębiorstwa, **albo**
- b) przyznany docelowemu nabywcy towarów na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych w państwie UE przeznaczenia importowanych towarów - w przypadku, o którym mowa w **art. 13 ust.1** ustawy; czyli w przypadku dokonania zwykłej **wwdt**

Warunek 4 - importer, w terminie **4 miesięcy** po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów, przedstawia organowi celnemu następujące dokumenty :

- dokument potwierdzający wykazanie w **Informacji Podsumowującej wwdt**, dokonanej po ich imporcie na terytorium Polski,
- w przypadku gdy w **Informacji Podsumowującej** oprócz **wwd** towarów zaimportowanych, wykazywane są również **wwd** innych towarów i nie jest możliwa identyfikacja **wwd** towarów uprzednio zaimportowanych, importer przedstawia zaświadczenie wydane przez naczelnika urzędu skarbowego potwierdzające złożenie przez importera **Informacji Podsumowującej** w zakresie tej **wwdt**.

Warunek 5 - importer, w okresie **12 miesięcy poprzedzających** miesiąc, w którym dokonywany jest import towarów, nie naruszył Warunku 4, w odniesieniu do towarów importowanych w okresie 17 miesięcy poprzedzających import towarów.

Jeżeli Warunek 4 został naruszony, importer składa organowi celnemu w trybie stosowanym przy zabezpieczeniu należności celnych na podstawie przepisów celnych zabezpieczenie w wysokości równej kwocie podatku, który nie zostanie uiszczony.

W przypadku gdy importer, **który złożył zabezpieczenie** kwoty podatku, nie przedstawi w terminie, o którym mowa w Warunku 4, potwierdzenia wykazania, w **Informacji Podsumowującej**, **wwdt** dotyczącej zaimportowanych towarów, dla których złożono zabezpieczenie, kwotę nieuiszczonego podatku organ celny pokrywa z zabezpieczenia

Powyższego warunku, w zakresie złożonego zabezpieczenia kwoty podatku, który nie został uiszczony, nie stosuje się po przedstawieniu organowi celnemu dokumentów, o których mowa w Warunku 4, dotyczących importu towarów, dla którego złożono zabezpieczenie.

Warunek 5 należy rozumieć następująco :

- w przypadku, gdy importer spełnia wszystkie warunki do zwolnienia importu towarów z podatku VAT poza warunkiem przestrzegania, w okresie 12 miesięcy poprzedzających miesiąc, w którym dokonywany jest import towarów, **4. miesięcznego** terminu do składania informacji podsumowującej lub zaświadczenia naczelnika urzędu skarbowego, to może skorzystać ze zwolnienia importu towarów od podatku VAT pod warunkiem złożenia organowi celnemu zabezpieczenia w wysokości równej kwocie importowego podatku, który nie zostanie uiszczony.

- następnie, importer, który złożył zabezpieczenie, jest zobowiązany do przedstawienia, w terminie **4 miesięcy**, stosownych dokumentów potwierdzających wykazanie w informacji podsumowującej wewnątrzspółnotowej dostawy dotyczących importu towarów. Jeżeli nie przedstawi w tym terminie tych dokumentów, organ celny pokryje podatek ze złożonego zabezpieczenia.

- jeżeli jednak importer przedstawi w/w dokumenty w w/w terminie, organ celny zwróci podatnikowi złożone przez niego zabezpieczenie.

Dodatkowy komentarz :

Zgodnie z **art. 143 ust. 2** Dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie *wspólnego systemu podatku od wartości dodanej*, zwolnienie importera od podatku VAT, w sytuacji omawianej w artykule, ma zastosowanie wówczas, gdy w chwili importu importer, obok innych stosownych dokumentów, przedstawi właściwym organom państwa członkowskiego importu swój numer identyfikacyjny VAT wydany w państwie członkowskim importu **lub** numer identyfikacyjny VAT swojego przedstawiciela podatkowego, **zobowiązanego do zapłaty VAT**, wydany w państwie członkowskim importu.

Z powyższego wynika, że Dyrektywa unijna wprowadza **możliwość** posługiwania się, przy omawianej transakcji importu towaru, numerem identyfikacyjnym przedstawiciela podatkowego bez obowiązku rejestrowania się na potrzeby VAT, w państwie członkowskim importu, przez podmiot dokonujący importu. Należy jednak zwrócić uwagę na to, że powyższa możliwość posłużenia się numerem VAT przedstawiciela podatkowego zamiast numerem VAT importera, dotyczy tylko sytuacji, gdy państwo członkowskie importu,

na podstawie **art. 204 ust.1 akapit 1** Dyrektywy 2006/112/WE zezwala importerowi na wyznaczenie przedstawiciela podatkowego jako osoby **zobowiązanej** do zapłaty VAT.

Polska z takiej możliwości nie skorzystała – obowiązująca w Polsce instytucja przedstawiciela podatkowego nie przewiduje, aby podmiot, w imieniu którego działa przedstawiciel podatkowy, wyznaczył tego przedstawiciela jako osobę **zobowiązaną** do zapłaty podatku VAT, czyli aby przeniósł z siebie na przedstawiciela obowiązek zapłaty VAT.

W konsekwencji importer, dla uzyskania zwolnienia z polskiego importowego podatku VAT, nie może się posłużyć numerem VAT swojego przedstawiciela podatkowego – sam musi być zarejestrowany w Polsce jako podatnik VAT.

Polski przedstawiciel podatkowy odpowiada co prawda solidarnie za zobowiązania podatkowe podmiotu, który reprezentuje, jednak ta solidarna odpowiedzialność jest czym innym, niż przyjęcie na siebie zobowiązania do zapłaty VAT za podmiot w imieniu którego działa.

W pierwszym przypadku przedstawiciel podatkowy zapłaci VAT tylko wtedy, kiedy nie uczyni tego podatnik do tej zapłaty zobowiązany.

W drugim przypadku, to przedstawiciel podatkowy jest osobą obowiązaną do zapłaty VAT.

Dyrektywa 2006/112/WE rozróżnia te dwie sytuacje :

- o **przeniesieniu** przez podatnika, na swojego przedstawiciela podatkowego, **zobowiązania do zapłaty VAT**, mówi przepis **art. 204 ust.1 akapit 1** Dyrektywy 2006/112/WE ,
- o **solidarnej odpowiedzialności** za zapłatę VAT mówi natomiast **art. 205** Dyrektywy.

Autor : Janusz Sperka – doradca podatkowy 06083 ; A-Tax Consulting