



SEJM
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
X kadencja
Prezes Rady Ministrów
RM-0610-135-26

Druk nr 3074

Warszawa, 7 września 2026 r.

Pan
Włodzimierz Czarzasty
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej przedstawiam
Sejmowi Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy

- o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw.

Projekt ma na celu wykonanie prawa Unii Europejskiej.

Do prezentowania stanowiska Rządu w tej sprawie w toku prac parlamentarnych
został upoważniony Minister Finansów i Gospodarki.

Z poważaniem

Donald Tusk

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

U S T A W A

z dnia

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw^{1), 2)}

Art. 1. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.³⁾) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 2:

a) w pkt 22a lit. a i b otrzymują brzmienie:

„a) podatnikiem, o którym mowa w art. 15, lub podatnikiem podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub

b) osobą prawną niebędącą podatnikiem, o którym mowa w lit. a, która nie ma obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub”;

b) w pkt 22b lit. a i b otrzymują brzmienie:

„a) podatnikiem, o którym mowa w art. 15, lub podatnikiem podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub

b) osobą prawną niebędącą podatnikiem, o którym mowa w lit. a, która nie ma obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub”;

2) w art. 7a:

a) w ust. 1 wyrazy „podatnik ten samodzielnie otrzymał towary i dokonał ich dostawy” zastępuje się wyrazami „podatnik ten otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie”,

b) w ust. 2:

¹⁾ Niniejsza ustawa dokonuje wdrożenia dyrektywy Rady (UE) 2025/516 z dnia 11 marca 2025 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących VAT w epoce cyfrowej (Dz. Urz. UE L 2025/516 z 25.03.2025).

²⁾ Niniejszą ustawą zmienia się ustawy: ustawę z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy oraz ustawę z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej.

³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2025 r. poz. 894, 896, 1203, 1541 i 1811 oraz z 2026 r. poz. 507 i 846.

- pkt 2 otrzymuje brzmienie:
 - „2) dostawy towarów na rzecz:
 - a) podatnika, o którym mowa w art. 15, lub podatnika podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub
 - b) osoby prawnej niebędącej podatnikiem, o którym mowa w lit. a, która nie ma obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub
 - c) każdego podmiotu niebędącego podatnikiem, innego niż określony w lit. b”,
- część wspólna otrzymuje brzmienie:
 - „– uznaje się, że podatnik, który ułatwia tę dostawę, otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie.”;
- 3) w dziale II uchyla się rozdziały 3a i 3b;
- 4) w art. 19a po ust. 5 dodaje się ust. 5a w brzmieniu:
 - „5a. Przepisu ust. 5 nie stosuje się do:
 - 1) dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, dokonywanych przez podatnika zidentyfikowanego na potrzeby tej procedury;
 - 2) usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 7, świadczonych przez podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby tej procedury.”;
- 5) w art. 21 w ust. 6 w pkt 2 w lit. c kropkę zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit. d i e w brzmieniu:
 - „d) dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, dokonywanych przez podatnika zidentyfikowanego na potrzeby tej procedury,
 - e) usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 7, świadczonych przez podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby tej procedury.”;
- 6) w art. 22a:
 - a) w ust. 1:

- w pkt 1 wyrazy „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego” zastępuje się wyrazami „na terytorium państwa członkowskiego”,
- po pkt 1 dodaje się pkt 1a w brzmieniu:
 - „1a) dostawca, o którym mowa w pkt 1, nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej;”,
- pkt 2 i 3 otrzymują brzmienie:
 - „2) towary są wysyłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego, o którym mowa w pkt 1, na terytorium innego państwa członkowskiego;
 - 3) suma całkowitej wartości dostaw towarów, o których mowa w pkt 2, oraz całkowitej wartości usług, o których mowa w art. 28k ust. 1, świadczonych na rzecz podmiotów, o których mowa w art. 28k ust. 2 pkt 2, pomniejszona o kwotę podatku lub podatku od wartości dodanej, nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego ani w poprzednim roku podatkowym kwoty 10 000 euro lub jej równowartości wyrażonej w walucie krajowej państwa członkowskiego, o którym mowa w pkt 1, przy czym w przypadku dostawcy posiadającego siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju, wyrażona w złotych równowartość kwoty w euro wynosi 42 000 zł.”,
- b) w ust. 3 zdanie drugie otrzymuje brzmienie:

„Dostawca posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju wskazuje miejsce dostawy przez złożenie zawiadomienia o takim wyborze w terminie do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tego wyboru, na zasadach określonych w art. 28p.”,
- c) po ust. 3 dodaje się ust. 3a w brzmieniu:

„3a. W przypadku gdy dostawca został zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, uznaje się, że dostawca ten dokonał wyboru, o którym mowa w ust. 3.”,
- d) w ust. 5 wyrazy „W przypadku, o którym mowa w ust. 3” zastępuje się wyrazami „W przypadkach, o których mowa w ust. 3 i 3a”,

- e) w ust. 6 wyrazy „, którego towary w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu znajdują się na terytorium kraju” zastępuje się wyrazami „posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju”;
- 7) w art. 28k:
- a) w ust. 2:
 - w pkt 1 wyrazy „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego” zastępuje się wyrazami „na terytorium państwa członkowskiego”,
 - po pkt 1 dodaje się pkt 1a w brzmieniu:
„1a) usługodawca, o którym mowa w pkt 1, nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej;”,
 - w pkt 3 wyrazy „tylko na terytorium kraju wyrażona w złotych” zastępuje się wyrazami „na terytorium kraju, wyrażona w złotych”,
 - b) w ust. 4 w zdaniu drugim skreśla się wyraz „tylko”,
 - c) po ust. 4 dodaje się ust. 4a w brzmieniu:
„4a. W przypadku gdy podatnik został zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, uznaje się, że podatnik ten dokonał wyboru, o którym mowa w ust. 4.”,
 - d) w ust. 5 wyrazy „W przypadku, o którym mowa w ust. 4” zastępuje się wyrazami „W przypadkach, o których mowa w ust. 4 i 4a”,
 - e) w ust. 6 skreśla się wyraz „tylko”;
- 8) w art. 97 w ust. 10 uchyla się pkt 5;
- 9) w art. 100:
- a) w ust. 1 uchyla się pkt 5,
 - b) ust. 3 otrzymuje brzmienie:
„3. Informacje podsumowujące składa się za okresy miesięczne, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji, o których mowa w ust. 1.”,
 - c) w ust. 8:
 - w pkt 1 skreśla się wyrazy „i przemieszczeń”,
 - uchyla się pkt 5;
- 10) w art. 109 uchyla się ust. 11b–11e;

- 11) w art. 132 w ust. 4 wyrazy „adres strony internetowej należącej do tego podmiotu” zastępuje się wyrazami „adresy stron internetowych należących do tego podmiotu, o ile takie strony posiada”;
- 12) w art. 138b po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do podatników korzystających ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9, art. 113a lub art. 113b, lub korzystających ze zwolnienia na zasadach odpowiadających tym regulacjom.”;
- 13) w art. 138e w ust. 6:
 - a) w pkt 1 w lit. d po wyrazach „należących do podatnika,” dodaje się wyrazy „ o ile takie strony posiada,”;
 - b) w pkt 2 w lit. d po wyrazach „należących do podatnika,” dodaje się wyrazy „ o ile takie strony posiada,”.

Art. 2. W ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2025 r. poz. 633 oraz z 2026 r. poz. 347, 421, 846 i 901) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 53 w § 30c skreśla się wyrazy „ , „procedura magazynu typu call-off stock” ”;
- 2) uchyla się art. 80g.

Art. 3. W ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2025 r. poz. 1131, z późn. zm.⁴⁾) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 62 w ust. 5 uchyla się pkt 12;
- 2) w art. 84 w ust. 1 w pkt 4 wyrazy „i 10–12a” zastępuje się wyrazami „ , 10, 11 i 12a”.

Art. 4. 1. Do towarów, które przed dniem 1 lipca 2028 r. były wysłane lub transportowane:

- 1) z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13a ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym – do dnia 30 czerwca 2029 r. stosuje się przepisy art. 13a–13g, art. 97 ust. 10 pkt 5 oraz art. 109 ust. 11b, 11d i 11e ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym;
- 2) z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13h ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym – do dnia

⁴⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2025 r. poz. 1423, 1820 i 1863 oraz z 2026 r. poz. 415, 483, 846 i 1098.

30 czerwca 2029 r. stosuje się przepisy art. 13h–13l, art. 100 ust. 1 pkt 5, ust. 3 pkt 2, ust. 8 pkt 1 i 5 oraz art. 109 ust. 11c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

2. Jeżeli w terminie do dnia 30 czerwca 2029 r. nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, o których mowa w ust. 1:

- 1) pkt 1, na rzecz podatnika, o którym mowa w art. 13a ust. 2 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, albo podatnika go zastępującego, o którym mowa w art. 13c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, ani nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13d ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym – uznaje się, że wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, ma miejsce z dniem 1 lipca 2029 r.;
- 2) pkt 2, na rzecz podatnika podatku od wartości dodanej, o którym mowa w art. 13h ust. 2 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, albo podatnika go zastępującego, o którym mowa w art. 13j ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, ani nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13k ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym – uznaje się, że wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, ma miejsce z dniem 1 lipca 2029 r.

Art. 5. W przypadku czynności, o których mowa w art. 19a ust. 5 ustawy zmienianej w art. 1, objętych procedurami szczególnymi, o których mowa w dziale XII w rozdziałach 6a i 7 ustawy zmienianej w art. 1, dokonanych:

- 1) przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, dla których przed tym dniem nie powstał obowiązek podatkowy,
- 2) od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, dla których obowiązek podatkowy powstał przed tym dniem

– stosuje się art. 19a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 6. Do dnia 30 czerwca 2028 r., na potrzeby art. 130b ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, na warunkach przewidzianych w art. 22 ust. 1 pkt 6 ustawy zmienianej w art. 1, dokonywane przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego,

w którym ma miejsce dostawa towarów, na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9 ustawy zmienianej w art. 1, lub każdego innego podmiotu niebędącego podatnikiem, uznaje się za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość.

Art. 7. Do czynów popełnionych przed dniem 1 lipca 2029 r. stosuje się przepis art. 53 § 30c i art. 80g ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 8. Kontrole wszczęte w trybie określonym w art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu dotychczasowym, przed dniem 1 lipca 2029 r. i do tego dnia niezakończone, prowadzi się także po tym dniu zgodnie z przepisami ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 9. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 3 i 8–10 oraz art. 4, które wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2028 r.;
- 2) art. 2, art. 3, art. 7 oraz art. 8, które wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2029 r.

UZASADNIENIE

I. CEL USTAWY

Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw przewiduje wprowadzenie zmian w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹⁾, zwanej dalej „ustawą o VAT”, mających na celu implementację art. 2 i art. 4 dyrektywy Rady (UE) 2025/516 z dnia 11 marca 2025 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących VAT w epoce cyfrowej²⁾, zwanej dalej „dyrektywą 2025/516”.

Dyrektywa 2025/516 jest częścią przyjętego przez Radę w dniu 11 marca 2025 r. pakietu legislacyjnego dotyczącego VAT w epoce cyfrowej, zwanego dalej: „pakietem ViDA”. Poza dyrektywą 2025/516 pakiet ten obejmuje również rozporządzenie Rady (UE) 2025/517 z dnia 11 marca 2025 r. zmieniające rozporządzenie (UE) nr 904/2010 w odniesieniu do ustaleń dotyczących współpracy administracyjnej w dziedzinie VAT niezbędnych w epoce cyfrowej³⁾ oraz rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2025/518 z dnia 11 marca 2025 r. zmieniające rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do wymogów informacyjnych dotyczących niektórych procedur VAT⁴⁾.

Pakiet ViDA ma na celu modernizację systemu VAT w Unii Europejskiej, zwalczanie oszustw związanych z VAT i sprostanie wyzwaniom gospodarki opartej na platformach cyfrowych. Reguluje on następujące trzy główne obszary:

- wymogi dotyczące sprawozdawczości cyfrowej dla celów VAT (DRR – *Digital Reporting Requirements*),
- opodatkowanie VAT niektórych rodzajów działalności prowadzonej z wykorzystaniem platform cyfrowych (DSR – *Platform Economy*) oraz
- pojedynczą rejestrację VAT w obrębie Unii Europejskiej (SVR – *Single VAT Registration*).

Poszczególne elementy pakietu ViDA wchodzi w życie w różnych terminach. Harmonogram jego wdrożenia jest następujący:

¹⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.

²⁾ Dz. Urz. UE L 2025/516 z 25.03.2025

³⁾ Dz. Urz. UE L 2025/517 z 25.03.2025

⁴⁾ Dz. Urz. UE L 2025/518 z 25.03.2025

- od 1 stycznia 2027 r. państwa członkowskie zobowiązane są wdrożyć przepisy uzupełniające rozwiązania ujęte w pakiecie VAT e-commerce⁵⁾ (art. 2 dyrektywy 2025/516);
- od 1 lipca 2028 r. państwa członkowskie powinny wdrożyć regulacje dotyczące opodatkowania platform cyfrowych (DSR), pojedynczej rejestracji VAT (SVR), w tym nowej procedury szczególnej dotyczącej przemieszczania własnych towarów (tzw. procedura TOOG, ang. *transfer of own goods*), a także obowiązkowy mechanizm odwrotnego obciążenia w przypadku dostawców nieposiadających numeru identyfikacyjnego (art. 3 dyrektywy 2025/516);
- od 1 lipca 2029 r. państwa członkowskie zobowiązane są ostatecznie zakończyć stosowanie procedury magazynu typu *call-off stock* (art. 4 dyrektywy 2025/516);
- od 1 lipca 2030 r. państwa członkowskie zobowiązane są wdrożyć regulacje dotyczące fakturowania elektronicznego (art. 5 dyrektywy 2025/516).

Niniejszy projekt ustawy implementuje art. 2 i art. 4 dyrektywy 2025/516. Środki przewidziane w art. 2 dyrektywy 2025/516 mają na celu, zasadniczo, poprawę funkcjonowania rozwiązań wprowadzonych w ramach pakietu VAT e-commerce, obowiązującego od 1 lipca 2021 r., a także ograniczenie konieczności rejestrowania do celów

⁵⁾ Pakiet VAT e-commerce to pakiet środków określający nowe zasady sprzedaży towarów na odległość, a także usług świadczonych klientom końcowym w Unii Europejskiej, obejmujący:

- dyrektywę Rady (UE) 2017/2455 z dnia 5 grudnia 2017 r. zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE i dyrektywę 2009/132/WE w odniesieniu do niektórych obowiązków wynikających z podatku od wartości dodanej w przypadku świadczenia usług i sprzedaży towarów na odległość (Dz. Urz. UE L 348 z 29.12.2017, str. 7),
- dyrektywę Rady (UE) 2019/1995 z dnia 21 listopada 2019 r. zmieniającą dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących sprzedaży towarów na odległość i niektórych krajowych dostaw towarów (Dz. Urz. UE L 310 z 02.12.2019, str. 1),
- rozporządzenie Rady (UE) 2017/2454 zmieniające rozporządzenie (UE) nr 904/2010 w sprawie współpracy administracyjnej i zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 348 z 29.12.2017, str. 1),
- rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) 2017/2459 zmieniające rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 348 z 29.12.2017, str. 1),
- rozporządzenie wykonawcze Rady (UE) 2019/2026 zmieniające rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 282/2011 w odniesieniu do dostaw towarów lub świadczenia usług ułatwianych przez interfejsy elektroniczne oraz specjalnych procedur dla podatników świadczących usługi na rzecz osób niebędących podatnikami, dokonujących sprzedaży towarów na odległość oraz niektóre krajowe dostawy towarów (Dz. Urz. UE L 313 z 04.12.2019, str. 14).

Dyrektywy 2017/2455 i 2019/1955 zostały zaimplementowane do krajowego porządku prawnego ustawą z dnia 20 maja 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1163), która weszła w życie z dniem 1 lipca 2021 r.

VAT w różnych państwach członkowskich UE przedsiębiorców prowadzących sprzedaż w państwach członkowskich innych niż ich siedziba działalności gospodarczej (przez rozszerzenie zastosowania procedur OSS – One Stop Shop). Natomiast środki przewidziane dyrektywą 2025/516 w zakresie jej art. 4 mają na celu ostateczne zaprzestanie stosowania regulacji dotyczących transgranicznego przemieszczania towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* w zakresie ewidencyjno-sprawozdawczym.

Dyrektywa 2025/516 w zakresie art. 2 tej dyrektywy powinna zostać zaimplementowana do przepisów krajowych do 30 grudnia 2026 r., natomiast w zakresie art. 4 – do 30 czerwca 2029 r.

Ponadto projekt ustawy przewiduje zmiany doprecyzowujące w przepisach wprowadzonych ustawą wdrażającą pakiet VAT e-commerce, tj. ustawą z dnia 20 maja 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, która weszła w życie z dniem 1 lipca 2021 r.

Jednocześnie, w związku ze zmianami wprowadzanymi w ustawie o VAT, projekt ustawy przewiduje również zmiany w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy⁶⁾, zwanej dalej „ustawą – Kodeks karny skarbowy”, oraz ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁷⁾, zwanej dalej „ustawą o KAS”.

II. CZĘŚĆ OGÓLNA

1. Poprawa funkcjonowania rozwiązań wprowadzonych w ramach pakietu VAT e-commerce

a) Zakres dostaw ułatwianych przez interfejsy elektroniczne (DSR – *Platform Economy*, tzw. reżim uznanego dostawcy)

Rozwiązania ujęte w pakiecie VAT e-commerce nałożyły obowiązek zapłaty VAT na podatników ułatwiających dostawy towarów przy użyciu interfejsu elektronicznego takiego jak platforma handlowa, platforma, portal lub podobne środki, tj. na tzw. uznanych dostawców (art. 14a dyrektywy VAT). Dotychczasowe brzmienie przepisu dotyczącego reżimu uznanego dostawcy – w odniesieniu do schematu unijnego tego reżimu (art. 14a ust. 2 dyrektywy VAT), czyli dostaw towarów na terytorium Wspólnoty (tj. wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość lub dostawy krajowej⁸⁾, dokonywanych przez dostawcę bazowego nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia

⁶⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 633, z późn. zm.

⁷⁾ Dz. U. z 2025 r. poz. 1131, z późn. zm.

⁸⁾ W przypadku dostawy krajowej towary oraz ich nabywcy znajdują się w tym samym państwie członkowskim.

działalności gospodarczej w UE) – budziło wątpliwości, czy jego zakresem objęte są ww. dostawy ułatwiane przez interfejsy elektroniczne, realizowane na terytorium Wspólnoty na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów (WNT) nie podlegają opodatkowaniu VAT⁹⁾. Dyrektywa 2025/516 doprecyzowuje przepis art. 14a ust. 2¹⁰⁾ przez wskazanie, że reżim tzw. uznanego dostawcy obejmuje również dostawy (które na potrzeby rozliczenia VAT uznane są za transakcje B2C), realizowane na terytorium Wspólnoty – poza osobami niebędącymi podatnikami – również na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, w przypadku których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 3 ust. 1 dyrektywy VAT. Zmiana doprecyzowująca w art. 14a ust. 2 dyrektywy VAT spowoduje zatem, że od 1 stycznia 2027 r. zakres zastosowania reżimu uznanego dostawcy będzie tożsamy we wszystkich przypadkach wymienionych w art. 14a dyrektywy VAT, niezależnie od tego, czy reżim ten będzie dotyczył schematu unijnego (wewnątrzwspólnotowa sprzedaż towarów na odległość – WSTO, dostawa krajowa) czy schematu importowego (sprzedaż na odległość towarów importowanych – SOTI). Zakres podmiotowy reżimu uznanego dostawcy (w odniesieniu do dostawcy bazowego, a po zmianie także w odniesieniu do nabywcy) będzie również spójny z zakresem podmiotowym po stronie nabywcy transakcji (takich jak: SOTI, WSTO, dostawa krajowa), które – po spełnieniu określonych warunków – należy objąć ww. reżimem, tj. przepisem art. 14a dyrektywy VAT.

Ponadto dyrektywa 2025/516 wprowadza w art. 14a ust. 1 i 2 zmiany o charakterze redakcyjno-technicznym, bez wpływu na merytoryczny zakres regulacji.

b) Obliczanie progu VAT w wysokości 10 000 euro na potrzeby ustalenia miejsca opodatkowania wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych

W ramach pakietu VAT e-commerce w art. 59c ust. 1 dyrektywy VAT wprowadzono wyjątek od zasady opodatkowania wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość w miejscu, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu

⁹⁾ WSTO objęte, przy spełnieniu określonych warunków, reżimem uznanego dostawcy, już od 1 lipca 2021 r. – z definicji – wskazywało na taki zakres podmiotowy po stronie nabywcy (tj. wprost odnosiło się do podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, których WNT nie podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 3 ust. 1 dyrektywy VAT, oraz do podmiotu niebędącego podatnikiem).

¹⁰⁾ Przepis art. 14a ust. 1 dyrektywy VAT, z uwagi na odwołanie się w jego treści do SOTI z definicji obejmującą dostawę do nabywcy, który poza podmiotem niebędącym podatnikiem może być także podatnikiem lub osobą prawną niebędącą podatnikiem, których WNT nie podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 3 ust. 1 dyrektywy VAT, nie wymagał takiego doprecyzowania.

do nabywcy. Ww. zasada w zakresie miejsca opodatkowania nie ma zastosowania po spełnieniu kilku warunków, w tym m.in. warunku wysyłki lub transportu towarów do państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie siedziby. W takim przypadku miejscem opodatkowania WSTO jest państwo członkowskie, w którym znajdują się towary w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu.

W związku z ww. regulacjami powstawały wątpliwości, czy w sytuacji gdy dostawca posiada siedzibę tylko w jednym państwie członkowskim, ale dokonuje WSTO również z innych państw członkowskich, w których przykładowo ma magazyn z towarami (który nie kreuje stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej), do progu 10 000 euro lub jego równowartości wlicza się wartość również takiej WSTO. Wątpliwości nie budziła natomiast sytuacja, w której podatnik posiadał siedzibę w jednym państwie członkowskim, a w innym państwie stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej. W takim bowiem przypadku podatnik w ogóle nie mógł zastosować opodatkowania WSTO w miejscu rozpoczęcia wysyłki lub transportu, gdyż nie spełniał warunku posiadania siedziby działalności gospodarczej tylko w jednym państwie członkowskim. W celu jednolitego stosowania przepisów w Unii Europejskiej dyrektywa 2025/516 doprecyzowuje jeden z warunków opodatkowania WSTO w miejscu rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów, wskazując, że wysyłka lub transport tych towarów do innego państwa członkowskiego musi następować z państwa członkowskiego siedziby (zmieniony art. 59c ust. 1 lit. b) dyrektywy VAT). Takie doprecyzowanie powoduje, że do progu 10 000 euro lub jego równowartości, o którym mowa w art. 59c ust. 1 lit. c dyrektywy VAT, oprócz transgranicznego świadczenia – na rzecz osób niebędących podatnikami, które mają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu w dowolnym państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie siedziby świadczeniodawcy – usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych (tzw. usługi TBE, w przypadku których nie jest dokonywana żadna zmiana) wlicza się wyłącznie wewnątrzwspólnotową sprzedaż na odległość towarów, które są wysyłane lub transportowane z państwa członkowskiego, w którym podatnik ma siedzibę.

c) Wybór miejsca opodatkowania

Procedura unijna OSS – jako procedura fakultatywna – może mieć zastosowanie do dostaw towarów i usług dokonywanych przez podatnika na terytorium UE, których miejscem opodatkowania jest państwo członkowskie konsumpcji. Jeżeli jednak podatnik zdecyduje się na korzystanie z systemu OSS, powinien wówczas korzystać z niego w odniesieniu do wszystkich WSTO i usług objętych tą procedurą. Taka regulacja budziła jednakże wątpliwości,

czy podatnik, który spełnia warunki do opodatkowania WSTO i usług TBE w państwie swojej siedziby, chcąc nadal z tego korzystać, może jednocześnie stosować procedurę unijną OSS, aby rozliczyć podatek należny z tytułu WSTO dokonanej z państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie siedziby, w którym nie posiada on stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

Dyrektywa 2025/516 usuwa te wątpliwości, dodając w art. 59c ust. 3 nowy ustęp (ustęp drugi), zgodnie z którym należy uznać, że dostawca, który zarejestrował się na potrzeby procedury unijnej OSS, dokonał jednocześnie wyboru miejsca opodatkowania (skorzystał z prawa wyboru) zgodnie z art. 33 lit. a i art. 58 dyrektywy VAT, tj. w miejscu zakończenia wysyłki towarów.

d) Moment powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do transakcji rozliczanych w ramach unijnej i nieunijnej procedury OSS

Obecnie obowiązujące krajowe i unijne przepisy nie przewidują szczególnej regulacji w zakresie powstania obowiązku podatkowego, która jest dedykowana wyłącznie dla transakcji rozliczanych w procedurach OSS. W związku z tym obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych, chyba że dla określonej dostawy towarów lub świadczenia usług zastosowanie znajdzie szczególny moment powstania obowiązku podatkowego. Dyrektywa VAT przewiduje bowiem, że państwa członkowskie mogą, dla określonych transakcji lub dla określonych kategorii podatników, ustalić szczególny moment powstania obowiązku podatkowego.

Może to prowadzić do różnic w stosowaniu przepisów w poszczególnych państwach członkowskich. Dla przykładu obowiązek podatkowy z tytułu usługi telekomunikacyjnej świadczonej na terytorium Polski powstaje z chwilą wystawienia faktury, a w przypadku gdy faktura nie została wystawiona lub została wystawiona z opóźnieniem – z chwilą upływu terminu płatności. Natomiast w przypadku tej samej usługi świadczonej na terytorium innego państwa członkowskiego obowiązek podatkowy może powstawać na innych (np. ogólnych) zasadach. Określenie momentu powstania obowiązku podatkowego dla przykładowej ww. usługi telekomunikacyjnej może być problematyczne, w szczególności w sytuacji gdy państwo członkowskie, w którym podatnik został zarejestrowany do procedury OSS, nie wprowadziło obowiązku wystawiania faktur dla transakcji rozliczanych za pośrednictwem tej procedury.

Aby uniknąć różnic w stosowaniu przepisów w poszczególnych państwach członkowskich, dyrektywa 2025/516 doprecyzowuje moment zaistnienia zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego w odniesieniu do dostaw towarów lub świadczenia usług rozliczanych w ramach procedur OSS: unijnej i nieunijnej. Państwa członkowskie w przypadku dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurami OSS nie mogą stosować szczególnych zasad powstawania obowiązku podatkowego, wskazanych w art. 66 ust. 1 dyrektywy VAT. Oznacza to, że obowiązek podatkowy w ww. przypadkach będzie powstawał generalnie na zasadach ogólnych określonych w art. 63–65 dyrektywy VAT. Wyjątkiem są dostawy towarów objęte reżimem tzw. uznanego dostawcy na podstawie art. 14a ust. 2 dyrektywy VAT, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 66a tej dyrektywy - niezależnie od tego, czy są one rozliczane za pośrednictwem procedury unijnej OSS czy na zasadach ogólnych.

e) Procedury OSS i IOSS

Dyrektywa 2025/516 w zmienianym art. 359 dyrektywy VAT rozszerza zakres stosowania nieunijnej procedury OSS na świadczenie usług realizowane przez przedsiębiorstwa spoza UE na rzecz wszystkich osób niebędących podatnikami (B2C), a nie tylko tych mających siedzibę, miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu w Unii. Aktualny przepis art. 132 ust. 1 ustawy o VAT w zw. z art. 131 ust. 1 pkt 1a tej ustawy spełnia już cel art. 359 zmienionej dyrektywą 2025/516, a co za tym idzie, nie wymaga zmiany.

Dyrektywa 2025/516 zawiera również zmiany doprecyzowujące w zakresie braku możliwości korzystania przez tzw. drobnych przedsiębiorców (korzystających z procedury szczególnej dla małych przedsiębiorstw, SME) ze szczególnej procedury importu IOSS (Import One Stop Shop). W przypadku gdy podatnik korzysta z możliwości rozliczenia sprzedaży na odległość towarów importowanych w szczególnej procedurze importu IOSS, w momencie importu tych towarów ma zastosowanie zwolnienie z VAT, pod warunkiem że jego numer identyfikacyjny w procedurze importu jest ważny i przekazany organowi celnemu. Z uwagi na to, że możliwość korzystania z procedury importu IOSS przez drobnych podatników zwolnionych podmiotowo mogłaby spowodować ryzyko braku opodatkowania, zostali oni wyłączeni z katalogu podmiotów, które mogą rozliczać sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej równowartości 150 euro w procedurze importu IOSS.

Ponadto dyrektywa 2025/516 modyfikuje obowiązek podawania informacji w zakresie stron internetowych podatnika lub pośrednika dla celów rejestracyjnych do procedur szczególnych

OSS i IOSS, wymagając ich wskazywania wyłącznie w przypadku, gdy są dostępne. Wynika to z faktu, że niektórzy przedsiębiorcy nie posiadają strony internetowej.

Dodatkowo dyrektywa 2025/516 wprowadza zmiany w art. 368, art. 369j i art. 369w dyrektywy VAT, które zawierają doprecyzowanie zasad odliczania i zwrotu VAT związanego odpowiednio z procedurą unijną, nieunijną i importową.

W art. 369j dyrektywy VAT odnoszącym się do procedury unijnej dodano odniesienie do trzynastej dyrektywy (86/560/EWG)¹¹⁾, aby wyjaśnić, że przedsiębiorcy spoza UE mogą uzyskać zwrot podatku na mocy tej dyrektywy. Z kolei w art. 368 i art. 369w dyrektywy VAT usunięto odesłanie do art. 2 ust. 3 trzynastej dyrektywy. Z przepisu tego wynika, że państwa członkowskie mają prawo żądać mianowania przedstawiciela podatkowego. Wykreślenie tego przepisu z art. 368 i art. 369w dyrektywy VAT daje państwom członkowskim możliwość żądania ustanowienia przedstawiciela podatkowego w przypadku zwrotu VAT dotyczącego nabytych towarów lub usług wykorzystywanych do celów dostaw towarów w przypadku procedury importu IOSS albo świadczenia usług w przypadku procedury nieunijnej OSS. Aktualnie Polska nie korzysta z tego prawa i nie wymaga ustanowienia przedstawiciela w celu odzyskania VAT.

Ponadto w art. 369w dyrektywy VAT dotyczącym procedury importu dodano odniesienie do art. 8 ust. 1 lit. e dyrektywy 2008/9/WE¹²⁾. Zgodnie z tym przepisem wniosek o zwrot zawiera m.in. oświadczenie wnioskodawcy, że podczas okresu zwrotu nie dostarczył żadnych towarów ani nie świadczył żadnych usług uważanych za dostarczone lub wykonane w państwie członkowskim zwrotu, z wyjątkiem transakcji, o których mowa w art. 3 lit. b pkt i oraz ii ww. dyrektywy 2008/9/WE. Wyłączenie nie dotyczy SOTI rozliczanej w procedurze importu IOSS. W konsekwencji obecny art. 369w dyrektywy VAT w związku z brakiem odniesienia do art. 8 ust. 1 lit. e dyrektywy 2008/9/WE powoduje wątpliwości w zakresie stosowania procedury zwrotu VAT na podstawie dyrektywy 2008/9/WE do podatników rozliczających SOTI w procedurze importu IOSS.

Zmiany te nie wiążą się z koniecznością dokonania zmian legislacyjnych w ustawie o VAT. Szczegółowe kwestie dotyczące zwrotu VAT (VAT refund) uregulowane zostały w przepisach

¹¹⁾ Trzynasta dyrektywa Rady z dnia 17 listopada 1986 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich odnoszących się do podatków obrotowych – warunki zwrotu podatku od wartości dodanej podatnikom niemającym siedziby na terytorium Wspólnoty (86/560/EWG).

¹²⁾ Dyrektywa Rady 2008/9/WE z dnia 12 lutego 2008 r. określająca szczegółowe zasady zwrotu podatku od wartości dodanej, przewidzianego w dyrektywie 2006/112/WE, podatnikom niemającym siedziby w państwie członkowskim zwrotu, lecz mającym siedzibę w innym państwie członkowskim.

rozporządzeń wykonawczych: rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 2014 r. w sprawie wniosków o zwrot podatku od wartości dodanej naliczonego w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej¹³⁾ i rozporządzeniu Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 20 października 2021 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom¹⁴⁾. Już obecnie na podstawie przepisów rozporządzenia z dnia 20 października 2021 r. przedsiębiorcy spoza UE zarejestrowani do procedury unijnej mogą uzyskać zwrot podatku. Przepisy dotyczące zwrotu VAT dla podmiotów z innych państw członkowskich UE nie zawierają również obowiązku składania oświadczenia, o którym mowa w art. 8 ust. 1 lit. e dyrektywy 2008/9/WE. Także przepisy rozporządzenia z dnia 4 grudnia 2014 r. dotyczącego polskich podatników występujących z wnioskami o zwrot podatku od wartości dodanej naliczonego w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej już obecnie zawierają dostosowane oświadczenie, o którym mowa w art. 8 ust. 1 lit. e dyrektywy 2008/9/WE, uwzględniające jako wyjątek możliwość dokonywania SOTI rozliczanej w procedurze importu IOSS w państwie członkowskim zwrotu.

2. Ograniczenie konieczności rejestrowania się do celów VAT w różnych państwach członkowskich

a) Zakres przedmiotowy procedury unijnej OSS

Pakiet VAT e-commerce wprowadził do dyrektywy VAT szereg środków mających na celu zminimalizowanie konieczności rejestracji do celów VAT w różnych państwach członkowskich, w przypadku przedsiębiorców świadczących swoje usługi i dostawy nie tylko w państwie członkowskim siedziby swojej działalności gospodarczej. W celu dalszego ograniczenia takiej wielokrotnej rejestracji do celów VAT od 1 lipca 2028 r. dyrektywa 2025/516 rozszerza zakres przedmiotowy procedury unijnej OSS, obejmując nią również możliwość rozliczenia VAT w przypadku dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, na warunkach przewidzianych w art. 39 dyrektywy VAT. Ww. termin wdrożenia proponowanych rozwiązań został określony na 1 lipca 2028 r. ze względu na konieczność wprowadzenia zmian technicznych w systemie OSS. Do czasu wprowadzenia tego docelowego rozwiązania, aby umożliwić wcześniejsze rozliczanie dostaw gazu, energii elektrycznej oraz cieplnej lub chłodniczej za pośrednictwem OSS (i tym samym ograniczenie konieczności

¹³⁾ Dz. U. z 2022 r. poz. 1954.

¹⁴⁾ Dz. U. z 2021 r. poz. 1982, z późn. zm.

rejestracji przedsiębiorców w państwach członkowskich, w których następuje konsumpcja tych towarów), przepisy dyrektywy 2025/516 wprowadzają tymczasową fikcję prawną, zgodnie z którą – od 1 stycznia 2027 r. do 30 czerwca 2028 r. – do celów procedury unijnej OSS ww. dostawy będą uznawane za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość (WSTO).

b) Procedura magazynu typu *call-off stock*

Artykuł 3 pkt 23 dyrektywy 2025/516 wprowadza z dniem 1 lipca 2028 r. możliwość rozliczania VAT z tytułu przemieszczania własnych towarów do innego państwa członkowskiego z wykorzystaniem tzw. procedury TOOG. Procedura TOOG będzie polegała na możliwości rozliczenia VAT z tytułu przemieszczenia towarów własnych między państwami członkowskimi za pośrednictwem systemu OSS. Będzie to zatem dalsze uproszczenie rozliczania omawianych transakcji, które – tak jak procedura *call-off stock* – nie będzie wymagało rejestracji do VAT w innym państwie członkowskim.

Z uwagi na to, że procedura TOOG będzie miała charakter kompleksowy i obejmie również przypadki transgranicznego przemieszczania towarów, które są obecnie objęte procedurą magazynu typu *call-off stock*, konieczne jest uchylenie przepisów dotyczących magazynu typu *call-off stock* oraz ustanowienie w tym zakresie przepisów przejściowych. Datą końcową, po której nie będzie można już dokonywać żadnych nowych przemieszczeń towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock*, będzie dzień 30 czerwca 2028 r. W przypadku procedury magazynu typu *call-off stock*, która zostanie rozpoczęta w dniu 30 czerwca 2028 r. lub przed tą datą, nadal będą mieć zastosowanie dotychczasowe regulacje. Ostatecznie procedura magazynu typu *call-off stock* przestanie obowiązywać w dniu 30 czerwca 2029 r. Z uwagi na planowane wdrożenie procedury TOOG wprowadzane zmiany nie będą miały negatywnego wpływu na podmioty korzystające dotychczas z procedury magazynu *call-off stock*.

Terminy wdrożenia do krajowego porządku prawnego przepisów uchylających procedurę magazynu typu *call-off stock* oraz przepisów wdrażających nową procedurę TOOG zostały przewidziane bezpośrednio w przepisach dyrektywy 2025/516. Dyrektywa przewiduje różne terminy implementacji tych rozwiązań dla państw członkowskich. Przepisy uchylające procedurę magazynu typu *call-off stock* państwa członkowskie zobowiązane są przyjąć do 31 grudnia 2026 r., co wynika z art. 6 ust. 2 dyrektywy 2025/516, natomiast przepisy wprowadzające nową procedurę TOOG państwa członkowskie zobowiązane są przyjąć do 30 czerwca 2028 r. (art. 6 ust. 3 dyrektywy 2025/516). Należy dodatkowo wyjaśnić, że

procedura TOOG nie jest implementowana łącznie z uchyleniem procedury magazynu typu *call-off stock*, gdyż implementacja w tym zakresie wymaga nie tylko zmian legislacyjnych, lecz również dostosowania systemów informatycznych Krajowej Administracji Skarbowej, które będą zapewniały obsługę nowej procedury TOOG. Prace nad zmianami przepisów krajowych powinny co do zasady pozostawać w ścisłym związku z projektowaniem i wdrażaniem rozwiązań informatycznych. Harmonogram dostosowania ww. systemów informatycznych, w tym dopiero planowane przez Komisję Europejską udostępnienie ich specyfikacji funkcjonalnych i technicznych, nie uzasadnia finalizowania procesu legislacyjnego w zakresie implementacji procedury TOOG już w 2026 r.

III. CZĘŚĆ SZCZEGÓŁOWA

Zmiany w ustawie o VAT (art. 1)

1) Art. 2 pkt 22a lit. a i b oraz pkt 22b lit. a i b ustawy o VAT

Art. 2 pkt 22a i 22b ustawy o VAT zawierają definicje odpowiednio WSTO i SOTI. Zmiany wprowadzane w tych przepisach mają charakter wyłącznie doprecyzowujący w zakresie katalogu podmiotów mogących być nabywcami w transakcjach WSTO i SOTI. Należy podkreślić, że katalog ten nie ulegnie zmianie w porównaniu do obecnie obowiązującego. Proponowane zmiany polegają wyłącznie na doprecyzowaniu, w jakich przypadkach ma miejsce WSTO oraz SOTI. W szczególności chodzi o doprecyzowanie przypadku, w którym WSTO i SOTI występuje, jeżeli towary nabywane są przez podatników, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Konieczność doprecyzowania przepisu wynika z tego, że art. 9 ustawy o VAT, do którego odwołuje się art. 2 pkt 22a i 22b, nie ogranicza się wyłącznie do definicji wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów na terytorium kraju i definiuje to pojęcie w sposób ogólny. W związku z tym dotychczasowe brzmienie art. 2 pkt 22a i 22b mogło powodować wątpliwości, jak rozumieć pojęcie „wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów odpowiadającego wewnątrzwspólnotowemu nabyciu towarów, o którym mowa w art. 9”.

Dodatkowo wprowadzono zmiany polegające na pogrupowaniu nabywców, przez rozdzielenie na dwie kategorie, tj. (i) podatników podatku od towarów i usług (czyli podatników, o których mowa w art. 15 ustawy) i podatników podatku od wartości dodanej oraz (ii) osoby prawne niebędące podatnikami.

Zgodnie z projektem WSTO i SOTI wystąpi, gdy dostawa jest dokonywana do nabywcy, który jest:

- a) podatnikiem, o którym mowa w art. 15, lub podatnikiem podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub
 - b) osobą prawną niebędącą podatnikiem, o którym mowa w lit. a, która nie ma obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub
 - c) podmiotem niebędącym podatnikiem
- przy czym dostarczane towary nie są nowymi środkami transportu ani towarami, o których mowa w art. 22 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT.

2) Art. 7a ustawy o VAT

Art. 7a ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT stanowi implementację zmienionej dyrektywą 2025/516 art. 14a ust. 2 dyrektywy VAT.

Zgodnie ze zmienianym art. 7a ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT przyjmuje się, że podatek ułatwiający za pomocą interfejsu elektronicznego dostawy towarów na rzecz:

- a) podatnika, o którym mowa w art. 15, lub podatnika podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub
- b) osoby prawnej niebędącej podatnikiem, o którym mowa w lit. a, która nie ma obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub
- c) każdego podmiotu niebędącego podatnikiem, innego niż określony w lit. b

– otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie.

Reżim uznanego dostawcy już obecnie obejmuje, poza sprzedażą na odległość towarów importowanych (SOTI – art. 7a ust. 1 ustawy o VAT) i wewnątrzwspólnotową sprzedażą towarów na odległość (WSTO – art. 7a ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT), także transakcje krajowe (art. 7a ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT). Przy czym proponowana zmiana w pkt 2 w ust. 2 art. 7a ustawy spowoduje, że zakres podmiotowy nabywców w przypadku tych trzech ww. transakcji, w tym w sytuacji gdy będą one podlegały pod reżim uznanego dostawcy, będzie jednolity. Zarówno w przypadku SOTI, WSTO i dostawy krajowej będzie wprost wskazane, że nabywcą będzie mógł być podatek lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, jak również każdy inny podmiot niebędący podatnikiem, których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT. Katalog przypadków WNT, o którym mowa w art. 9 ustawy o VAT, które nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, jest zawarty w art. 10 ww. ustawy. Zastosowanie reżimu uznanego dostawcy będzie zatem możliwe,

w przypadku gdy interfejs elektroniczny ułatwia SOTI, WSTO, dostawę krajową, dokonane przez podatnika (dostawcę bazowego) niemającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej m.in. na rzecz (i) podatników dokonujących wyłącznie dostaw towarów lub świadczenia usług, z tytułu których nie mają oni prawa do odliczenia VAT, (ii) podatników podlegających szczególnej procedurze dotyczącej rolników ryczałtowych, (iii) podatników podlegających szczególnej procedurze w zakresie dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków (procedura marży) oraz (iv) osób prawnych niebędących podatnikami, w przypadku których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu VAT. W praktyce w Polsce takimi nabywcami będą m.in. podatnicy, którzy nie przekroczyli progu 50 000 zł wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów oraz nie skorzystali z opcji wynikającej z art. 10 ust. 6 ustawy o VAT.

Ponadto w celu ujednolicenia siatki pojęciowej stosowanej w art. 7a ustawy o VAT, w **ust. 1** dokonano – na wzór ust. 2 – zmiany redakcyjnej polegającej na zastąpieniu wyrazów „podatnik ten samodzielnie otrzymał towary i dokonał ich dostawy” wyrazami „podatnik ten otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie”. Art. 7a ust. 1 ustawy o VAT stanowi implementację zmienionego dyrektywą 2025/516 art. 14a ust. 1 dyrektywy VAT.

Należy zauważyć, że zmiany nie wymaga art. 7a ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT, gdyż już obecnie reżimem uznanego dostawcy są objęte dostawy dokonywane w ramach WSTO, które – jak wynika już z samej definicji zawartej w art. 2 pkt 22a ustawy o VAT – obejmują dostawy dokonywane na rzecz wskazanej grupy nabywców. Zakres podmiotowy WSTO, po stronie nabywcy, w dalszym ciągu zatem obejmuje podatnika lub osobę prawną niebędącą podatnikiem, w przypadku których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 9 ustawy o VAT, lub osobę niebędącą podatnikiem.

3) Dział II rozdziały 3a i 3b ustawy o VAT

Przemieszczenia towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* będą możliwe do dnia 30 czerwca 2028 r. Z uwagi na to zasadne jest wykreślenie z dniem 1 lipca 2028 r. obecnie obowiązujących, szczególnych przepisów dotyczących przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium kraju i przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju (**dział II rozdziały 3a i 3b – art. 13a–13l ustawy o VAT**).

4) Art. 19a ust. 5a ustawy o VAT

Projektowany przepis stanowi implementację art. 66 dyrektywy VAT. Zmiany w art. 19a ustawy o VAT dotyczą momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku:

- 1) dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, dokonywanych przez podatnika zidentyfikowanego na potrzeby tej procedury;
- 2) usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 7, świadczonych przez podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby tej procedury.

Proponowany **art. 19a ust. 5a ustawy o VAT** wyłącza możliwość zastosowania szczególnych zasad powstawania obowiązku podatkowego, uregulowanych w ust. 5, w odniesieniu do czynności rozliczanych za pośrednictwem procedur OSS: unijnej lub nieunijnej, przez podatnika zidentyfikowanego na potrzeby tych procedur w dowolnym państwie członkowskim. Obowiązek podatkowy z tytułu ww. czynności nie powstanie z chwilą wystawienia faktury, jak również z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty. Obowiązek podatkowy dla dostaw towarów lub świadczenia usług rozliczanych w ramach procedur OSS: unijnej i nieunijnej powstanie, co do zasady, w momencie dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi. Jeżeli przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, obowiązek podatkowy powstanie z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty. Natomiast w przypadku dostaw towarów objętych reżimem tzw. uznanego dostawcy na podstawie art. 7a ust. 2 ustawy o VAT obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 1b ustawy o VAT, czyli w momencie zaakceptowania płatności w rozumieniu art. 41a rozporządzenia wykonawczego Rady (UE) nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej¹⁵⁾.

Ponieważ dodany ust. 5a wyłącza stosowanie szczególnej zasady powstawania obowiązku podatkowego z chwilą wystawienia faktury, do omawianych transakcji nie znajdzie zastosowania również art. 19a ust. 7 ustawy o VAT, który określa moment powstania obowiązku podatkowego dla sytuacji, gdy obowiązek powstaje z chwilą wystawienia faktury, a faktura nie została wystawiona lub została wystawiona z opóźnieniem.

¹⁵⁾ Dz. Urz. UE L 77 z 23.03.2011, str. 1, z późn. zm.

5) Art. 21 ustawy o VAT

Proponowany **art. 21 ust. 6 pkt 2 lit. d i e ustawy o VAT** wyłącza możliwość stosowania tzw. metody kasowej do:

- dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurą unijną, dokonywanych przez podatnika zidentyfikowanego na potrzeby tej procedury,
- usług objętych procedurą nieunijną, świadczonych przez podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby tej procedury.

Zmiana ta wynika z faktu, że określone w implementowanej dyrektywie wyłączenia szczególnej zasady dotyczącej powstawania obowiązku podatkowego (tj. z chwilą otrzymania zapłaty lub wystawienia faktury) odnoszą się do wszystkich podatników, w tym „małych podatników” zarejestrowanych na potrzeby procedur OSS.

6) Art. 22a ustawy o VAT

Zmiany dokonane w **art. 22a ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT** stanowią implementację art. 59c ust. 1 lit. b dyrektywy VAT. Wprowadzona zmiana polega na modyfikacji jednej z trzech przesłanek, których spełnienie umożliwia opodatkowanie WSTO w miejscu rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy. Ponadto wprowadzono zmiany w pkt 1 i 3 ww. przepisu, zawierających pozostałe dwie przesłanki. Są to zmiany o charakterze doprecyzowującym, niezwiązane z implementacją. Zgodnie z obecnym brzmieniem art. 22a ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT zasada opodatkowania WSTO zgodnie z art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT (miejsce, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia wysyłki lub transportu – czyli w państwie członkowskim konsumpcji) nie znajdzie zastosowania, w przypadku gdy dostawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego. Ponieważ podatnik może posiadać siedzibę działalności gospodarczej / stałe miejsce zamieszkania / zwykłe miejsce pobytu tylko w jednym państwie członkowskim, należało odpowiednio zmodyfikować przepis. W efekcie w **art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT** wyrazy „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego” zastąpiono wyrazami „na terytorium państwa członkowskiego”. Zmiana dokonana w **art. 22a ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT** polega na skreśleniu wyrazu „tylko”. Wyraz ten jest nadmiarowy, gdyż już z samego brzmienia tego przepisu wynika, że dotyczy on podatnika, do którego ma zastosowanie przepis ust. 1, czyli podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej,

a w razie jej braku – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego, czyli w tym przypadku na terytorium kraju.

Ponadto w **art. 22a ust. 1 ustawy o VAT dodano pkt 1a**, zgodnie z którym dostawca nie może posiadać stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej. Ta zmiana, również o charakterze doprecyzującym, jest konsekwencją zmian poczynionych w tym artykule w pkt 1 ust. 1, tj. rezygnacji z wyrazów „tylko” i „jednego” we fragmencie „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego”. Docelowo osiąga się taki sam warunek, tj. dostawca, aby skorzystać z możliwości opodatkowania WSTO w miejscu, w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu do nabywcy, czyli – co do zasady – w miejscu jego siedziby działalności gospodarczej / stałego miejsca zamieszkania / zwykłego miejsca pobytu, musi być obecny na terytorium Unii Europejskiej przez posiadanie w państwie członkowskim wyłącznie siedziby działalności gospodarczej.

Zgodnie z nowym art. 22a ust. 1 ustawy o VAT zasada miejsca opodatkowania WSTO (miejsce, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu do nabywcy, czyli w państwie członkowskim konsumpcji) nie znajdzie zastosowania, w przypadku gdy łącznie spełnione zostaną następujące przesłanki: (i) dostawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium państwa członkowskiego i nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, (ii) towary są wysyłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego siedziby działalności gospodarczej (albo stałego miejsca zamieszkania lub zwykłego miejsca pobytu) dostawcy na terytorium innego państwa członkowskiego oraz (iii) całkowita wartość tych dostaw oraz całkowita wartość usług TBE świadczonych na rzecz konsumentów, o których mowa w art. 28k ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT, pomniejszona o kwotę podatku lub podatku od wartości dodanej, nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego ani w poprzednim roku podatkowym kwoty 10 000 euro lub jej równowartości wyrażonej w walucie krajowej państwa członkowskiego siedziby działalności gospodarczej / stałego miejsca zamieszkania / zwykłego miejsca pobytu dostawcy. W przypadku dostawcy posiadającego siedzibę działalności gospodarczej / stałe miejsce zamieszkania / zwykłe miejsce pobytu w Polsce próg ten (liczony łącznie dla towarów oraz usług) wynosi 42 000 zł.

Przy obliczaniu ww. progu powinna być zatem brana pod uwagę wartość dostaw towarów wysyłanych lub transportowanych w ramach WSTO wyłącznie z państwa członkowskiego siedziby działalności gospodarczej (albo stałego miejsca zamieszkania lub zwykłego miejsca

pobytu). Wobec tego w sytuacji gdy dostawca posiada siedzibę działalności gospodarczej w państwie członkowskim, ale dokonuje dostawy towarów w ramach WSTO również z magazynów położonych w innych państwach członkowskich, do ww. progu nie wlicza się wartości tych dostaw. W takich bowiem przypadkach miejscem opodatkowania takich dostaw będzie zawsze państwo członkowskie zakończenia wysyłki lub transportu towarów.

Zmiana wprowadzona w **art. 22a w ust. 3 w zdaniu drugim ustawy o VAT** polega na zastąpieniu wyrazów „którego towary w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu znajdują się na terytorium kraju” wyrazami „posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju”. Zmiana ta ma na celu dostosowanie przepisów ustawy o VAT do art. 59c ust. 3 dyrektywy VAT, zgodnie z którym państwo członkowskie, w którym dostawca ma siedzibę, przyznaje dostawcy prawo wyboru opodatkowania WSTO w państwie członkowskim zakończenia wysyłki lub transportu towarów. Analogiczna zmiana o charakterze dostosowawczym została dokonana w **art. 22a ust. 6 ustawy o VAT**. Zmiany dokonane w art. 22a ust. 1 pkt 2, ust. 3 i 6 ustawy o VAT stanowią implementację art. 59c ust. 1 lit. b i ust. 3 akapit pierwszy dyrektywy VAT.

Zgodnie z projektowanym **art. 22a ust. 3a ustawy o VAT** uznaje się, że dostawca, który został zidentyfikowany na potrzeby procedury unijnej OSS, dokonał wyboru miejsca opodatkowania w państwie członkowskim konsumpcji. Oznacza to, że od 1 stycznia 2027 r. dostawca, który został zarejestrowany na potrzeby procedury unijnej OSS, nie będzie zobowiązany do złożenia zawiadomienia o takim wyborze. Dodany przepis (łącznie z dodawanym w art. 28k ust. 4a) implementuje art. 59c ust. 3 akapit drugi dyrektywy VAT.

Zmiana zaproponowana w **art. 22a ust. 5 ustawy o VAT** jest następstwem dodania do przepisu ust. 3a. Zgodnie z nowym brzmieniem ust. 5 decyzja o wyborze jako miejsca opodatkowania państwa członkowskiego, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu do nabywcy, który obecnie może nastąpić przez złożenie naczelnikowi urzędu skarbowego stosownego zawiadomienia o takim wyborze, a począwszy od 1 stycznia 2027 r. – także przez rejestrację do procedury unijnej OSS, będzie wiązała dostawcę przez okres dwóch kolejnych lat, licząc od dnia dokonania pierwszej dostawy w tym trybie.

7) Art. 28k ustawy o VAT

Wskazany wyżej próg 42 000 zł dotyczy łącznej sumy całkowitej wartości dostaw towarów dokonywanych w ramach WSTO, jak i usług TBE świadczonych na rzecz konsumentów.

Dokonując zatem wyboru miejsca opodatkowania w państwie członkowskim konsumpcji, wyboru tego dokonuje się zarówno w przypadku WSTO, jak i usług TBE, niezależnie od tego, czy jest się podatnikiem świadczącym usługi TBE na rzecz konsumentów czy też dostawcą dokonującym dostaw w ramach WSTO, albo jednym i drugim.

W związku z powyższym, na wzór projektowanego art. 22a ust. 3a, należało dokonać odpowiedniej zmiany w art. 28k ustawy o VAT. Zgodnie z dodanym w **art. 28k ustawy o VAT ust. 4a**, podatnik, który został zarejestrowany na potrzeby procedury unijnej OSS, dokonał wyboru miejsca opodatkowania w państwie członkowskim konsumpcji. Od 1 stycznia 2027 r. podmiot świadczący usługi TBE, który został zarejestrowany na potrzeby procedury unijnej OSS, nie będzie zobowiązany do złożenia zawiadomienia o takim wyborze. Wybór miejsca świadczenia usług będzie możliwy przez złożenie zawiadomienia naczelnikowi urzędu skarbowego o tym wyborze lub w drodze rejestracji na potrzeby procedury unijnej OSS.

Zmiana zaproponowana w **art. 28k ust. 5 ustawy o VAT** jest następstwem dodania ust. 4a. Zgodnie z nowym brzmieniem ust. 5 decyzja o wyborze jako miejsca świadczenia państwa członkowskiego, w którym podmioty niebędące podatnikami nabywające usługi posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, który obecnie może nastąpić wyłącznie przez złożenie naczelnikowi urzędu skarbowego stosownego zawiadomienia o takim wyborze, a począwszy od 1 stycznia 2027 r. – także przez rejestrację do procedury unijnej OSS, będzie wiązała usługodawcę przez okres dwóch kolejnych lat, licząc od dnia dokonania pierwszej usługi w tym trybie.

Ponadto wprowadzono zmiany w **art. 28k w ust. 2 w pkt 1 i 3 oraz w ust. 4 i 6 ustawy o VAT**. Są to zmiany o charakterze doprecyzującym, niezwiązane z aktualną implementacją. Zmiany dokonane w art. 28k ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT odpowiadają zmianom dokonany w art. 22a ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT. Zgodnie z obecnym brzmieniem art. 28k ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT zasada opodatkowania usług TBE zgodnie z art. 28k ust. 1 ustawy o VAT (miejsce, w którym podmioty niebędące podatnikami nabywające te usługi posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu – czyli w państwie członkowskim konsumpcji) nie znajdzie zastosowania, w przypadku gdy usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego. Ponieważ podatnik może posiadać siedzibę działalności gospodarczej / stałe miejsce zamieszkania / zwykłe miejsce pobytu tylko w jednym państwie członkowskim, należało odpowiednio

zmodyfikować przepis. W rezultacie wyrazy „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego” zastąpiono wyrazami „na terytorium państwa członkowskiego”.

Zmiany dokonane w **art. 28k w ust. 2 pkt 3 oraz w ust. 4 i 6 ustawy o VAT** polegają na skreśleniu wyrazu „tylko”. Wyraz „tylko” jest nadmiarowy, gdyż już z samego brzmienia tych przepisów wynika, że dotyczą one podatnika, do którego ma zastosowanie przepis ust. 2, czyli podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej, a w razie jej braku – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego, czyli w tym przypadku na terytorium kraju.

Ponadto w **art. 28k ust. 2 ustawy o VAT dodano pkt 1a**, zgodnie z którym usługodawca nie może posiadać stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej. Zatem usługodawca mający siedzibę w państwie trzecim, który posiada również stałe miejsce prowadzenia działalności w UE, nie będzie mógł stosować progu dla usług TBE i rozliczać podatek VAT od tych usług w państwie członkowskim, w którym znajduje się jego stałe miejsce prowadzenia działalności, lecz w państwie członkowskim, w którym podmioty nabywające te usługi posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

8) Art. 97 ust. 10 pkt 5 ustawy o VAT

Obowiązujące przepisy nakładają na nabywcę obowiązek posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej poprzedzonym kodem PL przy przemieszczaniu towarów z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju w procedurze magazynu typu *call-off stock*.

Przemieszczenia towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* będą możliwe tylko do 30 czerwca 2028 r. Ze względu na to zasadne jest uchylenie z dniem 1 lipca 2028 r. **art. 97 ust. 10 pkt 5 ustawy o VAT**.

9) Art. 100 ustawy o VAT

Zgodnie z obecnie obowiązującym **art. 100 ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT** podatnicy są obowiązani składać w urzędzie skarbowym zbiorcze informacje (informacje podsumowujące) o dokonanych przemieszczeniach towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* oraz o wszelkich zmianach zawartych w tych informacjach, mających miejsce w przypadku zastąpienia i przemieszczenia powrotnego. W myśl **art. 100 ust. 3 ustawy o VAT** taką informację należy składać za okresy miesięczne, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano przemieszczenia towarów, zastąpienia czy przemieszczenia powrotnego. Stosownie do **art. 100**

ust. 8 pkt 1 oraz pkt 5 ustawy o VAT, w przypadku przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* informacja podsumowująca powinna zawierać dane podmiotu składającego tę informację (nazwę lub imię i nazwisko, numer identyfikacji podatkowej) oraz właściwy i ważny numer identyfikacyjny podatnika podatku od wartości dodanej dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany mu na terytorium państwa członkowskiego, do którego towary zostały przemieszczone.

Ze względu na uchylenie z dniem 1 lipca 2028 r. przepisów dotyczących przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* (dział II rozdziały 3a i 3b: art. 13a–13l ustawy o VAT) zasadne jest uchylenie innych regulacji odnoszących się do tej procedury lub zmiana przepisów celem przywrócenia stanu prawnego obowiązującego przed wprowadzeniem tej procedury. Jak już wcześniej wyjaśniono, przemieszczenia towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* nie będą możliwe po 30 czerwca 2028 r. W związku z tym należy uchylić **art. 100 ust. 1 pkt 5 i ust. 8 pkt 5 ustawy o VAT** oraz zmienić **art. 100 ust. 3 i ust. 8 pkt 1 ustawy o VAT**.

Niemniej jednak należy zauważyć, że podatnik nadal będzie zobowiązany do informowania o wszelkich zmianach zawartych w informacjach podsumowujących, mających miejsce w przypadku zastąpienia i przemieszczenia powrotnego, związanych z przemieszczeniem towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* dokonany przed 1 lipca 2028 r. Kwestia ta została wyjaśniona w dalszej części uzasadnienia odnoszącej się do przepisu przejściowego zawartego w art. 3 projektu ustawy.

10) Art. 109 ust. 11b-11e ustawy o VAT

Obecnie, na podstawie **art. 109 ust. 11b ustawy o VAT**, nabywca, któremu towary są dostarczane w ramach procedury typu *call-off stock*, obowiązany jest prowadzić ewidencję tych towarów. Przepis **art. 109 ust. 11c ustawy o VAT** wymaga również prowadzenia ewidencji dotyczącej przemieszczania towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* przez dostawcę. Obowiązek ewidencyjny spoczywa także na prowadzącym magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu *call-off stock*. Zgodnie z **art. 109 ust. 11d ustawy o VAT** podatnik niebędący nabywcą lub podatnik podatku od wartości dodanej, którzy prowadzą taki magazyn, są obowiązani prowadzić ewidencję towarów wprowadzonych do tego magazynu. Szczegółowy zakres danych tej ostatniej ewidencji określa **art. 109 ust. 11e ustawy o VAT**.

Jak wskazano wyżej, ze względu na uchylenie z dniem 1 lipca 2028 r. przepisów dotyczących przemieszczenia towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* (dział II rozdziały 3a i 3b – art. 13a–13l ustawy o VAT) zasadne jest uchylenie innych regulacji odnoszących się do tej procedury, w tym przepisów zobowiązujących do prowadzenia ewidencji.

Tak jak w przypadku istnienia obowiązku informowania o wszelkich zmianach zawartych w informacjach podsumowujących, mających miejsce w przypadku zastąpienia podatnika, któremu mają zostać dostarczone towary i przemieszczenia powrotnego, związanych z przemieszczeniem towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock* dokonany przed 1 lipca 2028 r., tak również w przypadku ewidencji, dostawca, nabywca i prowadzący magazyn będą zobowiązani do prowadzenia ewidencji i wykazywania w niej danych dotyczących zdarzeń zaistniałych już po 30 czerwca 2028 r. w odniesieniu do przemieszczeń dokonanych w okresie wcześniejszym (np. powrotne przemieszczenie, kradzież towarów). Kwestia ta została wyjaśniona w dalszej części uzasadnienia odnoszącej się do przepisów przejściowych zawartych w art. 2 ust. 1 projektu ustawy.

11) Art. 132 ust. 4 ustawy o VAT

Zmiany proponowane w **art. 132 ust. 4 ustawy o VAT** stanowią implementację art. 361 ust. 1 lit. c dyrektywy VAT i mają na celu dostosowanie wymogów rejestracyjnych do sytuacji, gdy podmiot rejestrujący się do procedury nieunijnej OSS nie będzie posiadał stron internetowych. Zgodnie z proponowanymi zmianami podmiot zagraniczny w zgłoszeniu rejestracyjnym na potrzeby procedury nieunijnej OSS będzie zobowiązany podać adresy stron internetowych, o ile takie strony internetowe posiada. Należy przy tym wyjaśnić, że nie chodzi tutaj o podawanie szczegółowych adresów wszystkich stron i podstron internetowych będących w posiadaniu podmiotu, a o posiadane adresy (domeny) witryn internetowych.

12) Art. 138b ust. 1a ustawy o VAT

W projektowanym **art. 138b ust. 1a ustawy o VAT** wyłączono podatników korzystających ze szczególnych procedur dotyczących drobnych podatników (SME) z katalogu podmiotów, które mogą rozliczać sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 150 euro w procedurze importu. Powyższa zmiana ma na celu wyeliminowanie wątpliwości oraz doprecyzowanie, że z procedury importu IOSS nie mogą korzystać podatnicy korzystający z tzw. zwolnienia podmiotowego na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, art. 113a lub art. 113b ustawy o VAT ani korzystający ze zwolnienia podmiotowego na zasadach odpowiadających tym

regulacjom. Podatnik korzystający z tzw. zwolnienia podmiotowego dla drobnych przedsiębiorców w którymkolwiek z państw członkowskich nie będzie mógł skorzystać z możliwości rejestracji zgodnie z art. 369i dyrektywy VAT i rozliczenia podatku VAT od sprzedaży na odległość towarów importowanych z wykorzystaniem procedury importu IOSS. Określając zakres odesłania, uwzględniono podatników korzystających ze zwolnienia podmiotowego niezależnie od tego, w którym państwie członkowskim podatnik posiada siedzibę działalności gospodarczej albo stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej czy też, w którym państwie członkowskim będzie korzystał ze zwolnienia podmiotowego. W Polsce bowiem, zgodnie z art. 138b ust. 1 ustawy o VAT, do procedury importu IOSS może zarejestrować się podatnik dokonujący sprzedaży na odległość towarów importowanych, posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Polski (państwem członkowskim identyfikacji na potrzeby procedury importu IOSS jest, co do zasady, państwo członkowskie siedziby), ale również podatnik posiadający siedzibę albo stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej w innym państwie członkowskim, w przypadku gdyby ustanowił pośrednika z Polski na potrzeby korzystania z procedury importu IOSS (państwem członkowskim identyfikacji podatnika reprezentowanego przez pośrednika jest, co do zasady, państwo członkowskie, w którym pośrednik ma siedzibę działalności gospodarczej). Celem proponowanej zmiany jest uniknięcie ryzyka braku opodatkowania. Zauważyć bowiem należy, że w przypadku gdy podatnik korzysta z procedury importu IOSS, sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej 150 euro podlega opodatkowaniu podatkiem VAT z tytułu dostawy towarów (podatek ten jest deklarowany i płacony w procedurze importu IOSS w państwie członkowskim identyfikacji). W przypadku gdy podatek należny z tytułu sprzedaży na odległość towarów importowanych jest rozliczany w procedurze importu IOSS, to import tych towarów, jeżeli numer IOSS jest ważny, jest zwolniony od podatku VAT. Brak wyłączenia podatników zwolnionych podmiotowo z możliwości korzystania z procedury importu IOSS spowodowałoby, że zarówno sprzedaż na odległość towarów importowanych, jak i import tych towarów byłyby zwolnione od podatku VAT, a w konsekwencji żadna z tych dwóch transakcji nie byłaby opodatkowana. Projektowana zmiana spowoduje, że w przypadku sprzedaży na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej 150 euro, dokonywanej przez podatników zwolnionych podmiotowo, import tych towarów będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem VAT na zasadach ogólnych (tak jak ma to miejsce obecnie).

Proponowana zmiana art. 138b ust. 1a ustawy o VAT stanowi implementację art. 369m ust. 1a dyrektywy VAT.

13) Art. 138e w ust. 6 pkt 1 lit. d i pkt 2 lit. d ustawy o VAT

Projektowany **art. 138e ust. 6 pkt 1 lit. d ustawy o VAT** wprowadza zasadę, że podatnik, o którym mowa w art. 138b ust. 1 pkt 1 albo 3 ustawy o VAT (podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej albo podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium państwa trzeciego, z którym Unia Europejska zawarła porozumienie o wzajemnej pomocy, niekorzystający z pośrednika), w zgłoszeniu rejestracyjnym na potrzeby procedury importu podaje adresy stron internetowych, jednak tylko wówczas, gdy posiada takie strony. Należy przy tym wyjaśnić, że nie chodzi tutaj o podawanie szczegółowych adresów wszystkich stron i podstron internetowych będących w posiadaniu podatnika, a o posiadane adresy (domeny) witryn internetowych. Projektowane zmiany w art. 138w ust. 6 pkt 1 lit. d ustawy o VAT stanowią implementację art. 369p ust. 1 lit. c dyrektywy VAT.

Analogiczne zmiany przewiduje się w projektowanym **art. 138e w ust. 6 pkt 2 lit. d ustawy o VAT** – w zgłoszeniu rejestracyjnym na potrzeby procedury importu pośrednik działający w imieniu podatnika, o którym mowa w art. 138b ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT (podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej albo podatnik niemający siedziby na terytorium Unii Europejskiej, reprezentowany przez pośrednika), podaje adresy stron internetowych, jednak tylko wówczas, gdy takie strony posiada. W tym przypadku chodzi również o podanie adresów (domen) witryn internetowych. Proponowana zmiana stanowi implementację art. 369p ust. 3 lit. c dyrektywy VAT.

Zmiany w ustawie – Kodeks karny skarbowy (art. 2)

Zmiany w ustawie – Kodeks karny skarbowy polegają na wykreśleniu w słowniku pojęć w art. 53 § 30c „procedury magazynu typu *call-off stock*” oraz na uchyleniu art. 80g penalizującego naruszenie obowiązków związanych ze składaniem zawiadomień o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock*, i mają charakter dostosowawczy. Wynikają one ze zmiany przepisów w ustawie o VAT, które zakładają zakończenie stosowania procedury magazynu typu *call-off stock*. W tym celu uchyla się przepisy rozdziału 3a i 3b w dziale II ustawy o VAT.

Zmiany w ustawie o KAS (art. 3)

Z uwagi na zakres projektowanych zmian przepisów ustawy o VAT, obejmujący likwidację procedury magazynu typu *call-off stock*, niezbędne jest uwzględnienie w projekcie ustawy zmian dotyczących procedury kontroli celno-skarbowych.

Zmiany w ustawie o KAS mają charakter dostosowawczy i obejmują:

- 1) uchylenie pkt 12 w ust. 5 w art. 62 – regulującego sposób prowadzenia kontroli celno-skarbowych przestrzegania przepisów prawa podatkowego w zakresie obowiązków podatników i podatników podatku od wartości dodanej prowadzących magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu *call-off stock*, o której mowa w dziale II w rozdziale 3a ustawy o VAT,
- 2) zmianę brzmienia pkt 4 w ust. 1 w art. 84 – regulującego sposób zakończenia kontroli celno-skarbowych – przez wyłączenie stosowania tego przepisu do kontroli, o których mowa w art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy o KAS.

Przepisy przejściowe

Art. 4

Przepisy dotyczące przemieszczania towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock* będą obowiązywały do 30 czerwca 2028 r., co oznacza, że ostatnie przemieszczenie towarów w tej procedurze może mieć miejsce 30 czerwca 2028 r. Zachodzi zatem potrzeba zapewnienia możliwości dalszego stosowania procedury magazynu typu *call-off stock*, na dotychczasowych zasadach, w odniesieniu do towarów, dla których rozpoczęto tę procedurę przed 1 lipca 2028 r. W związku z tym w projekcie ustawy zaproponowano przepisy przejściowe przewidujące, że procedura magazynu typu *call-off stock* będzie nadal stosowana w stosunku do towarów przemieszczonych w tej procedurze przed 1 lipca 2028 r. Okres, w którym zastosowanie będzie miał projektowany przepis przejściowy, pozwalający na kontynuację procedury magazynu typu *call off stock* na dotychczasowych zasadach, analogicznie do znowelizowanego art. 17a ust. 8 dyrektywy VAT, upływa 30 czerwca 2029 r. Tak określona długość okresu przejściowego, wynosząca w praktyce 12 miesięcy, związana jest z 12-miesięcznym maksymalnym okresem przebywania towarów w procedurze magazynu typu *call-off stock*.

Zgodnie z proponowanym **art. 4 ust. 1 pkt 1 projektu ustawy**, do towarów, które przed 1 lipca 2028 r. były wysłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13a

ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, do 30 czerwca 2029 r. stosuje się przepisy art. 13a–13g, art. 97 ust. 10 pkt 5 oraz art. 109 ust. 11b, 11d i 11e ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 4 ust. 1 pkt 2 projektu ustawy zawiera analogiczne regulacje jak art. 4 ust. 1 pkt 1 w odniesieniu do towarów, które były wysłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju. Zgodnie z projektowanym przepisem, do towarów, które przed 1 lipca 2028 r. były wysłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13h ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, do 30 czerwca 2029 r. stosuje się przepisy art. 13h–13l, art. 100 ust. 1 pkt 5, ust. 3 pkt 2, ust. 8 pkt 1 i 5 oraz art. 109 ust. 11c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 4 ust. 2 projektu ustawy reguluje pozostałe kwestie przejściowe związane z zakończeniem procedury magazynu typu *call-off stock*.

Zgodnie z obecnie obowiązującym art. 13e ustawy o VAT, w przypadku gdy w terminie 12 miesięcy od dnia wprowadzenia towaru do magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock* nie dojdzie do przeniesienia prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na rzecz nabywcy oraz nie zajdzie żadna z okoliczności określonych w art. 13d ustawy, wówczas w dniu następującym po upływie tego terminu nastąpi przemieszczenie towarów zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy o VAT i nie będzie miało zastosowania uproszczenie przewidziane w procedurze magazynu typu *call-off stock*. W takiej sytuacji podatnik podatku od wartości dodanej, który przemieścił towary w procedurze magazynu typu *call-off stock* na terytorium Polski, musi dokonać rejestracji do celów VAT w Polsce oraz rozliczyć wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów.

Ponieważ art. 4 ust. 1 projektu ustawy dopuszcza stosowanie art. 13a–13l ustawy o VAT w brzmieniu dotychczasowym tylko do końca czerwca 2029 r., konieczne jest uregulowanie sytuacji przemieszczeń towarów dokonanych przed 1 lipca 2028 r., w stosunku do których w terminie do 30 czerwca 2029 r. nie nastąpi żadna z okoliczności wskazanych wyżej.

Zgodnie z proponowanym **art. 4 ust. 2 pkt 1 projektu ustawy**, jeżeli przed 1 lipca 2028 r. towary były wysłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13a ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu

dotychczasowym, i w terminie do 30 czerwca 2029 r. nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel na rzecz podatnika, o którym mowa w art. 13a ust. 2 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, albo podatnika go zastępującego, o którym mowa w art. 13c tej ustawy, ani nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13d ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, uznaje się, że wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, ma miejsce z dniem 1 lipca 2029 r

Art. 4 ust. 2 pkt 2 projektu ustawy zawiera analogiczne regulacje jak art. 4 ust. 2 pkt 1 w odniesieniu do towarów, które były wysłane lub transportowane z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. W myśl projektowanego przepisu, jeżeli przed 1 lipca 2028 r. towary były wysłane lub transportowane z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13h ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, i w terminie do 30 czerwca 2029 r. nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel na rzecz podatnika podatku od wartości dodanej, o którym mowa w art. 13h ust. 2 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 1, albo podatnika go zastępującego, o którym mowa w art. 13j tej ustawy, ani nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13k ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, uznaje się, że wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, ma miejsce z dniem 1 lipca 2029 r.

Art. 5

Art. 5 projektu ustawy reguluje kwestię powstania obowiązku podatkowego w okresie przejściowym. W pkt 1 zaproponowano uregulowanie przypadku powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do czynności rozliczanych w procedurach szczególnych, które zostały wykonane przed dniem 1 stycznia 2027 r., dla których przed tą datą nie powstał obowiązek podatkowy (obowiązek podatkowy powstawał bowiem według zasad szczególnych, np. w chwili wystawienia faktury lub otrzymania całości lub części zapłaty). W tym przypadku zastosowanie znajdą dotychczasowe zasady.

W pkt 2 art. 5 uregulowano z kolei zasady powstawania obowiązku podatkowego, w przypadku gdy ten obowiązek podatkowy powstał jeszcze przed dniem 1 stycznia 2027 r. (tj. w związku z wystawieniem faktury lub otrzymaniem płatności), podczas gdy czynność rozliczana w procedurach szczególnych została wykonana już po dniu 31 grudnia 2026 r. W takim przypadku

obowiązek podatkowy będzie powstawał na dotychczasowych zasadach, tj. obowiązujących do 31 grudnia 2026 r.

Art. 6

Projektowany **art. 6** wprowadza fikcję prawną polegającą na przyjęciu, na określony czas, że dostawy gazu, energii elektrycznej, energii cieplnej i chłodniczej uznaje się za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość. Fikcja ta w istocie ma na celu objęcie tych dostaw możliwością rozliczenia za pośrednictwem procedury unijnej OSS. Jak już wcześniej wyjaśniono, rozwiązanie to ma charakter tymczasowy do czasu rozszerzenia zakresu przedmiotowego procedury unijnej OSS, tj. do 30 czerwca 2028 r. Do tego czasu, zgodnie z art. 6, do celów stosowania art. 130b ust. 1, dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, na warunkach przewidzianych w art. 22 ust. 1 pkt 6 ustawy o VAT, dokonywane przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, w którym dostawa ta jest opodatkowana, na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub każdego innego podmiotu niebędącego podatnikiem (dostawy B2C), uznaje się za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość.

Art. 7

W związku z projektowanymi zmianami w ustawie – Kodeks karny skarbowy w art. 53 § 30c oraz uchyceniem art. 80g z dniem 1 lipca 2029 r. zachodzi konieczność uregulowania okresu przejściowego.

Zmiany w ustawie o VAT zakładają, że datą końcową, po której nie będzie można już dokonywać żadnych nowych przemieszczeń towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock*, będzie dzień 30 czerwca 2028 r. W przypadku procedury magazynu typu *call-off stock*, która zostanie rozpoczęta w dniu 30 czerwca 2028 r. lub przed tą datą, nadal będą mogły mieć zastosowanie dotychczasowe regulacje. Ostatecznie procedura magazynu typu *call-off stock* przestanie obowiązywać w dniu 30 czerwca 2029 r.

Zamiarem ustawodawcy jest objęcie penalizacją czynów zabronionych stypizowanych w art. 80g ustawy – Kodeks karny skarbowy, popełnionych przed 1 lipca 2029 r. W przypadku niedodania przepisu przejściowego (art. 7), respektowany byłby przepis art. 2 § 2 tej ustawy, nakazujący stosować ustawę nową (względniejszą) dla sprawcy w czasie orzekania, a czyn

zabroniony stypizowany w art. 80g ustawy, popełniony przed 1 lipca 2029 r., nie podlegałby karze.

Mając powyższe na uwadze, proponuje się, aby do czynów popełnionych przed dniem 1 lipca 2029 r. zastosowanie miały przepisy art. 53 § 30c oraz art. 80g ustawy – Kodeks karny skarbowy (zmienianej w art. 2) w brzmieniu dotychczasowym.

Projektowane rozwiązanie jest zgodne z postanowieniem Sądu Najwyższego – Izba Karna z dnia 9 marca 2022 r., I KZP 12/21, który wskazał, iż norma intertemporalna zawarta w art. 2 § 1 KW (podobnie, jak w art. 4 § 1 KK i art. 2 § 2 KKS) znajdzie zastosowanie do uregulowań epizodycznych zawartych w ustawie albo aktach wykonawczych, które uszczegóławiają przepisy ustawowe albo stanowią ich wypełnienie (przepisy blankietowe), jeżeli w ustawie nie przewidziano stosownych uregulowań przewidujących odmienne reguły rozstrzygające o kolizji ustaw w czasie. Prawodawca za każdym razem ma możliwość zapobiegnięcia takiej sytuacji, wprowadzając szczególny przepis pozwalający na ukaranie za wykroczenie po uchyleniu stanowiącego jego podstawę zakazu lub nakazu.

Projektowane rozwiązanie jest także zgodne ze stanowiskiem doktryny. Jak wynika z komentarza do art. 4 Kodeksu karnego (podobnie jak art. 2 § 2 Kodeksu karnego skarbowego) S. Żółtek [w:] M. Królikowski, R. Zawłocki, (red.) Kodeks karny. Część ogólna. Tom I. Komentarz. Art. 1–116, wyd. 5, 2021, art. 4, Nb 62 *„Wątpliwości wzbudza jednak, czy po utracie mocy obowiązującej powinna być ona stosowana do czynów, które zostały popełnione w czasie jej obowiązywania. Nie można wszak zaprzeczyć, że sens surowszego karania określonych zachowań, np. w stanach wyjątkowych, jest uzasadniony pewnymi szczególnymi okolicznościami. Z punktu widzenia następczej oceny, dokonywanej już po ustaniu tychże okoliczności, naganność dokonanych zachowań niekoniecznie ulegnie zmianie (przykładowo czynów popełnionych podczas wojny). Powraca więc pytanie o wyższość gwarancyjności systemu prawa nad aksjologicznymi podstawami karania. Podobnie jak poprzednio (zob. Nb 57) opowiedzieć się trzeba za realizacją funkcji gwarancyjnej prawa karnego i uciekaniem od tworzenia wyjątków od przepisów, niemających normatywnego poparcia. Jeżeli zatem w ustawie epizodycznej nie przewidziano stosowania jej przepisów, po utracie przez nią mocy obowiązującej, do zachowań popełnionych podczas jej obowiązywania, to nie ma podstaw, aby odchodzić od ogólnych reguł wyrażonych w art. 4 § 1 KK (zob. jednak rozwiązanie przyjęte w art. 2 § 3 KK z 1932 r.; zob. Nb 27; J. Makarewicz, KK. Komentarz, 1932, s. 49-50).*

Art. 8

W związku z projektowanymi zmianami w ustawie o KAS (art. 3 projektu) zachodzi konieczność uregulowania kwestii wykonywania kontroli celno-skarbowych przestrzegania przepisów prawa podatkowego w zakresie obowiązków podatników i podatników podatku od wartości dodanej prowadzących magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu *call-off stock*, o której mowa w dziale II rozdziale 3a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, w trybie określonym w art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy o KAS (tzw. „kontroli na legitymację”) i niezakończonych przed dniem 1 lipca 2029 r.

W art. 8 projektu ustawy proponuje się, aby kontrole wszczęte przed 1 lipca 2029 r. w trybie określonym w art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy o KAS, i niezakończone do tego dnia, były prowadzone po tym dniu zgodnie z dotychczasowymi przepisami. Takie jednoznaczne unormowanie spowoduje, że nie będzie wątpliwości interpretacyjnych związanych z kwestiami intertemporalnymi dotyczącymi uchylanych przepisów w zakresie tzw. „kontroli na legitymację” przestrzegania przepisów prawa podatkowego w zakresie obowiązków podatników i podatników podatku od wartości dodanej prowadzących magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu *call-off stock*. W szczególności projektowany przepis będzie stanowił podstawę do kontynuacji wszczętych przed 1 lipca 2029 r. kontroli w trybie art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy o KAS i zakończenia ich na dotychczasowych zasadach.

Wejście w życie ustawy (art. 9)

Zgodnie z **art. 9 projektu** ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r., z wyjątkiem przepisów odnoszących się do procedury magazynu typu *call-off stock*, zarówno uchylających, jak i zmieniających (art. 1 pkt 3 i 8–10, art. 4 projektu), których wejście w życie określono na dzień 1 lipca 2028 r., a także przepisów w zakresie ustawy – Kodeks karny skarbowy (art. 2 i 7) oraz ustawy o KAS (art. 3 i art. 8), których wejście w życie określono na dzień 1 lipca 2029 r.

Projektowane zmiany w ustawie o VAT zakładają, że dniem, po upływie którego nie będzie można dokonywać przemieszczeń towarów w ramach procedury magazynu typu *call-off stock*, będzie dzień 30 czerwca 2028 r. W przypadku procedury magazynu typu *call-off stock*, która zostanie rozpoczęta do 30 czerwca 2028 r., będą mogły mieć zastosowanie dotychczasowe regulacje. Ostatecznie procedura magazynu typu *call-off stock* przestanie obowiązywać w dniu 30 czerwca 2029 r. Wobec powyższego niezbędne jest zapewnienie możliwości penalizowania

naruszeń obowiązków związanych ze składaniem zawiadomień o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu *call-off stock* oraz prowadzenia kontroli celno-skarbowej w przypadku stosowania przez podatnika procedury magazynu typu *call-off stock*, o której mowa w art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy o KAS, do dnia obowiązywania przepisów dotyczących tej procedury, tj. do 30 czerwca 2029 r.

Mając powyższe na uwadze, jako termin wejścia w życie zmian w ustawie – Kodeks karny skarbowy oraz w ustawie o KAS proponuje się 1 lipca 2029 r.

IV. TERMIN IMPLEMENTACJI DYREKTYWY 2025/516 I OBOWIĄZKI SPRAWOZDAWCZE

Państwa członkowskie są zobowiązane przyjąć i opublikować przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania dyrektywy 2025/516 w zakresie jej art. 2 najpóźniej do 31 grudnia 2026 r., natomiast w zakresie art. 4 tej dyrektywy najpóźniej do 30 czerwca 2029 r. Państwa członkowskie mają obowiązek niezwłocznego przekazania Komisji tekstu tych przepisów.

V. WPŁYW PROJEKTOWANEJ REGULACJI NA DZIAŁALNOŚĆ MIKROPRZEDSIĘBIORCÓW, MAŁYCH I ŚREDNICH PRZEDSIĘBIORSTW

Oceniając wpływ projektowanej ustawy na mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców, należy wskazać, że:

- 1) doprecyzowanie obowiązujących przepisów dotyczących:
 - a) obliczania progu VAT w wysokości 42 000 zł, poniżej którego świadczenie usług TBE oraz WSTO przez usługodawcę lub dostawcę mającego siedzibę tylko w jednym państwie członkowskim Unii mogą nadal podlegać opodatkowaniu VAT w państwie członkowskim, w którym podatnik świadczący te usługi ma swoją siedzibę lub w którym znajdują się te towary w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu, oraz
 - b) momentu powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do dostaw towarów lub świadczenia usług rozliczanych w ramach unijnej i nieunijnej procedury OSS

– zwiększy poziom czytelności przepisów, tym samym zwiększając pewność prawa;
- 2) wykreślenie regulacji w zakresie procedury magazynu typu *call-off stock* nie wpłynie negatywnie na podmioty korzystające z tej procedury. Od 1 lipca 2028 r. zostanie bowiem wprowadzona procedura szczególna OSS dla podatników dokonujących przemieszczania własnych towarów do innego państwa członkowskiego UE (tzw. procedura TOOG). Podmioty stosujące procedurę magazynu typu *call-off stock* będą mogły skorzystać

z uproszczeń dotyczących procedury unijnej OSS i za jej pośrednictwem rozliczać podatek należny państwu członkowskiemu konsumpcji, bez konieczności rejestracji w tym państwie;

- 3) regulacja wpłynie na funkcjonowanie podmiotów dokonujących dostaw gazu, energii elektrycznej, energii cieplnej i chłodniczej. Z uwagi na objęcie procedurą szczególną OSS również tych dostaw wzrosło prawdopodobieństwo, że większa liczba podatników będzie chciała skorzystać z tej szczególnej procedury rozliczania podatku. W związku z tym podmioty te będą musiały dostosować swoje systemy do nowej procedury rozliczania VAT. Bez wątpienia jednak przyjęte rozwiązanie istotnie zmniejszy obciążenia administracyjne tych podmiotów.

Proponowane przepisy nie powodują dodatkowych obciążeń administracyjnych poza tymi, które wynikają z potrzeby implementacji prawa unijnego.

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Projekt nie podlega notyfikacji zgodnie z procedurą określoną w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych¹⁶⁾.

Projekt ustawy nie wymaga zaopiniowania, dokonania konsultacji albo uzgodnienia z właściwymi instytucjami i organami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa¹⁷⁾ w związku z § 52 ust. 1 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów¹⁸⁾ projekt ustawy z chwilą przekazania go do uzgodnień z członkami Rady Ministrów oraz konsultacji publicznych został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

¹⁶⁾ Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.

¹⁷⁾ Dz. U. z 2026 r. poz. 936.

¹⁸⁾ M.P. z 2026 r. poz. 404.

Nazwa projektu Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw Ministerstwo wiodące i ministerstwa współpracujące Ministerstwo Finansów Osoba odpowiedzialna za projekt w randze Ministra, Sekretarza Stanu lub Podsekretarza Stanu Jarosław Neneman – Podsekretarz Stanu Kontakt do opiekuna merytorycznego projektu Tomasz Tratkiewicz, Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług w Ministerstwie Finansów, tel.: 22 694-36-21, e-mail: sekretariat.pt@mf.gov.pl	Data sporządzenia 03.08.2026 r. Źródło: Prawo UE Dyrektywa Rady (UE) 2025/516 z dnia 11 marca 2025 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących VAT w epoce cyfrowej ¹ Nr w Wykazie prac legislacyjnych i programowych RM UC147
--	--

OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

Z dniem 1 lipca 2021 r. w ramach tzw. pakietu VAT e-commerce wprowadzono szereg zmian w zasadach rozliczania VAT od transgranicznego handlu elektronicznego w Unii Europejskiej. Wprowadzone w 2021 r. rozwiązania, wynikające z przyjętych dyrektyw unijnych, zmniejszyły zakłócenia konkurencji, wprowadziły szereg uproszczeń w obszarze handlu elektronicznego i w zakresie ograniczenia konieczności rejestrowania do celów VAT przedsiębiorstw prowadzących sprzedaż w różnych państwach członkowskich UE oraz poprawiły współpracę administracyjną. Praktyczne stosowanie tych rozwiązań z jednej strony potwierdziło zasadność wprowadzania kolejnych usprawnień i rozszerzania zakresu stosowania systemu One Stop Shop (OSS), z drugiej jednak strony powstały pewne problemowe zagadnienia, w tym m.in. wątpliwości interpretacyjne, wymagające legislacyjnego doprecyzowania. Zidentyfikowane i wymagające rozwiązania zagadnienia dotyczą m.in.:

- 1) Wątpliwości, czy dostawy ułatwiane przez interfejsy elektroniczne, realizowane na terytorium Unii Europejskiej na rzecz podatnika, którego wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT, objęte są tzw. reżimem uznanego dostawcy.

Rozwiązania ujęte w pakiecie VAT e-commerce nałożyły obowiązek zapłaty VAT na podatników ułatwiających dostawy towarów przy użyciu interfejsu elektronicznego takiego jak platforma handlowa, platforma, portal lub podobne środki, tj. na tzw. uznanych dostawców. Dotychczasowe brzmienie przepisu dotyczącego reżimu uznanego dostawcy – w odniesieniu do schematu unijnego tego reżimu, czyli dostaw towarów na terytorium Wspólnoty (tj. wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość lub dostawy krajowej, dokonywanych przez dostawcę bazowego nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w UE) – budzi wątpliwości, czy jego zakresem objęte są ww. dostawy ułatwiane przez interfejsy elektroniczne, realizowane na terytorium Wspólnoty na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu VAT.

- 2) Wątpliwości, czy do obliczenia przekroczenia progu sprzedaży 10 000 euro lub jego równowartości (w Polsce próg ten został określony na 42 000 zł) dla celów określenia miejsca świadczenia wlicza się wartość wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość (dalej: WSTO), dokonywanej z państw członkowskich innych niż państwo członkowskie siedziby (w sytuacji gdy dostawca posiada siedzibę w państwie członkowskim, ale dokonuje WSTO również z magazynów położonych w innych państwach członkowskich).

Użyte w obecnie obowiązującym przepisie art. 22a ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT sformułowanie „towary są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego, o którym mowa w pkt 1” (czyli innego niż państwo członkowskie siedziby) obejmuje całą sprzedaż na odległość towarów wysyłanych z dowolnego miejsca w UE, o ile towary te nie są wysyłane do państwa członkowskiego siedziby. Budzi to wątpliwość, czy w sytuacji gdy dostawca posiada siedzibę działalności gospodarczej w państwie członkowskim, ale dokonuje dostawy towarów w ramach WSTO również z magazynów położonych w innych państwach członkowskich, do progu 10 000 euro lub jego równowartości, wlicza się również wartość tych dostaw. Brak jednolitości w zakresie interpretacji ww. przepisów może prowadzić do sytuacji, w których podatnik nie opodatkowuje dostaw towarów w ramach WSTO w żadnym państwie członkowskim i żadne z nich nie będzie żądało od niego zapłaty podatku.

- 3) Braku jednoznacznego uregulowania, czy podatnik, który opodatkowuje WSTO i tzw. usługi TBE (tj. usługi

¹ Dz. Urz. UE L 516 z 25.03.2025 r.

telekomunikacyjne, nadawcze i elektroniczne) w państwie swojej siedziby (z uwagi na nieprzekroczenie progu sprzedaży 10 000 euro), może w przypadku WSTO dokonanej z państwa członkowskiego, w którym nie posiada on stałego miejsca prowadzenia działalności, korzystać z OSS, aby rozliczyć podatek należny w państwie członkowskim konsumpcji.

Procedura unijna OSS – jako procedura fakultatywna – może mieć zastosowanie do dostaw towarów i usług dokonywanych przez podatnika na terytorium UE, których miejscem opodatkowania jest państwo członkowskie konsumpcji. Jeżeli jednak podatnik zdecyduje się na korzystanie z systemu OSS, powinien wówczas korzystać z niego w odniesieniu do wszystkich WSTO i usług objętych tą procedurą. Taka regulacja budzi jednakże wątpliwości, czy podatnik, który spełnia warunki do opodatkowania WSTO i usług TBE w państwie swojej siedziby, chcąc nadal stosować te reguły, może jednocześnie skorzystać z procedury unijnej OSS, aby rozliczyć podatek należny w tej procedurze, czyli w państwie członkowskim konsumpcji.

- 4) Braku jednolitego uregulowania momentu powstania obowiązku podatkowego dla transakcji rozliczanych w procedurach szczególnych OSS, co może prowadzić do różnic w stosowaniu przepisów w poszczególnych państwach członkowskich.

Obecnie obowiązujące krajowe i unijne przepisy nie przewidują szczególnej regulacji w zakresie powstania obowiązku podatkowego, która jest dedykowana wyłącznie dla transakcji rozliczanych w procedurach OSS. W związku z tym obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych, chyba że dla określonej dostawy towarów lub świadczenia usług zastosowanie znajdzie szczególny moment powstania obowiązku podatkowego. Dyrektywa VAT przewiduje, że państwa członkowskie mogą, dla określonych transakcji lub dla określonych kategorii podatników, ustalić szczególny moment powstania obowiązku podatkowego. Możliwość wprowadzania przez państwa członkowskie szczególnych zasad powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do transakcji rozliczanych w procedurach szczególnych może prowadzić do różnic w stosowaniu przepisów w poszczególnych państwach członkowskich.

- 5) Problemów z rejestracją na potrzeby procedury nieunijnej i importu, w sytuacji gdy przedsiębiorca nie posiada strony internetowej.

Obowiązujące przepisy wymagają podawania informacji w zakresie stron internetowych podatnika lub pośrednika dla celów rejestracyjnych do procedur szczególnych OSS i IOSS.

- 6) Zasadności wprowadzenia środków rozszerzających możliwość stosowania systemu OSS o kolejne transakcje i tym samym ograniczających przypadki, w których podatnicy muszą rejestrować się do celów VAT w wielu państwach członkowskich;

Pakiet VAT e-commerce wprowadził szereg środków mających na celu zminimalizowanie konieczności wielokrotnej rejestracji do celów VAT. Z dniem 1 lipca 2021 r. mały punkt kompleksowej obsługi (MOSS) uległ rozszerzeniu i stał się punktem kompleksowej obsługi (One Stop Shop – OSS), obejmującym szereg transakcji B2C. Obecnie OSS umożliwia rozliczenie podatku VAT w łatwy sposób, w tzw. „jednym okienku”, oraz co istotne w jednym państwie członkowskim, w którym tacy przedsiębiorcy są zidentyfikowani (państwo członkowskie identyfikacji) z tytułu:

(i) niektórych usług świadczonych na rzecz konsumentów,

(ii) wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość,

(iii) niektórych dostaw towarów w państwie członkowskim dokonywanych przez interfejsy elektroniczne ułatwiające te dostawy.

Obecnie dostawy B2C gazu ziemnego, energii elektrycznej lub energii cieplnej lub chłodniczej nie mogą być rozliczane za pośrednictwem OSS, w związku z czym dostawca, aby rozliczyć podatek należny, jest obowiązany zarejestrować się na potrzeby podatku VAT oraz wypełniać obowiązki ewidencyjno-sprawozdawcze w każdym państwie, gdzie ma miejsce opodatkowanie.

- 7) Braku jednoznacznego uregulowania wyłączającego możliwość korzystania z procedury importu IOSS (Import One Stop Shop) przez drobnych podatników zwolnionych podmiotowo, co mogłoby spowodować ryzyko braku opodatkowania.

W przypadku gdy podatnik korzysta z procedury importu IOSS, sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej 150 euro podlega opodatkowaniu podatkiem VAT z tytułu dostawy towarów (podatek ten jest deklarowany i płacony w procedurze importu IOSS w państwie członkowskim identyfikacji). W przypadku gdy podatek należny z tytułu sprzedaży na odległość towarów importowanych jest rozliczany w procedurze importu IOSS, to import tych towarów, jeżeli nr IOSS jest ważny, jest zwolniony od podatku VAT. Brak wyłączenia podatników zwolnionych podmiotowo z możliwości korzystania z procedury importu IOSS spowodowałby, że zarówno sprzedaż na odległość towarów importowanych, jak i import tych towarów byłby zwolniony od podatku VAT, a w konsekwencji żadna z tych dwóch transakcji nie byłaby

opodatkowana.

- 8) Braku uzasadnienia do dalszego utrzymywania procedury magazynu typu *call-off stock* w związku z przewidzianymi do stosowania od dnia 1 lipca 2028 r. rozwiązaniami w zakresie rozliczania za pośrednictwem OSS transakcji przemieszczenia towarów własnych podatnika między państwami członkowskimi.

Z dniem 1 lipca 2028 r. zostanie wprowadzona możliwość rozliczania VAT z tytułu przemieszczania własnych towarów do innego państwa członkowskiego z wykorzystaniem tzw. procedury TOOG. Z uwagi na to konieczne jest uchylenie przepisów dotyczących procedury magazynu typu *call-off stock*.

Dyrektywa 2025/516 z dnia 11 marca 2025 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących VAT w epoce cyfrowej, zwana dalej „dyrektywą 2025/516” (tzw. pakiet ViDA), w jej art. 2 wprowadza rozwiązania wskazanych powyżej zagadnień problemowych, które będą obowiązywać zasadniczo ze skutkiem od dnia 1 stycznia 2027 r. Dodatkowym uzupełnieniem tych rozwiązań jest art. 4 dyrektywy 2025/516 (wchodzi w życie od dnia 1 lipca 2029 r.), który uchyła, po zakończeniu okresu przejściowego, niektóre obowiązki sprawozdawcze związane z likwidowaną procedurą *call-off stock*.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt

W związku z koniecznością implementacji do polskiego porządku prawnego rozwiązań przewidzianych w przepisach art. 2 i art. 4 dyrektywy 2025/516, będącej częścią tzw. pakietu ViDA, w szczególności przewiduje się następujące zmiany w przepisach ustawy o VAT²:

- 1) doprecyzowanie zakresu dostaw, które uznawane są za ułatwiane przez interfejsy elektroniczne (tj. przez tzw. uznanego dostawcę) – przez wskazanie, że reżimem tym są objęte również dostawy realizowane na terytorium Unii Europejskiej na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, w przypadku których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 9 ustawy o VAT;
- 2) doprecyzowanie zasad obliczania przekroczenia progu sprzedaży w wysokości 10 000 euro (w Polsce próg ten wynosi 42 000 zł) na potrzeby ustalenia miejsca opodatkowania WSTO i usług TBE, w taki sposób, aby przy obliczaniu przekroczenia tego progu uwzględniano wyłącznie WSTO, jeżeli towary są dostarczane z państwa członkowskiego, w którym podatnik ma siedzibę, a nie WSTO dokonywaną z magazynu usytuowanego w innym państwie członkowskim;
- 3) wprowadzenie reguły, że w przypadku podatnika, który nie przekroczył progu sprzedaży 10 000 euro, wybór miejsca opodatkowania usług TBE i WSTO w państwie konsumpcji uznaje się za dokonany przez każdy podmiot zarejestrowany do procedury unijnej OSS. Taka zasada pozwoli uniknąć nieporozumień co do współzależności między zasadami dotyczącymi miejsca świadczenia a procedurą unijną OSS. Procedura unijna ma zastosowanie do wszystkich dostaw towarów i usług objętych tą procedurą, dokonywanych przez podatnika na terytorium UE. Oznacza to, że jeżeli podatnik zdecyduje się na korzystanie z systemu OSS, powinien wówczas korzystać z niego w odniesieniu do wszystkich WSTO i usług, nawet tych spełniających warunki do opodatkowania ich w państwie siedziby sprzedawcy;
- 4) uregulowanie momentu powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do dostaw towarów lub świadczenia usług rozliczanych w ramach unijnej i nieunijnej procedury OSS przez wyłączenie możliwości powstawania obowiązku podatkowego na zasadach szczególnych – obowiązek podatkowy dla ww. czynności powstanie w momencie dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi. Jeżeli przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, obowiązek podatkowy powstanie z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty;
- 5) likwidację obowiązku podawania stron internetowych w zgłoszeniu na potrzeby procedury nieunijnej OSS i importu (IOSS), co pozwoli uniknąć bieżących problemów, których przedsiębiorcy doświadczają przy rejestracji;
- 6) rozszerzenie stosowania procedury unijnej OSS na dostawy B2C gazu ziemnego, energii elektrycznej lub energii cieplnej lub chłodniczej, przez uznanie ich za WSTO;
- 7) jednoznaczne wyłączenie drobnych podatników zwolnionych podmiotowo z katalogu podmiotów, które mogą rozliczać sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej równowartości 150 euro w procedurze importu IOSS;
- 8) uchylenie przepisów dotyczących procedury magazynu typu *call-off stock* z uwagi na wprowadzenie z dniem 1 lipca 2028 r. uproszczonej procedury szczególnej OSS obejmującej transgraniczne przemieszczanie towarów własnych (tzw. procedura TOOG), które jest obecnie objęte procedurą magazynu typu *call-off stock*.

W celu wprowadzenia rekomendowanych rozwiązań konieczna jest zmiana ustawy o VAT. Ponadto projekt ustawy przewiduje zmiany dostosowawcze w ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy³ oraz w ustawie

² Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.).

z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁴.

Oczekiwanym efektem wdrożenia rozwiązań proponowanych w pkt 1–5 i 7 (wprowadzenie usprawnień obecnych przepisów) jest w szczególności poprawa funkcjonowania środków wprowadzonych w ramach tzw. pakietu VAT e-commerce, obowiązującego od 1 lipca 2021 r. Doprecyzowanie obowiązujących przepisów w tym zakresie zwiększy poziom czytelności przepisów, tym samym zwiększając pewność prawa.

Rozszerzenie możliwości rozliczania VAT z wykorzystaniem OSS w przypadku transakcji takich jak dostawy gazu ziemnego, energii elektrycznej, energii cieplnej lub chłodniczej (pkt 6) powinno istotnie zmniejszyć obciążenia administracyjne i koszty związane z wypełnianiem obowiązków podatkowych. Będzie to związane m.in. z możliwością elektronicznej rejestracji dla celów VAT tylko w jednym państwie członkowskim oraz deklarowania i płacenia należnego w poszczególnych państwach członkowskich podatku VAT w ramach jednej, kwartalnej deklaracji.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

Implementowane przepisy dyrektyw mają być jednolicie wprowadzone we wszystkich państwach członkowskich UE. Państwa członkowskie zobowiązane są do osiągnięcia celu przewidzianego w dyrektywie VAT, przy zachowaniu swobody środków, które pozwolą im na osiągnięcie wymaganych dyrektywą rezultatów. W większości państw członkowskich UE proces legislacyjny w zakresie implementacji pakietu ViDA nie został jeszcze zakończony.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
(dodaj/usuń)			
Podatnicy dokonujący wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość lub świadczący usługi rozliczane w procedurach szczególnych	105 924 podatników, w tym zarejestrowanych w Polsce, do procedur szczególnych OSS unijnej i nieunijnej (14 454) oraz rozliczających VAT w Polsce jako kraju konsumpcji w procedurach szczególnych OSS unijnej i nieunijnej (91 470).	System OSS	W związku z doprecyzowaniem obowiązujących przepisów dotyczących obliczania progu VAT w wysokości 42 000 zł i momentu powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do dostaw towarów lub świadczenia usług rozliczanych w ramach unijnej i nieunijnej procedury OSS zwiększy się poziom czytelności tych przepisów.
Podatnicy podatku od towarów i usług zarejestrowani oraz obowiązani do zarejestrowania jako podatnicy VAT-UE korzystający z uproszczeń dotyczących procedury magazynów typu <i>call-off stock</i>	Liczba podatników, którzy w informacjach podsumowujących VAT-UE wykazali przemieszczenie towarów w procedurze magazynu typu <i>call-off stock</i> na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju wyniosła w 2025 r. 351 podmioty (zatwierdzone prawidłowe dokumenty VAT-UE(K) za 3 kwartały 2025 r.)	System VIES	Wymieniona grupa podatników od 1 lipca 2028 r. nie będzie mogła korzystać z uproszczenia dotyczącego procedury magazynów typu <i>call-off stock</i> . Podatnicy ci będą mogli jednak skorzystać ze szczególnej procedury upraszczającej system rozliczania podatku VAT, umożliwiającej elektroniczną rejestrację na potrzeby podatku VAT w jednym państwie członkowskim, w ramach której rozliczą podatek VAT należny w innych państwach członkowskich, unikając konieczności rejestracji na potrzeby podatku VAT oraz obowiązków ewidencyjno-sprawozdawczych w każdym państwie, gdzie ma miejsce opodatkowanie.

³ Dz. U. z 2025 r. poz. 633, z późn. zm.

⁴ Dz. U. z 2025 r. poz. 1131, z późn. zm.

Podatnicy dokonujący dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, którzy zdecydują się na rozliczanie VAT w procedurach szczególnych	Brak danych. Potencjalnie każdy podatnik, dokonujący ww. dostaw może skorzystać z rozliczania VAT z wykorzystaniem procedury szczególnej. Jest to bowiem opcja fakultatywna, w związku z czym trudno oszacować liczbę podmiotów zainteresowanych tą opcją.	Brak danych	Wymieniona grupa podatników będzie mogła skorzystać ze szczególnej procedury unijnej upraszczającej system rozliczania podatku VAT, umożliwiającą elektroniczną rejestrację na potrzeby podatku VAT w jednym państwie członkowskim, w ramach której rozliczy podatek VAT należny w innych państwach członkowskich, unikając konieczności rejestracji na potrzeby podatku VAT oraz obowiązków ewidencyjno-sprawozdawczych w każdym państwie, gdzie ma miejsce opodatkowanie.
Podatnicy dokonujący sprzedaży na odległość towarów importowanych, którzy zdecydują się na rozliczanie VAT w procedurze IOSS	6617 podatników, w tym zarejestrowanych w Polsce, do procedury szczególnej IOSS (90) oraz rozliczających VAT w Polsce jako kraju konsumpcji w procedurze szczególnej IOSS (6527).	System OSS	W związku z doprecyzowaniem obowiązujących przepisów dotyczących korzystania z procedury IOSS zwiększy się poziom czytelności tych przepisów.

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji

Projekt nie był przedmiotem prekonsultacji.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa⁵ oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów⁶ projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny, oraz przekazany do konsultacji publicznych.

Konsultacje przedmiotowego projektu trwały od 30 kwietnia do 21 maja 2026 r.

Projekt został przekazany do partnerów społecznych, takich jak np. Fundacja Rozwoju Rachunkowości w Polsce, Polska Izba Biegłych Rewidentów, Krajowa Izba Gospodarcza, Krajowa Izba Doradców Podatkowych, Krajowa Izba Radców Prawnych, Naczelna Rada Adwokacka, Naczelna Rada Zrzeszeń Handlu i Usług, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Polska Izba Handlu, Polska Organizacja Handlu i Dystrybucji, Polska Rada Biznesu, Związek Przedsiębiorstw Finansowych w Polsce, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Polska Izba Cła Logistyki i Spedycji, Związek Banków Polskich, Fundacja Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Izba Pracodawców Polskich, Krajowa Izba Rozliczeniowa, Krajowa Izba Biur Rachunkowych, Instytut Finansów Publicznych, Izba Gospodarcza Energetyki i Ochrony Środowiska, Polskie Towarzystwo Przesyłu i Rozdziału Energii Elektrycznej, Izba Gospodarcza Gazownictwa.

Projekt został również przekazany do organizacji reprezentatywnych w rozumieniu ustawy z dnia 24 lipca 2015 r. o Radzie Dialogu Społecznego i innych instytucjach dialogu społecznego⁷ w trybie art. 16 ustawy z dnia 23 maja 1991 r. o organizacjach pracodawców⁸, takich jak: Związek Pracodawców Business Centre Club, Konfederacja Lewiatan, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Związek Przedsiębiorców i Pracodawców, Związek Rzemiosła Polskiego, Federacja Przedsiębiorców Polskich, Polskie Towarzystwo Gospodarcze.

W ramach konsultacji publicznych uwagi zgłosiło 5 organizacji: Konfederacja Lewiatan, Krajowa Izba Biur Rachunkowych, Polska Izba Spedycji i Logistyki, Polskie Stowarzyszenie Nowej Mobilności i Związek Rzemiosła Polskiego.

Omawiany projekt został również przesłany do zaopiniowania przez Prezesa Narodowego Banku Polskiego, Prezesa

⁵ Dz. U. z 2025 r. poz. 677, z późn. zm.

⁶ M.P. z 2026 r. poz. 404.

⁷ Dz. U. z 2026 r. poz. 836.

⁸ Dz. U. z 2025 r. poz. 423.

Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Prezesa Prokuratury Generalnej Skarbu Państwa, Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców, Prezesa Urzędu Komunikacji Elektronicznej, Prezesa Urzędu Ochrony Danych Osobowych, Rady Działalności Pożytku Publicznego, Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego i Polskiej Agencji Inwestycji i Handlu.

W ramach opiniowania nie zgłoszono uwag.

Przedmiotowy projekt został również skierowany do opinii Rady Dialogu Społecznego, która nie wniosła uwag (brak odpowiedzi).

Projekt nie podlegał przedłożeniu Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego.

Raporty z konsultacji i opiniowania, zawierające odniesienie się do zgłoszonych uwag zostały zamieszczone w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych

(ceny stałe z r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0-10)
Dochody ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Wydatki ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												
Saldo ogółem												
budżet państwa												
JST												
pozostałe jednostki (oddzielnie)												

Źródła finansowania	Projektowane rozwiązania nie będą miały wpływu na sektor finansów publicznych.
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń	Projektowana ustawa nie wpłynie na dochody budżetu państwa oraz finanse jednostek samorządu terytorialnego, nie spowoduje również zwiększenia wydatków w tych obszarach z uwagi na doprecyzowujący i upraszczający charakter projektowanych przepisów. Doprecyzowanie zasad obliczania przekroczenia progu sprzedaży w wysokości 10 000 euro (w Polsce próg ten wynosi 42 000 zł) na potrzeby ustalenia miejsca opodatkowania WSTO i usług TBE nie zmienia dotychczasowych zasad. Zgodnie bowiem z wytycznymi Komitetu ds. VAT, które Polska stosuje, do celów obliczenia wspomnianego wyżej progu 10 000 euro uwzględnia się jedynie WSTO dokonywaną z państwa członkowskiego siedziby. Dostawa towarów z państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie siedziby powinna być natomiast opodatkowana zgodnie z zasadą podstawową, czyli w państwie członkowskim zakończenia wysyłki towarów do nabywcy. Podobnie zmiany doprecyzowujące w zakresie wyłączenia drobnych podatników zwolnionych podmiotowo z katalogu podmiotów, które mogą rozliczać sprzedaż na odległość towarów importowanych w procedurze importu IOSS, nie zmienia dotychczasowych zasad opodatkowania, w związku z tym nie będą miały wpływu na dochody budżetowe.

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe

Skutki								
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z r.)	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe							

	(dodaj/usuń)							
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa							
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw							
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Projekt nie będzie miał bezpośredniego czy też negatywnego wpływu na rodzinę, obywateli, gospodarstwa domowe, osoby starsze i niepełnosprawne.						
	(dodaj/usuń)							
Niemierzalne	(dodaj/usuń)	Przyjęcie proponowanych rozwiązań poprzez zwiększenie pewności i ułatwienie prowadzenia działalności gospodarczej pozytywnie wpłynie na przedsiębiorczość. Z uwagi na doprecyzowujący i upraszczający charakter projektowanych przepisów przewiduje się pozytywny wpływ projektu na sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw, jak również na duże przedsiębiorstwa. Doprecyzowanie obowiązujących przepisów dotyczących (i) zakresu dostaw, które uznawane są za ułatwiane przez interfejsy elektroniczne, (ii) obliczania progu VAT w wysokości 42 000 zł, poniżej którego świadczenie usług TBE oraz WSTO przez usługodawcę lub dostawcę mającego siedzibę tylko w jednym państwie członkowskim Unii mogą nadal podlegać opodatkowaniu VAT w państwie członkowskim, w którym podatnik świadczący te usługi ma swoją siedzibę lub w którym znajdują się te towary w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu, (iii) wprowadzenia reguły, że w przypadku podatnika, który nie przekroczył progu sprzedaży 10 000 euro, wybór miejsca opodatkowania usług TBE i WSTO w państwie konsumpcji uznaje się za dokonany przez każdy podmiot zarejestrowany do procedury unijnej OSS, (iv) momentu powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do dostaw towarów lub świadczenia usług rozliczanych w ramach unijnej i nieunijnej procedury OSS, oraz (v) wyłączenia drobnych podatników zwolnionych podmiotowo z katalogu podmiotów, które mogą rozliczać sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej równowartości 150 euro w procedurze importu IOSS, zwiększy poziom czytelności przepisów, tym samym zwiększając pewność prawa. Likwidacja obowiązku podawania stron internetowych w zgłoszeniu na potrzeby procedury nieunijnej OSS i importu (IOSS) pozwoli przedsiębiorcom uniknąć bieżących problemów, których doświadczają w momencie rejestracji ze względu na brak stron internetowych. Wykreślenie regulacji w zakresie procedury magazynu typu <i>call-off stock</i> nie wpłynie negatywnie na podmioty korzystające z tej procedury. Od 1 lipca 2028 r. zostanie bowiem wprowadzona procedura szczególna OSS dla podatników dokonujących przemieszczania własnych towarów do innego państwa członkowskiego UE (tzw. procedura TOOG). Podmioty stosujące procedurę magazynu typu <i>call-off stock</i> będą mogły skorzystać z uproszczeń dotyczących procedury unijnej OSS i za jej pośrednictwem rozliczać podatek należny państwu członkowskiemu konsumpcji, bez konieczności rejestracji w tym państwie. Wprowadzenie tymczasowej fikcji prawnej, zgodnie z którą do celów procedury unijnej OSS dostawy B2C gazu ziemnego, energii elektrycznej lub energii cieplnej lub chłodniczej uznaje się za WSTO, wpłynie na funkcjonowanie podmiotów dokonujących ww. dostaw. Z uwagi na objęcie procedurą szczególną OSS również tych dostaw wzrosło prawdopodobieństwo, że większa liczba podatników będzie chciała skorzystać z tej szczególnej procedury rozliczania podatku. W związku z tym podmioty te będą musiały dostosować swoje systemy do nowej procedury rozliczania VAT. Bez wątpienia jednak przyjęte rozwiązanie istotnie zmniejszy obciążenia administracyjne tych podmiotów.						
	(dodaj/usuń)							
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń								

8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu		
☐ nie dotyczy		
Wprowadzane są obciążenia poza bezwzględnie wymaganymi przez UE (szczegóły w odwróconej tabeli zgodności).	☐ tak ☒ nie ☐ nie dotyczy	
☒ zmniejszenie liczby dokumentów ☐ zmniejszenie liczby procedur ☐ skrócenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:	☐ zwiększenie liczby dokumentów ☐ zwiększenie liczby procedur ☐ wydłużenie czasu na załatwienie sprawy ☐ inne:	
Wprowadzane obciążenia są przystosowane do ich elektronizacji.	☐ tak ☐ nie ☐ nie dotyczy	
Komentarz: Projektowana ustawa nie powoduje obciążeń regulacyjnych w porównaniu do dotychczasowego stanu prawnego. Proponowane rozwiązania związane z nadregulacją (wykazane w odwróconej tabeli zgodności) nie wprowadzają dodatkowych obciążeń regulacyjnych. Rozszerzanie zakresu przedmiotowego procedury unijnej OSS na dostawy gazu ziemnego, energii elektrycznej lub energii cieplnej lub chłodniczej prowadzić będzie do istotnego zmniejszenia obciążeń administracyjnych. OSS ma na celu uproszczenie obowiązków w zakresie podatku VAT dla podatników dokonujących dostaw towarów i świadczących usługi konsumentom na terytorium UE, przez umożliwienie im: • elektronicznej rejestracji dla celów podatku VAT w jednym państwie członkowskim (obecnie, w przypadku ww. dostaw, konieczne jest rejestrowanie się we wszystkich państwach członkowskich, w których ma miejsce opodatkowanie, zgodnie z obowiązującymi tam zasadami, tj. np. papierowo lub elektronicznie); • deklarowania i płacenia należnego podatku VAT w ramach jednej, elektronicznej, kwartalnej deklaracji (obecnie w przypadku ww. dostaw konieczne jest rozliczanie VAT oddzielnie w każdym państwie członkowskim opodatkowania, zgodnie z zasadami obowiązującymi w tym państwie, tj. np. papierowo lub elektronicznie). Uchylenie przepisów dotyczących procedury magazynu typu <i>call-off stock</i>, po zakończeniu okresu przejściowego również wpłynie na zmniejszenie obciążeń regulacyjnych wielu przedsiębiorców, którzy obecnie korzystają z tej procedury. Nastąpi to przez wyeliminowanie obowiązków sprawozdawczych takich jak składanie informacji podsumowującej o dokonanych transakcjach, w tym również informacji o dokonanych przemieszczeniach towarów własnych, a także prowadzenie ewidencji tych towarów. Powyższe skutkuje zmniejszeniem liczby dokumentów, jakie podatnicy są obowiązani wypełniać.		
9. Wpływ na rynek pracy		
Charakter proponowanych zmian nie powinien wpływać na zmianę układu funkcjonowania rynku pracy.		
10. Wpływ na pozostałe obszary		
☐ środowisko naturalne ☐ sytuacja i rozwój regionalny ☐ sądy powszechne, administracyjne lub wojskowe	☐ demografia ☐ mienie państwowe ☐ inne:	☐ informatyzacja ☐ zdrowie
Omówienie wpływu	Charakter proponowanych zmian nie będzie miał wpływu na pozostałe obszary.	
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego		
Ustawa wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2027 r. , z wyjątkiem przepisów odnoszących się do procedury magazynu typu <i>call-off stock</i> , zarówno uchylających, jak i zmieniających, których wejście w życie określono na dzień 1 lipca 2028 r. , a także przepisów w zakresie ustawy – Kodeks karny skarbowy (art. 2 i art. 7) oraz ustawy o KAS (art. 3), których wejście w życie określono na dzień 1 lipca 2029 r.		
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?		
Z uwagi na charakter proponowanych zmian nie przewiduje się ewaluacji projektu. Możliwa ewaluacja efektów projektu będzie dotyczyła funkcjonowania w praktyce wprowadzonych rozwiązań prawnych.		

13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.)

Brak załączników.

RAPORT Z KONSULTACJI

projektu z dnia 29 kwietnia 2026 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług

(numer w wykazie UC147)

1. Omówienie wyników przeprowadzanych konsultacji publicznych.

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
1.	Art. 1 pkt 1 lit. a projektu (art. 2 pkt 22a ustawy o VAT)	Polskie Stowarzyszenie Nowej Mobilności	Niezbędne jest rozszerzenie definicji WSTO explicite także o dostawy energii elektrycznej realizowane na warunkach przewidzianych w art. 39 Dyrektywy VAT. W efekcie obecna definicja WSTO stanowiłaby jeden z rodzajów WSTO, zaś drugim rodzajem byłyby dostawy energii elektrycznej realizowane na zasadach art. 39 Dyrektywy VAT („nowe WSTO”). Zasadne jest również wyodrębnienie dostaw energii elektrycznej spośród dostaw gazu, energii cieplnej i chłodniczej, ponieważ dostawy energii elektrycznej – w odróżnieniu od pozostałych kategorii – nie zakładają wysyłki towaru. Kluczowe jest jednoznaczne wskazanie, że nowe WSTO obejmuje nie tylko dostawy realizowane na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, ale również dostawy realizowane na rzecz podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, które nie rozliczają VAT w państwie opodatkowania dostawy. W szczególności wskazane powinno zostać, że: a) dostawy B2C rozliczane są w OSS jako WSTO; b) dostawy B2B na rzecz podmiotów niezarejestrowanych dla VAT w państwie opodatkowania również mogą być rozliczane w OSS;	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u> Projektowany art. 4 stanowi implementację art. 369aa dyrektywy VAT. Przepis wprowadza tymczasową fikcję prawną polegającą na przyjęciu, że <u>do celów stosowania art. 130b ust. 1</u> dostawy gazu, energii elektrycznej, energii cieplnej i chłodniczej uznaje się za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość (dalej także: „WSTO”). Celem przyjęcia ww. fikcji prawnej w przypadku dostaw m.in. energii elektrycznej jest wyłącznie zapewnienie możliwości rozliczania VAT za pośrednictwem procedury unijnej OSS. Wdrażane rozwiązania nie wpływają natomiast na kwalifikację tych dostaw na gruncie VAT i nie prowadzą do uznania ich za WSTO w znaczeniu materialnoprawnym. Nie zmieniają również dotychczasowych zasad opodatkowania tych dostaw, w tym w szczególności miejsca ich opodatkowania. W przypadku dostaw energii elektrycznej, w zakresie miejsca opodatkowania, nadal będą miały zastosowanie reguły określone w art. art. 22 ust. 1 pkt 6 ustawy o VAT. Reasumując, propozycja rozszerzenia definicji WSTO o dostawy energii elektrycznej realizowane na warunkach przewidzianych w art. 39 dyrektywy VAT, a także związana

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			c) dostawy B2B na rzecz podmiotów zarejestrowanych dla VAT w państwie opodatkowania powinny podlegać mechanizmowi odwrotnego obciążenia (reverse charge). Zaznaczamy, że zgodnie z sekcją 40 preambuły do projektu VIDA, intencją prawodawcy unijnego jest określenie, że poza przypadkami obowiązkowego stosowania, państwa członkowskie powinny mieć również możliwość stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia w odniesieniu do dostaw towarów lub świadczenia usług przez przedsiębiorców niemających siedziby, którzy dostarczają towary lub świadczą usługi na rzecz nabywcy lub usługobiorcy, niezależnie od jego statusu. Tylko takie rozwiązanie odda cel omawianych przepisów także w okresie przejściowym, w którym dostawy energii elektrycznej będą traktowane jako WSTO. Zwracamy uwagę, że WSTO to tak naprawdę „alternatywa” dla wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, z uwagi na odmienny status nabywców. Brak WSTO oznacza opodatkowanie transakcji na terenie kraju (w miejscu siedziby sprzedawcy). Analogiczny efekt bez przyjęcia rozwiązania takiego jak wyżej jest nie do osiągnięcia w przypadku dostaw energii elektrycznej, gdyż miejscem opodatkowania takiej dostawy jest kraj zlokalizowania stacji ładowania (a nie kraj wysyłki).	z nią propozycja wskazania, że dostawy B2B dokonywane na rzecz podmiotów zarejestrowanych na potrzeby VAT podlegają mechanizmowi odwrotnego obciążenia, należy uznać za niezasadne. Ponadto należy zauważyć, że przywołany motyw 40 dyrektywy 2025/516 odnosi się do nowego brzmienia przepisu art. 194 akapit drugi dyrektywy VAT, który zacznie obowiązywać od dnia 1 lipca 2028 r., a nie do art. 369aa, który tworzy czasową fikcję polegającą na uznaniu określonych dostaw gazu, energii elektrycznej, energii cieplnej i chłodniczej za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość wyłącznie dla celów stosowania procedury unijnej OSS.
2.	Art. 1 pkt 2 projektu (art. 7a ustawy o VAT)	Polska Izba Spedycji i Logistyki	Zakres odpowiedzialności agenta celnego i spedytora w modelu recognized supplier Projekt nie wprowadza przepisu rozstrzygającego, w jaki sposób reżim uznanego dostawcy wpływa na odpowiedzialność agenta celnego lub spedytora dokonującego odprawy celnej SOTI lub WSTO na zlecenie platformy e-commerce (uznanego dostawcy). Brak jasnej granicy odpowiedzialności może prowadzić do sporów między organami podatkowymi a spedytorami co do obowiązku prowadzenia ewidencji VAT dla operacji, w których podatnikiem jest platforma. Postuluje się dodanie w uzasadnieniu jednoznacznego stwierdzenia, że spedytor lub agent celny działający jako przedstawiciel pośredni na rzecz uznanego dostawcy nie jest odpowiedzialny za rozliczenie VAT z tytułu SOTI/WSTO.	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u> Projektowana zmiana w art. 7a ust. 1 odnosi się do kwestii reżimu uznanego dostawcy i ma jedynie charakter redakcyjny, ujednolicający nomenklaturę stosowaną w art. 7a ustawy o VAT. Nie zmienia zasad w tym obszarze i nie dotyczy kwestii odpowiedzialności innych podmiotów. Zatem niezasadne jest uzupełnianie uzasadnienia o kwestie odpowiedzialności za rozliczenie VAT z tytułu SOTI. Zastosowanie reżimu uznanego dostawcy, o którym mowa w projektowanym art. 7a, jest możliwe tylko w przypadku, gdy to interfejs elektroniczny ułatwia SOTI czy WSTO dokonane przez podatnika (dostawcę bazowego) i to ten interfejs elektroniczny jest uznany za podatnika VAT. Zatem to na tym

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
				(uznanym) podatniku ciąży obowiązek prowadzenia stosownych ewidencji. To podatnik korzystający z procedury IOSS, lub w stosownych przypadkach jego pośrednik, muszą prowadzić odpowiednie dla tych procedur ewidencje i prawidłowo rozliczać VAT z tytułu SOTI.
3.	Art. 1 pkt 6 lit. a projektu (art. 22a ust. 1 pkt 1a ustawy o VAT)	Polska Izba Spedycji i Logistyki	Definicja stałego miejsca prowadzenia działalności a magazyn fulfillment Nowy art. 22a ust. 1 pkt 1a uzależnia możliwość opodatkowania WSTO w państwie siedziby od braku stałego miejsca prowadzenia działalności (SMPD) w UE. Tymczasem orzecznictwo TSUE (m.in. sprawa C- 812/19 Danske Bank, C-931/19 Titanium) wskazuje, że centrum logistyczne lub magazyn fulfillment może być uznany za stałe miejsce prowadzenie działalności (SMDP). Brak definicji SMPD na potrzeby art. 22a ust. 1 pkt 1a rodzi ryzyko różnych interpretacji organów podatkowych. Postuluje się doprecyzowanie w uzasadnieniu, że magazyn fulfillment trzeciego podmiotu (operator 3PL) nie stanowi SMPD dostawcy dla potrzeb tego przepisu, zgodnie z utrwaloną praktyką interpretacyjną organów podatkowych.	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u> Pojęcie stałego miejsca prowadzenia działalności (dalej także: „SMPD”) jest autonomicznym pojęciem prawa Unii Europejskiej, wprowadzonym dla potrzeb jednolitego interpretowania i stosowania we wszystkich państwach członkowskich dla celów VAT zasad określania miejsca świadczenia usług (opodatkowania). Definicja stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej została zawarta w art. 11 ust. 1 i 2 rozporządzenia wykonawczego Rady nr 282/2011. Rozporządzenie to ma zasięg ogólny, wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich. Określanie, czy podmiot posiada SMPD na terytorium UE, czy nie posiada, wymaga oceny spełnienia przesłanek wskazanych w ww. przepisach. W praktyce ustalanie, czy podmiot posiada SMPD dla celów VAT, jest kwestią złożoną. W związku z tym każdy przypadek powinien być rozpatrywany indywidualnie, z uwzględnieniem konkretnych okoliczności faktycznych towarzyszących sprawie. Nie można zatem generalnie wskazać, że magazyn fulfillment trzeciego podmiotu (operator 3PL) nie stanowi SMPD dostawcy. Uwzględniając powyższe, postulat doprecyzowania w uzasadnieniu, że magazyn fulfillment trzeciego podmiotu (operator 3PL) nie stanowi SMPD dostawcy, należy uznać za niezasadny.
4.	Art. 1 pkt 6 lit. c projektu	Polskie Stowarzyszenie Nowej Mobilności	Skoro dostawa gazu, energii elektrycznej, ciepłej i chłodniczej realizowana na omawianych warunkach zrównana jest z WSTO, zasadne jest stosowanie analogicznych zasad określania miejsca	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u>

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
	(art. 22a ust. 3a ustawy o VAT)		opodatkowania tych transakcji z uwzględnieniem progu kwotowego. W efekcie, podatnicy nieprzekraczający progu również powinni mieć możliwość dobrowolnego skorzystania z procedury OSS i opodatkowania dostaw w miejscu, w którym energia elektryczna jest zużywana. Z uwagi na fakt, że ww. dostawy nie skutkują wysyłką towarów, rekomendowane jest niestosowanie zasad określonych w art. 22a ust. 4-11 ustawy o VAT. Propozycja zapisu: Dostawca, do którego ma zastosowanie przepis ust. 1a, może wskazać jako miejsce dostawy miejsce, o którym mowa w art. 22 ust. 1 pkt 1aa poprzez złożenie zawiadomienia o takim wyborze w terminie do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tego wyboru, na zasadach określonych w art. 28p. Przepisu ust. 4 -11 nie stosuje się.	Uzasadnienie zostało zawarte przy stanowisku do uwagi dotyczącej art. 2 pkt 22a ustawy o VAT.
5.	Art. 1 pkt 12 projektu (art. 138b ust. 1a ust. 1 ustawy o VAT)	Polska Izba Spedycji i Logistyki	Zakres obowiązków due diligence pośrednika IOSS Nowy art. 138b ust. 1a wyłącza możliwość rejestracji w procedurze IOSS dla podatników korzystających ze zwolnienia podmiotowego. Projekt nie wskazuje, jakie obowiązki weryfikacyjne (due diligence) ciąży na pośredniku IOSS rejestrującym podatnika w tej procedurze - czy jest on zobowiązany zbadać status VAT klienta-mocodawcy w państwie członkowskim, gdzie ten klient jest zidentyfikowany do IOSS. Postuluje się wskazanie w uzasadnieniu zakresu odpowiedzialności pośrednika IOSS za weryfikację statusu podatkowego klienta.	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u> Projektowana zmiana ma na celu wyeliminowanie wątpliwości oraz doprecyzowanie, że z procedury importu IOSS nie mogą korzystać tzw. drobni przedsiębiorcy, niezasadne jest uzupełnianie uzasadnienia o kwestię odpowiedzialności pośrednika IOSS za weryfikację statusu podatnika, którego będzie reprezentował. Należy zauważyć, że, co do zasady, podatnik, który chce być pośrednikiem w IOSS, powinien zachować szczególną ostrożność i przedsięwziąć wszystkie działania, jakich można od niego racjonalnie oczekiwać, przy podejmowaniu decyzji o współpracy z wybranym podmiotem. Stosownie do art. 138e ust. 6 pkt 2 lit. e ustawy o VAT, pośrednik, dokonując rejestracji podatnika, w zgłoszeniu podaje m.in.: numer identyfikacji podatkowej podatnika przyznany w Rzeczypospolitej Polskiej lub numer identyfikacji podatkowej podatnika przyznany w innym państwie siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, jeżeli jest tam nadawany, jak

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
				również obowiązany jest informować o zmianach danych objętych tym zgłoszeniem. Właściwy organ podatkowy obowiązany jest dokonać weryfikacji i odmówić przyjęcia zgłoszenia, jeżeli podatnik nie spełnia warunków do korzystania z IOSS, jak również wyklucza podatnika z IOSS, jeżeli podatnik nie spełnia warunków do korzystania z IOSS.
6.	Art. 2 ust. 1 pkt 1 projektu	Polska Izba Spedycji i Logistyki	Zakres ewidencji call-off stock po 30 czerwca 2028 r. Przepis przejściowy w art. 2 ust. 1 projektu nakazuje stosować przepisy o ewidencji call-off stock (art. 109 ust. 11b-11e ustawy o VAT) do towarów przemieszczonych przed 1 lipca 2028 r. - do 30 czerwca 2029 r. Dotyczy to operatorów 3PL prowadzących magazyny call-off stock, którzy będą zobowiązani utrzymywać odrębną ewidencję do połowy 2029 r. równoległą z ewidencją nowych transakcji. Postuluje się wyraźnie wskazanie w uzasadnieniu, że w odniesieniu do zdarzeń po 30 czerwca 2028 r. dotyczących towarów wcześniej przemieszczonych w call-off stock wystarczająca podstawa ewidencyjna jest ewidencja ogólnomagazynową operatora 3PL, pod warunkiem że zawiera dane określone w dotychczasowym art. 109 ust. 11e ustawy o VAT.	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u> Zgodnie z projektowanym art. 2 ust. 1 pkt 1 podatnicy prowadzący magazyn, do którego zostały wprowadzone towary w procedurze magazynu typu call-off stock, będą obowiązani prowadzić również po dniu 30 czerwca 2028 r. ewidencję towarów – w zakresie zdarzeń dotyczących tych towarów dokonanych już po tej dacie – nie dłużej jednak niż do 30 czerwca 2029 r. Utrzymanie w okresie przejściowym obowiązku prowadzenia tej ewidencji jest uzasadnione potrzebą zapewnienia ciągłości dokumentowania zdarzeń odnoszących się do przemieszczeń dokonanych przed 1 lipca 2028 r. Pomimo, że operator logistyczny 3PL będzie prowadził ogólną ewidencję magazynową, obejmującą dane odpowiadające zakresowi informacji określonymu obecnie w art. 109 ust. 11e ustawy o VAT, zasadne jest zachowanie dotychczasowego reżimu ewidencyjnego w okresie obowiązywania procedury magazynu typu call-off stock. Pozwoli to na zachowanie spójności dokumentacyjnej oraz jednoznaczne przyporządkowanie zdarzeń gospodarczych do przemieszczeń realizowanych w ramach tej procedury. Pozwoli to również uniknąć sytuacji, w której część historii danego przemieszczenia byłaby dokumentowana według szczególnej ewidencji VAT, a dalsze zdarzenia wyłącznie w systemach operacyjnych operatora logistycznego. Obowiązek ten będzie miał charakter wyłącznie przejściowy i nie powinien stanowić istotnego dodatkowego obciążenia

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
				administracyjnego dla podmiotów, które dotychczas już prowadziły takie ewidencje.
7.	Art. 2 ust. 2 projektu	Polska Izba Spedycji i Logistyki	Fikcja WNT/WDT z 1 lipca 2029 r. a ryzyko podwójnego opodatkowania Przepis art. 2 ust. 2 projektu uznaje, że przemieszczenie towarów, dla których do 30 czerwca 2029 r. nie nastąpiło przeniesienie własności, generuje WNT/WDT z dniem 1 lipca 2029 r. W praktyce prowadzący magazyn (operator 3PL) może znajdować się między stronami transakcji i zostać obciążony obowiązkami ewidencyjnymi z tytułu operacji, które nie zostały przez strony formalnie rozliczone. Postuluje się dodanie przepisu wyłączającego obowiązki ewidencyjne operatora 3PL będącego prowadzącym magazyn od towarów objętych fikcją z art. 2 ust. 2 projektu, z jednoczesnym nałożeniem obowiązku zawiadomienia operatora o zaistnieniu tej okoliczności przez dostawcę lub nabywcę.	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u> Projekt nie nakłada na podatników prowadzących magazyn typu call-off stock nowych obowiązków ewidencyjnych. Ewidencje pozostają niezależne od tego, czy podatnik podatku od wartości dodanej, który przemieścił towary w procedurze magazynu typu call-off stock na terytorium Polski, rozliczył wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów. W związku z tym wprowadzanie przepisu wyłączającego obowiązki ewidencyjne operatora 3PL będącego prowadzącym magazyn dot. towarów objętych art. 2 ust. 2 projektu jest niezasadne. Brak jest również potrzeby ustanawiania dodatkowego obowiązku zawiadomienia operatora o zaistnieniu tej okoliczności przez dostawcę lub nabywcę. Kwestie wymiany informacji pomiędzy uczestnikami w obrocie gospodarczym pozostają poza zakresem regulacji projektowanej ustawy i mogą być uregulowane w ramach stosunków umownych między stronami.
8.	Art. 4 projektu	Polskie Stowarzyszenie Nowej Mobilności	Zgodnie z projektowanym art. 4 ustawy, do dnia 30 czerwca 2028 r., do celów stosowania art. 130b ust. 1, dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii ciepłej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii ciepłej lub chłodniczej, na warunkach przewidzianych w art. 22 ust. 1 pkt 6, dokonywane przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, w którym ma miejsce dostawa towarów, na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub każdego innego podmiotu niebędącego podatnikiem, uznaje się za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość.	<u>Uwagi nie zostały uwzględnione.</u> Uzasadnienie zostało zawarte przy stanowisku do uwagi dotyczącej art. 2 pkt 22a ustawy o VAT. Odnosnie uwagi dotyczącej odstąpienia od posługiwania się pojęciem „energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym”, należy wyjaśnić, że w projektowanym art. 4 pozostawiono odniesienie do „systemu elektroenergetycznego”, aby zachować zgodność z aktualnym brzmieniem ustawy o VAT, w tym z obowiązującą terminologią. Na obecnym etapie legislacyjnym projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (nr UD314

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			Ww. przepis jest jedynym w projekcie, który odnosi się do zasad opodatkowania energii elektrycznej i ogranicza się jedynie do ustanowienia fikcji prawnej, że dostawy takie stanowią WSTO. To niewystarczające, ponieważ dostawy energii elektrycznej realizowane na warunkach określonych w art. 22 ust. 1 pkt 6 ustawy o VAT nie wiążą się z wysyłką lub transportem towaru. W konsekwencji nie jest możliwe pełne i bezpośrednie stosowanie regulacji właściwych dla klasycznego WSTO do dostaw energii elektrycznej na stacjach ładowania. Charakter tych transakcji jest odmienny. Należy odstąpić od posługiwania się pojęciem „energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym” celem zachowania spójności legislacyjnej oraz uniknięcia błędnego zawężenia zakresu regulacji. Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, UD314 – implementujący wnioski wypływające z wyroku NSA z 13 lutego 2026 r., I FSK 960/23 wyraźnie wskazuje, że takie zawężenie nie jest zgodne z przepisami Dyrektywy VAT.	w wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów) nie został jeszcze uchwalony ani opublikowany, wobec czego zmiany w nim przewidziane nie stanowią elementu obowiązującego stanu prawnego. Ewentualne dostosowanie terminologii do zmian wynikających z projektu UD314 będzie mogło nastąpić na dalszym etapie procesu legislacyjnego albo w ramach działań dostosowujących po uchwaleniu i opublikowaniu tamtej ustawy.
9.	Art. 5 projektu	Polska Izba Spedycji i Logistyki	Luka wdrożeniowa między 1 stycznia 2027 r. a datą wydania aktualizacji systemu OSS Projekt wchodzi w życie 1 stycznia 2027 r. System informatyczny MF obsługujący procedurę OSS (Platforma Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych - PUESC) wymaga aktualizacji oprogramowania przed tym terminem. Projekt nie zawiera przepisu zobowiązującego organ administracji do zapewnienia sprawności systemu informatycznego od dnia wejścia w życie ustawy. Postuluje się zobowiązanie ministra do wydania komunikatu technicznego nie później niż 60 dni przed 1 stycznia 2027 r. potwierdzającego gotowości systemu OSS do obsługi transakcji według nowych zasad.	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u> Procedury szczególne VAT nie są obsługiwane, jak wskazuje Polska Izba Spedycji i Logistyki, przez Platformę Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych - PUESC. Procedury szczególne OSS/IOSS są obsługiwane przez aplikację OSS zarówno po stronie MSID, jak i MSCON (Polski jako państwa członkowskiego identyfikacji oraz państwa członkowskiego konsumpcji). W dotychczasowej praktyce implementacji zmian do systemu wynikających z wdrażanych zmian w przepisach obowiązującego prawa nie były wydawane komunikaty techniczne dotyczące gotowości systemu OSS. System OSS nie jest dostępny dla podmiotów zewnętrznych. Jest to system użytkowany przez użytkownika wewnętrznego prowadzącego obsługę procedur szczególnych od rejestracji po rozliczenia podatnika. Jakikolwiek komunikaty systemowe

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
				nie będą skutkowały ich udostępnieniem/widokiem dla podmiotu zewnętrznego. Wszelkie aktualizacje informacji i komunikaty o zmianach w obszarze procedur szczególnych VAT (w tym realizowane zmiany dotyczące implementacji dyrektywy ViDA) są realizowane terminowo i komunikowane na ogólnodostępnej dla podatników stronie podatki.gov.pl w zakładce Punkt kompleksowej obsługi (OSS i IOSS). Wszystkie zmiany systemowe są realizowane zgodnie z założonym harmonogramem dla implementacji zmian, w tym zmian wynikających z wdrażanego pakietu ViDA przed dniem wejścia w życie zmienianych przepisów. Gotowość systemu operacyjnego OSS nie wymaga zakomunikowania odbiorcy zewnętrznemu, poprzez techniczne komunikaty. Uwzględniając powyższe, postulat w zakresie zobowiązania ministra do wydania komunikatu technicznego nie później niż 60 dni przed 1 stycznia 2027 r. potwierdzającego gotowości systemu OSS do obsługi transakcji według nowych zasad należy uznać za niezasadny.
10.	Uwagi pozostałe	Krajowa Izba Biur Rachunkowych	Analiza projektowanych regulacji prowadzi do wniosku, że część proponowanych rozwiązań generuje istotne ryzyka prawne, organizacyjne i operacyjne zarówno dla przedsiębiorców, jak i dla biur rachunkowych obsługujących transgraniczny obrót towarowy oraz handel elektroniczny. W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę na projektowane zmiany dotyczące momentu powstania obowiązku podatkowego dla procedur OSS i IOSS. Projekt przewiduje wyłączenie możliwości stosowania szczególnych zasad powstawania obowiązku podatkowego, w tym metody kasowej oraz zasad związanych z wystawieniem faktury. Obowiązek podatkowy ma co do zasady powstawać z chwilą dokonania dostawy lub wykonania usługi. Zmiana ta należy do najbardziej ryzykownych elementów projektu. W praktyce oznacza bowiem konieczność prowadzenia przez	<u>Uwagi nie zostały uwzględnione.</u> Projektowane przepisy dotyczące momentu powstania obowiązku podatkowego dla transakcji rozliczanych w procedurach szczególnych OSS mają na celu ujednolicenie zasad rozliczeń oraz dostosowanie przepisów krajowych do przepisów dyrektywy 2025/516. Konieczność dostosowania systemów księgowych, procedur compliance czy przeszkolenia personelu księgowego i podatkowego stanowią naturalny element wdrażania nowych regulacji podatkowych i nie

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			przedsiębiorców równoległych modeli ustalania obowiązku podatkowego: • według zasad krajowych dla transakcji krajowych, • według zasad szczególnych dla OSS, • według zasad właściwych dla uznanego dostawcy (platform cyfrowych). W konsekwencji powstanie wysokie ryzyko: • błędnego przypisania momentu opodatkowania, • rozbieżności między systemami ERP a deklaracjami OSS, • błędów raportowych wynikających z różnic kursowych i rozliczeń zaliczek, • zwiększenia liczby korekt deklaracji OSS, • sporów z organami podatkowymi państw członkowskich konsumpcji. Ryzyko to jest szczególnie wysokie dla biur rachunkowych, które obsługują wielu klientów działających w modelu e-commerce. Projekt w praktyce przenosi na podmioty księgowe obowiązek interpretowania wielopoziomowych relacji między: • ustawą o VAT, • rozporządzeniem wykonawczym 282/2011, • procedurami OSS, • regulacjami platform cyfrowych, • lokalnymi regulacjami państw konsumpcji. Należy podkreślić, że projekt nie przewiduje żadnego okresu adaptacyjnego ani ochronnego dla podatników stosujących dotychczasowe modele rozliczeń. Tymczasem implementacja nowych zasad wymaga: • przebudowy systemów księgowych, • zmian algorytmów ERP, • aktualizacji procedur compliance, • przeszkolenia personelu księgowego i podatkowego. W ocenie praktycznej oznacza to poważne ryzyko naruszenia zasady proporcjonalności wynikającej z art. 31 ust. 3 Konstytucji RP oraz	uzasadniają wprowadzenia szczególnych okresów ochronnych lub odstępstw od stosowania przepisów. Podnoszone argumenty dotyczące wystąpienia rozbieżności raportowych, zwiększenia liczby korekt deklaracji OSS czy sporów z organami podatkowymi państw członkowskich konsumpcji powinny być oceniane indywidualnie na gruncie konkretnych stanów faktycznych. Obowiązujące przepisy prawa podatkowego przewidują już instrumenty pozwalające uwzględnić należytą staranność oraz dobrą wiarę przy ocenie skutków ewentualnych nieprawidłowości. W związku z tym brak jest podstaw do wprowadzenia 12- miesięcznego okresu ochronnego i wyłączenia sankcji podatkowych. Biorąc pod uwagę powyższe, brak jest podstaw do wprowadzenia proponowanego przepisu przejściowego.

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			zasady zaufania obywatela do państwa wyrażonej w art. 2 Konstytucji RP. Zasadne byłoby zatem wprowadzenie przepisu przejściowego przewidującego: • co najmniej 12-miesięczny okres ochronny, • wyłączenie sankcji podatkowych dla podatników działających w dobrej wierze, • możliwość stosowania uproszczonych zasad ustalania obowiązku podatkowego do końca pierwszego roku obowiązywania nowych regulacji. Rozwiązanie takie mogłoby przyjąć postać przepisu: „Do dnia 31 grudnia 2028 r. nie wszczyna się postępowań w sprawie dodatkowego zobowiązania podatkowego w zakresie nieprawidłowego ustalenia momentu powstania obowiązku podatkowego dla czynności rozliczanych w procedurach szczególnych OSS lub IOSS, jeżeli podatnik dochował należytej staranności.” Drugim obszarem wysokiego ryzyka są zmiany dotyczące progu 10 000 euro dla WSTO oraz usług TBE. Projekt przewiduje doprecyzowanie, zgodnie z którym do limitu mają być wliczane wyłącznie dostawy realizowane z państwa członkowskiego siedziby podatnika. Pomimo deklarowanego charakteru „doprecyzowującego”, zmiana ta w praktyce ma charakter materialny. Wielu przedsiębiorców przyjmowało bowiem odmienne modele interpretacyjne. Powstaje zatem ryzyko: • retroaktywnego kwestionowania wcześniejszych rozliczeń, • sporów dotyczących prawidłowości ustalenia miejsca opodatkowania, • konieczności dokonywania wieloletnich korekt. Projekt nie zawiera żadnych regulacji intertemporalnych zabezpieczających podatników, którzy stosowali wykładnię opartą na literalnym brzmieniu dotychczasowych przepisów.	Projektowane doprecyzowanie zasad ustalania progu 10 000 euro dla potrzeb ustalania miejsca opodatkowania wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych ma na celu zapewnienie jednolitego stosowania przepisów. Sam fakt stosowania przez podatników odmiennych modeli interpretacyjnych nie uzasadnia wprowadzenia szczególnej regulacji wyłączającej odpowiedzialność podatkową. Wskazane ryzyka dotyczące sporów czy konieczność korekt powinny być oceniane indywidualnie, z uwzględnieniem zasad proporcjonalności oraz dobrej wiary podatnika. Obowiązujące przepisy prawa podatkowego przewidują już instrumenty pozwalające uwzględnić należytą staranność podatników. Proponowany przepis przejściowy miałby natomiast charakter zbyt szeroki, prowadząc do istotnego ograniczenia możliwości

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			W celu eliminacji tego ryzyka należałoby dodać przepis przejściowy wskazujący, że: „Stosowanie przez podatnika przed dniem wejścia w życie ustawy zasad ustalania progu określonego w art. 22a ustawy o VAT zgodnych z dotychczasowym literalnym brzmieniem przepisów nie może stanowić podstawy ustalenia zaległości podatkowej ani dodatkowego zobowiązania podatkowego.” Kolejnym obszarem ryzyka jest likwidacja procedury call-off stock i zastąpienie jej procedurą TOOG od 1 lipca 2028 r. Projektodawca zakłada, że procedura TOOG będzie rozwiązaniem bardziej kompleksowym. Jednak projekt nie zawiera: • szczegółowych zasad technicznych funkcjonowania TOOG, • procedur migracji danych, • mechanizmów przeniesienia ewidencji, • zasad odpowiedzialności za błędne przemieszczenia w okresie przejściowym. Dla przedsiębiorców logistycznych i magazynowych oznacza to istotne ryzyko: • utraty ciągłości dokumentacyjnej, • podwójnego raportowania, • błędów w ewidencji przemieszczeń, • niezgodności między systemami VIES, OSS i krajowymi ewidencjami VAT. Szczególnie istotne ryzyko dotyczy biur rachunkowych prowadzących rozliczenia grup kapitałowych oraz podmiotów wykorzystujących magazyny konsygnacyjne w kilku państwach UE. W celu ograniczenia ryzyka legislacyjnego należałoby: 1. wydłużyć okres równoległego funkcjonowania call-off stock i TOOG do co najmniej 31 grudnia 2030 r., 2. wprowadzić fakultatywny okres migracyjny, 3. zagwarantować brak sankcji za błędy ewidencyjne wynikające z przejścia między systemami,	weryfikacji prawidłowości rozliczeń VAT, niezależnie od charakteru ewentualnych nieprawidłowości. W konsekwencji brak jest podstaw do wprowadzenia proponowanego przepisu przejściowego. Zmiany w ustawie o podatku od towarów i usług zawarte w projekcie ustawy mają na celu implementację dyrektywy 2025/516 w zakresie jej art. 2 – implementacja powinna nastąpić do 30 grudnia 2026 r. Projekt ustawy nie implementuje natomiast art. 3 ww. dyrektywy w zakresie procedury przemieszczania własnych towarów (tzw. procedura TOOG). Termin implementacji rozwiązań zawartych w tym artykule upływa 30 czerwca 2028 r. i nastąpi w drodze odrębnej ustawy. Dlatego też konsultowany projekt nie zawiera zasad technicznych funkcjonowania procedury TOOG. Wskazane ryzyka dotyczą przede wszystkim praktycznych aspektów dostosowania systemów księgowych i raportowych do nowych regulacji. Mają one charakter operacyjny i są typowe dla wdrażania nowych rozwiązań systemowych w obszarze VAT. Postulat zagwarantowania ustawowego braku sankcji za błędy ewidencyjne wynikające z przejścia między systemami nie znajduje uzasadnienia. Wprowadzenie wyłączenia odpowiedzialności prowadziłoby do nieuzasadnionego uprzywilejowania określonej grupy podatników oraz ograniczenia możliwości oceny charakteru i skali ewentualnych nieprawidłowości. Ocena błędów ewidencyjnych powinna następować indywidualnie, z uwzględnieniem okoliczności konkretnej sprawy, w tym dochowania należytej staranności.

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			4. zobowiązać ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania objaśnień podatkowych przed rozpoczęciem obowiązywania nowych regulacji. Szczególne wątpliwości budzi również rozszerzenie reżimu „uznanego dostawcy” dla platform elektronicznych. W praktyce rozszerzenie zakresu podmiotowego nabywców prowadzi do zwiększenia odpowiedzialności platform cyfrowych za prawidłowe ustalenie statusu podatkowego kontrahentów. Oznacza to konieczność: • weryfikacji statusu VAT nabywców, • monitorowania limitów WNT, • ustalania przesłanek wyłączeń z art. 10 ustawy o VAT. Projekt nie przewiduje jednak: • ustawowego standardu należytej staranności platform, • domniemania dobrej wiary,	Nie znajduje również podstaw postulat zobowiązania ministra do spraw finansów publicznych do wydania objaśnień podatkowych przed rozpoczęciem obowiązywania nowych regulacji. Objasnienia podatkowe są wydawane fakultatywnie w celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa i brak jest potrzeby ustawowego nakładania obowiązku wydania objaśnień w odniesieniu do konkretnych zmian legislacyjnych. Jak wskazano wyżej, projekt implementuje rozwiązania przyjęte na poziomie unijnym. Polska, tak jak inne państwa członkowskie, zobowiązana jest do przestrzegania zgodności regulacji przyjętych w ustawie o podatku od towarów i usług z przepisami tej dyrektywy. Nie jest zatem możliwe modyfikowanie terminów ani zakresu stosowania nowych regulacji, w tym poprzez wydłużenie okresu równoległego funkcjonowania procedury magazynu typu call-off stock i procedury TOOG. Takie rozwiązanie prowadziłoby bowiem do niezgodności przepisów krajowych z dyrektywą i narażałoby Polskę na wszczęcie postępowania naruszeniowego. Postulat wprowadzenia ustawowego standardu należytej staranności platform, domniemania dobrej wiary i katalogu dokumentów wystarczających dla weryfikacji statusu nabywcy nie znajduje uzasadnienia, ponieważ kwestie te zostały już uregulowane w przepisach unijnych bezpośrednio obowiązujących we wszystkich państwach członkowskich i niewymagających implementacji. Zgodnie z art. 5c rozporządzenia 282/2011 operator interfejsu elektronicznego działający w dobrej wierze nie może zostać pociągnięty do odpowiedzialności za nieprawidłowo rozliczony VAT z tytułu ułatwianych dostaw objętych art. 7a ustawy o VAT, jeżeli jest on zależny od informacji

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			• katalogu dokumentów wystarczających dla weryfikacji statusu nabywcy. Powoduje to istotne ryzyko odpowiedzialności quasi-gwarancyjnej platform cyfrowych oraz podmiotów prowadzących rozliczenia tych transakcji. W celu ograniczenia ryzyka należałoby wprowadzić przepis wskazujący, że: „Podatnik ułatwiający dostawy za pomocą interfejsu elektronicznego nie ponosi odpowiedzialności za błędne ustalenie statusu nabywcy, jeżeli działał w oparciu o dane przekazane przez nabywcę oraz dochował należytej staranności określonej w przepisach wykonawczych.” Zasadne byłoby również ustawowe zobowiązanie ministra finansów do określenia — w drodze rozporządzenia — minimalnych wymogów dokumentacyjnych dla platform i operatorów OSS. Na poziomie systemowym projekt ujawnia jeszcze jeden istotny problem: brak kompleksowego modelu ochrony podatników działających w środowisku wielojurysdykcyjnym. ViDA zakłada centralizację rozliczeń, jednak odpowiedzialność za błędy pozostaje rozproszona pomiędzy państwa członkowskie. W praktyce oznacza to możliwość równoległych kontroli oraz odmiennych interpretacji tych	przekazanych przez dostawców lub przez inne osoby trzecie, aby prawidłowo zadeklarować i zapłacić VAT z tytułu tych dostaw, a informacje te są błędne, i jest on w stanie wykazać, że nie wiedział o nieprawidłowości tych informacji oraz że, racjonalnie rzecz biorąc, nie mógł o nich wiedzieć. Przepis ten ustanawia już mechanizm ochrony dla platform działających z należytą starannością. Ponadto art. 5d rozporządzenia 282/2011 przewiduje domniemanie wzruszalne, zgodnie z którym operator interfejsu elektronicznego, o ile nie posiada odmiennych informacji, uznaje osobę sprzedającą towary poprzez interfejs elektroniczny za podatnika, a osobę nabywającą te towary za osobę niebędącą podatnikiem. Regulacja ta ogranicza zakres ryzyka po stronie platformy w zakresie ustalania statusu podatkowego uczestników transakcji. Odnosnie propozycji ustawowego zobowiązania ministra finansów do określenia – w drodze rozporządzenia – minimalnych wymogów dokumentacyjnych dla platform i operatorów OSS należy zauważyć, że obowiązujące przepisy, zarówno krajowe, jak i bezpośrednio obowiązujące przepisy unijne, już nakładają na platformy określone wymogi dokumentacyjne (w zakresie fakturowania, ewidencjonowania na kasie, prowadzenia ewidencji). Wprowadzanie dodatkowych regulacji krajowych w tym zakresie jest zatem zbędne. Uwaga dotycząca braku kompleksowego modelu ochrony podatników działających w środowisku wielojurysdykcyjnym nie dotyczy przepisów projektowanej ustawy, w związku z czym została pozostawiona bez stanowiska.

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			samych zdarzeń gospodarczych przez administracje podatkowe różnych państw UE. W związku z tym zasadne byłoby rozważenie: • wprowadzenia wiążących objaśnień podatkowych dla OSS/IOSS, • ustanowienia krajowego punktu interpretacyjnego dla procedur ViDA, • ograniczenia odpowiedzialności podatnika w przypadku stosowania się do objaśnień MF, • wprowadzenia zasady jednokrotności sankcji administracyjnej w obrębie UE. Podsumowując, projekt UC147 realizuje cele harmonizacyjne wynikające z prawa unijnego i co do zasady zmierza do uproszczenia rozliczeń VAT w handlu transgranicznym. Jednocześnie jednak projekt: • przenosi istotną część ryzyka interpretacyjnego na przedsiębiorców, • zwiększa stopień skomplikowania rozliczeń OSS, • nakłada nowe obowiązki compliance na platformy cyfrowe, • nie zapewnia wystarczających mechanizmów ochronnych dla podatników i biur rachunkowych. Największym mankamentem projektu jest brak odpowiednio rozbudowanych przepisów przejściowych oraz brak mechanizmów ochrony podatników działających w dobrej wierze. W obecnym kształcie projekt może prowadzić do wzrostu liczby sporów podatkowych, kosztów obsługi księgowej oraz ryzyk sankcyjnych, szczególnie w sektorze e-commerce i usług transgranicznych.	
11.	Uwagi pozostałe	Konfederacja Lewiatan	Zgodnie z projektowanym art. 4 ustawy do dnia 30 czerwca 2028 r., do celów stosowania art. 130b ust. 1, dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, na warunkach przewidzianych w art. 22 ust. 1 pkt 6, dokonywane przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, w którym ma miejsce dostawa towarów, na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, którzy nie	<u>Uwagi nie zostały uwzględnione.</u> Uzasadnienie zostało zawarte przy stanowisku do uwag dotyczących art. 2 pkt 22a ustawy o VAT i art. 4 projektu.

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub każdego innego podmiotu niebędącego podatnikiem, uznaje się za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość. Powyższy przepis jest jedynym w tym projekcie, który odnosi się do nowych zasad opodatkowania energii elektrycznej i ogranicza się jedynie do ustanowienia fikcji prawnej, że dostawy takie stanowić będą w okresie przejściowym WSTO. Uważamy to za niewystarczające, skoro dostawy energii elektrycznej na ww. warunkach wynikających z art. 22 ust. 1 pkt 6 ustawy o VAT nie wiążą się z jej wysyłką. Przyjęte podejście rodzi poważne wątpliwości praktyczne: po pierwsze, nieprawidłowo przepis ten powołuje się na dostawy energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym. Po drugie, potęguje on wątpliwości praktyczne wynikające z faktu, że w przypadku dostaw energii elektrycznej na stacjach ładowana nie dochodzi do wysyłki towaru, tak jak w przypadku transakcji WSTO. W związku z tym nie da się w sposób „jeden do jednego” zastosować właściwych przepisów o WSTO do dostawy energii elektrycznej na stacji ładowania. Inny jest bowiem charakter tych transakcji. Z uwagi na powyższe, podnosimy następujące kwestie jako kluczowe w procesie legislacyjnym związanym z implementacją do krajowego porządku prawnego art. 2 Dyrektywy Rady zmieniającej Dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących VAT w epoce cyfrowej: 1) Redefinicja pojęcia WSTO – niezbędne jest, aby obecna definicja została poszerzona explicite także o dostawę energii elektrycznej na warunkach przewidzianych w art. 39 Dyrektywy VAT. 2) Doprecyzowanie zakresu transakcji opodatkowanych na zasadach nowego WSTO – kluczowe jest precyzyjne wskazanie, że nowe WSTO dotyczyć będzie nie tylko dostaw na rzecz podmiotów niebędących podatnikami (co wynika z art. 369aa Dyrektywy VAT) ale na rzecz wszystkich innych podmiotów, które nie rozliczają podatku w kraju	

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			opodatkowania takiej dostawy, a więc nie są podatnikami w kraju dostawy. 3) Odstąpienie od posługiwania się pojęciem systemu elektroenergetycznego w art. 4 opublikowanego projektu - celem zachowania spójności legislacyjnej. 4) Doprecyzowanie miejsca opodatkowania dostawy energii elektrycznej na zasadach nowego WSTO – kluczowe jest, aby miejscem tym nie było miejsce zakończenia wysyłki towaru bo nie dochodzi tu do wysyłki towaru. 5) Progi kwotowe – immanentną cechą określania miejsca opodatkowania WSTO jest obecnie przekroczenie przez sprzedawcę progu kwotowego obrotu (10.000 EUR / 42.000 PLN). Rekomendowane jest precyzyjne określenie, czy progi te dotyczą także dostaw energii elektrycznej. Postulowane jest, by podmioty dokonujące nowego WSTO przed przekroczeniem progu mogły opodatkować dostawy realizowane na warunkach z art. 39 Dyrektywy VAT w miejscu swojej siedziby.	
12.	Uwagi pozostałe	Polskie Stowarzyszenie Nowej Mobilności	Skoro dla dostaw energii nie ma „wysyłki”, niezbędne jest dookreślenie państwa konsumpcji dla tego rodzaju dostaw. Propozycja brzmienia art. 130a ust. 1 pkt 2a: Ilekoć w niniejszym rozdziale jest mowa o państwie członkowskim konsumpcji - rozumie się przez to: a) w przypadku wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość, o której mowa w art. 2 pkt 22a lit. a - państwo członkowskie zakończenia wysyłki lub transportu towarów do nabywcy a w przypadku art. 2 pkt 22a lit. b – państwo członkowskie, w którym nabywca korzysta z towarów, o których mowa w tym przepisie i je zużywa.	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u> Państwo członkowskie konsumpcji dla dostaw gazu, energii elektrycznej, energii cieplnej i chłodniczej jest określone poprzez przepisy regulujące miejsce dostawy towarów (zob. również stanowisko MF do uwagi dotyczącej art. 2 pkt 22a ustawy o VAT). W związku z powyższym proponowana zmiana jest niezasadna.
13.	Uwagi pozostałe	Polskie Stowarzyszenie Nowej Mobilności	Niezbędne jest sprostowanie polskiej wersji językowej art. 38 i 39 Dyrektywy VAT 2006/112/WE. Obecne brzmienie przepisów budzi istotne wątpliwości składniowe i interpretacyjne.	<u>Uwaga nie została uwzględniona.</u> Uwaga nie dotyczy projektowanego aktu prawnego.

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			Artykuł 38 „W przypadku dostawy do podatnika-pośrednika gazu w systemie gazowym znajdującym się na terytorium Wspólnoty lub jakiegokolwiek sieci połączonej z takim systemem dostawy energii elektrycznej lub dostawy energii cieplnej lub chłodniczej poprzez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej za miejsce dostawy uznaje się miejsce, w którym ten podatnik-pośrednik ma siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, na rzecz którego dostarczane są towary lub, w przypadku braku takiej siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu”. Artykuł 39 „W przypadku dostawy gazu w systemie gazowym znajdującym się na terytorium Wspólnoty lub jakiegokolwiek sieci połączonej z takim systemem dostawy energii elektrycznej lub dostawy energii cieplnej lub chłodniczej poprzez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, jeżeli taka dostawa nie jest objęta art. 38, za miejsce dostawy uznaje się miejsce, w którym nabywca faktycznie wykorzystuje i konsumuje te towary”. Przypatrując się uważnie treści ww. przepisów nie sposób nie odnieść wrażenia, że po zwrocie „lub jakiegokolwiek sieci połączonej z takim systemem” powinien znaleźć się przecinek. Wówczas omawiany fragment ww. przepisu brzmiałby: w przypadku dostawy do podatnika-pośrednika gazu w systemie gazowym znajdującym się na terytorium Wspólnoty lub jakiegokolwiek sieci połączonej z takim systemem, dostawy energii elektrycznej lub dostawy energii cieplnej lub chłodniczej poprzez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej (...). Takie brzmienie byłoby całkowicie zgodne nie tylko z zasadami składniowymi języka polskiego, ale przede wszystkim także z właściwym brzmieniem ww. przepisu w innych niż polska oficjalnych wersjach językowych Dyrektywy VAT. Co więcej – miałoby również składniowy sens, którego dziś zdecydowanie brakuje. W żadnej z oficjalnych wersji językowych art. 38 ust. 1 Dyrektywy VAT nie	Uwaga dotycząca konieczności sprostowania polskiej wersji językowej art. 38 ust. 1 i art. 39 dyrektywy VAT nie dotyczy przepisów projektowanej ustawy, w związku z czym została pozostawiona bez komentarza.

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			zostało wskazane, że dla zastosowania tego przepisu dostawa energii elektrycznej powinna odbywać się „w systemie elektroenergetycznym” albo „w sieci połączonej z takim systemem”. Zmiany w ww. zakresie są niezbędne z uwagi na nadchodzącą konieczność zaimplementowania do krajowego porządku prawnego zasad wynikających z projektu VIDA, ale także z uwagi na procedowany projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, UD314.	
14.	Uwagi pozostałe	Związek Rzemiosła Polskiego	Związek Rzemiosła Polskiego dostrzega potrzebę dostosowania krajowych regulacji VAT do regulacji przyjmowanych na poziomie Unii Europejskiej, w szczególności w zakresie uproszczenia rozliczeń transgranicznych, zwiększenia spójności systemu podatkowego oraz ograniczenia luki VAT. Kierunek zmian należy ocenić pozytywnie, zwłaszcza tam, gdzie prowadzi on do harmonizacji obowiązków podatkowych oraz uproszczenia funkcjonowania przedsiębiorców na rynku wewnętrznym. Jednocześnie należy podkreślić, że projektowane przepisy wpisują się w ciąg kolejnych, intensywnych zmian w systemie podatkowym, z którymi od kilku lat mierzą się przedsiębiorcy, w tym przede wszystkim mikro-, mali i średni przedsiębiorcy oraz zakłady rzemieślnicze. W praktyce oznacza to konieczność nieustannego dostosowywania procesów księgowych, systemów informatycznych oraz modeli współpracy z biurami rachunkowymi, co generuje istotne koszty organizacyjne i finansowe. W tym kontekście Związek Rzemiosła Polskiego zwraca uwagę na kilka kluczowych kwestii. Konieczność zapewnienia odpowiednio długiego vacatio legis Projekt przewiduje wejście w życie rozwiązań mających bezpośredni wpływ na sposób dokumentowania i rozliczania transakcji, w szczególności w obszarze procedur szczególnych oraz transakcji transgranicznych. W ocenie ZRP przedsiębiorcy, zwłaszcza z sektora MŚP, muszą dysponować realnym czasem na przygotowanie się do nowych obowiązków. Dotyczy to w szczególności:	<u>Uwagi nie zostały uwzględnione.</u> Przedstawione uwagi mają charakter ogólny i odnoszą się przede wszystkim do kwestii stabilności prawa podatkowego, długości vacatio legis, działań edukacyjnych administracji skarbowej oraz ogólnych obciążeń administracyjnych przedsiębiorców. Nie odnoszą się natomiast bezpośrednio do rozwiązań przewidzianych w projektowanej ustawie ani nie zawierają propozycji zmian poszczególnych przepisów projektu. W związku z tym zostały pozostawione bez stanowiska MF.

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			• dostosowania systemów księgowych i sprzedażowych, • aktualizacji procedur wewnętrznych, • przeszkolenia personelu, • dostosowania współpracy z biurami rachunkowymi, doradcami podatkowymi oraz dostawcami oprogramowania. W związku z powyższym postulujemy zapewnienie co najmniej 12- miesięcznego okresu przygotowawczego od dnia publikacji ostatecznych aktów wykonawczych i wytycznych interpretacyjnych. Potrzeba stabilności i przewidywalności prawa podatkowego Środowisko rzemieślnicze i małe firmy funkcjonują w warunkach ograniczonych zasobów kadrowych i organizacyjnych. Częste nowelizacje przepisów podatkowych powodują wzrost ryzyka błędów, niepewność prawną oraz wzrost kosztów obsługi administracyjnej. ZRP postuluje, aby implementacja pakietu ViDA była elementem długofalowego planu stabilizacji prawa podatkowego, ograniczającego częstotliwość zmian oraz zapewniającego jednolitą praktykę interpretacyjną Krajowa Administracja Skarbowa. Szczególne uwzględnienie specyfiki mikroprzedsiębiorców i rzemiosła Znaczna część podmiotów reprezentowanych przez ZRP prowadzi działalność na niewielką skalę, często lokalnie, przy ograniczonych zasobach administracyjnych. Nawet jeśli część projektowanych rozwiązań dotyczy obrotu transgranicznego, ich wpływ pośredni obejmie także mniejsze podmioty – poprzez zmianę zasad współpracy z platformami cyfrowymi, kontrahentami zagranicznymi czy dostawcami usług księgowych. Wobec tego postulujemy, aby przy wdrażaniu nowych rozwiązań zapewnić: • jasne i przystępne objaśnienia podatkowe, • uproszczone materiały informacyjne dla MŚP, • działania edukacyjne prowadzone przez administrację skarbową. Minimalizacja obciążeń administracyjnych	

lp.	Jednostka redakcyjna projektu ustawy	Podmiot, który przedstawił stanowisko/ opinię	Stanowisko/opinia podmiotu	Stanowisko MF
			Pozytywnie oceniamy rozwiązania zmierzające do uproszczenia rozliczeń transgranicznych i ograniczenia wielokrotnej rejestracji VAT w różnych państwach członkowskich. Jednocześnie należy zadbać, aby wdrażane mechanizmy nie prowadziły do przeniesienia dodatkowych ciężarów administracyjnych na przedsiębiorców. W szczególności istotne jest, aby nowe obowiązki sprawozdawcze i informacyjne były projektowane zgodnie z zasadą proporcjonalności.	

2. Przedstawienie wyników zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji albo uzgodnienia projektu z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

Z uwagi na zakres projektu nie zasięgnięto opinii oraz nie dokonywano konsultacji i uzgodnień z organami oraz instytucjami Unii Europejskiej.

3. Podmioty, które zgłosiły zainteresowanie pracami nad projektem w trybie przepisów o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa.

Stosownie do art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2025 r. poz. 677, z późn. zm.) oraz § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. — Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2026 r. poz. 404), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej Rządowego Centrum Legislacji na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Nie zgłoszono zainteresowania pracami nad projektem ustawy.

TABELA ZGODNOŚCI DOTYCZĄCA IMPLEMENTACJI DYREKTYWY RADY (UE) 2025/516

TYTUŁ AKTU PRAWNEGO:		USTAWA Z DNIA O ZMIANIE USTAWY O PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG ORAZ NIEKTÓRYCH INNYCH USTAW ^{1), 2)}		
TYTUŁ WDRAŻANEGO AKTU PRAWNEGO/WDRAŻANYCH AKTÓW PRAWNYCH		DYREKTYWA RADY (UE) 2025/516 z dnia 11 marca 2025 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących VAT w epoce cyfrowej		
Jedn. red.	Treść przepisu UE	Konieczność wdrożenia T / N	Jedn. red.	Treść przepisu ustawy
Art. 2 pkt 1 dyrektywy 2025/516	W dyrektywie 2006/112/WE wprowadza się następujące zmiany: 1) art. 14a otrzymuje brzmienie: „Artykuł 14a 1. Jeżeli podatnik ułatwia – poprzez użycie interfejsu elektronicznego, takiego jak platforma handlowa, platforma, portal lub podobne środki – sprzedaż na odległość towarów importowanych z terytoriów trzecich lub państw trzecich w przesyłkach o rzeczywistej wartości nieprzekraczającej 150 EUR, uznaje się, że podatnik ten otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie. 2. Jeżeli podatnik ułatwia – poprzez użycie interfejsu elektronicznego, takiego jak platforma handlowa, platforma, portal lub podobne środki – dostawę towarów na terytorium Wspólnoty przez podatnika niemającego siedziby na terytorium Wspólnoty na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, w przypadku których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 3 ust. 1, lub na rzecz każdej innej osoby niebędącej podatnikiem, uznaje się, że podatnik, który ułatwia tę dostawę, otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie.	T	Art. 1 pkt 2 ustawy dot. art. 7a ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług	Art. 1. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.³⁾) wprowadza się następujące zmiany: 2) w art. 7a: a) w ust. 1 wyrazy „podatnik ten samodzielnie otrzymał towary i dokonał ich dostawy” zastępuje się wyrazami „podatnik ten otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie”, b) w ust. 2: – pkt 2 otrzymuje brzmienie: „2) dostawy towarów na rzecz: a) podatnika, o którym mowa w art. 15, lub podatnika podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub b) osoby prawnej niebędącej podatnikiem, o którym mowa w lit. a, która nie ma obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub c) każdego podmiotu niebędącego podatnikiem, innego niż określony w lit. b”, – część wspólna otrzymuje brzmienie:

¹⁾ Niniejsza ustawa dokonuje wdrożenia dyrektywy Rady (UE) 2025/516 z dnia 11 marca 2025 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących VAT w epoce cyfrowej (Dz. Urz. UE L 516 z 25.03.2025).

²⁾ Niniejszą ustawą zmienia się ustawy: ustawę z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy oraz ustawę z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej.

³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2025 r. poz. 894, 896, 1203, 1541 i 1811 oraz z 2026 r. poz. 507.

				„– uznaje się, że podatnik, który ułatwia tę dostawę, otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie.”; Przepis art. 7a ust. 1 i 2 z uwzględnieniem wprowadzonych zmian ma następujące brzmienie: Art. 7a. 1. W przypadku gdy podatnik ułatwia, poprzez użycie interfejsu elektronicznego, takiego jak platforma, platforma handlowa, portal lub podobne środki, zwanego dalej „interfejsem elektronicznym”, sprzedaż na odległość towarów importowanych w przesyłkach o wartości rzeczywistej nieprzekraczającej wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 150 euro, uznaje się, że podatnik ten otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie. 2. W przypadku gdy podatnik ułatwia, poprzez użycie interfejsu elektronicznego, dokonanie na terytorium Unii Europejskiej przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej: 1) wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość lub 2) dostawy towarów na rzecz: a) podatnika, o którym mowa w art. 15, lub podatnika podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub b) osoby prawnej niebędącej podatnikiem, o którym mowa w lit. a, która nie ma obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub c) każdego podmiotu niebędącego podatnikiem, innego niż określony w lit. b., – uznaje się, że podatnik, który ułatwia tę dostawę, otrzymał te towary i dokonał ich dostawy samodzielnie. Transpozycja ust. 2 akapit drugi nie jest konieczna. Ze względu na swój charakter nie wymaga wdrożenia, dotyczy zobowiązania Komisji. Przepis nakłada na Komisję obowiązek przedstawienia sprawozdania z oceny do dnia 1 lipca 2027 r.
	Do dnia 1 lipca 2027 r. Komisja przedstawi Parlamentowi Europejskiemu i Radzie, na podstawie informacji uzyskanych od państw członkowskich, sprawozdanie oceniające funkcjonowanie zasady podmiotu uznawanego za dostawcę określonej w akapicie pierwszym oraz, w stosownych przypadkach, przedłoży wniosek ustawodawczy w sprawie jej dalszego rozszerzenia.”;	N		
Art. 2 pkt 2 dyrektywy 2025/516	2) w art. 17a wprowadza się następujące zmiany: a) ust. 2 lit. a) otrzymuje brzmienie: „a) towary są wysyłane lub transportowane w dniu 30 czerwca 2028 r. lub przed tą datą przez podatnika lub przez osobę trzecią działającą na jego rzecz do innego państwa członkowskiego w celu dostarczenia tych towarów w tym państwie – na późniejszym etapie i po ich przybyciu – innemu podatnikowi, który jest uprawniony do nabycia własności tych towarów zgodnie z	T	Art. 1 pkt 3 ustawy dot. działu II rozdziału 3a i 3b ustawy o podatku od	3) w dziale II uchyla się rozdziały 3a i 3b; Art. 4. 1. Do towarów, które przed dniem 1 lipca 2028 r. były wysłane lub transportowane: 1) z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13a ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym – do dnia 30 czerwca 2029 r. stosuje się przepisy art. 13a-13g,

	obowiązującym porozumieniem między tymi dwoma podatnikami;”; b) dodaje się ustęp w brzmieniu: „8.Niniejszy artykuł przestaje mieć zastosowanie z dniem 30 czerwca 2029 r.”;		towarów i usług Art. 4 ustawy	art. 97 ust. 10 pkt 5 oraz art. 109 ust. 11b, 11d i 11e ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym; 2) z terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z zachowaniem warunków, o których mowa w art. 13h ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym – do dnia 30 czerwca 2029 r. stosuje się przepisy art. 13h-13l, art. 100 ust. 1 pkt 5, ust. 3 pkt 2, ust. 8 pkt 1 i 5 oraz art. 109 ust. 11c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym. 2. Jeżeli w terminie do dnia 30 czerwca 2029 r. nie nastąpiło przeniesienie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, o których mowa w ust. 1: 1) pkt 1, na rzecz podatnika, o którym mowa w art. 13a ust. 2 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, albo podatnika go zastępującego, o którym mowa w art. 13c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, ani nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13d ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym – uznaje się, że wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, ma miejsce z dniem 1 lipca 2029 r.; 2) pkt 2, na rzecz podatnika podatku od wartości dodanej, o którym mowa w art. 13h ust. 2 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, albo podatnika go zastępującego, o którym mowa w art. 13j ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, ani nie zaszła żadna z okoliczności określonych w art. 13k ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym – uznaje się, że wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, ma miejsce z dniem 1 lipca 2029 r.
Art. 2 pkt 3 dyrektywy 2025/516	3) w tytule V rozdział 3a nagłówek otrzymuje brzmienie: „ROZDZIAŁ 3a Próg dla podatników dokonujących niektórych dostaw towarów objętych art. 33 lit. a) oraz świadczących niektóre usługi objęte art. 58”;	T	Tytuł działu V rozdział 1 i 3 ustawy o podatku od towarów i usług	Zgodnie z systematyką przyjętą w ustawie o podatku od towarów i usług zagadnieniom dotyczącym miejsca świadczenia wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość i usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych w tym dotyczącym progu, poświęcony jest dział V tej ustawy zatytułowany „Miejsce świadczenia”, w którym usytuowane są dwa rozdziały rozdział 1 „Miejsce świadczenia przy dostawie towarów” i rozdział 3 „Miejsce świadczenia przy świadczeniu usług” regulujące oprócz tego także miejsce świadczenia innych dostaw towarów i usług.
Art. 2 pkt 4 dyrektywy 2025/516	4) w art. 59c wprowadza się następujące zmiany: a) ust. 1 lit. b) otrzymuje brzmienie: „b) usługi są świadczone na rzecz osoby niebędącej podatnikiem, która ma siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu w dowolnym państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie, o którym mowa w lit. a), lub towary są wysyłane lub transportowane z państwa członkowskiego, o którym mowa w lit. a), do innego państwa członkowskiego; oraz”; b) ust. 3 otrzymuje brzmienie:	T	Art. 1 pkt 6 i 7 lit. c i d ustawy dot. art. 22a ust. 1 pkt 2, ust. 3, 3a, 5 i 6 oraz art. 28k ust. 4a i 5	6) w art. 22a: a) w ust. 1: – pkt 2 i 3 otrzymują brzmienie: „2) towary są wysyłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego, o którym mowa w pkt 1, na terytorium innego państwa członkowskiego; 3) ...”,

	„3. Państwo członkowskie, o którym mowa w ust. 1 lit. a) niniejszego artykułu, przyznaje podatnikom dokonującym dostaw towarów lub świadczącym usługi, które kwalifikują się na mocy tego ustępu, prawo wyboru, aby miejsce dostawy towarów lub świadczenia usług było określane zgodnie z art. 33 lit. a) i art. 58, który to wybór w każdym przypadku obejmuje okres dwóch lat kalendarzowych. Uznaje się, że podatnicy zarejestrowani w ramach procedury szczególnej określonej w tytule XII rozdział 6 sekcja 3 skorzystali z prawa wyboru, o którym mowa w akapicie pierwszym niniejszego ustępu.”;		ustawy o podatku od towarów i usług	b) w ust. 3 zdanie drugie otrzymuje brzmienie: „Dostawca posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju wskazuje miejsce dostawy przez złożenie zawiadomienia o takim wyborze w terminie do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tego wyboru, na zasadach określonych w art. 28p.”, c) po ust. 3 dodaje się ust. 3a w brzmieniu: „3a. W przypadku gdy dostawca został zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, uznaje się, że dostawca ten dokonał wyboru, o którym mowa w ust. 3.”, d) w ust. 5 wyrazy „W przypadku, o którym mowa w ust. 3” zastępuje się wyrazami „W przypadkach, o których mowa w ust. 3 i 3a”, e) w ust. 6 wyrazy „, którego towary w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu znajdują się na terytorium kraju” zastępuje się wyrazami „posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju”; 7) w art. 28k: c) po ust. 4 dodaje się ust. 4a w brzmieniu: „4a. W przypadku gdy podatnik został zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, uznaje się, że podatnik ten dokonał wyboru, o którym mowa w ust. 4.”, d) w ust. 5 wyrazy „W przypadku, o którym mowa w ust. 4” zastępuje się wyrazami „W przypadkach, o których mowa w ust. 4 i 4a”; Przepisy art. 22a ust. 1 oraz ust. 3, 5 i 6 z uwzględnieniem wprowadzonych zmian mają następujące brzmienie: Art. 22a. 1. Przepis art. 22 ust. 1 pkt 1a nie ma zastosowania, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki: 1) dostawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby - stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium państwa członkowskiego; 1a) dostawca, o którym mowa w pkt 1, nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej; 2) towary są wysyłane lub transportowane z terytorium państwa członkowskiego, o którym mowa w pkt 1, na terytorium innego państwa członkowskiego; 3) suma całkowitej wartości dostaw towarów, o których mowa w pkt 2, oraz całkowitej
--	--	--	-------------------------------------	--

				wartości usług, o których mowa w art. 28k ust. 1, świadczonych na rzecz podmiotów, o których mowa w art. 28k ust. 2 pkt 2, pomniejszona o kwotę podatku lub podatku od wartości dodanej, nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego ani w poprzednim roku podatkowym kwoty 10 000 euro lub jej równowartości wyrażonej w walucie krajowej państwa członkowskiego, o którym mowa w pkt 1, przy czym w przypadku dostawcy posiadającego siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby - stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju, wyrażona w złotych równowartość kwoty w euro wynosi 42 000 zł.”, 3. Dostawca, do którego ma zastosowanie przepis ust. 1, może wskazać jako miejsce dostawy miejsce, o którym mowa w art. 22 ust. 1 pkt 1a. Dostawca posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju wskazuje miejsce dostawy przez złożenie zawiadomienia o takim wyborze w terminie do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tego wyboru, na zasadach określonych w art. 28p. 5. W przypadkach, o których mowa w ust. 3 i 3a, dostawca nie może zmienić miejsca dostawy towarów wcześniej niż po upływie 2 kolejnych lat, licząc od dnia dokonania pierwszej dostawy, dla której miejsce dostawy zostało określone zgodnie z art. 22 ust. 1 pkt 1a. 6. Dostawca posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju, może ponownie określić miejsce dostawy towarów zgodnie z ust. 1, po uprzednim zawiadomieniu o rezygnacji z dokonanego wyboru, o którym mowa w ust. 3, przed początkiem miesiąca, w którym rezygnuje z określenia miejsca dostawy towarów zgodnie z art. 22 ust. 1 pkt 1a, na zasadach określonych w art. 28p. Przepis art. 28k ust. 5 z uwzględnieniem wprowadzonych zmian ma następujące brzmienie: Art. 28k. 5. W przypadkach, o którym mowa w ust. 4 i 4a, podatnik nie może zmienić miejsca świadczenia usług wcześniej niż po upływie 2 kolejnych lat, licząc od dnia wykonania pierwszej usługi, dla której miejsce świadczenia zostało określone zgodnie z ust. 1.
Art. 2 pkt 5 dyrektywy 2025/516	5) art. 66 otrzymuje brzmienie: „Artykuł 66 1.W drodze odstępstwa od art. 63, 64 i 65 państwa członkowskie mogą postanowić, że VAT staje się wymagalny dla określonych transakcji lub dla określonych kategorii podatników w jednym z następujących terminów: a) nie później niż z datą wystawienia faktury; b) nie później niż w momencie otrzymania zapłaty; c) jeżeli faktura nie została wystawiona lub została wystawiona z opóźnieniem, w określonym terminie nie później niż z upływem terminu wystawienia faktury	T	Art. 1 pkt 4 i 5 ustawy dot. odpowiednio art. 19a ust. 5a i art. 21 ust. 6 pkt 2 lit. d i e ustawy o podatku	4) w art. 19a po ust. 5 dodaje się ust. 5a w brzmieniu: „5a. Przepisu ust. 5 nie stosuje się do: 1) dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, dokonywanych przez podatnika zidentyfikowanego na potrzeby tej procedury; 2) usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 7, świadczonych przez podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby tej procedury.”; 5) w art. 21 w ust. 6 w pkt 2 w lit. c kropkę zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit.

	ustalonego przez państwa członkowskie na mocy art. 222 akapit drugi lub, jeżeli państwo członkowskie nie ustaliło takiego terminu – w określonym terminie od daty zaistnienia zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego. 2.Odstępstwo przewidziane w ust. 1 nie ma zastosowania do: a) świadczenia usług objętych procedurą szczególną określoną w tytule XII rozdział 6 sekcja 2, w przypadku gdy usługi te świadczy podatnik, któremu zezwala się na korzystanie z tej procedury szczególnej zgodnie z art. 359; b) dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurą szczególną określoną w tytule XII rozdział 6 sekcja 3, w przypadku gdy towary te dostarcza lub usługi te świadczy podatnik, któremu zezwala się na korzystanie z tej procedury szczególnej zgodnie z art. 369b; c) świadczenia usług, w odniesieniu do których do zapłaty VAT zobowiązany jest usługobiorca zgodnie z art. 196; d) dostaw lub przemieszczeń towarów, o których mowa w art. 67 akapit pierwszy.”;		od towarów i usług	d i e w brzmieniu: „d) dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, dokonywanych przez podatnika zidentyfikowanego na potrzeby tej procedury, e) usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 7, świadczonych przez podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby tej procedury.”; Przepis art. 21 ust. 6 pkt 2 z uwzględnieniem wprowadzonych zmian ma następujące brzmienie: Art. 21. 6. Przepis ust. 1: 2) nie ma zastosowania do: a) dostawy towarów i świadczenia usług, o których mowa w art. 8a ust. 1 i 3, b) dostawy towarów, o której mowa w art. 20 ust. 1–4, c) dostaw towarów, o których mowa w art. 7a ust. 1 i 2, dokonywanych na rzecz podatnika ułatwiającego dostawy towarów oraz przez tego podatnika, d) dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a, dokonywanych przez podatnika zidentyfikowanego na potrzeby tej procedury, e) usług objętych procedurą szczególną, o której mowa w dziale XII w rozdziale 7, świadczonych przez podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby tej procedury.
Art. 2 pkt 6 dyrektywy 2025/516	6) art. 167a akapit pierwszy otrzymuje brzmienie: „Państwa członkowskie mogą postanowić w ramach fakultatywnej procedury, że prawo do odliczenia przysługujące podatnikowi, którego VAT staje się wymagalny wyłącznie zgodnie z art. 66 ust. 1 lit. b), zostaje odroczone do czasu gdy VAT od dostarczonych mu towarów lub wykonanych na jego rzecz usług zostanie zapłacony dostawcy lub usługodawcy.”;	T		Zmiany w art. 167a dyrektywy VAT są konsekwencją zmiany legislacyjnej w postaci dodania ustępów w art. 66 dyrektywy VAT. Polska wprowadziła dla małego podatnika możliwość wyboru metody rozliczeń polegającą na tym, że obowiązek podatkowy w odniesieniu do dokonywanych przez niego dostaw towarów i świadczenia usług powstaje z dniem otrzymania całości lub części zapłaty. Nie ma potrzeby zmiany obowiązujących przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.
Art. 2 pkt 7 dyrektywy 2025/516	7) art. 226 pkt 7a) otrzymuje brzmienie: „7a) w przypadku gdy VAT staje się wymagalny w momencie otrzymania zapłaty zgodnie z art. 66 ust. 1 lit. b), a prawo do odliczenia powstaje w momencie, gdy podatek podlegający odliczeniu staje się wymagalny – wyrazy »metoda kasowa«;”;	T		Zmiany w art. 226 pkt 7a dyrektywy VAT są konsekwencją zmiany legislacyjnej w postaci dodania ustępów w art. 66 dyrektywy VAT. Polska wprowadziła dla małego podatnika możliwość wyboru metody rozliczeń polegającą na tym, że obowiązek podatkowy w odniesieniu do dokonywanych przez niego dostaw towarów i świadczenia usług powstaje z dniem otrzymania całości lub części zapłaty. Nie ma potrzeby zmiany obowiązujących przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.
Art. 2 pkt 8 dyrektywy 2025/516	8) uchyla się art. 237;	N		Brak konieczności transpozycji. Przepis ten odnosił się do sprawozdania, które miało zostać przedstawione przez Komisję. Obowiązek ten został spełniony.

Art. 2 pkt 9 dyrektywy 2025/516	9) art. 359 otrzymuje brzmienie: „Artykuł 359 Państwa członkowskie zezwalają każdemu podatnikowi niemającemu siedziby na terytorium Wspólnoty świadczącemu usługi na rzecz osoby niebędącej podatnikiem na stosowanie niniejszej procedury szczególnej. Niniejsza procedura szczególna ma zastosowanie do wszystkich usług tego rodzaju świadczonych na terytorium Wspólnoty.”;	T	Art. 132 ust. 1 w związku z art. 131 ust. 1 pkt 1a ustawy o podatku od towarów i usług	Aktualny zapis art. 132 ust. 1 ustawy o VAT w związku z art. 131 ust. 1 pkt 1a tej ustawy spełnia już cel art. 359 zmienionego dyrektywą 2025/516 (tj. nieunijna procedura obejmuje swoim zakresem usługi świadczone przez przedsiębiorstwa spoza Unii Europejskiej na rzecz wszystkich osób niebędących podatnikami, a nie tylko tych mających siedzibę, miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu w Unii), a co za tym idzie nie wymaga zmiany. Przepisy art. 131 pkt 1a i art. 132 ust. 1 mają następujące brzmienie: Art. 131. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 1a) usługach – rozumie się przez to usługi świadczone na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a, których miejscem świadczenia jest terytorium państwa członkowskiego konsumpcji; Art. 132. 1. Podmioty zagraniczne świadczące usługi mogą złożyć w państwie członkowskim identyfikacji zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania z procedury nieunijnej.
Art. 2 pkt 10 dyrektywy 2025/516	10) art. 361 ust. 1 lit. c) otrzymuje brzmienie: „c) adres elektroniczny, w tym – jeżeli są dostępne – strony internetowe;”;	T	Art. 1 pkt 11 ustawy dot. art. 132 ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług	11) w art. 132 w ust. 4 wyrazy „adres strony internetowej należącej do tego podmiotu” zastępuje się wyrazami „adresy stron internetowych należących do tego podmiotu, o ile takie strony posiada”; Przepis art. 132 ust. 4 z uwzględnieniem wprowadzonej zmiany ma następujące brzmienie: Art. 132. 4. W przypadku, o którym mowa w ust. 3, zgłoszenie powinno zawierać w szczególności: nazwę podmiotu zagranicznego, jego adres wraz z kodem pocztowym, adres poczty elektronicznej, adresy stron internetowych należących do tego podmiotu, o ile takie strony posiada, numer podatkowy przyznany mu w państwie siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, jeżeli jest tam nadawany, oraz oświadczenie podmiotu zagranicznego, że nie posiada on siedziby działalności gospodarczej ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej.
Art. 2 pkt 11 dyrektywy 2025/516	11) art. 368 otrzymuje brzmienie: „Artykuł 368 Podatnik niemający siedziby na terytorium Wspólnoty korzystający z niniejszej procedury szczególnej nie może – w odniesieniu do usług objętych niniejszą procedurą szczególną – odliczać VAT poniesionego w państwach członkowskich konsumpcji na podstawie art. 168 niniejszej dyrektywy. Niezależnie od przepisów art. 1 pkt 1 dyrektywy 86/560/EWG podatnik ten otrzymuje zwrot zgodnie z tą dyrektywą. Art. 2 ust. 2 oraz art. 4 ust. 2 dyrektywy 86/560/EWG nie mają zastosowania do zwrotów dotyczących towarów lub usług wykorzystywanych do celów świadczenia usług objętych niniejszą procedurą szczególną. Jeżeli podatnik, który korzysta z niniejszej procedury szczególnej, jest objęty	T		W art. 368 dyrektywy VAT odnoszącym się do procedury nieunijnej usunięto odesłanie do art. 2 ust. 3 trzynastej dyrektywy. Z przepisu tego wynika, że państwa członkowskie mają prawo żądać mianowania przedstawiciela podatkowego. Wykreślenie tego przepisu daje państwom członkowskim możliwość żądania ustanowienia przedstawiciela podatkowego w przypadku zwrotu VAT dotyczącego nabytych towarów lub usług wykorzystywanych do świadczenia usług w przypadku procedury nieunijnej OSS. Aktualnie Polska nie korzysta z tego prawa i nie wymaga ustanowienia przedstawiciela w celu odzyskania VAT. W związku z tym zmiana ta nie wiąże się z koniecznością dokonania zmian legislacyjnych w ustawie o VAT.

	wymogiem rejestracji w państwie członkowskim w związku z działalnością nieobjętą niniejszą procedurą szczególną, odlicza on – w deklaracji VAT, którą ma złożyć zgodnie z art. 250 – VAT poniesiony w tym państwie członkowskim w związku z działalnością podlegającą opodatkowaniu objętą niniejszą procedurą szczególną.”;			
Art. 2 pkt 12 dyrektywy 2025/516	12) dodaje się artykuł w brzmieniu: „Artykuł 369aa Dostawy gazu w systemie gazowym znajdującym się na terytorium Wspólnoty lub jakiejkolwiek sieci połączonej z takim systemem, dostawy energii elektrycznej lub dostawy energii cieplnej lub chłodniczej poprzez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, na warunkach przewidzianych w art. 39, gdy dostawy te są realizowane na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, których wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów nie podlegają opodatkowaniu VAT zgodnie z art. 3 ust. 1, lub na rzecz dowolnej innej osoby niebędącej podatnikiem przez podatnika niemającego siedziby w państwie członkowskim, w którym towary podlegają opodatkowaniu VAT, do dnia 30 czerwca 2028 r. uznaje się – do celów stosowania art. 369b – za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość.”;	T	Art. 6 ustawy	Art. 6. Do dnia 30 czerwca 2028 r., do celów stosowania art. 130b ust. 1, dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, na warunkach przewidzianych w art. 22 ust. 1 pkt 6, dokonywane przez podatnika nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, w którym ma miejsce dostawa towarów, na rzecz podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub każdego innego podmiotu niebędącego podatnikiem, uznaje się za wewnątrzwspólnotową sprzedaż towarów na odległość.
Art. 2 pkt 13 dyrektywy 2025/516	13) art. 369j akapit pierwszy otrzymuje brzmienie: „Podatnik korzystający z niniejszej procedury szczególnej nie może, w związku z podlegającą opodatkowaniu działalnością objętą niniejszą procedurą szczególną, odliczać VAT poniesionego w państwach członkowskich konsumpcji na podstawie art. 168 niniejszej dyrektywy. Niezależnie od przepisów art. 1 pkt 1 dyrektywy 86/560/EWG oraz art. 2 pkt 1, art. 3 i art. 8 ust. 1 lit. e) dyrektywy 2008/9/WE podatnik ten otrzymuje zwrot zgodnie z tymi dyrektywami. Art. 2 ust. 2 oraz art. 4 ust. 2 dyrektywy 86/560/EWG nie mają zastosowania do zwrotów dotyczących towarów lub usług wykorzystywanych do celów dostaw towarów objętych niniejszą procedurą szczególną.”;	T		W art. 369j dyrektywy VAT odnoszącym się do procedury unijnej dodano odniesienie do trzynastej dyrektywy (86/560/EWG), aby wyjaśnić, że przedsiębiorcy spoza UE mogą uzyskać zwrot podatku na mocy tej dyrektywy. Zmiana ta nie wiąże się z koniecznością dokonania zmian legislacyjnych w ustawie o VAT. Szczegółowe kwestie dotyczące zwrotu VAT (VAT refund) uregulowane zostały w przepisach rozporządzeń wykonawczych: rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 2014 r. w sprawie wniosków o zwrot podatku od wartości dodanej naliczonego w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej i rozporządzeniu Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 20 października 2021 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom. Już obecnie na podstawie przepisów rozporządzenia z 20 października 2021 r. przedsiębiorcy spoza UE zarejestrowani do procedury unijnej mogą uzyskać zwrot podatku.
Art. 2 pkt 14 dyrektywy 2025/516	14) w art. 369m dodaje się ustęp w brzmieniu: „1a. Ust. 1 niniejszego artykułu nie ma zastosowania do podatników podlegających procedurze szczególnej określonej w tytule XII rozdział 1 sekcja 2.”;	T	Art. 1 pkt 12 ustawy dot. art. 138b ust. 1a ustawy o podatku od towarów i usług	12) w art. 138b po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu: „1a. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do podatników korzystających ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9, art. 113a lub art. 113b, lub korzystających ze zwolnienia na zasadach odpowiadających tym regulacjom.”;
Art. 2 pkt 15 dyrektywy	15) w art. 369p wprowadza się następujące zmiany:	T	Art. 1 pkt 13 ustawy	13) w art. 138e w ust. 6: a) w pkt 1 w lit. d po wyrazach „należących do podatnika,” dodaje się wyrazy

2025/516	a) ust. 1 lit. c) otrzymuje brzmienie: „c) adres elektroniczny oraz – jeżeli są dostępne – strony internetowe;”; b) ust. 3 lit. c) otrzymuje brzmienie: „c) adres elektroniczny oraz – jeżeli są dostępne – strony internetowe;”;		dot. art. 138e ust. 6 pkt 1 lit. d i pkt 2 lit. d ustawy o podatku od towarów i usług	„ o ile takie strony posiada,”, b) w pkt 2 w lit. d po wyrazach „należących do podatnika,” dodaje się wyrazy „ o ile takie strony posiada,”. Przepisy art. 138e ust. 6 pkt 1 lit. d i pkt 2 lit. d z uwzględnieniem wprowadzonych zmian mają następujące brzmienie: Art. 138e. 6. W przypadku gdy państwem członkowskim identyfikacji jest Rzeczpospolita Polska: 1) zgłoszenie dokonywane przez podatnika, o którym mowa w art. 138b ust. 1 pkt 1 i 3, zawiera: d) adresy stron internetowych należących do podatnika, o ile takie strony posiada, 2) zgłoszenie podatnika, o którym mowa w art. 138b ust. 1 pkt 2, dokonywane przez pośrednika zawiera: d) adresy stron internetowych należących do podatnika, o ile takie strony posiada,
Art. 2 pkt 16 dyrektywy 2025/516	16) art. 369w akapit pierwszy otrzymuje brzmienie: „Podatnik korzystający z niniejszej procedury szczególnej nie może, w związku z podlegającą opodatkowaniu działalnością objętą niniejszą procedurą szczególną, odliczać VAT poniesionego w państwach członkowskich konsumpcji na podstawie art. 168 niniejszej dyrektywy. Niezależnie od przepisów art. 1 pkt 1 dyrektywy 86/560/EWG oraz art. 2 pkt 1, art. 3 i art. 8 ust. 1 lit. e) dyrektywy 2008/9/WE podatnik ten otrzymuje zwrot zgodnie z tymi dyrektywami. Art. 2 ust. 2 oraz art. 4 ust. 2 dyrektywy 86/560/EWG nie mają zastosowania do zwrotów dotyczących towarów lub usług wykorzystywanych do celów dostaw towarów objętych niniejszą procedurą szczególną.”.	T		W art. 369w dyrektywy VAT odnoszącym się do procedury importu usunięto odesłanie do art. 2 ust. 3 trzynastej dyrektywy. Z przepisu tego wynika, że państwa członkowskie mają prawo żądać mianowania przedstawiciela podatkowego. Wykreślenie tego przepisu daje państwom członkowskim możliwość żądania ustanowienia przedstawiciela podatkowego w przypadku zwrotu VAT dotyczącego nabytych towarów lub usług wykorzystywanych do świadczenia usług w przypadku procedury nieunijnej OSS. Aktualnie Polska nie korzysta z tego prawa i nie wymaga ustanowienia przedstawiciela w celu odzyskania VAT. Ponadto w art. 369w dyrektywy VAT dodano odniesienie do art. 8 ust. 1 lit. e dyrektywy 2008/9/WE. Zgodnie z tym przepisem wniosek o zwrot zawiera m.in. oświadczenie wnioskodawcy, że podczas okresu zwrotu nie dostarczył żadnych towarów ani nie świadczył żadnych usług uważanych za dostarczone lub wykonane w państwie członkowskim zwrotu, z wyjątkiem transakcji, o których mowa w art. 3 lit. b pkt i oraz ii ww. dyrektywy 2008/9/WE. Zmiany te nie wiążą się z koniecznością dokonania zmian legislacyjnych w ustawie o VAT. Szczegółowe kwestie dotyczące zwrotu VAT (VAT refund) uregulowane zostały w przepisach rozporządzeń wykonawczych: rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 2014 r. w sprawie wniosków o zwrot podatku od wartości dodanej naliczonego w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej i rozporządzeniu Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 20 października 2021 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług niektórym podmiotom. Już obecnie przepisy dotyczące zwrotu VAT dla podmiotów z innych państw członkowskich UE nie zawierają obowiązku składania oświadczenia, o którym mowa w art. 8 ust. 1 lit. e dyrektywy 2008/9/WE. Także przepisy rozporządzenia z dnia 4 grudnia 2014 r. dotyczącego polskich podatników występujących z wnioskami o zwrot podatku od wartości dodanej naliczonego w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej już obecnie zawierają dostosowane oświadczenie,

				o którym mowa w art. 8 ust. 1 lit. e dyrektywy 2008/9/WE, uwzględniające jako wyjątek możliwość dokonywania sprzedaży na odległość towarów importowanych rozliczanej w procedurze importu w państwie członkowskim zwrotu.
Art. 4 pkt 1 dyrektywy 2025/516	W dyrektywie 2006/112/WE wprowadza się następujące zmiany: 1) w art. 243 uchyla się ustęp 3;	T	Art. 1 pkt 10 ustawy dot. art. 109 ust. 11b-11c ustawy o podatku od towarów i usług	10) w art. 109 uchyla się ust. 11b-11e;
Art. 4 pkt 2 dyrektywy 2025/516	2) w art. 262 uchyla się ustęp 2.	T	Art. 1 pkt 9 lit. a i c ustawy dot. art. 100 ust. 1 pkt 5, ust. 8 pkt 1 i 5 ustawy o podatku od towarów i usług	9) w art. 100: a) w ust. 1 po pkt 4 skreśla się przecinek i uchyla się pkt 5, c) w ust. 8: – w pkt 1 skreśla się wyrazy „i przemieszczeń”, – uchyla się pkt 5; Przepis art. 100 ust. 8 pkt 1 z uwzględnieniem wprowadzonej zmiany ma następujące brzmienie: 8. Informacja podsumowująca powinna zawierać następujące dane: 1) nazwę lub imię i nazwisko podmiotu składającego informację podsumowującą oraz jego numer identyfikacji podatkowej podany w potwierdzeniu dokonanym przez naczelnika urzędu skarbowego zgodnie z art. 97 ust. 9, który zastosował dla transakcji, o których mowa w ust. 1;
Art. 6 ust. 2, 4 i 6 dyrektywy 2025/516	2.Państwa członkowskie przyjmują i publikują, do dnia 31 grudnia 2026 r., przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania art. 2. Niezwłocznie powiadamiają o tym Komisję. Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2027 r. 4.Państwa członkowskie przyjmują i publikują, do dnia 30 czerwca 2029 r., przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania art. 4. Niezwłocznie powiadamiają o tym Komisję. Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 lipca 2029 r. 6.Przyjęte przez państwa członkowskie przepisy, o których mowa w ust. 1–5, zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Sposób dokonywania takiego odniesienia określany jest przez państwa członkowskie.	T	Art. 9 ustawy	Art. 9. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r., z wyjątkiem: 1) art. 1 pkt 3 i 8-10 oraz art. 4, które wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2028 r.; 2) art. 2, art. 3, art. 7 oraz art. 8, które wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2029 r.

	7.Państwa członkowskie przekazują Komisji teksty podstawowych przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą.			
--	---	--	--	--

ODWRÓCONA TABELA ZGODNOŚCI

POZOSTAŁE PRZEPISY PROJEKTU – zmiany będące konsekwencją implementacji DYREKTYWY RADY (UE) 2025/516 z dnia 11 marca 2025 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w odniesieniu do przepisów dotyczących VAT w epoce cyfrowej

Jedn. red.	Treść przepisu projektu krajowego	Uzasadnienie wprowadzenia przepisu
Art. 1. W ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2025 r. poz. 775, z późn. zm.) wprowadza się następujące zmiany:		
Art. 1 pkt 1 dotyczy art. 2 pkt 22a lit a i b oraz pkt 22ab pkt a i b ustawy o VAT	1) w art. 2: a) w pkt 22a lit. a i b otrzymują brzmienie: „a) podatnikiem, o którym mowa w art. 15, lub podatnikiem podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub b) osobą prawną niebędącą podatnikiem, o którym mowa w lit. a, która nie ma obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub”, b) w pkt 22b lit. a i b otrzymują brzmienie: „a) podatnikiem, o którym mowa w art. 15, lub podatnikiem podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub b) osobą prawną niebędącą podatnikiem, o którym mowa w lit. a, która nie ma obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub”;	Przepisy art. 2 pkt 22a i 22b ustawy o VAT zawierają definicje odpowiednio WSTO i SOTI. Zmiany wprowadzone w tych przepisach mają charakter wyłącznie doprecyzowujący w zakresie katalogu podmiotów mogących być nabywcami w transakcjach WSTO i SOTI. Należy podkreślić, że katalog ten nie uległ zmianie w porównaniu do obecnego.
Art. 1 pkt 3 dotyczy działu II rozdziału 3a (art. 13a - 13g) ustawy o VAT	3) w dziale II uchyla się rozdziały 3a i 3b;	Dyrektywa 2018/1910 uregulowała procedurę magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock z punktu widzenia państwa członkowskiego podatnika, który przemieszcza swoje towary. W ustawie implementującej dyrektywę 2018/1910, w dziale II, poza rozdziałem 3b poświęconym procedurze magazynu typu call-off stock znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju dodano rozdział 3a regulujący procedurę magazynu typu call-off stock znajdującego się na terytorium kraju. W związku z uchYLENIEM przepisów dotyczących procedury magazynu call-off stock konieczne jest uchylenie wszystkich regulacji odnoszących się do tej procedury.
Art. 1 pkt 6 lit. a dotyczy art. 22a ust. 1 pkt 1, 1a i 3 ustawy o VAT	6) w art. 22a: a) w ust. 1: – w pkt 1 wyrazy „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego” zastępuje się wyrazami „na terytorium państwa członkowskiego”, – po pkt 1 dodaje się pkt 1a w brzmieniu:	Są to zmiany o charakterze doprecyzującym, niezwiązane z implementacją. Zgodnie z obecnym brzmieniem art. 22a ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT zasada opodatkowania WSTO zgodnie z art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT (miejsce, w którym towary znajdują się w momencie zakończenia wysyłki lub transportu - czyli w państwie członkowskim konsumpcji) nie znajdzie zastosowania w przypadku, gdy dostawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego. Ponieważ podatnik może posiadać siedzibę działalności gospodarczej / stałe miejsce zamieszkania / zwykłe miejsce pobytu tylko w jednym państwie członkowskim, należało odpowiednio zmodyfikować przepis. W efekcie w

	„1a) dostawca, o którym mowa w pkt 1, nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej;”, – pkt 2 i 3 otrzymują brzmienie: „2) ... 3) suma całkowitej wartości dostaw towarów, o których mowa w pkt 2, oraz całkowitej wartości usług, o których mowa w art. 28k ust. 1, świadczonych na rzecz podmiotów, o których mowa w art. 28k ust. 2 pkt 2, pomniejszona o kwotę podatku lub podatku od wartości dodanej, nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego ani w poprzednim roku podatkowym kwoty 10 000 euro lub jej równowartości wyrażonej w walucie krajowej państwa członkowskiego, o którym mowa w pkt 1, przy czym w przypadku dostawcy posiadającego siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby - stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, na terytorium kraju, wyrażona w złotych równowartość kwoty w euro wynosi 42 000 zł.”,	art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT wyrazy „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego” zastąpiono wyrazami „na terytorium państwa członkowskiego”. Zmiana dokonana w art. 22a ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT polega na skreśleniu wyrazu „tylko”. Wyraz ten jest nadmiarowy, gdyż już z samego brzmienia tego przepisu wynika, że dotyczy on podatnika, do którego ma zastosowanie przepis ust. 1, czyli podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej, a w razie jej braku - stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego, czyli w tym przypadku na terytorium kraju. Ponadto, w art. 22a ust. 1 ustawy o VAT dodano pkt 1a, zgodnie z którym dostawca nie może posiadać stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej. Ta zmiana, również o charakterze doprecyzującym, jest konsekwencją zmian poczynionych w tym artykule w pkt 1 ust. 1, tj. rezygnacji z wyrazów „tylko” i „jednego” we fragmencie „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego”. Docelowo osiąga się taki sam warunek, tj. dostawca, aby skorzystać z możliwości opodatkowania WSTO w miejscu, w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu do nabywcy, czyli – co do zasady – w miejscu jego siedziby działalności gospodarczej / stałego miejsca zamieszkania / zwykłego miejsca pobytu, musi być obecny na terytorium Unii Europejskiej poprzez posiadanie w państwie członkowskim wyłącznie siedziby działalności gospodarczej.
Art. 1 pkt 7 lit a, b i e dotyczy art. 28k ust. 2 pkt 1, 1a i 3 oraz ust. 4 i 6 ustawy o VAT	7) w art. 28k: a) w ust. 2: – w pkt 1 wyrazy „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego” zastępuje się wyrazami „na terytorium państwa członkowskiego”, – po pkt 1 dodaje się pkt 1a w brzmieniu: „1a) usługodawca, o którym mowa w pkt 1, nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej;”, – w pkt 3 wyrazy „tylko na terytorium kraju wyrażona w złotych” zastępuje się wyrazami „na terytorium kraju, wyrażona w złotych”, b) w ust. 4 w zdaniu drugim skreśla się wyraz „tylko”, e) w ust. 6 skreśla się wyraz „tylko”;	Zmiany dokonane w art. 28k ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT odpowiadają zmianom dokonany w art. 22a ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT. Są to zmiany o charakterze doprecyzującym, niezwiązane z implementacją. Zgodnie z obecnym brzmieniem art. 28k ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT zasada opodatkowania usług TBE zgodnie z art. 28k ust. 1 ustawy o VAT (miejsce, w którym podmioty niebędące podatnikami nabywające te usługi posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu - czyli w państwie członkowskim konsumpcji) nie znajduje zastosowania w przypadku, gdy usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby - stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego. Ponieważ podatnik może posiadać siedzibę działalności gospodarczej / stałe miejsce zamieszkania / zwykłe miejsce pobytu tylko w jednym państwie członkowskim, należało odpowiednio zmodyfikować przepis. W rezultacie wyrazy „tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego” zastąpiono wyrazami „na terytorium państwa członkowskiego”. Zmiany dokonane w art. 28k w ust. 2 pkt 3 oraz w ust. 4 i 6 ustawy o VAT polegają na skreśleniu wyrazu „tylko”. Wyraz „tylko” jest nadmiarowy, gdyż już z samego brzmienia tych przepisów wynika, że dotyczą one podatnika, do którego ma zastosowanie przepis ust. 2, czyli podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej, a w razie jej braku - stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego, czyli w tym przypadku na terytorium kraju. Ponadto w art. 28k ust. 2 ustawy o VAT dodano pkt 1a, zgodnie z którym usługodawca nie może posiadać stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej. Zatem usługodawca mający siedzibę w państwie trzecim, który posiada również stałe miejsce prowadzenia działalności w UE, nie

		będzie mógł stosować progu dla usług TBE i rozliczać podatek VAT od tych usług w państwie członkowskim, w którym znajduje się jego stałe miejsce prowadzenia działalności, lecz w państwie członkowskim, w którym podmioty nabywające te usługi posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.
Art. 1 pkt 8 dotyczy art. 97 ust. 10 pkt 5 ustawy o VAT	8) w art. 97 w ust. 10 uchyla się pkt 5;	Przepis ten został wprowadzony ustawą implementującą dyrektywę 2018/1910 w związku z tym że przepisy nakładały na nabywcę obowiązek posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej poprzedzonym kodem PL. W związku z uchynieniem przepisów dotyczących procedury magazynu call-off stock konieczne jest uchylenie wszystkich regulacji odnoszących się to tej procedury.
Art. 1 pkt 9 lit b dotyczy art. 100 ust. 3 ustawy o VAT	9) w art. 100: b) ust. 3 otrzymuje brzmienie: „3. Informacje podsumowujące składa się za okresy miesięczne, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonania transakcji, o których mowa w ust. 1.”,	Przepis ten został wprowadzony ustawą implementującą dyrektywę 2018/1910 i był konsekwencją wprowadzenia przepisu art. 100 ust. 1 pkt 5, zgodnie z którym podatnicy przemieszczający towary z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju w procedurze magazynu typu call-off stock są obowiązani składać w urzędzie skarbowym informacje podsumowujące o dokonanych przemieszczeniach towarów oraz o wszelkich zmianach zawartych w tych informacjach. W związku z uchynieniem przepisów dotyczących procedury magazynu call-off stock konieczne jest uchylenie wszystkich regulacji odnoszących się to tej procedury.
Art. 1 pkt 10 dotyczy art. 109 ust. 11d i 11e ustawy o VAT	10) w art. 109 uchyla się ust. 11b-11e;	Przepisy art. 109 ust. 11d i 11e zostały wprowadzone ustawą implementującą dyrektywę 2018/1910 i nałożyły one na prowadzącego magazyn obowiązek prowadzenia ewidencji towarów przybyłych do magazynu typu call-off stock, zawierającej określone dane. W związku z uchynieniem przepisów dotyczących procedury magazynu call-off stock konieczne jest uchylenie wszystkich regulacji odnoszących się to tej procedury.
Art. 2		
Art. 2	Art. 2. W ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2025 r. poz. 633 oraz z 2026 r. poz. 347 i 421) wprowadza się następujące zmiany: 1) w art. 53 w § 30c skreśla się wyrazy „, „procedura magazynu typu call-off stock” ”; 2) uchyla się art. 80g.	Zmiany w ustawie - Kodeks karny skarbowy mają charakter dostosowawczy i wynikają ze zmiany przepisów w ustawie o VAT, które zakładają zakończenie stosowania procedury magazynu typu call-off stock. Zmiany te polegają na wykreśleniu w słowniku pojęć w art. 53 § 30c „procedury magazynu typu call-off stock” oraz na uchyleniu art. 80g penalizującego naruszenie obowiązków związanych ze składaniem zawiadomień o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock.
Art. 3		
Art. 3	Art. 3. W ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2025 r. poz. 1131, 1423, 1820 i 1863 oraz z 2026 r. poz. 415 i 483) wprowadza się następujące zmiany: 1) w art. 62 w ust. 5 uchyla się pkt 12; 2) w art. 84 w ust. 1 w pkt 4 wyrazy „i 10–12a” zastępuje się wyrazami „, 10, 11 i 12a”.	Z uwagi na zakres projektowanych zmian przepisów ustawy o VAT, obejmujących likwidację procedury magazynu typu call-off stock, niezbędne jest uwzględnienie w projekcie ustawy zmian dotyczących procedury kontroli celno-skarbowych. Zmiany w ustawie o KAS mają charakter dostosowawczy i obejmują: 1) uchylenie pkt 12 w ust. 5 w art. 62 - regulującego sposób prowadzenia kontroli celno-skarbowych przestrzegania przepisów prawa podatkowego w zakresie obowiązków podatników i podatników podatku od wartości dodanej prowadzących

		magazyn, do którego wprowadzane są towary w procedurze magazynu typu call-off stock, o której mowa w dziale II w rozdziale 3a ustawy o VAT, 2) zmianę brzmienia pkt 4 w ust. 1 w art. 84 - regulującego sposób zakończenia kontroli celno-skarbowych - poprzez wyłączenie stosowania tego przepisu do kontroli, o których mowa w art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy o KAS.
Art. 5		
Art. 5	Art.5. W przypadku czynności, o których mowa w art. 19a ust. 5 ustawy zmienianej w art. 1, objętych procedurami szczególnymi, o których mowa w dziale XII w rozdziale 6a i 7 ustawy zmienianej w art. 1, dokonanych: 1) przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, dla których przed tym dniem nie powstał obowiązek podatkowy, 2) od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, dla których obowiązek podatkowy powstał przed tym dniem – stosuje się art. 19a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.	Obecnie obowiązujące krajowe i unijne przepisy nie przewidują szczególnej regulacji w zakresie powstania obowiązku podatkowego, która jest dedykowana wyłącznie dla transakcji rozliczanych w procedurach OSS. W związku z tym obowiązek podatkowy powstaje na zasadach ogólnych, chyba że dla określonej dostawy towarów lub świadczenia usług zastosowanie znajdzie szczególny moment powstania obowiązku podatkowego. Dyrektywa 2025/516 doprecyzowuje moment zaistnienia zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego w odniesieniu do dostaw towarów lub świadczenia usług rozliczanych w ramach procedur OSS: unijnej i nieunijnej. Państwa członkowskie w przypadku dostaw towarów i świadczenia usług objętych procedurami OSS, począwszy od 1 stycznia 2027 r. nie mogą stosować szczególnych zasad powstawania obowiązku podatkowego, wskazanych w art. 66 ust. 1 dyrektywy VAT. W związku z tym konieczne jest uregulowanie kwestii powstania obowiązku podatkowego w okresie przejściowym. Art. 5 projektu ustawy reguluje kwestię powstania obowiązku podatkowego w okresie przejściowym. W punkcie 1 zaproponowano uregulowanie przypadku powstania obowiązku podatkowego w odniesieniu do czynności rozliczanych w procedurach szczególnych, które zostały wykonane przed dniem 1 stycznia 2027 r., dla których przed tą datą nie powstał obowiązek podatkowy (obowiązek podatkowy powstawał bowiem według zasad szczególnych, np. w chwili wystawienia faktury lub otrzymania całości lub części zapłaty). W tym przypadku zastosowanie znajdą dotychczasowe zasady. W punkcie 2 art. 5 uregulowano z kolei zasady powstawania obowiązku podatkowego, w przypadku gdy ten obowiązek podatkowy powstał jeszcze przed dniem 1 stycznia 2027 r. (tj. w związku z wystawieniem faktury lub otrzymaniem płatności), podczas gdy czynność rozliczana w procedurach szczególnych została wykonana już po dniu 31 grudnia 2026 r. W takim przypadku obowiązek podatkowy będzie powstawał na dotychczasowych zasadach, tj. obowiązujących do 31 grudnia 2026 r.
Art. 7		
Art. 7	Art. 7. Do czynów popełnionych przed dniem 1 lipca 2029 r. stosuje się przepis art. 53 § 30c i art. 80g ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu dotychczasowym.	W związku z projektowanymi zmianami w ustawie - Kodeks karny skarbowy w art. 53 § 30c oraz uchyleniem art. 80g z dniem 1 lipca 2029 r. zachodzi konieczność uregulowania okresu przejściowego. Zmiany w ustawie o VAT zakładają, że datą końcową, po której nie będzie można już dokonywać żadnych nowych przemieszczeń towarów w ramach procedury magazynu typu call-off stock, będzie dzień 30 czerwca 2028 r. W przypadku procedury magazynu typu call-off stock, która zostanie rozpoczęta w dniu 30 czerwca 2028 r. lub przed tą datą, nadal będą mogły mieć zastosowanie dotychczasowe regulacje.

		Ostatecznie procedura magazynu typu call-off stock przestanie obowiązywać w dniu 30 czerwca 2029 r. Mając powyższe na uwadze proponuje się, aby do czynów popełnionych przed dniem 1 lipca 2029 r. zastosowanie miały przepisy art. 53 § 30c oraz art. 80g ustawy - Kodeks karny skarbowy (zmienianej w art. 2) w brzmieniu dotychczasowym.
Art. 8		
Art. 8	Art. 8. Kontrole wszczęte w trybie określonym w art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu dotychczasowym, przed dniem 1 lipca 2029 r. i do tego dnia niezakończone, prowadzi się także po tym dniu zgodnie z przepisami ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu dotychczasowym.	W związku z projektowanymi zmianami w ustawie o KAS z dniem 1 lipca 2029 r. zachodzi konieczność uregulowania kwestii wykonywania kontroli celno-skarbowych podatników prowadzących magazyn typu call-off stock, w trybie określonym w art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy o KAS (tzw. „kontroli na legitymację”), niezakończonych przed dniem 1 lipca 2029 r.
Art. 9		
Art. 9	Art. 9. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2027 r., z wyjątkiem: 1) ... 2) art. 2, art. 3, art. 7 oraz art. 8, które wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2029 r.	Wejście w życie przepisów w zakresie ustawy - Kodeks karny skarbowy (art. 2 i 7) oraz ustawy o KAS (art. 3 i art. 8), określono na dzień 1 lipca 2029 r. Projektowane zmiany w ustawie o VAT zakładają, że dniem, po upływie którego nie będzie można dokonywać przemieszczeń towarów w ramach procedury magazynu typu call-off stock, będzie dzień 30 czerwca 2028 r. W przypadku procedury magazynu typu call-off stock, która zostanie rozpoczęta do 30 czerwca 2028 r. będą mogły mieć zastosowanie dotychczasowe regulacje. Ostatecznie procedura magazynu typu call-off stock przestanie obowiązywać w dniu 30 czerwca 2029 r. Wobec powyższego, od 1 lipca 2029 r. niezbędne jest uregulowanie zagadnień przejściowych związanych z penalizowaniem naruszeń obowiązków związanych ze składaniem zawiadomień o prowadzeniu magazynu wykorzystywanego w procedurze magazynu typu call-off stock oraz uregulowanie kwestii wykonywania kontroli celno-skarbowych procedury magazynu typu call-off stock, w trybie określonym w art. 62 ust. 5 pkt 12 ustawy o KAS (tzw. „kontroli na legitymację”).



Ministerstwo Spraw Zagranicznych

DPUE.950.638.2026 / 11

AKS

Warszawa, /elektroniczny znacznik czasu/

Dot.: RM-0610-135-26 z 27 sierpnia 2026 r.

Pani Joanna Knapieńska
Sekretarz Rady Ministrów

Opinia

o zgodności z prawem Unii Europejskiej projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw, wyrażona przez ministra właściwego do spraw członkostwa Rzeczypospolitej Polskiej w Unii Europejskiej

Szanowna Pani Minister,

w związku z przedłożonym projektem ustawy pozwalam sobie wyrazić poniższą opinię.

Projekt ustawy jest zgodny z prawem Unii Europejskiej.

Z wyrazami szacunku

z up. Ignacy Niemczycki
Sekretarz Stanu

Do wiadomości:
Andrzej Domański
Minister Finansów i Gospodarki