

Nowe zasady rozliczania VAT w zakresie sprzedaży uprawnień do emisji gazów cieplarnianych

**Autorzy: Radosław Krupa - Doradca podatkowy, Rafał Kosiń - Doradca podatkowy
Podatkowa Grupa Energetyczna Ernst & Young**

Polski Parlament prowadzi prace nad kolejną nowelizacją ustawy o VAT, która w sposób zasadniczy zmieni zasady rozliczania podatku VAT w zakresie krajowych transakcji sprzedaży uprawnień do emisji gazów cieplarnianych. Zgodnie z nowymi przepisami podatek VAT ma być rozliczany przez nabywcę, a nie, jak dotychczas, przez sprzedawcę. Artykuł zawiera podsumowanie zmian zawartych w projekcie nowelizacji ustawy o VAT.

Przyczyna zmiany

W uzasadnieniu do projektu nowelizacji wskazano, iż w państwach Unii Europejskiej zostały odnotowane przypadki nadużywania prawa do odliczenia VAT w zakresie transakcji dotyczących uprawnień do emisji gazów cieplarnianych (dalej: **uprawnienia do emisji**). Jak wskazuje Ministerstwo Finansów, zasada rozliczania podatku VAT przez nabywcę, która może uchronić fiskusa przed oszustwami została już implementowana w innych państwach Unii, a analogiczne zmiany planowane są w najbliższej przyszłości w kolejnych krajach UE. W konsekwencji, polskie władze chcą uniknąć sytuacji, w której nadużycia popełniane dotychczas w innych Państwach zostałyby przeniesione na grunt Polski.

Konsekwencje dla polskich podatników

Istotą przygotowywanej zmiany jest wprowadzenie zasady, zgodnie z którą w transakcjach sprzedaży uprawnień do emisji pomiędzy polskimi podatnikami podatek VAT będzie rozliczany przez nabywcę. Jest to rozwiązanie obowiązujące aktualnie w zakresie transakcji międzynarodowych (np. w przypadku nabycia uprawnień do emisji przez polskiego podatnika od podmiotu zagranicznego). Nie było ono jednak dotychczas wykorzystywane w transakcjach pomiędzy polskimi podmiotami. Co jest warte podkreślenia, omawiana zasada będzie obowiązywała bezwzględnie i sprzedawca w żadnym przypadku nie będzie miał możliwości rozliczenia podatku VAT, a ewentualny naliczony podatek nie będzie podlegał odliczeniu przez nabywcę. Nowe rozwiązanie niesie więc ze sobą szereg konsekwencji dla krajowych uczestników obrotu uprawnieniami do emisji.

Pierwszą, dość oczywistą zmianą, jest fakt, iż polski sprzedawca nie będzie naliczał oraz płacił do urzędu skarbowego podatku VAT. Odpowiednio faktura wystawiana przez sprzedawcę, która będzie dokumentowała taką transakcję nie będzie zawierała kwoty podatku VAT. W przypadku natomiast, gdy sprzedawca udokumentuje sprzedaż uprawnień do emisji fakturą z podatkiem, będziemy mieli do czynienia z błędnie wystawionym dokumentem, który będzie musiał być odpowiednio skorygowany. Należy jednocześnie pamiętać, iż podatnik jest zobowiązany do rozliczenia podatku wykazanego na fakturze, nawet w przypadku, gdy taki podatek został wykazany przez pomyłkę. Podatnicy powinni więc przygotować się na dokonanie odpowiednich zmian w treści wystawianych faktur dokumentujących sprzedaż uprawnień.

Jeżeli natomiast chodzi o nabywcę, to będzie on zobowiązany do rozliczenia podatku VAT z tytułu nabycia uprawnień do emisji. Takie rozliczenie będzie dokonane analogicznie do importu usług, czyli na zasadzie samonaliczenia podatku VAT. Nabywca będzie zobowiązany do wystawienia faktury wewnętrznej VAT oraz wykazania kwoty podatku należnego VAT w rejestrze VAT. Transakcja taka będzie musiała być ujęta w odpowiednich pozycjach w deklaracji podatkowej za miesiąc, w którym powstanie obowiązek podatkowy.

Mając na uwadze fakt, iż planowane zmiany zasadniczo zmieniają sposób rozliczania VAT w zakresie sprzedaży uprawnień do emisji, istnieje ryzyko, że w początkowym okresie obowiązywania nowych przepisów dojdzie do pomyłek lub błędów w zakresie ich stosowania. Dlatego też, pracownicy odpowiadający za rozliczenia podatkowe danego podmiotu gospodarczego powinni szczególnie dokładnie analizować otrzymywane faktury dokumentujące zakup uprawnień do emisji. **Należy pamiętać, iż nawet, jeśli sprzedawca naliczy podatek VAT z tytułu omawianej transakcji i zapłaci go do urzędu skarbowego, to nabywca i tak nie będzie miał prawa do jego odliczenia. Natomiast omyłkowe odliczenie nieprawidłowo naliczonego podatku przez nabywcę może spowodować powstanie u niego zaległości podatkowej.** W przypadku więc otrzymania faktury dokumentującej sprzedaż uprawnień do emisji zawierającej podatek VAT, nabywca powinien wystąpić do sprzedawcy o wystawienie faktury korygującej.

Ponadto, pomimo faktu, iż nabywca otrzyma od kontrahenta fakturę dokumentującą sprzedaż uprawnień zawierającą kwotę podatku VAT, to i tak nie będzie go to zwalniało z obowiązku rozliczenia podatku w tym zakresie. **Co więcej, w takim przypadku może się pojawić nawet obowiązek obliczenia podatku VAT od kwoty brutto wykazanej na fakturze przez sprzedawcę. Nowe przepisy stanowią bowiem, że w przypadku nabycia uprawnień do emisji podstawą opodatkowania jest kwota należna zbywcy.**

Mając na uwadze treść przygotowywanych zmian w zakresie VAT, krajowe transakcje dotyczące uprawnień do emisji już wkrótce będą rozliczane na zasadach analogicznych do transakcji międzynarodowych. W konsekwencji, większość ryzyk podatkowych z tytułu takiej transakcji zostanie przesunięta na nabywcę, gdyż to on będzie zobowiązany do rozliczenia podatku VAT. W przypadku nabywców, którzy mają pełne prawo do odliczenia podatku VAT, rozliczenie transakcji sprzedaży uprawnień do emisji wedle nowych przepisów będzie neutralne finansowo. Zgodnie bowiem z zasadą rozliczania podatku VAT przez nabywcę, kwota podatku należnego stanowi w tym samym okresie rozliczeniowym kwotę podatku naliczonego.

Planowany termin wejścia w życie przepisów

Przygotowywana nowelizacja jest dopiero na etapie projektu, którym zajmuje się Parlament. Nie można wykluczyć, że w omawianym zakresie pojawią się jeszcze zmiany. Wydaje się jednak, iż w zasadniczej części proponowane regulacje pozostaną niezmienione. Zgodnie z ostatnimi informacjami, planowane zmiany mają wejść w życie od 1 kwietnia 2011 r. Mając na uwadze fakt, iż projekt omawianej nowelizacji miał pierwotnie wejść w życie już od 1 stycznia 2011 r. a następnie był przesuwany na kolejne miesiące 2011 r., nie można wykluczyć, że i termin 1 kwietnia 2011 r. ulegnie zmianie. Mimo to, jest raczej pewne, że prędzej czy później omawiane zmiany zaczną obowiązywać. Warto więc dobrze się przygotować do ich stosowania nawet jeszcze przed uchwaleniem przez Sejm ostatecznej wersji nowelizacji. Jak bowiem dobrze wiadomo, Polski ustawodawca nie jest skłonny do dawania podatnikom zbyt długiego okresu *vacatio legis* na zapoznanie się z nowymi przepisami.