

DORADZTWO PODATKOWE

BIULETYN INSTYTUTU STUDIÓW PODATKOWYCH



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

W NUMERZE:

- **ZWOLNIENIA Z OBOWIĄZKU PROWADZENIA EWIDENCJI PRZY ZASTOSOWANIU KAS REJESTRUJĄCYCH NA LATA 2019-2021**
- **ZMIANY W ZAKRESIE WYDAWANIA INTERPRETACJI INDYWIDUALNYCH**
- **PRZYCHODY Z TYTUŁU USŁUG BUDOWLANYCH – WYBRANE KWESTIE OPODATKOWANIA PODATKIEM DOCHODOWYM OD OSÓB PRAWNYCH**

W numerze:
Ustawa z dnia 11 marca 2004 r.
o podatku od towarów i usług

NR 1

ARTYKUŁY I STUDIA

Maciej Jendraszczyk

Zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących na lata 2019-2021 4

prof. dr hab. Witold Modzelewski

Podzielona płatność w podatku od towarów i usług: koncepcja, doświadczenia, wnioski 10

Katarzyna Wawrzonkiewicz

Zmiany w zakresie wydawania interpretacji indywidualnych 11

Barbara Głowacka

Odpowiedzialność członków zarządu za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością a przedawnienie 14

Błażej Materna

Rozstrzygnięcie o charakterze gier w rozumieniu przepisów ustawy o grach hazardowych 17

Krystian Lewecki

Zasady zwolnienia infrastruktury kolejowej z podatku od nieruchomości (cz. 1) 21

Rafał Linka

Opodatkowanie stacji transformatorowych podatkiem od nieruchomości 23

Marek Zagórski

Sprzedaż oleju opałowego na cele opałowe bez uzyskania oświadczenia 25

Kacper Wolak

Dokumentacja uprawniająca do zastosowania stawki podatku w wysokości 0% do wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów w świetle interpretacji indywidualnych 27

Małgorzata Słomka

Umowa o zarządzanie a koszty podatkowe 30

ANALIZY I OPINIE

prof. dr hab. Witold Modzelewski

Subiektywna teoria prawa podatkowego, czyli krótka refleksja na temat rozliczania podatku akcyzowego 32

dr Agnieszka Sobiech, Maciej Sobiech

Zmiana składu wspólników w spółkach osobowych – skutki podatkowe 33

Mateusz Oleksy, Justyna Zajac-Wysocka

Opodatkowanie zaliczek wpłacanych na poczet usług turystyki w kontekście wyroku TSUE – przed nami wiele niewiadomych 40

Mariusz Kuśmierczyk

Unieważnienie umowy kredytu indeksowanego do franka szwajcarskiego 42

Alan Lipnicki

Orzeczenie kary za czyn ciągły a możliwość indywidualnego przypisania odpowiedzialności za tożsame czyny popełnione w okresie będącym przedmiotem uprzedniego wyroku skazującego 46

dr Joanna Kiszka

Przychody z tytułu usług budowlanych – wybrane kwestie opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych 48

UBEZPIECZENIA SPOŁECZNE

Koordynacja systemów zabezpieczenia społecznego w działaniach ZUS 55

Mariusz Kuśmierczyk

Czy tzw. mały ZUS obejmie również prawników? 57

Krystian Lewecki

Brak obowiązku odprowadzania składek na ZUS z działalności nierejestrowej 60

Marek Zagórski

Napiwki jako przychód ze stosunku pracy 62

Malwina Sik

Wyłączenie z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników wartości świadczenia w postaci karty MultiSport lub innej wybranej przez wnioskodawcę, umożliwiającej dostęp do usług rekreacyjno-sportowych, w części finansowanej przez pracodawcę 65

DZIAŁ PUBLICYSTYCZNY

dr Dariusz Grabowski

Obrońmy polski handel. List otwarty do związkowców NSZZ „Solidarność” 68

prof. dr hab. Witold Modzelewski

„Liberalna demokracja” w świetle zeznań kolejnych świadków przed komisją śledczą do spraw wyłudzeń VAT 69

PODATKI DLA KSIĘGOWYCH

Agata Strocka

Podatki w praktyce. Podatek naliczony z tytułu nabycia towarów i usług związanych ze sponsoringiem, promocją, reklamą i społeczną odpowiedzialnością biznesu (CSR) 70

JUDYKATURA I INTERPRETACJE

Orzecznictwo TSUE – opinia Rzecznika Generalnego Manuela Camposa Sáncheza-Bordony przedstawiona w dniu 11 lipca 2018 r. Sprawa C-272/17 74

LEGISLACJA PODATKOWA

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług 81

VAT-7 Deklaracja dla podatku od towarów i usług 234

DORADZTWO PODATKOWE

BIULETYN INSTYTUTU STUDIÓW PODATKOWYCH

p-ISSN: 1427-2008; e-ISSN: 2449-7584

Częstotliwość ukazywania się: miesięcznik

Wydawane od 1996 roku

INDEX  COPERNICUS

INTERNATIONAL ICV 2017: 40.45

Miesięcznik Doradztwo Podatkowe Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych znajduje się w wykazie czasopism naukowych z liczbą 4 punktów przyznawanych za publikacje w tym czasopiśmie. (Komunikat Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z dnia 9 grudnia 2016 r.)

<http://www.isp-bisp.pl/>

Wersją pierwotną (referencyjną) miesięcznika „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” jest wydanie papierowe.

Redakcja:

prof. dr hab. Witold Modzelewski – Redaktor Naczelny
Andrzej Sarna – Zastępca Redaktora Naczelnego

Rada Naukowa

prof. dr hab. Elżbieta Chojna-Duch
prof. dr hab. Wiesław Czyżowicz
doc. JUDr. Petr Mrkvyka, Ph.D.
prof. dr hab. Gertruda Uścińska
prof. dr hab. Jerzy Żyżyński

Lista recenzentów

prof. dr hab. Jadwiga Glumińska-Pawlic
prof. dr hab. Elżbieta Kornberger-Sokołowska
prof. dr hab. Wanda Wójtowicz
dr Krzysztof Buk
dr Dariusz Grabowski
dr Rafał Nawrot
dr Krzysztof Radzikowski
dr Beata Rogalska
dr Andrzej Dmowski
dr Wiktor Klimiuk
dr Mateusz Tchórzewski
dr Przemysław Szymczyk
dr Bartłomiej Korniluk

Redaktorzy tematyczni

Jerzy Bielawny
Krystian Łatka
Mariusz Unisk

Redaktor statystyczny

dr hab. Jolanta Perek-Białas

Redaktor językowy

Iwona Adamus

Skład i łamanie:

Grzegorz Onufrowicz

TAX ADVISORY

TAX STUDIES INSTITUTE BULLETIN

Siedziba wydawnictwa i miejsce wydania
oraz adres redakcji:

Instytut Studiów Podatkowych
Modzelewski i Wspólnicy Sp. z o.o.
04-367 Warszawa, ul. Kaleńska 8
tel. 22 517 30 86

e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl
www.isp-bisp.pl

Dział Sprzedaży Wydawnictw

ul. Kaleńska 8
04-367 Warszawa
NIP 113-02-34-978

Rach. Bank. PEKAO SA X Oddz. Warszawa
65 1240 1095 1111 0000 0336 0556

Kierownik Działu Sprzedaży Wydawnictw

Robert Fajkowski
tel. 22 517 30 60 wew. 141
fax 22 517 30 97
e-mail: wydawnictwa@isp-modzelewski.pl

Materiałów nie zamówionych redakcja nie zwraca. Zastrzega sobie prawo skracania tekstów, zmiany tytułów, wprowadzania śródtytułów oraz poprawek stylistycznych. Przekazując tekst do redakcji Autor przenosi na wydawcę wyłączne prawo do jego publikacji – prawa autorskie i wydawnicze.

Zasady publikacji i wytyczne dla Autorów do pobrania na stronie wydawnictwa: www.isp-bisp.pl

Poglądy wyrażone i publikowane w artykułach na łamach „Biuletynu” nie mogą być traktowane jako oficjalne stanowisko organów państwowych; są one osobistymi poglądami autorów.

WSZELKIE PRAWA ZASTRZEŻONE:
kopiowanie, przedruk i rozpowszechnianie
(w całości lub części) bez zgody wydawcy zabronione.

* * *

Zamówienia na poszczególne numery „Biuletynu” oraz prenumeratę można realizować bezpośrednio poprzez Dział Sprzedaży Wydawnictw lub księgarnię internetową wydawnictwa: www.ksiegarnia.isp-modzelewski.pl

Koszt prenumeraty rocznej 564 zł (w tym 5% VAT)

Prenumerata realizowana przez RUCH S.A:

Zamówienia na prenumeratę w wersji papierowej i na e-wydania można składać bezpośrednio na stronie www.prenumerata.ruch.com.pl

Ewentualne pytania prosimy kierować na adres e-mail: prenumerata@ruch.com.pl lub kontaktując się z Telefonicznym Biurem Obsługi Klienta pod numerem: 801 800 803 lub 22 717 59 59 – czynne w godzinach 7.00-18.00. Koszt połączenia wg taryfy operatora.

Drodzy Czytelnicy

Podczas przesłuchania przed komisją śledczą do spraw wyłudzeń VAT były dyrektor departamentu zajmującego się tym podatkiem, (z wykształcenia chyba ekonometryk), stwierdził w tonie protekcyjnym, że jakoby nie zdołał (mi) wytłumaczyć, że tzw. „odwrócony VAT” jest czymś innym niż stawka 0% i jest to jego „porażka dydaktyczna”. Odnosząc się do tego stwierdzenia pragnę poinformować, że Pan Tratkiewicz nigdy mi nie tłumaczył czegokolwiek, nigdy z nim nie rozmawiałem, nigdy nie słyszałem nawet jego wykładu, więc chyba mylił mnie z kimś innym (noszę dość popularne nazwisko i jest kilku profesorów o tym nazwisku).



Twierdzenie, że tzw. „odwrócony VAT” rodzi inne skutki fiskalne niż stawka 0% może publicznie głosić były minister finansów, który nie zna się na takich „szczegółach”, co z uporem udowadnia opinii publicznej. Ale gdy twierdzi to były wieloletni dyrektor departamentu, który mógł się od swoich podwładnych dowiedzieć na czym polega ten problem, to albo do tej pory nie zgłębił tego podatku, albo wprowadza w błąd komisję. Przekażę więc Panu byłemu dyrektorowi wiedzę, która ma każda (początkująca) księgowka w biurze rachunkowym:

- podatnik sprzedający towar (usługę) objęty „odwróconym VAT-em” albo stawką 0% nie ma podatku należnego,
- podmioty te mają z tego tytułu prawo do zwrotu podatku naliczonego,
- nabywca tych towarów (usług) niczego nie płaci do urzędu skarbowego, bo w przypadku „odwróconego VAT-u” jego podatek należny równa się podatkowi naliczonemu (czyli 0), a w przypadku zakupu na stawce 0% też nie ma żadnych płatności do urzędu skarbowego z tego tytułu,
- klienci odsprzedający towar na „odwróconym VAT-cie” albo stawce 0% też z tego tytułu nic nie płacą.

Tezę, że przy pomocy „odwróconego VAT-u” (czyli stawki 0%) uszczelnia się VAT – to absurd, który wymyślił zagraniczny biznes zajmujący się unikaniem opodatkowania, a propagowała to firma w której pracowała owa dama, będąca społecznym doradcą Ministra Rostowskiego, a Pan Dyrektor powtarza ich propagandę. Jest rzeczą bezsporną, że wraz z rozszerzaniem owego „odwróconego VAT” w latach 2011 – 2016 rosła (a nie spadała) luka podatkowa, wzrosły kwoty zwrotu VAT-u i ilość deklaracji ze zwrotem tego podatku. Te fakty pomija Pan Dyrektor, choć sądzę, że je zna.

Przy okazji ujawnił, że „odwrócony VAT” został wprowadzony po „spotkaniu Ministra Rostowskiego z przedstawicielami branży stalowej”. Czy w tym spotkaniu uczestniczyła firma doradcza, w której pracowała owa dama będąca społecznym doradcą ministra i czy ktoś uzyskał wynagrodzenie za udział w spotkaniu? To chyba trzeba sprawdzić.

Oczywiście wyrażam gotowości wytłumaczenia Panu byłemu dyrektorowi, byłemu Ministrowi Finansów, byłej doradczynie społecznej tego ministra oraz lobbystom „odwróconego VAT-u” szkodliwość tego rozwiązania dla dochodów budżetowych z tytułu tego podatku oraz tożsamość tego rozwiązania ze stawką 0%, a przede wszystkim polecam lekturę Biuletynu, w którym wielokrotnie omawiano ten problem.

Z poważaniem
redaktor naczelny

Zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących na lata 2019-2021

Maciej Jendraszczyk

Doradca podatkowy, konsultant podatkowy w Oddziale Wielkopolskim Instytutu Studiów Podatkowych

W dniu 28 grudnia 2018 r. Minister Finansów wydał rozporządzenie w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących¹. W niniejszym artykule autor przedstawia założenia tego rozporządzenia.

Rzeczony rozporządzenie zostało wydane na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 111 ust. 8 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług². § 1 tego rozporządzenia wskazuje zakres przedmiotowy i stanowi, że rozporządzenie określa zwolnienia na czas określony niektórych grup podatników i niektórych czynności z obowiązku prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących³ oraz warunki korzystania ze zwolnienia.

Na podstawie § 2 rozporządzenia zwolnione z ewidencjonowania są konkretne czynności w danym roku podatkowym, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2021 r., wymienione w załączniku do tego rozporządzenia (zob. załącznik do niniejszego artykułu).

W odniesieniu do niektórych czynności wymienionych w tym załączniku powyższe zwolnienie stosuje się zgodnie z warunkami określonymi w tym załączniku, a wskazane w tabeli symbole odpowiadają Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług z 2015 r.⁴

W porównaniu do wcześniej obowiązującego w tym zakresie rozporządzenia⁵ oraz stosownie do uzasadnienia projektu rozporządzenia przedłożonego do podpisu Ministrowi Finansów: „Z uwagi na pojawiające się sygnały o nieprawidłowościach w sposobie prowadzenia ewidencji a także mając na celu podejmowanie kolejnych działań w zakresie uszczelnienia ewidencji, wśród czynności wymienionych w za-

łączniku nie znalazły się takie czynności jak:

1. Transport drogowy pasażerski pojazdami napędzanymi siłą mięśni ludzkich lub ciągnionymi przez zwierzęta (PKWiU 49.39.35.0) – poz. 17 załącznika do rozporządzenia 2018.
2. Usługi związane z utrzymaniem porządku w budynkach i zagospodarowywaniem terenów zieleni z wyłączeniem usług związanych z zagospodarowywaniem terenów zieleni (PKWiU 81.30.10.0) – poz. 30 załącznika do rozporządzenia 2018.
3. Usługi w zakresie transportu osób na rzece Dunajec przez flisaków pienińskich – poz. 48 załącznika do rozporządzenia 2018.

Wyłączenie z przedmiotowych zwolnień powyższych czynności powinno przyczynić się do uszczelnienia prowadzenia ewidencji⁶.

Ponadto omawiane rozporządzenie przewiduje zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2021 r., dla:

- 1) podatników, u których obrót zrealizowany na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych nie przekroczył w poprzednim roku podatkowym kwoty 20 tys. zł, a w przypadku podatników rozpoczynających w poprzednim roku podatkowym dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących dzia-

łalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli obrót z tego tytułu nie przekroczył, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w poprzednim roku podatkowym, kwoty 20 tys. zł^{7, 8};

- 2) podatników rozpoczynających po dniu 31 grudnia 2018 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli przewidziany przez podatnika obrót z tego tytułu nie przekroczy, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w danym roku podatkowym, kwoty 20 tys. zł⁹;
- 3) podatników, którzy dokonują dostawy towarów lub świadczą usługi zwolnione z obowiązku ewidencjonowania, wymienione w części I załącznika do rozporządzenia, w przypadku gdy udział obrotu z tytułu czynności zwolnionych z obowiązku ewidencjonowania, wymienionych w części I załącznika do rozporządzenia, w całkowitym obrocie podatnika realizowanym na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, zwany dalej „udziałem procentowym obrotu”, był w poprzednim roku podatkowym wyższy niż 80%^{10, 11};
- 4) podatników rozpoczynających po dniu 31 grudnia 2018 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli prze-

widywany przez podatnika udział procentowy obrotu:

- a) za okres pierwszych 6 miesięcy wykonywania tych czynności¹²,
 - b) za okres do końca roku, w przypadku gdy okres wykonywania tych czynności w roku podatkowym jest krótszy niż 6 miesięcy¹³ – będzie wyższy niż 80%;
- 5) jednostek samorządu terytorialnego w zakresie czynności wykonywanych przez ich jednostki organizacyjne, o których mowa w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego¹⁴:
- a) które na dzień 31 grudnia 2016 r. korzystały ze zwolnienia, o którym mowa w art. 8 ust. 2 tej ustawy, albo
 - b) jeżeli ich jednostki organizacyjne na dzień 31 grudnia 2016 r. korzystały ze zwolnienia z takiego obowiązku.

Na potrzeby powyższych zwolnień nie uwzględnia się zrealizowanego lub przewidywanego obrotu z tytułu czynności, o których mowa w poz. 35 i 47 załącznika do rozporządzenia¹⁵.

W przywołanym rozporządzeniu zastrzeżono ponadto, że powyższych zwolnień nie stosuje się w przypadku:

- 1) dostawy:
 - a) gazu płynnego,
 - b) części do silników (PKWiU 28.11.4),
 - c) silników spalinowych wewnętrznego spalania w rodzaju stosowanych do napędu pojazdów (PKWiU 29.10.1),
 - d) nadwozi do pojazdów silnikowych (PKWiU 29.20.1),
 - e) przyczep i naczep; kontenerów (PKWiU 29.20.2),
 - f) części przyczep, naczep i pozostałych pojazdów bez napędu mechanicznego (PKWiU 29.20.30.0),
 - g) części i akcesoriów do pojazdów silnikowych (z wyłączeniem

- motocykli), gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 29.32.30.0),
 - h) silników spalinowych tłokowych wewnętrznego spalania w rodzaju stosowanych w motocyklach (PKWiU 30.91.3),
 - i) sprzętu radiowego, telewizyjnego i telekomunikacyjnego, z wyłączeniem lamp elektronowych i innych elementów elektronicznych oraz części do aparatów i urządzeń do operowania dźwiękiem i obrazem, anten (PKWiU ex 26 i ex 27.90),
 - j) sprzętu fotograficznego, z wyłączeniem części i akcesoriów do sprzętu i wyposażenia fotograficznego (PKWiU ex 26.70.1),
 - k) wyrobów z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali, których dostawa nie może korzystać ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.¹⁶,
 - l) zapisanych i niezapisanych nośników danych cyfrowych i analogowych,
 - m) wyrobów przeznaczonych do użycia, oferowanych na sprzedaż lub używanych jako paliwa silnikowe albo jako dodatki lub domieszki do paliw silnikowych, bez względu na symbol PKWiU,
 - n) wyrobów tytoniowych (PKWiU 12.00), napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%, bez względu na symbol PKWiU, z wyłączeniem towarów dostarczanych na pokładach samolotów,
 - o) perfum i wód toaletowych (PKWiU 20.42.11.0), z wyłączeniem towarów dostarczanych na pokładach samolotów;
- 2) świadczenia usług:
 - a) przewozów pasażerskich w samochodowej komunikacji, z wyłączeniem przewozów wymienionych w poz. 15 i 16 załącznika do rozporządzenia¹⁷,
 - b) przewozu osób oraz ich bagażu podręcznego taksówkami,

- c) naprawy pojazdów silnikowych i motorowerów (w tym naprawy opon, ich zakładania, bieżnikowania i regenerowania),
- d) w zakresie wymiany opon lub kół dla pojazdów silnikowych i motorowerów,
- e) w zakresie badań i przeglądów technicznych pojazdów,
- f) w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i lekarzy dentystów, z wyłączeniem usług świadczonych przez osoby wymienione w poz. 48 załącznika do rozporządzenia¹⁸,
- g) prawniczych, z wyłączeniem usług określonych w poz. 27 załącznika do rozporządzenia¹⁹,
- h) doradztwa podatkowego,
- i) związanych z żywnością (PKWiU 56), wyłącznie:
 - świadczonych przez stacjonarne placówki gastronomiczne, w tym również sezonowo, oraz
 - usług przygotowywania żywności dla odbiorców zewnętrznych (catering),
- j) fryzjerskich, kosmetycznych i kosmologicznych,
- k) kulturalnych i rozrywkowych – wyłącznie w zakresie wstępu na przedstawienia cyrkowe,
- l) związanych z rozrywką i rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne.

Powyższych zwolnień nie stosuje się do dostaw towarów wymienionych w pkt 1 lit. b-l przez podatnika na rzecz pracowników oraz przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz ich członków lub innych osób, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub które są właścicielami lokali położonych w budynkach administrowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe, jak również przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli lokali.

Oprócz tego powyższych zwolnień nie stosuje się do świadczenia usług:

- 1) zgodnie z warunkami określonymi w poz. 34 załącznika do rozporządzenia²⁰ przez podatnika, o którym mowa w art. 8 ust. 2a ustawy z dnia 11 marca 2004 r.²¹;
- 2) o których mowa w pkt 2 lit. f-h, jeżeli świadczenie tych usług zgodnie

z warunkami określonymi w poz. 37 załącznika do rozporządzenia²² następuje wyłącznie z wykorzystaniem środków porozumiewania się na odległość, lub których rezultatem jest przekazywany wyłącznie z wykorzystaniem tych środków;

- 3) o których mowa w pkt 2 lit. f, zgodnie z warunkami określonymi w poz. 48 załącznika do rozporządzenia²³;
- 4) o których mowa w ust. 1 pkt 2 lit. i, na pokładach samolotów lub w sposób określony w poz. 44 załącznika do rozporządzenia²⁴.

W przypadku podatników korzystających ze zwolnienia ze względu na wysokość osiągniętego obrotu zwolnienie to traci moc z chwilą wykonania czynności, o której mowa w § 4, tj. wykonania czynności, które skutkują obowiązkiem natychmiastowego rozpoczęcia ewidencjonowania. Minister Finansów jednocześnie zastrzegł, że w przypadkach, gdy przepisy § 5 ust. 1-7 przewidują różne terminy utraty mocy powyższych zwolnień, zwolnienia te tracą moc w terminie najwcześniejszym.

Ponadto podatnicy są obowiązani do rozpoczęcia ewidencjonowania w terminach określonych w § 5 rozporządzenia (zob. przypisy 7, 8, 10, 11 i 12 oraz poprzedni akapit) przy zastosowaniu co najmniej jednej piątej (w zaokrągleniu w górę do liczb całkowitych) liczby kas rejestrujących, zgłoszonych przez podatnika do naczelnika urzędu skarbowego, zgodnie z art. 111 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.²⁵ Od pierwszego dnia każdego następnego miesiąca podatnicy są obowiązani zastosować do ewidencjonowania kolejne kasy rejestrujące, w liczbie nie mniejszej niż liczba kas rejestrujących przypadająca do ewidencjonowania w pierwszym miesiącu ewidencjonowa-

nia, wynikająca ze zgłoszenia, o którym mowa w art. 111 ust. 4 przywołanej ustawy.

Rozpoczęcie ewidencjonowania na powyższych zasadach przedłuża odpowiednio okres zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania w części dotyczącej obrotów realizowanych na stanowiskach kasowych, na których ewidencjonowanie powinno być prowadzone w kolejnych miesiącach.

Powyższych zasad nie stosuje się do obrotu wynikającego z czynności obligujących do natychmiastowego obowiązku ewidencjonowania.

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE I WEJŚCIE W ŻYCIE

W przypadku podatników, którzy przestali spełniać warunki zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przed dniem wejścia w życie rozporządzenia, stosuje się terminy rozpoczęcia ewidencjonowania określone w przepisach rozporządzenia z dnia 20 grudnia 2017 r.

Z kolei w przypadku podatników, którzy:

- 1) nie przestali spełniać warunków zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania przed dniem wejścia w życie rozporządzenia oraz
 - 2) nie zostali zwolnieni z obowiązku ewidencjonowania na podstawie § 2 i 3 (zwolnienie czynności wskazanych w załączniku do rozporządzenia oraz ze względu na obrót)
- zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania traci moc z dniem 1 czerwca 2019 r.

Jednocześnie Minister Finansów zastrzegł, że w przypadku podatników, którzy przed dniem 1 stycznia 2019 r. rozpoczęli ewidencjonowanie czynności wymienionych w poz. 39 lub 40 załącznika do rozporządzenia²⁶, zwol-

nienia z tytułu wykonywania tych czynności nie stosuje się.

Co więcej, odnośnie do podatników, którzy dokonują dostawy towarów lub świadczą usługi zwolnione z obowiązku ewidencjonowania, wymienione w części I załącznika do rozporządzenia, i u których udział procentowy obrotu był w poprzednim roku podatkowym wyższy niż 80%, nie stosuje się zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania, w przypadku gdy przed dniem 1 stycznia 2019 r. przestali spełniać warunki zwolnień zgodnie z rozporządzeniem z dnia 20 grudnia 2017 r.

Wprowadzono także przepisy przejściowe dotyczące czynności zwolnionych z obowiązku ewidencjonowania, gdyż były wymienione w załączniku do rozporządzenia z dnia 20 grudnia 2017 r., a nie są już wymienione w nowym rozporządzeniu.

W przypadku podatników korzystających ze zwolnienia ze względu na obrót (§ 3 rozporządzenia), kontynuujących po dniu 31 grudnia 2018 r. do dnia 31 maja 2019 r. świadczenie usług, które do dnia 31 grudnia 2018 r. były zwolnione z obowiązku ewidencjonowania na podstawie § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 20 grudnia 2017 r., świadczenie tych usług jest zwolnione z obowiązku ewidencjonowania do dnia 31 maja 2019 r.

W przypadku podatników rozpoczynających w okresie od dnia 1 stycznia 2019 r. do dnia 31 maja 2019 r. świadczenie usług, które do dnia 31 grudnia 2018 r. były zwolnione z obowiązku ewidencjonowania na podstawie § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 20 grudnia 2017 r., świadczenie tych usług jest zwolnione z obowiązku ewidencjonowania do dnia 31 maja 2019 r.

Rozporządzenie weszło w życie z dniem 1 stycznia 2019 r.

Załącznik

| Poz. | Symbol PKWiU | Czynności zwolnione z obowiązku ewidencjonowania |
|--|--------------|--|
| I. Dostawa towarów lub świadczenie usług, których przedmiotem są następujące towary lub usługi: | | |
| 1 | ex 01.6 | Usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, z wyłączeniem usług weterynaryjnych – z wyjątkiem usług podkuwania koni (PKWiU ex 01.62.10.0) |
| 2 | 35 | Energia elektryczna, paliwa gazowe, para wodna, gorąca woda i powietrze do układów klimatyzacyjnych |
| 3 | 36 | Woda w postaci naturalnej; usługi związane z uzdatnianiem i dostarczaniem wody |

| | | |
|----|-----------------------------|--|
| 4 | 37 | Usługi związane z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków; osady ze ścieków kanalizacyjnych |
| 5 | 38.11.1 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nadających się do recyklingu |
| 6 | 38.11.2 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nienadających się do recyklingu |
| 7 | 38.11.6 | Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne |
| 8 | 38.12.1 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów niebezpiecznych |
| 9 | 38.12.30.0 | Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów niebezpiecznych nadających się do recyklingu |
| 10 | 38.21.10.0 | Usługi związane z obróbką odpadów innych niż niebezpieczne w celu ich ostatecznego usunięcia |
| 11 | 38.22.19.0 | Usługi związane z przetwarzaniem pozostałych odpadów niebezpiecznych |
| 12 | ex 38.22.2 | Usługi związane z unieszkodliwianiem odpadów promieniotwórczych i pozostałych odpadów niebezpiecznych z wyłączeniem: – usług zagospodarowania odpadów promieniotwórczych (ponownego przetwarzania paliw i odpadów) (PKWiU ex 38.22.21.0) |
| 13 | 39 | Usługi związane z rekultywacją i pozostałe usługi związane z gospodarką odpadami |
| 14 | ex 49.31.10.0 | Transport kolejowy pasażerski, miejski i podmiejski – dotyczy wyłącznie przewozów metrem rozkładowych pasażerskich, za które są pobierane ceny ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny |
| 15 | ex 49.31.2 | Pozostały transport lądowy pasażerski, miejski i podmiejski – dotyczy wyłącznie przewozów miejskich rozkładowych pasażerskich, innych niż kolejowe, za które są pobierane ceny ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny |
| 16 | ex 49.39.1 | Transport lądowy pasażerski, rozkładowy: międzymiastowy i specjalizowany – dotyczy wyłącznie przewozów miejskich rozkładowych pasażerskich, innych niż kolejowe, za które są pobierane ceny ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny |
| 17 | ex 53 | Usługi pocztowe i kurierskie – z wyłączeniem usług w zakresie przygotowania oraz dostawy towarów na zamówienie |
| 18 | ex 55.10.10.0 | Usługi w zakresie noclegów i usługi towarzyszące świadczone przez hotele, motele, pensjonaty i inne obiekty hotelowe – dotyczy wyłącznie usług świadczonych przez obozowiska dla dzieci |
| 19 | ex 55.20.19.0 | Pozostałe usługi obiektów noclegowych turystycznych i miejsc krótkotrwałego zakwaterowania bez obsługi – dotyczy wyłącznie usług świadczonych przez obozowiska dla dzieci |
| 20 | ex 55.90.1 | Pozostałe usługi związane z zakwaterowaniem z wyłączeniem PKWiU 55.90.13.0 – dotyczy wyłącznie: usług krótkotrwałego zakwaterowania pozostałych, gdzie indziej niesklasyfikowanych (z wyłączeniem usług hotelarskich i turystycznych), jeżeli świadczenie tych usług w całości zostało udokumentowane fakturą |
| 21 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi telekomunikacyjne, o których mowa w art. 2 pkt 25a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. |
| 22 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi nadawcze, o których mowa w art. 2 pkt 25b ustawy z dnia 11 marca 2004 r., pod warunkiem że podatnik świadczy usługi, o których mowa w poz. 21 |
| 23 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi elektroniczne, o których mowa w art. 2 pkt 26 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., pod warunkiem że podatnik świadczy usługi, o których mowa w poz. 21 |
| 24 | ex 64-66 | Usługi finansowe i ubezpieczeniowe |
| 25 | ex 68.20.1 | Wynajem i usługi zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi, jeżeli świadczenie tych usług w całości zostało udokumentowane fakturą lub świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła |

| | | |
|--|-----------------------------|---|
| 26 | ex 68.3 | Usługi związane z obsługą rynku nieruchomości, jeżeli świadczenie tych usług w całości zostało udokumentowane fakturą |
| 27 | bez względu na symbol PKWiU | Czynności notarialne |
| 28 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi wykonywane przez komornika sądowego w ramach czynności egzekucyjnych lub innych czynności przekazanych do kompetencji komornika sądowego na podstawie odrębnych przepisów |
| 29 | 84 | Usługi administracji publicznej i obrony narodowej; usługi w zakresie obowiązkowych zabezpieczeń społecznych |
| 30 | ex 85 | Usługi w zakresie edukacji – z wyłączeniem: – usług w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych (PKWiU 85.51.10.0), – usług świadczonej przez szkoły tańca i instruktorów tańca (PKWiU 85.52.11.0), – usług świadczonej przez szkoły nauki jazdy (PKWiU 85.53.11) |
| 31 | ex 91.01.12.0 | Usługi archiwów, wyłącznie usługi administracji publicznej pomocnicze ogólne |
| 32 | 94 | Usługi świadczone przez organizacje członkowskie |
| 33 | 99 | Usługi świadczone przez organizacje i zespoły eksterytorialne |
| II. Sprzedaż dotycząca szczególnych czynności | | |
| 34 | | Dostawa towarów i świadczenie usług przez podatnika na rzecz jego pracowników oraz przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz członków lub innych osób, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub które są właścicielami lokali położonych w budynkach administrowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe, jak również przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli lokali |
| 35 | | Dostawa nieruchomości |
| 36 | | Dostawa towarów w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi), jeżeli dostawca towaru otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła i na czym rzecz została dokonana (dane nabywcy, w tym jego adres) |
| 37 | | Świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła |
| 38 | | Dzierżawa gruntów oraz oddanie gruntów w użytkowanie wieczyste |
| 39 | | Dostawa produktów (rzeczy) – dokonywana przy użyciu urządzeń służących do automatycznej sprzedaży, które w systemie bezobsługowym przyjmują należność i wydają towar |
| 40 | | Usługi świadczone przy użyciu urządzeń, w tym wydających bilety, obsługiwanych przez klienta, które również w systemie bezobsługowym przyjmują należność w: 1) bilonie lub banknotach, lub 2) innej formie (bezgotówkowej), jeżeli z ewidencji i dowodów dokumentujących transakcję jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie transakcji zapłata dotyczyła |
| 41 | | Przyjmowanie przez rewizorów, w przypadku braku odpowiedniego dokumentu przewozu albo dokumentu uprawniającego do przejazdu bezpłatnego lub ulgowego, należności związanych z wykonywaniem usług przewozu osób oraz przewożonych przez nie rzeczy i zwierząt, a w przypadkach tego wymagających – również opłat dodatkowych (w transporcie kolejowym dotyczy to również należności pobieranych na pokładzie pociągu przez osoby uprawnione do ich poboru na rzecz przewoźnika kolejowego, a w szczególności przez drużyny konduktorskie) |
| 42 | | Sprzedaż biletów komunikacji lotniczej oraz posiłków i towarów na pokładach samolotów |
| 43 | | Czynności wymienione w art. 7 ust. 1 pkt 5 i ust. 2 oraz w art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. |
| 44 | | Usługi stołówek w placówkach wymienionych w art. 43 ust. 9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., prowadzonych przez te placówki, udostępnianych wyłącznie uczniom, studentom i innym podopiecznym oraz nauczycielom i personelowi |
| 45 | | Dostawa towarów i świadczenie usług, do których ma zastosowanie zwolnienie od podatku wymienione w art. 43 ust. 1 pkt 15 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. |
| 46 | | Dokonywane przez rolników ryczałtowych dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczących usługi rolnicze, korzystających ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. |
| 47 | | Dostawa towarów i świadczenie usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, jeżeli czynności te w całości zostały udokumentowane fakturą |

| | |
|----|---|
| 48 | Usługi świadczone osobiście przez osoby niewidome, które posiadają orzeczenie o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności i które prowadzą samodzielnie działalność gospodarczą lub zatrudniają wyłącznie jednego pracownika niewidomego posiadającego orzeczenie o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności |
| 49 | Dostawa towarów i świadczenie usług przez koła gospodyń wiejskich w rozumieniu ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o kołach gospodyń wiejskich ²⁷ , w przypadku gdy koło gospodyń wiejskich prowadzi uproszczoną ewidencję przychodów i kosztów na podstawie art. 24 tej ustawy |

Przypisy:

- ¹ Dz.U. poz. 2519, dalej „rozporządzenie”.
- ² Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm., dalej „ustawa z dnia 11 marca 2004 r.”.
- ³ Dalej w skrócie „ewidencjonowanie”.
- ⁴ Klasyfikacja wprowadzona na mocy rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz.U. poz. 1676 ze zm.).
- ⁵ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 20 grudnia 2017 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy pomocy kas rejestrujących, Dz.U. poz. 2454, dalej „rozporządzenie z dnia 20 grudnia 2017 r.”.
- ⁶ <https://legislacja.rcl.gov.pl/docs/502/12316756/12539449/dokument374275.docx>, s. 1-2, dostęp: 20 stycznia 2019 r.
- ⁷ W tym przypadku zwolnienia nie stosuje się do podatników, którzy w poprzednim roku podatkowym byli obowiązani do ewidencjonowania lub przestali spełniać warunki do zwolnienia z obowiązku ewidencjonowania.
- ⁸ Zwolnienie to traci moc po upływie 2 miesięcy następujących po miesiącu, w którym podatek przekroczył obrót realizowany na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych w kwocie 20 tys. zł.
- ⁹ Zwolnienie to traci moc po upływie 2 miesięcy następujących po miesiącu, w którym podatek przekroczył obrót z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności, w kwocie 20 tys. zł.
- ¹⁰ W tym przypadku zwolnienia nie stosuje się do podatników, którzy w pierwszym lub drugim półroczu poprzedniego roku podatkowego osiągnęli udział procentowy obrotu równy 80% albo niższy niż 80%.
- ¹¹ W tym przypadku zwolnienie to traci moc po upływie 2 miesięcy, licząc od końca półrocza danego roku podatkowego, w którym podatek korzysta z tego zwolnienia, jeżeli w okresie tego półrocza udział procentowy obrotu był równy 80% albo niższy niż 80%, z zastrzeżeniem, że w przypadku podatników, którzy na skutek utraty zwolnienia byłiby obowiązani do rozpoczęcia ewidencjonowania przy zastosowaniu więcej niż 5 tys. kas, zwolnienie to traci moc po upływie roku, licząc od końca półrocza danego roku podatkowego, w którym podatek

korzysta z tego zwolnienia, jeżeli w okresie tego półrocza udział procentowy obrotu był równy 80% albo niższy niż 80%.

- ¹² W przypadku podatników korzystających z tego zwolnienia, u których udział procentowy obrotu w okresie pierwszych 6 miesięcy jest równy 80% albo niższy niż 80%, zwolnienie to traci moc po upływie 2 miesięcy następujących po miesiącu, w którym upłynął ten okres.
- ¹³ W przypadku podatników korzystających z tego zwolnienia, u których udział procentowy obrotu jest za okres do końca roku podatkowego równy 80% albo niższy niż 80%, zwolnienie to traci moc po upływie 2 miesięcy od zakończenia tego roku podatkowego.
- ¹⁴ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 280.
- ¹⁵ Czyli dostawy nieruchomości oraz dostawy towarów i świadczenia usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, jeżeli czynności te w całości zostały udokumentowane fakturą.
- ¹⁶ Zwolnienie podmiotowe podatnika ze względu na osiągnięty obrót.
- ¹⁷ Pozostały transport lądowy pasażerski, miejski i podmiejski – dotyczy wyłączenie przewozów miejskich rozkładowych pasażerskich, innych niż kolejowe, za które są pobierane ceny ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny (poz. 15); transport lądowy pasażerski, rozkładowy: międzymiastowy i specjalizowany – dotyczy wyłącznie przewozów miejskich rozkładowych pasażerskich, innych niż kolejowe, za które są pobierane ceny ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny (poz. 16).
- ¹⁸ Usługi świadczone osobiście przez osoby niewidome, posiadające orzeczenie o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności, prowadzące samodzielnie działalność gospodarczą lub zatrudniające wyłącznie jednego pracownika niewidomego posiadającego orzeczenie o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności.
- ¹⁹ Czynności notarialne.
- ²⁰ Dostawa towarów i świadczenie usług przez podatnika na rzecz jego pracowników oraz przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz członków lub innych osób, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe

prawo do lokalu lub które są właścicielami lokali położonych w budynkach administrowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe, jak również przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli lokali.

- ²¹ Podatek działający we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej.
- ²² W pozycji tej wskazano świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli świadczący usługę otrzymał w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła.
- ²³ W pozycji tej wskazano usługi świadczone osobiście przez osoby niewidome, posiadające orzeczenie o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności, prowadzące samodzielnie działalność gospodarczą lub zatrudniające wyłącznie jednego pracownika niewidomego posiadającego orzeczenie o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności.
- ²⁴ W pozycji tej wskazano usługi stołówek w placówkach wymienionych w art. 43 ust. 9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., prowadzonych przez te placówki, udostępnianych wyłącznie uczniom, studentom i innym podopiecznym oraz nauczycielom i personelowi.
- ²⁵ Przepis ten dotyczy ulgi z tytułu zakupu kasy rejestrującej i zgłoszenia tego faktu naczelnikowi urzędu skarbowego.
- ²⁶ Czyli dostawa produktów (rzeczy) dokonywana przy użyciu urządzeń służących do automatycznej sprzedaży, które w systemie bezobsługowym przyjmują należność i wydają towar, oraz usługi świadczone przy użyciu urządzeń, w tym wydających bilety, obsługiwanych przez klienta, które również w systemie bezobsługowym przyjmują należność w:
- 1) bilonie lub banknotach, lub
 - 2) innej formie (bezgotówkowej), jeżeli z ewidencji i dowodów dokumentujących transakcję jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie transakcji zapłata dotyczyła.
- ²⁷ Dz.U. poz. 2212.

Podzielona płatność w podatku od towarów i usług: koncepcja, doświadczenia, wnioski

prof. dr hab. Witold Modzelewski

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego, Prezes Instytutu Studiów Podatkowych

1. Podzielona płatność w podatku od towarów i usług ma już w naszym kraju swoją krótką historię sięgającą 2015 r., gdy opublikowano projekt nowej ustawy o podatku od towarów i usług¹. Od dnia 1 lipca 2018 r. obowiązuje natomiast kolejna, różniąca się od poprzedniej wersja podzielonej płatności, uregulowana w art. 108a-108d ustawy z dnia 11 marca 2004 r. podatku od towarów i usług². Przedmiotem niniejszego opracowania jest omówienie istoty podzielonej płatności, ocena półrocznego okresu stosowania obowiązujących rozwiązań oraz przedstawienie wniosków *de lege ferenda*.

2. Istotą koncepcji podzielonej płatności jest próba pogodzenia interesu publicznego z interesem podatników, którzy dokonywali nienależnego odliczenia lub otrzymywali nienależny zwrot podatku. Interes publiczny chroniony jest tu przez zagwarantowanie możliwości wyegzekwowania powstałej w związku z tym zaległości podatkowej od wystawcy faktury, na podstawie której dokonano tego odliczenia (zwrotu). Interes podatnika dokonującego tego odliczenia lub uzyskującego ów zwrot chroniony jest w ten sposób, że podatnik konwaliduje to uprawnienie właśnie przez zastosowanie podzielonej płatności; w przypadku braku zastosowania tego mechanizmu nienależnie dokonane odliczenie lub nienależnie uzyskany zwrot powodowałyby powstanie zaległości podatkowej, a sprawca tych deliktów podlegałby odpowiedzialności karnoskarbowej i karnej.

Zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności w sensie prawnofinansowym polega na tym, że płatność tej części ceny zakupu, która odpowiada kwocie podatku naliczonego, dokony-

wana jest wyłącznie w formie bezgotówkowej na rachunek bankowy wierzyciela, podlegający daleko idącej kontroli władzy publicznej. Ograniczenia w dysponowaniu środkami zgromadzonymi na tym rachunku przez jego właściciela (wierzyciela w stosunku do podatnika) mają na celu umożliwienie wyegzekwowania zaległości podatkowej z tego rachunku w przypadku, gdy wystawił on faktury z podatkiem należnym, lecz:

- 1) nie uregulował zobowiązania z tego tytułu i nie miał zamiaru go uregulować;
- 2) faktycznie nie wykonał fakturowanej czynności i mistyfikował swoją podmiotowość z tego tytułu, gdyż świadomie uczestniczył w oszustwie podatkowym polegającym na tym, że wystawiając fikcyjny dokument, działał w celu uchylecia się od opodatkowania przez rzeczywistych wykonawców tej czynności;
- 3) wykonał czynność, z której tytułu wystawił fakturę, lecz działał na szkodę kontrahenta, bo wadliwość tej faktury wykluczała odliczenie lub zwrot podatku.

Inaczej mówiąc, wprowadzenie podzielonej płatności ma ściśle określony cel – ma chronić podatnika, który przez zastosowanie tego mechanizmu konwaliduje nieistniejące prawo do odliczenia lub zwrotu podatku. Konwalidacja ta wiąże się z możliwością wyegzekwowania zaległości podatkowej od wystawcy faktury, który otrzymał zapłatę podatku należnego na rachunek bankowy, będący pod kontrolą organów skarbowych, które mogą dokonać egzekucji zaległości podatkowych wynikających z faktury będącej podstawą nienależnego odliczenia lub zwrotu

podatku u nabywcy (usługodawcy). Dotyczy to więc najbardziej rozposzechnionego we wspólnotowej wersji VAT oszustwa podatkowego, które polega na fałszywej lub pozornej dostawie towarów (świadczenie usługi) na rzecz realnie istniejącego podatnika przez podmiot, który działa w celu uchylecia się od zapłaty należnego z tego tytułu zobowiązania. Faktycznie możliwości tego rodzaju działań są wręcz nieograniczone, a podmioty je organizujące są w zasadzie bezkarne. Organy władzy publicznej w przypadku wykrycia tych praktyk koncentrują się na podatniku, który tym samym staje się ofiarą tych działań, gdyż ponosi ciężar podatku nieuregulowanego przez organizatora tego procederu oraz jest karany za udział w oszustwie podatkowym, w którym faktycznie uczestniczył. Zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności ma go chronić przed tego rodzaju ryzykiem.

Aby podatnik mógł skutecznie zastosować ten mechanizm i korzystać z jego dobrodziejstw, muszą być spełnione istotne warunki prawne, takie jak niekaralność:

- 1) czynności polegających na nienależnym odliczeniu lub uzyskaniu nienależnego zwrotu;
- 2) posłużenia się (lub użycia) sfałszowaną fakturą, która była podstawą nienależnego odliczenia lub zwrotu;
- 3) nierzetelnego prowadzenia ksiąg podatkowych w tym zakresie.

Niekaralność ta powinna być jednak wykluczona w przypadku, gdy przestępstwa te zostały popełnione z winy umyślnej w zamiarze bezpośrednim, czyli gdy dokonano ich świadomie w celu ich popełnienia. Oznacza to, że podatnik wiedział, że uczestniczy w

oszustwie, i chciał je popełnić. Jeśli czyny te zostały popełnione z winy umyślnej, lecz w zamiarze ewentualnym, albo w wyniku rażącego niedbalstwa, to podatnik dzięki zastosowaniu mechanizmu podzielonej płatności będzie mieć zagwarantowaną konwalidację odliczenia lub zwrotu, podobnie jak w przypadku, gdy działał z winy nieumyślnej.

3. Najbardziej zbliżoną do powyższej wersji koncepcję podzielonej płatności prezentuje wspomniany na wstępie projekt nowej ustawy o podatku od towarów i usług, który faktycznie został odrzucony przez resort finansów w 2016 r. Dopiero pod koniec 2017 r. została uchwalona nowelizacja, która wprowadziła z dniem 1 lipca 2018 r. do

ustawy z dnia 11 marca 2004 r. nową koncepcję podzielonej płatności, odbiegającą od powyższej wizji. Zasadnicze różnice polegają na tym, że:

- 1) zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności nie konwaliduje prawa do odliczenia lub zwrotu podatku;
- 2) świadome uczestnictwo w oszustwie w każdym przypadku, również z winy umyślnej w zamiarze ewentualnym lub w wyniku rażącego niedbalstwa, wyklucza zastosowanie ograniczonych przywilejów związanych z korzystaniem z tego mechanizmu;
- 3) rachunek bankowy niezbędny do zastosowania podzielonej płatności jest tworzony przymusowo wszyst-

kim podatnikom, mimo że większość z nich nie ma potrzeby korzystania z tego mechanizmu.

Powyższe cechy tej koncepcji spowodowały, że podatnicy nie są zainteresowani dobrowolnym stosowaniem podzielonej płatności.

Przypisy:

- ¹ Projekt ten stanowił nową wersję tej ustawy, był zaprezentowany w czasie kampanii wyborczej (ostatnia wersja z dnia 25 lipca 2015 r.). Powstał na zlecenie Komitetu Wyborczego „Prawica Razem”, a autorem projektu był Instytut Studiów Podatkowych.
- ² Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm., dalej „ustawa z dnia 11 marca 2004 r.”.

Zmiany w zakresie wydawania interpretacji indywidualnych

Katarzyna Wawrzonkiewicz

Magister prawa finansowego i skarbowości Uniwersytetu Warszawskiego, pracownik ISP

W niniejszym artykule autorka omówiła obowiązujące od dnia 1 stycznia 2019 r. zmiany dotyczące wydawania interpretacji indywidualnych w związku z wejściem w życie ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw¹.

W art. 3 pkt 4 lit. a ustawy z dnia 23 października 2018 r. rozszerzono zakres spraw, w których nie może być wydana interpretacja indywidualna. Zgodnie ze znowelizowaną treścią art. 14b § 2a Ordynacji podatkowej² przedmiotem wniosku o interpretację indywidualną nie mogą być przepisy prawa podatkowego:

- 1) regulujące właściwość, uprawnienia i obowiązki organów podatkowych;
- 2) mające na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania, które odnoszą się do nadużycia przepisów prawa podatkowego, prowadzenia rzeczywistej działalności gospodarczej lub podejmowania działań w sposób sztuczny lub bez uzasadnienia ekonomicznego, w tym:
 - a) zawarte w dziale IIIA w rozdziale 1,
 - b) zawarte w art. 5a pkt 33d, art. 24 ust. 19 i 20, art. 30f ust. 18, 20 i

20a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych³ oraz art. 4a pkt 29, art. 12 ust. 13 i 14, art. 22c, art. 24a ust. 16, 18 i 18a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁴,

- c) dotyczące przychodów zagranicznej jednostki kontrolowanej pochodzących z transakcji z podmiotami powiązаныmi, w przypadku gdy jednostka nie wytwarza w związku z tymi transakcjami wartości dodanej pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma, zawarte odpowiednio w art. 30f ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. i art. 24a ust. 3 pkt 3 lit. b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.,
- d) środki ograniczające umowne korzyści.

W uzasadnieniu ustawy z dnia 23 października 2018 r. wskazano, że: „Obowiązującej od 15 lipca 2016 r. generalnej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania towarzyszy instytucja wydawania tzw. opinii zabezpieczających. Polega ona na możliwości uzyskania stanowiska Szefa KAS, w którym organ ten ocenia, czy w danym stanie faktycznym opisanym przez podatnika klauzula mogłaby mieć zastosowanie. Opinie zabezpieczające stanowią więc instrument, z którego podatnik powinien korzystać, jeżeli poszukuje zabezpieczenia swojej sytuacji prawnej z perspektywy uniknięcia zarzutu prowadzenia agresywnej optymalizacji podatkowej.

Jednakże, pomimo wprowadzenia instytucji opinii zabezpieczającej, nie ma przepisu w Ordynacji podatkowej, który wyłączałby *explicite* możliwość zadawania przez podatników pytań

w formule indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, dotyczących zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania (choć wyłączenie takie można wywieść z wykładni systemowej przepisów regulujących te instytucje). Brak jest również przepisów wyłączających możliwość wnioskowania o wydanie interpretacji indywidualnej w stosunku do przepisów klauzul szczególnych lub środków ograniczających umowne korzyści, mimo iż materialne prawo podatkowe zawiera przepisy podobne w swoim charakterze do generalnej klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Są to środki ograniczające umowne korzyści, tzw. małe klauzule przeciwko unikaniu opodatkowania oraz klauzula nadużycia prawa (np. art. 5 ust. 5 upu⁵).

[...]

Należy zwrócić uwagę, że postępowanie w zakresie wydawania interpretacji indywidualnych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej nie jest obliczone w swoich założeniach na dokonywanie oceny złożonych zagadnień, mogących pojawić się w toku postępowania podatkowego, w którym może zostać wydana decyzja z zastosowaniem przepisów przeciwko unikaniu opodatkowania. Z tychże względów, zaproponowano uzupełnienie art. 14b § 2a Ordynacji podatkowej o negatywne przesłanki wszczęcia postępowania w zakresie wydania interpretacji indywidualnej, które będą odnosić się do przepisów mających na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania, takich jak zawarte w rozdziale 1 działu IIIa (generalna klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania), środki ograniczające umowne korzyści, klauzuli nadużycia prawa zawartej w przepisach ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tzw. małych klauzul przeciwko unikaniu opodatkowania oraz zagranicznej spółce kontrolowanej⁶.

Na mocy art. 3 pkt 4 lit. b ustawy z dnia 23 października 2018 r. zmieniono art. 14b § 5b Ordynacji podatkowej. Zgodnie z nowym brzmieniem tego przepisu odmawia się w drodze postanowienia wydania interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego, co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą:

- 1) stanowić czynność lub element czynności dokonanej przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej (określonej w art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej),
- 2) być przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści, lub
- 3) stanowić nadużycie prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.

W ocenie projektodawcy dotychczas wydawane postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania w zakresie wydania interpretacji indywidualnej z uwagi na wystąpienie przesłanek, o których mowa w art. 14b § 5b Ordynacji podatkowej, nie stanowiły wystarczającej regulacji w sytuacji, gdy w zakresie elementów stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą stanowić unikanie opodatkowania.

Ponadto zgodnie z art. 3 pkt 4 lit. c ustawy z dnia 23 października 2018 r. w art. 14b Ordynacji podatkowej dodano § 5d i 5e. Przepis § 5d stanowi, że powzięcie uzasadnionego przypuszczenia, o którym mowa w § 5b, może wynikać również z łącznej oceny więcej niż jednego wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, nawet jeżeli zostały złożone przez różnych wnioskodawców.

Zgodnie z treścią uzasadnienia ustawy z dnia 23 października 2018 r. powyższa zmiana wynika z faktu, że: „[...] schematy unikania opodatkowania stanowią zazwyczaj szereg skomplikowanych czynności, ich poszczególne fragmenty mogą być przedmiotem odrębnych wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej. Taka fragmentaryzacja schematów unikania opodatkowania może stanowić formę wyłączenia lub utrudnienia możliwości zastosowania art. 14b § 5b Op [tj. Ordynacji podatkowej – przyp. red.], co nie jest zgodne z *ratio legis* przepisu. Proponuje się zatem doprecyzować w nowo dodawanym art. 14b § 5d Op, że organ interpretacyjny może, dla celów stosowania omawianej regulacji, łączyć elementy stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) zawarte w więcej niż jednym wniosku złożonym przez wnioskodawcę lub wnioskodawców mogących uczestniczyć w tej samej czynności. Organ interpretacyjny będzie mógł za-

stosować art. 14b § 5b wobec kilku wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej, jeżeli wobec elementów stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) wynikających z tych wniosków zaistnieje uzasadnione przypuszczenie spełnienia przesłanki z art. 119a Op, środków ograniczających umowne korzyści lub art. 5 ust. 4 i 5 upu. Opisywana zmiana ma charakter jedynie redakcyjny i uwypuklający prewencyjny charakter tej regulacji, bowiem na podstawie dotychczasowej treści art. 14b § 5b Op orzecznictwo sądów administracyjnych interpretowało omawianą normę zgodnie z jej *ratio legis*, tj. dostrzegając, że elementy schematu optymalizacyjnego mogą być dzielone na kilka wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej [...].

Modyfikacja art. 14b § 5b Op będzie dotyczyć także przesłanek, po spełnieniu których organ interpretacyjny odmówi wydania interpretacji indywidualnej. Z uwagi na fakt, że organ interpretacyjny nie jest uprawniony do wydania decyzji z zastosowaniem art. 119a Op oraz nie jest uprawniony do prowadzenia postępowania dowodowego, nie jest zasadne, aby oceniał on również przesłanki zawarte w art. 119b § 1 tej ustawy. W szczególności, organ interpretacyjny nie powinien oceniać wysokości potencjalnej korzyści podatkowej lub być związany wskazaną przez wnioskodawcę wysokością korzyści podatkowej albo informacją, że wnioskodawca otrzymał lub otrzyma opinię zabezpieczającą. Z tego względu, odmowa wydania interpretacji indywidualnej nastąpi w przypadku powzięcia uzasadnionego przypuszczenia, że elementy stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego spełniają definicję unikania opodatkowania w rozumieniu art. 119a § 1 Ordynacji podatkowej, mogą być przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści lub stanowić nadużycie prawa w rozumieniu art. 5 ust. 4 i 5 ustawy o VAT [tj. ustawy z dnia 11 marca 2004 r. – przyp. red.]⁷.

Zgodnie z treścią art. 3 pkt 6 ustawy z dnia 23 października 2018 r. w art. 14e § 1 Ordynacji podatkowej dodano pkt 3. **Szef Krajowej Administracji Skarbowej (dalej „Szef KAS”) może z urzędu uchylić wydaną interpretację indywidualną z uwagi na wystąpienie prze-**

słanki wymienionej w art. 14b § 5b i odmówić, w drodze postanowienia, na które służy zażalenie, wydania interpretacji indywidualnej. W poprzednim stanie prawnym Szef KAS nie posiadał uprawnienia pozwalającego na eliminację z systemu prawnego interpretacji indywidualnych wydanych po rozpatrzeniu wniosków spełniających kryteria zawarte w art. 14b § 5b Ordynacji podatkowej. Zdaniem projektodawcy przyznanie takiego uprawnienia Szefowi KAS przyczyni się do uszczelnienia systemu interpretacji indywidualnych. W niektórych pojedynczych przypadkach organ interpretacyjny może nie dostrzec dostatecznie wcześnie nowego schematu unikania opodatkowania (nadużycia prawa) lub nie połączyć kilku wniosków składających się na spójny stan faktyczny (zdarzenie przyszłe) prowadzący do unikania opodatkowania (nadużycia prawa).

Moc wiążąca uchylonej interpretacji indywidualnej będzie określana na podstawie dotychczas stosowanych przepisów.

Nowe brzmienie art. 14n § 3 pkt 1 Ordynacji podatkowej wynika ze zmiany treści art. 14e⁸. Obecnie przepisy art. 14k i 14m stosuje się odpowiednio w przypadku uchylenia interpretacji indywidualnej na podstawie art. 14e § 1 pkt 3 lub § 1a pkt 3.

Ponadto zgodnie z nowym brzmieniem art. 14e § 4 Ordynacji podatkowej⁹ w przypadku zastosowania się przez podatnika w danym okresie rozliczeniowym do:

- 1) objaśnień podatkowych,
 - 2) utrwalonej praktyki interpretacyjnej organów Krajowej Administracji Skarbowej
- stosuje się odpowiednio przepisy art. 14k-14m.

Oprócz tego w art. 14na Ordynacji podatkowej dotychczasową treść przepisu oznaczono jako § 1 oraz dodano pkt 3, zgodnie z którym przepisy art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem środków ograniczających umowy korzyści¹⁰.

Ponadto w art. 14na Ordynacji podatkowej został dodany § 2, zgodnie z którym przepisów art. 14k-14n nie

stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1 pkt 13 jest skutkiem zastosowania się do wyjaśnień zakresu i sposobu stosowania przepisów prawa podatkowego wynikających z utrwalonej praktyki interpretacyjnej lub interpretacji ogólnej, lub wyjaśnień przepisów prawa podatkowego dotyczących stosowania tych przepisów zawartych w objaśnieniach podatkowych¹¹.

W uzasadnieniu ustawy z dnia 23 października 2018 r. wskazano, że: „Powyższe unormowanie należy odczytywać łącznie z art. 29 ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy otoczenia prawnego przedsiębiorców (Dz.U. poz. 2255 ze zm.). Wskazaną ustawą wprowadzono § 4 w art. 14n Ordynacji podatkowej – tj. unormowanie, w którym wskazano między innymi na moc ochronną zastosowania się do objaśnień podatkowych i utrwalonej praktyki interpretacyjnej przepisem przejściowym oraz jej ograniczenie w sytuacji unikania opodatkowania. Przepis art. 29 wymienionej ustawy z 16 grudnia 2016 r. wskazuje, że przepis art. 14n § 4 Op ma zastosowanie do okresów rozliczeniowych rozpoczynających się od dnia 1 stycznia 2017 r. (tj. od dnia wejścia w życie tamtej ustawy). Łączna analiza ww. art. 29 oraz projektowanego art. 9 ust. 4 wskazuje, że projektowane rozwiązania oznaczają jedynie zmianę redakcyjną, tj. zastąpienie odesłania w treści art. 14n § 4 Ordynacji podatkowej do art. 14na tej ustawy na bezpośrednie uregulowanie w tym drugim przepisie braku ochrony w unikania opodatkowania, nadużycia prawa w podatku od towarów i usług lub zastosowania środków ograniczających korzyści podatkowych”¹².

Zgodnie z treścią art. 30 ustawy z dnia 23 października 2018 r. interpretacje indywidualne dotychczas wydane w zakresie art. 14b § 2a pkt 2 lit. a-d Ordynacji podatkowej, w brzmieniu nadanym omawianą ustawą nowelizującą, wygasają z dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Powyższy przepis dotyczy zakresu spraw, w których nie może być wydana interpretacja indywidualna. W uzasadnieniu ustawy z dnia 23 października 2018 r. wskazano, że: „Biorąc pod

uwagę proponowaną zmianę w art. 14b § 2a Ordynacji podatkowej, która rozszerza zakres spraw, w których nie może być wydana interpretacja indywidualna, zasadne wydaje się, aby dotychczas wydane interpretacje indywidualne spełniające przesłanki z ww. przepisu zostały usunięte z obrotu prawnego. Nie do zaakceptowania jest bowiem sytuacja, w której jedni podatnicy będą korzystać z uzyskanej w przeszłości interpretacji indywidualnej, która nie może zostać już uzyskana przez innych podatników”¹³.

Ponadto dzień wygaśnięcia interpretacji indywidualnych określony powyżej uznaje się za dzień, w którym stwierdzono ich wygaśnięcie w rozumieniu przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej. Do powyższej zasady zastosowano *vacatio legis* wynoszące 3 miesiące¹⁴.

Art. 31 ustawy z dnia 23 października 2018 r. stanowi, że w ciągu 6 miesięcy, liczonych od dnia wejścia w życie niniejszego przepisu, Szef KAS może z urzędu zmienić wydaną opinię zabezpieczającą lub odmowę wydania opinii zabezpieczającej, jeżeli przepisy art. 3 pkt 18 i art. 119a-119d Ordynacji podatkowej, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą nowelizującą, mają wpływ na treść rozstrzygnięcia. Art. 119x § 4 Ordynacji podatkowej stosuje się odpowiednio. Przepis wejdzie w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia¹⁵.

W art. 32 ustawy z dnia 23 października 2018 r. wskazano, że wniosek o wydanie decyzji, o której mowa w art. 119zfa § 1 Ordynacji podatkowej, dotyczący korzyści podatkowej uzyskanej do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy w zakończonym okresie rozliczeniowym, a w przypadku podatków, które nie są rozliczane okresowo – uzyskanej do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, można złożyć w ciągu 24 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

W art. 33 ustawy z dnia 23 października 2018 r. określono reguły stosowania art. 14na Ordynacji podatkowej w brzmieniu nadanym omawianą ustawą nowelizującą. Art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej będzie miał zastosowanie do:

- 1) interpretacji indywidualnych wydanych od dnia wejścia w życie ustawy z dnia 23 października 2018 r. oraz

2) interpretacji indywidualnych wyda-nych przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 23 października 2018 r.

– jeżeli korzyść podatkowa została uzyskana po dniu wejścia w życie omawianej ustawy nowelizującej.

W uzasadnieniu ustawy z dnia 23 października 2018 r. wskazano że: „Takie brzmienie przepisu przejściowego zapewni wyłączenie mocy ochronnej interpretacji indywidualnej wobec korzyści podatkowych mogących być przedmiotem decyzji z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści”¹⁶.

Art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej będzie miał zastosowanie do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnych i objaśnień podatkowych zaistniałych lub wydanych po dniu wejścia w życie ustawy z dnia 23 października 2018 r.

Ponadto art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej będzie miał zastosowanie również do utrwalonej praktyki interpre-

tacyjnej, interpretacji ogólnych i objaśnień podatkowych wydanych przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 23 października 2018 r., jeżeli korzyść podatkowa uzyskana od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy jest skutkiem zastosowania przepisów prawa podatkowego będących przedmiotem wyjaśnień zakresu i sposobu stosowania tych przepisów wynikających z utrwalonej praktyki interpretacyjnej lub interpretacji ogólnej, lub wyjaśnień przepisów prawa podatkowego dotyczących stosowania tych przepisów, zawartych w objaśnieniach podatkowych.

Przypisy:

¹ Dz.U. poz. 2193 ze zm., dalej „ustawa z dnia 23 października 2018 r.”.

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 800 ze zm., dalej „Ordynacja podatkowa”.

³ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm., dalej „ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.”.

⁴ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1036 ze zm., dalej „ustawa z dnia 15 lutego 1992 r.”.

⁵ Tj. ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm., dalej „ustawa z dnia 11 marca 2004 r.”.

⁶ Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2860, <http://orka.sejm.gov.pl/Druki8ka.nsf/0/9060A2C883ED1DE4C-12583130069CECC/%24File/2860-uzas.docx>, s. 31-32, dalej „uzasadnienie ustawy z dnia 23 października 2018 r.”.

⁷ Tamże, s. 33-34.

⁸ Art. 3 pkt 7 lit. a ustawy z dnia 23 października 2018 r.

⁹ Art. 3 pkt 7 lit. b ustawy z dnia 23 października 2018 r.

¹⁰ Art. 3 pkt 8 lit. a ustawy z dnia 23 października 2018 r.

¹¹ Art. 3 pkt 8 lit. b ustawy z dnia 23 października 2018 r.

¹² Uzasadnienie ustawy z dnia 23 października 2018 r., s. 37, dok. cyt.

¹³ Tamże, s. 286.

¹⁴ Art. 48 pkt 2 ustawy z dnia 23 października 2018 r.

¹⁵ Art. 48 pkt 2 ustawy z dnia 23 października 2018 r.

¹⁶ Uzasadnienie ustawy z dnia 23 października 2018 r., s. 288, dok. cyt.

Odpowiedzialność członków zarządu za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością a przedawnienie

Barbara Głowacka

Doradca podatkowy, pracownik Instytutu Studiów Podatkowych

Przedawnienie prawa do wydania decyzji o odpowiedzialności podatkowej członka zarządu za zaległości podatkowe spółki jest czym innym niż przedawnienie zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej.

Członkowie zarządu spółek kapitałowych ponoszą odpowiedzialność za zaległości podatkowe tych spółek jako tzw. osoby trzecie¹. Dla pociągnięcia do odpowiedzialności członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością konieczne jest nie tylko ustalenie pozytywnych przesłanek tej odpowiedzialności, czyli bezskuteczności egzekucji zaległości podatkowej oraz powstania zaległości w okresie pełnienia przez niego tej funkcji, ale także wyka-

zanie, że nie zachodzą przesłanki **wyłączające tę odpowiedzialność**.

W przypadku spółek kapitałowych odpowiedzialność za ich zaległości podatkowe może być dotyczyć następujących podmiotów:

- 1) członków zarządu tych spółek, a także tych spółek w organizacji;
- 2) pełnomocników spółek w organizacji, a jeżeli pełnomocnik spółki nie został powołany – wspólników spółki w organizacji (w przypadku gdy

wskazane spółki nie posiadają zarządu);

- 3) byłych członków zarządu spółki oraz byłych pełnomocników lub wspólników spółki w organizacji.

Zgodnie z art. 116 Ordynacji podatkowej² za zaległości spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji odpowiedzialność ponoszą członkowie i byli członkowie zarządu. W przypadku gdy spółka w organizacji nie ma zarządu, wówczas za zaległości podatkowe

tej spółki odpowiadają jej pełnomocnicy albo wspólnicy, jeżeli pełnomocnik nie został powołany. Odpowiedzialność wymienionych podmiotów, czyli członka zarządu, wspólnika i pełnomocnika spółki w organizacji, obejmuje zaległości z tytułu zobowiązań, które powstały w okresie pełnienia przez nich tych funkcji.

Odpowiedzialności członków zarządu za zaległości podatkowe spółek kapitałowych poświęcony jest art. 116 Ordynacji podatkowej. Przepis ten stanowi w § 1, że za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji, spółki akcyjnej lub spółki akcyjnej w organizacji odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna, a członek zarządu:

- 1) nie wykazał, że:
 - a) we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub w tym czasie zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne³ albo zatwierdzono układ w postępowaniu o zatwierdzenie układu, o którym mowa w Prawie restrukturyzacyjnym, albo
 - b) niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez jego winy;
- 2) nie wskazuje mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części.

Z kolei zgodnie z § 2 powołanego artykułu odpowiedzialność członków zarządu **obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu, oraz zaległości wymienione w art. 52 i 52a** (szczególne typy zaległości traktowane na równi z zaległościami podatkowymi) **powstałe w czasie pełnienia obowiązków członka zarządu.**

W myśl art. 116 § 2a Ordynacji podatkowej za zobowiązania podatkowe powstałe na podstawie odrębnych przepisów po likwidacji spółki, za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań,

których termin płatności upływał po likwidacji spółki, oraz zaległości wymienione w art. 52 i 52a powstałe po likwidacji spółki odpowiadają osoby pełniące obowiązki członka zarządu w momencie likwidacji spółki. Przepis art. 116 § 4 stosuje się odpowiednio.

Art. 116 § 3 stanowi zaś, że w przypadku gdy spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji lub spółka akcyjna w organizacji nie posiada zarządu, za zaległości podatkowe spółki odpowiada jej pełnomocnik albo odpowiadają wspólnicy, jeżeli pełnomocnik nie został powołany. Przepisy § 1 i 2 stosuje się odpowiednio.

W myśl zaś § 4 powołanego artykułu przepisy § 1-3 stosuje się również do byłego członka zarządu oraz byłego pełnomocnika lub wspólnika spółki w organizacji.

Co jednak istotne, nawet w razie ustalenia, że zachodzą przesłanki pociągnięcia do odpowiedzialności z art. 116 Ordynacji podatkowej, ważne jest jeszcze, czy nie doszło do przedawnienia zobowiązania czy też przedawnienia prawa do wydania decyzji w sytuacji, gdy decyzja o odpowiedzialności osoby trzeciej nie została jeszcze wydana.

Należy zauważyć, że czym innym jest przedawnienie prawa do wydania decyzji o odpowiedzialności podatkowej członka zarządu za zaległości podatkowe spółki, a czym innym jest przedawnienie zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej.

Z powołanych przepisów wynika, że odpowiedzialność członków zarządu obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których **termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu, oraz zaległości wymienione w art. 52, powstałe w czasie pełnienia obowiązków członka zarządu.**

W zakresie odpowiedzialności podatkowej członka zarządu organ podatkowy orzeka w drodze decyzji (art. 108 § 1 Ordynacji podatkowej).

W kwestii przedawnienia prawa do wydania decyzji o odpowiedzialności odwołać się należy natomiast do art. 118 Ordynacji podatkowej. W myśl tego przepisu:

„§ 1. Nie można wydać decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby

trzeciej, jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa, upłynęło 5 lat, a w przypadku, o którym mowa:

- 1) w art. 117b § 1 – jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym miała miejsce dostawa towarów, upłynęły 3 lata;
- 2) w art. 117c – jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym upływa 6-miesięczny okres od dnia zarejestrowania podatnika jako podatnika VAT czynnego, upłynęły 3 lata.

§ 2. Przedawnienie zobowiązania wynikającego z decyzji, o której mowa w § 1, następuje po upływie 3 lat od końca roku kalendarzowego, w którym została doręczona decyzja o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej. Przepisy art. 70 § 2 pkt 1, § 3 i 4 stosuje się odpowiednio, z tym że termin biegu przedawnienia po jego przerwaniu wynosi 3 lata”.

Co do kwestii przedawnienia należy również zauważyć, że bardzo istotny jest art. 116 § 2, który precyzuje, że jakie zobowiązania odpowiada osoba trzecia. **Mianowicie przepis ten wskazuje, że odpowiedzialność obejmuje zaległości podatkowe, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez członka zarządu jego obowiązków.**

Nie można wydać decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, w tym członka zarządu, jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa, **upłynęło 5 lat.** Ważna jest zatem **chwila powstania zaległości podatkowej** podatnika, czyli niezapłaconego w terminie podatku, należności uważanej za zaległość podatkową oraz należności traktowanej na równi z zaległością podatkową.

Jeżeli zatem nie zostały wydane decyzje o odpowiedzialności osoby trzeciej do momentu przedawnienia prawa do ich wydania (**tj. jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa, upłynęło 5 lat**), podatnik nie będzie mógł być pociągnięty do odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki jako osoba trzecia.

Bieg terminu przedawnienia prawa do wydania decyzji o odpowie-

działności podatkowej członka zarządu nie może być przerwany ani zawieszony. Pięcioletni termin nie może zatem być przedłużony. Co najwyżej może być skrócony w wyniku zapłaty należności lub umorzenia zaległości podatkowej⁴.

W tym miejscu trzeba również rozważyć, jak należy rozumieć przepis, który mówi o wydaniu decyzji. Istotne jest bowiem rozstrzygnięcie, czy na przedawnienie prawa do wydania decyzji wpływa okoliczność, czy owa decyzja została dostarczona członkowi zarządu. W orzecznictwie wyrażane są dwa odmienne poglądy w tym zakresie. Według dominującego stanowiska do przedawnienia nie dojdzie, jeśli decyzja o odpowiedzialności podatkowej członka zarządu zostanie wydana przed upływem okresu przedawnienia, lecz zostanie doręczona już po upływie wspomnianych 5 lat. Zgodnie z drugim poglądem wydanie decyzji obejmuje jej doręczenie członkowi zarządu. Do przedawnienia mogłoby zatem dojść, gdyby przed upływem okresu przedawnienia decyzja o odpowiedzialności nie została doręczona członkowi zarządu. W ocenie autorki, chociaż nie można po upływie wskazanego terminu wydać decyzji, to jednak możliwe jest doręczenie takiej decyzji już po upływie tego terminu.

Przykładowo w wyroku z dnia 21 września 2017 r. NSA stwierdził, że „ustawodawca w [art.] 118 § 1 Ordynacji podatkowej ustanowił dla organu podatkowego maksymalny termin 5 lat na wydanie decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej przez organ I instancji i wobec tego brak jest podstaw, aby tym terminem obejmować również jej doręczenie”⁵.

Podobne stanowisko zajęł również m.in. WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 23 sierpnia 2017 r.⁶

Podsumowując, przysługujące organowi podatkowemu prawo do wydania decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej jest ograniczone w czasie. Zgodnie z art. 118 Ordynacji podatkowej prawo do wydania takiej decyzji ulega przedawnieniu, jeśli upłynie 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa objęta odpowiedzialnością osoby trzeciej. Zaznaczyć należy, że chociaż nie można po upływie wskazanego terminu wydać decyzji, to w ocenie autorki doręczenie takiej decyzji jest możliwe już po upływie tego terminu. Bieg terminu przedawnienia, o którym mowa, nie może być przerwany ani zawieszony, brak bowiem w tym względzie odpowiednich przepisów. Termin ten w żaden sposób nie może być więc przedłużony, a co najwyżej może być skrócony w wyniku zapłaty należności lub umorzenia zaległości podatkowej⁷.

Podsumowując, bieg terminu przedawnienia prawa do wydania decyzji o odpowiedzialności podatkowej członka zarządu nie może być przerwany ani zawieszony. Pięcioletni termin nie może zatem zostać przedłużony.

W przypadku natomiast gdyby decyzja została jednak wydana w terminie, należy zauważyć, że przepisy art. 118 § 2 Ordynacji podatkowej przewidują, że **przedawnienie zobowiązania podatkowego wynikającego z decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej następuje po 3 latach od końca roku kalendarzowego, w którym osobie tej została doręczona taka decyzja.** Bieg terminu przedawnienia – z uwagi na odpowiednie stosowanie art. 70 § 2 pkt 1 oraz § 3 i 4 wspomnianej ustawy – może ulec przerwaniu lub zawieszeniu.

Zgodnie z art. 70 § 2 pkt 1 Ordynacji podatkowej bieg terminu przedaw-

nienia nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega **zawieszeniu** od dnia wydania decyzji, o których mowa w art. 67a § 1 pkt 1 lub 2, do dnia terminu płatności odroczonego podatku lub zaległości podatkowej, ostatniej raty podatku lub ostatniej raty zaległości podatkowej.

W myśl natomiast art. 70 § 3 przywołanej ustawy bieg terminu przedawnienia **przerwywa** ogłoszenie upadłości. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu uprawomocnienia się postanowienia o zakończeniu lub umorzeniu postępowania upadłościowego.

Z kolei zgodnie z art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej bieg terminu przedawnienia zostaje **przerwany** wskutek zastosowania środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony. Po przerwaniu biegu terminu przedawnienia biegnie on na nowo od dnia następującego po dniu, w którym zastosowano środek egzekucyjny.

We wskazanych zatem przypadkach bieg terminu przedawnienia może ulec przerwaniu lub zawieszeniu.

Przypisy:

- ¹ Odpowiedzialność ta ma charakter solidarny, akcesoryjny, posiłkowy i osobisty.
- ² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 800 ze zm., dalej „Ordynacja podatkowa”.
- ³ Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1508 ze zm., dalej „Prawo restrukturyzacyjne”.
- ⁴ H. Dzwonkowski (red.), *Ordynacja podatkowa. Komentarz 2007*, s. 581-582.
- ⁵ I FSK 2322/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/83B7CA9F67>, dostęp: 27 stycznia 2019 r.
- ⁶ III SA/GI 567/17.
- ⁷ H. Dzwonkowski (red.), *Ordynacja podatkowa...*, dz. cyt., s. 581-582.

WARUNKI PRENUMERATY

Prenumerata roczna na 12 miesięcy – 564 zł (w tym 5% VAT)

Prenumerata dwuletnia na 24 miesiące – 1128 zł (w tym 5% VAT)

Numer konta bankowego

Bank PEKAO S.A. X O/Warszawa 65 1240 1095 1111 0000 0336 0556

Rozstrzygnięcie o charakterze gier w rozumieniu przepisów ustawy o grach hazardowych

Błażej Materna

Konsultant podatkowy w Oddziale Wielkopolskim Instytutu Studiów Podatkowych

W artykule autor omawia kwestię rozstrzygnięcia o charakterze gier w rozumieniu ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych¹. Jest to zagadnienie kluczowe względem oceny, czy gra lub zakład podlegają opodatkowaniu podatkiem od gier oraz innym rygorom wprowadzonym przez powyższą ustawę.

1. ZAGADNIENIA WSTĘPNE

Zgodnie z art. 71 ust. 2 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. przedmiotem opodatkowania podatkiem od gier jest:

- 1) **urządzenie gier hazardowych**, z wyłączeniem urządzania loterii promocyjnych, loterii fantowych i gry bingo fantowe, o których mowa w art. 7 ust. 1a, oraz urządzania pokera rozgrywanego w formie turnieju gry pokera;
- 2) udział w pokerze rozgrywanym w formie turnieju gry pokera.

Już z pobieżnej analizy powyższego przepisu wynika, że dla właściwego opodatkowania podatkiem od gier konieczne jest ustalenie zakresu pojęciowego gier hazardowych. Skoro bowiem ich organizowanie podlega opodatkowaniu, to *a contrario* opodatkowaniu takiemu nie może podlegać urządzenie gier innych aniżeli hazardowe. Co więcej, od tego, z jakiego rodzaju grą hazardową mamy do czynienia, uzależniony jest sposób jej opodatkowania.

Stosownie do art. 1 ust. 2 powołanej wyżej ustawy **grami hazardowymi są gry losowe, zakłady wzajemne, gry w karty oraz gry na automatach**. Przepisy art. 2 ust. 1-5a ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. przesadzają z kolei, jakie warunki muszą spełniać gry lub zakłady, aby zostały uznane odpowiednio za grę losową, zakład wzajemny, grę na automacie czy grę w karty.

Grami losowymi są więc gry, w tym zarządzane przez sieć Internet, o wygrane pieniężne lub rzeczowe, których

wynik w szczególności zależy od przypadku. Ustawodawca wymienia w katalogu gier losowych²:

- 1) **gry liczbowe**, czyli gry, w których wygraną uzyskuje się przez prawidłowe wytypowanie liczb, znaków lub innych wyróżników, a wysokość wygranych zależy od łącznej kwoty wpłaconych stawek, oraz gra liczbowa keno, w której wygraną uzyskuje się przez prawidłowe wytypowanie liczb, a wysokość wygranych stanowi iloczyn wpłaconej stawki i mnożnika ustalonego dla poszczególnych stopni wygranych;
- 2) **loterie pieniężne**, w których uczestniczy się przez nabycie losu lub innego dowodu udziału w grze, a podmiot zarządzający loterią oferuje wyłącznie wygrane pieniężne;
- 3) **grę telebingo**, w której uczestniczy się przez nabycie dowodu udziału w grze zawierającego przypadkowe zestawy liczb lub znaków z góry ustalonego zbioru liczb lub znaków, przeprowadzaną na skalę ogólnokrajową z losowaniem nadawanym jako audycja telewizyjna, a podmiot zarządzający grę oferuje wygrane pieniężne lub rzeczowe;
- 4) **gry cylindryczne**, w których uczestniczy się w grze przez wytypowanie liczb, znaków lub innych wyróżników, a wysokość wygranej zależy od określonego z góry stosunku wpłaty do wygranej, wynik gry ustalany jest zaś za pomocą urządzenia obrotowego lub gry cylindryczne zarządzane na tych zasadach w sieci Internet;

- 5) **grę w kości**;
- 6) **grę bingo pieniężne**, w której uczestniczy się przez nabycie przypadkowych zestawów liczb z ustalonego z góry zbioru liczb, a podmiot zarządzający grę oferuje wyłącznie wygrane pieniężne, których wysokość zależy od łącznej kwoty wpłaconych stawek;
- 7) **grę bingo fantowe**, w której uczestniczy się przez nabycie przypadkowych zestawów liczb z ustalonego z góry zbioru liczb, a podmiot zarządzający grę oferuje wyłącznie wygrane rzeczowe;
- 8) **loterie fantowe**, w których uczestniczy się przez nabycie losu lub innego dowodu udziału w grze, a podmiot zarządzający loterią oferuje wyłącznie wygrane rzeczowe;
- 9) **loterie promocyjne**, w których uczestniczy się przez nabycie towaru, usługi lub innego dowodu udziału w grze i tym samym nieodpłatnie uczestniczy się w loterii, a podmiot zarządzający loterią oferuje wygrane pieniężne lub rzeczowe;
- 10) **loterie audioteksowe**, w których uczestniczy się przez odpłatne:
 - a) połączenie telefoniczne,
 - b) wysyłanie wiadomości tekstowych z użyciem publicznej sieci telekomunikacyjnej.

Zakładami wzajemnymi są zgodnie z art. 2 ust. 2 zakłady o wygrane pieniężne lub rzeczowe, polegające na odgadywaniu:

- 1) wyników sportowego współzawodnictwa ludzi lub zwierząt, w których uczestnicy wpłacają stawki, a wyso-

kość wygranej zależy od łącznej kwoty wpłaconych stawek – totalizatory;

- 2) zaistnienia różnych zdarzeń, w tym zdarzeń wirtualnych³, w których uczestnicy wpłacają stawki, a wysokość wygranych zależy od umówionego, między przyjmującym zakład a wpłacającym stawkę, stosunku wpłaty do wygranej – bukmacherstwo.

Grami na automatach stosownie do art. 2 ust. 3 są gry na urządzeniach mechanicznych, elektromechanicznych lub elektronicznych, w tym komputerowych, oraz gry odpowiadające zasadom gier na automatach zarządzane przez sieć Internet o wygrane pieniężne lub rzeczowe⁴, w których gra zawiera element losowości. Ponadto w myśl art. 2 ust. 5 gramiami na automatach są także gry na urządzeniach mechanicznych, elektromechanicznych lub elektronicznych, w tym komputerowych, oraz gry odpowiadające zasadom gier na automatach zarządzane przez sieć Internet organizowane w celach komercyjnych, w których grający nie ma możliwości uzyskania wygranej pieniężnej lub rzeczowej, ale gra ma charakter losowy.

Grami w karty są gry black jack, poker i baccarat, jeżeli są rozgrywane o nagrody pieniężne lub rzeczowe.

Jak już wspomniano, od prawidłowej kwalifikacji danej gry zależy zarówno samo opodatkowanie podatkiem od gier, jak i jego sposób. Dla poszczególnych rodzajów gier hazardowych inaczej została bowiem skonstruowana podstawa opodatkowania. Zgodnie z art. 73 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. podstawę opodatkowania podatkiem od gier stanowi:

- 1) w loterii pieniężnej, loterii fantowej i grze telebingo – suma wpływów uzyskanych ze sprzedaży losów lub innych dowodów udziału w grze;
- 2) w loterii audiotekstowej – przychód, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych, organizatora loterii audiotekstowej uzyskany z tej loterii;
- 3) w grze liczbowej – suma wpłaconych stawek;
- 4) w zakładach wzajemnych – suma wpłaconych stawek;
- 5) w grze bingo pieniężnej – wartość nominalna kartonów do gry zakupio-

nych przez podmiot zarządzający grę;

- 6) w grze bingo fantowe – wartość nominalna kartonów użytych do gry;
- 7) w grze cylindrycznej, grze w kości i grze w karty, z wyjątkiem pokera rozgrywanego w formie turnieju gry pokera – kwota stanowiąca różnicę między sumą wpłaconych stawek a sumą wypłaconych wygranych;
- 8) w pokerze rozgrywanym w formie turnieju gry pokera – kwota wygranej pomniejszona o kwotę wpisowe go za udział w turnieju;
- 9) w grze na automacie – kwota stanowiąca różnicę między sumą wpłaconych stawek a sumą wygranych uzyskanych przez uczestników gier.

W zależności od rodzaju gry hazardowej ustawodawca wprowadził także różne wysokości stawek opodatkowania. Stosownie do art. 74 powyższej ustawy stawka podatku od gier wynosi dla:

- 1) loterii fantowej i gry bingo fantowe – 10%;
- 2) loterii pieniężnej – 15%;
- 3) gry liczbowej – 20%;
- 4) gry bingo pieniężnej, gry telebingo, loterii audiotekstowej i pokera rozgrywanego w formie turnieju gry pokera – 25%;
- 5) gry na automacie, gry cylindrycznej, gry w kości, gry w karty, z wyłączeniem pokera rozgrywanego w formie turnieju gry pokera – 50%;
- 6) zakładów wzajemnych na sportowe współzawodnictwo zwierząt na podstawie zezwoleń udzielanych wyłącznie na ich urządzenie – 2,5%;
- 7) zakładów wzajemnych innych niż wymienione w pkt 6 – 12%.

Wszystkie z wymienionych rodzajów gier hazardowych mają dwie zasadnicze cechy, które pozwalają przesądzić, że podlegają one ustawie z dnia 19 listopada 2009 r. Po pierwsze, chodzi o całkowitą lub częściową losowość rozumianą w ten sposób, że dla gracza wynik gry jest nieprzewidywalny. Trzeba poczynić uwagę, że istnienie dodatkowych elementów gry nienacechowanych losowością nie może w żaden sposób pozbawić gry jej hazardowego charakteru⁵. Po drugie, gry hazardowe muszą być zasadniczo zarządzane o wygrane pieniężne lub rzeczowe⁶.

Mając na względzie powyższe uregulowania, łatwo dojść do konkluzji, że określenie charakteru gry jest kluczowe dla prawidłowego rozliczenia się z budżetem państwa z tytułu podatku od gier.

2. DECYZJA ADMINISTRACYJNA ROZSTRZYGAJĄCA O CHARAKTERZE GRY

Zgodnie z art. 2 ust. 6 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. minister właściwy do spraw finansów publicznych **rozstrzyga**, na wniosek lub z urzędu, w drodze decyzji, **czy gry lub zakłady posiadające cechy wymienione w ust. 1-5a są gramiami losowymi, zakładami wzajemnymi, gramiami w karty albo gramiami na automacie w rozumieniu ustawy**.

Kompetencję przyznaną wspomnianemu organowi w następujący sposób opisuje WSA w Gliwicach: „należy też zwrócić uwagę na brzmienie art. 2 ust. 6 u.g.h. [tj. ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. – przyp. red.] z którego wynika, że Minister Finansów posiada ściśle oznaczone kompetencje do kwalifikacji określonych gier losowych o jakich mowa w art. 2 ust. 1 do ust. 5 u.g.h i **nie może ustalać, czy gry na automatach objętych danym postępowaniem mają charakter inny niż hazardowy, czyli wykluczać urządzenia spod ustawy o grach hazardowych**. Minister Finansów wyłącznie rozstrzyga, w drodze decyzji, o charakterze gier w kontekście regulacji ustawy hazardowej – czy wypełniają cechy gier na automatach w rozumieniu art. 2 ust. 3 i art. 2 ust. 5 u.g.h. **Tryb przewidziany w art. 2 ust. 6 u.g.h. nie służy ustaleniu, czy gry na automacie objętym postępowaniem mają inny charakter niż hazardowy**”⁷.

W ocenie autora należy zgodzić się ze stwierdzeniem, że omawiana kompetencja dotyczy rozstrzygnięcia o charakterze gier jedynie w kontekście ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. Nie jest zatem możliwe orzeczenie np. o zrzecznościowym czy logicznym charakterze gry⁸. Jako nietrafny trzeba jednak ocenić pogląd, jakoby rozstrzygnięcie organu nie mogło wykluczyć spod rygorów wspomnianej ustawy danego przedsięwzięcia (gry, zakładu). Jak bowiem twierdzi Minister Finansów:

„[...] jako podlegające ustawie mogą być zakwalifikowane tylko te przedsięwzięcia, które posiadają wszystkie cechy ustawowe charakteryzujące grę losową, zakład wzajemny bądź grę na automacie, ale na skutek elementów dodatkowych lub kombinacji różnych cech, ich charakter nie jest jasny [podkreślenie – B.M.]. Jednakże w tej materii Minister Finansów ma za zadanie precyzować i wyjaśniać oraz ustalić, czy planowane przez podmiot przedsięwzięcie (działalność, gra) posiada cechy wymienione w art. 2 ustawy o grach hazardowych, a ustalenia te są niezbędne do podjęcia rozstrzygnięcia. W tym celu Minister Finansów na podstawie art. 2 ust. 6 ustawy o grach hazardowych rozstrzyga, w drodze decyzji, czy gra lub zakład posiadające cechy wymienione w ust. 1-5 jest grą losową, zakładem wzajemnym albo grą na automacie w rozumieniu ustawy o grach hazardowych.

[...] jeżeli Spółka miała wątpliwości, czy planowane przez nią turnieje podlegają ustawie o grach hazardowych to powinna była zwrócić się do Ministra Finansów o wydanie w trybie art. 2 ust. 6 ustawy o grach hazardowych odpowiedniego rozstrzygnięcia⁹.

Również w ocenie autora uprawniony organ może orzec o tym, że dane przedsięwzięcie (gra lub zakład) spełnia przesłanki do uznania za grę losową, zakład wzajemny, grę w karty albo grę na automacie w rozumieniu ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. bądź tych przesłanek nie spełnia. Jeśli więc dana gra lub zakład nie mogą być uznane za grę hazardową, to nie mogą tym samym podlegać rygorom przewidzianym ustawą dla takich gier.

Na marginesie należy dodać, że ocena charakteru gier nie może zostać dokonana w drodze interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego. Minister Finansów stwierdził bowiem, że: „[...] należy zwrócić uwagę, że dokonanie oceny, czy opisane przez Wnioskodawcę przedsięwzięcie (turnieje) podlega ustawie o grach hazardowych czy też nie podlega, nie jest interpretacją przepisów prawa podatkowego. Przytoczone bowiem pytania o udzielenie interpretacji indywidualnej odnoszą się do zagadnień regulowanych ustawą o grach hazardowych,

jednak nie dotyczą one kwestii będących przedmiotem regulacji przepisów podatkowych”¹⁰.

W judykaturze dominuje pogląd o otwartym katalogu gier losowych¹¹ i istnieniu „gier losowych nienazwanych”. Tym bardziej trzeba więc wnioskować, że minister właściwy do spraw finansów publicznych, rozstrzygając o charakterze konkretnej gry, de facto przesądza, czy podlega ona ustawie z dnia 19 listopada 2009 r., czy też nie. Podkreśla się bowiem, że właśnie istnienie gier niewymienionych w katalogu ustawowym, a mających cechy gier hazardowych uzasadnia sens wprowadzenia przepisu art. 2 ust. 6 przywołanej ustawy.

W wyroku NSA można bowiem przeczytać: „[...] Sąd zwrócił uwagę na konsekwencję działań ustawodawcy podejmowanych w sferze polityki państwa dotyczącej gier hazardowych, która wyraża się w **potrzebie tworzenia i funkcjonowania skutecznych instrumentów jej nadzorowania, w obrębie których mieszczą się również i te, których celem jest usuwanie i rozstrzygnięcie wątpliwości odnośnie charakteru i cech danej gry, jako gry losowej, a w konsekwencji rozstrzygnięcia kwestii konieczności poddania urzędzenia tej gry regulacji ustawy o grach hazardowych** [wszystkie podkreślenia – B.M.]. W tej mierze Sąd również podkreślił, że jakkolwiek na gruncie art. 2 u.g.h., prawodawca nie operuje określeniem «w szczególności», co mogłoby wskazywać na to, że zawarte w tym przepisie wyliczenie nie ma charakteru przykładowego, to jednak dokonując wykładni tego przepisu, nie można tracić z pola widzenia tego elementu zawartej w nim wypowiedzi normatywnej, z którego wynika, że **z punktu widzenia rozstrzygnięcia, czy dana gra jest grą losową, czy też nie, zasadnicze znaczenie ma to, czy posiada ona cechy wymienione w ust. 1-5 tego przepisu** (art. 2 ust. 6), a mianowicie, czy chodzi o grę o wygrane pieniężne lub rzeczowe, czy wynik gry zależy w szczególności od przypadku, czy jej warunki określone zostały regulaminem. Z powyższego wynika, że **celem regulacji zawartej w pkt 1-11 ust. 1 art. 2 ustawy, na gruncie którego ustawodawca wymieniając gry losowe, zwłaszcza zaś ich**

zasady i warunki oraz ograniczając się również w pewnych przypadkach tylko do podania konkretnych nazw znanych gier losowych bez bliższego ich opisu (por. pkt 5, 6), nie było określenie pełnego zbioru gier losowych, których urządzenie podlega ustawie. Gdyby tak miało być, to pozostawałoby to w logicznej sprzeczności z przyznaną ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych w ust. 6 art. 2 u.g.h. kompetencją do rozstrzygnięcia, czy dana gra posiada przywołane powyżej cechy nakazujące uznać ją za grę losową i jednocześnie pozbawiałoby omawianą część przepisu art. 2 cechy wypowiedzi normatywnej czyniąc ją zbędną. Wobec tego zaś, że jedną z podstawowych zasad przyjmowanych przy dokonywaniu wykładni prawa jest zasada, wedle której za wadliwą uznaje się taką wykładnię, której rezultat czyni jakąś część przepisu prawnego zbędną, co stanowi konsekwencję założenia, że w ustawie nie zamieszcza się wypowiedzi niesłużących wyrażaniu norm prawnych, nie może ulegać wątpliwości, iż ten element wypowiedzi normatywnej, który zawarty został w ust. 6 art. 2 u.g.h. – wobec domniemania racjonalności działań ustawodawcy – nie może być pomijany, zwłaszcza zaś uznawany za zbędny”¹².

Decyzja rozstrzygająca o charakterze gry może być wydana z urzędu lub na wniosek. Zgodnie z art. 2 ust. 7 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. do wniosku należy załączyć opis planowanego albo realizowanego przedsięwzięcia, uwzględniający w szczególności zasady jego urzędzenia, przewidywane nagrody, sposób wyłaniania zwycięzców oraz, w przypadku gry na automatach, badanie techniczne danego automatu, przeprowadzone przez jednostkę badającą upoważnioną do badań technicznych automatów i urządzeń do gier, a w przypadku gier urzędzanych przez sieć Internet opinię potwierdzającą zasady i prawidłowość oprogramowania do urzędzenia tych gier. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może zażądać przedłożenia takich dokumentów przez stronę także w postępowaniu prowadzonym z urzędu. Stosownie do art. 8 powyższej ustawy w postępowaniu mającym za przedmiot rozstrzygnięcie o charakterze gry nale-

ży stosować przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹³.

Zgodnie z art. 2 ust. 7b ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku o wydanie decyzji, o której mowa w ust. 6, mając na uwadze potrzebę zapewnienia jednolitości wniosków i sprawnej realizacji zadań w tym zakresie.

Na tle ust. 7 i 7b można dojść do konkluzji, że tryb rozstrzygnięcia o charakterze gier przez ministra do spraw finansów publicznych dotyczy przede wszystkim planowanych przedsięwzięć, co do których istnieją problemy klasyfikacyjne. Wskazuje na to również obowiązujący od dnia 1 kwietnia 2017 r. art. 2 ust. 7a ustawy z dnia 19 listopada 2009 r., który zastrzega, że do oceny charakteru gier są uprawnione w określonych sytuacjach także organy Krajowej Administracji Skarbowej (KAS). Trzeba zauważyć, że wspomniane organy KAS ustalają charakter gier w zupełnie innym celu aniżeli czyniący to w drodze decyzji minister właściwy do spraw finansów publicznych.

3. USTALENIA CO DO CHARAKTERU GIER DOKONYWANE PRZEZ ORGANY KAS

Stosownie do art. 2 ust. 7a ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. nie wydaje się decyzji, o której mowa w ust. 6, jeżeli charakter gier na danym urządzeniu został ustalony w wyniku kontroli lub czynności procesowych przeprowadzonych zgodnie z odrębnymi przepisami przez organy KAS.

Ustalen takich może zatem dokonać naczelnik urzędu celno-skarbowego, gdyż w myśl art. 54 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹⁴ kontroli celno-skarbowej podlega przestrzeganie przepisów regulujących urządzanie i prowadzenie gier hazardowych, o których mowa w ustawie z

dnia 19 listopada 2009 r., a także zgodność tej działalności ze zgłoszeniem, udzieloną koncesją lub zezwoleniem oraz zatwierdzonym regulaminem. Stosownie zaś do art. 33 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. do zadań naczelnika urzędu celno-skarbowego należy wykonywanie kontroli celno-skarbowej.

Stwierdzenie przez organ KAS w toku kontroli lub czynności procesowych, że konkretna gra winna być uznana za grę hazardową w rozumieniu ustawy z dnia 19 listopada 2009 r., ma kluczowe znaczenie z perspektywy możliwości ukarania urządzającego taką grę karą pieniężną. Stosownie bowiem do art. 89 ust. 1 pkt 1 powyższej ustawy karze pieniężnej podlega urządzający gry hazardowe bez koncesji, bez zezwolenia lub bez dokonania wymaganego zgłoszenia. Uprawnienie organów KAS do ustalenia charakteru gry na potrzeby postępowania administracyjnego w przedmiocie nałożenia kary pieniężnej ma autonomiczny charakter względem kompetencji ministra właściwego do spraw finansów publicznych wynikającej z art. 2 ust. 6 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r.

Wyrok WSA w Gliwicach przedstawia następującą tezę: „Jednoznaczne ustalenie w toku postępowania charakteru gier urządzanych na automatach spowodowało, że prawidłowo organy uznały, że załatwienie sprawy w przedmiocie nałożenia na stronę kary nie jest uzależnione od rozstrzygnięcia Ministra Finansów. Jednocześnie bez wątpliwości organy celne ustaliły, że strona skarżąca nie posiada koncesji ani zezwolenia na prowadzenie działalności”¹⁵.

Nasuwa się więc konkluzja, że w przypadku postępowania prowadzonego na podstawie art. 2 ust. 6 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. celem samym w sobie jest rozstrzygnięcie charakteru gier i czyni się to w drodze decyzji. W przypadku natomiast autonomicznego ustalania charakteru gry przez organy KAS mamy do czynienia jedynie z ustaleniem stanu faktycznego w ramach postępowania o zupełnie innym przed-

miocie rozstrzygnięcia (nałożenie kary pieniężnej). Co jednak ciekawe, w obu przypadkach muszą być badane te same przesłanki, aby dane przedsięwzięcie mogło zostać uznane za grę hazardową.

Przypisy:

- ¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 165 ze zm., dalej „ustawa z dnia 19 listopada 2009 r.”.
- ² Art. 2 ust. 1 pkt 1-11 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r.
- ³ Przez zdarzenia wirtualne rozumie się zgodnie z art. 2 ust. 2a ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. generowane komputerowo zdarzenia dotyczące sportowego współzawodnictwa ludzi lub zwierząt.
- ⁴ Wygraną rzeczową w grach na automatach jest również stosownie do art. 2 ust. 4 wygrana polegająca na możliwości przedłużania gry bez konieczności wpłaty stawki za udział w grze, a także możliwość rozpoczęcia nowej gry przez wykorzystanie wygranej rzeczowej uzyskanej w poprzedniej grze.
- ⁵ Wyjaśnienia co do charakteru gier na automatach, https://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/komunikaty/-/asset_publisher/6Wwm/content/wyjasnienia-co-do-charakteru-gier-na-automatach/, dostęp: 24 stycznia 2019 r.
- ⁶ Poza wyjątkiem określonym w art. 2 ust. 5 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r.
- ⁷ Wyrok z dnia 26 sierpnia 2014 r., III SA/GI 504/14, LEX nr 1513699.
- ⁸ Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 10 lutego 2016 r., I SA/Gd 1678/15.
- ⁹ Interpretacja indywidualna Ministra Finansów SC13/033/2/CZD/2012 z dnia 16 lutego 2012 r. zmieniająca interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 12 sierpnia 2011 r., IPPP2-443-621/11-2/MM, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=301154>, dostęp: 24 stycznia 2019 r.
- ¹⁰ Tamże.
- ¹¹ Zob. wyrok NSA z dnia 22 marca 2016 r., II GSK 2247/14, zawierający tezę przeciwną.
- ¹² Wyrok NSA z dnia 8 lutego 2017 r., II GSK 5530/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/10A00DCB78>, dostęp: 24 stycznia 2019 r.
- ¹³ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 800 ze zm.
- ¹⁴ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 508 ze zm., dalej „ustawa z dnia 16 listopada 2016 r.”.
- ¹⁵ Wyrok WSA w Gliwicach z dnia 19 sierpnia 2014 r., III SA/GI 452/14, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/F688B950FC>, dostęp: 24 stycznia 2019 r.

Zasady zwolnienia infrastruktury kolejowej z podatku od nieruchomości (cz. 1)

Krystian Lewecki

Radca prawny, współpracownik Instytutu Studiów Podatkowych

Na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych¹ zwalnia się od podatku od nieruchomości grunty, budynki, budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym lub jest wykorzystywana do przewozu osób, lub tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm. Infrastrukturą kolejową są elementy określone w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 28 marca 2003 r. o transporcie kolejowym². Nowy zapis dotyczący zwolnienia w zakresie udostępniania infrastruktury odnosi się do czynności faktycznej. W poprzednim stanie prawnym do dnia 31 grudnia 2016 r. zarządca infrastruktury był obowiązany do jej udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym.

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. w art. 2 ust. 1 wskazuje nieruchomości lub obiekty budowlane podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, do których należą: grunty, budynki lub ich części, budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Przywołana ustawa wprowadza również m.in. definicje legalne budynku i budowli. Budynkiem jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach³. Budowla natomiast to obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem⁴.

Ponieważ obydwie definicje z ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. odwołują się do prawa budowlanego, należy sięgnąć do przepisów tej gałęzi prawa w celu dokładnego zdefiniowania przedmiotu opodatkowania. Zacytowana definicja budynku stanowi powielenie definicji z art. 3 pkt 2 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane⁵.

Art. 3 pkt 3 tej ustawy zawiera natomiast obszerną definicję budowli, którą jest każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

Grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej korzystają co do zasady ze zwolnienia przedmiotowego w podatku od nieruchomości na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. Przepis ten w obecnym brzmieniu sta-

nowi, że zwalnia się od podatku od nieruchomości:

- „1) grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która:
- a) jest udostępniana przewoźnikom kolejowym lub
 - b) jest wykorzystywana do przewozu osób, lub
 - c) tworzy linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm”.

Do dnia 31 grudnia 2016 r. przepis ten obowiązywał natomiast w następującym brzmieniu: „Zwalnia się od podatku od nieruchomości:

- 1) budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym oraz zajęte pod nie grunty, jeżeli:
 - a) zarządca infrastruktury jest obowiązany do jej udostępniania licencjonowanym przewoźnikom kolejowym lub
 - b) są przeznaczone wyłącznie do przewozu osób, wykonywanego przez przewoźnika kolejowego, który równocześnie zarządza tą infrastrukturą bez udostępniania jej innym przewoźnikom, lub
 - c) tworzą linie kolejowe o szerokości torów większej niż 1435 mm”.

Na kształt zwolnienia budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej

wej wpływ ma również definicja infrastruktury kolejowej zawarta w ustawie z dnia 28 marca 2003 r. Art. 4 pkt 1 obecnie stanowi, że infrastruktura kolejowa to elementy określone w załączniku nr 1 do tej ustawy. Do dnia 31 grudnia 2016 r. stanowił natomiast, że infrastruktura kolejowa to linie kolejowe oraz inne budowle, budynki i urządzenia wraz z zajętyimi pod nie gruntami, usytuowane na obszarze kolejowym, przeznaczone do zarządzania, obsługi przewozu osób i rzeczy, a także utrzymania niezbędnego w tym celu majątku zarządcy infrastruktury.

Nowelizacja z dnia 16 listopada 2016 r.⁶ wprowadziła zmiany w obu ww. ustawach – zmodyfikowała zwolnienie z podatku od nieruchomości dla gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej. Zwolnienie w obecnym kształcie obowiązuje od dnia 1 stycznia 2017 r.

Na podstawie załącznika nr 1 do ustawy z dnia 28 marca 2003 r. w skład infrastruktury kolejowej wchodzi następujące elementy, pod warunkiem że tworzą część linii kolejowej, bocznic kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania:

- 1) tory kolejowe, w tym rozjazdy i skrzyżowania torów, wchodzące w ich skład szyny, szyny żłobkowe, kierownice, odbojnice, prowadnice, zwrotnice, krzyżownice i inne elementy rozjazdów, podkłady kolejowe i przytwierdzenia, drobne elementy nawierzchni kolejowej, podsypka, w tym tłuczeń i piasek;
- 2) obrotnice i przesuwnice;
- 3) podtorze, w szczególności nasypy i przekopy, systemy kanałów i rowów odwadniających, rowy murowane, ściany osłonowe, roślinność posadzona w celu ochrony skarp;
- 4) obiekty inżynierskie: mosty, wiadukty, przepusty i inne konstrukcje mostowe, tunele, przejścia nad i pod torami, mury oporowe i umocnienia skarp;
- 5) nastawnie, urządzenia sterowania ruchem kolejowym, w tym urządzenia zabezpieczające, sygnalizacyjne i łącznościowe na szlaku, w

stacjach i stacjach rozrządowych, urządzenia służące do wytwarzania, przetwarzania i dystrybucji prądu elektrycznego do celów sygnalizacji i łączności; budynki, w których takie urządzenia lub instalacje się znajdują; przytorowe urządzenia kontroli bezpiecznej jazdy pociągów i wykrywania stanów awaryjnych w przejeżdżającym taborze; hamulce torowe; urządzenia do ogrzewania rozjazdów;

- 6) perony wraz z infrastrukturą umożliwiającą dotarcie do nich pasażerom, pieszo lub pojazdem, z drogi publicznej lub dworca kolejowego;
- 7) rampy towarowe, w tym w terminalach towarowych, wraz z drogami dowozu i odwozu towarów do dróg publicznych;
- 8) drogi technologiczne i przejścia wzdłuż torów, mury ogradzające, żywopłoty, ogrodzenia, pasy przeciwpożarowe, zasłony odśnieżne;
- 9) przejazdy kolejowo-drogowe i przejścia w poziomie szyn, w tym urządzenia i systemy służące do zapewnienia bezpieczeństwa ruchu drogowego i pieszego;
- 10) systemy oświetleniowe do celów ruchu kolejowego i bezpieczeństwa;
- 11) urządzenia przetwarzania i rozdzielu energii elektrycznej na potrzeby zasilania trakcyjnego: podstacje, kable zasilające pomiędzy podstacjami i przewodami jezdny, sieć trakcyjna wraz z konstrukcjami wsporczymi, trzecia szyna z konstrukcjami wsporczymi;
- 12) grunty, oznaczone jako działki ewidencyjne, na których znajdują się elementy wymienione w pkt 1-11.

Wskazane w pkt 1-12 elementy mogą być zaliczone do infrastruktury kolejowej, jeśli spełniają jeden z alternatywnych warunków:

- 1) tworzą część linii kolejowej, bocznic kolejowej lub innej drogi kolejowej, lub
- 2) są przeznaczone do zarządzania nimi, obsługi przewozu osób lub rzeczy, lub ich utrzymania.

W wyniku omawianej zmiany objęto zwolnieniem budynki wchodzących w skład infrastruktury kolejowej. Do tej pory większość budynków nie podlega-

ła zwolnieniu. Obecnie zwolnienie dotyczy wszystkich budynków, w których znajdują się: nastawnie, urządzenia sterowania ruchem kolejowym, w tym urządzenia zabezpieczające, sygnalizacyjne i łącznościowe na szlaku, w stacjach i stacjach rozrządowych, urządzenia służące do wytwarzania, przetwarzania i dystrybucji prądu elektrycznego do celów sygnalizacji i łączności.

Po nowelizacji ze zwolnienia w podatku od nieruchomości korzysta także bocznic kolejowa. Bocznicą kolejową jest wyznaczona przez zarządcę infrastruktury droga kolejowa, połączona bezpośrednio lub pośrednio z linią kolejową, służąca do wykonywania czynności ładunkowych, utrzymaniowych lub postoju pojazdów kolejowych albo przemieszczania i włączania pojazdów kolejowych do ruchu po sieci kolejowej. Jeśli zatem elementy wyliczone w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 28 marca 2003 r. tworzą część bocznic kolejowej i są udostępniane przewoźnikom kolejowym lub wykorzystywane do przewozu osób, to podlegają zwolnieniu.

W kolejnej części zostanie omówiony problem możliwości zwolnienia z opodatkowania podatkiem od nieruchomości składników infrastruktury kolejowej składających się na linie nieczynne lub niewykorzystywane.

Przypisy:

¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1445 ze zm., dalej „ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r.”.

² Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 2117 ze zm., dalej „ustawa z dnia 28 marca 2003 r.”.

³ Art. 1a ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r.

⁴ Art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r.

⁵ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1202 ze zm., dalej „Prawo budowlane”.

⁶ Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1923.

Opodatkowanie stacji transformatorowych podatkiem od nieruchomości

Rafał Linka

Współpracownik Instytutu Studiów Podatkowych

Prawidłowe określenie relacji istniejącej pomiędzy ustawowymi pojęciami budynku i budowli ma kluczowe znaczenie dla opodatkowania stacji transformatorowych podatkiem od nieruchomości.

Zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych¹ opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub objekty budowlane:

- 1) grunty,
- 2) budynki lub ich części,
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Stosownie do art. 1a ust. 1 pkt 1 i 2 powołanej ustawy przez pojęcie budynku należy rozumieć obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiada fundamenty i dach. Z kolei za **budowlę** uważa się obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego **niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury**, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem.

Ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane² wskazuje w art. 3 pkt 3, że przez pojęcie budowli należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: objekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem tablice reklamowe i urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki,

wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni jądrowych, elektrowni wiatrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową.

W wyroku z dnia 24 listopada 2017 r.³ NSA stwierdził, że stacja transformatorowa typu KS19-28z, która składa się z kontenera betonowego o wymiarach 2,80 m × 1,90 m i wysokości 1,6 m wraz z umieszczonymi wewnątrz urządzeniami rozdzielczymi 15 i 0,4 kV oraz infrastrukturą AML, w świetle przepisów Prawa budowlanego powinna być zakwalifikowana jako budowla, a nie budynek. NSA przytoczył szereg wyroków sądów administracyjnych w podobnych sprawach: wyrok WSA w Szczecinie z dnia 23 kwietnia 2008 r.⁴, wyrok NSA z dnia 26 sierpnia 2011 r.⁵, wyrok WSA w Białymstoku z dnia 20 marca 2014 r.⁶

NSA w uzasadnieniu wyroku sformułował dość wyrazisty pogląd: „Nie można bowiem przy kwalifikacji obiektu jako budynku brać wyłącznie pod uwagę to, że jest trwale związany z gruntem, posiada ściany wydzielające go z przestrzeni oraz że posiada fundamenty i dach, co z grubsza mogłoby też

charakteryzować projektowaną w tym przypadku stację transformatorową typu KS19-28z umieszczoną w kontenerze betonowym.

Tego typu rozumowanie mogłoby bowiem prowadzić do uznania za budynek także budy dla psa, domku dla lalek, czy też skrzyni na narzędzia ogrodnicze umiejscowionej w ogrodzie [podkreślenie – R.L.]⁷.

W świetle przełomowego wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 grudnia 2017 r.⁸ definicja pojęcia budowli, zawarta zarówno w Prawie budowlanym, jak i w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r., przewiduje jednoznacznie, że budowlą jest obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury. Zgodnie z powyższym najpierw trzeba ustalić, czy dany obiekt należy zakwalifikować jako budynek albo obiekt małej architektury, a dopiero później można rozważać jego kwalifikację jako budowli.

Jak wskazał Trybunał Konstytucyjny: „Wprowadzenie dodatkowego zastrzeżenia do definicji pojęcia budynku i – konsekwentnie – do definicji pojęcia obiektu małej architektury, zgodnie z którym nie mogą być one budowlą, byłoby nie tylko zbędne, ale wręcz niedopuszczalne.

Zbędność polega w tym wypadku na tym, że **skoro budowla nie może być budynkiem (obiektem małej architektury), to budynek (obiekt małej architektury) nie może być budowlą, o czym przesądza sama logika [podkreślenie – R.L.]⁹.**

W sprawie rozpatrywanej przez WSA w Poznaniu¹⁰ powołany przez

organ biegły jednoznacznie stwierdził, że stacja transformatorowa spełnia wszystkie cechy budynku. Jednakże obiekt został uznany przez organy podatkowe za budowlę, gdyż był wypełniony urządzeniami elektroenergetycznymi oraz powiązany w sposób techniczno-funkcjonalny z siecią przesyłową, co wykracza poza ustawową definicję budynku. WSA zajął w tej sprawie zupełnie inne stanowisko; podkreślił, że jeżeli są spełnione wszystkie przesłanki uznania obiektu za budynek, to powinien on podlegać opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości właśnie jako budynek. Nie można bowiem wychodzić w tym przypadku poza przesłanki ustawowe, a zatem bez znaczenia pozostają funkcje obiektu oraz to, co znajduje się w jego wnętrzu.

Odnośnie do kwalifikowania stacji transformatorowej jako budowli tylko z uwagi na jej funkcję (dostarczanie energii elektrycznej do odbiorcy w sposób ustalony pod względem ilościowym i jakościowym) wypowiedział się również WSA w Warszawie w wyroku z dnia 5 października 2018 r.¹¹ W sprawie tej (powołując się na protokół z oględzin) strona skarżąca wskazała, że sporne obiekty budowlane są trwale związane z gruntem, wydzielone z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych oraz posiadają fundamenty i dach. Ustalenia poczynione w ramach oględzin znajdowały ponadto odzwierciedlenie również w opinii sporządzonej przez biegłego oraz w dokumentacji zdjęciowej. Biegły ponad wszelką wątpliwość wskazał, że sporne obiekty posiadają cechy kwalifikujące je jako budynki.

Zdaniem Sądu nie może mieć żadnego znaczenia, że niektóre spośród spornych obiektów zostały wymienione bezpośrednio w przepisach Prawa budowlanego jako budowle: „Skoro bowiem obiekty te spełniają kryteria budynków wskazane w art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. [tj. ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. – przyp. R.L.], to zbędne jest dalsze poszukiwanie argumentów pozwalających na ewentualne zakwalifikowanie obiektów jako budowli. Również jako niezasadne należy ocenić stanowisko organu II instancji kwalifikującego stację transformatorową jako budowlę z uwagi na to, że jest połączona w sposób techniczno-funkcjonalny z siecią przesyłu prądu poprzez znaj-

dujące się w jej wnętrzu urządzenia energetyczne oraz wobec tego, że sama konstrukcja zewnętrzna stanowi obudowę urządzeń. W ocenie sądu kwalifikowanie stacji transformatorowej jako budowli tylko z uwagi na jej funkcję (wskazaną przez organ jako dostarczanie energii elektrycznej do odbiorcy w sposób ustalony pod względem ilościowym i jakościowym) stoi w sprzeczności z powołaną wcześniej argumentacją¹².

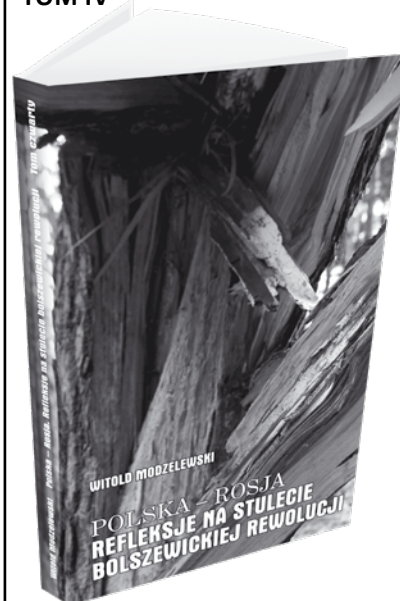
Powołany wyrok Trybunału Konstytucyjnego na pozór rozstrzygnął kwestię opodatkowania podatkiem od nieruchomości stacji transformatorowych, jak również innych obiektów technicznych spełniających przesłanki do uznania ich za budynki. Co więcej, sądy administracyjne w pełni respektują tezę tego wyroku. Należy jednak podkreślić, że z polskiego ustawodawstwa nie wynikają przeszkody, które mogłyby uniemożliwiać kwalifikację obiektów technicznych znajdujących się w budynkach jako budowli. NSA w wyroku z dnia 7 października 2016 r.¹³ wskazał bowiem, że umiejscowienie budowli nie ma znaczenia dla opodatkowania jej podatkiem od nieruchomości. Tym samym organy podatkowe nadal mają możliwość kwalifikowania stacji transformatorowych (i innych obiektów technicznych) na niekorzyść podatników.

Przypisy:

- ¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1445 ze zm., dalej „ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r.”.
- ² Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1202 ze zm., dalej „Prawo budowlane”.
- ³ II OSK 536/16.
- ⁴ I SA/Sz 868/06.
- ⁵ II OSK 1238/10.
- ⁶ II SA/Bk 955/13.
- ⁷ II OSK 536/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/81D19DFDF7E>, dostęp: 24 stycznia 2019 r.
- ⁸ SK 48/15.
- ⁹ SK 48/15, <https://ipo.trybunal.gov.pl/ipo/view/sprawa.xhtml?&pokaz=dokumenty&sygnatura=SK%2048/15>, dostęp: 24 stycznia 2019 r.
- ¹⁰ Wyrok z dnia 14 grudnia 2017 r., I SA/Po 601/17.
- ¹¹ III SA/Wa 4215/17.
- ¹² III SA/Wa 4215/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/2AE6DF6F61>, dostęp: 24 stycznia 2019 r.
- ¹³ II FSK 2532/14.

— NOWOŚĆ WYDAWNICZA

Witold Modzelewski
POLSKA – ROSJA.
REFLEKSJE NA STULECIE
BOLSZEWICKIEJ REWOLUCJI
TOM IV



Niniejsza książka jest już czwartym tomem zbiorów rozważań na temat stosunków polsko-rosyjskich. „Wielkim walorem publicystyki autora jest niekonwencjonalność podejścia do tematu, „osobność” i niezależność ocen, a także śmiałość, nierzadko kontrowersyjne tezy – również odnośnie prowadzonej przez Polskę (od lat) polityki wschodniej.

Zaletą – rzadko spotykaną – jest też biegłość autora w posługiwaniu się krótką, syntetyczną formą (a felieton to najtrudniejsza forma wypowiedzi), łatwość puentowania, oraz przystępny, barwny język.

Wszystkie te cechy publicystyki W. Modzelewskiego sprawiają, że lektura tekstów o niebłahym przecież ciężarze merytorycznym jest atrakcyjna dla każdego czytelnika.(al.)”

Tom pierwszy, pt. Szkice polsko-rosyjskie, ukazał się w 2014, drugi, pt. Polska – Rosja. Co dalej? – w 2015, trzeci pt. Polska – Rosja. Wojny nie będzie w 2016 r. (pierwsze wydanie). Niniejszy tom, podobnie jak poprzednie, jest uporządkowanym i dostosowanym redakcyjnie zbiorem artykułów, które ukazały w tym i zeszłym roku, głównie w wydawnictwach elektronicznych wydawcy – Instytutu Studiów Podatkowych.

Wydawnictwo
 Instytutu Studiów Podatkowych
 Autor: Witold Modzelewski,
 stron 256, format 140x225 mm,
 oprawa twarda, cena 64 zł

Sprzedaż oleju opałowego na cele opałowe bez uzyskania oświadczenia

Marek Zagórski

Konsultant podatkowy, pracownik Instytutu Studiów Podatkowych

W niniejszym artykule autor, opierając się na dorobku judykatury, opisuje konsekwencje prawne sprzedaży oleju opałowego bez uzyskania oświadczenia na gruncie poprzednio obowiązującej ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym¹.

Zgodnie z art. 2 pkt 2 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. oleje opałowe określone w załączniku nr 2 do tej ustawy należą do grupy wyrobów akcyzowych zharmonizowanych. Z art. 4 ust. 1 pkt 3 wynika natomiast, że opodatkowaniu akcyzą podlega sprzedaż wyrobów akcyzowych na terytorium kraju. Z kolei w myśl art. 11 ust. 1 podatnikami akcyzy są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują czynności podlegających opodatkowaniu.

W świetle przepisów ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. stawka akcyzy na oleje opałowe przeznaczone na cele opałowe wynosi 233 zł od 1000 l gotowego wyrobu, a na ciężkie oleje opałowe przeznaczone na cele opałowe – 60 zł od 1000 kg gotowego wyrobu. Stosownie do art. 65 ust. 1a tej ustawy w przypadku użycia olejów opałowych lub olejów napędowych, które są przeznaczone na cele opałowe, a które nie spełniają warunków określonych w odrębnych przepisach, w szczególności wymogów w zakresie prawidłowego znakowania i barwienia, użycia ich niezgodnie z przeznaczeniem, a także sprzedaży ich za pomocą odmierzaczy paliw ciekłych, stawka akcyzy wynosi:

- 1) dla olejów opałowych lub olejów napędowych, przeznaczonych na cele opałowe – 2000 zł od 1000 l gotowego wyrobu;
- 2) dla ciężkich olejów opałowych przeznaczonych na cele opałowe – 1800 zł od 1000 kg gotowego wyrobu.

Na mocy art. 65 ust. 2 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. Minister Finansów został upoważniony do obniżania w drodze rozporządzenia stawek akcyzy określonych w ustawie, różnicowania

ich w zależności od rodzaju wyrobu, a także określania warunków stosowania obniżonej stawki akcyzy. Realizując to upoważnienie, Minister Finansów w rozporządzeniu z dnia 22 kwietnia 2004 r.² m.in. postanowił w § 4 ust. 1, że podatnik sprzedający wyroby wymienione w poz. 2 lit. a załącznika nr 1 do tego rozporządzenia³ jest obowiązany w przypadku tej sprzedaży:

- 1) osobom prawnym, jednostkom organizacyjnym niemającym osobowości prawnej oraz osobom fizycznym prowadzącym działalność gospodarczą – do uzyskania od nabywcy oświadczenia o przeznaczeniu nabywanych wyrobów, uprawniającym do stosowania stawek wymienionych w poz. 2 lit. a załącznika nr 1 do rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r.; oświadczenie może być złożone w wystawianej fakturze VAT, a jeżeli jest składane odrębnie, powinno zawierać dane dotyczące nabywcy, datę złożenia tego oświadczenia oraz powinno być dołączone do kopii faktury VAT;
- 2) osobom fizycznym nieprowadzącym działalności gospodarczej – do uzyskania od nabywcy oświadczenia stwierdzającego, że nabywane wyroby są przeznaczone na cele opałowe; oświadczenie to powinno być dołączone do kopii paragonu lub kopii innego dokumentu sprzedaży wystawionego nabywcy, a w przypadku braku takiej możliwości sprzedawca jest obowiązany wpisać na oświadczeniu numer i datę wystawienia dokumentu potwierdzającego tę sprzedaż.

Zgodnie z § 4 ust. 2 oświadczenie, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, powinno zawierać co najmniej:

- 1) imię i nazwisko nabywcy, PESEL i NIP;
- 2) adres zamieszkania nabywcy;
- 3) określenie ilości nabywanego oleju opałowego;
- 4) określenie liczby posiadanych urządzeń grzewczych oraz miejsca (adresu), gdzie znajdują się urządzenia, jeżeli jest ono inne niż adres wymieniony w pkt 2;
- 5) wskazanie rodzaju i typu urządzeń grzewczych;
- 6) datę i miejsce wystawienia oświadczenia oraz podpis składającego oświadczenie.

Powyższe regulacje stanowiły konsekwencję zmian dokonanych ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym⁴ oraz rozporządzeniem z dnia 13 września 2005 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego⁵. W wyniku nowelizacji do art. 65 ust. 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. dodano ust. 1a w przywołanym powyżej brzmieniu. W rozporządzeniu z dnia 22 kwietnia 2004 r. zmieniono natomiast § 4 ust. 5, zgodnie z którym, w brzmieniu przed nowelizacją, w przypadku niezłożenia oświadczeń, o których mowa w § 4 ust. 1, należało odpowiednio stosować § 3 ust. 3, co oznaczało konieczność zastosowania stawki podatku akcyzowego jak dla oleju napędowego.

Istota przywołanych zmian polegała na tym, że stawka dla oleju opałowego przeznaczonego na cele opałowe, funkcjonująca dotychczas jako stawka obniżona rozporządzeniem, została przeniesiona do ustawy. Mianowicie zgodnie z art. 65 ust. 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. w nowym brzmieniu stawka akcyzy na oleje opałowe przeznaczone na cele opałowe ustalona

została na poziomie 233 zł od 1000 l gotowego wyrobu. Wskutek nowelizacji, stosownie do art. 65 ust. 1a przywołanej ustawy, określona w ust. 1 stawka uległa zmianie w przypadku m.in. użycia oleju opałowego lub napędowego przeznaczonego na cele opałowe niezgodnie z przeznaczeniem – wynosiła ona 2000 zł za 1000 l gotowego wyrobu.

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 i ust. 2 pkt 10 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. opodatkowaniu podlega m.in. sprzedaż wyrobów akcyzowych na terytorium kraju. Za sprzedaż wyrobów akcyzowych na terytorium kraju uważa się natomiast również zużycie wyrobów akcyzowych niezgodnie z ich przeznaczeniem, w przypadku gdy do wyrobów tych zastosowano zwolnienie lub obniżono dla nich stawki akcyzy. Podkreślić należy, że pojęcie użycia oleju opałowego ma szeroki zakres znaczeniowy i obejmuje także sprzedaż, co znajduje podstawę w przepisach art. 4 ust. 1, 2 i 3.

Za zużycie wyrobów akcyzowych niezgodnie z ich przeznaczeniem należy również uznać niewykonanie przez sprzedawcę czynności natury administracyjno-biurowej. Zużycie przez sprzedawcę oleju opałowego niezgodnie z przeznaczeniem polega na niedochowaniu warunków uprawniających do zastosowania stawki preferencyjnej. Wobec tego sprzedaż oleju opałowego bez uzyskania od kupującego pełnego i kompletnego oświadczenia pod kątem przesłanek zawartych w § 4 ust. 1 i 2 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. stanowiło użycie tego oleju niezgodnie z przeznaczeniem. Brak udokumentowania sprzedaży oleju opałowego na cele opałowe był więc równoznaczny z brakiem możliwości uznania, że olej użyty został zgodnie z przeznaczeniem, co z kolei było równoznaczne z użyciem w innym celu niż opałowy.

W tym miejscu autor wskazuje, że w wyroku z dnia 24 stycznia 2008 r.⁶ WSA w Poznaniu sformułował pogląd, że w myśl art. 4 ust. 2 pkt 10 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r. za sprzedaż wyrobów akcyzowych na terytorium kraju uważa się również zużycie wyrobów akcyzowych niezgodnie z ich przeznaczeniem, w przypadku gdy do wyrobów tych zastosowano zwolnienie lub obniżenie stawki akcyzy. **Zużycie zatem przez sprzedawcę oleju opałowego niezgodnie z jego przeznaczeniem polega na niedochowaniu**

waniu przez niego warunków uprawniających go do zastosowania stawki preferencyjnej. Wobec tego sprzedaż oleju opałowego bez uzyskania od kupującego pełnego i kompletnego oświadczenia pod kątem przesłanek zawartych w § 4 ust. 1 i 2 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. stanowi użycie tego oleju niezgodnie z przeznaczeniem.

Jeżeli natomiast się uzna, że „zużycie” oznacza również „sprzedaż” oleju opałowego, należy przyjąć, że sprzedaż oleju opałowego na cele opałowe bez uzyskania oświadczenia oznacza „użycie niezgodnie z przeznaczeniem” i tym samym daje podstawę do zastosowania stawki przewidzianej w art. 65 ust. 1a pkt 1 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r.⁷ Podkreślić trzeba również, że jeżeli ustawodawca uzależnił opodatkowanie według niskiej stawki akcyzy od przeznaczenia na cele opałowe, to nie sposób jest przyjąć, że uchylene preferencyjnego opodatkowania (i zastosowanie opodatkowania według stawki wyższej) ustawodawca chciał powiązać jedynie z jakąś wybraną formą przeznaczenia oleju opałowego na inne cele, której nie wskazał.

Powyższe prowadzi do wniosku, że użyciem oleju opałowego lub oleju napędowego przeznaczonego na cele opałowe niezgodnie z przeznaczeniem jest zarówno sprzedaż tego oleju bez uzyskania oświadczeń, o których mowa w § 4 ust. 1 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r., jak i sprzedaż po uzyskaniu oświadczeń, które uniemożliwiają identyfikację nabywcy, a w konsekwencji – weryfikację przeznaczenia oleju opałowego.

Zgodnie z przywołanymi przepisami co do zasady sprzedawca oleju opałowego z chwilą jego sprzedaży na cele inne niż opałowe staje się podatnikiem podatku akcyzowego. Cięży na nim zatem obowiązek odprowadzenia akcyzy w określonej wysokości i tylko w przypadku spełnienia warunków wynikających z § 4 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. będzie on uprawniony do obniżenia stawki podatku akcyzowego.

Wymaga podkreślenia, że zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 23 stycznia 2004 r., jeżeli w stosunku do wyrobu akcyzowego powstał obowiązek podatku na wcześniejszym etapie obrotu

w kraju, to obowiązek podatkowy po raz drugi nie powstaje. Obowiązek ten nie powstaje wtedy, gdy kwota akcyzy została określona lub zadeklarowana w należytej wysokości. Powyższe sprawia, że w sytuacji, gdy olej opałowy podlegał preferencjom podatkowym, to dopiero jego sprzedaż bez spełnienia warunków powoduje, że stawka podatku winna być wyższa, niż została wcześniej zapłacona. Oznacza to, że sprzedawca takiego oleju opałowego uzyskuje status podatnika. Uzyskanie tego statusu uzależnione jest bowiem od faktu zaistnienia obowiązku podatkowego, ten natomiast powstaje z mocy prawa.

Jeżeli składane przez nabywców oleju opałowego oświadczenia o zakupie oleju na cele opałowe nie pozwalały na zidentyfikowanie nabywcy, a także zawierały dane niepotwierdzone przez osoby widniejące na tych oświadczeniach, to podatnik nie spełniał wymogów stawianych przez § 4 ust. 1 pkt 2 rozporządzenia z dnia 22 kwietnia 2004 r. Gdy oświadczenia nie pozwalają na identyfikację nabywcy bądź gdy nabywcy nie potwierdzili nabycia oleju opałowego, brak jest możliwości kontroli przeznaczenia nabytego oleju opałowego. Tym samym nie można uznać, że sprzedaż oleju opałowego nastąpiła na cele grzewcze, czyli zgodnie z jego przeznaczeniem. Oznacza to również, że akcyza od oleju opałowego przeznaczonego na cele opałowe, wobec obalenia domniemania użycia oleju opałowego do celów grzewczych, nie została zapłacona w należytej wysokości.

Przypisy:

- ¹ Dz.U. Nr 59, poz. 257 ze zm., dalej „ustawa z dnia 23 stycznia 2004 r.”.
- ² Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2004 r. w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego, Dz.U. Nr 87, poz. 825, dalej „rozporządzenie z dnia 22 kwietnia 2004 r.”.
- ³ Oleje opałowe, które są przeznaczone na cele opałowe i z których 30% lub więcej objętościowo destyluje przy 350°C lub których gęstość w temperaturze 15°C jest niższa od 890 kg/m³, jeżeli są zabarwione na czerwono i oznaczone znacznikiem – dla których stawkę akcyzy ustalono na poziomie 232 zł/1000 l.
- ⁴ Dz.U. Nr 160, poz. 1341.
- ⁵ Dz.U. Nr 177, poz. 1473.
- ⁶ I SA/Po 1018/07.
- ⁷ Zob. wyrok NSA z dnia 21 września 2010 r., I GSK 243/10, i późniejsze wyroki NSA i WSA.

Dokumentacja uprawniająca do zastosowania stawki podatku w wysokości 0% do wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów w świetle interpretacji indywidualnych

Kacper Wolak

Współpracownik Instytutu Studiów Podatkowych

W świetle art. 42 ust. 1, 3 i 11 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹ dla zastosowania stawki 0% do wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów wystarczające jest, aby podatnik posiadał jedynie niektóre dowody wymienione w art. 42 ust. 3, uzupełnione dokumentami wskazanymi w art. 42 ust. 11 tej ustawy lub innymi dowodami w formie dokumentów, o których mowa w art. 180 § 1 Ordynacji podatkowej², o ile łącznie potwierdzają fakt dostawy do nabywcy znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.

Dnia 21 marca 2017 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wydał interpretację indywidualną dotyczącą dokumentacji uprawniającej do zastosowania stawki podatku w wysokości 0% do wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów³.

Wnioskodawca w opisie stanu faktycznego poinformował, że w przypadku realizowanych transakcji w celu zastosowania stawki VAT 0% zgodnie z art. 42 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. gromadzi dokumenty potwierdzające, że towary zostały wywiezione z Polski i dostarczone do nabywcy (lub miejsca wskazanego przez nabywcę) na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium Polski. Są to takie dokumenty, jak:

- 1) faktura;
- 2) międzynarodowy samochodowy list przewozowy (CMR);
- 3) karty produktu zawierające specyfikację poszczególnych sztuk ładunku;
- 4) potwierdzenie zgodności produktów z zamówieniem;
- 5) wydruki przelewów wykonanych z tytułu płatności za towar i transport;
- 6) umowa sprzedaży w formie aktu notarialnego, zawarta pomiędzy wnioskodawcą a kupującym.

Należy zauważyć, że wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów zasadniczo podlega opodatkowaniu według stawki VAT 0%. Niemniej jednak art. 42 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. określa warunki, które muszą zostać spełnione, aby podatnik był uprawniony

do zastosowania stawki podatku 0%.

Są to następujące warunki:

- 1) podatnik dokonał dostawy na rzecz nabywcy posiadającego właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla nabywcy, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej;
- 2) podatnik przed upływem terminu na złożenie deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy posiada w swojej dokumentacji dowody, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy zostały wywiezione z terytorium kraju i dostarczone do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju;
- 3) podatnik, składając deklarację podatkową, w której wykazuje tę dostawę towarów, jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE.

W myśl art. 42 ust. 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. dowodami, o których mowa w ust. 1 pkt 2, są następujące dokumenty, jeżeli łącznie potwierdzają dostarczenie towarów będących przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów do nabywcy znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju:

- 1) dokumenty przewozowe otrzymane od przewoźnika (spedytora) odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju, z których jednoznacznie wynika, że towary zostały

dostarczone do miejsca ich przeznaczenia na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju – w przypadku gdy przewóz towarów jest zlecany przewoźnikowi (spedytorowi),

- 2) specyfikacja poszczególnych sztuk ładunku
- z zastrzeżeniem ust. 4 i 5.

Jednocześnie w myśl art. 42 ust. 11 przywołanej ustawy, jeżeli dokumenty, o których mowa w ust. 3-5, nie potwierdzają jednoznacznie dostarczenia towarów do nabywcy znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, dowodami, o których mowa w ust. 1 pkt 2, mogą być również inne dokumenty wskazujące, że nastąpiła dostawa wewnątrzwspólnotowa, w szczególności:

- 1) korespondencja handlowa z nabywcą, w tym jego zamówienie;
- 2) dokumenty dotyczące ubezpieczenia lub kosztów frachtu;
- 3) dokument potwierdzający zapłatę za towar, z wyjątkiem przypadków, gdy dostawa ma charakter nieodpłatny lub zobowiązanie jest realizowane w innej formie, w takim przypadku inny dokument stwierdzający wygaśnięcie zobowiązania;
- 4) dowód potwierdzający przyjęcie przez nabywcę towaru na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.

Dokumenty wymienione w art. 42 ust. 11 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.

pełnią funkcję uzupełniającą, jeżeli dokumentacja podstawowa nie potwierdza dostarczenia towarów do nabywcy, a prawo podatnika do zastosowania do wewnątrzspółnotowej dostawy towarów preferencyjnej stawki VAT w wysokości 0% uzależnione jest od posiadania dokumentów potwierdzających jednoznacznie, że doszło do wywozu towaru poza terytorium Polski.

W świetle treści przytoczonych wyżej przepisów nie ulega wątpliwości, że warunek zastosowania stawki VAT 0% z tytułu dokonanych przez wnioskodawcę dostaw wewnątrzspółnotowych został w analizowanym przypadku spełniony.

Kolejną interpretacją indywidualną dotyczącą opodatkowania wewnątrzspółnotowej dostawy towarów stawką VAT 0% na podstawie posiadanych dokumentów jest interpretacja indywidualna z dnia 6 listopada 2018 r. wydana przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej⁴.

Zgodnie z opisem stanu faktycznego wnioskodawca posiadał następujące dokumenty, dowodzące dostarczenia towaru do nabywców:

- 1) dokumenty zamówienia towarów otrzymane od nabywców, zawierające informacje o rodzaju i ilości zamawianego towaru;
- 2) dokument Lieferschein potwierdzający załadunek towaru na środek transportu, zawierający specyfikację realizowanej dostawy, tj. rodzaj, ilość i wagę ekspediowanego towaru;
- 3) listy przewozowe (CMR), potwierdzające dostarczenie towaru do magazynu przeładunkowego na terytorium Niemiec (wypełnione pole nr 24 CMR, tj. pieczęć, podpis i data odbioru towaru);
- 4) faktury sprzedaży towaru, potwierdzające rodzaj i ilość sprzedanego towaru i zawierające m.in. numer zamówienia;
- 5) potwierdzenie otrzymania od nabywcy zapłaty za dostarczony mu towar.

Jak wskazał organ w uzasadnieniu: „[...] prawo podatnika do zastosowania przy wewnątrzspółnotowej dostawie towarów preferencyjnej stawki podatku w wysokości 0% uzależnione jest m.in. od posiadania dokumentów potwierdzających jednoznacznie, że doszło do

wywozu towaru poza terytorium Polski i dostarczenia ich do nabywcy w innym kraju UE. Istotą przywołanych przepisów jest przede wszystkim zobowiązanie podatnika do udowodnienia, że towary będące przedmiotem dostawy rzeczywiście opuściły terytorium kraju i zostały dostarczone do ich nabywcy, ze względu na korzystniejsze skutki podatkowe, niż w przypadku dostaw krajowych. Istotne jest zatem, aby ww. dokumenty zawierały informacje, z których wynika, że określony towar został faktycznie dostarczony nabywcy do innego państwa członkowskiego. Ponadto, dokumenty, o których mowa w art. 42 ust. 3 ustawy, mają łącznie potwierdzać określony fakt, co oznacza, że zebrane razem mają dać jednoznaczny informację, której wymaga ten przepis. Podstawowe znaczenie dla udokumentowania wywozu towarów w ramach wewnątrzspółnotowej dostawy towarów, realizowanej z udziałem przewoźnika lub spedytora odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju, mają dokumenty wymienione w art. 42 ust. 3 ustawy⁵.

Z kolei w uchwale z dnia 11 października 2010 r.⁶ NSA podkreślił, że wewnątrzspółnotowa dostawa towarów jest przede wszystkim jedną z czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług, o czym stanowi art. 5 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. Co do zasady dostawa taka polega na wywozie towarów z terytorium kraju (Polski), w wykonaniu czynności określonych w art. 7 (dostawa towarów), na terytorium innego państwa członkowskiego, w określonych w tej ustawie warunkach. Jeżeli te ustawowe przesłanki są spełnione, wewnątrzspółnotowa dostawa towarów podlega opodatkowaniu według stawki 0% (tzw. wspólnotowe zwolnienie z prawem do odliczenia), co z jednej strony powoduje, że transakcja wywozu towaru z Polski do innego kraju członkowskiego nie jest obciążana podatkiem, a z drugiej strony pozwala dostawcy na odzyskanie podatku uiszczanego przy nabyciu tego towaru, co zapewnia realizację zasady neutralności podatku od towarów i usług. Zasada ta obowiązuje jednak tylko wówczas, gdy w rezultacie tej transakcji (wywozu) obowiązek naliczenia podatku ciąży na nabywcy towaru (w innym państwie członkowskim)

w wyniku wewnątrzspółnotowego nabycia towaru na terytorium jego kraju (zasada opodatkowania w kraju przeznaczenia, konsumpcji).

NSA stwierdził, że samo brzmienie art. 42 ust. 3 i 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. wskazuje na podstawowy katalog dokumentów potwierdzających dokonanie wywozu towarów i ich dostawę na terytorium innego państwa członkowskiego; katalog ten może być uzupełniony dodatkowymi dokumentami wymienionymi w art. 42 ust. 11 tej ustawy. Niewątpliwie celem przyjętej regulacji, określającej dokumenty podstawowe (art. 42 ust. 3 i 4) i uzupełniające (art. 42 ust. 11) dla wykazania wywozu towarów i ich dostawy na terytorium innego państwa członkowskiego, co stanowi przesłankę konieczną zastosowania stawki 0% w wewnątrzspółnotowej dostawie towarów, jest przede wszystkim ochrona budżetu państwa przed ewentualnymi nadużyciami polegającymi na wykazaniu dostaw krajowych czy też dostaw, które nie zostały nigdy dokonane, jako transakcji wewnątrzspółnotowych objętych stawką 0%.

Zdaniem NSA treść i wykładnia przepisów zobowiązujących podatnika do dostarczenia przekonującego dowodu na to, że towary będące przedmiotem wewnątrzspółnotowej dostawy fizycznie opuściły Polskę, nie mogą wykraczać poza to, co niezbędne jest do wykazania tej okoliczności. Przepis krajowy nie może zatem pozbawiać podatnika prawa do stosowania stawki 0% w przypadku dostawy wewnątrzspółnotowej jedynie z uwagi na niespełnienie przez niego obowiązków formalnych wymagających przedstawienia dokumentów zawierających ściśle określone dane, jeżeli fakt, że towary będące przedmiotem wewnątrzspółnotowej dostawy zostały wywiezione z terytorium kraju i dostarczone do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju (art. 42 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.), został przez niego wykazany innymi zgodnymi z przepisami prawa dokumentami. Tym samym zdaniem NSA w świetle art. 42 ust. 1, 3 i 11 przywołanej ustawy dla zastosowania stawki 0% do wewnątrzspółnotowej dostawy towarów wystarczające jest, aby podatnik posiadał jedynie niektóre dowody wymienione w art. 42 ust. 3,

uzupełnione dokumentami wskazanymi w art. 42 ust. 11 tej ustawy lub innymi dowodami w formie dokumentów, o których mowa w art. 180 § 1 Ordynacji podatkowej, o ile łącznie potwierdzają fakt dostawy do nabywcy znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.

Wnioskodawca nie posiadał natomiast listu przewozowego dokumentującego dostarczenie towaru z magazynu przeładunkowego do siedziby nabywcy, gdyż to nie on, ale nabywca zlecał transport na tym odcinku. Jednocześnie wnioskodawca wyraźnie wskazał, że wymienione dokumenty jednoznacznie i bez wątpliwości potwierdzają, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów pomiędzy wnioskodawcą a nabywcą zostały wywiezione z terytorium Polski, dostarczone do magazynu przeładunkowego na terytorium Niemiec, a następnie ostatecznie dostarczone na terytorium innego niż Polska państwa członkowskiego UE, do miejsca prowadzenia działalności gospodarczej nabywcy.

W świetle przedstawionych okoliczności i powołanych przepisów prawa organ uznał, że ww. dokumenty łącznie uprawdopodobniają przemieszczenie towarów z terytorium kraju na terytorium innego państwa członkowskiego oraz ich dostarczenie do nabywcy znajdującego się na terytorium tego państwa, innym niż terytorium kraju. Tym samym dokumenty te stanowią dowody, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów zostały wywiezione z terytorium Polski i dostarczone do nabywcy na terytorium innego niż Polska kraju UE. W konsekwencji, jeżeli spełnione są pozostałe warunki, o których mowa w art. 42 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., wnioskodawca ma prawo zastosować do dokonanych dostaw stawkę VAT w wysokości 0%.

Uwzględniając przytoczone wyżej stanowisko organów podatkowych przedstawione w interpretacjach indywidualnych, należy stwierdzić, że kluczowe znaczenie dla zastosowania stawki 0% w przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów ma wspomniana uchwała NSA, zgodnie z którą: „[...] przepisy zobowiązujące podatnika do dostarczenia przekonyującego

dowodu na to, że towary będące przedmiotem WDT fizycznie opuściły Polskę, jako kraj dostawy, nie mogą wykraczać w swojej treści oraz ich wykładni poza to, co niezbędne jest do wykazania tej okoliczności. Przepis krajowy nie może zatem pozbawiać podatnika prawa do stosowania stawki 0% w przypadku dostawy wewnątrzwspólnotowej jedynie z uwagi na niespełnienie przez niego obowiązków formalnych wymagających przedstawienia dokumentów zawierających ściśle określone dane, jeżeli fakt, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy zostały wywiezione z terytorium kraju i dostarczone do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju (art. 42 ust. 1 pkt 2 u.p.t.u. [tj. ustawy z dnia 11 marca 2004 r. – przyp. red.]), został przez niego wykazany innymi, zgodnymi z przepisami prawa, dokumentami. [...]

Tym samym [...] w świetle art. 42 ust. 1, 3 i 11 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług [...] dla zastosowania stawki 0% przy wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów wystarczającym jest, aby podatnik posiadał jedynie niektóre dowody, o jakich mowa w art. 42 ust. 3 ustawy, uzupełnione dokumentami, wskazanymi w art. 42 ust. 11 ustawy lub innymi dowodami w formie dokumentów, o których mowa w art. 180 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa [...], o ile łącznie potwierdzają fakt wywiezienia i dostarczenia towarów będących przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy do nabywcy znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju”⁷.

Przypisy:

- ¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm., dalej „ustawa z dnia 11 marca 2004 r.”.
- ² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 800 ze zm., dalej „Ordynacja podatkowa”.
- ³ 3063-ILPP1-3.4512.70.2017.1.KB.
- ⁴ 0114-KDIP1-2.4012.551.2018.2.KT.
- ⁵ 0114-KDIP1-2.4012.551.2018.2.KT, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=543186>, dostęp: 25 stycznia 2019 r.
- ⁶ I FPS 1/10.
- ⁷ I FPS 1/10, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/141CCFBCDC>, dostęp: 25 stycznia 2019 r.

— NOWOŚĆ WYDAWNICZA

Witold Modzelewski POLSKA – ROSJA. MYŚLI O ROSJI I BOLSZEWIZMIE W STULECIE NIEPODLEGŁOŚCI TOM V



Niniejsza książka jest już piątym tomem zbiorów rozważań na temat stosunków polsko-rosyjskich.

Jak autor zauważa w postwowie do tego wydania: „Boimy się zrozumieć Rosję. Boimy się o niej mówić jako odstępcy od narzuconej nam, Polakom, poprawności. To, co dziś, czyli w roku stulecia naszej niepodległości, wygaduje się na temat Rosji, Putina, Związku Radzieckiego i naszych stosunków z tym państwem, przekracza wszelkie granice absurdu i głupoty. Stoczyliśmy się w jakąś niepojętą otchłań nonsensu, a jednocześnie pilnujemy, żeby nikt nie zdołał się z niej wydostać (nawet po cichu). Musimy strzec swojej głupoty, która dla potomnych będzie przykładem naszej umysłowej degradacji. Rządzący prześcigają się w antyrosyjskiej retoryce, bo są zakładnikami opozycji, która szuka dowodów, że Polska obecnie dryfuje na wschód w kierunku „Azji”, którą dla każdego rasowego liberała jest Rosja. Ów klincz nie tylko niszczy wszelkie możliwości ułożenia stosunków gospodarczych z Rosją, lecz eliminuje nas z jakiegokolwiek polityki międzynarodowej, której stroną jest to państwo; w końcu nikt nie chce mieć w swoim gronie nieobliczalnych wariatów...” Niniejszy tom, podobnie jak poprzednie, jest uporządkowanym i dostosowanym redakcyjnie zbiorem artykułów, które ukazały w 2017 i 2018 roku, głównie w wydawnictwach elektronicznych wydawcy – Instytutu Studiów Podatkowych.

Wydawnictwo
Instytutu Studiów Podatkowych
Autor: Witold Modzelewski,
stron 256, format 140x225 mm,
oprawa twarda, cena 64 zł

Umowa o zarządzanie a koszty podatkowe

Małgorzata Słomka

Prawnik, doradca podatkowy, pracownik Instytutu Studiów Podatkowych

Istotą umów o zarządzanie przedsiębiorstwem czy kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, zawieranych pomiędzy przedsiębiorcą zlecającym zarząd a samodzielnym podmiotem – zarządcą, jest zarządzanie przez ten ostatni podmiot tymże (cudzym) przedsiębiorstwem, na rzecz i w interesie przedsiębiorcy, na jego rachunek i ryzyko. O kwalifikacji wykonywanej działalności na gruncie prawa podatkowego do konkretnego źródła przychodu decyduje rzeczywisty charakter wykonywanej działalności (faktyczny zakres świadczonych usług). Tym samym przychody uzyskane z tytułu tego rodzaju umów stanowią przychody z działalności wykonywanej osobiście, nawet jeżeli umowy te zawierane są w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej. Do przychodów tych należy zastosować przy obliczaniu zaliczki na podatek dochodowy koszty uzyskania przychodów określone w art. 22 ust. 2 pkt 1 albo 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹ (a więc koszty ryczałtowe takie, jak przy stosunku pracy).

Stosownie do art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a, 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej² zaniechano poboru podatku.

Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. wyraźnie rozróżnia źródła przychodów oraz sposób opodatkowania dochodów z poszczególnych źródeł. Stosownie do przepisów tej ustawy odrębnymi źródłami przychodów są określone w art. 10 ust. 1:

- 1) pkt 2 – działalność wykonywana osobiście,
- 2) pkt 3 – pozarolnicza działalność gospodarcza.

W myśl art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., ilekroć w tej ustawie jest mowa o działalności gospodarczej albo pozarolniczej działalności gospodarczej, oznacza to działalność zarobkową:

- 1) wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową,
 - 2) polegającą na poszukiwaniu, rozpoznawaniu i wydobywaniu kopalin ze złóż,
 - 3) polegającą na wykorzystywaniu rzeczy oraz wartości niematerialnych i prawnych
- prowadzoną we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z **której uzyskane przychody nie są zali-**

czane do innych przychodów ze źródeł wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 1, 2 i 4-9.

Wyłączenie, o którym mowa w art. 5a pkt 6 przywołanej ustawy, obejmuje więc m.in. przychody uzyskane z działalności wykonywanej osobiście, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2. Poszczególne kategorie tych przychodów wymieniono w art. 13.

W myśl przepisu art. 13 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. za przychody z działalności wykonywanej osobiście uważa się przychody uzyskane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, w tym przychody z tego rodzaju umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej – z wyjątkiem przychodów, o których mowa w pkt 7.

W konsekwencji przychody uzyskane z tych tytułów stanowią **zawsze** przychody z działalności wykonywanej osobiście, nawet jeżeli tego rodzaju umowy zawierane są w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej.

Wyjątek, o którym mowa w art. 13 pkt 7 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., oznacza, że przychody podatnika, który na podstawie kontraktu menedżerskiego lub umowy o podobnym charakterze powołany został np. do składu zarządu, rady nadzorczej, komisji lub

innych organów stanowiących osoby prawnej, są przychodami w rozumieniu art. 13 pkt 7, a nie art. 13 pkt 9 tej ustawy. Powołanie bowiem podatnika np. do składu zarządu, bez względu na sposób jego powołania, stanowi okoliczność, która powoduje zmianę kwalifikacji źródła przychodu. Przy czym do przychodów wymienionych w art. 13 pkt 7 wspomnianej ustawy zalicza się wynagrodzenia otrzymane w związku z pełnieniem funkcji na podstawie samego aktu ustanowienia. W praktyce wynagrodzenie to dość często jest określane jako wynagrodzenie za udział w posiedzeniach organów spółki. Do przychodów wymienionych w art. 13 pkt 9 należy natomiast zaliczyć otrzymane wynagrodzenia z tytułu m.in. umów o zarządzanie, gdyż osoby zarządzające spółką na podstawie takiej umowy nie pobierają wynagrodzenia z tytułu pełnionej funkcji członka zarządu, lecz z tytułu tej umowy.

Mając na uwadze powyższe, stwierdzić należy, że wyodrębnienie w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. w katalogu przychodów z działalności wykonywanej osobiście przychodów z umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze – przy jednoczesnym zdefiniowaniu na użytek tej ustawy pojęcia pozarolniczej działalności gospodarczej – nie pozostawia wątpliwości, że źródłem tych przychodów nie jest pozarolnicza działalność

gospodarcza, lecz działalność wykonywana osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy. **Jeżeli przedmiotem umowy jest zarządzanie przedsiębiorstwem, to przychody z takiej umowy nie można zaliczyć do działalności wykonywanej osobiście, określonej w art. 13 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. (m.in. umowa zlecenia).** Zgodnie z tym przepisem za przychody z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, uważa się przychody z tytułu wykonywania usług, na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło, uzyskiwane wyłącznie od:

- 1) osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, osoby prawnej i jej jednostki organizacyjnej oraz jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej,
 - 2) właściciela (posiadacza) nieruchomości, w której lokale są wynajmowane, lub działającego w jego imieniu zarządcy albo administratora – jeżeli podatnik wykonuje te usługi wyłącznie na potrzeby związane z tą nieruchomością
- **z wyjątkiem** przychodów uzyskanych na podstawie umów zawieranych w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej oraz **przychodów, o których mowa w pkt 9.**

Istotą umów o zarządzanie przedsiębiorstwem czy kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze, zawieranych pomiędzy przedsiębiorcą zlecającym zarząd a samodzielnym podmiotem – zarządcą, jest zarządzanie przez ten ostatni podmiot tymże (cudzym) przedsiębiorstwem, na rzecz i w interesie przedsiębiorcy, na jego rachunek i ryzyko. O kwalifikacji wykonywanej działalności na gruncie prawa podatkowego do konkretnego

źródła przychodu decyduje rzeczywisty charakter wykonywanej działalności (faktyczny zakres świadczonych usług). Tym samym przychody uzyskane z tytułu tego rodzaju umów stanowią przychody z działalności wykonywanej osobiście, nawet jeżeli umowy te zawierane są w ramach prowadzonej przez podatnika pozarolniczej działalności gospodarczej. Nie można również takiej umowy klasyfikować do źródła określonego w art. 13 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. (umowa zlecenia) ze względu na jednoznaczne wyłączenie zawarte *in fine* art. 13 pkt 8 tej ustawy.

Z uwagi na to, że w przypadku zawarcia umowy powierzającej zarząd przedsiębiorstwem występuje duża dowolność nazewnictwa, przepis art. 13 pkt 9 wspomnianej ustawy dotyczy nie tylko przychodów uzyskanych na podstawie umów o zarządzanie, kontraktu menedżerskiego, lecz wszelkich umów o podobnym charakterze, z których wynika, że podatnikowi, w drodze umowy cywilnoprawnej, zostało zlecone sprawowanie zarządu przedsiębiorstwem, spółką czy instytucją.

Konsekwencją traktowania przychodów z tytułu świadczenia usług zarządzania jako przychodów z działalności wykonywanej osobiście jest opodatkowanie za pośrednictwem płatnika na zasadach określonych w art. 41 i 42 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. oraz stosowanie przy obliczaniu zaliczki na podatek kosztów uzyskania przychodów we właściwej wysokości.

Zgodnie z art. 22 ust. 9 pkt 5 tej ustawy koszty uzyskania przychodów z tytułów, o których mowa w art. 13 pkt 5, 7 i 9, przyjmuje się w wysokości określonej w ust. 2 pkt 1 (a więc są to koszty ryczałtowe takie, jak przy stosunku pracy), a jeżeli podatnik tego samego

rodzaju przychody uzyskuje od więcej niż jednego podmiotu albo od tego samego podmiotu, ale z tytułu kilku stosunków prawnych – w wysokości określonej w ust. 2 pkt 2. Zgodnie z art. 22 ust. 2 pkt 1-2 koszty uzyskania przychodów z tytułu stosunku służbowego, stosunku pracy, spółdzielczego stosunku pracy oraz pracy nakładczej:

- 1) wynoszą 111,25 zł miesięcznie, a za rok podatkowy nie więcej niż 1335,00 zł, w przypadku gdy podatnik uzyskuje przychody z tytułu jednego stosunku służbowego, stosunku pracy, spółdzielczego stosunku pracy oraz pracy nakładczej;
- 2) nie mogą przekroczyć łącznie 2002,05 zł za rok podatkowy, w przypadku gdy podatnik uzyskuje przychody równocześnie z tytułu więcej niż jednego stosunku służbowego, stosunku pracy, spółdzielczego stosunku pracy oraz pracy nakładczej.

Podsumowując, należy wskazać, że do przychodów z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 13 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., należy zastosować przy obliczaniu zaliczki na podatek dochodowy koszty uzyskania przychodów określone w art. 22 ust. 2 pkt 1 albo 2 (a więc koszty ryczałtowe takie, jak przy stosunku pracy). Płatnik jest zobowiązany do obliczenia, pobrania i wpłaty do urzędu skarbowego zaliczki na podatek w prawidłowej wysokości, a więc z zastosowaniem kosztów we właściwej wysokości.

Przypisy:

- ¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm., dalej „ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.”.
- ² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 800.

Aktualności – styczeń 2019 r.

- **Nowe wzory formularzy CIT-8.** Zgodnie z projektem z dnia 9 stycznia 2019 r. rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie określenia wzorów deklaracji, zeznania, oświadczenia oraz informacji podatkowych obowiązujących w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych wzory formularzy dla podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) zostaną dostosowane do ustawowych zmian dotyczących zwolnień podatkowych przysługujących przedsiębiorcom. Zmiany obejmą wzory: CIT-8, CIT-8AB, CIT-8/O, CIT/BR, CIT/MIT, CIT/8S, CIT/8SP i CIT/PGK.

Subiektywna teoria prawa podatkowego, czyli krótka refleksja na temat rozliczania podatku akcyzowego

prof. dr hab. Witold Modzelewski

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego, Prezes Instytutu Studiów Podatkowych

Podatek akcyzowy jest bezspornie jedną z najtrudniejszych i najbardziej skomplikowanych danin publicznych. Podatnicy nie bardzo wiedzą, czego się trzymać (kilkanaście tysięcy przepisów, interpretacji, wyroków krajowych i europejskich). Czym jest w tym przypadku prawo podatkowe, którego należy przestrzegać? Jeden z byłych ministrów finansów (z wykształcenia prawnik) niedawno stwierdził, że dla niego prawem jest to, co powie sędzia, który – jak można się domyślić – prawa nie stosuje, lecz je dopiero definiuje (ogłasza?). O ile w przypadku prawa sądowego pogląd ten jeszcze „trzyma się kupy”, bo istotna część sporów co do prawa jest i będzie rozstrzygana przez sąd (karny czy cywilny), o tyle w przypadku prawa podatkowego – a o nim wypowiedział się ów były minister – jest to pogląd kuriozalny, a przede wszystkim groźny. Dlaczego? Dlatego że opowiada się za nihilizmem prawnym, w istocie negującym istnienie prawa, a przecież nie ma podatków bez przepisów podatkowych. Wynika to z faktu, że prawo podatkowe jest tylko w marginalnym zakresie tzw. prawem sądowym. Tak było, jest i na pewno będzie. Wyjaśnijmy istotę tego problemu, który być może dla prawników niezajmujących się tym działem prawa jest czymś nowym. Są tu bowiem cztery etapy funkcjonalne ontologii prawa:

- 1) ustanowienie przepisów prawa przez organy władzy publicznej – jest to proces ciągły, zmiany przepisów są codziennością, bo prawo podatkowe jest przecież prawem stanowionym;
- 2) natychmiastowe, masowe i bezpośrednio zastosowanie tych przepisów przez podmioty prawa podatkowego – treść norm prawnych wynikających z tych przepisów

- określają indywidualnie te podmioty poprzez ich bezpośrednie zastosowanie lub interpretację przepisów; ten etap dotyczy wszystkich przepisów prawa podatkowego, chyba że były bezprzedmiotowe lub martwe;
- 3) zastosowanie lub samoistne interpretowanie (urzędowe) tych przepisów przez organy władzy wykonawczej, które z urzędu lub na wniosek zainteresowanych stosują je w postępowaniach jurysdykcyjnych, kontrolnych i samoistnych procedurach interpretacyjnych. Etap ten dotyczy tylko niewielkiej części przepisów. Nawet najbardziej sprawna administracja podatkowa nie jest w stanie objąć tymi procedurami więcej niż 20% wszystkich przepisów, a te, które dostąpią udziału w tym etapie, wyselekcjonowane są w sposób dość przypadkowy i subiektywny. Co najważniejsze, brak jest jednolitości poglądów prawnych na temat treści norm prawnych wynikających z danymi tych organów ze stosowanych lub interpretowanych przepisów, bo organy te najczęściej nie koordynują swojej praktyki;
 - 4) zastosowanie lub samoistne interpretowanie tych przepisów w procedurach sądowych przez sądy administracyjne, Trybunał Konstytucyjny lub TSUE. I tutaj występuje pluralizm poglądów prawnych, choć są one tu częściej ujednoczone (uchwały NSA). Obiektywnie ten etap obejmuje swym zakresem marginesową liczbę przepisów prawa podatkowego, a w przypadku akcyzy wręcz minimalną. Precyzyjny pomiar tego zakresu jest bardzo trudny, jest jednak bezsporne, że nawet ustawy obowiązujące wiele lat mogą rodzić relatywnie niewielką

judykaturę, a nawet gdy z trudnych do przewidzenia powodów jest więcej wyroków, to dotyczą one tylko nielicznych przepisów danej ustawy. Biorę za miernik liczbę stanowionych przepisów, obejmującą również wszystkie ich nowelizacje. Ich sądowa interpretacja obejmuje maksymalnie kilka procent w przypadku części szczegółowej materialnego prawa podatkowego; wyjątek stanowią przepisy prawno-proceduralne i materialne części ogólnych, gdzie ta liczba jest nieco większa, a przepisy są bardziej stabilne.

Jeśli przyjmiemy się przedstawioną na wstępie tezę byłego ministra finansów, prawem jest tylko to, co powstało na etapie 4., czyli pojawia się jako zjawisko marginesowe i w dodatku wyłącznie *ex post*, czyli wtedy, gdy odczytywane w tych procedurach przepisy już od dawna nie obowiązują. Wytlumaczę ten dość oczywisty fenomen. Pierwsze wyroki sądowe dotyczące danego przepisu podatkowego mogą się pojawić dopiero po kilku latach od jego wejścia w życie – taka jest istota postępowania sądowo-administracyjnego. W tym czasie przepis ten zapewne zostanie kilkakrotnie zmieniony, a stosowana przez sąd treść rzadko (bardzo rzadko) jeszcze obowiązuje. Dlatego ten sąd interpretuje prawo, którego już nie ma. Oznacza to jednak, że w świetle tej doktryny w przypadku prawa podatkowego w istocie nie ma prawa obowiązującego, bo etapy 1-3 mają pozaprawny charakter, a przecież wiadomo, że nawet w tym skromnym zakresie, w jakim przepisy prawa są przedmiotem wykładni sądowej, nikt (lub prawie nikt) – poza adresatami postępowań jurysdykcyjnych – nie stosuje poglądów wyrażonych przez sąd. Wiara w to, że

na podstawie nowych poglądów judykatury, a nawet uchwał NSA ktokolwiek koryguje wstecznie deklaracje podatkowe, które złożył, kierując się innym poglądem prawnym, jest wręcz naiwna, bo dla istotnej części (większości?) podatników stanowiłoby to katastrofę fiskalną (wyegzekwowanie zaległości podatkowych).

Podatnicy akcyzy mają w pełni świadomość stanu rzeczy i zbytnio nie przejmują się meandrami poglądów judykatury, chyba że dotyczą one ich bezpośrednio. Z zasady uznają ją za nieobliczalną, nieprzewidywalną i skrajnie wręcz subiektywną – każdy, najbar-

dziej skrajny pogląd jest możliwy („nieznane są wyroki boskie i sądów”).

Sądowa interpretacja przepisów prawa podatkowego jest postrzegana jako skrajnie subiektywna, nieszanująca – podobnie jak w przypadku etapu 3. – poglądów dotyczących treści przepisów prawa faktycznie stosowanych przez podmioty prawa podatkowego. Dlatego również na tym etapie dominują postawy subiektywne, a treść przepisu – poza przypadkami, gdy jest oczywista – jest interpretowana zgodnie z subiektywnie pojmowanymi interesami lub oczekiwaniami stosującego.

W podatku akcyzowym obowiązują wiele szczegółowych uregulowań, które nie wymagają interpretacji: aby je prawidłowo zastosować, wystarczy je uważnie przeczytać i zrozumieć. Biorąc pod uwagę subiektywizm poglądów prawnych sformułowanych na etapie 3. i 4., podatnicy z reguły siedzą cicho i nie chcą wywoływać wilka z lasu. Dlatego też w tym podatku jest relatywnie mało interpretacji urzędowych i wiążących interpretacji akcyzowych. Inaczej mówiąc, subiektywna teoria prawa podatkowego nakazuje maksymalnie ograniczyć udział władzy w interpretowaniu treści przepisów. To dużo bezpieczniejsze.

Zmiana składu wspólników w spółkach osobowych – skutki podatkowe

Change in shareholding in partnerships: tax effects

dr Agnieszka Sobiech

Doktor nauk prawnych, Kierownik Studium Prawa, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

Maciej Sobiech

Doradca podatkowy, radca prawny, Dyrektor Oddziału Wielkopolskiego Instytutu Studiów Podatkowych w Poznaniu

Zakończenie współpracy wspólników w ramach spółki osobowej może mieć różne oblicza. Jedno to rozwiązanie umowy spółki i jej likwidacja, inne to „wyjście” wspólnika ze spółki, która będzie kontynuowana w zmienionym składzie osobowym. Wspólnik, który zamierza zakończyć współpracę w ramach spółki, może wypowiedzieć umowę i wystąpić ze spółki. Taka spółka może nadal istnieć, jeśli pozostali w niej co najmniej dwaj wspólnicy lub do spółki przystąpi inna osoba. Alternatywnym rozwiązaniem będzie zbycie ogółu praw i obowiązków. W niniejszym artykule autorzy rozważają problem, czy z perspektywy prawa podatkowego zmiana składu personalnego w spółce osobowej, polegająca na wystąpieniu wspólnika i przystąpieniu nowego, rodzi równoważne skutki do tych, które powstaną w wyniku zbycia ogółu praw i obowiązków. Wystąpienie wspólnika ze spółki osobowej jest co do zasady przyczyną rozwiązania umowy spółki i jej likwidacji. Likwidacja jest konieczna w przypadku spółki dwuosobowej. Jeżeli wspólników jest więcej, to od tych, którzy pozostają w spółce, a przede wszystkim od treści umowy zależy, czy spółka będzie kontynuowana, czy też ulegnie likwidacji.

Słowa kluczowe: spółki osobowe, zbycie ogółu praw i obowiązków w spółce, podatek dochodowy od osób prawnych

Termination of the cooperation of partners within a partnership can be brought about in several ways, including termination of the partnership agreement (*resp.* articles of partnership) and winding-up/liquidation of the partnership, or exiting the partnership by a partner whereas its operations continue under the altered composition. The partner that intends to discontinue his/her cooperation within the partnership may terminate the agreement and

exit the partnership. Such a partnership may continue to exist if at least two partners have remained or another person has joined the partnership. Disposal of the general rights and obligations in the partnership is an alternative option.

The article considers whether, in terms of the tax law, a change in the personal composition of a partnership consisting in one partner exiting and another joining the partnership would imply effects equivalent to those occurring resulting from disposal of the general rights and obligations. As a rule, leaving a partnership by a partner is the reason to dissolve and wind-up/liquidate the partnership. Such winding-up/liquidation is a must for two-member partnerships. If there are more partners, whether the partnership continues or is subject to winding-up/liquidation becomes conditional upon those who remain in the partnership and, in the first place, of the wording of its underlying partnership agreement.

Keywords: partnership(s), disposal of the general rights and obligations in partnership, corporate income tax (CIT)

1. PRAWO HANDLOWE

Uprawnienie do wystąpienia wspólnika spółki jawnej w drodze wypowiedzenia umowy spółki (art. 61 § 1-3 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych¹) przysługuje wówczas, gdy umowa spółki zawarta została na czas nieoznaczony. W sytuacji zawarcia umowy na czas oznaczony dopuszczalność wypowiedzenia umowy spółki uzależniona będzie od treści umowy. W umowie spółki powinny zostać wskazane warunki i zasady dopuszczalności jej wypowiedzenia. Wypowiedzenie następuje przez jednostronne oświadczenie woli w formie pisemnej, skierowanej do wspólników. Jeżeli umowa zawarta jest na czas nieoznaczony, to wypowiedzenie powinno nastąpić na 6 miesięcy przed końcem roku obrotowego (art. 62 k.s.h.). W przypadku spółki jawnej nie jest możliwe natychmiastowe wystąpienie ze spółki, jakie może się zdarzyć w spółce cywilnej na mocy art. 869 § 2 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny², zgodnie z którym „z ważnych powodów wspólnik może wypowiedzieć swój udział bez zachowania terminów wypowiedzenia, chociażby spółka była zawarta na czas oznaczony”. Umowa spółki może również zostać wypowiedziana przez wierzyciela wspólnika w okolicznościach wskazanych w treści art. 62 § 2 k.s.h. Wspólnicy mogą pomimo złożonego wypowiedzenia spółki utrzymać ją, jeśli umowa spółki tak stanowi.

Dopuszczalność zbycia ogółu praw i obowiązków w spółkach osobowych uzależniona jest od treści umowy spółki. Zasadą przyjętą na gruncie Kodeksu spółek handlowych jest niezbywalność udziału. Dla skutecznego przeniesienia

członkostwa w spółce osobowej konieczne jest wskazanie możliwości zbycia ogółu praw i obowiązków w umowie spółki. Zbycie ogółu praw i obowiązków innemu podmiotowi w przypadku braku stosownych postanowień umownych będzie nieważne. Drugą przesłanką wyrażoną w art. 10 § 2 k.s.h. jest uzyskanie pisemnej zgody wszystkich wspólników, chyba że umowa zawiera w tym względzie inne postanowienia.

Od dnia 15 stycznia 2015 r. na podstawie art. 10 § 4 k.s.h. wprowadzono możliwość przeniesienia ogółu praw i obowiązków wspólnika spółki osobowej z wykorzystaniem wzorca udostępnionego w systemie teleinformatycznym³. Oprócz bezpiecznego podpisu elektronicznego z ważnym kwalifikowanym certyfikatem dopuszczono również możliwość podpisu przy użyciu Profilu Zaufanego w systemie ePUAP. Taki sposób podpisu w systemie teleinformatycznym daje pewność identyfikacji stron i daty dokonania czynności porównywalną z podpisem notarialnie poświadczonym. Nabywca uzyskuje wszystkie przenoszalne prawa i obowiązki zbywcy i wchodzi w strukturę organizacyjną spółki.

Przeniesienie ogółu praw i obowiązków nastąpić może w drodze takich czynności, jak umowa sprzedaży, umowa darowizny czy umowa zamiany⁴. Przepisy Kodeksu spółek handlowych nie wskazują formy, w jakiej winno nastąpić zbycie ogółu praw i obowiązków wspólnika spółki osobowej. Brak szczególnych zasad w tym zakresie oznacza, że znajdzie zastosowanie zasada ogólna, zgodnie z którą wola osoby dokonującej czynności prawnej może być wyrażona przez każde zachowanie tej osoby dostatecznie ujawniające jej

wolę⁵. Czynność ta nie wymaga formy aktu notarialnego nawet ze względu na okoliczność, że spółka jest właścicielem nieruchomości. Nie jest to bowiem przeniesienie uprawnień do poszczególnych składników majątku spółki, a uczestnictwa w spółce⁶. Dotychczasowy wspólnik może przenieść swe członkostwo w spółce na innego wspólnika lub osoby spoza spółki. Niedopuszczalne jest zbycie ogółu praw i obowiązków na rzecz drugiego wspólnika w sytuacji, gdy spółka posiada tylko dwóch wspólników, ponieważ doprowadziłoby to do powstania jednoosobowej spółki jawnej.

Sąd Najwyższy w postanowieniu z dnia 29 czerwca 2011 r. orzekł, że: „[...] zbycie udziału w spółce na podstawie art. 10 k.s.h. służy zmianie składu osobowego spółki (wspólników), co może dotyczyć jedynie sytuacji, w której spółka ma funkcjonować nadal, z udziałem nowego wspólnika. Istnienie spółki jawnej zakłada jednocześnie udział w niej co najmniej dwóch wspólników”⁷.

Zmiana składu osobowego w spółce osobowej może pociągać za sobą zmianę obligatoryjną umowy spółki w zakresie przystąpienia nowego wspólnika do spółki, wystąpienia ze spółki lub śmierci wspólnika bądź fakultatywną zmianę umowy spółki na wypadek przeniesienia ogółu praw i obowiązków⁸. Zbycie udziału w spółce osobowej oraz związana z tym zmiana składu osobowego spółki nie stanowią same w sobie zmiany umowy spółki. Postanowienia art. 10 k.s.h. przewidujące możliwość zmiany składu osobowego spółki osobowej na skutek przeniesienia ogółu praw i obowiązków wspólnika w spółce tego rodzaju nie odwołują się w żadnym zakresie do zmiany umowy spółki. Wy-

kładnia literalna nie pozwala na przyjęcie, że zbycie ogółu praw i obowiązków wspólnika spółki osobowej zależne jest od dokonania zmian umowy spółki⁹.

Zmianę składu osobowego wspólników należy ujawnić w rejestrze przedsiębiorców KRS. Zbycie członkostwa, o którym mowa w art. 10 k.s.h., skutkuje przeniesieniem wszystkich praw i obowiązków zbywcy na nabywcę; ten ostatni wstąpi w jego sytuację także w zakresie prowadzenia spraw spółki i jej reprezentacji (m.in. wobec organów podatkowych).

NSA w wyroku z dnia 17 lipca 2015 r.¹⁰ zaznaczył, że Kodeks spółek handlowych nie nakłada na wspólników szczególnego obowiązku zgłoszenia przeniesienia do rejestru, z którym związana jest skuteczność przeniesienia ogółu praw i obowiązków wobec osób trzecich. Za wystarczające z perspektywy bezpieczeństwa obrotu prawnego należy uznać zgłoszenie zmiany komplementariusza uprawnionego do reprezentowania spółki komandytowo-akcyjnej do KRS na podstawie art. 133 § 2 w związku z § 1 pkt 7 k.s.h.¹¹ Fakt pozostawania wspólnikiem nie zależy od okoliczności wpisu do rejestru. Wynika stąd, że niekoniecznie osoba wpisana do rejestru jest rzeczywistym wspólnikiem i odwrotnie – osoba niewpisana może w rzeczywistości być wspólnikiem.

Wpis zmian dotyczących składu wspólników ma charakter deklaracyjny, co oznacza, że uzyskanie statusu wspólnika nie jest uzależnione od jego dokonania i dochodzi do skutku w momencie zaistnienia takich zdarzeń, jak zawarcie umowy zbycia ogółu praw i obowiązków czy upływ terminu wypowiedzenia umowy. Nie można wykluczyć, że osoba reprezentująca spółkę umocowania takiego nie ma, tylko dlatego, że nie zostało ono ujawnione w KRS.

2. WYSTĄPIENIE ZE SPÓŁKI – SKUTKI PODATKOWE

W wyniku wypowiedzenia umowy przez wspólnika pojawia się konieczność dokonania rozliczeń pomiędzy wspólnikiem a spółką i określenia wartości udziału kapitałowego wspólnika. Należy mieć przy tym na uwadze, że podobnie mienie wniesione do

spółki jako wkład, jak i mienie nabyte przez tę spółkę w czasie jej trwania stanowią majątek spółki, a nie majątek wspólników spółki (jak w przypadku spółki cywilnej)¹². Nabycie prawa majątkowego w postaci ogółu praw i obowiązków w osobowej spółce handlowej nie jest zatem równoznaczne z nabyciem któregośkolwiek ze składników tej spółki. W przypadku wystąpienia ze spółki nie następuje „zwrot wniesionego wkładu”, a zwrot udziału kapitałowego.

Zgodnie z treścią art. 65 § 1 k.s.h. w razie wystąpienia wspólnika ze spółki wartość udziału kapitałowego wspólnika oznacza się na podstawie osobnego bilansu, uwzględniającego wartość zbywczą majątku spółki, tj. wartość jej majątku w obrocie prawnym i gospodarczym (jaką można uzyskać za spółkę). Wartość zbywczą jest dzielona tak, aby ustalić część przypadającą na występującego wspólnika¹³. W części należnej występującemu wspólnikowi zawiera się wkład wniesiony przez tego wspólnika w chwili przystąpienia do spółki, nadwyżka wartości rynkowej majątku nad jego wartością podatkową oraz pozostawione przez wspólnika zyski, wcześniej na bieżąco przez niego opodatkowane, które zostały reinwestowane (np. w środki trwałe). W celu określenia wartości udziału powinien zostać sporządzony odrębny bilans. Za dzień bilansowy w przypadku wystąpienia wskutek wypowiedzenia umowy spółki należy przyjąć ostatni dzień roku obrotowego, w którym upłynął termin wypowiedzenia. Jeżeli umowa przewiduje inne okresy wypowiedzenia, bilans powinien być sporządzony na ostatni dzień terminu wypowiedzenia.

Na tle art. 65 k.s.h. pojawia się problem określenia metody wyceny, jaka powinna być zastosowana¹⁴. W literaturze wyrażany jest pogląd, że udział kapitałowy wspólnika należy wyceniać według metody majątkowej¹⁵. Udział kapitałowy powinien być wypłacony wspólnikowi w pieniądzu niezwłocznie po sporządzeniu bilansu. Wspólnicy mogą określić w umowie inne zasady rozliczeń ze wspólnikiem (np. zwrot w naturze) oraz sposób wyceny udziału. Jeśli w umowie nie znajdują się szczególne postanowienia w tym zakresie, wspólnik otrzyma ze

spółki pieniądze. Może się zdarzyć, że udział kapitałowy wspólnika występującego przy rozliczeniu wykazuje wartość ujemną – wówczas zgodnie z treścią art. 65 § 4 k.s.h. jest on obowiązany wyrównać spółce przypadającą na niego brakującą wartość. Z perspektywy prawa podatkowego konsekwencją może być rozpoznanie straty.

Aby określić zasady opodatkowania związane z wystąpieniem wspólnika ze spółki jawnej, konieczne jest ustalenie, do jakiego źródła należy zakwalifikować przychód, który powstanie na skutek tego zdarzenia.

Stosownie do treści art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹⁶ jednym ze źródeł przychodów jest pozarolnicza działalność gospodarcza. W myśl art. 14 ust. 1 tej ustawy za przychód z działalności gospodarczej uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. Zgodnie z art. 14 ust. 2 pkt 16 przywołanej ustawy przychodem z działalności gospodarczej są również środki pieniężne otrzymane przez wspólnika spółki niebędącej osobą prawną z tytułu wystąpienia z takiej spółki. Kwalifikacja przychodu, który powstaje w związku z wystąpieniem ze spółki, nie budzi zatem wątpliwości.

Zasady dotyczące skutków podatkowych wystąpienia wspólnika spółki jawnej ze spółki zostały znowelizowane z dniem 1 stycznia 2011 r. Obecnie ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. zakłada zróżnicowanie zasad opodatkowania majątku otrzymanego przez wspólnika występującego ze spółki w zależności od tego, w jakiej formie ów majątek został przez wspólnika otrzymany, tj. czy w formie pieniężnej, czy w formie niepieniężnej. Stosownie do treści art. 14 ust. 3 pkt 11 przywołanej ustawy do przychodów wspólnika uzyskanych w wyniku wystąpienia ze spółki osobowej nie zalicza się środków pieniężnych otrzymanych z tytułu wystąpienia, w części odpowiadającej uzyskanej przed wystąpieniem przez wspólnika nadwyżce przychodów nad kosztami ich uzyskania, o których mowa w art. 8, pomniejszonej na mocy art. 14 ust. 11 o wypłaty dokonane z tytułu udziału w tej spółce.

Jak wspomniano powyżej, na mocy umowy spółki możliwe jest wydanie poszczególnych przedmiotów w naturze. Wówczas zastosowanie znajdują art. 14 ust. 2 pkt 17 lit. b i art. 14 ust. 3 pkt 12 lit. b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. Zgodnie z tymi przepisami do przychodów z działalności gospodarczej nie zalicza się przychodów z odpłatnego zbycia składników majątku otrzymanych w związku z wystąpieniem wspólnika ze spółki osobowej, jeżeli od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło wystąpienie wspólnika, do dnia ich odpłatnego zbycia upłynęło 6 lat i odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej. Jeżeli natomiast odpłatne zbycie składników następuje przed upływem wspomnianych 6 lat, to dochodem z odpłatnego zbycia składników jest różnica między przychodem z odpłatnego zbycia a wydatkami na nabycie lub wytworzenie zbywanych składników, niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów¹⁷.

Jak wynika z treści uzasadnienia zmian wprowadzonych do ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., takie zasady mają skutkować opodatkowaniem faktycznie uzyskanego przychodu. Uwzględniają one utrzymanie braku podmiotowości w podatku dochodowym spółek niebędących osobami prawnymi. W nowelizacji przepisów podatkowych przyjęto rozwiązania oparte na odroczeniu opodatkowania. Nie ustala się przychodu od czynności wniesienia wkładu niepieniężnego na dzień jego wniesienia. Przychód (dochód) z tytułu przeniesienia własności wkładu zostanie opodatkowany dopiero w momencie jego „faktycznej realizacji, tj. w przyszłych zdarzeniach, generujących obowiązek podatkowy”. Zasady opodatkowania niepieniężnych składników majątkowych, otrzymanych przez wspólników spółek osobowych w związku z ich wystąpieniem z tych spółek, są zatem analogiczne jak w przypadku likwidacji spółki osobowej¹⁸. „W przypadku otrzymania przez występującego wspólnika innych, niż środki pieniężne, składników majątku zasady opodatkowania będą takie jak przy likwidacji spółki”¹⁹.

Pewne wątpliwości interpretacyjne może budzić fakt, że w treści ustawy z

dnia 26 lipca 1991 r. nie wskazano *expressis verbis*, że otrzymane w toku likwidacji składniki majątkowe nie stanowią przychodu dla wspólnika takiej spółki. Przepisy jasno określają jedynie sytuację wypłaty środków pieniężnych. W odniesieniu do innych składników majątkowych wskazują natomiast, że nie jest przychodem podatnika wynagrodzenie uzyskane z tytułu zbycia składników majątkowych otrzymanych w wyniku wystąpienia ze spółki osobowej. Ponadto przepisy dotyczące opodatkowania wspólników z tytułu likwidacji spółki osobowej zostały zawarte wyłącznie w części ustawy regulującej opodatkowanie działalności gospodarczej. Taka konstrukcja może powodować wątpliwości u podatników co do kwalifikacji skutków podatkowych związanych z otrzymaniem w toku likwidacji innych wartości niż środki pieniężne.

W myśl art. 24 ust. 3c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. dochodem z tytułu wystąpienia wspólnika ze spółki niebędącej osobą prawną w przypadku otrzymania środków pieniężnych jest różnica między przychodem z tego tytułu, ustalonym zgodnie z art. 14, a wydatkami na nabycie lub objęcie prawa do udziałów w takiej spółce. Jak wskazano w art. 24 ust. 3a przywołanej ustawy, w razie wystąpienia wspólnika ze spółki niebędącej osobą prawną sporządza się wykaz składników majątku na dzień wystąpienia wspólnika z takiej spółki. Wykaz powinien zawierać co najmniej następujące dane: liczbę porządkową, określenie (nazwę) składnika majątku, datę nabycia składnika majątku, kwotę wydatków poniesionych na nabycie składnika majątku oraz kwotę wydatków poniesionych na nabycie składnika majątku zaliczoną do kosztów uzyskania przychodów, wartość początkową, metodę amortyzacji, sumę odpisów amortyzacyjnych oraz wysokość wypłaconych środków pieniężnych należnych wspólnikom z tytułu udziału w spółce niebędącej osobą prawną na dzień wystąpienia.

W omówionych wyżej przypadkach za koszty uzyskania przychodu należy uznać wydatki na nabycie albo wytworzenie przedmiotu wkładu przez spółkę lub przez wspólnika, które nie zostały wcześniej zaliczone do kosztów uzyskania przychodu w jakiegokolwiek for-

mie²⁰. Zaliczenie wydatków poniesionych na nabycie lub wytworzenie składników majątku do kosztów uzyskania przychodów może się odbywać na dwa sposoby: bezpośrednio (przez uwzględnienie ich jako kosztów uzyskania przychodów) i pośrednio (przez uwzględnienie odpisów amortyzacyjnych jako kosztów uzyskania przychodów).

Teoretycznie może się zdarzyć, że wspólnik wystąpi ze spółki jawnej bez wynagrodzenia, tj. bez zwrotu jego wkładu. Wspólnik występujący ze spółki jawnej pozostawia swoje udziały spółce, a zatem powiększając one majątek spółki. Majątek spółki jawnej i majątki jej wspólników są majątkami odrębnymi. Zważywszy ponadto, że przychody i koszty, a w konsekwencji także dochód, rozliczane są bezpośrednio w odniesieniu do każdego ze wspólników spółki jawnej, nie można przyjąć, że przyrost majątku spółki, będący rezultatem wystąpienia z niej jednego ze wspólników bez zwrotu wkładu i przypadającej na niego równowartości majątku wspólnego pozostałego po odliczeniu wartości wkładów wszystkich wspólników, generuje po stronie wspólników pozostających w spółce przychód podlegający odrębnemu opodatkowaniu. Kwota pieniężna będąca przychodem wynikającym z rozliczenia udziału kapitałowego pozostałych w spółce wspólników stanie się należna w chwili występowania ze spółki za wynagrodzeniem. Dopiero w momencie wystąpienia ze spółki jawnej po stronie wspólnika występującego za wynagrodzeniem powstanie roszczenie o wypłatę równowartości udziału kapitałowego. A zatem dopiero w razie występowania ze spółki jawnej – po uprzednim wystąpieniu z niej jednego z jej wspólników bez zwrotu wkładu i przypadającej na niego równowartości majątku wspólnego pozostałego po odliczeniu wartości wkładów wszystkich wspólników – innego wspólnika, co następowałoby ze zwrotem na jego rzecz wartości udziału kapitałowego uwzględniającego wartość zbywcą majątku spółki, aktualizowałyby się przesłanki uzasadniające tezę o powstaniu obowiązku podatkowego²¹.

Zmiana składu osobowego spółki siłą rzeczy implikuje zmianę podmiotu

uprawnionego do udziału w zysku spółki, co powinno być odpowiednio wzięte pod uwagę przy rozliczaniu podatku dochodowego przez poszczególnych wspólników. Aby określić wielkość przychodów, które przypadają na wspólnika (określić ich część odpowiadającą udziałowi wspólnika w zysku), trzeba najpierw określić wielkość przychodów spółki²². Przychody i koszty uzyskania przychodów poszczególnych wspólników spółki osobowej (a w rezultacie ich dochód) powinny być zatem ustalone na podstawie zapisów dokonanych w księgach rachunkowych, odpowiednio za okres:

- 1) od pierwszego dnia roku podatkowego do dnia poprzedzającego zmianę wspólnika, proporcjonalnie do prawa do udziału w zysku przysługującego każdemu ze wspólników – zgodnie z dotychczasową umową spółki;
- 2) od dnia przystąpienia do spółki nowego wspólnika („zamiany” wspólników) do końca roku podatkowego, z uwzględnieniem uprawnienia nowego wspólnika do udziału w zysku – zgodnie ze zmienioną umową spółki w związku ze zmianą jej składu osobowego²³.

3. ZBYCIE OGÓŁU PRAW I OBOWIĄZKÓW – SKUTKI PODATKOWE W PODATKACH DOCHODOWYCH

Zbycie ogółu praw i obowiązków w spółce osobowej wiąże się z przeniesieniem na osobę trzecią ogółu praw i obowiązków z tytułu uczestnictwa w tej spółce. W sytuacji zbycia udziału w spółce osobowej występuje istotna różnica w stosunku do wypowiedzenia umowy polegająca na tym, że wspólnik nie uzyskuje zwrotu majątku spółki przypadającego mu z tytułu udziałów, lecz zapłatę od osoby trzeciej za zbycie praw i obowiązków z tytułu uczestnictwa w spółce osobowej. Następuje zatem przysporzenie w jego majątku, które ocenić należy jako przychód. Zbycie może mieć postać odpłatną lub nieodpłatną. Najczęściej podstawą odpłatnego zbycia będzie umowa sprzedaży.

W odniesieniu do odpłatnego zbycia w spółce osobowej prawa handlowego pojawiały się wątpliwości w

orzecznictwie, do jakiego źródła zakwalifikować uzyskany z tego tytułu przychód. Przychód pojawiający się w wyniku takiej czynności kwalifikowany jest do przychodów z praw majątkowych, o których mowa w art. 18 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. Przepis ten nie wymienia wprost przychodów ze sprzedaży ogółu praw i obowiązków jako przychodów z praw majątkowych, zawiera on jednak otwarty katalog przychodów (o czym świadczy wyrażenie „w szczególności”), w związku z czym można zaliczyć do tej kategorii również przychody inne niż wymienione wprost w tym przepisie.

Przychód uzyskany z praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., po pomniejszeniu zgodnie z art. 22 ust. 1 o koszty poniesione w celu uzyskania tego przychodu, podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych, według skali podatkowej określonej w art. 27 ust. 1, łącznie z dochodami z pozostałych źródeł²⁴. Uznanie ogółu praw i obowiązków w spółce osobowej za prawo majątkowe nie budzi obecnie wątpliwości.

Minister Finansów w odpowiedzi na zapytanie nr 7447 w sprawie opodatkowania przychodu ze sprzedaży udziałów w spółce²⁵ stwierdził, że ogółu praw i obowiązków wspólnika spółki jawnej, stanowiący konglomerat uprawnień i obowiązków o charakterze majątkowo-korporacyjnym, składa się na jego udział w spółce. Wprawdzie nie jest to udział tożsamy z udziałem w spółce kapitałowej, ale na gruncie obrotu cywilnego stanowi prawo majątkowe, kwalifikowane do źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 7 w związku z art. 18 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.

Na potrzeby określenia przychodów ze zbycia praw i obowiązków z tytułu uczestnictwa w spółce osobowej ustawodawca nie wprowadził żadnych szczególnych zasad. W interpretacji indywidualnej z dnia 20 września 2018 r.²⁶ Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdził, że w celu określenia momentu, w którym podatnik uzyskuje przychód z kapitałów pieniężnych z tytułu odpłatnego zbycia udziałów lub akcji, należy się kierować literalnym brzmieniem art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., stano-

wiącym, że przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19, 25b i 30f, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń, oraz przepisem art. 17 ust. 1a pkt 1, stanowiącym, że przychód z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) oraz papierów wartościowych powstaje w momencie przeniesienia na nabywcę własności udziałów (akcji) oraz papierów wartościowych.

W tych przypadkach, gdy zapłata za sprzedane udziały w spółce osobowej, np. w spółce jawnej, będzie realizowana przez kupujących w ratach, przychód z tej sprzedaży będzie powstawał z datą otrzymania przez sprzedającego poszczególnych wpłat.

Takie podejście potwierdza stanowisko przedstawione przez Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z dnia 10 stycznia 2012 r.: „[...] opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych podlegały będą wypłacone kwoty poszczególnych rat, bowiem przychód ze sprzedaży udziałów w spółce jawnej powstanie w momencie otrzymania lub postawienia do dyspozycji Wnioskodawcy pieniędzy lub wartości pieniężnych”²⁷.

Jednocześnie Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 20 marca 2018 r.²⁸ zauważył, że należności wynikające z rat wymagalnych dopiero w przyszłości nie stanowią przychodu, jeżeli określone w umowie terminy płatności poszczególnych comiesięcznych rat znacznie wykraczają poza rok podatkowy, w którym zawarta została umowa sprzedaży udziałów.

W sytuacji zbycia praw do członkostwa w spółce jawnej dotychczasowy wspólnik nie uzyskuje zwrotu majątku spółki przypadającego mu z tytułu jego udziału, lecz zapłatę od osoby trzeciej za zbycie praw i obowiązków z tytułu uczestnictwa w spółce osobowej. Następuje zatem przysporzenie w majątku byłego wspólnika, które stanowi jego przychód. Opodatkowaniu podlega dochód z tytułu zbycia ogółu praw i obowiązków w spółce osobowej, rozu-

miany jako różnica pomiędzy przychodem z tej sprzedaży a kosztami uzyskania przychodów. Oznacza to, że zastosowanie znajdują ogólne zasady ustalania przychodów.

Zgodnie z art. 19 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. oraz art. 14 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych²⁹ przychodem z odpłatnego zbycia praw majątkowych jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia. Należy przy tym pamiętać, że cena nie powinna odbiegać od wartości rynkowej tych praw. Jeśli cena bez uzasadnionej przyczyny ekonomicznej znacznie odbiega od wartości rynkowej tych praw, organ podatkowy określa przychód w wysokości wartości rynkowej. Przepis art. 19 ust. 4 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. nakazuje organowi określać wartość rynkową rzeczy z uwzględnieniem opinii biegłych powołanych przez ten organ.

Wobec braku szczególnych uregulowań do ustalenia kosztów uzyskania przychodów w przypadku zbycia przez wspólnika ogółu praw i obowiązków stosuje się zasady ogólne, określone w art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. oraz art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. W przypadku zbycia udziałów w spółce osobowej przyjmuje się, że kosztami uzyskania przychodów są udokumentowane wydatki poniesione uprzednio na nabycie ogółu praw i obowiązków.

Przepisy ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. nie wyliczają enumeratywnie, jakie wydatki mogą być uznane za koszty uzyskania przychodów. Możliwość zaliczenia konkretnego wydatku do kategorii kosztów uzyskania przychodów uzależniona została od istnienia między nim a osiągniętym przychodem związku przyczynowo-skutkowego. Dlatego też do kosztów uzyskania przychodów ze zbycia ogółu praw i obowiązków związanych z uczestnictwem w spółce osobowej można zaliczyć wszystkie udokumentowane wydatki, które poniesione zostały w celu uzyskania przychodu, a w szczególności będą to wydatki poniesione uprzednio na nabycie tego prawa, ale tylko w takiej części, w jakiej nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów³⁰.

Wartość wkładu wnoszonego przez wspólnika do spółki powinna być określona w zawartej umowie spółki. Pewne trudności powstają przy określeniu wydatków, które zostały poniesione przez wspólnika tytułem wniesienia wkładu niepieniężnego. Z perspektywy podatnika najkorzystniejszym rozwiązaniem byłoby określenie wartości wkładu według wartości rynkowej. Zgodnie jednak ze stanowiskiem sądów i organów podatkowych kosztem uzyskania przychodu w przypadku zbycia ogółu praw i obowiązków w spółkach osobowych mogą być wydatki poniesione na jego nabycie (wydatki historyczne)³¹.

Dodatkowe trudności z ustaleniem wysokości kosztów uzyskania przychodów mogą wynikać z faktu, że spółka osobowa powstała w wyniku przekształcenia spółki kapitałowej. WSA w Krakowie w wyroku z dnia 19 stycznia 2018 r.³² zauważył, że wspólnicy przekształconej spółki nie wnoszą jako wkładu majątku zgromadzonego podczas funkcjonowania spółki jawnej, a majątek ten pozostaje majątkiem spółki przekształconej (spółki komandytowej) z uwagi na to, że spółce przekształconej, jako następcy prawnemu, przysługują wszystkie prawa i obowiązki spółki przekształcanej.

Biorąc pod uwagę, że przekształcenie rodzi skutek w postaci następstwa prawnego (art. 93 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa³³), należy podzielić stanowisko wyrażone w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 26 maja 2015 r.³⁴, że przy ustalaniu dochodu ze zbycia prawa majątkowego (ogółu praw i obowiązków spółki osobowej) możliwe jest uwzględnienie kosztów poniesionych na nabycie lub objęcie udziałów w spółce, która następnie uległa przekształceniu.

Dochód uzyskany z praw majątkowych (w tym przypadku – ze zbycia ogółu praw i obowiązków) podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych, tj. według obowiązującej skali podatkowej, i należy go wykazać wraz z innymi dochodami opodatkowanymi w tej formie w zeznaniu rocznym. W odniesieniu do tego rodzaju dochodów ustawodawca nie przewidział obowiązku uiszczania przez podatnika zaliczek w ciągu roku podatkowego.

4. ZBYCIE OGÓŁU PRAW I OBOWIĄZKÓW – SKUTKI NA GRUNCIE INNYCH PODATKÓW

Umowa sprzedaży, w tym przypadku sprzedaży praw majątkowych w postaci ogółu praw i obowiązków, zgodnie z art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych³⁵ podlega opodatkowaniu tym podatkiem (tak stwierdził np. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 3 sierpnia 2018 r.³⁶). Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą sprzedaży i ciąży na kupującym. Podstawą opodatkowania jest wartość rynkowa ogółu praw i obowiązków w spółce. Zastosowanie znajdzie stawka podatku od czynności cywilnoprawnych w wysokości 1%.

Brak szczególnych zasad dotyczących przenoszenia udziału w spółkach osobowych na gruncie ustawy z dnia 9 września 2000 r. może być źródłem niejasności. Umowa sprzedaży jest wymieniana jako umowa przenosząca członkostwo w spółce. Na podstawie art. 555 k.c. przepisy o sprzedaży stosuje się jednak odpowiednio tylko do sprzedaży praw. Można mieć wątpliwości, czy umową sprzedaży można przenieść „ogół obowiązków”³⁷. W rezultacie należałoby uznać umowę zbycia ogółu praw i obowiązków za umowę nienazwaną.

Zbycie członkostwa w spółce osobowej nie będzie powodowało skutków w podatku od towarów i usług. Czynność polegająca na zbyciu ogółu praw i obowiązków nie spełnia warunków, by uznać ją za prowadzenie działalności gospodarczej na gruncie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³⁸. TSUE w swym orzecznictwie przyjął, że zakres „działalności gospodarczej” nie obejmuje działalności polegającej na posiadaniu udziałów i papierów wartościowych oraz nabywaniu i zbywaniu udziałów, w przypadku gdy zbywca nie świadczy odpłatnych usług zarządzania podmiotem, którego udziały są zbywalne, i nie prowadzi działalności w zakresie obrotu udziałami. Przez pojęcie „udziału” można także rozumieć ogół praw i obowiązków w spółce osobowej. Dla powstania obowiązku podatkowego na gruncie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. ważne

jest, by podmiot dokonywał odpłatnej dostawy lub świadczenia usług w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.

Bibliografia

- Gneta B., Przesłanki uprawnienia wspólnika do przeniesienia ogółu praw i obowiązków w spółce [w:] A. Witosz (red.) *Prawa i obowiązki wspólników w spółce. Spółdzielni europejskiej i spółce europejskiej*, Katowice 2012.
- Grykiel J., Zbycie udziału w ogóle praw i obowiązków wspólnika spółki osobowej, cz. 2, *Prawo Spółek* 2009, nr 10.
- Grykiel J., Zbycie udziału w ogóle praw i obowiązków wspólnika spółki osobowej, cz. 1, *Prawo Spółek* 2009, nr 9.
- Jaworski W., Charakter postanowienia o wpisie do Rejestru Przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego zmiany składu personalnego wspólników spółki osobowej prawa handlowego na płaszczyźnie prawa podatkowego, *Przegląd Podatkowy* 2013, nr 2.
- Justyńska A., Zbycie praw i obowiązków w spółce, *Serwis Monitora Podatkowego* 2015, nr 6.
- Kidyba A., *Prawo Spółek*, Warszawa 2013.
- Marciniuk J. (red.), *Podatek dochodowy od osób fizycznych. Komentarz*, Warszawa 2016.
- Obidowski J., Jak opodatkować zbycie udziału w osobowej spółce handlowej, *Rzeczpospolita* z 2.3.2011 r.
- Sobiech A., Wystąpienie wspólnika z osobowej spółki handlowej a zbycie ogółu praw i obowiązków - skutki podatkowe, [w:] Jolanta Iwin Garzyńska (red.), *Opodatkowanie przedsiębiorstw : wybrane zagadnienia*, Warszawa 2013.
- Sobiech A., *Opodatkowanie spółek osobowych*, Warszawa 2016.
- Szumański A., *Spór o metodę wyceny w prawie spółek handlowych na przykładzie wykładni art. 65 § 1*
- KSH, *Przegląd Prawa Handlowego* 2012, nr 5.
- Przypisy:
- ¹ Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1577 ze zm., dalej „Kodeks spółek handlowych” lub „k.s.h.”.
 - ² Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1025 ze zm., dalej „k.c.”.
 - ³ Ustawa z dnia 28 listopada 2014 r. o zmianie ustawy – Kodeks spółek handlowych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. z 2015 r. poz. 4.
 - ⁴ Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 lutego 2018 r., I CSK 241/17.
 - ⁵ J. Grykiel, *Zbycie udziału w ogóle praw i obowiązków wspólnika spółki osobowej*, cz. 1, „Prawo Spółek” 2009, nr 9, s. 33; A. Sobiech, *Opodatkowanie spółek osobowych*, Warszawa 2016, s. 187 i nast.
 - ⁶ Tamże.
 - ⁷ IV CSK 473/10, <http://www.sn.pl/sites/orzecnictwo/orzeczenia2/iv%20csk%20473-10-1.pdf>, s. 4, dostęp: 22 stycznia 2019 r.
 - ⁸ W. Jaworski, *Charakter postanowienia o wpisie do Rejestru Przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego zmiany składu personalnego wspólników spółki osobowej prawa handlowego na płaszczyźnie prawa podatkowego*, „Przegląd Podatkowy” 2013, nr 2, s. 31; A. Sobiech, *Opodatkowanie spółek osobowych*, dz. cyt., s. 187 i nast.
 - ⁹ Wyrok WSA w Poznaniu z dnia 6 czerwca 2018 r., I SA/Po 289/18.
 - ¹⁰ I SA/Kr 657/15.
 - ¹¹ I SA/Po 289/18.
 - ¹² J. Obidowski, *Jak opodatkować zbycie udziału w osobowej spółce handlowej*, „Rzeczpospolita”, 2 marca 2011 r.; A. Sobiech, *Opodatkowanie spółek osobowych*, dz. cyt., s. 187 i nast.
 - ¹³ Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, druk sejmowy nr 3500/VI kad., [http://orka.sejm.gov.pl/Druki6ka.nsf/0/55C68D36BB90D02FC12577C-2004D0ADC/\\$file/3500-uzas.doc](http://orka.sejm.gov.pl/Druki6ka.nsf/0/55C68D36BB90D02FC12577C-2004D0ADC/$file/3500-uzas.doc), s. 9, dostęp: 22 stycznia 2019 r.
 - ¹⁴ A. Szumański, *Spór o metodę wyceny w prawie spółek handlowych na przykładzie wykładni art. 65 § 1 k.s.h.*, „Przegląd Prawa Handlowego” 2012, nr 5, s. 4; A. Sobiech, *Opodatkowanie spółek osobowych*, dz. cyt., s. 187 i nast.
 - ¹⁵ A. Kidyba, *Prawo spółek*, Warszawa 2013; A. Szumański, *Spór o metodę wyceny*, dz. cyt.; A. Sobiech, *Opodatkowanie spółek osobowych*, dz. cyt., s. 187 i nast.
 - ¹⁶ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm., dalej „ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.”.
 - ¹⁷ Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 4 października 2018 r., 0113-KDIPT-2-3.4011.419.2018.2.KS.
 - ¹⁸ Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, dok. cyt.
 - ¹⁹ Tamże, s. 10. Zob. też interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 1 października 2012 r., IPPB1/415-761/12-3/EC.
 - ²⁰ J. Marciniuk (red.), *Podatek dochodowy od osób fizycznych. Komentarz*, Warszawa 2016, s. 155; A. Sobiech, *Opodatkowanie spółek osobowych*, dz. cyt., s. 187 i nast.
 - ²¹ Wyrok WSA w Warszawie z dnia 14 września 2017 r., III SA/Wa 2905/16.
 - ²² Wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 19 kwietnia 2018 r., I SA/Wr 235/18.
 - ²³ Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 29 kwietnia 2014 r., IPTPB1/415-46/14-5/KO.
 - ²⁴ Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 27 lutego 2017 r., 0461-ITPB4.4511.21.2017.1.MK.
 - ²⁵ DD2.054.17.2018, <http://orka2.sejm.gov.pl/INT8.nsf/klucz/283B8404/%24FILE/z07447-o1.pdf>, dostęp: 22 stycznia 2019 r.
 - ²⁶ 0114-KDIP3-2.4011.396.2018.2.MG.
 - ²⁷ IPTPB2/415-622/11-2/Akr, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=297803>, dostęp: 22 stycznia 2019 r.
 - ²⁸ ITPB1/415-1250/14-2/PSZ.
 - ²⁹ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1036 ze zm., dalej „ustawa z dnia 15 lutego 1992 r.”.
 - ³⁰ Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 31 lipca 2017 r., 0115-KDIT3.4011.116.2017.2.JŁ.
 - ³¹ A. Justyńska, *Zbycie praw i obowiązków w spółce*, „Serwis Monitora Podatkowego” 2015, nr 6; A. Sobiech, *Opodatkowanie spółek osobowych*, dz. cyt., s. 187 i nast.
 - ³² I SA/Kr 1270/17.
 - ³³ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 800 ze zm.
 - ³⁴ I SA/Wr 294/15.
 - ³⁵ Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1150 ze zm., dalej „ustawa z dnia 9 września 2000 r.”.
 - ³⁶ 0111-KDIB4.4014.180.2018.5.PM.
 - ³⁷ B. Gneta, *Przesłanki uprawnienia wspólnika do przeniesienia ogółu praw i obowiązków w spółce*, w: A. Witosz (red.), *Prawa i obowiązki wspólników w spółce, spółdzielni europejskiej i spółce europejskiej*, Katowice 2012, s. 154; A. Sobiech, *Opodatkowanie spółek osobowych*, dz. cyt., s. 187 i nast.
 - ³⁸ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm., dalej „ustawa z dnia 11 marca 2004 r.”.

Opodatkowanie zaliczek wpłacanych na poczet usług turystyki w kontekście wyroku TSUE – przed nami wiele niewiadomych

Mateusz Oleksy

Doradca podatkowy

Justyna Zając-Wysocka

Radca prawny, doradca podatkowy, Małopolski Instytut Studiów Podatkowych Sp. z o.o.

W dniu 19 grudnia 2018 r. TSUE wydał wyrok w sprawie dotyczącej problemu ujęcia zaliczek wpłacanych na poczet usług turystyki na gruncie podatku od towarów i usług¹. Trybunał nie tylko przesądził o konieczności ich opodatkowania w okresie rozliczeniowym, w którym zostały otrzymane, ale także zaaprobował forsowaną przez organy podatkowe koncepcję tzw. marży prognozowanej, pozwalającej na określenie podstawy opodatkowania zaliczki według zasady szczególnego systemu opodatkowania usług turystyki w sytuacji, gdy jeszcze nie wszystkie koszty wycieczki zostały faktycznie poniesione. Niemniej jednak orzeczenie TSUE nie rozwiewa wszystkich wątpliwości związanych z omawianym zagadnieniem.

1. PRZEBIEG POSTĘPOWANIA

Warto na wstępie przypomnieć, że w roku 2017 NSA skierował do TSUE pytanie prejudycjalne odnośnie do obowiązku rozliczania VAT od zaliczek otrzymanych przez biura podróży na poczet przyszłych usług turystyki. Sprawa dotyczyła krakowskiego biura, które podjęło spór z organem podatkowym w tej materii. Zdaniem przedsiębiorstwa zaliczka wraz z całą ceną uzyskaną z tytułu świadczenia powinna zostać opodatkowana po realizacji usługi turystyki, kiedy podatnik jest w stanie ustalić rzeczywistą kwotę marży, będącej podstawą opodatkowania w ramach szczególnej procedury. Organ stał natomiast na stanowisku odmiennym i wskazywał na konieczność opodatkowania zaliczki w momencie jej otrzymania – według przyjętej przez podatnika wysokości kosztów, które w jego ocenie zostaną poniesione w przyszłości w związku z realizacją usługi. Przez odjęcie od wartości zaliczki kwoty „prognozowanych kosztów” podatnik otrzyma wartość tzw. marży prognozowanej, która stanowić będzie podstawę opodatkowania. Jeżeli po realizacji usługi

okaże się natomiast, że „marża prognozowana” jest odmienna od marży rzeczywistej (opartej na rzeczywistej wartości poniesionych kosztów), podatnik powinien skorygować podstawę opodatkowania.

Rzecznik Generalny Michał Bobek swoją opinię w sprawie przedstawił w dniu 5 września 2018 r.² Jej treść jednoznacznie wskazywała, że w regulacji szczególnej procedury istnieje luka prawna, a jej usunięcie powinno natomiast zostać dokonane poprzez celowościową wykładnię przepisów. Rzecznik w swojej opinii wyraził pogląd, że ze wszystkich możliwych rozwiązań problemu opodatkowania zaliczek w turystyce propozycja organu podatkowego wydaje się najrozsądniejsza i najmniej uciążliwa – stanowisko to zachowuje bowiem rozsądną równowagę między odnośnymi interesami krajowych organów.

2. TREŚĆ ORZECZENIA

W dniu 19 grudnia 2018 r. TSUE wydał wyrok w opisywanej sprawie. Uznał, że przepisy szczególne dotyczące opodatkowania usług turystyki jed-

noznacznie wskazują zakres wyłączenia stosowania zasad ogólnych w jego ramach – wszystkie zasady ogólne niewyłączone w ramach specjalnej procedury znajdują więc zastosowanie, w tym zasada opodatkowania zaliczek w momencie ich otrzymania.

Trybunał przychylił się też do stanowiska prezentowanego przez Rzecznika Generalnego i organ podatkowy, tj. dopuścił możliwość stosowania tzw. marży prognozowanej w sytuacji, gdy nie wszystkie koszty związane z usługą zostały przez biuro poniesione w momencie otrzymania zaliczki. TSUE zaznaczył jednak, że „przewidywane koszty muszą być związane z konkretną usługą turystyczną, na poczet której została pobrana zaliczka przez biuro podróży, jako że marża zysku i podstawa opodatkowania podlegają ustaleniu w odniesieniu do każdej pojedynczej usługi wykonanej przez biuro podróży”³.

Nie został wzięty pod uwagę natomiast pogląd prezentowany przez biuro podróży, zgodnie z którym koncepcja organu podatkowego zakłada „nadużycie” mechanizmu korekty deklaracji w celu prawidłowego określenia podstawy opodatkowania. Organ uważał bowiem,

że w przypadku różnicy między marżą prognozowaną a marżą rzeczywistą podatnik powinien skorygować podstawę opodatkowania. W wyroku przeczytać możemy natomiast, że zaaprobowane przez TSUE rozwiązanie „pozostaje bez uszczerbku dla faktu, że z chwilą, w której biuro podróży będzie znało ostateczne koszty faktyczne konkretnej podróży, powinny one zostać uwzględnione dla celów określenia VAT zgodnie z art. 308 dyrektywy VAT⁴, w razie potrzeby poprzez korektę deklaracji VAT złożonej w chwili otrzymania zaliczki”⁵.

Warto zauważyć, iż w tej części stanowisko Trybunału pozostaje rozbieżne z dotychczasowym stanowiskiem fiskusa, który do tej pory uważał, że ewentualnej korekty podstawy opodatkowania w opisywanej sytuacji należałoby dokonać w ramach deklaracji bieżącej.

3. WYROK PO MYŚLI FISKUSA – I CO DALEJ?

Co do zasady jednak wyrok Trybunału potwierdza forsowaną przez krajowe organy podatkowe linię interpretacyjną, wskazującą na konieczność ustalania „marż prognozowanych” od zaliczek turystycznych. Jego treść niewątpliwie przyczyni się do zmiany korzystnych dla podatników stanowisk judykatury w tym zakresie. Sądy często przyjmowały bowiem, że biura podróży nie muszą opodatkowywać zaliczek wpłacanych przez klientów na poczet usług turystyki objętych VAT marżą w momencie ich otrzymania.

Trzeba zauważyć też, że orzeczenie nie rozwiązuje wszystkich problemów związanych z omawianym zagadnieniem. Mimo że wyrok przesądza o regule podatkowego rozliczenia zaliczek w usługach turystyki, dalej nie wiadomo, jak cała procedura opodatkowania powinna być przeprowadzana. Podkreślenia wymaga, że przedsiębiorcy turyści w momencie organizacji wydarzenia (i w momencie pobierania zaliczek lub przedpłat od poszczególnych klientów) najczęściej nie wiedzą, jak duże koszty poniosą z tego tytułu. To,

ile wydadzą na organizację wydarzenia, uzależnione jest od liczby klientów biorących w nim udział, tego zaś nigdy nie można przewidzieć ze stuprocentową pewnością. Jak więc kalkulować koszty prognozowane? Czy przewidywane wydatki, służące do określenia ceny detalicznej usługi i wysokości pobieranych od turystów przedpłat, powinny znajdować zastosowanie również w rozliczeniu podatkowym? I co najważniejsze – czy takie prognozy przedsiębiorców nie będą dowolnie kwestionowane przez organy skarbowe?

Warto też zwrócić uwagę na fragment orzeczenia wskazujący na konieczność „korekty deklaracji” w sytuacji, gdy „marża rzeczywista” różni się od tej „prognozowanej”. Jak zauważono powyżej, Trybunał mówi o konieczności „korekty deklaracji VAT złożonej w chwili otrzymania zaliczki” (wersja ang.: „correcting (...) the VAT returns prepared at the time of receipt of the payment on account”). Czy ów fragment uzasadnienia powinniśmy traktować jako luźną uwagę Trybunału, czy też ważną wskazówkę interpretacyjną?

Załóżmy, że przedsiębiorca turystyczny pobierał od swoich klientów przedpłatę w wysokości 100% ceny wycieczki. Jego prognoza kosztowa, zastosowana przy wyliczaniu podstawy opodatkowania, okazała się jednak zbyt pesymistyczna (w rzeczywistości poniósł niższe koszty wydarzenia, niż zakładał). Jeżeli w takiej sytuacji przedsiębiorca skoryguje podstawę opodatkowania w deklaracji z okresu otrzymania zaliczek (zgodnie z sugestią TSUE), nie zaś w deklaracji bieżącej (tak jak dotychczas zalecały organy podatkowe), po jego stronie powstanie nie tylko zaległość podatkowa, ale także konieczność zapłaty odsetek. Powstaje zatem pytanie: czy rozwiązanie zaaprobowane przez TSUE rzeczywiście uznać należy za „najmniej uciążliwe” dla branży?

Grudniowe orzeczenie niewątpliwie niesie za sobą daleko idące skutki. Jednoznaczna odpowiedź Trybunału rozjaśnia pewne kwestie związane z rozliczeniami podatkowymi biur

podróży, co samo w sobie stanowi pewną wartość dodaną. Wyrok nie odpowiada jednak na wszystkie pytania, z którymi muszą się zmierzyć podatnicy.

Stanowisko TSUE powinno spotkać się zatem z jednoznaczną reakcją Ministerstwa Finansów. Wprowadzenie w życie zaleceń Trybunału w polskich realiach prawnych wymagać będzie nowelizacji przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁶ dotyczących szczególnego systemu VAT marża. Pozostawienie podatników samych z koniecznością ustalania metodyki „prognozowania” marży znacząco zwiększa bowiem ryzyko podatkowe w branży turystycznej. Nie można zapomnieć przecież o stanowiskach dotychczas prezentowanych przez przedstawicieli judykatury, zgodnie z którymi oparcie rozliczeń podatkowych biur podróży na niewynikającej wprost z przepisów koncepcji „marży prognozowanej” stanowi niedopuszczalną modyfikację zasad ustalania podstawy opodatkowania VAT usług turystyki, co z kolei narusza konstytucyjną regułę ustawowej określoności zobowiązania podatkowego.

Przypisy:

- ¹ Wyrok w sprawie C422/17 Szeł Krajowej Administracji Skarbowej v. Skarpa Travel sp. z o.o. w Krakowie.
- ² Opinia Rzecznika Generalnego Michała Bobeka przedstawiona w dniu 5 września 2018 r. Sprawa C-422/17 Szeł Krajowej Administracji Skarbowej przeciwko Skarpa Travel sp. z o.o. w Krakowie, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=CELEX:62017CC0422>, dostęp: 21 stycznia 2019 r.
- ³ Wyrok w sprawie C422/17, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=CELEX:62017CJ0422>, dostęp: 21 stycznia 2019 r.
- ⁴ Tj. dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm.
- ⁵ Wyrok w sprawie C422/17, dok. cyt.
- ⁶ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174.

Unieważnienie umowy kredytu indeksowanego do franka szwajcarskiego

Mariusz Kuśmierczyk

Radca prawny, współpracownik Instytutu Studiów Podatkowych

Kredytobiorcy, którzy są stronami umów kredytu indeksowanego do franka szwajcarskiego, występując z pozwami przeciwko bankom, zgłaszają roszczenia, które choć wywodzone z tych samych okoliczności faktycznych, oparte są na różnych podstawach. Najczęściej wykorzystywana jest argumentacja opierająca się na niedozwolonym (abuzywnym) charakterze tzw. klauzul przeliczeniowych. Przytaczane są również inne podstawy. Cecha wspólną tych działań jest to, że zmierzają one do stwierdzenia nieważności niektórych postanowień danej umowy lub wręcz unicestwienia całej umowy. Jak wynika z orzecznictwa, ich skuteczność jest różna, brak jednolitej linii orzeczniczej, która wskazywałaby efektywną drogę do osiągnięcia korzystnego dla konsumenta celu.

Zgodnie z treścią art. 385¹ § 1 k.c.¹ postanowienia umowy zawieranej z konsumentem niezgodnione indywidualnie nie wiążą go, jeżeli kształtują jego prawa i obowiązki w sposób sprzeczny z dobrymi obyczajami, rażąco naruszając jego interesy (niedozwolone postanowienia umowne). Nie dotyczy to postanowień określających główne świadczenia stron, w tym cenę lub wynagrodzenie, jeżeli zostały sformułowane w sposób jednoznaczny.

W świetle powyższego przepisu, aby określone postanowienie umowy mogło zostać uznane za niedozwolone postanowienie umowne (abuzywne czy też nieuczciwe w rozumieniu dyrektywy 93/13/EWG²), spełnione muszą zostać następujące warunki:

- 1) umowa zawarta jest z konsumentem;
- 2) brak indywidualnego uzgodnienia postanowienia umownego;
- 3) postanowienie kształtuje prawa i obowiązki konsumenta w sposób sprzeczny z dobrymi obyczajami, rażąco naruszając jego interesy;
- 4) postanowienie sformułowane w sposób jednoznaczny nie dotyczy głównych świadczeń stron³.

W świetle ugruntowanego poglądu orzecznictwa klauzule waloryzacyjne nie określają głównych świadczeń stron, w związku z czym z mocy art. 385¹ § 1 k.c. podlegają ocenie, czy nie kształtują praw i obowiązków kon-

sumenta w sposób sprzeczny z dobrymi obyczajami, rażąco naruszając jego interesy – jeżeli nie zostały uzgodnione indywidualnie z konsumentem.

Skutkiem uznania klauzuli waloryzacyjnej za niedozwolone postanowienie umowne jest to, że zgodnie z art. 385¹ § 1 zdanie drugie k.c. postanowienie takie nie wiąże konsumenta. Przyjmuje się jednocześnie – stosownie do treści § 2 powołanego wyżej przepisu – że w takiej sytuacji umowa w pozostałej części nadal obowiązuje, jeżeli jest to możliwe po wyłączeniu owego postanowienia.

W orzecznictwie Sądu Najwyższego wyrażono pogląd, zgodnie z którym wyłączenie z umowy postanowień uznanych za niedozwolone nie powoduje nieważności całej umowy nawet wtedy, gdy bez tych postanowień umowa nie zostałaby zawarta⁴. W uchwale z dnia 29 czerwca 2007 r.⁵ sąd ten wyraźnie stwierdził, że w świetle art. 385¹ § 1 i 2 k.c. ingerencja sądu w treść stosunku umownego łączącego strony ma charakter negatywny.

Sąd Najwyższy „w swym orzecznictwie wielokrotnie podkreślał, że niedopuszczalna jest modyfikacja postanowienia uznanego za abuzywne lub zastąpienie go innym. W orzecznictwie tym zwracano uwagę, że dyrektywa 93/13 sprzeciwia się modyfikacji przez sąd treści umowy w taki sposób, aby

wyeliminować abuzywność kontrolowanego postanowienia.

Jak wynika ze stanowiska Sądu Najwyższego w wyroku z 14.07.2017 r. (II CSK 803/16) oraz przywołanego tam orzecznictwa [...], w pewnych sytuacjach możliwe jest zastąpienie nieuczciwego postanowienia umowy przepisem o charakterze dyspozytywnym lub nawet innym sposobem wypełnienia luki w umowie, jednakże dopuszczalne jest to tylko w sytuacji, gdy pozostawienie luki prowadziłoby do upadku całej umowy i przez to zagrażało interesom konsumenta, narażając go na konieczność natychmiastowego zwrotu całego kredytu⁶.

Sądy powszechne w niektórych orzeczeniach przyjmują też dalej idące konsekwencje abuzywności, tj. wskazują, że wyeliminowanie z umowy postanowień dotyczących oprocentowania kredytu opartego na stawce LIBOR nie prowadzi do powstania luki niepozwalającej wykonać umowy. Brak określenia wysokości zmiennego oprocentowania w umowie może być uzupełniony bądź przez odwołanie się do zasad określonych we wzorcu umownym (regulaminie) dla kredytów udzielonych w złotych polskich, bądź też, jeśli zastosowanie pierwszego sposobu okaże się niemożliwe, przez odwołanie do treści art. 359 § 2 k.c., który stanowi, że jeżeli wysokość odsetek nie jest w

inny sposób określona, należą się odsetki ustawowe.

„Jednak mając na względzie poszanowanie woli stron umowy, jak również niemożność przyjęcia takich skutków wprowadzenia do umowy niedozwolonych postanowień, które byłyby niekorzystne dla konsumenta, przyjmując należało, że z okoliczności wynika, że bez dotkniętych częściową nieważnością postanowień dotyczących wysokości oprocentowania, umowa nie zostałaby zawarta. Dlatego też należało stwierdzić, że umowa kredytu zawarta między stronami jest w całości nieważna.

Nie ma zatem żadnych powodów by uznać, że stwierdzenie nieważności całej umowy odbyłoby się ze szkodą dla konsumenta, naruszając jego interes ekonomiczny – w szczególności w sytuacji, w której powódka wywodzi swoje roszczenie również z nieważności umowy”⁷.

Sąd Okręgowy w Warszawie w cytowanym wyżej wyroku z dnia 8 maja 2018 r. nie podzielił zarzutu strony powodowej w zakresie nieważności umowy ze względu na sprzeczność z art. 69 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe⁸ oraz istotą waloryzacji i naturą umowy kredytu. Sąd uznał, że umowa zawarta przez strony jest bezspornie umową kredytu (stanowi jedną z wykształconych w obrocie odmian takiej umowy), a nie instrumentem finansowym.

W ocenie Sądu: „Łączącej strony umowy kredytu nie można również uznać za nieważną z uwagi na nieokreślenie świadczenia. Wysokość świadczenia została określona – umowa zawierała określenie kwoty kredytu oraz zasad i sposobu jej indeksacji. Na podstawie postanowień umowy możliwe jest ustalenie sposobu obliczania kwoty, którą zobowiązany będzie spłacić kredytobiorca. [...]

Sąd nie podzielił również stanowiska powódki, że uchyliła się ona od skutków oświadczenia woli w postaci zawartej z pozwanym umowy kredytowej, która miała być zawarta pod wpływem błędu.

Błąd powódki miał polegać na pozostawianiu w błędnym przekonaniu co do całkowitego kosztu kredytu, rzeczywistej rocznej stopy oprocentowania oraz wysokości prowizji należnej bankowi. Zważył jednak należy, że wskaź-

niki te (oprócz wysokości należnej prowizji) nie wchodzą w skład treści stosunku umownego, tj. nie wyznaczają one praw i obowiązków stron umowy. Ich zamieszczenie w umowie wynika jedynie z obowiązków informacyjnych istniejących po stronie banku na podstawie rekomendacji organu nadzorczego.

Zdaniem Sądu całkowity koszt kredytu i rzeczywista roczna stopa procentowa, jako parametry niestanowiące elementu treści umowy kredytu, nie mogą stanowić przedmiotu błędu w rozumieniu art. 84 § 1 k.c. Także przepis art. 69 Prawa bankowego nie wymienia ckk ani rrsro jako elementów umowy o kredyt, jak i elementów przedmiotowo istotnych umowy kredytu”⁹.

„Przepis art. 84 § 1 i 2 k.c. pozwala stronie czynności prawnej, w razie błędu co do treści tej czynności prawnej, uchylić się od skutków prawnych oświadczenia woli. Jeżeli jednak oświadczenie woli było złożone innej osobie, uchylenie się od jego skutków prawnych dopuszczalne jest tylko wtedy, gdy błąd został wywołany przez tę osobę, chociażby bez jej winy albo gdy wiedziała ona o błędzie lub mogła z łatwością błąd zauważyć (z wyjątkiem nieodpłatnych czynności prawnych). Można powoływać się tylko na błąd istotny, to jest uzasadniający przypuszczenie, że gdyby składający oświadczenie woli nie działał pod wpływem błędu i oceniał sprawę rozsądnie, nie złożyłby oświadczenia tej treści. W piśmiennictwie i orzecznictwie przyjmuje się, że błędem jest niezgodne z rzeczywistością wyobrażenie o czynności, przy czym niezgodność może dotyczyć zarówno faktów, jak i prawa. Błąd polega zatem na różnicy między wolą a jej wyrazem (oświadczeniem), wywołanym mylnym oświadczeniem o treści czynności prawnej. Przyjmuje się przy tym, że możliwość powołania się na błąd jest wyłączona, jeżeli był on wywołany lekkomyślnością osoby składającej oświadczenie woli, polegającą na niedołożeniu należytej staranności w celu zbadania okoliczności faktycznych”¹⁰.

W orzecznictwie istnieje linia wskazująca, że podstaw unieważnienia umowy kredytowej zawierającej klauzule indeksacyjne nie należy upatrywać w art. 58 k.c.

Sąd Okręgowy w Warszawie XXV Wydział Cywilny w wyroku z dnia 29 października 2018 r. stwierdził, że: „Wprowadzenie klauzuli indeksacyjnej nie dotyczy głównych świadczeń stron, jest elementem dodatkowym umowy dopuszczalnym w *świetle* art. 353(1) kc. Kwestia ta została szczegółowo wyjaśniona w wyroku SN z 22 stycznia 2016 r. w sprawie I CSK 1049/14, potwierdzającym kilka wcześniejszych orzeczeń. Wypada również zauważyć w tym miejscu, że potraktowanie klauzuli indeksacyjnej jedynie jako *accidentalia negotii* umożliwia jej ocenę pod kątem przepisów o ochronie konsumentów. Należy ponadto wskazać, że ustawodawca w aktach prawnych wydanych po dacie zawarcia umowy dwukrotnie regulował obowiązki i uprawnienia wiążące się z umowami kredytu indeksowanego i denominowanego (ustawa z dnia 29 lipca 2011 r. o zmianie ustawy – Prawo bankowe oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2011 r., nr 165, poz. 984) oraz ustawa z 23 marca 2017 r. o kredycie hipotecznym oraz o nadzorze nad pośrednikami kredytu hipotecznego i agentami (Dz.U. z 2017 r., poz. 819)). **Zdaniem Sądu jest to ostateczny argument przemawiający za brakiem wynikającej z art. 58 § 1 kc nieważności umów tego rodzaju: żaden ustawodawca nie wprowadziłby regulacji dotyczących umów uznawanych przez siebie za nieważne.** [wszystkie podkreślenia – M.K.]

[...]

W przypadku umowy kredytowej zawartej przez powoda nie sposób jest również uznać umowy za nieważną ze względu na sprzeczność z zasadami współżycia społecznego (art. 58 § 2 kc). Powód nie powołał się na konkretne zasady, zaś uznanie umowy za nieważną może nastąpić w wypadkach wyjątkowych, posiadających mocne uzasadnienie aksjologiczne (por. wyrok SN z 28 stycznia 2016 r. w sprawie I CSK 16/15). W takim wyjątkowym stanie faktycznym zapadł wyrok tutejszego Sądu z dnia 4 października 2017 r. w sprawie XXIV C 1094/14. Umowa została uznana za nieważną ze względu na naruszenie zasad współżycia społecznego na etapie poprzedzającym zawarcie umowy. Bank pozwany w tamtej sprawie wykroczył przeciwko obowiązkowi informacyjnym i wskazał

krótkoterminowy kredyt walutowy jako najlepszy sposób sfinansowania potrzeb kredytobiorców, przy czym zapewnienie to okazało się zdecydowanie odbiegać od rzeczywistości ekonomicznej, nawet w porównaniu z kredytami złotowymi tego samego banku. Zdaniem Sądu rozważana w sprawie niniejszej umowa kredytu indeksowanego do CHF nie sprzeciwia się zasadom współżycia społecznego – przynajmniej z punktu widzenia jej zapisów. **Należy jednak podkreślić, że nie można z góry wykluczyć takiej sprzeczności we wszystkich podobnych sytuacjach. Podobnie jak w cytowanym orzeczeniu XXIV C 1094/14 okoliczności zawarcia umowy związane z błędnymi informacjami o kredycie albo też np. zawarcie umowy kredytu na kwotę zbyt dużą w porównaniu z wartością nieruchomości lub ze zdolnością kredytową kredytobiorcy może w konkretnej sytuacji prowadzić do nieważności umowy**¹¹.

Nowatorska podstawa żądania unieważnienia umowy tzw. kredytu frankowego została wykorzystana w postępowaniu zakończonym wydaniem cytowanego wyżej wyroku Sądu Okręgowego w Warszawie XXV Wydział Cywilny z dnia 29 października 2018 r. Jako podstawa roszczenia został powołany przez powoda art. 12 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 23 sierpnia 2007 r. o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym¹², który „w razie dokonania nieuczciwej praktyki rynkowej przyznaje konsumentowi uprawnienie określone jako prawo żądania:

1. naprawienia wyrządzonej szkody na zasadach ogólnych,
2. w szczególności
3. żądania unieważnienia umowy z obowiązkiem wzajemnego zwrotu świadczeń
4. oraz zwrotu przez przedsiębiorcę kosztów związanych z nabyciem produktu¹³.

W uzasadnieniu wspomnianego wyroku Sąd Okręgowy stwierdził, że: „Wobec powyższych argumentów należy uznać, że istotą rozważanego przepisu art. 12 ust. 1 pkt 4 PNPRU [tj. ustawy z dnia 23 sierpnia 2007 r. – przyp. red.] jest właśnie wzajemny zwrot świadczeń, który winien być traktowany jako postać naprawienia szkody poprzez przywrócenie stanu

poprzedniego – w tym wypadku z okresu przed dokonaniem nieuczciwej praktyki rynkowej. Zdaniem Sądu nie można zatem w przypadku tego przepisu rozdzielać unieważnienia umowy od wzajemnego zwrotu świadczeń: tworzą one jedną instytucję. Unieważnienie umowy staje się doprecyzowaniem statusu prawnego stron, które uzyskują pewność co do zakresu (a dokładniej braku) swoich uprawnień i obowiązków płynących z umowy – które mogą dotyczyć nie tylko już spełnionych świadczeń, ale także zabezpieczeń, uprawnień w razie odstąpienia umowy, etc. Jest to istotne zwłaszcza w przypadku dłuższej trwających stosunków prawnych.

Art. 12 ust. 1 pkt 4 PNPRU jest zatem podstawą prawną wyłącznie roszczeń odszkodowawczych. W ich liczbie mieści się roszczenie restytucyjne polegające na wzajemnym zwrocie świadczeń po uprzednim unieważnieniu umowy rozumianym jako wydanie przez sąd konstytucyjnego orzeczenia niweczącego jej byt prawny. Dla skorzystania z klasycznego roszczenia restytucyjnego niezbędna jest uprzednia realizacja prawa o charakterze kształtującym polegającego na wyborze sposobu naprawienia szkody. W przypadku określonego rozważanym przepisem realizacja roszczenia restytucyjnego również wymaga skorzystania z prawa kształtującego – poprzez wytoczenie odpowiedniego powództwa obejmującego żądanie unieważnienia oraz zwrotu świadczeń.

[...]

Przedstawione tu rozumienie żądania unieważnienia umowy zdaniem Sądu w pełni odpowiada zarówno wymogom konstytucyjnym, jak i płynącym z dyrektywy. Możliwość zniweczenia umowy jawi się jako skuteczna i odstraszająca sankcja. Pozwala na pełne naprawienie szkody doznanej przez konsumenta także w przypadkach trudnych ze względu na kwestię obliczenia wysokości szkody, ale dotyczy jedynie umów, w której taka szkoda powstała. W wielu sprawach uzyskanie tego rodzaju odszkodowania będzie łatwiejsze niż dochodzenie zwrotu świadczeń wykonanych na podstawie postanowień znanych następnie za abuzywne. Z drugiej strony zwrot świadczeń nie powinien stanowić dla przedsiębiorcy

nadmiernego obciążenia, przez co sankcja tego rodzaju jest również proporcjonalna. Inaczej niż w przypadku odstąpienia od umowy jej zniweczenie poddane jest kontroli sądowej. W sytuacji umowy kredytowej z ekonomicznego punktu widzenia odpowiada sankcji kredytu bezkosztowego, natomiast orzeczenie o zakończeniu umowy rozwiewa wątpliwości związane z jej dalszym trwaniem i wykonywaniem, co niejednokrotnie jest problemem w przypadku ochrony udzielonej na podstawie art. 385(1)-385(3) kc¹⁴.

Jednocześnie należy zwrócić uwagę, że Sąd Okręgowy w Warszawie w omawianym wyroku podniósł kwestię, iż: „Uznanie analizowanego roszczenia za odszkodowawcze niesie ze sobą szereg konsekwencji na gruncie prawa materialnego i procesowego. Przede wszystkim jako roszczenie majątkowe będzie podlegać przedawnieniu. Wobec pominięcia go w art. 14 PNPRU i odsłania do zasad ogólnych naprawienia szkody, tę kwestię będzie regulował art. 442(1) kc. Po drugie takie roszczenie będzie podlegać ocenie pod kątem art. 5 kc. Konstytucyjny skutek wyroku nastąpi dopiero z chwilą jego uprawnomocnienia się, toteż w przypadku zwrotu świadczenia pieniężnego dopiero od tej daty dłużnik może pozostawać w opóźnieniu, a w konsekwencji dopiero od tej daty może zostać obciążony odsetkami¹⁵.

Sąd wskazał tym samym na bardzo istotne zagadnienie, które ma zasadniczy wpływ na skuteczność działań kredytobiorców.

Jak stwierdził Sąd Apelacyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 19 grudnia 2017 r.: „Istota sporu sprowadza się do ustalenia początku biegu przedawnienia. Początek ten określa art. 120 § 1 k.c., stanowiąc że bieg przedawnienia rozpoczyna się od dnia, w którym roszczenie stało się wymagalne. Jeżeli wymagalność roszczenia zależy od podjęcia określonej czynności przez uprawnionego, bieg terminu rozpoczyna się od dnia, w którym roszczenie stałoby się wymagalne, gdyby uprawniony podjął czynność w najwcześniejszym możliwym terminie.

W rozpatrywanej sprawie chodzi właśnie o taką sytuację, w której początek biegu terminu przedawnienia zależy od podjęcia czynności przez uprawnio-

nego. Treść tego przepisu oznacza, że przedawnienie może rozpocząć bieg, mimo że świadczenie nie jest jeszcze wymagalne. Nie znaczy to z kolei, aby bieg ten rozpoczynał się wraz z zawarciem umowy. Określenie chwili początkowej dla biegu przedawnienia zależy będzie od szeregu okoliczności, zwłaszcza od rodzaju świadczenia. Nie może więc być określona *in abstracto*, a jedynie indywidualnie, dla każdego konkretnego zobowiązania. Oznacza to w szczególności, że w okolicznościach, o których mowa w art. 120 § 1 zdanie drugie k.c., datę początku biegu przedawnienia określa się przez dodanie do daty zawarcia umowy najkrótszego czasu, jaki w konkretnych okolicznościach był potrzebny wierzycielowi dla dokonania wezwania dłużnika do wykonania zobowiązania oraz czasu, jaki jest potrzebny dłużnikowi, działającemu z należytą starannością, aby mógł spełnić świadczenie wykonując to zobowiązanie. Jest to więc czas, który da się ocenić obiektywnie, jako właściwy dla wierzyciela i dłużnika, nie wynika on z rzeczywistych zachowań wierzyciela, np. zbyt wczesnego lub zbyt późnego wezwania dłużnika do spełnienia świadczenia (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 29 kwietnia 2008 r., II CSK

625/08, Lex nr 520070). Przy ocenie przedawnienia roszczeń z tytułu zwrotu świadczenia wzajemnego wynikającego z umowy uznanej za nieważną należy uwzględnić zachowanie stron zmierzające do wykonania zobowiązań wzajemnych i dopóki ten stan respektują trudno mówić o wymagalności roszczeń (por. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 30 sierpnia 1972 r. III CRN 156/72, Lex nr 7129).

[...] Można zatem stwierdzić w podsumowaniu, że bieg terminu przedawnienia roszczenia wynikającego z nie należnego świadczenia, spełnionego w wykonaniu bezwzględnie nieważnej czynności prawnej rozpoczyna się od dnia, w którym uprawniony (zubożony) mógł w najwcześniejszym możliwym terminie wezwać zobowiązanego (bezpodstawnie wzbogaconego) do zapłaty (art. 120 § 1 zdanie drugie i art. 410 § 1 i 2 w zw. z art. 405 k.c.)¹⁶.

Przypisy:

- ¹ Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1025 ze zm., dalej „k.c.”.
- ² Dyrektywa Rady 93/13/EWG z dnia 5 kwietnia 1993 r. w sprawie nieuczciwych warunków w umowach konsumenckich, Dz. Urz.

- WE L 95 z 21.4.1993, s. 29, Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 15, t. 2, s. 288, dalej „dyrektywa 93/13/EWG”.
- ³ Wyrok Sądu Apelacyjnego w Białymstoku z dnia 30 sierpnia 2018 r., I ACa 316/2018.
 - ⁴ Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 21 lutego 2013 r., I CSK 408/12, OSNC 2013/11/127.
 - ⁵ III CZP 62/07, „Biuletyn Sądu Najwyższego” 2007, nr 6, s. 11.
 - ⁶ Wyrok Sądu Apelacyjnego w Białymstoku z dnia 30 sierpnia 2018 r., I ACa 316/18, [http://orzeczenia.ms.gov.pl/content/\\$N/15050000000503_I_ACa_000316_2018_Uz_2018-08-30_003](http://orzeczenia.ms.gov.pl/content/$N/15050000000503_I_ACa_000316_2018_Uz_2018-08-30_003), dostęp: 23 stycznia 2019 r.
 - ⁷ Wyrok Sądu Okręgowego w Warszawie z dnia 8 maja 2018 r., XXV C 246/17, [http://orzeczenia.warszawa.so.gov.pl/content/\\$N/154505000007503_XXV_C_000246_2017_Uz_2018-05-25_001](http://orzeczenia.warszawa.so.gov.pl/content/$N/154505000007503_XXV_C_000246_2017_Uz_2018-05-25_001), dostęp: 23 stycznia 2019 r.
 - ⁸ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2187 ze zm., dalej „Prawo bankowe”.
 - ⁹ XXV C 246/17, dok. cyt.
 - ¹⁰ Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 29 listopada 2012 r., II CSK 171/12, LEX nr 129447.
 - ¹¹ XXV C 590/17, [http://orzeczenia.warszawa.so.gov.pl/content/\\$N/154505000007503_XXV_C_000590_2017_Uz_2018-10-29_002](http://orzeczenia.warszawa.so.gov.pl/content/$N/154505000007503_XXV_C_000590_2017_Uz_2018-10-29_002), dostęp: 23 stycznia 2019 r.
 - ¹² Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 2070 ze zm., dalej „ustawa z dnia 23 sierpnia 2007 r.”.
 - ¹³ XXV C 590/17, dok. cyt.
 - ¹⁴ Tamże.
 - ¹⁵ Tamże.
 - ¹⁶ I ACa 633/17, [http://orzeczenia.szczecin.sa.gov.pl/content/\\$N/15550000000503_I_ACa_000633_2017_Uz_2017-12-19_001](http://orzeczenia.szczecin.sa.gov.pl/content/$N/15550000000503_I_ACa_000633_2017_Uz_2017-12-19_001), dostęp: 23 stycznia 2019 r.

Aktualności – styczeń 2019 r.

- **Utrzymanie stawek VAT.** Zgodnie z art. 146aa dodanym do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług w okresie od dnia 1 stycznia 2019 r. do końca roku następującego po roku, dla którego wartość relacji, o której mowa w art. 38a pkt 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jest nie większa niż 43% oraz wartość, o której mowa w art. 112aa ust. 5 tej ustawy, jest nie mniejsza niż –6%:
 - 1) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%;
 - 2) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz w tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%;
 - 3) stawka zryczałtowanego zwrotu podatku, o której mowa w art. 115 ust. 2, wynosi 7%;
 - 4) stawka ryczałtu, o której mowa w art. 114 ust. 1, wynosi 4%.
 Nowelizacją z dnia 22 listopada 2018 r. ustawy o podatku od towarów i usług utrzymano na dotychczasowym poziomie stawki VAT, tj. 23%, 8% i 7%. Okres stosowania podwyższonych stawek podatku VAT (23% i 8%) jest uzależniony od określonych wskaźników:
 - 1) relacji państwowego długu publicznego netto do produktu krajowego brutto (o której mowa w art. 38a pkt 4 ustawy o finansach publicznych) oraz
 - 2) sumy corocznych różnic pomiędzy wartością relacji wyniku nominalnego do produktu krajowego brutto oraz poziomem średniokresowego celu budżetowego (o której mowa w art. 112aa ust. 5 ustawy o finansach publicznych).
 Minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłasza w drodze obwieszczenia informacje o końcu okresu obowiązywania podwyższonych stawek podatku. Obwieszczenie powinno być publikowane do dnia 31 października roku poprzedzającego rok, w którym zaczną obowiązywać standardowe stawki.

Orzeczenie kary za czyn ciągły a możliwość indywidualnego przypisania odpowiedzialności za tożsame czyny popełnione w okresie będącym przedmiotem uprzedniego wyroku skazującego

Alan Lipnicki

Prawnik, pracownik Instytutu Studiów Podatkowych

Delikty finansowe (szczególnie podatkowe) ze względu na swój często specyficzny charakter powodują liczne trudności w zakresie rozstrzygnięcia o miejscu i czasie popełnienia czynu. Uwidaczniają się one szczególnie przy stosowaniu instytucji prawno-karnych przeniesionych do Kodeksu karnego skarbowego¹ z Kodeksu karnego². Szczególnego znaczenia nabiera w tym kontekście problematyka stosowania instytucji czynu ciągłego, a także kwestia, jak należy w jego granicach delimitować indywidualne czyny inkryminowane tymi samymi przepisami omawianej ustawy. Jako przykład takiego problemu w praktyce wskazać można na kwalifikację prawno-karną wynikającą z przestępstwa uregulowanego w art. 107 § 1 k.k.s. (tj. prowadzenie gier hazardowych wbrew przepisom ustawy lub warunkom koncesji).

Właśnie w powyższym kontekście wydany został interesujący wyrok Sądu Najwyższego z dnia 15 listopada 2018 r.³, dotyczący sytuacji, w której sprawca przestępstwa uregulowanego w art. 107 § 1 k.k.s. został uprzednio skazany za prowadzenie kasyna gry bez wymaganej koncesji w ramach właśnie konstrukcji czynu ciągłego. Sąd odwoławczy w omawianej sprawie stwierdził, że konstrukcja ta wyklucza przypisanie sprawcy ponownej odpowiedzialności za ten sam czyn, mimo że sprawa dotyczyła innego kasyna zlokalizowanego w innym położeniu geograficznym.

Powyższe wnioski zanegował Sąd Najwyższy, który przychylił się do kasacji prokuratora i wskazał, że: „Rację ma skarżący, iż wyrażony przez Sąd odwoławczy, i opisany powyżej pogląd prawny, że przypisane oskarżonemu w wyroku Sądu pierwszej instancji zachowanie, polegające na urządzaniu i prowadzeniu – wbrew przepisom ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych – gier na opisanym automacie w miejscowości L., stanowi zachowanie normatywnie tożsame z czynami, za które skazano go wyrokiem Sądu Rejonowego w B. z dnia 16 grudnia 2016 r., sygn. akt II K [...], a zatem stanowi od strony normatywnej element już osądzonego czynu ciągłego, jest błędny.

W kwestii stanowiącej problem prawny, jaki został zarysowany w roz-

ważanym zarzucie kasacji Sąd Najwyższy zajął już stanowisko w wyroku z dnia 19 września 2018 r. w sprawie V KK 415/18. Stwierdził tam m.in., że: «skoro urządzenie gry hazardowej w postaci gry na automatach (art. 1 ust. 2 w zw. z art. 2 ust. 3 i 5 u.g.h.⁴) wymaga uzyskania koncesji na kasyno gry (art. 6 ust. 1 u.g.h.), a koncesja taka udzielana jest w odniesieniu do jednego kasyna, prowadzonego w ściśle określonym (geograficznie) miejscu (art. 41 ust. 1, art. 42 pkt 3 i art. 35 pkt 5 u.g.h.), to zachowanie osoby, która nie posiadając koncesji na prowadzenie kasyna podejmuje działanie w postaci urządzania gry na automatach w różnych miejscach (miejscowościach, lokalach), stanowi każdorazowo – od strony prawno-karnej – inny czyn, podjęty z zamiarem naruszenia tych przepisów w każdym z tych miejsc. Uprzednie prawomocne skazanie za przestępstwo z art. 107 § 1 k.k.s., popełnione w innym miejscu, w warunkach czynu ciągłego (art. 6 § 2 k.k.s.), w którym czas jego popełnienia obejmuje czasokres popełnienia czynu z art. 107 § 1 k.k.s. co do którego toczy się jeszcze postępowanie karno-skarbowe, nie stanowi w tym późniejszym procesie przeszkody procesowej w postaci powagi rzeczy osądzonej, albowiem nie jest spełniony warunek tożsamości czynów”⁵.

Podobne konkluzje odnaleźć można w wyroku z dnia 19 września 2018 r., w którym Sąd Najwyższy wskazał, że: „Treść tych unormowań winna być wzięta pod uwagę przy analizowaniu podjętego przez oskarżonego zachowania, w kontekście odpowiedzialności z art. 107 § 1 i 4 k.k.s. Naruszenie przepisu art. 107 § 1 k.k.s. może mieć postać urządzania lub prowadzenia gry hazardowej wbrew przepisom ustawy lub warunkom koncesji lub zezwolenia. W piśmiennictwie wskazuje się trafnie, że: «Realizacja znamienia czasownikowego wbrew przepisom ustawy obejmuje dwie kategorie zachowań: po pierwsze, urządzenie lub prowadzenie bez koncesji lub zezwolenia oraz, po drugie, urządzenie lub prowadzenie za zezwoleniem (przy koncesji), jednak w sposób naruszający przepisy ustawy o grach hazardowych. Z kolei urządzenie lub prowadzenie wbrew warunkom koncesji lub zezwolenia jest niejako postacią kwalifikowaną urządzania lub prowadzenia wbrew przepisom ustawy: trzeba bowiem przyjąć, że każda koncesja i zezwolenie muszą odpowiadać unormowaniom ustawowym, skoro zaś tak, to każde urządzenie lub prowadzenie wbrew warunkom koncesji lub zezwolenia jest zarazem urządzaniem lub prowadzeniem wbrew przepisom ustawy (ale nie na odwrót).» (G. Łabuda [w:] *Kodeks karny skarbowy...*, teza 11 do

art. 107). Niewątpliwie w niniejszej sprawie obwiniony zrealizował pierwszą ze wskazanych kategorii zachowań, albowiem w ogóle nie posiadał koncesji na prowadzenie kasyna, a urządzał gry na automatach, które zgodnie z ustawą o grach hazardowych, mogły być urządzone tylko przez osoby mające koncesję na kasyno. Skoro zatem obwinionemu przypisano w wyroku sądu pierwszej instancji urządzenie w konkretnej miejscowości gry bez uzyskania koncesji na kasyno, to zważywszy na wskazane powyżej zapisy u.g.h., a zwłaszcza art. 15 ust. 1 w zw. z art. 41 ust. 1 i art. 42 pkt 3 i 4, urządzenie gry w określonej miejscowości, w danym lokalu, było przez niego podejmowane każdorazowo ze świadomością naruszenia swoim zachowaniem po raz kolejny przepisów ustawy (wyczerpania wszystkich znamion czynu zabronionego), nawet jeżeli już wcześniej takie gry urządzały przez niego w innych miejscowościach lub w tej samej miejscowości, ale w innym (określonym geograficznie) miejscu. Obwiniony miał świadomość, że na każde nowe miejsce określone geograficznie (miejscowość, lokalizacja w danej miejscowości), w którym chciałby urządzać gry na automatach jako gry hazardowe, wymagana byłaby od niego nowa koncesja na kasyno gry (art. 41 ust. 1 w zw. z art. 42 pkt 3 w zw. z art. 35 pkt 5 u.g.h.). Nie występując o nią i urządzały gry w nowym miejscu, postępował po raz kolejny wbrew wskazanym przepisom ustawy. W odniesieniu do strony podmiotowej czynu, tj. zamiaru, przypomnieć trzeba, iż ujmuje się go jako proces świadomej realizacji przedmiotowych znamion określonego czynu zabronionego (A. Wąsek, *Kodeks karny. Komentarz*, 1999, s. 97). Chodzi o takie ukierunkowane zachowanie, które zmierza do osiągnięcia określonego celu (strona intelektualna) i sterowaniu swoim zachowaniem w taki sposób, by cel ten osiągnąć (strona woluntatywna – A. Zoll [w:] K. Buchała, A. Zoll, *Kodeks karny. Część ogólna. Komentarz do art. 1-116 Kodeksu karnego*, Warszawa 1998, s. 90). W przypadku urządzania gier na automatach bez posiadania koncesji, zamiar wprawdzie ma cały czas tę samą ogólną postać (urządzenie gry na automatach z naruszeniem wskazanych, tych samych, przepisów

ustawy), ale kształt normatywnej regulacji w u.g.h. decyduje, że sprawca takiego czynu w chwili jego realizacji w każdym miejscu, ma świadomość, iż swoim zachowaniem narusza po raz kolejny, na nowo, regulacje ustawowe, w tym dotyczące posiadania koncesji na prowadzenie kasyna w tym właśnie miejscu, a jednak do tego celu dąży. W tym aspekcie przyznać trzeba rację Sądowi Najwyższemu, gdy właśnie to w okoliczności, jaką jest miejsce czynu, a więc miejsce, w którym sprawca urządza gry na automatach, dostrzegając przeszkodę do uznania, że takie zachowanie stanowi od strony prawnokarnej ten sam czyn, za którego popełnienie sprawca został już skazany prawomocnie w innym, wcześniejszym, postępowaniu karnym, w którym przyjęto działanie w innym miejscu w warunkach z art. 6 § 2 k.k.s., a czas przypisanego wówczas czynu ciągłego zawierał w sobie czas zachowania w innym miejscu (V KS 5/17). Już tylko na marginesie trzeba podkreślić, że w odniesieniu do opisanego zachowania nie sposób przyjąć także przesłanki «z wykorzystaniem trwałej sposobności». Trafnie bowiem wskazuje się, że zwrot ten oznacza powielanie analogicznych zachowań nagannych z wykorzystaniem takiej samej nadarżającej się okazji lub sprzyjających warunków czy okoliczności (por. V. Konarska-Wrzošek [w:] I. Zgoliński [red.], *Kodeks karny skarbowy. Komentarz*, WKP 2018, teza 2 do art. 6). W realiach spraw tego rodzaju co do zasady nie może być mowy o tym, by sprawca wykorzystywał sprzyjającą okazję. W realizacji takich zachowań (urządzanie gier na automatach bez posiadania koncesji) nie ma przecież żadnego elementu już istniejącego, albo takiego, który pojawia się na początkowym etapie realizacji czynu przestępczego i jest później wykorzystany. Sprawca niczego więc nie wykorzystuje dla realizacji znamion czynu zabronionego (jeśli rozumieć okazję jako sprzyjającą czemuś chwilę, sposobność, możliwość – por. np. *Słownik języka polskiego*, tom V, red. W. Doroszewski, Warszawa 1963, s. 904), a wykonuje od początku do końca czyn zabroniony według powstałego zamiaru.

[...]

Konkludując powyższe rozważania, stwierdzić trzeba, że **skoro urządzenie**

gry hazardowej w postaci gry na automatach (art. 1 ust. 2 w zw. z art. 2 ust. 3 i 5 u.g.h.) wymaga uzyskania koncesji na kasyno gry (art. 6 ust. 1 u.g.h.), a koncesja taka udzielana jest w odniesieniu do jednego kasyna, prowadzonego w ściśle określonym (geograficznie) miejscu (art. 41 ust. 1, art. 42 pkt 3 i art. 35 pkt 5 u.g.h.), to zachowanie osoby, która, nie posiadając koncesji na prowadzenie kasyna, podejmuje działanie w postaci urządzania gry na automatach w różnych miejscach (miejscowościach, lokalach), stanowi każdorazowo – od strony prawnokarnej – inny czyn, podjęty z zamiarem naruszenia tych przepisów w każdym z tych miejsc. Upřednie prawomocne skazanie za przestępstwo z art. 107 § 1 k.k.s., popełnione w innym miejscu, w warunkach czynu ciągłego (art. 6 § 2 k.k.s.), w którym czas jego popełnienia obejmuje czasokres popełnienia czynu z art. 107 § 1 k.k.s., co do którego toczy się jeszcze postępowanie karno-skarbowe, nie stanowi w tym późniejszym procesie przeszkody procesowej w postaci powagi rzeczy osądzonej, albowiem nie jest spełniony warunek tożsamości czynów”⁶.

Cytowane wyroki Sądu Najwyższego po raz kolejny wskazują, jak należy rozumieć indywidualny czyn oraz „tożsame zachowanie” będące przesłanką zastosowania instytucji czynu ciągłego na gruncie Kodeksu karnego skarbowego. Należy przy tym podkreślić, że każdorazowo winna być analizowana w tym kontekście istota czynu, zwłaszcza w zakresie prawa podatkowego.

Przypisy:

- ¹ Ustawa z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy, tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 2226 ze zm., dalej „Kodeks karny skarbowy” lub „k.k.s.”.
- ² Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny, tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 2204 ze zm.
- ³ V KK 268/18.
- ⁴ Tj. ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 165 ze zm.
- ⁵ V KK 268/18, <http://www.sn.pl/sites/orzecznictwo/Orzeczenia3/V%20KK%20268-18.pdf>, s. 4-5, dostęp: 25 stycznia 2019 r.
- ⁶ V KK 415/18, <http://www.sn.pl/sites/orzecznictwo/Orzeczenia3/V%20KK%20415-18.pdf>, s. 9-12, dostęp: 25 stycznia 2019 r.

Przychody z tytułu usług budowlanych – wybrane kwestie opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych

dr Joanna Kiszka

Doktor nauk prawnych, pracownik Oddziału Śląskiego ISP w Katowicach

Przychody należne są szczególnym rodzajem przychodów z działalności gospodarczej, zdefiniowanym w art. 12 ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych¹. O ile wynikają z wykonywania usług budowlanych, z ich powstaniem w praktyce związane bywają istotne wątpliwości. Dochodzą one do głosu zwłaszcza wtedy, gdy zamawiający kwestionuje zlecenie dodatkowych prac nieobjętych umową, a sądowe ustalenie dla wykonawcy dodatkowego czy też zwiększonego wynagrodzenia powoduje trudności w przypisaniu takiego przychodu do właściwego okresu rozliczeniowego, wynikające m.in. z rozbieżności ocen co do konstytutywnego czy jedynie deklaracyjnego charakteru samego orzeczenia. Źródłem dodatkowych komplikacji bywa przyjęty w umowie system wynagrodzenia za wykonane usługi, a nawet inkorporowanie do umowy warunków kontraktowych Międzynarodowej Federacji Inżynierów Konsultantów². W niniejszym artykule zostaną przedstawione niektóre problemy oraz ich rozwiązania, jakie rysują się na tle orzecznictwa sądów administracyjnych i stanowisk organów interpretacyjnych.

Na podstawie przykładowego wyliczenia zamieszczonego w art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. za przychód uznać można wszelkiego rodzaju przysporzenia majątkowe, w których wyniku dochodzi do zwiększenia, w sposób trwały i definitywny, aktywów podatnika. Powyższe oznacza, że co do zasady przysporzenie majątkowe uznaje się za przychód podatkowy w dniu jego faktycznego uzyskania. Wyjątek od tej reguły stanowią przychody związane z działalnością gospodarczą, które zgodnie z art. 12 ust. 3 dla celów podatku dochodowego od osób prawnych rozpoznawane są na zasadzie memoriałowej, tj. są przychodem podatkowym w dniu, w którym stały się należne, bez względu na to, czy podatnik faktycznie je otrzymał. Przychody te ustala się po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont, a odpowiednio do zasady ogólnej dotyczącej momentu powstania przychodu z działalności gospodarczej chwilę tę (z pewnymi wyjątkami) wyznacza dzień wykonania usługi albo częściowego jej wykonania, nie później niż dzień wystawienia faktury albo uregulowania należności (art. 12 ust. 3a).

Usługi budowlane objęte są regulacją art. 647 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny³, w myśl którego przez umowę o roboty budowlane wykonawca zobowiązuje się do oddania przewidzianego w umowie obiektu, wykonanego zgodnie z projektem i

zasadami wiedzy technicznej, a inwestor zobowiązuje się do wymaganych przez właściwe przepisy czynności związanych z przygotowaniem robót, w szczególności do przekazania terenu budowy i dostarczenia projektu oraz do odebrania obiektu i zapłaty umówionej wynagrodzenia.

1. Odbiór techniczny robót budowlanych – przesłanka wykonania usługi i warunek rozpoznania przychodu a sposób ukształtowania umowy

Dla rzeczonych usług ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. nie określa szczególnego momentu powstania przychodu, niemniej w praktyce najczęściej na potrzeby podatku dochodowego od osób prawnych usługi takie uważa się za wykonane, gdy dokonany zostanie odbiór techniczny robót budowlanych, poświadczony odpowiednim dokumentem.

Ocenę tę potwierdzają organy interpretacyjne. Przykładowo Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji indywidualnej z dnia 3 lutego 2017 r. wskazał, że: „[...] momentem powstania przychodu dla celów podatku dochodowego od osób prawnych, z tytułu usług budowlano-montażowych w myśl art. 12 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w związku z art. 12 ust. 3a tej ustawy, w sytuacji gdy dojdzie do wykonania usługi albo częściowego wykonania usługi przed dniem wystawienia faktury albo uregu-

lowania należności, jest dzień wykonania usługi lub częściowego wykonania usługi, za który należy uznać dzień podpisania protokołu.

W konsekwencji, stwierdzenie Wnioskodawcy, że momentem wykonania usługi budowlano-montażowej jest moment odbioru wykonanych robót, czyli moment podpisania protokołu częściowego lub końcowego, co jest potwierdzone wpisana na protokole datą podpisu – należało uznać za prawidłowe⁴.

Stanowisko takie zajmuje także Ministerstwo Finansów, czemu dało wyraz w szczególności w piśmie z dnia 26 czerwca 2014 r., w którym jednocześnie zastrzegło, że protokół zdawczo-odbiorczy jest jednym z możliwych, ale nie jedynym dokumentem potwierdzającym realizację usługi: „Moment wykonania usługi w przypadku usług budowlanych określa się na podstawie dokumentów potwierdzających ich przyjęcie i wykonanie. Jednym z takich dokumentów może być protokół zdawczo-odbiorczy, w którym inwestor m.in. potwierdza wykonanie przez wykonawcę uzgodnionych wcześniej prac.

Jeżeli umowy o świadczenie usług budowlanych zawierają zapisy dotyczące sposobu realizacji inwestycji, harmonogramu prac oraz warunków odbioru poszczególnych etapów wykonanych robót, a z umowy wynika, że rozliczenie inwestycji następować będzie w określonych etapach, których wykonanie

będzie potwierdzone protokołem zdawczo-odbiorczym, wówczas należy uznać protokół za dokument potwierdzający częściowe wykonanie usługi. W konsekwencji potwierdzenie wykonania usługi określi moment uzyskania przychodu.

Jeżeli natomiast z umowy wynika, że odbiór i rozliczenie zrealizowanych robót nastąpi po ukończeniu całościowej inwestycji budowlanej, bez odbiorów «częściowych» i rozliczeń za poszczególne etapy wykonanych prac, wówczas przychód powstanie w momencie całkowitego zakończenia i rozliczenia inwestycji, nie później niż w dniu wystawienia faktury albo uregulowania należności⁵.

Dla ustalenia przychodu z tytułu usług budowlanych istotny jest zatem moment wykonania prac, za który uważa się akceptację robót wyrażoną w stosownym dokumencie. W świetle orzecznictwa, a zwłaszcza wyroków WSA w Warszawie z dnia 17 grudnia 2009 r.⁶ oraz NSA z dnia 5 lutego 2002 r.⁷, dokumentem tym nie zawsze jest protokół zdawczo-odbiorczy, gdyż o faktycznym wykonaniu usługi przesądza jej charakter, a ten jest określony przez umowne postanowienia stron precyzujące, z chwilą dokonania jakich czynności należy uznać daną umowę za wykonaną.

Konstatację taką uzasadnia w szczególności stwierdzenie NSA w powołanym wyroku z dnia 5 lutego 2002 r., że: „O tym [...], czy dana usługa została faktycznie wykonana decyduje jej charakter. Charakter usługi natomiast definiują strony umowy cywilnoprawnej. Tylko bowiem te osoby mogą zdecydować o tym, jakie muszą być podjęte działania w celu wykonania umowy, a tym samym w jakim momencie umowa ta jest rzeczywiście wykonana.

[...] O charakterze usługi, a zatem również o dacie jej wykonania z reguły decydują strony umowy cywilnoprawnej, z wyjątkiem sytuacji gdy moment ten określa powszechnie obowiązujący przepis prawa regulujący zasady wykonywania danego rodzaju usług⁸.

Czynnikiem decydującym o momencie wykonania usługi jest w szczególności ewentualna do niej inkorporacja warunków kontraktowych FIDIC. Jeśli inkorporacja taka w danym przypadku występuje, przyjmuje się, że wystawie-

nie faktury końcowej następuje po akceptacji robót na podstawie weryfikacji przedłożonych rozliczeń przez inspektora nadzoru inwestorskiego reprezentującego zamawiającego, czyli inżyniera kontraktu. W przypadku umów opartych na warunkach FIDIC akceptacja ta przybiera postać dokumentów, takich jak przejściowe świadectwo płatności, końcowe świadectwo płatności i odpowiednio ostateczne świadectwo płatności.

Należy przy tym wyjaśnić, że w typowej sytuacji, gdy umowa zawierana jest na warunkach FIDIC w systemie „buduj”, tj. gdy zamawiający dostarcza dokumentację projektową, a wynagrodzenie umowne określone jest jako obmiarowe, podstawą do dokonania rozliczeń są przygotowane przez zamawiającego przedmiary robót, uzupełniane przez wykonawcę o ceny jednostkowe. Po wykonaniu części robót przedstawiciele wykonawcy i inżyniera kontraktu sporządzają protokoły odbioru robót. Następnie zgodnie z subklauzulą 12.1 FIDIC po wykonaniu robót budowlanych wykonawca wypełnia księgę obmiarów i na podstawie subklauzuli 14.3 FIDIC po zakończeniu okresu miesięcznego przedkłada inżynierowi kontraktu wniosek o płatność przejściową za zrealizowane roboty wraz z dołączonym protokołem odbioru robót. Zweryfikowany wniosek jest podstawą do wystawienia przez inżyniera kontraktu przejściowego świadectwa płatności. Dokument ten wraz z protokołami stanowi podstawę do wystawienia przez wykonawcę faktury z tytułu wykonania (częściowego wykonania) przedmiotu umowy i przekazania jej zamawiającemu.

Jeśli natomiast umowa zawarta jest na warunkach FIDIC w systemie „projektuj i buduj”, tj. gdy dokumentację projektową sporządza wykonawca, a wynagrodzenie umowne określone jest jako ryczałtowe, nie stosuje się przedmiaru robót i księgi obmiarów, a podstawę do wystawienia przejściowego świadectwa płatności przez inżyniera kontraktu stanowi narastające zaawansowanie wykonania robót budowlanych, określone po upływie – zwykle miesięcznego – okresu wskazanego w umowie.

Rolę warunków FIDIC w kształtowaniu umów i rozliczaniu opartych na nich prac, przede wszystkim zaś w ustalaniu

momentu powstania przychodu, potwierdza m.in. stanowisko Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie, wyrażone w interpretacji indywidualnej z dnia 19 maja 2015 r., w której organ uznał za prawidłową opinię wnioskodawcy, zgodnie z którą „momentem powstania [...] przychodu z realizacji robót budowlanych wykonywanych w ramach zawieranych umów, do których inkorporowane zostały WK FIDIC [warunki kontraktowe FIDIC – przyp. red.], jest dzień wystawienia (podpisania) przez Inżyniera Kontraktu PŚP [przejściowego świadectwa płatności – przyp. red.]”⁹.

Podobnie w interpretacji indywidualnej z dnia 16 maja 2014 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi, odnosząc się zarówno do umów zawartych na warunkach FIDIC, jak i pozostałych umów, stwierdził, że: „[...] momentem powstania przychodu dla celów podatku dochodowego od osób prawnych, z tytułu usług budowlanych i budowlano-montażowych w myśl art. 12 ust. 3 w związku z art. 12 ust. 3a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w sytuacji gdy dojdzie do wykonania usługi albo częściowego wykonania usługi przed dniem wystawienia faktury albo uregulowania należności jest dzień wykonania usługi lub częściowego wykonania usługi i odpowiednio:

- dzień wystawienia przez Inżyniera kontraktu «przejściowego świadectwa płatności» i końcowego świadectwa płatności w przypadku umów opartych na warunkach FIDIC,
- dzień podpisania przez inwestora protokołu częściowego odbioru robót i protokołu końcowego odbioru robót w pozostałych przypadkach”¹⁰.

O ile zatem do umów o roboty budowlane nie są inkorporowane warunki FIDIC, wówczas pokwitowanie wykonanych prac i ich akceptację ze strony inwestora stanowi protokół częściowego albo końcowego odbioru robót (lub inny równorzędny dokument określony w umowie). Potwierdzają one okres realizacji danych robót, zakres wykonanych robót oraz ich wartość. W świetle art. 3 pkt 13 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane¹¹ protokoły odbiorów częściowych i końcowych są jednym z elementów „dokumentacji budowy”, w praktyce jednak terminem „protokół zdawczo-odbiorczy” określa się każdy dokument wskazujący kto,

kiedy i jakie prace wykonał, którego dnia zostały one przyjęte przez drugą stronę. Odbiór częściowy i końcowy wykonanych robót, potwierdzony podpisaniem stosownym protokołem, jest powszechnie utożsamiany z wykonaniem usługi – dzień podpisania protokołu (lub analogicznego dokumentu) to dzień wykonania usługi.

W takiej sytuacji – na co wskazuje m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji indywidualnej z dnia 16 maja 2014 r.¹² – momentem, w którym powstaje należny przychód, jest dzień podpisania przez inwestora ww. dokumentów.

Podobne stanowisko w kwestii momentu rozpoznania przychodu zajął również NSA, który w prawomocnym wyroku z dnia 28 stycznia 2016 r.¹³ uchylił wyrok WSA w Poznaniu z dnia 13 czerwca 2013 r.¹⁴ oraz interpretację indywidualną z dnia 5 grudnia 2012 r.¹⁵, wydaną przez działającego z upoważnienia Ministra Finansów Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu, i uznał, że: „Sąd pierwszej instancji jak i organ interpretujący w świetle przedstawionego stanu faktycznego dokonał błędnej wykładni przepisów prawa materialnego tj. art. 12 ust. 3 i art. 12 ust. 3a u.p.d.o.p. [tj. ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. – przyp. red.] w zakresie pojęcia «wykonania usługi» i związanego z tą okolicznością momentu powstania obowiązku podatkowego w u.p.d.o.p.”¹⁶.

Uzasadniając takąż ocenę, NSA zaznaczył, że: „Skoro strony ustaliły, że dopiero po sprawdzeniu dokumentacji projektowej pod kątem jej zgodności z wymogami zamówienia Skarżąca może uznać, że usługa została «odebrana» i dopiero wówczas nie będzie miała już obowiązku dokonywania zmian przygotowanej dokumentacji i usuwania błędów, to należy przyjąć, że [...] usługa zostaje wykonana w chwili, gdy projekt techniczny przygotowany przez Skarżącą jest **zaakceptowany w sposób wyraźny lub dorozumiany** [podkreślenie – J.K.]. Skoro dopiero zaakceptowanie projektu technicznego – a nie samo jego przesłanie – jest traktowane przez Strony umowy jako moment zakończenia wykonywania usługi, to w ocenie Sądu kasacyjnego prawidłowe jest stanowisko Skarżącej, iż wykonanie usługi następuje dopiero w momen-

cie, gdy przedmiot usługi spełnia wszystkie wymagania”¹⁷.

Zaprezentowaną kwalifikację potwierdza także analiza przepisów prawa cywilnego. Definicja usług budowlanych zawarta w art. 647 k.c. stanowi bowiem, że do ich elementów koniecznych (*essentialia negotii*) zalicza się przekazanie przez wykonawcę przedmiotu zamówienia oraz jego odebranie przez zamawiającego. Zgodnie zaś z art. 654 k.c. w przypadku braku odmiennego postanowienia umowy inwestor obowiązany jest na żądanie wykonawcy przyjmować wykonane roboty częściowo, w miarę ich ukończenia, za zapłatą odpowiedniej części wynagrodzenia.

2. Podstawy prawne waloryzacji wynagrodzenia ryczałtowego lub przyznania świadczenia dodatkowego

Wartość czy też zakres zrealizowanych robót nierzadko stają się przedmiotem sporu między wykonawcą a zamawiającym, a jego rozstrzygnięcie odbywa się na drodze postępowania sądowego. Wpływ na kierunek rozstrzygnięcia ma m.in. rodzaj wynagrodzenia ustalonego przez strony umowy, które zgodnie z art. 353¹ k.c. mogą ułożyć stosunek prawny według swego uznania, pod warunkiem że jego treść lub cel nie będą się sprzeciwiały właściwości tegoż stosunku, ustawie ani zasadom współżycia społecznego. W gestii stron leży w szczególności wybór systemu, na podstawie którego kształtowane jest wynagrodzenie za wykonane usługi. W praktyce wybór ten ogranicza się do jednego z dwóch wariantów – ryczałtowego lub kosztorysowego, przy czym problemy rodzi zwłaszcza pierwszy sposób ustalania wynagrodzenia.

Istotą wynagrodzenia ryczałtowego jest zasada jego niezmienności w toku realizacji umowy; zasadę tę potwierdza stanowisko orzecnicze Sądu Najwyższego. Przykładowo w wyroku z dnia 20 listopada 1998 r.¹⁸ Sąd ten podkreślił, że wynagrodzenie ryczałtowe oznacza wynagrodzenie za całość dzieła w jednej sumie pieniężnej lub wartości globalnej. Rozliczenia między stronami w przypadku ryczałtowego charakteru wynagrodzenia w żaden sposób nie opierają się na cenach jednostkowych oraz faktycznie wykonanych świadczeniach. Charakter wyna-

godzenia ryczałtowego przesądza o tym, że wykonawca musi uwzględnić w nim wszystkie koszty wykonania robót określonych w dokumentacji projektowej oraz specyfikacjach technicznych wykonania i odbioru robót. Jeżeli strony umówią się na wynagrodzenie ryczałtowe, to uzgodniona kwota będzie się należała wykonawcy za cały przedmiot zamówienia, zarówno znany, jak i nieznan w momencie zawierania umowy.

Konkluzję taką zawiera również inny wyrok Sądu Najwyższego z dnia 25 marca 2015 r., zgodnie z którym: „W umowie o roboty budowlane, uregulowanej w art. 647 i następnie k.c., strony mogą określić wynagrodzenie za wykonane roboty, jako wynagrodzenie ryczałtowe, przewidziane w art. 632 § 1 k.c., jak też zastrzec możliwość jego modyfikacji, w zależności od zaistnienia konieczności wykonania robót dodatkowych lub zmniejszenia zakresu robót podstawowych. Prawnymi konsekwencjami ukształtowania wynagrodzenia ryczałtowego bez takiej klauzuli jest zarówno niedopuszczalność podwyższenia go, jak też obniżenia, nawet gdyby dochód osiągnięty przez wykonawcę był wyższy od założonego w kalkulacji będącej podstawą określenia wysokości ryczałtu”¹⁹.

Niemniej w świetle wyroku Sądu Najwyższego z dnia 20 listopada 2008 r.²⁰, jeżeli strony w umowie o roboty budowlane zastosowały jeden z systemów wynagrodzenia uregulowanych w przepisach Kodeksu cywilnego dotyczących umowy o dzieło (ryczałtowy lub kosztorysowy), to w drodze analogii należy stosować właściwe przepisy dotyczące tej umowy. Zgodnie zaś z odnoszącym się do umowy o dzieło przepisem art. 632 § 2 k.c., jeżeli wskutek zmiany stosunków, której nie można było przewidzieć, wykonanie dzieła groziłoby przyjmującemu zamówienie rażącą stratą, sąd może podwyższyć ryczałt lub rozwiązać umowę.

Wykonawca może się zatem domagać podwyższenia wynagrodzenia ryczałtowego ustalonego w umowie z zamawiającym, jeżeli wykonanie groziłoby mu rażącą stratą, choć jednocześnie – jak Sąd Najwyższy zaznaczył w wyroku z dnia 15 listopada 2006 r. – nie musi to być strata, która zachwiałaby jego kondycją finansową, czy groziłaby upadłością²¹.

Z kolei w wyroku z dnia 12 marca 2014 r. Sąd Apelacyjny w Gdańsku, odnosząc się do możliwości domagania się przez wykonawcę zapłaty za prace dodatkowe, gdy w umowie o roboty budowlane przyjęto zasadę wynagrodzenia ryczałtowego, stwierdził, że: „[...] ustalenie ryczałtowego wynagrodzenia za wykonanie robót budowlanych wyklucza możliwość domagania się zapłaty za prace dodatkowe jedynie wtedy, gdy te prace są naturalną konsekwencją procesu budowlanego i w naturalny sposób z niego wynikają. Co więcej, dotyczą takich sytuacji, które wykonawca robót dysponujący dokumentacją techniczną powinien przewidzieć jako konieczne do wykonania mimo, że dokumentacja ich nie przewiduje. Wynika to z zawodowego charakteru wykonywanych przez wykonawcę robót budowlanych czynności i przypisanego do nich określonego poziomu wiedzy i doświadczenia zawodowego.

Jednakże nie jest usprawiedliwione oczekiwanie całkowitego wyłączenia możliwości domagania się wynagrodzenia za prace dodatkowe, zwłaszcza gdy dokumentacja techniczna, która jest podstawą kalkulowania wynagrodzenia przez wykonawcę, zawiera błędy uniemożliwiające realizowanie zadania dla osiągnięcia założonego efektu końcowego²².

Alternatywą dla występowania o orzeczenie waloryzacji wynagrodzenia ryczałtowego jest domaganie się przez wykonawcę zapłaty za prace nieobjęte umową na podstawie przepisów o bezpodstawnym wzbogaceniu. Dopuszczalność takiego żądania, zwłaszcza w przypadku wykonania prac dodatkowych stanowiących korzyść majątkową dla zamawiającego, bez dokonania przez strony stosownej zmiany umowy, potwierdza m.in. wyrok Sądu Najwyższego z dnia 9 października 2014 r.²³ Co więcej, w wyroku z dnia 28 sierpnia 2013 r. Sąd ten wyraził pogląd, zgodnie z którym: „[...] przy roszczeniu określonym w art. 410 k.c. nie ma potrzeby ustalania niczego innego, w tym czy [świadczenie] wzbogaciło odbiorcę bądź czy majątek świadczącego uległ zmniejszeniu [...]. Sam fakt spełnienia w tym wypadku nienależnego świadczenia uzasadnia roszczenie kondykcyjne²⁴.

3. Przychód należny w przypadku zasądzenia wzrostu wynagrodzenia ryczałtowego lub świadczenia dodatkowego

Jeśli rozstrzygnięcie konfliktu zogniskowanego wokół wartości bądź zakresu zrealizowanych prac budowlanych zapewnia dopiero wyrok sądu (lub ugoda), wówczas rozpoznanie momentu powstania przychodu wymaga w pierwszej kolejności ustalenia, czy sporna kwota była „należna” w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. już w roku wykonania zamówionych prac i tym samym wykonawca nabył tytuł prawny do jej dochodzenia, czy też tytułem takim staje się dopiero prawomocny wyrok sądu przyznający wykonawcy podwyższone bądź dodatkowe wynagrodzenie.

Odpowiedź w tej kwestii oznacza konieczność kwalifikacji, w którym dniu wykonawca robót (jako wierzyciel) mógł najwcześniej domagać się zapłaty za dodatkowe usługi i był w stanie na gruncie prawa podatkowego określić kwotowo wysokość roszczenia.

Wydaje się, że wzorem WSA w Warszawie²⁵ oraz NSA²⁶ w poszukiwaniach tych odrzucić należy twierdzenie Ministra Finansów zawarte w interpretacji indywidualnej z dnia 13 listopada 2009 r., że: „Jeśli fakt zlecenia usługi jest kwestionowany, a Spółka wykonująca zlecenie nie rozpoznaje dodatkowych kwot jako przychody, nie można rozstrzygnąć momentu powstania przychodu. Przychód w ujęciu podatkowym nie powstaje²⁷.

Wziąć natomiast należy pod uwagę rozpoznańskie stanowisko określające rolę wyroku zasądającego zapłatę i łączące datę powstania przychodu z momentem wymagalności roszczenia o zapłatę.

W szczególności w wyroku z dnia 15 stycznia 2013 r. NSA uznał, że: „[...] obowiązek świadczenia i jego wymagalność nie wynikała z wyroku sądu okręgowego. Wyrok zasądający zapłatę z tytułu wykonania prac budowlanych [...] nie był orzeczeniem prawokształtującym (jak to ma np. miejsce w przypadku wyroków wydawanych na podstawie art. 358' § 3 k.c.), *lecz wyrokiem deklaratoryjnym jedynie potwierdzającym obiektywnie istniejące roszczenie przy-*

*slugujące [...] spółce (powódce) przeciwko [...] pozwanej z tytułu umowy*²⁸.

W tym samym wyroku NSA uznał, że norma ogólna z art. 12 ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o przychodach należnych powinna być interpretowana w taki sposób, że przedmiotowy przychód powstaje w momencie wymagalności roszczenia o zapłatę. Norma szczegółowa z art. 12 ust. 3a tej ustawy wiąże natomiast datę powstania przychodu w pierwszej kolejności z dniem wydania rzeczy lub wykonania usługi (częściowego wykonania usługi).

NSA wypowiedział się podobnie w wyroku z dnia 31 stycznia 2006 r., w którym stwierdził m.in., że: „[...] konstrukcja podatku dochodowego odwołująca się do pojęcia «przychodów należnych», a nie wydania towarów, wskazuje, iż ustawodawca powiązał tu moment powstania obowiązku podatkowego z momentem, gdy podatnik uzyskuje roszczenie żądania zapłaty, a tym samym możliwość dochodzenia wierzytelności przed sądem powszechnym. [...] taka wierzytelność, jako wymagalna, staje się przychodem należnym zgodnie z art. 12 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych²⁹.

Ocenę tę potwierdzają również inne judykaty. Przykładowo zdaniem WSA w Gliwicach, wyrażonym w wyroku z dnia 17 października 2016 r.: „[...] z brzmienia przytoczonych przepisów [tj. art. 12 ust. 3a z zastrzeżeniem ust. 3c-3e ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. – przyp. J.K.] wywieść należy, że przychód Spółki powstał w momencie, w którym wierzytelność stawała się należna tj. w momencie zajścia zdarzenia, które dawało wierzycielowi uprawnienie do żądania świadczenia. Wykonanie prac budowlanych, za które zostało określone wynagrodzenie, dawało podstawę do żądania zapłaty (w tym wniesienia powództwa do sądu powszechnego) jak również do uznania, że należność (wierzytelność), której wysokość była sporna, stanowiła przychód należny, który podlega opodatkowaniu na mocy art. 12 ust. 3 u.p.d.o.p.³⁰.

W wyroku z dnia 17 kwietnia 2018 r. WSA w Warszawie przyjął natomiast, że: „Przychody należne to wszelkiego rodzaju przychody, co do których przysługuje podatnikowi uprawnienie do ich dochodzenia, czyli takie, które wynikają z konkretnego stosunku prawnego.

«Należność» przychodu wynika z treści stosunku prawnego, a odnosi się zarówno do możliwości dochodzenia konkretnego świadczenia, jak i do powinności jego spełnienia. Oznacza to, że powstanie przychodów należnych związane jest z powstaniem wierzytelności³¹.

Jak z kolei wskazał m.in. WSA w Poznaniu w prawomocnym wyroku z dnia 20 października 2011 r., o powstaniu przychodu należnego świadczy „pозew o zapłatę skierowany z powództwa skarżącej przeciwko «Y.» Sp. z o.o. z 2001 roku. Przedmiotem postępowania sądowego było ustalenie wysokości kwoty należnej, a nie faktu istnienia samej wierzytelności. Skoro zatem wierzytelność jako taka istniała w 2001 roku to wtedy zgodnie z ówczesnym brzmieniem przepisu art. 12 ust. 3 u.p.d.o.p. stanowiła ona przychód należny³².

Podsumowując, **zgodnie ze wskazaną linią orzeczniczą wyrok zasądający podwyższone wynagrodzenie nie ma charakteru konstytutywnego, a jedynie deklaratoryjny. Nie kreuje zatem przychodu, a jedynie potwierdza zasadność roszczenia wykonawcy robót na gruncie prawa cywilnego, co oznacza, że brak jest podstaw do uzależnienia powstania przychodu od tego wyroku. O wykonaniu umowy o roboty budowlane można bowiem mówić w momencie, kiedy w przyjętym wyżej rozumieniu zakończono jej realizację. Skoro zaś zasądzone dodatkowe wynagrodzenie ma status przychodu należnego, to powinno być opodatkowane z chwilą, kiedy stało się przedmiotem wymagalnych świadczeń, czyli najpóźniej w momencie ostatecznego zakończenia prac budowlanych. Faktyczne otrzymanie należnych kwot dopiero po uprawomocnieniu się wyroku sądu powszechnego nie zmienia powyższych konkluzji. Przychód powinien zostać zatem wykazany w momencie wykonania usługi (robót), gdyż okoliczność ta zaistniała jako pierwsza.**

Także organy podatkowe wyrażają najczęściej pogląd, że przychód uzyskany na podstawie wydanego wyroku sądu powinien zostać rozpoznany dla celów podatkowych w roku wykonania prac, a nie w roku wydania wyroku. Konstatację taką zawiera m.in. interpre-

tacja Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 18 listopada 2013 r.³³

Powyższe rozwiązanie zarysowanego na wstępie problemu jest wprawdzie oparte na kwalifikacji dominującej w orzecznictwie, ale zasadniczo przed zmianą stanu prawnego wprowadzoną z dniem 1 stycznia 2016 r. i polegającą na uzupełnieniu art. 12 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o – dotąd nienormowane w tej ustawie – zasady dokonywania korekty przychodów.

Dla analizowanej sytuacji istotne jest w szczególności brzmienie dodanego do przywołanej ustawy art. 12 ust. 3j, który stanowi, że jeżeli korekta przychodu nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką, korekty tej dokonuje się przez zmniejszenie lub zwiększenie przychodów osiągniętych w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczyny korekty. Skutkiem powołanego przepisu jest to, że o momencie ujęcia faktury korygującej po stronie przychodów decyduje głównie jedna przesłanka, a mianowicie przyczyna wystawienia faktury. W świetle regulacji art. 12 ust. 3j ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. należy zatem rozróżnić dwie następujące sytuacje:

- 1) jeżeli faktura pierwotna prawidłowo dokumentowała stan faktyczny istniejący w dniu jej wystawienia, a przyczyną sporządzenia faktury korygującej (dokumentu korygującego) stały się późniejsze okoliczności wywierające wpływ na zmianę przychodów, takie jak np. udzielenie rabatu, bonifikaty, zwrot towaru, wówczas – stosownie do art. 12 ust. 3j tej ustawy – faktura korygująca (dokument korygujący) podlega rozliczeniu w bieżącym okresie rozliczeniowym (tj. z datą wystawienia faktury czy odpowiednio dokumentu korygującego);
- 2) jeżeli jednak pierwotnie sporządzona faktura błędnie dokumentowała stan faktyczny, a więc zawierała pomyłki np. w ilości, cenie lub kwocie podatku od towarów i usług, wtedy korekta powinna być przyporządkowana wstecznie do okresu, którego dotyczy, czyli do daty wystąpienia przychodu należnego wynikającego z faktury pierwotnej.

Z powyższego wynika zatem, że zasadą jest dokonywanie korekty przychodów podatkowych przez zmniejszenie lub zwiększenie przychodów osiągniętych w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczyny korekty.

Po wskazanej nowelizacji **uksztaltowało się orzecznictwo, a przede wszystkim stanowisko organów interpretacyjnych, wskazujące, że np. wyrok sądu, podpisana przez strony ugoda czy porozumienie, w tym wyrok sądu przyznający podwyższone lub dodatkowe wynagrodzenie, jest podstawą korekty przychodów, której należy dokonać na bieżąco, tj. w okresie rozliczeniowym, w którym z powodu uprawomocnienia się rzeczowego wyroku sądu zostanie wystawiona faktura korygująca.**

Kwalifikacji takiej dokonał w szczególności WSA w Krakowie w wyroku z dnia 3 listopada 2017 r.³⁴ Sąd skonstatował przy tym, że „korekta przychodów będzie dokonywana za okres (rok podatkowy), w którym powstała przyczyna korekty, zaś korekta może być dokonana na podstawie faktury VAT [...] lub jakiegokolwiek innego dokumentu, który będzie **potwierdzał przyczynę korekty (np. wyrok sądu, [...])** [podkreślenie – J.K.]³⁵.

Jeżeli zatem przychód w podatku dochodowym od osób prawnych, wynikający z przyznanego wykonawcy robót zwiększonego wynagrodzenia, powinien być przezeń rozpoznany w momencie pierwotnego wykonania usług budowlanych, podmiot ten będzie uprawniony do korekty przychodu w okresie rozliczeniowym, w którym wystawiona zostanie faktura korygująca.

Wniosek taki wynika m.in. z interpretacji indywidualnej wydanej przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w dniu 18 maja 2017 r.³⁶ Do podobnych konkluzji prowadzi również stanowisko wyrażone w innych interpretacjach organów podatkowych wydanych po wprowadzeniu do ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. z dniem 1 stycznia 2016 r. przepisów art. 12 ust. 3j-3m, w tym w szczególności w interpretacji indywidualnej z dnia 5 marca 2018 r.³⁷, w której Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że wykonawca prac

budowlanych powinien dokonać korekty na bieżąco w okresie rozliczeniowym, w którym otrzymał dokument potwierdzający przyczynę korekty (czyli wyrok sądu). Korekta taka nie jest bowiem spowodowana błędem czy inną oczywistą omyłką.

Z zastosowaniem analogicznej argumentacji skutki w podatku dochodowym od osób prawnych związane z otrzymaniem wyroku sądu jako dokumentu korygującego przychód ocenił Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 19 grudnia 2017 r., w której stwierdził, że „Spółka otrzymała wyrok sądu, który koryguje przychód a zatem korekta przychodu wynika z bieżącego zdarzenia, dodatkowo nie wynika z omyłki”³⁸.

Należy przy tym zaznaczyć, że cytowana interpretacja również dotyczyła rozliczeń między stronami umowy o usługi budowlane, wydano ją jednak na wniosek podmiotu zamawiającego roboty budowlane dla celów działalności gospodarczej, który w wyniku realizacji kontraktu będącego przedmiotem umowy, w następstwie opóźnień w dostawie kluczowych urządzeń, wystawił notę obciążeniową i wynikającą z niej kwotę potrącił z zobowiązania wobec wykonawcy. Ponieważ wykonawca nie wyraził zgody na kompensatę i zakwestionował stanowisko i działanie zamawiającego, odnoszące się do zasadności wystawienia noty obciążeniowej, sprawa trafiła na drogę postępowania sądowego. Sąd rejonowy w prawomocnym wyroku stwierdził zaś, że wystawienie noty było niezasadne, i zasądził zwrot całości pobranej kwoty. Na podstawie wyroku sądu nastąpiła więc korekta *in minus* przychodu zamawiającego roboty budowlane, lecz organ interpretacyjny zakwalifikował otrzymanie wyroku będącego podstawą zmiany przychodu jako zdarzenie uzasadniające jego korektę „na bieżąco tj. w okresie rozliczeniowym w którym otrzymano wyrok sądu”³⁹.

Zbliżone stanowisko zajął Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji z dnia 31 maja 2016 r. w sprawie, w której ostateczna wysokość zobowiązania, a więc również przychodu, wynikała z orzeczenia sądu, gdyż „zgodnie z wyrokami sądów obu instancji kwoty ujęte w fakturach z 2013 r. i niedopłata z 2012 r. są nienależne Spółce”⁴⁰.

W interpretacji tej jednoznacznie potwierdzono, że: „W związku z tym, że zdarzenie powodujące korektę w omawianym stanie faktycznym wystąpiło po 31 grudnia 2015 r. (jak podaje Wnioskodawca wyrok sądu z 2015 r. został «podtrzymany» w 2016 r.), oraz korekta przychodów nie jest wynikiem błędu rachunkowego lub innej oczywistej omyłki, to w sytuacji Wnioskodawcy zastosowanie znajdujące wprowadzone z dniem 1 stycznia 2016 r. przepisy dotyczące korekty przychodów określone w art. 12 ust. 3j-3m.

Zatem, zmniejszenie przychodów powinno nastąpić w okresie, w którym zostanie wystawiona faktura korygująca, a w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczynę korekty”⁴¹.

Identyczną ocenę wyraził Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji z dnia 24 maja 2016 r., zgodnie z którą: „W przedstawionym we wniosku stanie faktycznym, zdarzeniem powodującym konieczność dokonania przez Wnioskodawcę korekty przychodów jest wystawienie faktury korygującej w związku z wyrokiem sądu arbitrażowego [...].

[...] Oznacza to, że w sprawie zastosowanie znajdzie przepis art. 12 ust. 3j updog wprowadzony ustawą nowelizującą, zgodnie z którym, korekty należy dokonać poprzez zmniejszenie przychodów poniesionych w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca”⁴².

Takie stanowisko potwierdzają również inne interpretacje wydane w imieniu Ministra Finansów, m.in. interpretacja wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w dniu 12 sierpnia 2016 r.⁴³ oraz interpretacja wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy w dniu 17 czerwca 2016 r., w której organ ten stwierdził, że „[...] zdarzeniem powodującym korektę jest zawarcie w dniu 18 marca 2016 r. ugody pomiędzy Wnioskodawcą a Szpitalem, kończącej długoletni spór o ustalenie kwoty należnej Wnioskodawcy z tytułu odprowadzania ścieków. **Zatem skoro ugoda została zawarta już po 1 stycznia 2016 r. to przyjąć należy, że zdarzenie to spełnia warunki właściwe dla dokonania korekty przychodów w momencie wystawienia faktury korygującej** [podkreślenie – J.K.], tj. w marcu 2016 r.”⁴⁴.

Podobnie wypowiedział się Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji z dnia 4 marca 2016 r.⁴⁵

Niemniej jednak istnieją także stanowiska odmienne. Przykładowo w interpretacji z dnia 27 kwietnia 2018 r., dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie obowiązku uiszczenia podatku dochodowego od otrzymanej od kontrahenta kwoty zasądzonej na podstawie wyroku sądowego, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej skonstatował: „Abstrahując od tego, czy za moment wykonania usługi budowlanej należy przyjąć faktyczne jej wykonanie czy podpisanie protokołu zdawczo-odbiorczego, to i tak należy uznać, że usługę wykonano najpóźniej w 2008 r. – rok podpisania protokołu odbiorczego prac. W tym też roku należy uznać, że nastąpiło osiągnięcie przychodu [podkreślenie – J.K.]”⁴⁶.

Ponadto zaś organ interpretacyjny wyraził pogląd, że: „**Otrzymanie przez Wnioskodawcę zapłaty od Kontrahenta było wynikiem dokonanej przez Sąd modyfikacji umowy** [wszystkie podkreślenia – J.K.] i zwiększeniem należnego Wnioskodawcy wynagrodzenia za wykonaną najpóźniej w 2008 r. usługę. Skutkiem zwiększenia przychodu **Wnioskodawca powinien wystawić fakturę korygującą i wykazać większą kwotę przychodu najpóźniej za 2008 r.**”⁴⁷.

Tym samym **Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że w związku z wyrokiem sądu podnoszącym wysokość wynagrodzenia ryczałtowego korekta przychodu powinna nastąpić wstecznie, w roku wykonania usługi.**

Trzeba przy tym podkreślić, że organ interpretacyjny *expressis verbis* wyraził pogląd, że: „Co do zasady, w takiej sytuacji obowiązujący obecnie przepis art. 14 ust. 1m Ustawy PIT⁴⁸ nakazuje zwiększenie przychodów osiągniętych w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca (czyli na bieżąco)” i jednoznacznie potwierdził, że „zarówno art. 14 ust. 1m i 1o znajdują w sprawie zastosowanie na mocy art. 11 ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wspieraniem polubownych metod rozwiązywania sporów”⁴⁹.

To, że cytowana interpretacja została wydana na podstawie przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., nie ma dużego znaczenia. Powoływane w tej interpretacji regulacje art. 14 ust. 1m i 1o przywołanej ustawy są bowiem tożsame z istotnymi w sprawie przepisami art. 12 ust. 3j i 3l ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., a przepis przejściowy art. 11 ustawy nowelizującej z dnia 10 września 2015 r.⁵⁰ stanowi podstawę stosowania przepisów wprowadzanych jej mocą także do ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. Zastrzec zarazem trzeba, że przepisy obu ustaw w brzmieniu nadanym powołaną nowelizacją stosuje się także do korekty przychodów i kosztów uzyskania przychodów, uzyskanych lub poniesionych przed dniem wejścia w życie tejsze ustawy nowelizującej, czyli przed dniem 1 stycznia 2016 r.

Reasumując powyższe, wskazać należy, że jakkolwiek na gruncie obecnego stanu prawnego dominuje stanowisko, zgodnie z którym otrzymanie wyroku będącego podstawą zmiany przychodu (tak jak zawarcie ugody) interpretowane jest jako zdarzenie uzasadniające korektę, a jej dokonanie na podstawie faktury korygującej w związku ze zmianą wartości wynagrodzenia na skutek takich okoliczności powinno nastąpić w okresie, w którym faktura korygująca zostanie wystawiona, to jednak kwalifikacja ta nie jest jednolita, czego dowodem jest ocena wyrażona w przedstawionej wyżej interpretacji z dnia 27 kwietnia 2018 r.⁵¹

4. Podsumowanie

Jeśli rozstrzygnięcie konfliktu zogniskowanego wokół wartości bądź zakresu zrealizowanych prac budowlanych zapewnia dopiero wyrok sądu (lub ugoda), wówczas zgodnie z dominującym orzecznictwem przychód w podatku dochodowym od osób prawnych, wynikający ze zwiększonego wynagrodzenia przyznanego wykonawcy usług budowlanych wyrokiem sądu, powinien być rozpoznany w momencie wykonania usług budowlanych. Przy czym w przypadku umów opartych na warunkach FIDIC momentem tym jest odpowiednio dzień wystawienia przez inżyniera kontraktu przejściowego świadectwa płatności i końcowego świadectwa

płatności, a w pozostałych przypadkach – dzień podpisania przez inwestora protokołu częściowego odbioru robót i protokołu końcowego odbioru robót. Za wnioskiem takim przemawia m.in. chwiejność stanowisk organów interpretacyjnych, które w interpretacjach z lat 2016-2017 wprawdzie przyznawały, że w związku z otrzymaniem wyroku będącego podstawą zmiany przychodu istnieje możliwość korekty przez zwiększenie przychodów na bieżąco, lecz kwalifikacja ta nie jest jednolita.

Przypisy:

- 1 Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1036 ze zm., dalej „ustawa z dnia 15 lutego 1992 r.”.
- 2 Międzynarodowa Federacja Inżynierów Konsultantów, fr. Fédération Internationale Des Ingénieurs-Conseils (FIDIC).
- 3 Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1025 ze zm., dalej „k.c.”.
- 4 3063-ILPB2.4510.193.2016.2.JG, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=498108>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 5 Cyt. za: *Wykonywanie robót budowlanych*, http://www.vademecumpodatnika.pl/arttykul_narzedziowa,762,0,11581,wykonywanie-robot-budowlanych.html, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 6 III SA/Wa 1038/09.
- 7 I SA/Wr 1586/97.
- 8 I SA/Wr 1586/97, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/8EBB4DDD0A>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 9 IPPB3/4510-132/15-2/PK1, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=434053>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 10 IPTPB3/423-61/14-2/IR, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=393950>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 11 Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1202 ze zm.
- 12 ILPB3/423-73/14-2/PR.
- 13 II FSK 3026/13.
- 14 I SA/Po 260/13.
- 15 ILPB3/423-351/12-2/EK.
- 16 II FSK 3026/13, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/67F7C40E21>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 17 Tamże.
- 18 II CRN 913/97.
- 19 II CSK 389/14, <http://www.sn.pl/sites/orzecznictwo/Orzeczenia3/II%20CSK%20389-14-1.pdf>, s. 4, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 20 III CSK 184/08.
- 21 V CSK 251/06.
- 22 V ACa 846/13, [http://orzeczenia.gdansk.sa.gov.pl/content/\\$N/151000000002503_V_ACa_000846_2013_Uz_2014-03-12_001](http://orzeczenia.gdansk.sa.gov.pl/content/$N/151000000002503_V_ACa_000846_2013_Uz_2014-03-12_001), dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 23 I CSK 568/13.

- 24 V CSK 362/12, <http://www.sn.pl/sites/orzecznictwo/Orzeczenia2/N%20CSK%20362-12-1.pdf>, s. 8, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 25 Wyrok WSA w Warszawie z dnia 19 stycznia 2011 r., III SA/Wa 750/10.
- 26 Wyrok NSA z dnia 15 stycznia 2013 r., II FSK 1049/11, utrzymujący powołany wyrok WSA w Warszawie z dnia 19 stycznia 2011 r., III SA/Wa 750/10.
- 27 II FSK 1049/11, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/85A82F9116>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 28 Tamże.
- 29 II FSK 198/05, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/EC5C37294E>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 30 I SA/GI 415/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/A5DF539223>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 31 III SA/Wa 1664/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/AA4E3AB229>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 32 I SA/Po 461/11, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/297FCF4A20>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 33 IBPBI/2/423-1093/13/AP.
- 34 I SA/Kr 783/17.
- 35 I SA/Kr 783/17, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/424BCA545A>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 36 0111-KDIB1-2.4010.26.2017.1.MM.
- 37 0111-KDIB2-1.4010.24.2018.1.BJ.
- 38 0111-KDIB2-1.4010.291.2017.1.AT, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=522485>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 39 Tamże.
- 40 IBPB-1-3/4510-299/16/AW, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=475820>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 41 Tamże.
- 42 IBPB-1-2/4510-168/16/AP, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=474050>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 43 IPPB6/4510-348/16-3/AP.
- 44 ITPB3/4510-187/16/PS, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=478240>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 45 IBPB-1-2/4510-188/16/BD.
- 46 0113-KDIPT2-3.4011.70.2018.4.IR, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?dokumentId=530869>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- 47 Tamże.
- 48 Tj. ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm., dalej „ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.”.
- 49 0113-KDIPT2-3.4011.70.2018.4.IR, dok. cyt.
- 50 Ustawa z dnia 10 września 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wspieraniem polubownych metod rozwiązywania sporów, Dz.U. poz. 1595.
- 51 0113-KDIPT2-3.4011.70.2018.4.IR.

Koordinacja systemów zabezpieczenia społecznego w działaniach ZUS

Obywatele każdego z państw Unii Europejskiej mają prawo do swobodnego przemieszczania się w obrębie całej Unii. Koordinacja systemów zabezpieczenia społecznego ma na celu bezpieczne korzystanie z tego prawa – zapewnia osobom przemieszczającym się ochronę socjalną. Obejmuje ona obywateli państw członkowskich UE i Europejskiego Obszaru Gospodarczego, jak również obywateli państw trzecich zamieszkujących na terytorium jednego z tych państw, a także członków rodzin tych wszystkich osób. Obejmuje też osoby, które są bezpaństwowcami albo uchodźcami zamieszkałymi na terytorium jednego z państw członkowskich.

Wspólnotowa koordynacja obejmuje uprawnienia do świadczeń osób, które są pracownikami najemnymi lub osobami pracującymi na własny rachunek i które podlegają lub podlegały ustawodawstwu jednego lub kilku państw członkowskich. Obywatele polscy korzystają z uprawnień, które wynikają z unijnej koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego od 1 maja 2004 r., tj. od momentu przystąpienia Polski do Unii Europejskiej.

Najważniejsze zasady koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego zostały pierwotnie zawarte w dwóch rozporządzeniach Parlamentu Europejskiego i Rady Europejskiej – nr 883/2004¹ i nr 987/2009². W 2019 r. mija 15 lat od wejścia w życie pierwszego z nich (rozporządzenia podstawowego) i 10 lat od uchwalenia drugiego (rozporządzenia wykonawczego, które weszło w życie 1 maja 2010 r.). Przepisy te obowiązują we wszystkich państwach członkowskich Unii Europejskiej³.

Podstawowe zasady koordynacji systemów zaopatrzenia społecznego obowiązujące we wszystkich państwach UE i EFTA (Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu) to:

- 1) **zasada równego traktowania**, która wyklucza jakąkolwiek dyskryminację w przyznawaniu prawa do świadczeń ze względu na obywatelstwo;
- 2) **zasada swobodnego przepływu osób**, co oznacza, że osoba pracująca najemnie lub prowadząca własną firmę w innym kraju niż ojczysty jest ubezpieczona tak samo jak jego obywatele, czyli może korzystać w tym państwie z takich samych praw do świadczeń pieniężnych jak jego obywatele;
- 3) **zasada jedności stosowanego ustawodawstwa**, czyli prawo do otrzymywania świadczeń wyłącznie z jednego państwa; tego, w którym

dana osoba wykonuje pracę i opłaca składki na ubezpieczenie społeczne;

- 4) **zasada zachowania praw nabytych**, czyli zasada gwarantująca prawo do otrzymywania świadczeń nabytych w jednym kraju nawet wtedy, gdy dana osoba przeprowadza się do innego kraju;
- 5) **zasada sumowania okresów**, czyli uwzględnianie okresów ubezpieczenia (a w niektórych krajach także okresu zamieszkiwania⁴, który jest warunkiem uzyskania prawa do pewnych świadczeń) niezbędnych do przyznania świadczenia także z czasu pracy w innych krajach UE (lub EFTA).

Praca w każdym z państw objętych koordynacją liczy się do stażu potrzebnego do uzyskania emerytury lub renty, a praca w Polsce do takiego stażu w każdym z tych państw. Zasada sumowania okresów ubezpieczenia dotyczy zarówno pracowników, jak i osób pracujących na własny rachunek. Zgodnie z polskimi przepisami w sytuacji, gdy dana osoba nie ma wystarczającego okresu ubezpieczenia dającego jej prawo do otrzymania tych świadczeń, ZUS zwraca się do zagranicznej instytucji ubezpieczeniowej z wnioskiem o poświadczenie okresów jej ubezpieczenia (zatrudnienia lub pracy na własny rachunek) albo zamieszkania w danym państwie.

Według powyższych zasad dokonywana jest koordynacja systemu zabezpieczenia społecznego w zakresie świadczeń z tytułu choroby, w tym sprawowania długotrwałej opieki, świadczeń z tytułu macierzyństwa i ojcostwa, świadczeń z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych oraz świadczeń z tytułu śmierci. Tym samym przepisy o koordynacji obejmują uprawnienia do wynagrodzenia za czas choroby, zasiłki chorobowe, świadczenia rehabilitacyjne, zasiłki macierzyńskie, opiekuńcze i pogrzebowe. W zakresie świadczeń pieniężnych koordynacja ma zapewnić nabycie lub zachowanie prawa do świadczeń osobom, które przemieszczają się, w szczególności zmieniają pracę lub podejmują pracę na własny rachunek w różnych państwach i podlegają systemom zabezpieczenia społecznego tych państw, które w różny sposób – określony przepisami wewnętrznymi – definiują prawo do świadczeń, zasady nabywania tych świadczeń czy obliczania ich wysokości.

Jeśli obywatel polski, korzystając z prawa do swobodnego przemieszczania się, wyjedzie do innego kraju członkowskiego (np. do Niemiec) w celu podjęcia pracy, nie powinien spotkać się z odmową udzielenia świadczeń w przypadku choroby bądź macierzyństwa. Będzie otrzymywał świadczenia niezależnie od tego, czy przeniósł swoje miejsce zamieszkania do innego państwa (np. do Niemiec), czy nadal na

stałe mieszka w Polsce. Nie powinien spotkać się z odmową wypłaty świadczeń nawet wtedy, gdy przebywa w innym państwie czasowo.

Dla osób, które pracowały w Polsce i w państwach członkowskich UE lub EFTA (lub państwach, z którymi łączy Polskę dwustronna umowa o zabezpieczeniu społecznym), emerytury i renty z zastosowaniem przepisów o koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego ustala ZUS. Do wykonywania tych działań wyznaczono wydziały realizacji umów międzynarodowych (tzw. komórki RUM), które funkcjonują w trzynastu oddziałach ZUS⁵. Każda z tych placówek prowadzi sprawy dotyczące określonych państw. RUM są to swego rodzaju centra eksperckie, w których do obsługi klienta zatrudniono pracowników o szczególnie dobrej znajomości przepisów krajowych oraz rozporządzeń unijnych i umów międzynarodowych.

Obywatele Polski w coraz większym zakresie korzystają z praw i swobód zagwarantowanych udziałem naszego kraju we wspólnocie państw UE. ZUS jest tzw. instytucją właściwą do spraw koordynacji, m.in. świadczeń emerytalnych i rentowych przysługujących z systemu powszechnego. Tym samym od kilku lat do Zakładu wpływa coraz więcej wniosków o emerytury i renty od osób, które pracowały w Polsce i za granicą.

Potwierdzają to dane statystyczne. W III kwartale 2018 r. na podstawie umów międzynarodowych wpłynęło 36 371 wniosków o przyznanie emerytury lub renty. Było to o 13% więcej wniosków w stosunku do III kwartału 2017 r. (32 077 wniosków) oraz o 29% więcej w stosunku do III kwartału 2016 r. (28 221 wniosków). Ponadto dokonano wypłaty polskich świadczeń emerytalno-rentowych i innych świadczeń realizowanych na podstawie umów międzynarodowych o zabezpieczeniu społecznym za trzy kwartały 2018 r. średniomiesięcznie dla osób zamieszkałych w Polsce dla 120 406 świadczeniobiorców (tj. 23% więcej niż za trzy kwartały 2017 r.) oraz transferowano za granicę świadczenia średniomiesięcznie dla 59 812 osób (tj. 13% więcej niż za trzy kwartały 2017 r.).

Oprócz obsługi świadczeń dla obywateli polskich coraz więcej spraw napływających do komórek RUM dotyczy

uprawnień emerytalnych i rentowych obcokrajowców pracujących w naszym kraju. Wraz z narastającą falą ruchów migracyjnych należy liczyć się z tym, że liczba takich spraw będzie dynamicznie wzrastać.

Wiele lat doświadczeń ZUS jako jednej z instytucji właściwych w procesie koordynacji systemu zabezpieczenia społecznego zaowocowało nie tylko wyspecjalizowaną kadrą, ale i wypracowaniem optymalnego trybu załatwiania spraw. Cała procedura obsługi klienta w procesie koordynacji świadczeń emerytalnych i rentowych może być prowadzona zarówno w drodze bezpośredniego kontaktu klienta z pracownikiem ZUS, jak i w drodze obsługi internetowej, z wykorzystaniem Platformy Usług Elektronicznych.

Wszystkie formularze dostępne są na stronie internetowej www.zus.pl. Tam też opisana jest cała procedura, krok po kroku, w odniesieniu do wniosków o różne rodzaje wyżej wskazanych świadczeń objętych procedurą koordynacji.

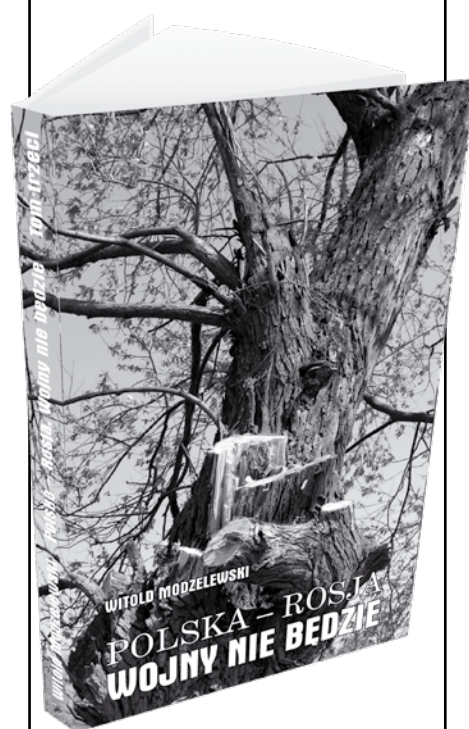
*Publikacja przygotowana na podstawie materiałów Departamentu Rent Zagranicznych ZUS.
Wszystkie prawa zastrzeżone*

Przypisy:

- 1 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego, Dz. Urz. UE L 166 z 30.4.2004, s. 1, dalej „rozporządzenie nr 883/2004”.
- 2 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009 z dnia 16 września 2009 r. dotyczące wykonywania rozporządzenia (WE) nr 883/2004 w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego, Dz. Urz. UE L 284 z 30.10.2009, s. 1, dalej „rozporządzenie nr 987/2009”.
- 3 Od 28 czerwca 2012 r. w stosunku do państw członkowskich UE zaczęło obowiązywać rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 465/2012 z dnia 22 maja 2012 r. zmieniające rozporządzenie (WE) nr 883/2004 w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego oraz rozporządzenie (WE) nr 987/2009 dotyczące wykonywania rozporządzenia (WE) nr 883/2004 (Dz. Urz. UE L 149 z 8.6.2012, s. 4).
- 4 Okresy zamieszkania w danym państwie uprawniają do niektórych świadczeń w Islandii, Holandii, Norwegii, Danii i Szwecji.
- 5 Komórki te ulokowane są w oddziałach w Bydgoszczy, Elblągu, Gdańsku, Lublinie, I w Łodzi, Nowym Sączu, Opolu, Rzeszowie, Szczecinie, Tarnowie, Toruniu, Wałbrzychu, I w Warszawie.

— NOWOŚĆ WYDAWNICZA

**Witold Modzelewski
POLSKA – ROSJA.
WOJNY NIE BĘDZIE
TOM III**



Niniejsza książka stanowi kolejny uporządkowany zbiór artykułów prof. Witolda Modzelewskiego o stosunkach polsko-rosyjskich. Tom trzeci zawiera teksty, które ukazały się w latach 2015–2016 w ramach stałego cyklu Szkice polsko-rosyjskie. W obowiązującym w naszym kraju wojenno-rusofobicznej narracji tezy zarówno poprzedniej, jak i niniejszej książki były i będą uznane za niepopularne, a przede wszystkim niezgodne z poprawnością elit. We wstępie do III tomu Autor konkluduje: ... Polska przez wiele lat jeszcze nie znajdzie się w orbicie zainteresowań Rosji, choć była „rosyjskim problemem” przez poprzednie dwieście lat. To dobrze. Nie warto reaktywować tej roli, bo zawsze przynosiło to nam klęski. Wywoływanie konfliktów z Rosją nie leży w naszym interesie.

Wydawnictwo Instytutu Studiów Podatkowych
Autor: Witold Modzelewski, stron 287, format 140x225 mm, oprawa twarda, cena 64 zł

Czy tzw. mały ZUS obejmie również prawników?

Mariusz Kuśmierczyk

Radca prawny, współpracownik Instytutu Studiów Podatkowych

W dniu 1 stycznia 2019 r. weszła w życie ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. o zmianie niektórych ustaw w celu obniżenia składek na ubezpieczenia społeczne osób fizycznych wykonujących działalność gospodarczą na mniejszą skalę¹. Wprowadza ona tzw. mały ZUS, czyli składki uzależnione od przychodu. Przedsiębiorca, który spełnia przewidziane w ww. ustawie warunki skorzystania z „małego ZUS”, w tym podstawowy wymóg braku osiągnięcia określonego przychodu, może płacić niższe składki. Zgodnie z art. 18c ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych² najniższa podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych, o których mowa w art. 8 ust. 6 pkt 1, których roczny przychód z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej w poprzednim roku kalendarzowym nie przekroczył trzydziestokrotności kwoty minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w grudniu poprzedniego roku, uzależniona jest od tego przychodu. Jednakże z dobrodziejstwa tego nie mogą skorzystać wszyscy przedsiębiorcy, ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. zawiera bowiem wiele wyłączeń. Pojawia się pytanie, czy wyłączenia, w szczególności to, o którym mowa w art. 1 ust. 11 pkt 4, dotyczą również prawników.

Zgodnie z art. 1 ust. 11 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. przepisy niniejszego artykułu nie mają zastosowania do osób, które lub do których:

- 1) w poprzednim roku kalendarzowym miały zastosowanie przepisy dotyczące zryczałtowanego podatku dochodowego w formie karty podatkowej i które korzystały ze zwolnienia sprzedaży od podatku od towarów i usług na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³;
- 2) spełniają warunki określone w art. 18a;
- 3) w poprzednim roku kalendarzowym prowadziły pozarolniczą działalność gospodarczą przez mniej niż 60 dni kalendarzowych;
- 4) w poprzednim roku kalendarzowym także prowadziły pozarolniczą działalność, o której mowa w art. 8 ust. 6 pkt 2-5;
- 5) wykonują pozarolniczą działalność gospodarczą na rzecz byłego pracodawcy, na którego rzecz przed dniem rozpoczęcia pozarolniczej działalności gospodarczej w bieżącym lub w poprzednim roku kalendarzowym wykonywały w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy czynności wchodzą-

ce w zakres wykonywanej pozarolniczej działalności gospodarczej;

- 6) ustalały najniższą podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zgodnie z niniejszym artykułem przez 36 miesięcy kalendarzowych w ciągu ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej. Do powyższych limitów wlicza się, jako pełny miesiąc, każdy miesiąc kalendarzowy, w którym osoba odpowiednio ustalała najniższą podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zgodnie z niniejszym artykułem lub prowadziła pozarolniczą działalność gospodarczą przez co najmniej 1 dzień kalendarzowy.

W tym miejscu należy zwrócić uwagę, że o ile wyłączenia z pkt 1, 2, 3, 5 i 6 są jasne i precyzyjne, o tyle wątpliwości może budzić wyłączenie, o którym mowa w pkt 4. Stosownie do przywołanego w art. 1 ust. 11 pkt 4 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. art. 8 ust. 6 ustawy z dnia 13 października 1998 r. za osobę prowadzącą pozarolniczą działalność uważa się:

- 1) osobę prowadzącą pozarolniczą działalność gospodarczą na podstawie przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców⁴

lub innych przepisów szczególnych, z wyjątkiem ust. 6a;

- 2) **twórcę i artystę;**
- 3) **osobę prowadzącą działalność w zakresie wolnego zawodu:**
 - a) **w rozumieniu przepisów o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne,**
 - b) **z której przychody są przychodami z działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych;**
- 4) **wspólnika jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz wspólników spółki jawnej, komandytowej lub partnerskiej;**
- 5) **osobę prowadzącą publiczną lub niepubliczną szkołę, inną formę wychowania przedszkolnego, placówkę lub ich zespół, na podstawie przepisów ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe⁵.**

Definicję twórcy i artysty zawiera ustawa z dnia 13 października 1998 r. W myśl art. 8 ust. 7 za twórcę, o którym mowa w ust. 6 pkt 2, uważa się osobę, która tworzy dzieła w zakresie architektury, architektury wnętrz, architektury

krajobrazu, urbanistyki, literatury pięknej, sztuk plastycznych, muzyki, fotografii, twórczości audiowizualnej, choreografii i lutnictwa artystycznego oraz sztuki ludowej, będące przedmiotem prawa autorskiego. Za artystę, o którym mowa w ust. 6 pkt 2, uważa się osobę wykonującą zarobkowo działalność artystyczną w dziedzinie sztuki aktorskiej i estradowej, reżyserii teatralnej i estradowej, sztuki tanecznej i cyrkowej oraz w dziedzinie dyrygentury, wokalistyki, instrumentalistyki, kostiumografii, scenografii, a także w dziedzinie produkcji audiowizualnej reżyserów, scenarzystów, operatorów obrazu i dźwięku, montażyстів i kaskaderów (art. 8 ust. 8).

Pojęcie wolnego zawodu nie zostało zdefiniowane na gruncie ustawy z dnia 13 października 1998 r. Występuje natomiast we wskazanej w art. 8 ust. 6 pkt 3 tej ustawy ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne⁶ oraz w Kodeksie spółek handlowych⁷. W myśl art. 4 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. określenie wolny zawód oznacza pozarolniczą działalność gospodarczą wykonywaną osobiście przez lekarzy, lekarzy stomatologów, lekarzy weterynarii, techników dentystycznych, felczerów, położne, pielęgniarki, tłumaczy oraz nauczycieli w zakresie świadczenia usług edukacyjnych polegających na udzielaniu lekcji na godziny, jeśli działalność ta nie jest wykonywana na rzecz osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej albo na rzecz osób fizycznych na potrzeby prowadzonej przez nie pozarolniczej działalności gospodarczej, z tym że za osobiste wykonywanie wolnego zawodu uważa się wykonywanie działalności bez zatrudniania na podstawie umów o pracę, umów zlecenia, umów o dzieło oraz innych umów o podobnym charakterze osób, które wykonują czynności związane z istotą danego zawodu. Zgodnie zaś z art. 88 k.s.h. partnerami w spółce mogą być osoby uprawnione do wykonywania następujących zawodów: adwokata, aptekarza, architekta, inżyniera budownictwa, biegłego rewidenta, brokera ubezpieczeniowego, doradcy podatkowego, maklera papierów war-

tościowych, doradcy inwestycyjnego, księgowego, lekarza, lekarza denty, lekarza weterynarii, notariusza, pielęgniarki, położnej, radcy prawnego, rzecznika patentowego, rzeczoznawcy majątkowego i tłumacza przysięgłego.

Przepis ten jest wyrazem pewnej konwencji. Ponieważ nie została sformułowana definicja wolnego zawodu, należało przyjąć inny sposób ustalenia, co jest, a co nie jest wolnym zawodem uzasadniającym partnerstwo w spółce partnerskiej⁸.

Trzeba zatem sięgnąć do wykładni językowej i bogatego orzecznictwa dotyczącego tego zagadnienia.

Sąd Apelacyjny w Warszawie w wyroku z dnia 31 października 2012 r. stwierdził, że: „[...] z dniem wejścia w życie ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 173, poz. 1807), tj. z dniem 21 sierpnia 2004 r., moc utraciła ustawa z dnia 19 listopada 1999 r. – Prawo działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 101, poz. 1178, z późn. zm.), czyli również jej art. 87 stanowiący, że świadczący pomoc prawną nie jest przedsiębiorcą, a definicja działalności gospodarczej ujęta w art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej obejmuje także działalność zawodową wykonywaną w sposób zorganizowany i ciągły, na co wskazał Sąd Okręgowy. Na mocy art. 67 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 173, poz. 1808), przedsiębiorcy, którzy przed dniem wejścia w życie ustawy o swobodzie działalności gospodarczej nie mieli obowiązku uzyskania wpisu do ewidencji działalności gospodarczej, byli obowiązani, w terminie 6 miesięcy od dnia wejścia w życie tej ustawy, złożyć we właściwym organie ewidencyjnym zgłoszenie o dokonanie wpisu do tej ewidencji. Nie budziło wątpliwości, że przepis powyższy dotyczył notariuszy, adwokatów i radców prawnych prowadzących indywidualne kancelarie oraz będących wspólnikami spółek cywilnych, jako że wspólnicy spółek cywilnych są uznawani za przedsiębiorców w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej (art. 2 ust. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej). Prowadzona przez nich działalność jest na gruncie art. 2 usta-

wy o swobodzie działalności gospodarczej działalnością gospodarczą, jako że każda działalność zawodowa jest działalnością gospodarczą, a oni są przedsiębiorcami⁹.

Jak wspomniano wcześniej, art. 8 ust. 6 pkt 3 ustawy z dnia 13 października 1998 r. stanowi, że za osobę prowadzącą pozarolniczą działalność uważa się osobę prowadzącą działalność w zakresie wolnego zawodu:

- 1) w rozumieniu przepisów o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne;
- 2) z której przychody są przychodami z działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Wykładnia tego przepisu budzi wątpliwości i rozbieżności¹⁰. Gdyby przyjąć, że powyższe przesłanki z pkt 1 i 2 należy traktować rozłącznie, to należałoby uznać, że w ramach tego przepisu zostały wyodrębnione dwie grupy podmiotów, wymagające identyfikacji. Przy czym o ile pierwsza nie nasuwa specjalnych wątpliwości, gdyż została określona w art. 4 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. i nie ma w niej adwokatów (w ogóle prawników), o tyle kryterium wyodrębnienia drugiej w postaci źródła przychodu skutkuje koniecznością nie tylko szczególnych zabiegów interpretacyjnych w związku ze zmianami przepisów podatkowych, ale i koniecznością ustalenia znaczenia pojęcia „wolnego zawodu” przez sięgnięcie do poglądów doktryny, orzecznictwa i przepisów z innych dziedzin prawa¹¹.

Sąd Apelacyjny w Warszawie w uzasadnieniu wspomnianego wyroku z dnia 31 października 2012 r. zajął stanowisko, że na gruncie takiej wykładni (rozłączności przesłanek) dokładne określenie drugiej z wymienionych powyżej grup osób nie jest możliwe. Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹² nie definiuje wolnego zawodu ani nawet nie posługuje się tym pojęciem (czyniły to jej uchylone już przepisy, tj. art. 14a – nieobowiązujący od dnia 1 stycznia 2001 r. i art. 13 pkt 1 – nieobowiązujący od dnia 1 stycznia 1995 r.). W tym więc sensie art. 8 ust. 6 pkt 3 lit. b ustawy z dnia 13 października 1998 r. trafia w próżnię. Według Sądu Apelacyjnego,

kiedy ustala się treść normy konstruowanej na podstawie wspomnianego art. 8 ust. 6 pkt 3, należy mieć także na względzie, że w obecnym kształcie przepis ten obowiązuje od dnia 1 stycznia 2003 r., zmieniony przez art. 1 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 18 grudnia 2002 r.¹³, mimo dokonanej następnie jakościowej zmiany w zakresie definicji przedsiębiorcy i działalności gospodarczej. Ta zmiana zaś dodatkowo nakazuje dokonywanie ścisłej wykładni, jeśli chodzi o wyłączenie z grona osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą na podstawie przepisów o działalności gospodarczej osób, które jednocześnie spełniają warunki uznania ich w świetle art. 8 ust. 6 pkt 3 za prowadzące działalność w zakresie wolnego zawodu. Dlatego na podstawie wykładni literalnej i systemowej należy przyjąć, że art. 8 ust. 6 pkt 3 lit. a i b ustawy z dnia 13 października 1998 r. pozostają w stosunku koniunkcji.

Taki też pogląd prezentuje Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 16 czerwca 2011 r.¹⁴ Został on wprowadzie wyrażony na gruncie art. 5a ust. 10 ustawy z dnia 20 grudnia 1990 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników¹⁵, ale przepis ten, jeśli chodzi o określenie osób prowadzących działalność w zakresie wolnego zawodu, ma identyczne brzmienie jak art. 8 ust. 6 pkt 3 ustawy z dnia 13 października 1998 r. Sąd Najwyższy przyjął, że z kręgu rolników podejmujących jakąkolwiek pozarolniczą działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej art. 5a ust. 10 wyłącza jedynie wspólników spółek prawa handlowego oraz określone w tym przepisie osoby prowadzące działalność w zakresie wolnego zawodu. Oznacza to w odniesieniu do rolników podejmujących wykonywanie wolnego zawodu, że mogą oni korzystać z przywileju pozostania w KRUS, jeżeli wykonują w sposób zorganizowany i ciągły działalność zawodową (której postacią może być, zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej¹⁶, wykonywanie wolnego zawodu), chyba że jest to taka postać gospodarczej (zorganizowanej i ciągłej) działalności zawodowej, która jest działalnością w zakresie wolnego zawodu:

1) w rozumieniu przepisów o zryczałtowanym podatku dochodowym od

niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne;

2) z której przychody są przychodami z działalności gospodarczej w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Sąd Najwyższy uznał konieczność ścisłej wykładni wyjątku i przyjął wykładnię, zgodnie z którą w art. 5a ust. 10 chodzi o osoby fizyczne spełniające jednocześnie wymagania wskazane w pkt 1 i 2 tego przepisu.

Z łącznie odczytanych przesłanek określonych w pkt 1 i 2 wynika, że osobami prowadzącymi działalność w zakresie wolnego zawodu są tylko osoby wykonujące wolne zawody wymienione w ustawie z dnia 20 listopada 1998 r., które nie podlegają opodatkowaniu na podstawie jej przepisów, lecz na zasadach ogólnych (czyli płacą podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej). Przepis ustawy nie ma natomiast zastosowania do osób wykonujących wolny zawód w rozumieniu przyjętym w innych przepisach bądź też w poglądach doktryny lub orzecznictwa, który nie został wymieniony w ustawie z dnia 20 listopada 1998 r.

Zdaniem Sądu Apelacyjnego przedstawione powyżej rozważania poczynione przez Sąd Najwyższy zachowują aktualność w zakresie analogicznych regulacji ustawy z dnia 13 października 1998 r. Ustawa ta stoi na gruncie równego traktowania ubezpieczonych w szczególności co do warunków objęcia systemem ubezpieczeń społecznych i obowiązku opłacania i obliczania wysokości składek na ubezpieczenie społeczne (art. 2a). Dla zróżnicowania podstaw prawnych nabycia statusu ubezpieczeniowego w ramach ogólnego tytułu do obowiązkowych ubezpieczeń niezbędne jest, aby kryteria klasyfikacji, kryteria nabycia statusu ubezpieczeniowego były klarowne, niewymagające szczególnych zabiegów interpretacyjnych. Podlegają one zresztą wykładni ścisłej, a zastosowanie tego rodzaju wykładni prowadzi do zaakceptowania wniosków sformułowanych przez Sąd Najwyższy w powołanym wyżej rozstrzygnięciu. Uznanie zresztą rozłączności przesłanek z art. 8 ust. 6 pkt 3 lit. a i b ustawy z dnia 13 października 1998 r. i tak, jeśli chodzi o lit. b, trafia w próżnię. Konsekwentnie adwokat prowadzący

indywidualną kancelarię i prowadzący działalność w spółce cywilnej jest ubezpieczonym w rozumieniu art. 8 ust. 6 pkt 1 przywołanej ustawy¹⁷.

„Powyższe wraz analogicznymi, jak u adwokatów prowadzących działalność w ramach indywidualnych kancelarii bądź spółek cywilnych, okolicznościami wykonywania tej działalności, opisanymi powyżej, prowadzi do wniosku, że ubezpieczoną należy uznać za osobę prowadzącą pozarolniczą działalność gospodarczą w rozumieniu art. 8 ust. 6 pkt 1 ustawy systemowej [tj. ustawy z dnia 13 października 1998 r. – przyp. red.]. Nie może mieć miejsca zaliczenie jej do osób wyznaczonych przepisem art. 8 ust. 6 pkt 3, skoro z przepisu tego wynika, że osobami prowadzącymi działalność w zakresie wolnego zawodu są tylko osoby wykonujące wolne zawody wymienione w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym [tj. ustawie z dnia 20 listopada 1998 r. – przyp. red.], które nie podlegają opodatkowaniu na podstawie jej przepisów, lecz na zasadach ogólnych (czyli płacą podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej). W tak wyznaczonym kręgu ubezpieczona się nie mieści, bowiem stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne [...] do kręgu tego należy zaliczyć: lekarzy, lekarzy stomatologów, lekarzy weterynarii, techników dentystycznych, felczerów, położne, pielęgniarki, tłumaczy oraz nauczycieli w zakresie świadczenia usług edukacyjnych polegających na udzielaniu lekcji na godziny. Przepis art. 8 ust. 6 pkt 3 ustawy nie ma natomiast zastosowania do osób wykonujących wolny zawód w rozumieniu przyjętym w innych przepisach bądź też w poglądach doktryny lub orzecznictwa, który nie został wymieniony w ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym. Przyjęcie zresztą wykładni prowadzącej do wyodrębnienia dwóch grup osób na podstawie pkt 3 ust. 6 art. 8 ustawy prowadzi również do wniosku, że ubezpieczoną pozostaje poza zakresem tego przepisu, bo lit. b odsyła w próżnię. Wobec powyższego ubezpieczoną należy uważać za osobę określoną w pkt 1 ust. 6 art. 8¹⁸.

Sąd Apelacyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 13 lutego 2014 r. „w pełni podziela stanowisko, zgodnie z którym w świetle przepisów art. 2 i art. 4 ust. 1, obowiązującej od dnia 21 sierpnia 2004 r., ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej [...] adwokaci mają status prawny przedsiębiorców w rozumieniu tej ustawy.

Wbrew stanowisku zaprezentowanemu w odwołaniu skarżącej [...] brak jest podstaw do uznania jej za osobę prowadzącą działalność w zakresie wolnego zawodu w rozumieniu art. 8 ust. 6 pkt 3 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych [...], ponieważ praca adwokatów nie jest wymieniona w art. 4 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne¹⁹.

Podsumowując, w świetle jednolitej linii orzeczniczej prawnicy prowadzący

działalność gospodarczą nie podlegają wyłączeniu, o którym mowa w art. 1 ust. 11 pkt 4 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r.

Przypisy:

- ¹ Dz.U. poz. 1577, dalej „ustawa z dnia 20 lipca 2018 r.”.
- ² Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1778 ze zm., dalej „ustawa z dnia 13 października 1998 r.”.
- ³ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.
- ⁴ Dz.U. poz. 646 ze zm.
- ⁵ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 996 ze zm.
- ⁶ Tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 43, dalej „ustawa z dnia 20 listopada 1998 r.”.
- ⁷ Ustawa z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych, tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1577 ze zm., dalej „Kodeks spółek handlowych” lub „k.s.h.”.
- ⁸ A. Kidyba, *Komentarz aktualizowany do art. 1-300 Kodeksu spółek handlowych*, LEX/el., 2018.
- ⁹ III AUa 291/12, [http://orzeczenia.waw.sa.gov.pl/content/\\$N/154500000001521_III_AUa_000291_2012_Uz_2012-10-31_001](http://orzeczenia.waw.sa.gov.pl/content/$N/154500000001521_III_AUa_000291_2012_Uz_2012-10-31_001), dostęp: 21 stycznia 2019 r.

- ¹⁰ Zob. R. Spyt, *Znaczenie formy prowadzenia pozarolniczej działalności gospodarczej i pozarolniczej działalności w systemie ubezpieczeń społecznych*, „Praca i Zabezpieczenie Społeczne” 2009, nr 1, s. 25; B. Gudowska, J. Strusińska-Żukowska (red.), *Komentarz do ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych*, Warszawa 2011, s. 220).
- ¹¹ Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 31 października 2012 r., III AUa 291/12.
- ¹² Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm.
- ¹³ Ustawa z dnia 18 grudnia 2002 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 241, poz. 2074.
- ¹⁴ I UK 18/11, LEX nr 1212853.
- ¹⁵ Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 2336 ze zm.
- ¹⁶ Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 2168 ze zm.
- ¹⁷ Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 31 października 2012 r., III AUa 291/12.
- ¹⁸ Tamże, dok. cyt.
- ¹⁹ III AUa 897/13, [http://orzeczenia.gdansk.sa.gov.pl/content/\\$N/151000000001521_III_AUa_000897_2013_Uz_2014-02-13_001](http://orzeczenia.gdansk.sa.gov.pl/content/$N/151000000001521_III_AUa_000897_2013_Uz_2014-02-13_001), dostęp: 21 stycznia 2019 r.

Brak obowiązku odprowadzania składek na ZUS z działalności nierejestrowej

Krzystian Lewecki

Radca prawny, współpracownik Instytutu Studiów Podatkowych

Osoba prowadząca działalność nierejestrową nie podlega obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym i zdrowotnemu z tytułu prowadzenia działalności pozarolniczej, tj. nie musi odprowadzać zryczałtowanych składek na ZUS.

Każdy, kto zdecyduje się na działalność nierejestrową, zwaną także działalnością nieewidencjonowaną, pod pewnymi warunkami nie będzie podlegać obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym i zdrowotnemu z tytułu prowadzenia działalności pozarolniczej, tj. nie będzie odprowadzać zryczałtowanych składek na ZUS.

Obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym podlegają osoby prowadzące działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców¹. Działalnością gospodarczą to w myśl tej ustawy „zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w

sposób ciągły” (art. 3), przedsiębiorcą jest natomiast osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, wykonująca działalność gospodarczą. Przedsiębiorcami są także wspólnicy spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej (art. 4). Działalnością nierejestrową (lub „nieewidencjonowaną”) jest niestanowiąca działalności gospodarczej działalność wykonywana przez osobę fizyczną, której przychód należny z tej działalności nie przekracza w żadnym miesiącu 50% kwoty minimalnego wynagrodzenia, o którym mowa w ustawie

z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę², i która w okresie ostatnich 60 miesięcy nie wykonywała działalności gospodarczej.

Na podstawie art. 5 ust. 2 Prawa przedsiębiorców osoba wykonująca działalność nierejestrowaną może złożyć wnioski o wpis do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej (CEIDG). Oznacza to, że w każdej chwili osoba prowadząca działalność – nawet jeśli osiąga przychody poniżej 50% minimalnego wynagrodzenia – może zdecydować, że chce rozpocząć działalność gospodarczą. Działalność nierejestrowa staje się

działalnością gospodarczą z dniem określonym we wniosku. Jeżeli przychód należny z działalności nierejestrowej przekroczył w danym miesiącu 50% kwoty minimalnego wynagrodzenia, działalność ta staje się działalnością gospodarczą, począwszy od dnia, w którym nastąpiło przekroczenie tego progu. W związku z tym wydarzeniem osoba prowadząca dotychczas działalność nierejestrową ma obowiązek złożyć wniosek o wpis do CEIDG w terminie 7 dni od dnia, w którym nastąpiło przekroczenie tego progu. Działalność nierejestrowa nie może być prowadzona w formie spółki cywilnej. Przesądza o tym treść art. 5 ust. 5 Prawa przedsiębiorców, stanowiącego, że przepisu ust. 1 nie stosuje się do działalności wykonywanej w ramach umowy spółki cywilnej.

Przez przychód należny, od którego wysokości uzależniona jest możliwość prowadzenia działalności w formie nierejestrowej, rozumie się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont.

Należy pamiętać, że zgodnie z przepisami ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych³ wykonywanie pracy na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym⁴ stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, może stanowić samoistny i odrębny tytuł do ubezpieczeń. Oznacza to, że osoby świadczące tego typu usługi na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych na rzecz płatników składek – nawet jeśli nie przekroczą omawianego wyżej progu – to i tak będą podlegały obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym.

Zdaniem Ministerstwa Przedsiębiorczości i Technologii, które wydało w październiku 2018 r. broszurę *Działalność nierejestrowa. Poradnik praktyczny*⁶, działalność nierejestrowa to:

- 1) sposób na to, by postawić pierwsze kroki w biznesie, bez szeregu obowiązków administracyjnych i fiskalnych związanych z działalnością gospodarczą;
- 2) możliwość prowadzenia bez wpisu do CEIDG działalności na niewielką skalę, dorywczej, np. udzielania

korepetycji, bez ryzyka, że taka działalność zostanie uznana przez urząd za działalność gospodarczą⁶.

Najważniejsze aspekty związane z działalnością nierejestrową zostały zebrane w dziesięciu punktach:

1. Działalność ta jest dla osób, które prowadzą drobną działalność (np. handlową) i nie osiągają z niej w żadnym miesiącu przychodu należnego wyższego niż połowa minimalnego wynagrodzenia za pracę – w 2018 r. będzie to 1050 zł.
2. Działalność ta może być wykonywana bez wpisu do CEIDG, nawet jeśli jest zorganizowana i ciągła (tj. ma cechy działalności gospodarczej).
3. W poradniku stwierdzono, że przekroczenie progu nie oznacza, że każdy, kto zarobi więcej niż wynosi połowa minimalnego wynagrodzenia, np. na podstawie jednorazowej umowy, staje się automatycznie przedsiębiorcą: „Prawo przedsiębiorców wprowadza zasadę, że do progu przychodu 1050 zł nawet działalność spełniająca te cechy nie będzie automatycznie uznawana za działalność gospodarczą. Nie można jednak wnioskować w drugą stronę, tj., że każdy przychód powyżej połowy minimalnego wynagrodzenia czyni z osoby prowadzącej daną działalność przedsiębiorcę”⁷. Poradnik w tym zakresie wprowadza jednak w błąd, albowiem z przepisu art. 5 ust. 3 i 4 Prawa przedsiębiorców wynika, że **jeżeli przychód należny z działalności nierejestrowej przekroczy w danym miesiącu ustawowy próg, działalność ta staje się działalnością gospodarczą, począwszy od dnia, w którym nastąpiło przekroczenie wysokości przychodu określonego dla działalności nierejestrowej. W takim wypadku osoba wykonująca działalność gospodarczą ma obowiązek złożyć wniosek o wpis do CEIDG w terminie 7 dni od dnia, w którym nastąpiło przekroczenie progu.**
4. Osoby wykonujące działalność gospodarczą w okresie ostatnich 60 miesięcy przed dniem 1 stycznia 2019 r. nie mogą prowadzić działalności nierejestrowej. Wyjątek od tej zasady wprowadzono dla osób,

które w okresie między dniem 30 kwietnia 2017 r. a dniem 29 kwietnia 2018 r. nie były wpisane do CEIDG lub których wpis w CEIDG został wykreślony przed dniem 30 kwietnia 2017 r. – one także mogą wykonywać działalność nierejestrową.

Poradnik wskazuje również, że: „Zawieszenie działalności gospodarczej uważane jest na gruncie tych przepisów za jej niewykonywanie”⁸. **Twierdzenie to tylko połowicznie odpowiada prawdzie. Zgodnie z art. 25 ust. 1 Prawa przedsiębiorców w okresie zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej przedsiębiorca nie może wykonywać działalności gospodarczej i osiągać bieżących przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej. Jednakże należy mieć na względzie, że po pierwsze zawieszenie dotyczy wyłącznie działalności gospodarczej, a więc zgłoszonej do CEIDG, a po drugie maksymalny okres zawieszenia działalności gospodarczej wynosi 24 miesiące. Oznacza to, że ewentualne zawieszenie wykonywania działalności gospodarczej w okresie 60 miesięcy, o których mowa w przepisie, może się okazać dla organów administracji trudne do interpretacji.**

5. Prowadzący działalność nierejestrową – poza obowiązkami, z których zwolnieni są na podstawie Prawa przedsiębiorców – podlegają takiemu samemu reżimowi jak przedsiębiorcy wpisani do CEIDG. Dotyczy to m.in. konieczności przestrzegania wymogów sanitarnych czy obowiązku rejestrowania transakcji za pomocą kasy fiskalnej.
6. Obowiązek rejestrowania transakcji za pomocą kasy fiskalnej, podobnie jak prowadzenie działalności, która nie korzysta ze zwolnienia z VAT, powodują konieczność uzyskania NIP także w przypadku działalności nierejestrowej.
7. Przepisy o działalności nierejestrowej nie zmieniają ogólnych zasad podlegania ubezpieczeniom społecznym przez osoby nieprowadzące działalności gospodarczej. Oznacza to, że zleceniobiorcy lub świadczący usługi na podstawie innych umów cywilnoprawnych podlegają

- obowiązkowym ubezpieczeniem społecznym z tytułu wykonywanych przez nich umów na rzecz płatników składek.
8. Dochody z działalności nierejestrowej są opodatkowane na zasadach ogólnych według skali podatkowej i rozliczane w rocznym zeznaniu PIT-36.
 9. Nie można prowadzić działalności nierejestrowej w tych obszarach, w których wymagana jest koncesja, zezwolenie albo wpis do rejestru działalności regulowanej. Nie można jej też wykonywać w ramach spółki cywilnej.
 10. Przekroczenie miesięcznego progu przychodu powoduje, że działalność nierejestrowa staje się działalnością gospodarczą.

Ustawodawca przewidział również następujące ułatwienia dla prowadzących działalność nierejestrową:

 - 1) brak obowiązku zgłoszenia działalności do CEIDG;
 - 2) brak obowiązku uzyskiwania NIP i REGON;
 - 3) brak obowiązku opłacania składek na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne i składek na ubezpieczenie zdrowotne z tytułu działalności pozarolniczej;
 - 4) brak obowiązku wpłacania zaliczek na podatek dochodowy od osób fi-

- zycznych i rozliczania ich w okresach miesięcznych lub kwartalnych;
- 5) zwolnienie podmiotowe z podatku VAT;
 - 6) brak obowiązku prowadzenia księgi przychodów i rozchodów.

Bez względu na pewnego rodzaju ułatwienia pozostały pewne obowiązki związane z prowadzeniem tego typu działalności, które można poczytywać za dość uciążliwe:

 - 1) prowadzenie uproszczonej ewidencji sprzedaży (obowiązek spisywania kwot przychodu uzyskanego w danym dniu);
 - 2) opodatkowanie przychodów z działalności nierejestrowej (po odliczeniu kosztów) oraz rozliczenie ich w zeznaniu rocznym PIT-36 według skali podatkowej;
 - 3) wystawianie na żądanie rachunków lub faktur.

Podsumowując, należy stwierdzić, że sam pomysł ustawodawcy, by umożliwić legalne dorabianie bez konieczności ponoszenia ciężaru składek na ubezpieczenia społeczne z tego tytułu, był dobry. Niestety jednak trzeba zauważyć, że z uwagi na dość niski próg kwoty przychodów, po którego przekroczeniu działalność nierejestrowa staje się regularną działalnością gospodarczą i przestają mieć do niej zastosowanie wprowadzone udogodnienia, należy

się spodziewać, że z tej formy aktywności zarobkowej skorzysta niewiele osób. *De lege ferenda* należy zgłosić postulat podwyższenia progu, po którego przekroczeniu działalność nierejestrowa przekształca się w działalność gospodarczą. Trzeba bowiem zauważyć, że prowadzenie regularnej działalności gospodarczej przy jednoczesnym osiągnięciu przychodów na poziomie nawet minimalnego wynagrodzenia za pracę wydaje się oczywiście nieopłacalne. Ustawodawca powinien rozważyć podwyższenie tego progu do równowartości co najmniej 150% minimalnego wynagrodzenia za pracę. Pozostawienie go na obecnym bardzo niskim poziomie spowoduje, że nowe przepisy kształtujące to rozwiązanie prawne pozostaną martwe, ponieważ prawie nikt nie będzie z nich korzystał.

Przypisy:

- ¹ Dz.U. poz. 646 ze zm., dalej „Prawo przedsiębiorców”.
- ² Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2177.
- ³ Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1778 ze zm.
- ⁴ Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1025 ze zm.
- ⁵ <http://www.mpit.gov.pl/media/63683/BRO-SZURA.pdf>, dostęp: 26 stycznia 2019 r.
- ⁶ Tamże, s. 3.
- ⁷ Tamże.
- ⁸ Tamże.

Napiwki jako przychód ze stosunku pracy

Marek Zagórski

Konsultant podatkowy, pracownik Instytutu Studiów Podatkowych

W niniejszym artykule autor przedstawia wyrok Sądu Najwyższego z dnia 13 września 2018 r. (II UK 343/17), dotyczący skutków prawnych na gruncie ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych¹ otrzymywania przez pracownika kasyna napiwków od klientów.

Spór w tej sprawie dotyczył możliwości dokonania subsumpcji art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. i art. 12 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych². Skarżący, będący jednocześnie płatnikiem składek na ubezpieczenia społeczne, uważał za nieprawidłowe wliczanie napiwków otrzymanych przez

pracowników kasyna do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne.

Rozpoznając skargę kasacyjną, Sąd Najwyższy w pierwszej kolejności zwrócił uwagę na treść Konwencji nr 172 Międzynarodowej Organizacji Pracy z dnia 5 czerwca 1991 r. dotyczącej warunków pracy w hotelach, restauracjach i podobnych zakładach³. Art. 6

ust. 1 tego aktu zawiera definicję legalną napiwku, w myśl której jest to kwota pieniężna dana dobrowolnie pracownikowi przez klienta dodatkowo do kwoty, którą klient musi zapłacić za otrzymane usługi. Art. 6 ust. 2 stanowi zaś, że niezależnie od napiwków zainteresowani pracownicy będą otrzymywać podstawowe wynagrodzenie, płacone w regularnych odstępach czasu. Z unor-

mowania tego wyniku, że mimo dobrowolności i finansowania napiwków przez osobę trzecią (klienta) część pracodawców (wadliwie) traktowała napiwki jako formę wynagrodzenia za pracę. Wskazuje to jednak na związek funkcjonalny napiwków z organizacją przedsiębiorstwa, a także na wykorzystywanie napiwków jako specyficznego i zastępczego wynagrodzenia za pracę.

W ocenie Sądu Najwyższego należy zaaprobować pogląd sądu drugiej instancji, że pojęcie wynagrodzenia za pracę, o którym mowa w art. 78 § 2 k.p.⁴, ma charakter węższy niż pojęcie przychodów ze stosunku pracy, zdefiniowane w art. 12 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. Definicja przychodu zawarta w tym ostatnim przepisie jest zakreślona szeroko – obejmuje „wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne”, i to bez względu na źródło finansowania tych środków. Jeżeli zestawia się zatem art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. z pojęciem przychodu z art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., należy dojść do wniosku, że oskładkowaniu podlegają także przychody pracownika z tytułu otrzymanych napiwków.

Zdaniem Sądu Najwyższego napiwek w postaci niedużych kwot jest gratyfikacją za dobrze wykonaną usługę, wręczaną fakultatywnie i niezależnie od płaconego rachunku przez zadowolonego klienta, np. hotelowemu konsjerżowi lub krupierowi w kasynie; przeważnie dotyczy sprawnej obsługi kelnerskiej, a niekiedy jest wyrazem zachwytu nad efektem sztuki kulinarnej. Mimo że w polskiej obyczajowości przeważnie otrzymują go kelnerzy w wysokości około 10-15% wartości rachunku albo krupierzy w kasynach, uzasadnione jest rozdzielenie go także pomiędzy pozostałych pracowników obsługi, a zwłaszcza kucharzy i sommelierów. Na zadowolenie klienta wpływa bowiem staranna praca całego zespołu pracowników; niebagatelne znaczenie ma także *entourage* kasyna lub restauracji, co jest zasługą pracodawcy. Również to przemawia za uznaniem, że otrzymane przez pracowników napiwki związane są z organizacją pracodawcy, przez co można je zaliczyć do przychodów z pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. w związku z art. 4 pkt 9 i art. 18

ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r.

Dający napiwek mogliby być zaskożeni koniecznością stosowania do tego elementu *savoir-vivre'u* narzędzi fiskalnych w postaci podatku dochodowego oraz składek na ubezpieczenia społeczne. Traktują oni napiwek jako pośrednią formę między darowizną i dodatkowym wynagrodzeniem za pracę, czasami spowodowaną przymusem obyczajowym.

Okoliczności te oraz niebudząca wątpliwości konstatacja, że napiwek nie stanowi wynagrodzenia za pracę, mogły wpłynąć na treść wyroku Wojewódzkiego Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych we Wrocławiu z dnia 22 kwietnia 1993 r.⁵, w którym odmiennie od wyroku zaskarżonego skargą kasacyjną prawomocnie rozstrzygnięto kwestię kontestowaną w skardze kasacyjnej. Wyroki te opierają się jednak na różnej podstawie prawnej.

W 1993 r. obowiązywało rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 stycznia 1990 r. w sprawie wysokości i podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, zgłaszania do ubezpieczenia społecznego oraz rozliczania składek i świadczeń z ubezpieczenia społecznego⁶. W § 7 tego rozporządzenia wskazano, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników stanowi dochód w gotówce i w naturze z tytułu wykonywania pracy w ramach stosunku pracy, z wyjątkiem wyliczonych w kolejnych punktach świadczeń. Definicja ta jest odmienna od definicji przychodu z art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. w związku z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r.

Odnosnie do stanu faktycznego objętego skargą kasacyjną obowiązywało rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe⁷; nie stanowiło ono podstawy prawnej wyłączenia napiwków z podlegających oskładkowaniu przychodów pracowników. W ocenie Sądu Najwyższego zmiana stanu prawnego z dniem 1 stycznia 1999 r. oraz różna treść zaskarżonych decyzji ZUS (wyznaczających zakres i przedmiot rozpoznania przez sądy) uniemożliwiają uznanie, że

w przypadku wyroku Wojewódzkiego Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych we Wrocławiu z dnia 22 kwietnia 1993 r. nadal obowiązuje powaga rzeczy osądzonej, przez co nie doszło do zarzucanego w skardze kasacyjnej naruszenia art. 365 § 1 k.p.c.⁸ ani zasad praworządności lub powagi wymiaru sprawiedliwości.

Wnoszący skargę kasacyjną nie kwestionował, że w związku ze świadczeniem pracy pracownicy kasyna otrzymywali napiwki w postaci żetonów do gry, które mieli obowiązek wrzucać do *tip boxów*, ponieważ nie mogli przyjmować bezpośrednio napiwków od klientów. Na koniec dnia napiwki były komisyjnie wyjmowane, liczone i wymieniane na pieniądze w kasie kasyna. Zebrana pula napiwków była dzielona pomiędzy pracowników przez kierownika sali, zgodnie ze zwyczajowo przyjętymi zasadami i przyznanymi punktami „tipowymi”. Pieniądze były wypłacane raz w miesiącu lub częściej za pokwitowaniem, po odnotowaniu w prowadzonym przez kasyno rejestrze napiwków danych personalnych pracownika kasyna, wartości wypłaconych napiwków i daty ich wypłaty.

W ocenie Sądu Najwyższego pracodawca miał oczywisty wpływ na organizację otrzymywania i dystrybucję napiwków. W świetle jednoznacznego brzmienia art. 78 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych⁹ wnioskodawca jako podmiot prowadzący działalność w zakresie gier hazardowych był zobowiązany prowadzić rejestr napiwków w kasynie gry, według wzoru ustalonego w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 stycznia 2010 r. w sprawie dokumentacji prowadzonej przez podmioty prowadzące działalność w zakresie gier hazardowych¹⁰. Przez pewien czas napiwki pozostawały w depozycie pracodawcy, który w specjalnych rejestrach notował wysokość napiwków wypłacanych poszczególnej pracownicy. Wprawdzie w ograniczonym zakresie napiwki otrzymywały osoby niezwiązane stosunkiem pracy ze spółką, większość beneficjentów napiwków stanowili jednak pracownicy. Zainteresowani wymienieni w decyzjach ZUS byli pracownikami spółki, stosunek pracy był zatem warunkiem *sine qua non* otrzymywania

przez nich napiwków. W tym znaczeniu napiwki należy uznać za przychody ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. w związku z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. Dodatkowo można zaznaczyć, że w razie sporu co do wysokości wypłacanych w kasynie napiwków pracownicy mogliby skierować roszczenie o ich wypłatę wyłącznie do pracodawcy (właściciela kasyna), który – jak wynika z ustaleń zaskarżonego wyroku – za pośrednictwem księgowości dystrybuował napiwki.

Sąd Najwyższy przywołał też pogląd wyrażony w wyroku z dnia 9 września 2010 r.¹¹, dotyczący podobnej sprawy, że wypłaty finansowane z napiwków doliczanych do rachunku regulowanego kartą płatniczą, wypłacane kelnerowi (pracownikowi) przez pracodawcę, na którego konto wpływają, z zachowaniem zasady, że kelner otrzymuje kwoty równoważne napiwkom zapłaconym kartą w jego rewirze, powinny być wliczane do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia. Skład orzekający w omawianym wyroku rozwinął tę myśl i uznał, że wykładnia art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. oraz art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. prowadzi do konkluzji, że **napiwki organizowane, obliczane, przechowywane w depozycie pracodawcy i wypłacane przez upoważnionych pracowników pracodawcy stanowią podstawę obliczania składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne wraz z innymi przychodami ze stosunku pracy.**

Sąd Najwyższy zwrócił uwagę, że intencją osób wręczających napiwki jest to, aby cała kwota tych napiwków trafiła do dyspozycji konkretnego pracownika lub zespołu pracowników. Przyjęcie sugestii ze skargi kasacyjnej, że kwota napiwku miałaby być pomniejszona o zaliczkę na poczet podatku dochodowego od osób fizycznych (18%) oraz miałaby pokrywać składki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne w części finansowanej przez pracodawcę i pracownika (około 40%), byłoby sprzeczne z istotą napiwku, oznaczałoby to bowiem de facto dawanie napiwku państwu lub jego instytucjom (około 60% napiwku), co prowadziłoby do sprzeczności z zamiarem osoby dającej napiwek.

Konstatacje te implikują obligatoryjne finansowanie podatku dochodowego i składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne z innych funduszy pracodawcy, tworzonych np. przez adekwatne ustalenie marży za sprzedawane usługi. Nie stanowi to zarzucanego w skardze kasacyjnej naruszenia art. 2, 84 i 217 Konstytucji RP¹² jako konsekwencji nieprawidłowej wykładni art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. przez nałożenie obowiązku uiszczenia świadczenia publicznego na stronę skarżącą w oderwaniu od źródła, z którego nastąpić może zaspokojenie obowiązku.

Kwestia zgodności art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. w związku z art. 2 w związku z art. 217 i art. 64 ust. 1 i 3 Konstytucji RP w zakresie, w jakim pozwala on na uznanie za przychody ze stosunku pracy otrzymanych przez pracowników spółki napiwków niebędących przychodem pracodawcy, była również przedmiotem skargi konstytucyjnej podmiotu prowadzącego kasyno, której postanowieniem z dnia 29 kwietnia 2014 r.¹³ Trybunał Konstytucyjny odmówił nadania dalszego biegu. Trybunał uznał, że zgodnie z zaskarżoną regulacją uznanie danego świadczenia za przychód ze stosunku służbowego nie jest uzależnione od źródła finansowania tego świadczenia. Przepis stanowi bowiem, że za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń. Należy zatem uznać – z uwagi na to, że katalog świadczeń zaliczanych do przychodów ze stosunku służbowego ma charakter otwarty – że każda wypłata, którą pracownik otrzymuje w związku ze stosunkiem pracy, jest jego przychodem z tego źródła, z którego dochód podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

Wynikające z art. 64 Konstytucji RP prawo ochrony własności i innych praw majątkowych ma charakter konstytucyjnego prawa podmiotowego. Ten akt prawny nakłada jednak na każdego obywatela obowiązek ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie (art. 84 Konstytucji RP). Tym samym w dziedzi-

nie prawa daninowego Konstytucja RP w znacznej mierze ogranicza możliwość pełnej ochrony praw majątkowych, o których mowa w jej art. 64.

Zgodnie z dotychczasowym orzecznictwem Trybunału Konstytucyjnego wpływ na sferę praw majątkowych należy do zasadniczej treści podatku. Nie każda więc niekorzystna zmiana sytuacji majątkowej obywatela jest ograniczeniem jego prawa własności i innych praw majątkowych¹⁴. Tak daleko idąca ochrona własności i innych praw majątkowych nie ma bowiem uzasadnienia w świetle przepisów Konstytucji RP.

Na koniec Sąd Najwyższy podkreślił, że relewantne znaczenie ma również kwestia jednolitości orzecznictwa w aspekcie wykładni art. 12 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. przez sądownictwo administracyjne. Wyrok NSA w Warszawie z dnia 9 marca 2016 r.¹⁵ potwierdza tożsamą judykaturę, że uzyskiwane przez pracowników kasyn przychody z napiwków stanowią przychody ze stosunku pracy, a więc ze źródła zdefiniowanego w art. 12 ust. 1 przywołanej ustawy; zgodnie z art. 20 ust. 1 *in fine* tej ustawy oznacza to, że nie mogą być już zakwalifikowane do przychodów z innych źródeł.

Przypisy:

- 1 Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1778 ze zm., dalej „ustawa z dnia 13 października 1998 r.”.
- 2 Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm., dalej „ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.”.
- 3 <http://www.mop.pl/doc/html/konwencje/k172.html>, dostęp: 24 stycznia 2019 r.
- 4 Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 917 ze zm.
- 5 VIII U 2718/92.
- 6 Tekst jednolity Dz.U. z 1993 r. Nr 68, poz. 330 ze zm.
- 7 Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1949.
- 8 Ustawa z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego, tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1360 ze zm.
- 9 Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 165 ze zm.
- 10 Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 632 ze zm.
- 11 Wyrok Sądu Najwyższego, II UK 98/10, OSNP 2012, nr 1-2, poz. 20.
- 12 Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm., dalej „Konstytucja RP”.
- 13 Ts 68/13, OTK-B 2014, nr 4, poz. 290.
- 14 Zob. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 30 stycznia 2001 r., K 17/00, OTK ZU 2001, nr 1, poz. 4 i przywołane tam orzecznictwo.
- 15 II FSK 216/15, LEX nr 2036450.

Wyłączenie z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników wartości świadczenia w postaci karty MultiSport lub innej wybranej przez wnioskodawcę, umożliwiającej dostęp do usług rekreacyjno-sportowych, w części finansowanej przez pracodawcę

Malwina Sik

Prawnik, pracownik Instytutu Studiów Podatkowych

ZUS Oddział w Lublinie w decyzji z dnia 10 stycznia 2019 r.¹ uznał, że część świadczenia w postaci karty MultiSport lub innej podobnej wybranej przez wnioskodawcę, umożliwiającej dostęp do usług rekreacyjno-sportowych, nie będzie, na mocy § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe², rodzic obowiązku opłacenia składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z tytułu stosunku pracy.

W dniu 21 grudnia 2018 r. do ZUS Oddział w Lublinie wpłynął wniosek przedsiębiorcy o wydanie interpretacji indywidualnej w trybie art. 34 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców³. Powyższy wniosek został uzupełniony w zakresie formalnym piśmie złożonym w dniu 8 stycznia 2019 r.

Wnioskodawca poinformował, że zamierza wprowadzić do obecnie obowiązującego regulaminu wynagradzania zapis umożliwiający pracownikom zakup karty MultiSport lub innej wybranej przez wnioskodawcę, zapewniającej dostęp do usług rekreacyjno-sportowych, po cenach niższych niż detaliczne. Różnica pomiędzy wartością płaconą przez pracownika a wartością detaliczną będzie pokrywana przez wnioskodawcę. Nadmienił on, że zamierza wprowadzić do regulaminu wynagradzania zapis o następującym brzmieniu: „pracownikom przysługują następujące świadczenia związane z pracą [...] dofinansowanie w wysokości 40 PLN miesięcznie do udziału w programach sportowych [...], umożliwiające korzystanie z programu sportowego poniżej jego ceny detalicznej.

Pracownik tytułem współfinansowania udziału w programie sportowym będzie ponosił co miesiąc koszt w pozostałej wysokości (tj. różnicę pomiędzy wartością wybranego programu a kwotą dofinansowania). Kwota ta będzie potrącana z miesięcznego wynagrodzenia pracownika (na podstawie jego pisemnej zgody) począwszy od pierwszego miesiąca udziału w programie sportowym⁴.

Jednocześnie wnioskodawca poinformował, że w przyszłości powyższy zapis może być modyfikowany (np. w zakresie kwoty dofinansowania lub listy kart, które objęte będą programem dofinansowania), jego cel pozostanie jednak niezmienny – umożliwienie pracownikom wnioskodawcy zakup usług po cenach niższych niż detaliczne.

W związku z powyższym wnioskodawca zwrócił się z pytaniem: „czy wyżej opisane przychody pracowników w postaci korzyści materialnych wynikających z regulaminu wynagradzania, po wprowadzeniu powyżej przytoczonego zapisu, a polegających na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne Usług nie będą stanowi-

ły podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe?”⁵.

Dodatkowo w piśmie z dnia 3 stycznia 2019 r., stanowiącym odpowiedź na wezwanie z dnia 28 grudnia 2018 r. o doprecyzowanie opisu zdarzenia przysiężonego przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, złożonego w dniu 21 grudnia 2018 r., wnioskodawca poinformował, że korzyść materialna odpowiadająca części opłaty za kartę MultiSport finansowanej przez pracodawcę będzie stanowić dla pracowników przychód, który podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych i który będzie wykazany jako przychód ze stosunku pracy w informacji PIT-11.

W ocenie wnioskodawcy wyżej opisane przychody pracowników w postaci korzyści materialnych wynikających z regulaminu wynagradzania, a polegających na uprawnieniu do zakupu usług po cenach niższych niż detaliczne, nie będą stanowiły podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. podstawy wymiaru składek nie stanowią

korzyści materialne wynikające z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług oraz korzystaniu z bezpłatnych lub częściowo odpłatnych przejazdów środkami lokomocji.

Wyżej opisane przychody pracowników w postaci korzyści materialnych wynikających z możliwości zakupu usług po cenach niższych niż detaliczne będą wypełniać wszystkie przesłanki uzasadniające stosowanie wobec nich przywołanego § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r., tj.:

- 1) będą stanowić korzyści materialne;
- 2) będą wynikać z obowiązującego u wnioskodawcy regulaminu wynagradzania;
- 3) powstaną na skutek nabycia określonych artykułów, przedmiotów lub usług po cenach niższych niż detaliczne.

Ponadto wnioskodawca zaznaczył, że powyższe stanowisko znajduje odzwierciedlenie w argumentacji dotychczas prezentowanej w tej mierze przez ZUS, m.in. w interpretacji indywidualnej z dnia 28 czerwca 2018 r.⁶ W tej decyzji organ stwierdził m.in., że „finansowana przez Wnioskodawcę część świadczenia w postaci karty Multisport lub innej podobnej wybranej przez Wnioskodawcę umożliwiającej dostęp do usług rekreacyjno-sportowych nie będzie, na mocy wskazanego powyżej § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, rodzic obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne z tytułu sto-

unku pracy”⁷. Podobne stanowisko ZUS wyraził również w interpretacji z dnia 23 lutego 2018 r.⁸

Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 i 2 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych⁹ oraz § 1 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe osób będących m.in. pracownikami stanowi przychód w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹⁰ z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z wyłączeniem:

- 1) przychodów wymienionych w § 2 przywołanego rozporządzenia;
- 2) wynagrodzeń za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków z ubezpieczeń społecznych.

Zgodnie z § 1 ww. rozporządzenia podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągniany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy.

Za przychody ze stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za

pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Zaznaczyć należy, że w myśl art. 83d ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. ZUS wydaje interpretacje indywidualne dotyczące wyłącznie ściśle określonego katalogu spraw. Kwestia kwalifikacji określonego świadczenia jako przychodu w rozumieniu ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. oraz wskazania źródła takiego przychodu nie mieści się w powyższym zakresie. W konsekwencji ZUS dokonał interpretacji przepisów dotyczących obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, opierając się na stwierdzeniu wnioskodawcy, że korzyść materialna odpowiadająca części opłaty za kartę MultiSport finansowanej przez pracodawcę będzie stanowić dla pracowników przychód, który podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych i który będzie wykazany jako przychód ze stosunku pracy w informacji PIT-11.

Organ przypomniał, że zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wyłączone są korzyści materialne wynikające z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług.

Z literalnego brzmienia tego przepisu wynika, że wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe są jedynie te przychody, które:

- 1) wynikają z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu;

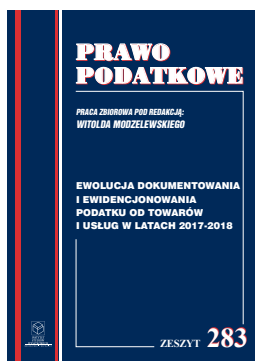
NOWOŚĆ WYDAWNICZA

**EWOLUCJA DOKUMENTOWANIA I EWIDENCJONOWANIA
PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG W LATACH 2017-2018**

Praca zbiorowa pod redakcją prof. dr. hab. Witolda Modzelewskiego

Tematem publikacji, którą oddajemy do rąk Czytelników, jest aktualna problematyka ewidencjonowania, dokumentowania i rozliczania podatku od towarów i usług w świetle prawa podatkowego, karnoskarbowego, a nawet karnego. Niniejsze wydanie jest zbiorem materiałów dydaktycznych i artykułów, które ukazały się w 2017 r. w „Doradztwie Podatkowym – Biuletynie Instytutu Studiów Podatkowych” i w „Serwisie Doradztwa Podatkowego”. Książka uwzględnia stan prawny na dzień 1 listopada 2018 r.

Wydanie II, 414 stron, oprawa miękka, cena 43 zł.



2) mają postać niepieniężną (forma zakupu po cenach niższych niż detaliczne lub forma usługi).

A zatem jeżeli pracownik uzyskuje te korzyści w ramach stosunku pracy w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych i ponosi za nie częściową odpłatność, a stosowny zapis o takim uprawnieniu znajduje się w regulaminie wynagradzania obowiązującym u pracodawcy, to owe korzyści są wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe na podstawie powołanego wyżej uregulowania. Częściowa odpłatność polega w tym przypadku na partycypowaniu pracownika (choćby symbolicznym) w pokryciu kosztów zakupu niektórych artykułów, przedmiotów lub usług. Pracownik uzyska efekt, o którym mowa w przywołanym rozporządzeniu, wówczas, gdy pracodawca dokona zakupu towarów lub udostępni korzystanie z usług po cenie niższej od tej, do której uiszczenia pracownik zobowiązany byłby w razie samodzielniego nabycia tychże dóbr.

Organ uznał, że przypadku gdy wartość składki z tytułu świadczenia w postaci karty MultiSport lub innej podobnej wybranej przez wnioskodawcę, która umożliwi dostęp do usług rekreacyjno-sportowych, w części finansowanej przez pracodawcę stanowić będzie przychód pracownika z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, a prawo do uzyskania tej korzyści wynikać będzie z postanowień regulaminu

wynagradzania obowiązującego w firmie, przewidujących partycypację pracownika (choćby symboliczną) w poniesieniu kosztów nabycia tego świadczenia, to kwota ta nie będzie podlegać uwzględnieniu w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników, którzy przystąpią do tego świadczenia.

W rezultacie finansowana przez wnioskodawcę część świadczenia w postaci karty MultiSport lub innej podobnej wybranej przez wnioskodawcę, umożliwiającej dostęp do usług rekreacyjno-sportowych, nie będzie na mocy wymienionego powyżej § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. rodzić obowiązku opłacenia składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z tytułu stosunku pracy.

Mając powyższe na uwadze, ZUS Oddział w Lublinie uznał za prawidłowe stanowisko przedstawione przez przedsiębiorcę we wniosku złożonym w dniu 21 grudnia 2018 r., a uzupełnionym w dniu 8 stycznia 2019 r., w sprawie nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników korzyści materialnej odpowiadającej części świadczenia w postaci karty MultiSport lub innej wybranej przez wnioskodawcę (pracodawcę) i przez niego finansowanej.

Przypisy:

¹ WPI/200000/43/1388/2018, http://bip.zus.pl/inne/interpretacje?p_p_id=interpretationsportlet_WAR_interpretations-

[portlet&p_p_lifecycle=2&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_resource_id=getFile&p_p_cacheability=cacheLevelPage&p_p_col_id=column-4&p_p_col_count=1&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_id=99721&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_subjectId=6&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_type=1&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_action=&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_cur=&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_implicitModel=true](http://bip.zus.pl/inne/interpretacje?p_p_id=interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_subjectId=6&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_type=1&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_action=&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_cur=&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_implicitModel=true), dostęp: 27 stycznia 2019 r.

² Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1949, dalej „rozporządzenie z dnia 18 grudnia 1998 r.”.

³ Dz.U. poz. 646 ze zm., dalej „Prawo przedsiębiorców”.

⁴ WPI/200000/43/1388/2018, s. 1-2, dok. cyt. Tamże, s. 2.

⁶ WPI/200000/43/687/2018.

⁷ WPI/200000/43/687/2018, http://bip.zus.pl/inne/interpretacje?p_p_id=interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet&p_p_lifecycle=2&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_resource_id=getFile&p_p_cacheability=cacheLevelPage&p_p_col_id=column-4&p_p_col_count=1&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_id=99016&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_subjectId=6&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_type=1&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_action=&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_cur=&interpretationsportlet_WAR_interpretationsportlet_implicitModel=true, s. 4, dostęp: 27 stycznia 2019 r.

⁸ WPI/200000/43/176/2018.

⁹ Tekst jednolity Dz.U. z 2017 r. poz. 1778 ze zm., dalej „ustawa z dnia 13 października 1998 r.”.

¹⁰ Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm., dalej „ustawa z dnia 26 lipca 1991 r.”.

Aktualności – styczeń 2019 r.

- **Zmiany w rejestracji podatników VAT od dnia 2 stycznia 2019 r.** Ustawą z dnia 9 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz niektórych innych ustaw znowelizowano ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług w zakresie rejestracji podatników VAT. Zgodnie ze zmienionym art. 96 ust. 4a tej ustawy naczelnik urzędu skarbowego nie dokonuje rejestracji podmiotu jako podatnika VAT bez konieczności zawiadomienia podmiotu, jeżeli:
 - 1) dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym są niezgodne z prawdą lub
 - 2) podmiot ten nie istnieje, lub
 - 3) mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z tym podmiotem albo jego pełnomocnikiem, lub
 - 4) podmiot albo jego pełnomocnik nie stawia się na wezwania naczelnika urzędu skarbowego, lub
 - 5) z posiadanych informacji wynika, że podatnik może prowadzić działania z zamiarem wykorzystania działalności banków w rozumieniu art. 119zg pkt 1 Ordynacji podatkowej lub spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi w rozumieniu art. 119zg pkt 9 Ordynacji podatkowej, lub
 - 6) wobec tego podmiotu sąd orzekł, na podstawie odrębnych przepisów, zakaz prowadzenia działalności gospodarczej.

Obrońmy polski handel. List otwarty do związkowców NSZZ „Solidarność”

dr Dariusz Grabowski

Współzałożyciel NSZZ „Solidarność” na Uniwersytecie Warszawskim, były wieloletni doradca i ekspert Związku

W roku 2019 według prognoz zniknie ponad 5 tys. polskich małych i średnich rodzinnych sklepów spożywczych. Główną przyczyną jest zakaz handlu w niedzielę. Według właścicieli spowodował on znaczącą wyrwę w ich dochodach. Utargi w dni powszednie są tylko w 20-30% rekompensatą spadków wpływów z niedzieli. Pamiętajmy, że w 2019 r. liczba niedziel handlowych zmniejszy się o połowę – do jednej w miesiącu.

Miejsce rodzinnych sklepów zajmują na rynku supermarkety, dyskonty, zagraniczne sieci handlowe. Nowym znaczącym konkurentem okazały się stacje benzynowe, które mogą handlować wszystkimi bez mała artykułami spożywczymi w dni robocze i święta.

Likwidacja niedziel handlowych zaostriżyła konkurencję i przyspieszyła koncentrację kapitału w handlu. Wielkie sieci handlowe, korzystając z przemożnego wsparcia finansowego banków zagranicznych, systematycznie zwiększają liczbę placówek. Przyspiesza to proces wypierania polskiego handlowca z rodzimego rynku.

Likwidacja handlu w niedzielę uruchomiła też proces zamykania księgarń, sklepów wielobranżowych. Powiedzmy więc jasno: sztandarowa ustawa o zakazie handlu w niedzielę związkowców z NSZZ „Solidarność” stała się prawdziwym gwoździem do trumny polskich handlowców.

A trzeba przecież wiedzieć, że po pierwsze ten, kto dominuje w handlu, ten dyktuje warunki producentowi. Wytwórca ma „wstawiać” towary do sieci po najniższej cenie, daj Boże, z jako

takim zyskiem, często długo czekać na zapłatę. Po drugie, kto dominuje w handlu, dyktuje warunki nabycia konsumentowi, który jest zmuszony kupić towar narzuconej jakości po wyznaczonej cenie.

I tak oto w efekcie wprowadzonej ustawy będziemy musieli uznać dyktat zagranicznych sieci handlowych – raz jako producenci, dwa jako konsumenci. Powinniśmy przy tym pamiętać, że jeśli zagraniczna sieć bądź bank ją finansująca są powiązani kapitałowo z zagranicznym producentem danych towarów, to będzie on miał bezwarunkowo pierwszeństwo na półkach, nawet za cenę wyeliminowania z rynku polskiego producenta identycznego towaru. Czyli raz – nie zarobimy godnie na efektach naszej pracy, dwa – zapłacimy nadmierne jako konsumenci przy zakupie, trzy – możemy jako producent być wyeliminowani z rynku. Mówiąc wprost – po trzykroć zostaniemy ograni.

Na samym końcu minister finansów rozłoży ręce, kiedy się dowie, że sieci handlowe w Polsce w swojej łaskawości płacą podatek dochodowy w wysokości 0,06% obrotów. Mówiąc inaczej, ich działalność graniczy z filantropią i nie przynosi zysku. Kto chce, niech wierzy – ja nie.

Zwracam się do związkowców NSZZ „Solidarność” – inicjatorów ustawy o zakazie handlu w niedzielę. Nie wiedzieliście bądź nie wzięliście pod uwagę – co was nie usprawiedliwia – że w sytuacji nierównej konkurencji, gdy polski handlowiec musi konkurować z zagranicznym, mającym ogromną przewagę w dostępie do kapitału, jedynym

sposobem na zniwelowanie przewagi jest dodatkowy nakład pracy, czyli to, czym dysponuje polski handlowiec. Nie przewidzieliście, że wielkie sieci handlowe skwapliwie skorzystają z prawa o zakazie handlu w niedzielę i poprzez promocje i obniżanie cen zaostriżą konkurencję, by przyspieszyć wyeliminowanie z rynku polskich małych i średnich handlowców. Nie wzięliście też pod uwagę, że w Polsce rządzący – instytucje i urzędy państwowe – w sposób jawny, a co gorsza – bezwzględny, sprzyjają zagranicznym sieciom handlowym, wspierają je i obdarzają przywilejami.

Ponieważ praca jest największym potencjałem, jakim dysponujemy, by przetrwać i zwyciężyć w bitwie o polski handel, to należy zrobić wszystko, by tym, którzy są gotowi pracować – pomóc.

Mam apel do kolegów z Solidarności. Byliście dzielni w walce o wolne od pracy niedziele w handlu. Czy likwidacja polskich małych i średnich sklepów też była waszym celem? A jeśli nie, to czy poczuwacie się do obowiązku naprawienia własnego błędu? Jeśli nie, to miejcie świadomość, że przyczynicie się w znakomity sposób do pogorszenia doli polskich producentów, rolników, a wreszcie konsumentów, czyli m.in. was samych.

Pytam zatem was, którzy tak dumnie chcecie nazywać się działaczami Solidarności, czy treść tego słowa, historia tej organizacji nie zobowiązuje was do pomocy i naprawienia krzywdy, którą wyrządziliście i wyrządzacie polskim małym i średnim handlowcom.

„Liberalna demokracja” w świetle zeznań kolejnych świadków przed komisją śledczą do spraw wyłudzeń VAT

prof. dr hab. Witold Modzelewski

Profesor Uniwersytetu Warszawskiego, Prezes Instytutu Studiów Podatkowych

Kolejne zeznania świadków, w tym zwłaszcza byłych urzędników i byłych funkcjonariuszy publicznych, przed komisją śledczą do spraw wyłudzeń VAT i akcyzy wzbogacają przygnębiający obraz naszej teoretycznej państwowości z nieodległej przeszłości. Niewiele pamiętający, ale za to często zarozumiali przedstawiciele klasy rządzącej ukrywają swój strach przed odpowiedzialnością za arogancję. Dla tych, którzy jeszcze mają się słuchać ich wynurzeń, jawi się smutny wizerunek osobowości owych „sterników” naszej państwowości, którym prawdopodobnie – w większości – żaden prywatny przedsiębiorca nie powierzyłby nawet odpowiedzialnej funkcji kierownika podręcznego magazynu środków czystości. A przecież poza chyba jednym wyjątkiem byli to urzędnicy odpowiedzialni za dość skomplikowane działy administracji publicznej, którzy jednak bez żenady ujawniają swój brak wiedzy na temat podatków, ba, nawet nie wiedzą, kto tak naprawdę pisał przepisy, które wtedy uchwalano. Najczęściej za udawaną pewnością siebie kryją się przestraszeni debiutanci, którzy mimo wieloletniej praktyki urzędniczej niczego się nie nauczyli. Oczywiście najbardziej reprezentatywnym przedstawicielem „nadzwyczajnej kasty” owych kapłanów liberalnej demokracji jest były minister finansów Jan Vincent-Rostowski. Na pewno swoimi wypowiedziami nieopatrznie udowodnił, że nie miał i nie ma do dziś wiedzy o tym, czym powinien się zajmować ktoś, komu powierzono tę funkcję. Na pierwszy rzut oka w sposób zupełnie niezrozumiały się kompromituje, mimo że wcale nie musiałby tego robić. Gdyby kierował się wyłącznie oportunistycznym, tak by chronić swoje interesy, to ograniczałby się do zdawkowych odpowiedzi, odgrywając rolę naiwnego szefa, który był oszukiwany przez swoich złych lub nieoficjalnych podwładnych. Naturalną linią obrony każdego byłego mi-

nistra lub premiera jest udowodnienie, że nie docierały do niego prawdziwe informacje, bo gdyby wiedział wtedy to, co wie dziś, to na pewno w porę i skutecznie zareagowałby. Jak świat światem strategia odgrywania roli „dobrego cara” otoczonego przez „złych bojarów” jest najskuteczniejszym sposobem obrony. Nie ponosi winy ten, kto był skutecznie oszukiwany przez zdradzieckie służby. Po co więc kompromitować się, opowiadając głupstwa, że w latach 2008-2015 nie było (jakoby) żadnych oszustw podatkowych ani uchwalania pod wpływem lobbingu dziurawych przepisów, które umożliwiały wyłudzenia podatku, a luka w VAT jest wynikiem koniunktury gospodarczej.

Prawdopodobnie odpowiedź na pytanie jest dość prosta, pod warunkiem jednak że porzucimy fałszywe schematy, za pomocą których tłumaczymy funkcjonowanie tzw. liberalnego państwa. Przecież rolą urzędników w tym systemie nie jest – być może nieudolną i niekompetentną – ale jednak ochrona interesu publicznego, bo to nie mieści się nawet w ich wyobraźni. Funkcje publiczne są „zdobyczą”, którą należy wykorzystać w interesie tych, którzy są ich rzeczywistymi włodarzami. A kto był? Tego możemy się tylko domyślać. Co robiła w resorcie finansów owa dama będąca „doradcą społecznym” ministra Rostowskiego? A może to ona reprezentowała owych włodarzy, a minister był tylko figurantem, który miał postawić parawan, za którym kryli się prawdziwi „decydenci”? Oczywiście po wywiadzie udzielonym niedawno przez ową damę mało kto uwierzy, że to również ona była rzeczywistym ośrodkiem decydującym na Świętokrzyskiej 12. Raczej też była tylko posłańcem, który wykonywał czyjeś polecenia. Dam jeden przykład. W latach 2011-2015 najbardziej efektywną inwestycją było załatwienie sobie legalnego niezapłacenia VAT. Strategia tych działań składała się z trzech etapów:

- 1) najpierw tzw. opiniotwórcze media alarmowały, że w obrocie jakimś towarem pojawiły się masowe oszustwa podatkowe (np. w obrocie stałą);
- 2) potem niezależni, choć niewyróżniający się wcześniej wiedzą podatkową eksperci potwierdzali na „konferencjach”, że jedynym sposobem wyeliminowania tych oszustw jest likwidacja opodatkowania dostawców tych towarów;
- 3) następnie ni z tego, ni z owego pojawiał się projekt ustawy, który wprowadzał ten przywilej.

Parokrotnie chciano mnie wciągnąć do tego proceduru i oferowano astronomiczne (jak dla mnie) honoraria za eksperckie poparcie tych działań. Nie dawałem się „przekupić”, czyli minęła mnie szansa na wielką fortunę, choć wiem, że załatwienie tego przywileju doprowadziło do kłótni o honoraria w jednej z tzw. renomowanych firm zajmujących się podatkami i demonstracyjnego odejścia jednego z medialnych celebrytów tego wspólnotowego VAT.

Czy ówczesny minister finansów nic o tym nie wiedział, skoro huczała na ten temat cała „warszawka”? Może to właśnie tam rezydują prawdziwi gestorzy polskiej (?) legislacji podatkowej, a nasze państwo jest tylko atrapą ledwo skrywającą cudze interesy?

Może na to pytanie odpowie komisja śledcza. Musi jednak zdążyć przed końcem kadencji Sejmu, bo – jak tak daleko pójdzie – po wyborach nowa większość zajmie się wyniszczaniem swoich przeciwników. Oczywiście będąc orędownikiem pojednania i politycznej poprawności. I zajmie to jej sporo lat, bo jest tu dużo do zrobienia, a do właściwych ministerstw wróć „doradcy społeczni”, którzy przypilnują, aby „liberalna demokracja” wyeliminowała „autorytarny kaczysz”. Tak będzie jeszcze długo, bo oni po raz drugi nie dadzą już sobie tak łatwo odebrać władzy, którą będą sprawować w sposób praworządny, chroniąc „wolności obywatelskie” i „wartości europejskie”.

Podatki w praktyce.

Podatek naliczony z tytułu nabycia towarów i usług związanych ze sponsoringiem, promocją, reklamą i społeczną odpowiedzialnością biznesu (CSR)

Agata Strocka

Prawnik, pracownik Instytutu Studiów Podatkowych

W artykule autorka omawia zagadnienie zasadności dokonywania odliczenia podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług związanych z umowami sponsoringu, promocji, reklamy i społeczną odpowiedzialnością biznesu (CSR).

Przedmiotem analizy w niniejszym artykule jest zasadność dokonywania odliczenia podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług związanych z umowami sponsoringu, promocji, reklamy i społeczną odpowiedzialnością biznesu (CSR)¹.

Generalna zasada określająca prawne możliwości odliczenia podatku naliczonego wyrażona jest w art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług². Zgodnie z tym przepisem w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124. Kwotę podatku naliczonego stanowi suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług (art. 86 ust. 2 pkt 1 lit. a).

Z powołanego przepisu art. 86 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. wynika, że warunkiem umożliwiającym podatnikowi skorzystanie z prawa do odliczenia jest niewątpliwy i bezsporny związek zakupów z wykonanymi czynnościami opodatkowanymi. Wyłącza on zatem możliwość odliczenia podatku związanego z towarami i usługami, które nie są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. **Nabycie towarów i usług z zamiarem ich wykorzystania na potrzeby promocji i reklamy**

działalności opodatkowanej, do celów zwiększenia obrotów, pozyskania nowych klientów daje z reguły pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego od takich zakupów, jako że można takie działania kwalifikować jako co do zasady związane z działalnością opodatkowaną.

Ustawodawca dał podatnikowi prawo do odliczenia podatku naliczonego w określonych terminach pod warunkiem zarówno spełnienia tzw. przesłanek pozytywnych (m.in. że zakupy będą wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych), jak i niezastnienia przesłanek negatywnych (określonych w art. 88 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.).

W świetle powyższego wskazać należy, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje wówczas, gdy zostaną spełnione określone warunki, tzn. odliczenia tego dokonuje czynny zarejestrowany podatnik podatku od towarów i usług, a towary i usługi, z których nabyciem podatek został naliczony, są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. **Warunkiem umożliwiającym podatnikowi skorzystanie z prawa do odliczenia podatku naliczonego jest związek zakupów z wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi.**

Zaznaczyć jednak należy, że ustawodawca nie precyzuje, w jakim zakresie i w jaki sposób towary i usługi muszą być wykorzystywane do wykonywania

czynności opodatkowanych, aby pozwoliło to podatnikowi na odliczenie podatku naliczonego.

Związek między dokonywanymi zakupami towarów i usług a prowadzoną działalnością opodatkowaną może mieć charakter pośredni lub bezpośredni. O związku bezpośrednim można mówić wówczas, gdy nabywane towary i usługi służą np. do dalszej odprzedaży lub też są niezbędne do wytworzenia towarów lub usług będących przedmiotem sprzedaży – bezpośrednio więc wiążą się z czynnościami opodatkowanymi wykonywanymi przez podatnika. Pośredni związek występuje natomiast wtedy, gdy ponoszone wydatki wiążą się z całokształtem funkcjonowania przedsiębiorstwa podatnika, a tym samym z osiąganymi przez niego przychodami. Najczęściej do wydatków mających pośredni wpływ na wykonywanie czynności opodatkowanych zalicza się właśnie koszty reprezentacji i reklamy, wydatki związane z udziałem w targach, konferencjach, koszty doradztwa podatkowego itp. Uznaje się, że wówczas istnieje związek przyczynowo-skutkowy pomiędzy dokonanymi zakupami towarów i usług a powstaniem obrotu.

Wobec tego przy ocenie, czy nabycie towar lub usługi związane są z czynnościami opodatkowanymi podatnikiem od towarów i usług, należy przede wszystkim zbadać **cel wykonania tej czynności lub fakt jej zaistnienia.** Cel

ten może być osiągnięty przez różne działania, których efektem (nawet potencjalnym) jest sprzedaż opodatkowana, nawet jeśli środkiem do osiągnięcia tego celu jest wykonanie czynności niepodlegającej opodatkowaniu, a ostatecznie dokonane zakupy towarów lub usług mają związek z czynnością (sprzedażą) opodatkowaną. **Związek między zakupami a sprzedażą opodatkowaną nie musi mieć charakteru bezpośredniego. Wystarczające jest ustalenie istnienia związku pośredniego – ostatecznie podatnik, który dokonuje takiego nabycia, powinien móc stwierdzić, że określone wydatki mają przełożenie na opodatkowaną sprzedaż, np. w postaci chociażby intensyfikacji działalności opodatkowanej danego podmiotu.**

Należy również podkreślić w tym miejscu, że możliwość odliczenia podatku naliczonego nie jest przywilejem podatnika, lecz jest podstawowym i fundamentalnym uprawnieniem, wynikającym z konstrukcji podatku od wartości dodanej. Wspólny system podatku od wartości dodanej zapewnia, że jakakolwiek działalność gospodarcza, bez względu na jej cel i rezultat, o ile sama jest opodatkowana VAT, jest opodatkowana w sposób całkowicie neutralny. Pozwala to na zachowanie zasady potraćalności, która powinna być na gruncie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. rozumiana możliwie najszerzej. **Oznacza to, że zawsze ma ona zastosowanie przy nabyciu towarów i usług dokonanych z zamiarem wykorzystania ich w działalności opodatkowanej. W każdym przypadku należy jednak zbadać, czy określona czynność, z którą łączą się skutki podatkowo-prawne, ma na celu wykonywanie czynności opodatkowanych.**

Wśród działań podejmowanych przez podmioty prowadzące działalność gospodarczą, mających na celu kształtowanie popytu na oferowane przez nie towary, usługi bądź markę można wyróżnić sponsoring, reklamę, promocję i CSR.

Ocena charakteru wydatku i jego związku z działalnością opodatkowaną możliwa jest na podstawie całości kształtu działalności prowadzonej przez podatnika, rozmiarów wydatków, ich jednostkowej wartości, ustalenia kręgu osób, do których

będzie skierowana, okoliczności wręczania prezentów itp. i powinna być dokonywana każdorazowo przez podatnika, który jako że prowadzi działalność gospodarczą, może najlepiej dokonać właściwej kwalifikacji danego wydatku pod kątem funkcji, jaką będzie spełniać w firmie.

Aby dokonać kwalifikacji prawnej tych wydatków, należy rozważyć, czy istnieje związek przyczynowy pomiędzy ich poniesieniem a sprzedażą opodatkowaną przedsiębiorcy. Konieczne jest zatem zbadanie, czy poniesione wydatki kształtują popyt na produkty czy usługi oferowane przez podatnika przez zachęcenie jak największej liczby potencjalnych klientów do ich nabywania. Istotne jest dla określenia przysługiwania prawa do odliczenia ustalenie celu i wskazanie potencjalnych korzyści oczekiwanych w związku z poniesieniem danych wydatków.

Ocena zasadności odliczenia powinna być dokonywana z perspektywy związku danego wydatku z prowadzoną działalnością gospodarczą oraz wiedzy o związkach przyczynowych, czyli tego, **czy dany wydatek może obiektywnie przyczynić się do osiągnięcia pożądanego celu – wzrostu obrotów, pozyskania nowych klientów, zwiększenia sprzedaży opodatkowanej.**

Zaznaczyć należy, że co do zasady organy podatkowe i sądy administracyjne nie kwestionują odliczenia z tytułu nabywania towarów i usług na cele marketingowo-reklamowe. Uznaje się, że takie wydatki mają niewątpliwy pośredni związek ze wzrostem sprzedaży opodatkowanej. Mają one na celu budowę marki, zwiększenie jej rozpoznawalności, a w rezultacie wzrost obrotów. W zakresie szeroko rozumianego sponsoringu różnych wydarzeń również co do zasady przyznaje się prawo do odliczenia w związku z takimi wydatkami. Przykładowo można przywołać następujące interpretacje indywidualne:

1. Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 9 stycznia 2017 r.³

„Z opisu sprawy wynika, że Spółka zawarła umowę sponsoringu z odnoszącym sukcesy w polskiej lidze siatkarskiej klubem sportowym, na mocy której zobowiązuje się do sponsorowa-

nia Klubu w zamian za promocję Spółki poprzez realizowanie ekwiwalentnych świadczeń promocyjno-reklamowych. W umowie sponsoringu wymienione są świadczenia, jakie strony wzajemnie względem siebie zobowiązują się zrealizować [...].

Jak wskazał Wnioskodawca, ponoszone wydatki na promocję mają przyczyniać się m.in. do rozpowszechniania informacji na temat Spółki oraz świadczonych przez nią usług, kreowania i umacniania jej pozytywnego wizerunku, a także promowania marki. Realizacja tych celów może mieć bowiem wpływ na wzrost sprzedaży oferowanych przez Spółkę usług i w konsekwencji uzyskiwanych przez nią przychodów.

Tym samym z uwagi na przedstawione w sprawie okoliczności należy stwierdzić, że nabywana od Klubu usługa promocyjna/reklamowa ma pośredni związek z działalnością gospodarczą Spółki i wykonywanymi czynnościami opodatkowanymi. W związku z tym Spółce przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktur wystawionych przez Klub, dokumentujących wykonanie ww. usług na podstawie zawartej umowy sponsoringu [podkreślenie – A.S.]⁴.

2. Interpretacja indywidualna Dyktora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 30 kwietnia 2018 r.⁵

Sprawa dotyczyła spółki, która prowadzi działalność w zakresie gospodarki wodno-ściekowej i która zdecydowała się na sponsorowanie zespołu piłki ręcznej w zamian za promocję marki (realizowanie świadczeń promocyjno-reklamowych).

W uzasadnieniu wskazano: „W opisie sprawy Wnioskodawca wskazał jednoznacznie, że nabywana usługa promocyjna/reklamowa ma związek z czynnościami podlegającymi opodatkowaniu. Zakres i specyfika działalności Wnioskodawcy pozwala na powiązanie wydatków ponoszonych na podstawie umowy o współpracy z potencjalnym wzrostem przychodów Spółki. Spółka świadczy usługi podstawowe – dostarczania wody i odprowadzania ścieków oraz pomocnicze – projektowe, wodociągowe, kanalizacyjne. Wnioskodawca wskazał, że o ile usługi podstawowe są

świadczone wyłącznie przez Spółkę, o tyle w przypadku usług pomocniczych na obszarze działania Spółki występują konkurencyjne podmioty świadczące usługi tego samego rodzaju. W związku z powyższym możliwe jest powiązanie wydatków ponoszonych na podstawie umowy o współpracy z potencjalnym wzrostem przychodów Spółki z tytułu świadczenia usług pomocniczych.

Wobec tego spełnione są przesłanki uprawniające do odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących nabywane usługi promocyjno-reklamowe, ponieważ Wnioskodawca jest zarejestrowanym podatnikiem VAT czynnym, a nabywane usługi mają związek z czynnościami podlegającymi opodatkowaniu.

Tym samym, stosownie do art. 86 ust. 1 ustawy [tj. ustawy z dnia 11 marca 2004 r. – przyp. red.], Wnioskodawcy przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabywane usługi promocyjno-reklamowe, wystawionych przez Klub na podstawie umowy o współpracy⁶.

Co istotne, każdy przypadek odliczenia podatku naliczonego w związku z taką działalnością powinien być rozpatrywany indywidualnie z uwzględnieniem specyfiki działalności podmiotu, które te wydatki ponosi. Często bowiem przedmiot sponsorowanych wydarzeń jest na tyle odległy od przedmiotu działalności danego podmiotu, jego specyfiki, że trudno zidentyfikować wpływ takich działań na zwiększenie sprzedaży opodatkowanej, pozyskanie nowych klientów.

Należy w tym miejscu podkreślić, że **w zakresie prawa do obniżenia podatku należnego w związku z wydatkami w ramach CSR istnieją rozbieżności w stanowiskach organów podatkowych i sądów administracyjnych.**

1. Przyznanie prawa do odliczenia w związku z wydatkami na CSR

W interpretacji z dnia 11 lutego 2014 r.⁷ Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi odniósł się do kwestii prawa do odliczenia w zakresie wydatków związanych z CSR. W sprawie będącej przedmiotem wniosku stwierdził, że istnieje **możliwość odliczania podatku naliczonego od wydatków na**

działania w ramach CSR: „Odnosząc powyższe do stanu faktycznego, zdaniem Spółki, działalność edukacyjna w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu ma pośredni związek z działalnością opodatkowaną Spółki, gdyż może mieć wpływ na budowanie pozytywnego wizerunku przedsiębiorstwa energetycznego. Ponadto takie przedsięwzięcie edukacyjne może również przyczynić się do większej świadomości bezpiecznego korzystania z energii elektrycznej «przyszłych klientów». Co w konsekwencji może mieć odzwierciedlenie w mniejszym ryzyku wystąpienia awarii w dostawach energii i tym samym zwiększeniu bezpieczeństwa energetycznego.

Zdaniem Spółki, czynniki te przemawiają za tym, że ponoszone przez Spółkę wydatki na realizację takiego procesu stanowią podstawę do obniżenia kwoty podatku należnego⁸.

Z kolei w wyroku z dnia 13 czerwca 2018 r. NSA wskazał, że: „Odnosząc powyższe koncepcje i poglądy do okoliczności niniejszej sprawy należy stwierdzić, iż wykładnia przepisów prawa materialnego dokonana w okolicznościach niniejszej sprawy przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie, który zaakceptował ocenę prawną dokonaną przez organ narusza wskazane w skardze kasacyjnej przepisy prawa materialnego. **Nie dostrzeżono bowiem związku poniesionych/ponoszonych wydatków z funkcjonowaniem przedsiębiorstwa strony skarżącej (także w stosunkach wewnętrznych, jako pracodawcy, czy na zewnątrz, wobec klientów i lokalnej społeczności), uproszczono kwestię konkurencyjności Spółki, bez zwrócenia uwagi, że podmioty konkurujące nie tylko na rynku polskim, ale i unijnym, czy światowym i działania podejmowane przez Spółkę w ramach CSR wpływają na jej konkurencyjność (bowiem na arenie międzynarodowej działalność tożsama z działalnością Spółki jest wykonywana), poprzez budowanie właściwego wizerunku (pozytywny odbiór Spółki, postrzeganie przez kontrahentów zagranicznych).** [podkreślenie – A.S.] Naczelny Sąd Administracyjny nie podziela także koncepcji przyjętej przez orzekający Sąd pierwszej instancji, iż nie ma znaczenia relacja Spółki z lokal-

ną społecznością, w szczególności w kontekście charakteru prowadzonej przez Spółkę działalności gospodarczej i budowania zaufania⁹.

2. Brak przyznania prawa do odliczenia w związku z wydatkami na CSR

Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 6 maja 2015 r.: **„Jak sama spółka wskazała, realizacja Inwestycji nie ma na celu zwiększenia przyszłej sprzedaży opodatkowanej wytwarzanych produktów, lecz zbudowanie pozytywnego wizerunku i pozyskanie przychylności społeczności lokalnej.** [wszystkie podkreślenia – A.S.] O tym, że budowa Terminala [...] w tym rejonie wzbudziła protesty mieszkańców, Sądowi wiadomo z urzędu, gdyż było szeroko komentowane w mediach. Spółka ma zajmować się działalnością gospodarczą w postaci, m.in. wytwarzania paliw gazowych, przeładunku towarów (skroplony gaz), pracami badawczo-rozwojowymi w dziedzinie nauk przyrodniczych technicznych, badaniami i analizami technicznymi. Przyszła działalność spółki jest bardzo specyficzna, dlatego też nie sposób twierdzić, że realizacja Inwestycji ma powiązanie z działalnością opodatkowaną spółki. **Zbudowanie placu zabaw dla dzieci, mimo umieszczenia na nich logo spółki, nie wpłynie generalnie na zwiększenie obrotów sprzedaży produktów spółki, w tym wśród lokalnych mieszkańców. Wobec powyższego, skoro nabyte towary i usługi nie posłużą czynnościom opodatkowanym, to w świetle powołanego art. 86 ust. 1 u.p.t.u. [tj. ustawy z dnia 11 marca 2004 r. – przyp. red.], nie ma możliwości odliczenia podatku od towarów i usług od poniesionych wydatków.** Prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony przysługuje w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych. Prawo do odliczenia podatku naliczonego nie jest przywilejem podatkowym, ale elementem konstrukcyjnym podatku od towarów i usług¹⁰.

Wyrok NSA z dnia 23 marca 2017 r.: „Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego, biorąc pod uwagę okoliczności tej konkretnej sprawy wskazane przez Spółkę we wniosku o wydanie interpre-

tacji indywidualnej, **w szczególności uwzględniając status skarżącej, która została powołana do realizacji na terenie Miasta Świnoujścia inwestycji o strategicznym znaczeniu dla gospodarki i bezpieczeństwa energetycznego Polski, polegającej na budowie, a w przyszłości eksploatacji, terminala do odbioru i regazyfikacji skroplonego gazu ziemnego** [wszystkie podkreślenia – A.S.], uwzględniając przedmiot jej działalności – wytwarzanie paliw gazowych, górnictwo gazu ziemnego, przeładunek towarów, prace badawczo-rozwojowe w dziedzinie nauk przyrodniczych technicznych, badania i analizy techniczne, a co się z tym wiąże – **biorąc pod uwagę fakt, że nabywcą towarów i usług Spółki będą wyspecjalizowane podmioty, a nie lokalna społeczność do której Inwestycja jest skierowana, zasadnie stwierdził sąd pierwszej instancji, że związek omawianych wydatków ze wskazaną działalnością opodatkowaną Spółki nie wystąpi.** Wydatki poniesione na Inwestycję nie będą miały związku przyczynowo-skutkowego ze zwiększeniem sprzedaży opodatkowanej. Spółka nie będzie działać w warunkach konkurencyjności – tym samym podjęte przez nią działania – **budowa strefy rekreacji dla dzieci o nazwie «[...]», nie przyczynią się do «przyciągania» kontrahentów, którymi jak już podkreślono nie będzie lokalna społeczność a ściśle wyspecjalizowane podmioty, które z racji statusu Spółki – nie będą miały możliwości dokonania innego wyboru dostawcy tak specyficznych towarów i usług.** W świetle wymienionych okoliczności stworzenie pozytywnego wizerunku Spółki wśród lokalnej społeczności, prowadzenie szerokiej akcji promocyjnej, umieszczenie na obiektach wchodzących w skład inwestycji logo Spółki nie wpłynie na jej działalność opodatkowaną. Stąd powołane przez skarżącą wyroki sądów administracyjnych (wyrok NSA z 13.11.2013 r., sygn. akt I FSK 1606/12 oraz wyrok WSA w Warszawie z 8.12.2016 r., sygn. akt III SA/Wa 2881/15, w których wskazano, że usługi związane z wydatkami poniesionymi w ramach CSR stanowią wydatki marketingowe nie mogły w okolicznościach przedmiotowej sprawy odnieść zamierzonego skutku i przyczynić się

do zaakceptowania stanowiska wyrażonego w tym zakresie przez skarżącą. Nie kwestionując stanowiska wyrażonego w skardze kasacyjnej, że działania Spółki związane z Inwestycją sprzyjają budowie wizerunku Spółki, dobrych relacji z władzami lokalnymi i społecznością lokalną, wpisują się we współczesny model biznesowy, to jednak jak nie oznacza to chociażby ich pośredniego związku z działalnością opodatkowaną Spółki. Nie są to wydatki o charakterze ogólnym.

Odnosząc się do poglądu autora skargi kasacyjnej, że poniesienie nakładów na Inwestycję, a następnie jej nieodpłatne przekazanie na rzecz Urzędu Miasta w S., unaoczni otoczeniu społecznemu i biznesowemu Spółki, że skarżąca wykonując czynności opodatkowane i prowadząc działalność gospodarczą chce funkcjonować w sposób uwzględniający interes lokalnej społeczności, przez co możliwe będzie szybsze, tj. niezakłócone, przeprowadzenie działań zmierzających do rozpoczęcia przez Spółkę podstawowej działalności operacyjnej, Naczelny Sąd Administracyjny stwierdza, że powyższe okoliczności nie były wskazane w złożonym wniosku o wydanie interpretacji. Odmienne niż w skardze kasacyjnej wnioski nie zawierał też przykładów ze światowych rynków, które zdaniem Spółki pokazują negatywny wpływ braku dobrych relacji środowiskowych na realizację podobnych inwestycji. Zatem podane w skardze kasacyjnej fakty, których nie zawierał opis stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) we wniosku o wydanie interpretacji zostały przez Naczelny Sąd Administracyjny pominięte.

Niemniej jednak nie można nie zauważyć, że sąd pierwszej instancji podniósł, że sądowi wiadomo «z urzędu», że *budowa Terminala LNG wzbudzała protesty mieszkańców. Jednak okoliczność, że przy podejmowaniu decyzji o lokalizacji takiej inwestycji, uciążliwej dla otoczenia, podejmowane są akcje protestacyjne mieszkańców nie oznacza jeszcze, że bez podejmowania takich działań, mogłoby dojść do opóźnień czy wstrzymania budowy Terminalu. Spółka we wniosku nie podnosiła, że dzięki przyjętej strategii CSR nie odnotowano działań mogących zagrazać ciągłości inwestycji.*

Na marginesie podnieść wypada, że lokalizacja takich inwestycji ma też korzystny wpływ na społeczność lokalną – powstają nowe miejsca pracy, zwiększają się wpływy podatkowe.

Podejmowanie przez Spółkę działań w ramach społecznej odpowiedzialności biznesu jest z pewnością pożądane chociażby ze względu na uwzględniany przez firmę interes społeczny. Nie oznacza to jednak, że we wszystkich tego typu inwestycjach przedsiębiorca ma prawo do odliczenia podatku naliczonego od wydatków poniesionych na działania CSR. Jest to uzależnione od okoliczności konkretnego przypadku.

Z powyższych względów skutku w postaci uchylecia zaskarżonego wyroku nie mógł spowodować zarzut naruszenia art. 86 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 lit. a) u.p.t.u. w zw. z art. 167 i art. 168 Dyrektywy 2006/112/WE^{11*12}.

Przypisy:

- ¹ Społeczną odpowiedzialność biznesu (ang. *Corporate Social Responsibility* – CSR) określa się jako koncepcję, dzięki której przedsiębiorstwa na etapie budowania strategii dobrowolnie uwzględniają interesy społeczne i ochronę środowiska, a także relacje z różnymi grupami interesariuszy.
- ² Tekst jednolity Dz.U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm., dalej „ustawa z dnia 11 marca 2004 r.”.
- ³ 1462-IPPP1.4512.940.2016.1.JL.
- ⁴ 1462-IPPP1.4512.940.2016.1.JL, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?documentId=495493>, dostęp: 23 stycznia 2019 r.
- ⁵ 0114-KDIP4.4012.132.2018.3.AS.
- ⁶ 0114-KDIP4.4012.132.2018.3.AS, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?documentId=531053>, dostęp: 23 stycznia 2019 r.
- ⁷ IPTPP1/443-783/11-5/S/13/MW.
- ⁸ IPTPP1/443-783/11-5/S/13/MW, <http://sip.mf.gov.pl/faces/views/szczegoly/szczegoly-interpretacji-indywidualnej.xhtml?documentId=379351>, dostęp: 23 stycznia 2019 r.
- ⁹ I FSK 1420/16, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/61845D8B44>, dostęp: 23 stycznia 2019 r.
- ¹⁰ I SA/Sz 322/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/9CAF9665A9>, dostęp: 23 stycznia 2019 r.
- ¹¹ Dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej, Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1, ze zm.
- ¹² I FSK 1458/15, <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/doc/8F267033F5>, dostęp: 23 stycznia 2019 r.

Orzecznictwo TSUE – opinia Rzecznika Generalnego Manuela Camposa Sáncheza-Bordony przedstawiona w dniu 11 lipca 2018 r. Sprawa C-272/17

Obywatelka polska, K.M. Zyla, w 2013 r. przez prawie pół roku pracowała w Niderlandach, gdzie uiszczala składki na niderlandzkie zabezpieczenie społeczne oraz płaciła podatek dochodowy. Z informacji zawartych w aktach sprawy wynika, że po powrocie do Polski, w drugiej połowie roku, nie uzyskiwała dochodów dostatecznych ani do uiszczania składek na zabezpieczenie społeczne, ani do zapłaty podatku dochodowego w tym kraju.

Niderlandzkie organy podatkowe przy obliczaniu określonej w ustawie obniżki uiszczonych już przez K.M. Zylę składek na zabezpieczenie społeczne zastosowały obniżenie *pro rata temporis*, proporcjonalnie do okresu (sześciu miesięcy), przez który uiszczala ona składki w Niderlandach.

Przedmiotem sporu przed sądami niderlandzkimi jest to, czy art. 45 TFUE, zgodnie z jego wykładnią dokonaną przez Trybunał w dziedzinie podatków bezpośrednich¹, zobowiązuje organy niderlandzkie do wzięcia pod uwagę sytuacji osobistej i rodzinnej K.M. Zylę w Polsce w celu przyznania jej całości spornej obniżki, a nie tylko części proporcjonalnej do czasu przepracowanego w Niderlandach.

[...]

I. RAMY PRAWNE

A. Prawo Unii

1. Rozporządzenie (UE) nr 492/2011²

Artykuł 7 tego rozporządzenia stanowi:

„1. Pracownik będący obywatelem państwa członkowskiego nie może być, na terytorium innego państwa członkowskiego, traktowany – ze względu na swą przynależność państwową – odmiennie niż pracownicy krajowi pod względem warunków zatrudnienia i pracy, w szczególności warunków wynagrodzenia, zwolnienia oraz, w przypadku utraty pracy, powrotu do pracy lub ponownego zatrudnienia.

2. Pracownik taki korzysta z takich samych przywilejów socjalnych i podatkowych, jak pracownicy krajowi.

[...]”.

2. Rozporządzenie (WE) nr 883/2004³

Zgodnie z art. 3 tego rozporządzenia:

„1. Niniejsze rozporządzenie stosuje się do całego ustawodawstwa odnoszącego się do następujących działów zabezpieczenia społecznego:

- a) świadczeń z tytułu choroby;
- b) świadczeń z tytułu macierzyństwa i równoważnych świadczeń dla ojca;
- c) świadczeń z tytułu inwalidztwa;
- d) świadczeń z tytułu starości;

[...]”.

Zgodnie z art. 4 cytowanego rozporządzenia:

„O ile niniejsze rozporządzenie nie stanowi inaczej, osoby, do których stosuje się niniejsze rozporządzenie korzystają z tych samych świadczeń i podlegają tym samym obowiązkom na mocy ustawodawstwa każdego państwa członkowskiego, co jego obywatele”.

Artykuł 5 wspomnianego rozporządzenia stanowi:

„O ile niniejsze rozporządzenie nie stanowi inaczej oraz w świetle specjalnych wprowadzonych przepisów wykonawczych, zastosowanie mają następujące przepisy:

- a) w przypadkach, w których na podstawie ustawodawstwa właściwego państwa członkowskiego otrzymy-

wanie świadczeń z zabezpieczenia społecznego i inny dochód ma pewne skutki prawne, odpowiednie przepisy tego ustawodawstwa mają zastosowanie także do otrzymywanych świadczeń równoważnych nabytych na podstawie prawodawstwa innego państwa członkowskiego lub dochodów osiągniętych w innym państwie członkowskim;

[...]”.

W tytule II rozporządzenia nr 883/2004 („Określanie mającego zastosowanie ustawodawstwa”) art. 11 ust. 1 stanowi:

„Osoby, do których stosuje się niniejsze rozporządzenie, podlegają ustawodawstwu tylko jednego państwa członkowskiego. Ustawodawstwo takie określane jest zgodnie z przepisami niniejszego tytułu”.

Artykuł 11 ust. 3 tego rozporządzenia przewiduje:

„Zgodnie z przepisami art. 12 do 16:

- a) osoba wykonująca w państwie członkowskim pracę najemną lub pracę na własny rachunek podlega ustawodawstwu tego państwa członkowskiego;

[...]”.

- e) każda inna osoba, do której nie mają zastosowania przepisy lit. a) do d) podlega ustawodawstwu państwa członkowskiego, w którym ma miejsce zamieszkania [...]”.

B. Przepisy krajowe

W Niderlandach podatek dochodowy uregulowany został w „Wet op de inkomstenbelasting 2001” (zwanej dalej „ustawą IB”), natomiast finansowanie zabezpieczenia społecznego określone zostało w „Wet financiering sociale verzekeringen” (zwanej dalej „WFW”).

Jak wynika z art. 8.1 ustawy IB, w celu ustalenia wysokości „podatku łącznego” dodaje się kwotę podatku od

dochodu z pracy (i innych źródeł, jak nieruchomości czy oszczędności) oraz kwotę składek na zabezpieczenie społeczne, w częściach, do których mają zastosowanie odpowiednie stawki. Z obu tych tytułów dokonuje się następnie, po ustaleniu podatku łącznego, również łącznej obniżki.

Zgodnie z art. 8.10 ustawy IB podatnik może zostać objęty „obniżką standardową”.

Jak stanowi art. 9 WFW, składki na zabezpieczenie społeczne obliczane są poprzez odjęcie „obniżki standardowej” od kwoty składek uiszczanej w każdym okresie podatkowym.

Artykuł 12 WFW wyjaśnia, w jaki sposób przeprowadzana jest obniżka odnosząca się do składek na zabezpieczenie społeczne. Zgodnie z art. 12 ust. 3 tego aktu do obniżki uprawniona jest osoba uiszczająca składki w ciągu całego roku kalendarzowego, a zasady obliczania tej obniżki w przypadkach, gdy osoby podlegające obowiązkowemu ubezpieczeniu społecznemu uiszczają składki jedynie przez część roku, mają być określone w rozporządzeniu.

Upoważnienie to zostało wykonane rozporządzeniem wykonawczym do WFW. Na podstawie jego art. 2.6a w stosunku do osób podlegających obowiązkowemu ubezpieczeniu społecznemu jedynie przez część roku (z powodów innych niż zgon) standardowa obniżka podatku obliczana jest *pro rata temporis*, tzn. w sposób proporcjonalny do okresu uiszczania składek w tym roku kalendarzowym.

C. Stan faktyczny sporu i pytanie prejudycjalne

Obywatelka polska, K.M. Zyla, w okresie od 1 stycznia do 21 czerwca 2013 r. świadczyła pracę najemną za wynagrodzeniem w Niderlandach. W okresie tym podlegała obowiązkowemu ubezpieczeniu społecznemu i z tego względu była zobowiązana do uiszczania składek na zabezpieczenie społeczne. Po dniu 21 czerwca 2013 r. wróciła do Polski, gdzie nie stwierdzono, by w 2013 r. świadczyła pracę za wynagrodzeniem.

Z tytułu pracy świadczonej w Niderlandach w roku 2013 zainteresowana uzyskała dochód w wysokości 9401 EUR, z której to kwoty odprowadzono 1399 EUR tytułem zaliczki na

podatek dochodowy od dochodów uzyskanych z pracy. Składki z tytułu zabezpieczenia społecznego wyniosły w sumie 2928 EUR.

K.M. Zyla dokonała wyboru, decydując się na stosowanie wobec niej przepisów niderlandzkich (z ustawy IB) dotyczących podatników mających status rezydentów niderlandzkich. W tym celu złożyła zeznanie podatkowe IB/PVV za rok 2013.

W celu ustalenia ostatecznego wymiaru IB/PVV niderlandzkie organy podatkowe zastosowały: a) obniżkę odnośnie do podatku dochodowego w kwocie 1254 EUR; oraz b) obniżkę związaną ze składkami na zabezpieczenie społeczne w kwocie 840 EUR. Ta druga obniżka wynikała z zastosowania kryterium *pro rata temporis*, proporcjonalnie do okresu, w którym K.M. Zyla faktycznie uiszczala składki na zabezpieczenie społeczne w roku 2013.

Wymiar ten został – bezskutecznie – zaskarżony przez zainteresowaną do Rechtbank Zeeland-West-Brabant (sądu rejonowego dla Zelandii – Zachodniej Brabancji, Niderlandy), a następnie, w apelacji, do Gerechtshof 's-Hertogenbosch (sądu apelacyjnego w Den Bosch, Niderlandy). W obu instancjach rozpatrywano, czy K.M. Zyle przysługiwało prawo do obniżki w pełnej wysokości, podając w wątpliwość zgodność art. 2.6a rozporządzenia z art. 45 TFUE.

Sąd apelacyjny stwierdził, że nie doszło do żadnej dyskryminacji, a zatem nie można było powołać się na wyrok Schumacker, lecz przeciwnie, możliwe było powołanie się na wyrok Blanckaert⁴. Zdaniem sądu art. 2.6a rozporządzenia jest uzasadniony obiektywną różnicą pomiędzy sytuacją osoby ubezpieczonej w ramach niderlandzkiego powszechnego systemu zabezpieczenia społecznego a sytuacją osoby nieobjętej takim systemem.

W postępowaniu przed Hoge Raad (sądem najwyższym) K.M. Zyla nadal utrzymuje, że art. 2.6a rozporządzenia prowadzi do niedopuszczalnej różnicy w traktowaniu pomiędzy rezydentami oraz nierezydentami i że powoduje to ograniczenie swobodnego przepływu pracowników w rozumieniu art. 45 TFUE.

Sąd odsyłający opiera się na przesłance, że rezydenci nieobjęci nider-

landzkim systemem zabezpieczenia społecznego nie są uprawnieni do pełnej obniżki. Nie występuje zatem związek z miejscem zamieszkania. Ponadto wniosek o traktowanie K.M. Zyla jak podatnika mającego status rezydenta wywiera wpływ jedynie odnośnie do podatku dochodowego, nie zaś do składek na zabezpieczenie społeczne.

Sąd odsyłający widzi możliwość dwojakiego podejścia do tej kwestii, co może skutkować przeciwstawnymi rozwiązaniami. Z jednej strony można powołać się na wyrok Blanckaert, w którym stwierdzono, że osoba ubezpieczona w ramach niderlandzkiego powszechnego systemu zabezpieczenia społecznego i osoba nieobjęta takim systemem znajdują się w obiektywnie różnych sytuacjach. Te odmienne okoliczności stanowią uzasadnienie (w świetle swobodnego przepływu kapitału) krajowego przepisu zastrzegającego obniżkę składek na zabezpieczenie społeczne tylko dla tych podatników, którzy posiadają status ubezpieczonego w ramach tego systemu zabezpieczenia społecznego.

Niemniej jednak sąd odsyłający uważa za możliwe do przyjęcia drugie podejście, co oznaczałoby uznanie obniżki za osobistą ulgę podatkową. Z tej perspektywy zastosowanie *pro rata temporis* na podstawie ustawodawstwa niderlandzkiego wobec osoby, która cały swój dochód uzyskała w Niderlandach, stanowiłoby dokonanie sprzecznego ze swobodą przepływu osób rozróżnienia pomiędzy rezydentami i nierezydentami, gdyż płatnik podatku dochodowego, który cały rok przebywał w tym państwie członkowskim, byłby uprawniony do obniżki w pełnej wysokości. Sąd odsyłający wskazuje, że w takim wypadku wzięcie pod uwagę sytuacji osobistej i rodzinnej podatnika musiałoby objąć cały rok podatkowy, chociaż nie należy wykluczać, że mogłaby ona zostać wzięta pod uwagę *pro rata temporis*.

Zważywszy na te okoliczności, Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) postanowił zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 45 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie uregulowaniu państwa

członkowskiego, które prowadzi do tego, że pracownik, który na podstawie rozporządzenia nr 1408/71, względnie rozporządzenia nr 883/2004, przez okres odpowiadający części roku kalendarzowego jest ubezpieczony w ramach powszechnego systemu zabezpieczenia społecznego w tymże państwie członkowskim, jest przy pobieraniu składki na poczet rzeczonoego zabezpieczenia uprawniony jedynie do części standardowej obniżki kwot podlegających pobraniu na poczet zabezpieczenia społecznego, która to część jest określana *pro rata temporis* proporcjonalnie do okresu, w którym pracownik ów był ubezpieczony, jeżeli przez pozostałą część roku kalendarzowego pracownik ów nie jest objęty powszechnym ubezpieczeniem społecznym w odnośnym państwie i w okresie tym zamieszkuje w innym państwie członkowskim, a w odnośnym roku kalendarzowym cały (względnie niemal cały) dochód uzyskał w pierwszym z wymienionych państw członkowskich?”.

II. POSTĘPOWANIE PRZED TRYBUNAŁEM

Postanowienie odsyłające wpłynęło do Trybunału w dniu 18 maja 2017 r., a uwagi na piśmie przedłożyły K.M. Zyla, rząd niderlandzki i Komisja, które uczestniczyły w rozprawie przeprowadzonej w dniu 30 maja 2018 r.

III. ZWIĘZŁE PRZEDSTAWIENIE ARGUMENTACJI STRON

Zdaniem K.M. Zyla wyrok Blanckaert nie ma zastosowania. Jakkolwiek uznaje ona zasadność jego postulatów, twierdzi, że granicę dla tego orzecznictwa stanowi sytuacja, w której żadne państwo członkowskie nie uwzględni zdolności podatkowej oraz sytuacji osobistej i rodzinnej podatnika.

K.M. Zyla wskazuje, że w takich przypadkach dyskryminacja polega na tym, że sytuacja osobista i rodzinna osoby, która zasadniczą część swoich dochodów lub niemal całość swoich dochodów rodzinnych uzyskuje w państwie członkowskim innym niż państwo rezydencji, nie jest uwzględniana ani w państwie członkowskim rezydencji, ani w państwie członkowskim zatrudnienia. Tak byłoby i w jej przypadku wobec nieprzyznania spornej obniżki w całości, gdyż ani Polska, ani Niderlandy nie

uwzględniały jej sytuacji osobistej i rodzinnej.

Zdaniem rządu niderlandzkiego sytuacja pracownika zamieszkującego w Niderlandach różni się od sytuacji nierezydenta, który nie otrzymuje już wynagrodzenia za pracę najemną lub pracę na własny rachunek w tym państwie członkowskim. Stanowisko swoje opiera on na następujących argumentach:

- po pierwsze, art. 11 ust. 3 lit. a rozporządzenia nr 883/2004 łączy ustawodawstwo mające zastosowanie w zakresie zabezpieczenia społecznego z państwem członkowskim zatrudnienia. K.M. Zyla po wyjeździe z Niderlandów i zaprzestaniu świadczenia pracy w tym kraju wróciła do swojego państwa pochodzenia, a zatem nie podlegała już, od dnia wyjazdu, niderlandzkiemu powszechnemu systemowi zabezpieczenia społecznego i od tego momentu zaprzestała uiszczania składek na zabezpieczenie społeczne;
 - po drugie, różnica w traktowaniu przy przyznawaniu ulgi podatkowej znajduje swoje uzasadnienie w obiektywnie różnych okolicznościach, w których znajdują się, odpowiednio, osoba objęta ubezpieczeniem w ramach systemu zabezpieczenia społecznego państwa członkowskiego i osoba takim systemem nieobjęta.
- Rząd niderlandzki neguje także znaczenie wyroku Schumacker w niniejszej sprawie, gdyż:
- w sprawie tej oceniany był jedynie czynnik związany ze zdolnością podatkową, podczas gdy uiszczanie składek na zabezpieczenie społeczne nie ma związku z tą zdolnością;
 - fakt, że pracownik podlega systemowi zabezpieczenia społecznego państwa członkowskiego miejsca zatrudnienia, oznacza, że inne państwo członkowskie nie może od tego pracownika żądać składek na zabezpieczenie społeczne z tego samego tytułu. Wziąwszy pod uwagę, że od opuszczenia przez K.M. Zylę Niderlandów owo państwo członkowskie utraciło wobec niej prawo do opodatkowywania, nie można wymagać od jego organów, aby stosowały obniżki lub inne ulgi,

które przysługiwałyby K.M. Zyle, gdyby nadal była ubezpieczona w ramach niderlandzkiego systemu zabezpieczenia społecznego.

Komisja na wstępie wyklucza niezgodność przepisów krajowych z art. 7 ust. 2 rozporządzenia nr 492/2011, gdyż K.M. Zyla mogła być uważana za pracownika w rozumieniu art. 45 TFUE jedynie w okresie zatrudnienia w Niderlandach, który to przymiot utraciła po powrocie do Polski.

Zdaniem Komisji art. 2.6a rozporządzenia stosuje się zasadniczo do osób posiadających obywatelstwo inne niż niderlandzkie. Są to osoby, które najczęściej wyjeżdżają z Niderlandów po ustaniu stosunku pracy, podczas gdy obywatele Niderlandów pozostają w swoim kraju, nawet jeśli przestają pracować, dzięki czemu mogą dokonać odliczenia całej obniżki kwot podlegających pobraniu na poczet podatku dochodowego i zabezpieczenia społecznego. Natomiast te osoby, które tak jak K.M. Zyla opłacały składki tylko przez część roku, ostatecznie będą musiały zapłacić więcej tytułem zabezpieczenia społecznego, co stanowiłoby przeszkodę w swobodzie przepływu pracowników.

Komisja opowiada się za analogicznym zastosowaniem orzecznictwa, które przeszkody w swobodzie przepływu pracowników upatruje w uregulowaniach zniechęcających pracowników do opuszczenia państwa, w którym opłacane są składki na zabezpieczenie społeczne, poprzez nałożenie na nich większego obciążenia w zakresie zabezpieczenia społecznego lub pozbawiających ich prawa do zwrotu nadpłaty podatku, do której mają prawo podatnicy-rezydenci. Komisja stwierdza wreszcie, że zastosowanie ma wyrok Schumacker, jako że zasadniczą część dochodu K.M. Zyla uzyskała w państwie członkowskim innym niż państwo rezydencji i nie wzięto pod uwagę jej sytuacji osobistej i rodzinnej.

IV. OCENA PRAWNA

A. Uwagi wstępne [...] K.M. Zyla była pracownikiem w rozumieniu orzecznictwa Trybunału. Można by teoretycznie rozważać, czy jej powrót do państwa członkowskiego pochodzenia i niepodjęcie pracy ani żadnej innej działalności nie sprawia, że jej sytuacja

wchodziłaby w zakres swobody przepływu osób z art. 21 TFUE. Niemniej jednak, skoro K.M. Zyla podnosi prawo do zastosowania obniżki w całości z uwagi na czas przepracowany w Niderlandach, jej żądanie jest bezpośrednio związane z art. 45 TFUE.

Po drugie, istnienie przepisów Unii ustanowionych w celu rozwinięcia tej swobody wymaga przeanalizowania zgodności spornych przepisów krajowych czy to z tymi przepisami Unii (w tym przypadku z rozporządzeniem nr 883/2004 oraz z rozporządzeniem nr 492/2011), czy też bezpośrednio z prawem pierwotnym, tj. z art. 45 TFUE.

Jak stwierdza Komisja, rozporządzenie nr 883/2004 zawiera w zasadzie jedynie zestaw przepisów kolizyjnych mających na celu uniknięcie sytuacji, w której pracownik korzystający ze swobody przepływu pracowników w Unii znajduje się w zakresie zastosowania ustawodawstwa różnych państw członkowskich albo też nie jest objęty żadnym z nich. Sporny przepis krajowy należałoby zatem ocenić w świetle art. 4 rozporządzenia nr 883/2004, który wzywa do równego traktowania, w szczególności do niedyskryminacji ze względu na przynależność państwową.

W ten sam sposób art. 7 ust. 2 rozporządzenia nr 492/2011 przyznaje pracownikowi przemieszczającemu się na obszarze Unii prawo do korzystania z takich samych przywilejów socjalnych i podatkowych. Dokonuje on zatem jedynie odwzorowania zasady równego traktowania bez nadania jej bardziej zasadniczej treści, mimo że Trybunał orzekł, iż obejmuje on dyskryminację pośrednią.

Ponieważ zastosowanie obu tych rozporządzeń nie pociąga za sobą niczego znaczącego dla istoty sprawy, można bezpośrednio przystąpić do analizy swobody chronionej w art. 45 TFUE, z zastrzeżeniem, że analiza ewentualnej dyskryminacji w świetle tego przepisu może zawierać pewne odesłania do tych rozporządzeń.

Po trzecie (i ostatnie), spór krajowy (a także samo odesłanie prejudycjalne) koncentrował się w znacznej części na znaczeniu, jakie mają dla niego wyroki Blanckaert i Schumacker:

- zgodnie z pierwszym z tych wyroków związek rezydenta państwa członkowskiego z jego systemem

zabezpieczenia społecznego jest wystarczającym elementem rozróżniającym sytuację tego rezydenta i sytuację osoby, która wyjechała z państwa członkowskiego w celu osiedlenia się w innym. To podejście wspiera stanowisko rządu holenderskiego w sprawie.

- zgodnie z drugim z tych wyroków państwo członkowskie dokonujące opodatkowania może zostać wezwane do wzięcia pod uwagę sytuacji osobistej i rodzinnej (w szczególności do celów związanych z ulgami podatkowymi) osób, które chociaż nie zamieszkują w tym państwie, to uzyskują w nim zasadniczą część dochodów, w sytuacji gdy uzyskiwane przez nie dochody w państwie członkowskim rezydencji nie umożliwiają im uzyskania podobnych przywilejów. Wyrok ten, na poparcie swojego stanowiska, przywołuje K.M. Zyla.

Rozwiązanie przedstawionego w ten sposób sporu nie może pominąć żadnego z tych wyroków, których znaczenie dla oceny zgodności przepisów krajowych z art. 45 TFUE będzie musiało zostać ustalone, wobec braku parametrów prawnych prawa wtórnego, przy zastosowaniu metodologii właściwej dla analizy swobód przepływu.

B. Analiza pytania prejudycjalnego

1. *Domniemana dyskryminacja ze względu na przynależność państwową*

Czy sporny środek pociąga za sobą dyskryminację ze względu na przynależność państwową między pracownikami z państw członkowskich w zakresie zatrudnienia, wynagrodzenia i innych warunków pracy?

Co do zasady nie uważam, aby brzmienie lub duch art. 2.6a zawierały elementy wskazujące na zamiar dyskryminacji bezpośredniej (poprzez stworzenie niekorzystnej sytuacji) obywateli innych państw członkowskich Unii. Obniżka *pro rata temporis* jest stosowana wobec wszystkich pracowników – bez względu na ich przynależność państwową – którzy uiszczali składki na zabezpieczenie społeczne w ramach niderlandzkiego powszechnego systemu zabezpieczenia społecznego w okresie krótszym niż rok kalendarzowy.

Czy jednak przepis ten mógłby zostać uznany za dyskryminujący pośrednio? Za takie mogą zostać uznane przepisy, które ze swej natury dotyczą bardziej obywateli innych państw członkowskich niż obywateli krajowych (w niniejszej sprawie obywateli Niderlandów), i w konsekwencji istnieje ryzyko postawienia tych pierwszych w gorszej sytuacji.

W niniejszej sprawie domniemana dyskryminacja wymagałaby:

- przyjęcia wstępnego założenia, że pracownicy migrujący częściej wyjeżdżają z tego państwa członkowskiego przed zakończeniem roku podatkowego, czego, jak sądzę, tak po prostu nie można założyć i co w żadnym wypadku nie zostało wykazane;
- uznania, że obywatele innych państw członkowskich znajdują się w szczególnej niekorzystnej sytuacji, podlegając na podstawie rozporządzenia obniżce proporcjonalnej, co wymaga przeprowadzenia rozważań co do istnienia ograniczenia.

2. *Ograniczenie swobodnego przepływu pracowników?*

Celem postanowień traktatu FUE odnoszących się do swobodnego przepływu osób jest ułatwienie obywatelom Unii wykonywania działalności zawodowej na obszarze Unii. Postanowienia te stoją zatem na przeszkodzie działaniom, które mogłyby postawić w niekorzystnej sytuacji obywateli Unii pragnących wykonywać działalność zawodową na obszarze państwa członkowskiego innego niż ich państwo pochodzenia. W konsekwencji art. 45 TFUE stoi na przeszkodzie jakimkolwiek przepisowi krajowemu, który może zakłócać lub czynić mniej atrakcyjnym korzystanie przez obywateli Unii z tej podstawowej swobody.

Taki skutek miałby art. 2.6a rozporządzenia, gdyby wyrażona w nim zasada działała na niekorzyść pracowników objętych ochroną na mocy art. 45 TFUE.

a) *W przedmiocie sytuacji niekorzystnej*

Jeśli dobrze zrozumiałem, sporny środek skonstruowany jest w następujący sposób: obniżka, do której upraw-

niona jest każda osoba w każdym roku fiskalnym, dzieli się na dwie części: a) jedna odnosi się do dochodów podlegających opodatkowaniu, b) druga związana jest ze składkami na zabezpieczenie społeczne. Z drugiej części obniżki korzystają jedynie osoby ubezpieczone w ramach systemu zabezpieczenia społecznego i może ona podlegać zróżnicowaniu zgodnie z wynikającą z art. 2.6a rozporządzenia zasadą *pro rata temporis*.

Ta ostatnia obserwacja mogłaby sugerować, że obniżka w odniesieniu do kwot składek na zabezpieczenie społeczne posiada charakter przywileju socjalnego, wzięwszy pod uwagę, że dotyka szczególnie i bezpośrednio finansowania zabezpieczenia społecznego. Jednak z innego punktu widzenia chodziłoby o środek wpisujący się w zeznanie podatkowe i ustalenie wymiaru podatku dochodowego od osób fizycznych, którego podstawy znajdują się w prawie do nakładania podatków przez państwo niderlandzkie. Należałoby zatem rozważyć, czy oceny wpływu tego środka na swobodny przepływ pracowników nie trzeba dokonać także w świetle orzecznictwa dotyczącego środków podatkowych.

Wzięwszy pod uwagę bliski związek spornej obniżki ze składkami na zabezpieczenie społeczne skłaniam się do stwierdzenia, że ma ona raczej charakter socjalny, nawet jeżeli w celu jej realizacji stosowane są techniki podatkowe. Chociaż pobór podatku dochodowego i składek na zabezpieczenie społeczne jest dokonywany przez organy niderlandzkie łącznie w taki sposób, że obniżki mające zastosowanie do składek na zabezpieczenie społeczne „mogą przeistoczyć się w obniżki podatku”, to zarówno jedno, jak i drugie zachowują swoją własną naturę.

W każdym razie nie uważam, aby w rzeczywistości system obniżki *pro rata temporis* pociągał za sobą niekorzystną sytuację. Jeśli, jak się wydaje, zastosowanie tej obniżki jest dokładnie proporcjonalne do okresu uiszczania składek w taki sposób, że w podlegających odliczeniu kwotach nie występuje asymetria (tzn. że osoba, wobec której zastosowano sporny przepis, nie uiszcza składek w proporcjonalnie większej wysokości), to niekorzystna sytuacja nie wystąpi.

Celem spornej obniżki jest zrekompensovanie, w sposób pośredni, wysiłku ekonomicznego, który dla podatnika stanowi uiszczanie składek na zabezpieczenie społeczne. Stąd też obniżka tych składek wpływa, w pozytywny dla beneficjenta sposób, na obciążenie roczne. Z tego punktu widzenia nie ma żadnych przeszkód, aby ulga w tym obciążeniu była skorelowana z okresem uiszczania składek na zabezpieczenie społeczne. Rząd niderlandzki wskazał w toku rozprawy, że celem tego przepisu było zachęcenie pracownika do kontynuowania działalności zawodowej poprzez przyznanie ulgi zawsze w zależności od faktycznie przepracowanego czasu. Jak by nie było, zależność pomiędzy składkami na zabezpieczenie społeczne a ich obniżką jest utrzymana przy ustalaniu ostatecznej kwoty podatku w zeznaniu IB/PVV: im większe są składki (ponieważ obejmują 12 miesięcy), tym większa będzie obniżka, i odwrotnie.

b) W przedmiocie porównywalności sytuacji

Gdyby przyjąć natomiast, do celów czysto dialektycznych, że obniżka w odniesieniu do kwot składek na zabezpieczenie społeczne *pro rata temporis* stanowi dla nierezydentów sytuację niekorzystną z powodu mniejszego wpływu na ich zeznanie podatkowe (choć tak nie jest), należałoby wziąć pod uwagę orzecznictwo Trybunału, zgodnie z którym:

- dyskryminacja polega na stosowaniu różnych reguł do porównywalnych sytuacji lub też na stosowaniu tej samej reguły do różnych sytuacji;
- do dyskryminacji pomiędzy rezydentami i nierezydentami może dojść jedynie wówczas, gdy niezależnie od ich miejsca zamieszkania w różnych państwach członkowskich obydwie kategorie podatników znajdują się w sytuacji podobnej w świetle przedmiotu i treści mających zastosowanie przepisów krajowych.

Z orzecznictwa wynika również, że analiza porównywalności sytuacji musi być przeprowadzona niezależnie od tego, czy sporny środek stanowi jedynie przywilej socjalny czy wchodzi w zakres podatkowy.

Stosownie do tych wytycznych, czy faktycznie można twierdzić, że osoba,

która nie świadczy już pracy w Niderlandach ze względu na przemieszczenie się do innego państwa członkowskiego i z tego powodu zaprzestała uiszczania składek na zabezpieczenie społeczne, znajduje się w tej samej sytuacji co osoba nadal zamieszkująca w Niderlandach i nadal tam pracująca lub taka, która przestała pracować?

W zakresie składek na zabezpieczenie społeczne zastosowanie znajduje zasada stosowania ustawodawstwa tylko jednego państwa członkowskiego w dziedzinie zabezpieczenia społecznego, zawarta między innymi w art. 11 ust. 1 rozporządzenia nr 883/2004. Na jej podstawie osoby znajdujące się w zakresie zastosowania przepisów z dziedziny zabezpieczenia społecznego podlegają ustawodawstwu tylko jednego państwa członkowskiego. Jak przy innej okazji wskazała Komisja, celem tego przepisu nie jest harmonizacja prawa materialnego państw członkowskich, ale raczej ustanowienie systemu norm kolizyjnych, skutkujących pozbawieniem ustawodawcy krajowego możliwości określenia zakresu i przesłanek stosowania jego własnego ustawodawstwa krajowego w tym obszarze. Trybunał sformułował ten sam pogląd w podobny sposób w wyroku z dnia 26 lutego 2015 r.⁵, w związku z rozporządzeniem nr 1408/71⁶, poprzedzającym rozporządzenie nr 883/2004.

Z powyższego wynika, że państwo członkowskie nie może zmienić zasad podlegania ustawodawstwu z zakresu zabezpieczenia społecznego w znaczeniu objęcia swoim systemem zabezpieczenia społecznego rezydentów innego państwa członkowskiego niewykonyjących żadnej działalności zarobkowej na jego terytorium. Gdyby tak uczyniło, naruszyłoby art. 11 ust. 3 lit. e) rozporządzenia nr 883/2004, i co za tym idzie, zasadę stosowania ustawodawstwa tylko jednego państwa członkowskiego w dziedzinie zabezpieczenia społecznego.

Zasada ta nie wprowadza kryterium związanego z *zamieszkaniem* w państwie członkowskim zatrudnienia, lecz kryterium powiązane z *podległością osoby systemowi zabezpieczenia społecznego* poprzez wykonywanie działalności zarobkowej na terytorium tego państwa. Jeżeli takie powiązanie nie

występuje, to państwo członkowskie nie jest uprawnione do nakładania na taką osobę obowiązku uiszczania składek na zabezpieczenie społeczne. Stąd też w braku tego powiązania lub – tak jak w niniejszej sprawie – gdy występuje ono tylko tymczasowo, pracownik mieszkający w Niderlandach przez cały rok znajduje się w innej sytuacji niż pracownik mieszkający w innym kraju (na przykład w Polsce), który nie uiszczal składek na zabezpieczenie społeczne w Niderlandach lub uiszczal je przez pewien czas w tym samym roku podatkowym.

Rząd niderlandzki potwierdził w toku rozprawy, że pracownik, który wykonywał działalność zarobkową w Niderlandach przez część roku kalendarzowego, a następnie nadal tam zamieszkuje, ale pozostaje bezrobotny przez dalszą część roku, podlega systemowi zabezpieczenia społecznego i jest zobowiązany do uiszczania składek na zabezpieczenie społeczne przez cały rok. Taka jest właśnie różnica względem sytuacji K.M. Zyla, uniemożliwiająca stwierdzenie porównywalności sytuacji: bezrobotni – jak ona – mieszkający w Niderlandach nadal uiszczają składki, a co za tym idzie – korzystają z obniżki stosownej do w rzeczywistości uiszczonych składek (rocznych).

Ponadto zgodnie z ustawodawstwem niderlandzkim, mówiąc słowami Trybunału, „osoby należące do tego systemu korzystają jedynie wyjątkowo z obniżek podatków z tytułu ubezpieczeń społecznych. [...] [J]edynie w przypadku kiedy osoba należąca do tego systemu nie może dokonać odliczenia obniżek składek od należnych składek, może ona rościć sobie prawo do otrzymania tychże obniżek podatku”⁷.

W takim wypadku osoba, która uiszczala składki na niderlandzkie zabezpieczenie społeczne w ciągu całego roku, będzie mogła skorzystać z przewidzianej ulgi podatkowej, jeśli suma uiszczonych składek byłaby mniejsza od obniżki. I odwrotnie, gdyby osobom ubezpieczonym w ramach niderlandzkiego powszechnego systemu tylko przez kilka miesięcy w ciągu roku podatkowego przyznać uprawnienie do obniżki w całości, bez uwzględnienia *rzeczywistego* okresu ubezpieczenia, to łatwiej byłoby im taką nadwyżkę

odliczyć – z racji tego, że w wartościach bezwzględnych uiszcili mniej, prawdopodobnie uzyskując dodatkową nadwyżkę. Doszłoby wówczas do takiego samego traktowania osób znajdujących się w różnych sytuacjach, gdyż, powtarzam, ubezpieczeni w tym systemie zabezpieczenia społecznego „korzystają jedynie wyjątkowo z obniżek podatków z tytułu ubezpieczeń społecznych”.

Z tego względu zastosowanie określonego w art. 2.6a rozporządzenia kryterium *pro rata temporis*, choć można by je zakwalifikować jako stwarzające niekorzystną sytuację dla osób takich jak K.M. Zyla, następuje w okolicznościach, które nie są porównywalne z sytuacją osób, które podlegały obowiązkowi uiszczania składek na zabezpieczenie społeczne przez cały rok. Brak związku z zabezpieczeniem społecznym przez część roku jest zatem wystarczający, aby uznać, że sytuacja osób uiszczających składki na zabezpieczenie społeczne w skróconym okresie i sytuacja osób, które związek z ubezpieczeniem społecznym utrzymały przez cały rok podatkowy, nie są sytuacjami porównywalnymi.

Podsumowując, nie dostrzegam żadnego naruszenia art. 45 TFUE ani art. 4 rozporządzenia nr 883/2004, ani też art. 7 ust. 2 rozporządzenia nr 492/2011. Żaden z tych przepisów nie sprzeciwia się takiej normie jak ta zawarta w art. 2.6a rozporządzenia.

c) Znaczenie wyroku Schumacker

Dokonana analiza byłaby niepełna bez skonfrontowania jej z wyrokiem Schumacker, przywołanym przez K.M. Zylę na poparcie jej stanowiska.

Jak wskazałem powyżej, zgodnie z tym wyrokiem, „jeśli chodzi o osobę będącą nierezydentem, która uzyskuje w państwie członkowskim innym aniżeli państwo zamieszkania istotną część swoich dochodów lub niemal całość swoich dochodów rodzinnych, dyskryminacja polega na tym, że sytuacja osobista i rodzinna nierezydenta nie jest uwzględniana ani w państwie członkowskim rezydencji, ani w państwie członkowskim zatrudnienia”⁸.

[...]

Nie zgadzam się w każdym razie ze wspieranym przez Komisję analogicznym zastosowaniem wyroku Schumacker. W tamtej sprawie podatek przez

cały rozpatrywany czas mieszkał wyłączenie w Belgii, uzyskując dochód ze swojej działalności jedynie w Niemczech, nie doszło więc do zmiany miejsca zamieszkania. Tymczasem K.M. Zyla przez część roku kalendarzowego mieszkała w Niderlandach, gdzie uzyskiwała dochody ze stosunku pracy, będąc rezydentem tego państwa członkowskiego. Miejsce uzyskiwania dochodu i miejsce zamieszkania były wówczas tożsame aż do momentu jej powrotu do Polski, gdzie w tamtym roku nie podjęła już pracy. Okoliczności wyjściowe nie pozwalają zatem na analogiczne przeniesienie postulatów wyroku Schumacker na grunt niniejszej sprawy.

3. Tytułem ewentualnym: w przedmiocie ewentualnego uzasadnienia

Artykuł 2.6a rozporządzenia, nakazujący stosowanie zasady *pro rata temporis* przy ustalaniu obniżki w odniesieniu do kwot składek na zabezpieczenie społeczne wobec osób, które, podobnie jak K.M. Zyla, uiszczaly te składki jedynie przez część roku podatkowego, jest spójny z systemem finansowania zabezpieczenia społecznego, związanym z ustalaniem wymiaru podatku dochodowego.

Obniżka ta jest stosowana w istocie w sposób proporcjonalny do czasu przepracowanego w roku podatkowym: wynosi 100% dla tych, którzy uiszczali składki przez cały rok, i ulega zmniejszeniu *pro rata temporis* względem tych, którzy składki płacili przez kilka miesięcy. Organy niderlandzkie skłaniają się w ten sposób do proporcjonalnego złagodzenia wysiłku ekonomicznego podatnika, który wynika z pobrania podatku u źródła – lub z comiesięcznej płatności – składek na zabezpieczenie społeczne, poprzez zmniejszenie zobowiązań rocznych.

Wziąwszy pod uwagę, że na podstawie wspomnianej zasady stosowania ustawodawstwa tylko jednego państwa członkowskiego w dziedzinie zabezpieczenia społecznego Niderlandy nie dysponują uprawnieniem do pobrania u źródła składek na zabezpieczenie społeczne uiszczanych przez pracowników najemnych, takich jak K.M. Zyla, w innym państwie członkowskim, konfiguracja obniżki podatkowej ustanowionej przez sporne przepisy krajowe od-

zwierciedla logikę, która jest symetryczna. Gdyby ten upust nie był stosowany *pro rata temporis*, osoby znajdujące się w takiej sytuacji jak K.M. Zyla uzyskałyby bezpodstawną korzyść, gdyż ich obniżka w odniesieniu do składek na zabezpieczenie społeczne stanowiłaby rekompensatę nieproporcjonalną do składek uiszczonych przez pełen rok podatkowy, co stałoby w sprzeczności z celem, jakim jest złagodzenie wysiłku ekonomicznego wynikającego z zapłaty składek na zabezpieczenie społeczne. Istnieje zatem związek pomiędzy obniżką podatkową a początkowym obciążeniem (płatnością składek na zabezpieczenie społeczne).

Stosownie do orzecznictwa, które tego wymaga, byłoby to zmniejszenie obniżki przyznane tej samej osobie i w ramach tego samego obciążenia. Istnieje zatem bezpośredni, osobisty i materialny związek pomiędzy będącymi przedmiotem sporu w postępowaniu głównym elementami systemu opodatkowania, w którym zmniejszenie obniżki jest osią gwarantującą skorelowanie obciążenia i obniżki w zależności od obiektywnych okoliczności. Po spełnieniu niezbędnych warunków wynikających z orzecznictwa można jedynie uznać, że ustanowiony w art. 2.6a rozporządzenia system obniżki jest uzasadniony koniecznością zapewnienia spójności niderlandzkiego systemu normatywnego.

Tak długo, jak środek ten działa w sposób symetryczny (a w aktach nie znajdują się elementy mogące podawać to w wątpliwość), to znaczy idealnie proporcjonalnie do czasu przepracowanego w Niderlandach, nie zachodzi niekorzystne traktowanie ubezpieczono-

nego, wobec którego środek ów jest stosowany, a ubezpieczony zachowuje uprawnienie do obniżki, choć stosownie do okresu opłacania składek przed wyjazdem z Niderlandów.

Sporny środek jest zatem, pomimo czasowego ograniczenia, *adekwatny* do swojego celu i *konieczny* do ścisłego dostosowania składek na zabezpieczenie społeczne do okresu bezskładkowego w państwie członkowskim. Jak już wskazałem, nie skutkuje on większym obciążeniem podatnika, wobec którego jest stosowany proporcjonalnie, w porównaniu z osobami, które uiszczały składki przez cały rok: podatnik ów nie zapłaci więcej niż tamte osoby za czas, gdy był związany z systemem zabezpieczenia społecznego.

Podsumowując, przepis art. 2.6a rozporządzenia – przy założeniu, że stanowiłby ograniczenie swobodnego przepływu pracowników określonego w art. 45 TFUE – byłby uzasadniony koniecznością zapewnienia spójności podatkowej i jest proporcjonalny do zamierzonego celu.

V. WNIOSKI

Mając na uwadze powyższe, proponuję Trybunałowi, aby na pytanie przedstawione przez Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) odpowiedział w następujący sposób:

W sytuacji gdy pracownik był ubezpieczony w ramach powszechnego systemu zabezpieczenia społecznego przez okres odpowiadający części roku kalendarzowego w państwie członkowskim, w którym uzyskał niemal cały dochód w odnośnym roku podatkowym, a następnie przeniósł się do innego państwa członkowskiego, w którym

zamieszkiwał przez pozostałą część tego roku, art. 45 TFUE nie sprzeciwia się spornemu w postępowaniu głównym przepisowi, na podstawie którego to pierwsze państwo członkowskie procentowo ogranicza w ramach wymiaru podatku dochodowego standardową obniżkę kwot odnośnie do składek na zabezpieczenie społeczne w zależności od okresu, w którym pracownik uiszczał te składki.

Opracowała: Malwina Sik

Źródło: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=CELEX:62017CC0272>, dostęp: 27 stycznia 2019 r.

Przypisy:

- 1 Wyrok z dnia 14 lutego 1995 r., Schumacker (C279/93, EU:C:1995:31; zwany dalej „wyrokiem Schumacker”).
- 2 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 5 kwietnia 2011 r. w sprawie swobodnego przepływu pracowników wewnątrz Unii (Dz.U. 2011, L 141, s. 1).
- 3 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.U. 2004, L 166, s. 1).
- 4 Wyrok z dnia 8 września 2005 r. (C-512/03, EU:C:2005:516; zwany dalej „wyrokiem Blanckaert”).
- 5 Wyrok z dnia 26 lutego 2015 r., de Ruyter (C623/13, EU:C:2015:123, pkt 35).
- 6 Rozporządzenie Rady (EWG) nr 1408/71 z dnia 14 czerwca 1971 r. w sprawie stosowania systemów zabezpieczenia społecznego do pracowników najemnych i ich rodzin przemieszczających się we Wspólnocie, w wersji zmienionej i zaktualizowanej przez rozporządzenie Rady (WE) nr 118/97 z dnia 2 grudnia 1996 r. (Dz.U. 1997, L 28, s. 1), zmienione rozporządzeniem Rady (WE) nr 1606/98 z dnia 29 czerwca 1998 r. (Dz.U. 1998, L 209, s. 1).
- 7 Wyrok Blanckaert, pkt 47.
- 8 Wyrok Schumacker, pkt 38.

NOWOŚĆ WYDAWNICZA



FAKTUROWANIE I EWIDENCJONOWANIE FAKTUR W ŚWIETLE ZMIAN W PRAWIE KARNYM (WYBRANE ZAGADNIENIA)

Praca zbiorowa pod redakcją Witolda Modzelewskiego

Dzień 1 marca 2017 r. jest jedną ze znaczących dat współczesnej ewolucji polskiego systemu podatkowego. Od tego dnia zostały podniesione do rangi przestępstw pospolitych czyny związane z wystawianiem i ewidencjonowaniem faktur w rozumieniu ustawy o VAT. Miliony osób na co dzień uczestniczą w ich wystawianiu i wprowadzaniu do ewidencji. Zmienia to znacząco hierarchię ważności spraw, którymi zajmują się podatnicy, w tym wszyscy pracownicy odpowiedzialni za wystawianie i „używanie” tych faktur. Niniejsza książka jest trzecim, rozszerzonym wydaniem omawiającym tą problematykę.

Zeszyt 281, wydanie III, 170 stron, oprawa miękka

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług

(tekst jednolity Dz.U. z dnia 21 listopada 2018 r. poz. 2174)

Uwaga:

Tekst jednolity zawiera zmiany przewidziane w:

- 1) projekcie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach (druk sejmowy nr 2503); zmiany te miały wejść w życie z dniem 1 października 2018 r.; wyróżniono je w tekście **pogrubioną i podwójnie podkreśloną czcionką**;
- 2) projekcie z dnia 6 września 2018 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw; zmiany te miały wejść w życie z dniem 1 stycznia 2019 r.; wyróżniono je w tekście **pogrubioną, pochyloną i podwójnie podkreśloną czcionką**;
- 3) projekcie z dnia 8 stycznia 2019 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw; zmiany te mają wejść w życie z dniem 1 września 2019 r.; wyróżniono je w tekście **pogrubioną i podkreśloną czcionką**;
- 4) projekcie z dnia 8 listopada 2018 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa; zmiany, które mają wejść w życie z dniem 1 kwietnia 2019 r., wyróżniono w tekście **podkreśloną czcionką**, a te, które mają wejść w życie z dniem 1 stycznia 2020 r. – **pochyloną i podkreśloną czcionką**;
- 5) projekcie z dnia 30 listopada 2018 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa; zmiany te mają wejść w życie z dniem 1 lipca 2019 r.; wyróżniono je w tekście **pogrubioną i pochyloną czcionką**.

ZMIANY:

- <1> Dz.U. z 2018 r. poz. 2193
<2> Dz.U. z 2018 r. poz. 2215

- <3> Dz.U. z 2018 r. poz. 2244
<4> Dz.U. z 2018 r. poz. 2354

- <5> Dz.U. z 2018 r. poz. 2392
<6> Dz.U. z 2018 r. poz. 2433

OBJAŚNIENIA:

- <1> W brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r. na mocy art. 13 ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z dnia 23 listopada 2018 r. poz. 2193). **Zmiany te wyróżniono w tekście pogrubioną czcionką.**
- <2> W brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r. na mocy art. 121 ustawy z dnia 4 października 2018 r. o pracowniczych planach kapitałowych (Dz.U. z dnia 28 listopada 2018 r. poz. 2215). **Zmiany te wyróżniono w tekście pogrubioną czcionką.**

- <3> W brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r. na mocy art. 20 ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o zmianie niektórych ustaw w celu wprowadzenia uproszczeń dla przedsiębiorców w prawie podatkowym i gospodarczym (Dz.U. z dnia 30 listopada 2018 r. poz. 2244). **Zmiany te wyróżniono w tekście pogrubioną czcionką.**
- <4> W brzmieniu obowiązującym od dnia 2 stycznia 2019 r. na mocy art. 10 ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z dnia 18 grudnia 2018 r. poz. 2354). **Zmiany te wyróżniono w tekście pogrubioną czcionką.**

- <5> W brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r. na mocy ustawy z dnia 22 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. z dnia 21 grudnia 2018 r. poz. 2392). **Zmiany te wyróżniono w tekście pogrubioną czcionką.**
- <6> W brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r. na mocy ustawy z dnia 22 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz.U. z dnia 28 grudnia 2018 r. poz. 2433). **Zmiany te wyróżniono w tekście pogrubioną czcionką.**

DZIAŁ I Przepisy ogólne

Art. 1

1. Ustawa reguluje opodatkowanie podatkiem od towarów i usług.
2. Podatek od towarów i usług stanowi dochód budżetu państwa.

Art. 2

Ilekoć w dalszych przepisach jest mowa o:

- 1) terytorium kraju – rozumie się przez to terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z zastrzeżeniem art. 2a;
- 2) państwie członkowskim – rozumie się przez to państwo członkowskie Unii Europejskiej;
- 3) terytorium Unii Europejskiej – rozumie się przez to terytoria państw

członkowskich Unii Europejskiej, z tym że na potrzeby stosowania tej ustawy:

- a) Księstwo Monako traktuje się jako terytorium Republiki Francuskiej, wyspę Man traktuje się jako terytorium Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej, suwerenne strefy Akrotiri i Dhekelia traktuje się jako terytorium Republiki Cypru,
- b) następujące terytoria poszczególnych państw członkowskich traktuje się jako wyłączone z terytorium Unii Europejskiej:
 - wyspę Helgoland, terytorium Buesingen – z Republiki Federalnej Niemiec,

- Ceutę, Melillę, Wyspy Kanaryjskie – z Królestwa Hiszpanii,
- Livigno, Campione d'Italia, włoską część jeziora Lugano – z Republiki Włoskiej,
- francuskie terytoria, o których mowa w art. 349 i art. 355 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej
- z Republiki Francuskiej,
- Górę Athos – z Republiki Greckiej,
- Wyspy Alandzkie – z Republiki Finlandii,
- Wyspy Normandzkie – ze Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej,

- c) Gibraltar traktuje się jako wyłączony z terytorium Unii Europejskiej;
- 4) terytorium państwa członkowskiego – rozumie się przez to terytorium państwa wchodzące w skład terytorium Unii Europejskiej, z zastrzeżeniem art. 2a;
- 5) terytorium państwa trzeciego – rozumie się przez to terytorium państwa niewchodzące w skład terytorium Unii Europejskiej, z zastrzeżeniem art. 2a ust. 1 i 3;
- 5a) państwie członkowskim konsumpcji – rozumie się przez to państwo członkowskie, w odniesieniu do którego zgodnie z art. 28k przyjmuje się, że na jego terytorium ma miejsce świadczenie usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych;
- 6) towarach – rozumie się przez to rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii;
- 7) imporcie towarów – rozumie się przez to przywóz towarów z terytorium państwa trzeciego na terytorium Unii Europejskiej;
- 8) eksporcie towarów – rozumie się przez to dostawę towarów wysyłanych lub transportowanych z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej przez:
- dostawcę lub na jego rzecz, lub
 - nabywcę mającego siedzibę poza terytorium kraju lub na jego rzecz, z wyłączeniem towarów wywożonych przez samego nabywcę do celów wyposażenia lub zaopatrzenia statków rekreacyjnych oraz turystycznych statków powietrznych lub innych środków transportu służących do celów prywatnych
- jeżeli wywóz towarów poza terytorium Unii Europejskiej jest potwierdzony przez właściwy organ celny określony w przepisach celnych;
- 9) imporcie usług – rozumie się przez to świadczenie usług, z tytułu wykonania których podatnikiem jest usługobiorca, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4;
- 10) nowych środkach transportu – rozumie się przez to przeznaczone do transportu osób lub towarów:
- pojazdy lądowe napędzane silnikiem o pojemności skokowej większej niż 48 centymetrów sześciennych lub o mocy większej niż 7,2 kilowata, jeżeli przejechały nie więcej niż 6000 kilometrów lub od momentu dopuszczenia ich do użytku upłynęło nie więcej niż 6 miesięcy; za moment dopuszczenia do użytku pojazdu lądowego uznaje się dzień, w którym został on pierwszy raz zarejestrowany w celu dopuszczenia do ruchu drogowego lub w którym po raz pierwszy podlegał on obowiązkowi rejestracji w celu dopuszczenia do ruchu drogowego w zależności od tego, która z tych dat jest wcześniejsza; jeżeli nie można ustalić dnia pierwszej rejestracji pojazdu lądowego lub dnia, w którym podlegał on pierwszej rejestracji, za moment dopuszczenia do użytku tego pojazdu uznaje się dzień, w którym został on wydany przez producenta pierwszemu nabywcy, lub dzień, w którym został po raz pierwszy użyty dla celów demonstracyjnych przez producenta,
 - jednostki pływające o długości większej niż 7,5 metra, jeżeli były używane nie dłużej niż 100 godzin roboczych na wodzie lub od momentu ich dopuszczenia do użytku upłynęło nie więcej niż 3 miesiące, z wyjątkiem statków morskich, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 1; za moment dopuszczenia do użytku jednostki pływającej uznaje się dzień, w którym została ona wydana przez producenta pierwszemu nabywcy, lub dzień, w którym została po raz pierwszy użyta dla celów demonstracyjnych przez producenta,
 - statki powietrzne o maksymalnej masie startowej większej niż 1550 kilogramów, jeżeli były używane nie dłużej niż 40 godzin roboczych lub od momentu ich dopuszczenia do użytku upłynęło nie więcej niż 3 miesiące, z wyjątkiem środków transportu lotniczego, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 6; za moment dopuszczenia do użytku statku powietrznego uznaje się dzień, w którym został on wydany przez producenta pierwszemu nabywcy, lub dzień, w którym został po raz pierwszy użyty dla celów demonstracyjnych przez producenta;
- 11) podatku od wartości dodanej – rozumie się przez to podatek od wartości dodanej nakładany na terytorium państwa członkowskiego, z wyjątkiem podatku od towarów i usług nakładanego tą ustawą;
- 12) obiektach budownictwa mieszkaniowego – rozumie się przez to budynki mieszkalne stałego zamieszkania sklasyfikowane w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 11;
- 13) urzędzie skarbowym – rozumie się przez to urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania;
- 14) pierwszym zasiedleniu – rozumie się przez to oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich:
- 14) pierwszym zasiedleniu – rozumie się przez to oddanie do użytkowania pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi, lub rozpoczęcie użytkowania na potrzeby własne budynków, budowli lub ich części, po ich:**
- wybudowaniu lub
 - ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej;
- 14a) wytworzeniu nieruchomości – rozumie się przez to wybudowanie budynku, budowli lub ich części, lub ich ulepszenie w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym;
- 15) działalności rolniczej – rozumie się przez to produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, gruntową, szklarniową i pod folią, produkcję roślin ozdobnych, grzybów uprawnych i sadowniczą, chów, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego lub fermowego oraz chów i hodowlę ryb i innych organizmów żyjących w wodzie, a także uprawy w szklarniach i ogrzewanych tunelach foliowych, uprawy grzybów i ich grzybni, uprawy roślin „in vitro”, fermową hodowlę i chów drobiu rzeźnego i niesnego, wylęgarnie drobiu, hodowlę i chów zwierząt futerkowych i laboratoryjnych, chów i hodowlę dżdżownic, entomofagów i jedwabników, prowadzenie pasiek oraz chów i hodowlę innych zwierząt poza gospodarstwem rolnym oraz sprzedaż produktów gospodarki leśnej i łowieckiej, z wyjątkiem drewna okrągłego z drzew tropikalnych (PKWiU 02.20.13.0) oraz bambusa (PKWiU ex 01.29.30.0), a także świadczenie usług rolniczych;
- 15) działalności rolniczej – rozumie się przez to produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, gruntową, szklarniową i pod folią, produkcję roślin ozdobnych, grzybów uprawnych i sadowniczą, chów, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego lub fermowego oraz chów i hodowlę ryb i innych organizmów żyjących w wodzie, a także uprawy w szklarniach i ogrzewanych**

- tunelach foliowych, uprawy grzybów i ich grzybni, uprawy roślin „in vitro”, fermową hodowlę i chów drobiu rzeźnego i nieśnego, wylęgarnie drobiu, hodowlę i chów zwierząt futerkowych i laboratoryjnych, chów i hodowlę dżdżownic, entomofagów i jedwabników, prowadzenie pasiek oraz chów i hodowlę innych zwierząt poza gospodarstwem rolnym oraz sprzedaż produktów gospodarki leśnej i łowieckiej, z wyjątkiem drewna okrągłego z drzew tropikalnych (CN 4403 41 00 i 4403 49) oraz bambusa (CN 1401 10 00), a także świadczenie usług rolniczych;
- 16) gospodarstwie rolnym – rozumie się przez to gospodarstwo rolne w rozumieniu przepisów o podatku rolnym;
- 17) gospodarstwie leśnym – rozumie się przez to gospodarstwo prowadzone przez podatnika, na którym ciąży obowiązek podatkowy w podatku leśnym;
- 18) gospodarstwie rybackim – rozumie się przez to prowadzenie działalności w zakresie chowu i hodowli ryb oraz innych organizmów żyjących w wodzie;
- 19) rolniku ryczałtowym – rozumie się przez to rolnika dokonującego dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczącego usługi rolnicze, korzystającego ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3, z wyjątkiem rolnika obowiązującego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych;
- 20) produktach rolnych – rozumie się przez to towary wymienione w załączniku nr 2 do ustawy oraz towary wytworzone z nich przez rolnika ryczałtowego z produktów pochodzących z jego własnej działalności rolniczej przy użyciu środków zwykle używanych w gospodarstwie rolnym, leśnym i rybackim;
- 20) produktach rolnych – rozumie się przez to towary pochodzące z własnej działalności rolniczej rolnika ryczałtowego oraz towary wytworzone z nich przy użyciu środków zwykle używanych w gospodarstwie rolnym, leśnym i rybackim;
- 21) usługach rolniczych – rozumie się przez to usługi wymienione w załączniku nr 2 do ustawy;
- 21) usługach rolniczych – rozumie się przez to:
- a) usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, z wyłączeniem usług weterynaryjnych (PKWiU ex 01.6), z wyłączeniem usług podkuwania koni i prowadzenia schronisk dla zwierząt gospodarskich (PKWiU ex 01.62.10.0);
- b) usługi związane z leśnictwem (PKWiU ex 02.40.10), z wyłączeniem patrolowania lasów wykonywanego na zlecenie przez jednostki inne niż leśne (PKWiU ex 02.40.10.3) oraz doradztwa w zakresie zarządzania lasami;
- c) usługi wspomagające rybacktwo (PKWiU ex 03.00.7), z wyłączeniem usług związanych z rybołówstwem morskim (PKWiU 03.00.71.0);
- d) wynajem i dzierżawę maszyn i urządzeń rolniczych, bez obsługi (PKWiU 77.31.10.0);
- 22) sprzedaży – rozumie się przez to odpłatną dostawę towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów oraz wewnątrzwspólnotową dostawę towarów;
- 23) sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju – rozumie się przez to dostawę towarów wysyłanych lub transportowanych przez podatnika podatku od towarów i usług lub na jego rzecz z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, które jest państwem przeznaczenia dla wysyłanego lub transportowanego towaru, pod warunkiem że dostawa dokonywana jest na rzecz:
- a) podatnika podatku od wartości dodanej lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku od wartości dodanej, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub
- b) innego niż wymieniony w lit. a podmiotu niebędącego podatnikiem podatku od wartości dodanej;
- 24) sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju – rozumie się przez to dostawę towarów wysyłanych lub transportowanych przez podatnika podatku od wartości dodanej lub na jego rzecz z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju, które jest państwem przeznaczenia dla wysyłanego lub transportowanego towaru, pod warunkiem że dostawa jest dokonywana na rzecz:
- a) podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem w rozumieniu art. 15, którzy nie mają obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9, lub
- b) innego niż wymieniony w lit. a podmiotu, niebędącego podatnikiem w rozumieniu art. 15 i niemającego obowiązku rozliczania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9;
- 25) małym podatniku – rozumie się przez to podatnika podatku od towarów i usług:
- a) u którego wartość sprzedaży (wraz z kwotą podatku) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro,
- b) prowadzącego przedsiębiorstwo maklerskie, zarządzającego funduszami inwestycyjnymi, zarządzającego alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, będącego agentem, zleceniobiorcą lub inną osobą świadczącą usługi o podobnym charakterze, z wyjątkiem komisju – jeżeli kwota prowizji lub innych postaci wynagrodzenia za wykonane usługi (wraz z kwotą podatku) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 45 000 euro
- przy czym przeliczenia kwot wyrażonych w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1000 zł;
- 25a) usługach telekomunikacyjnych – rozumie się przez to usługi dotyczące transmisji, emisji i odbioru sygnałów, tekstów, obrazów i dźwięków lub wszelkiego rodzaju informacji drogą kablową, radiową, optyczną lub za pośrednictwem innych systemów elektromagnetycznych, w tym związane z nimi przeniesienie lub cesję praw do użytkowania środków dla zapewnienia takiej transmisji, emisji i odbioru, wraz z zapewnieniem dostępu do ogólnosięciowych sieci informacyjnych, z uwzględnieniem art. 6a 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 dodanej (Dz. Urz. UE L 77 z 23.03.2011, str. 1, z późn. zm.), zwanego dalej „rozporządzeniem 282/2011”;
- 25b) usługach nadawczych – rozumie się przez to usługi nadawcze, o których mowa w art. 6b rozporządzenia 282/2011;
- 26) usługach elektronicznych – rozumie się przez to usługi świadczone za pomocą środków komunikacji elektronicznej, o których mowa w art. 7 rozporządzenia 282/2011;
- 26a) systemie gazowym – rozumie się przez to system gazowy znajdujący się na terytorium Unii Europejskiej lub jakąkolwiek sieć połączoną z takim systemem;

- 27) wyrobach akcyzowych – rozumie się przez to wyroby akcyzowe w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym, z wyłączeniem gazu dostarczanego w systemie gazowym;
- 27a) systemie elektroenergetycznym – rozumie się przez to system elektroenergetyczny w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne (Dz.U. z 2018 r. poz. 755, z późn. zm.);
- 27b) wartości rynkowej – rozumie się przez to całkowitą kwotę, jaką, w celu uzyskania w danym momencie danych towarów lub usług, nabywca lub usługobiorca na takim samym etapie sprzedaży jak ten, na którym dokonywana jest dostawa towarów lub świadczenie usług, musiałby, w warunkach uczciwej konkurencji, zapłacić niezależnemu dostawcy lub usługodawcy na terytorium kraju; w przypadku gdy nie można ustalić porównywalnej dostawy towarów lub świadczenia usług, przez wartość rynkową rozumie się:
- w odniesieniu do towarów – kwotę nie mniejszą niż cena nabycia towarów lub towarów podobnych, a w przypadku braku ceny nabycia, koszt wytworzenia, określone w momencie dostawy,
 - w odniesieniu do usług – kwotę nie mniejszą niż całkowity koszt poniesiony przez podatnika na wykonanie tych usług;
- 27c) magazynie konsygnacyjnym – rozumie się przez to wyodrębnione u podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT UE, o którym mowa w art. 97 ust. 4, miejsce przechowywania na terytorium kraju towarów należących do podatnika podatku od wartości dodanej przemieszczonych przez niego lub na jego rzecz z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju do tego miejsca, z którego podatek zarejestrowany jako podatnik VAT UE, przechowujący towary, pobiera je, a przeniesienie prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel następuje w momencie ich pobrania;
- 27d) prowadzącym magazyn konsygnacyjny – rozumie się przez to podatnika, który przechowuje w magazynie konsygnacyjnym towary i pobiera je z tego magazynu;
- 27e) zorganizowanej części przedsiębiorstwa – rozumie się przez to organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania, przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania;
- 27f) czasopiśmie specjalistycznym – rozumie się przez to drukowane wydawnictwa periodyczne oznaczone symbolem ISSN, objęte kodem PKWiU 58.14.1 i CN 4902, o tematyce szeroko pojętych zagadnień odnoszących się do działalności kulturalnej lub twórczej, edukacyjnej, naukowej lub popularnonaukowej, społecznej, zawodowej i metodycznej, regionalnej lub lokalnej, a także przeznaczone dla osób niewidomych i niedowidzących, publikowane nie częściej niż raz w tygodniu w postaci odrębnych zeszytów (numerów) objętych wspólnym tytułem, których zakończenia nie przewiduje się, ukazujące się na ogół w regularnych odstępach czasu w nakładzie nie wyższym niż 15 000 egzemplarzy, z wyjątkiem:
- periodyków o treści ogólnej, stanowiących podstawowe źródło informacji bieżącej o aktualnych wydarzeniach krajowych lub zagranicznych, przeznaczonych dla szerokiego kręgu czytelników,
 - publikacji zawierających treści pornograficzne, publikacji zawierających treści nawołujące do nienawiści na tle różnic narodowościowych, etnicznych, rasowych, wyznaniowych albo ze względu na bezwyznaniowość lub znieważające z tych powodów grupę ludności lub poszczególne osoby oraz publikacji propagujących ustroje totalitarne,
 - wydawnictw, w których co najmniej 33% powierzchni jest przeznaczona nieodpłatnie lub odpłatnie na ogłoszenia handlowe, reklamy lub teksty reklamowe, w szczególności czasopism informacyjno-reklamowych, reklamowych, folderów i katalogów reklamowych,
 - wydawnictw, które zawierają głównie kompletną powieść, opowiadanie lub inne dzieło w formie tekstu ilustrowanego lub nie, albo w formie rysunków opatrzonego opisem lub nie,
 - publikacji, w których więcej niż 20% powierzchni jest przeznaczona na krzyżówki, kryptogramy, zagadki oraz inne gry słowne lub rysunkowe,
 - publikacji zawierających informacje popularne, w szczególności porady, informacje o znanych i sławnych postaciach z życia publicznego,
 - czasopiśmie, na którym nie zostanie uwidoczniła wysokość nakładu;
- 27f) (uchylony)
- 28) Ordynacji podatkowej – rozumie się przez to ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2018 r. poz. 800, z późn. zm.);
- 29) (uchylony)
- 30) PKWiU ex – rozumie się przez to zakres wyrobów lub usług węższy niż określony w danym grupowaniu Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług;
- 30) ex – rozumie się przez to zakres towarów i usług węższy niż określony odpowiednio w danym dziale, pozycji, podpozycji lub kodzie Nomenklatury Scalonej (CN) lub danym grupowaniu klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej;
- 31) fakturze – rozumie się przez to dokument w formie papierowej lub w formie elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie;
- 32) fakturze elektronicznej – rozumie się przez to fakturę w formie elektronicznej wystawioną i otrzymaną w dowolnym formacie elektronicznym;
- 33) terenach budowlanych – rozumie się przez to grunty przeznaczone pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu – zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, o których mowa w przepisach o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym;
- 34) pojazdach samochodowych – rozumie się przez to pojazdy samochodowe w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony;
- 35) podmiocie prowadzącym skład podatkowy – rozumie się przez to podmiot, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 11 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U. z 2018 r. poz. 1114, 1039, 1356, 1629 i 1697);
- 36) zarejestrowanym odbiorcy – rozumie się przez to podmiot, o którym mowa w art. 2 ust. 1 pkt 13 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym;
- 37) rachunku VAT – rozumie się przez to rachunek VAT, o którym mowa w:
- art. 62a ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz.U. z 2017 r. poz. 1876, z późn. zm.),
 - art. 3b ust. 1 ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych (Dz.U. z 2017 r. poz. 2065, z późn. zm.);
- 38) ustawie o zarządzie sukcesyjnym – rozumie się przez to ustawę z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej (Dz.U. poz. 1629);
- 39) przedsiębiorstwie w spadku – rozumie się przez to przedsiębiorstwo w

spadku w rozumieniu ustawy o zarządzie sukcesyjnym;

40) zarządzie sukcesyjnym – rozumie się przez to zarząd sukcesyjny, o którym mowa w ustawie o zarządzie sukcesyjnym;

41)⁶⁵ bonie – rozumie się przez to instrument, z którym wiąże się obowiązek jego przyjęcia jako wynagrodzenia lub części wynagrodzenia za dostawę towarów lub świadczenie usług, w przypadku którego towary, które mają zostać dostarczone, lub usługi, które mają zostać wykonane, lub tożsamość potencjalnych dostawców lub usługodawców są wskazane w samym instrumencie lub określone w powiązanej dokumentacji, w tym w warunkach wykorzystania tego instrumentu;

42)⁶⁶ emisji bonu – rozumie się przez to pierwsze wprowadzenie bonu do obrotu;

43)⁶⁶ bonie jednego przeznaczenia – rozumie się przez to bon, w przypadku którego miejsce dostawy towarów lub świadczenia usług, których bon dotyczy, oraz kwota należnego podatku, podatku o wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze z tytułu dostawy tych towarów lub świadczenia tych usług są znane w chwili emisji tego bonu;

44)⁶⁶ bonie różnego przeznaczenia – rozumie się przez to bon inny niż bon jednego przeznaczenia;

45)⁶⁶ transferze bonu – rozumie się przez to emisję bonu oraz każde przekazanie tego bonu po jego emisji.

Art. 2a

1. W przypadku umów zawartych między Rzeczpospolitą Polską a państwem członkowskim lub państwem trzecim w sprawie budowy lub utrzymania mostów transgranicznych lub wspólnych odcinków dróg, za terytorium kraju uznaje się most lub wspólny odcinek drogi oraz miejsce ich budowy, położone poza terytorium kraju, za które, zgodnie z umową, jest odpowiedzialna Rzeczpospolita Polska, jeżeli w odniesieniu do tej umowy została wydana decyzja Rady upoważniająca do stosowania środków stanowiących odstępstwo od art. 5 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.), zwanej dalej „dyrektywą 2006/112/WE”.
2. W przypadku umów zawartych między Rzeczpospolitą Polską a państwem członkowskim w sprawie budowy lub utrzymania mostów transgranicznych lub wspólnych odcinków dróg, za terytorium tego państwa członkowskiego uznaje się

most lub wspólny odcinek drogi oraz miejsce ich budowy, położone na terytorium kraju, za które, zgodnie z umową, jest odpowiedzialne to państwo członkowskie, jeżeli w odniesieniu do tej umowy została wydana decyzja Rady upoważniająca do stosowania środków stanowiących odstępstwo od art. 5 dyrektywy 2006/112/WE.

3. W przypadku umów zawartych między Rzeczpospolitą Polską a państwem trzecim w sprawie budowy lub utrzymania mostów transgranicznych lub wspólnych odcinków dróg, za terytorium tego państwa trzeciego uznaje się most lub wspólny odcinek drogi oraz miejsce ich budowy, położone na terytorium kraju, za które, zgodnie z umową, jest odpowiedzialne to państwo trzecie, jeżeli w odniesieniu do tej umowy została wydana decyzja Rady upoważniająca do stosowania środków stanowiących odstępstwo od art. 5 dyrektywy 2006/112/WE.

Art. 3

1. (uchylony)
2. (uchylony)
3. W przypadku podatników:
 - 1) (uchylony)
 - 2) nieposiadających siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju – właściwym organem podatkowym jest Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście, zwany dalej „naczelnikiem drugiego urzędu skarbowego”;
 - 3) o których mowa w art. 130a pkt 2, i podmiotów zagranicznych, o których mowa w art. 131 pkt 2, zidentyfikowanych na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT, o której mowa w dziale XII w rozdziałach 6a i 7, dla których państwem członkowskim konsumpcji jest Rzeczpospolita Polska – właściwym organem podatkowym jest Naczelnik Łódzkiego Urzędu Skarbowego.
- 3a. (uchylony)
4. (uchylony)
5. (uchylony)
6. W przypadku podatnika, o którym mowa w art. 15 ust. 1a i art. 17 ust. 1i, właściwym organem podatkowym jest organ podatkowy, który był właściwy dla zmarłego podatnika w dniu jego śmierci.

Art. 4

Ulgi i zwolnienia podatkowe udzielone na podstawie odrębnych ustaw nie mają zastosowania do podatku od towarów i usług.

DZIAŁ II

Zakres opodatkowania

Rozdział 1

Przepisy ogólne

Art. 5

1. Opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, zwanym dalej „podatkiem”, podlegają:
 - 1) odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju;
 - 2) eksport towarów;
 - 3) import towarów na terytorium kraju;
 - 4) wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju;
 - 5) wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.
2. Czynności określone w ust. 1 podlegają opodatkowaniu niezależnie od tego, czy zostały wykonane z zachowaniem warunków oraz form określonych przepisami prawa.
3. Opodatkowaniu podatkiem podlegają również towary w przypadku, o którym mowa w art. 14. Przepis ust. 2 stosuje się odpowiednio.
4. W przypadku wystąpienia nadużycia prawa dokonane czynności, o których mowa w ust. 1, wywołują jedynie takie skutki podatkowe, jakie miałyby miejsce w przypadku odtworzenia sytuacji, która istniałaby w braku czynności stanowiących nadużycie prawa.
5. Przez nadużycie prawa rozumie się dokonanie czynności, o których mowa w ust. 1, w ramach transakcji, która pomimo spełnienia warunków formalnych ustanowionych w przepisach ustawy, miała zasadniczo na celu osiągnięcie korzyści podatkowych, których przyznanie byłoby sprzeczne z celem, któremu służą te przepisy.

6. W przypadku umów zawartych między Rzeczpospolitą Polską a państwem trzecim w sprawie budowy lub utrzymania mostów transgranicznych lub wspólnych odcinków dróg podatkowo nie podlega import towarów na terytorium kraju z tego państwa trzeciego wykorzystywanych do budowy lub utrzymania mostów transgranicznych lub wspólnych odcinków dróg, jeżeli w odniesieniu do tej umowy została wydana decyzja Rady upoważniająca do stosowania środków stanowiących odstępstwo od art. 2 ust. 1 lit. d dyrektywy 2006/112/WE.

Art. 5a

Towary lub usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji, jeżeli dla tych towarów lub usług przepisy ustawy lub

przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie powołują symbole statystyczne.

Art. 5a

Towary i usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, wymienione w Nomenklaturze Scalonej (CN) lub w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, są klasyfikowane według Nomenklatury Scalonej (CN) lub klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, jeżeli dla tych towarów lub usług przepisy ustawy lub przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie powołują działy, pozycje, podpozycje lub kody Nomenklatury Scalonej (CN) lub symbole statystyczne.

Art. 6

Przepisów ustawy nie stosuje się do:

- 1) transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa;
- 2) czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy.
- 3) (uchylony)

Rozdział 2

Dostawa towarów i świadczenie usług

Art. 7

1. Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel, w tym również:
 - 1) przeniesienie z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu lub przeniesienie z mocy prawa prawa własności towarów w zamian za odszkodowanie;
 - 2) wydanie towarów na podstawie umowy dzierżawy, najmu, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze zawartej na czas określony lub umowy sprzedaży na warunkach odroczonej płatności, jeżeli umowa przewiduje, że w następstwie normalnych zdarzeń przewidzianych tą umową lub z chwilą zapłaty ostatniej raty prawo własności zostanie przeniesione;
 - 3) wydanie towarów na podstawie umowy komisji: między komitentem a komisantem, jak również wydanie towarów przez komisanta osobie trzeciej;
 - 4) wydanie towarów komitentowi przez komisanta na podstawie umowy komisji, jeżeli komisant zobowiązany był do nabycia rzeczy na rachunek komitenta;
 - 5) ustanowienie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego, ustanowienie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu oraz przekształcenie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego na spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, a także ustanowienie

na rzecz członka spółdzielni mieszkaniowej odrębnej własności lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu oraz przeniesienie na rzecz członka spółdzielni własności lokalu lub własności domu jednorodzinnego;

- 6) oddanie gruntów w użytkowanie wieczyste;
- 7) zbycie praw, o których mowa w pkt 5 i 6.
2. Przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:
 - 1) przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia,
 - 2) wszelkie inne darowizny
 - jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych.
3. Przepisu ust. 2 nie stosuje się do przekazywanych prezentów o małej wartości i próbek, jeżeli przekazanie to następuje na cele związane z działalnością gospodarczą podatnika.
4. Przez prezenty o małej wartości, o których mowa w ust. 3, rozumie się przekazywane przez podatnika jednej osobie towary:
 - 1) o łącznej wartości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 100 zł, jeżeli podatnik prowadzi ewidencję pozwalającą na ustalenie tożsamości tych osób;
 - 2) których przekazania nie ujęto w ewidencji, o której mowa w pkt 1, jeżeli jednostkowa cena nabycia towaru (bez podatku), a gdy nie ma ceny nabycia, jednostkowy koszt wytworzenia, określone w momencie przekazywania towaru, nie przekraczają 10 zł.
5. (uchylony)
6. (uchylony)
7. Przez próbkę, o której mowa w ust. 3, rozumie się identyfikowalne jako próbka egzemplarz towaru lub jego niewielką ilość, które pozwalają na ocenę cech i właściwości towaru w jego końcowej postaci, przy czym ich przekazanie (wręczenie) przez podatnika:
 - 1) ma na celu promocję tego towaru oraz
 - 2) nie służy zasadniczo zaspokojeniu potrzeb odbiorcy końcowego w zakresie danego towaru, chyba że zaspokojenie potrzeb tego odbiorcy jest

nieodłącznym elementem promocji tego towaru i ma skłaniać tego odbiorcę do zakupu promowanego towaru.

8. W przypadku gdy kilka podmiotów dokonuje dostawy tego samego towaru w ten sposób, że pierwszy z nich wydaje ten towar bezpośrednio ostatniemu w kolejności nabywcy, uznaje się, że dostawy towarów dokonał każdy z podmiotów biorących udział w tych czynnościach.
9. Przez umowy dzierżawy, najmu, leasingu lub inne umowy o podobnym charakterze, o których mowa w ust. 1 pkt 2, rozumie się umowy w wyniku których, zgodnie z przepisami o podatku dochodowym, odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający oraz umowy leasingu w rozumieniu tych przepisów, których przedmiotami są grunty.

Art. 8

1. Przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7, w tym również:
 - 1) przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych, bez względu na formę, w jakiej dokonano czynności prawnej;
 - 2) zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub do tolerowania czynności lub sytuacji;
 - 3) świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa.
2. Za odpłatne świadczenie usług uznaje się również:
 - 1) użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych;
 - 2) nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług

do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.

- 2a. W przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi.
3. (uchylony)
4. (uchylony)
5. Przepis ust. 2 pkt 1 nie ma zastosowania w przypadku użycia pojazdów samochodowych do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, obliczoną zgodnie z art. 86a ust. 1, z tytułu:
- 1) nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów lub
 - 2) nabycia, importu lub wytworzenia części składowych do tych pojazdów, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów podatnikowi nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.
6. W przypadku, o którym mowa w ust. 2 pkt 1 i ust. 5, za nabycie towarów uznaje się również przyjęcie ich w używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze.

Rozdział 2a⁶²

Opodatkowanie w przypadku stosowania bonów

Art. 8a

1. **Transfer bonu jednego przeznaczenia dokonany przez podatnika działającego we własnym imieniu uznaje się za dostawę towarów lub świadczenie usług, których ten bon dotyczy.**
2. **Faktycznego przekazania towarów lub faktycznego świadczenia usług w zamian za bon jednego przeznaczenia przyjmowany przez dostawcę lub usługodawcę jako wynagrodzenie lub część wynagrodzenia nie uznaje się za niezależną transakcję w części, w której wynagrodzenie stanowił bon.**
3. **Jeżeli transferu bonu jednego przeznaczenia dokonuje podatnik działający w imieniu innego podatnika, uznaje się, że taki transfer stanowi dostawę towarów lub świadczenie usług, których ten bon dotyczy, dokonane przez podatnika, w imieniu którego działa podatnik.**
4. **W przypadku gdy dostawca towarów lub usługodawca nie jest podatnikiem, który działając we własnym imieniu, wyemitował bon jednego przeznaczenia, uznaje się, że ten dostawca lub usługodawca dokonał odpowiednio dostawy towarów lub świadczenia usług, których ten bon dotyczy, na rzecz podatnika, który wyemitował ten bon.**

Art. 8b

1. **Faktyczne przekazanie towarów lub faktyczne świadczenie usług dokonane w zamian za bon różnego przeznaczenia przyjmowany przez dostawcę lub usługodawcę jako wynagrodzenie lub część wynagrodzenia podlega opodatkowaniu podatkiem. Nie podlega opodatkowaniu podatkiem wcześniejszy transfer bonu różnego przeznaczenia.**
2. **W przypadku gdy transferu bonu różnego przeznaczenia dokonuje podatnik inny niż podatnik dokonujący czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem zgodnie z ust. 1, opodatkowaniu podatkiem podlegają usługi pośrednictwa oraz inne usługi, które można zidentyfikować, takie jak usługi dystrybucji lub promocji, dotyczące tego bonu.**

Rozdział 3

Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów i wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów

Art. 9

1. Przez wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 4, rozumie się nabycie prawa do rozporządzania jak właściciel towarami, które w wyniku dokonanej dostawy są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu przez dokonującego dostawy, nabywcę towarów lub na ich rzecz.
2. Przepis ust. 1 stosuje się pod warunkiem, że:
 - 1) nabywcą towarów jest:
 - a) podatnik, o którym mowa w art. 15, lub podatnik podatku od wartości dodanej, a nabywane towary mają służyć działalności gospodarczej podatnika,
 - b) osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w lit. a – z zastrzeżeniem art. 10;
 - 2) dokonujący dostawy towarów jest podatnikiem, o którym mowa w pkt 1 lit. a.
3. Przepis ust. 1 stosuje się również w przypadku, gdy:
 - 1) nabywcą jest podmiot inny niż wymieniony w ust. 2 pkt 1,
 - 2) dokonującym dostawy towarów jest podmiot inny niż wymieniony w ust. 2 pkt 2
 – jeżeli przedmiotem nabycia są nowe środki transportu.

Art. 10

1. Wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 9, nie występuje w przypadku, gdy:
 - 1) dotyczy towarów, do których miałyby odpowiednio zastosowanie przepisy

art. 45 ust. 1 pkt 9, art. 80, art. 83 ust. 1 pkt 1, 3, 6, 10 i 18, z uwzględnieniem warunków określonych w tych przepisach;

- 2) dotyczy towarów innych niż wymienione w pkt 1 nabywanych przez:
 - a) rolników ryczałtowych dla prowadzonej przez nich działalności rolniczej,
 - b) podatników, którzy wykonują jedynie czynności inne niż opodatkowane podatkiem i którym nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług,
 - c) podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9,
 - d) osoby prawne, które nie są podatnikami
 – jeżeli całkowita wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów na terytorium kraju nie przekroczyła w trakcie roku podatkowego kwoty 50 000 zł;
- 3) dostawa towarów, w wyniku której ma miejsce wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów na terytorium kraju:
 - a) nie stanowiła u podatnika, o którym mowa w art. 15, albo nie stanowiłaby u podatnika podatku od wartości dodanej dostawy towarów, o której mowa w art. 7, lub stanowiła albo stanowiłaby taką dostawę towarów, ale dokonywaną przez podatnika, u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, albo podatnika podatku od wartości dodanej, do którego miałyby zastosowanie podobne zwolnienia, z wyjątkiem przypadku, gdy przedmiotem dostawy są nowe środki transportu, lub
 - b) stanowiłaby dostawę towarów, o której mowa w art. 22 ust. 1 pkt 2;
- 4) dostawa towarów, o których mowa w art. 120 ust. 1, w wyniku której ma miejsce wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów na terytorium kraju, jest opodatkowana podatkiem od wartości dodanej na terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów na zasadach odpowiadających regulacjom zawartym w art. 120 ust. 4 i 5, a nabywca posiada dokumenty jednoznacznie potwierdzające nabycie towarów na tych zasadach;
- 5) dostawa towarów, o których mowa w art. 120 ust. 1, w wyniku której ma miejsce wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów na terytorium kraju, jest dokonywana przez organizatora aukcji (licytacji) oraz do dostawy tej zastosowano szczególne zasady opodatkowania podatkiem od wartości dodanej obowiązujące w państwie

członkowskim rozpoczęcia transportu lub wysyłki, stosowane do dostaw towarów dokonywanych przez organizatora aukcji (licytacji), wyłączające uznanie dostawy towarów za czynność odpowiadającą wewnątrzspółnotowej dostawie towarów, pod warunkiem posiadania przez nabywcę dokumentów jednoznacznie potwierdzających nabycie towarów na tych szczególnych zasadach.

2. Przepis ust. 1 pkt 2 stosuje się, jeżeli całkowita wartość wewnątrzspółnotowego nabycia towarów na terytorium kraju nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 50 000 zł.
3. Przepisów ust. 1 pkt 2 i ust. 2 nie stosuje się, jeżeli przedmiotem nabycia są:
 - 1) nowe środki transportu;
 - 2) wyroby akcyzowe.
4. Przy ustalaniu wartości, o których mowa w ust. 1 pkt 2 i ust. 2, nie wlicza się kwoty podatku od wartości dodanej należnego lub zapłaconego na terytorium państwa członkowskiego, z którego towary te są wysyłane lub transportowane. Do wartości, o których mowa w zdaniu pierwszym, nie wlicza się wartości z tytułu wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, o których mowa w ust. 3.
5. W przypadku gdy u podmiotów, u których zgodnie z ust. 1 pkt 2 nie występuje wewnątrzspółnotowe nabycie towarów, zostaje przekroczona kwota, o której mowa w ust. 1 pkt 2, uznaje się, że wewnątrzspółnotowe nabycie towarów ma miejsce od momentu przekroczenia tej kwoty.
6. Podatnicy oraz osoby prawne niebędące podatnikami, do których ma zastosowanie ust. 1 pkt 2, mogą wybrać opodatkowanie wewnątrzspółnotowego nabycia towarów przez złożenie naczelnikowi urzędu skarbowego pisemnego oświadczenia o takim wyborze albo przez podanie dokonującemu dostawy towarów numeru, o którym mowa w art. 97 ust. 10.
7. Wybór opodatkowania, o którym mowa w ust. 6, obowiązuje przez 2 kolejne lata, licząc od dnia dokonania wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, dla którego dokonano takiego wyboru.
8. Podatnicy, o których mowa w ust. 6, mogą ponownie skorzystać z wyłączenia, o którym mowa w ust. 1, jeżeli zawiadomią pisemnie naczelnika urzędu skarbowego o rezygnacji z opodatkowania przed początkiem miesiąca, w którym rezygnują z opodatkowania, nie wcześniej jednak niż po upływie terminu określonego w ust. 7.
9. (uchylony)

Art. 11

1. Przez wewnątrzspółnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 4, rozumie się również przemieszczenie towarów przez podatnika podatku od wartości dodanej lub na jego rzecz, należących do tego po-

datnika, z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju, jeżeli towary te zostały przez tego podatnika na terytorium tego innego państwa członkowskiego w ramach prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa wytworzone, wydobyte, nabyte, w tym również w ramach wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, albo zaimportowane, i towary te mają służyć działalności gospodarczej podatnika.

2. Wewnątrzspółnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 4, ma zastosowanie również do przemieszczenia towarów przez siły zbrojne Państw-Stron Traktatu Północnoatlantyckiego lub przez towarzyszący im personel cywilny z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju na terytorium kraju, w przypadku gdy towary nie zostały przez nich nabyte zgodnie ze szczególnymi zasadami regulującymi opodatkowanie podatkiem od wartości dodanej na krajowym rynku jednego z państw członkowskich dla sił zbrojnych Państw-Stron Traktatu Północnoatlantyckiego, jeżeli import tych towarów nie mógłby korzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 45 ust. 1 pkt 9.

Art. 12

1. Przemieszczenia towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1, przez podatnika podatku od wartości dodanej lub na jego rzecz nie uznaje się za wewnątrzspółnotowe nabycie towarów, w przypadku gdy:
 - 1) towary są instalowane lub montowane, z próbnym uruchomieniem lub bez niego, dla których miejscem dostawy zgodnie z art. 22 ust. 1 pkt 2 jest terytorium kraju, jeżeli towary te są przemieszczane przez tego podatnika dokonującego ich dostawy lub na jego rzecz;
 - 2) przemieszczenie towarów następuje w ramach sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju;
 - 3) towary są przemieszczane na pokładach statków, samolotów lub pociągów w trakcie części transportu pasażerów, o której mowa w art. 22 ust. 5, z przeznaczeniem dokonania ich dostawy przez tego podatnika lub na jego rzecz na pokładach tych pojazdów;
 - 4) towary mają być przedmiotem czynności odpowiadającej eksportowi towarów dokonanej przez tego podatnika na terytorium państwa członkowskiego, z którego są przemieszczane na terytorium kraju;
 - 5) towary mają być przedmiotem czynności odpowiadającej wewnątrzspółnotowej dostawie towarów, o której mowa w art. 13 ust. 1 i 2, dokonanej przez tego podatnika na terytorium państwa członkowskiego, z którego są przemieszczane na terytorium kraju;

- 6) towary mają być przedmiotem wykonanych na terytorium kraju na rzecz tego podatnika usług polegających na ich wycenie lub wykonaniu na nich prac, pod warunkiem że towary po wykonaniu tych usług zostaną z powrotem przemieszczone na terytorium państwa członkowskiego, z którego zostały pierwotnie wywiezione;
- 7) towary mają być czasowo używane na terytorium kraju w celu świadczenia usług przez tego podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu;
- 8) towary mają być czasowo używane przez tego podatnika na terytorium kraju, nie dłużej jednak niż przez 24 miesiące, pod warunkiem że import takich towarów z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju z uwagi na ich przywóz czasowy byłby zwolniony od cła;
- 9) przemieszczeniu podlega gaz w systemie gazowym, energia elektryczna w systemie elektroenergetycznym, energia cieplna lub chłodnicza przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej.
2. W przypadku gdy ustaną okoliczności, o których mowa w ust. 1, przemieszczenie towarów uznaje się za wewnątrzspółnotowe nabycie towarów.

Art. 12a

1. Przemieszczenie towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1, przez podatnika podatku od wartości dodanej lub na jego rzecz, nieposiadającego siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, do magazynu konsygnacyjnego w celu ich dostawy prowadzącemu magazyn konsygnacyjny, oraz dostawę tych towarów, uważa się za wewnątrzspółnotowe nabycie towarów, o którym mowa w art. 9 ust. 1, u prowadzącego magazyn konsygnacyjny, pod warunkiem że:
 - 1) podatnik podatku od wartości dodanej nie jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny lub zwolniony;
 - 2) przechowywane w magazynie konsygnacyjnym towary są przeznaczone do działalności produkcyjnej lub usługowej, z wyłączeniem działalności handlowej, przez prowadzącego magazyn konsygnacyjny;
 - 3) prowadzący magazyn konsygnacyjny, przed pierwszym wprowadzeniem przez podatnika podatku od wartości dodanej towarów do tego magazynu, złożył w formie pisemnej naczelnikowi urzędu skarbowego zawiadomienie o zamiarze prowadzenia magazynu konsygnacyjnego zawierające:
 - a) dane podatnika podatku od wartości dodanej dokonującego

przemieszczenia towarów do magazynu konsygnacyjnego oraz prowadzącego magazyn konsygnacyjny, dotyczące ich nazw lub imion i nazwisk, numerów identyfikacyjnych stosowanych na potrzeby odpowiednio podatku od wartości dodanej i podatku, adresu siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej oraz adresu, pod którym znajduje się magazyn konsygnacyjny,

- b) oświadczenie podatnika podatku od wartości dodanej, że zamierza dokonywać przemieszczenia towarów, o którym mowa w art. 11 ust. 1, do magazynu konsygnacyjnego; w oświadczeniu wskazuje się prowadzącego magazyn konsygnacyjny;
- 4) prowadzący magazyn konsygnacyjny prowadzi ewidencję towarów wprowadzanych do tego magazynu, zawierającą datę ich wprowadzenia, datę pobrania towarów z magazynu, dane pozwalające na identyfikację towarów, a w przypadku, o którym mowa w art. 20b ust. 3 – także dane dotyczące powrotnego przemieszczenia towarów; przepis art. 109 ust. 3 stosuje się odpowiednio.
2. Jeżeli zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 3, nie spełnia wymogów określonych tym przepisem, naczelnik urzędu skarbowego w terminie 7 dni od dnia otrzymania zawiadomienia wzywa do jego uzupełnienia.
3. Prowadzący magazyn konsygnacyjny jest obowiązany zawiadomić w formie pisemnej naczelnika urzędu skarbowego o zmianach danych zawartych w zawiadomieniu, o którym mowa w ust. 1 pkt 3, w terminie 30 dni od dnia zaistnienia zmian.
4. W przypadku gdy towary przechowywane w magazynie konsygnacyjnym nie zostały pobrane przez okres 24 miesięcy od dnia ich wprowadzenia do tego magazynu, uznaje się, że ich pobranie ma miejsce następnego dnia po upływie tego okresu.
5. W przypadku stwierdzenia braku przechowywanych w magazynie konsygnacyjnym towarów albo całkowitego ich zniszczenia uznaje się, że pobranie towarów miało miejsce w dniu, w którym towary opuściły magazyn albo zostały zniszczone, a jeżeli nie można ustalić tego dnia – w dniu, w którym stwierdzono ich brak albo ich zniszczenie.
6. W przypadku użycia lub wykorzystania towarów przechowywanych w magazynie konsygnacyjnym przed ich pobraniem z magazynu konsygnacyjnego uznaje się, że pobranie ma miejsce w dniu użycia lub wykorzystania tych towarów.

Art. 13

1. Przez wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 5, rozumie się wywóz towarów z terytorium kraju w wykonaniu czynności określonych w art. 7 na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, z zastrzeżeniem ust. 2-8.
2. Przepis ust. 1 stosuje się pod warunkiem, że nabywca towarów jest:
 - 1) podatnikiem podatku od wartości dodanej zidentyfikowanym na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju;
 - 2) osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od wartości dodanej, która jest zidentyfikowana na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju;
 - 3) podatnikiem podatku od wartości dodanej lub osobą prawną niebędącą podatnikiem podatku od wartości dodanej, działającymi w takim charakterze na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, niewymienionymi w pkt 1 i 2, jeżeli przedmiotem dostawy są wyroby akcyzowe, które, zgodnie z przepisami o podatku akcyzowym, są objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy lub procedurą przemieszczania wyrobów akcyzowych z zapłaconą akcyzą;
 - 4) podmiotem innym niż wymienione w pkt 1 i 2, działającym (zamieszkującym) w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim, jeżeli przedmiotem dostawy są nowe środki transportu.
3. Za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów uznaje się również przemieszczenie przez podatnika, o którym mowa w art. 15, lub na jego rzecz towarów należących do jego przedsiębiorstwa z terytorium kraju na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, które zostały przez tego podatnika na terytorium kraju w ramach prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa wytworzone, wydobyte, nabyte, w tym również w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, albo sprowadzone na terytorium kraju w ramach importu towarów, jeżeli mają służyć działalności gospodarczej podatnika.
4. Przemieszczenia towarów, o którym mowa w ust. 3, przez podatnika, o którym mowa w art. 15, lub na jego rzecz nie uznaje się za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów, w przypadku gdy:
 - 1) towary są instalowane lub montowane, z próbnym uruchomieniem lub bez niego, dla których miejscem dostawy zgodnie z art. 22 ust. 1 pkt 2 jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, jeżeli towary te są przemieszczane przez

- tego podatnika dokonującego ich dostawy lub na jego rzecz;
- 2) przemieszczenie towarów następuje w ramach sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju;
- 3) towary są przemieszczane na pokładach statków, samolotów lub pociągów w trakcie transportu pasażerskiego wykonywanego na terytorium Unii Europejskiej z przeznaczeniem dokonania ich dostawy przez tego podatnika na pokładach tych pojazdów;
- 4) towary mają być przedmiotem eksportu towarów przez tego podatnika;
- 5) towary mają być przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, o której mowa w ust. 1 i 2, dokonanej przez tego podatnika, jeżeli przemieszczenie towarów następuje na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego, do którego dokonywana jest ta wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów;
- 6) towary mają być przedmiotem wykonanych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju na rzecz tego podatnika usług polegających na ich wycenie lub wykonaniu na nich prac, pod warunkiem że towary po wykonaniu tych usług zostaną z powrotem przemieszczone na terytorium kraju;
- 7) towary mają być czasowo używane na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, w celu świadczenia usług przez podatnika posiadającego siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, który przemieścił lub na rzecz którego przemieszczono te towary;
- 8) towary mają być czasowo używane przez tego podatnika na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, nie dłużej jednak niż przez 24 miesiące, pod warunkiem że import takich towarów z terytorium państwa trzeciego z uwagi na ich przewóz czasowy byłby zwolniony od cła;
- 9) przemieszczeniu podlega gaz w systemie gazowym, energia elektryczna w systemie elektroenergetycznym, energia cieplna lub chłodnicza przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej.
5. W przypadku gdy ustaną okoliczności, o których mowa w ust. 4, przemieszczenie towarów uznaje się za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów.
6. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów występuje, jeżeli dokonującym dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, z zastrzeżeniem ust. 7.
7. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów występuje również wówczas, gdy dokonującymi dostawy towarów są inne

niż wymienione w ust. 6 podmioty, jeżeli przedmiotem dostawy są nowe środki transportu.

8. Za wewnątrzwspólnotową dostawę towarów nie uznaje się dostawy towarów, o których mowa w art. 83 ust. 1 pkt 1, 3, 6, 10 i 18, oraz towarów opodatkowanych według zasad określonych w art. 120 ust. 4 i 5.

Rozdział 4

Opodatkowanie przy likwidacji działalności spółki i zaprzestaniu działalności przez osobę fizyczną

Art. 14

1. Opodatkowaniu podatkiem podlegają towary własnej produkcji i towary, które po nabyciu nie były przedmiotem dostawy towarów, w przypadku:
- 1) rozwiązania spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej;
 - 2) zaprzestania przez podatnika, o którym mowa w art. 15, będącego osobą fizyczną albo przedsiębiorstwem w spadku wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, obowiązanego, na podstawie art. 96 ust. 6, do zgłoszenia zaprzestania działalności naczelnikowi urzędu skarbowego;
 - 3) wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego albo uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego – w przypadku gdy zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony i dokonano zgłoszenia, o którym mowa w art. 12 ust. 1c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz.U. z 2017 r. poz. 869 i 2491 oraz z 2018 r. poz. 106, 650, 771 i 1629).
2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9.
3. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio, w przypadku gdy podatnik, o którym mowa w art. 15, będący osobą fizyczną albo przedsiębiorstwem w spadku, nie wykonywał czynności podlegających opodatkowaniu co najmniej przez 10 miesięcy. Nie dotyczy to podatników, którzy zawiesili wykonywanie działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej.
4. Przepisy ust. 1 i 3 stosuje się do towarów, w stosunku do których przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.
5. W przypadkach, o których mowa w ust. 1 i 3, podatnicy są obowiązani sporządzić spis z natury towarów na dzień rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu albo wystąpienia przypadków, o których mowa w ust. 1 pkt 3, zwany dalej „spisem z natury”. Podatnicy są obowiązani

załączyć informację o dokonanym spisie z natury, o ustalonej na jego podstawie wartości i o kwocie podatku należnego, do deklaracji podatkowej składanej za okres obejmujący dzień rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu albo wystąpienia przypadków, o których mowa w ust. 1 pkt 3.

5. W przypadkach, o których mowa w ust. 1 i 3, podatnicy są obowiązani sporządzić spis z natury towarów na dzień rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu albo wystąpienia przypadków, o których mowa w ust. 1 pkt 3, zwany dalej „spisem z natury”. Podatnicy są obowiązani złożyć informację o dokonanym spisie z natury, o ustalonej na jego podstawie wartości towarów i o kwocie podatku należnego, nie później niż w dniu złożenia deklaracji podatkowej składanej za okres obejmujący dzień rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu albo wystąpieniu przypadków, o których mowa w ust. 1 pkt 3.

6. Obowiązek podatkowy w przypadku, o którym mowa w ust. 1, powstaje w dniu rozwiązania spółki, zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu albo wystąpienia przypadków, o których mowa w ust. 1 pkt 3.
7. Dostawa towarów dokonywana przez byłych wspólników spółek, o których mowa w ust. 1 pkt 1, oraz przez osoby fizyczne, o których mowa w ust. 1 pkt 2 i ust. 3, której przedmiotem są towary objęte spisem z natury, podlega zwolnieniu od podatku przez okres 12 miesięcy od dnia, o którym mowa w ust. 6, pod warunkiem rozliczenia podatku od towarów objętych spisem z natury.
- 7a. Przepis ust. 7 stosuje się również do dostawy towarów dokonywanej przez osoby będące właścicielami przedsiębiorstwa w spadku na dzień:
- 1) zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu przez przedsiębiorstwo w spadku;
 - 2) wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego;
 - 3) wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego.
8. Podstawą opodatkowania jest wartość towarów podlegających spisowi z natury, ustalona zgodnie z art. 29a ust. 2.
9. (uchylony)
- 9a. Osobom fizycznym, o których mowa w ust. 1 pkt 2, osobom, które były wspólnikami spółek, o których mowa w ust. 1 pkt 1, w dniu ich rozwiązania, zwanym dalej „byłymi wspólnikami”, oraz osobom, o których mowa w ust. 7a, przysługuje prawo zwrotu różnicy podatku wykazanego w deklaracji podatkowej za okres, w którym odpowiednio te osoby, spółki albo podatnik, o którym mowa w art. 15 ust. 1a, i podatnik, którego działalność

jest kontynuowana przez podatnika, o którym mowa w art. 15 ust. 1a, byli podatnikami zarejestrowanymi jako podatnicy VAT czynni.

- 9b. W przypadku byłych wspólników zwrotu różnicy podatku dokonuje się na podstawie złożonej deklaracji podatkowej wraz z załączonymi do tej deklaracji:

- 1) umową spółki, aktualną na dzień rozwiązania spółki;
- 2) wykazem rachunków bankowych byłych wspólników w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub rachunków byłych wspólników w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której są członkami, na które ma być dokonany zwrot różnicy podatku.

9b. W przypadku byłych wspólników zwrotu różnicy podatku dokonuje się na podstawie złożonej deklaracji podatkowej oraz złożonych nie później niż w dniu złożenia tej deklaracji:

- 1) umowy spółki, aktualnej na dzień rozwiązania spółki;**
- 2) wykazu rachunków bankowych byłych wspólników w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub ich rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której są członkami, na które ma być dokonany zwrot różnicy podatku.**

- 9c. Zwrotu różnicy podatku, o którym mowa w ust. 9b, dokonuje się:

- 1) w proporcjach wynikających z prawa do udziału w zysku określonego w umowie spółki; jeżeli z załączonej umowy nie wynikają te udziały w zysku, przyjmuje się, że prawa do udziału w zysku są równe;
- 2) na rachunki, o których mowa w ust. 9b pkt 2.

- 9ca. W przypadku osób, o których mowa w ust. 7a, zwrotu różnicy podatku dokonuje się na podstawie złożonej deklaracji podatkowej wraz z załączonymi do tej deklaracji:

- 1) dokumentami potwierdzającymi ich udział w przedsiębiorstwie w spadku;
- 2) wykazem rachunków bankowych tych osób w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub ich rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której są członkami, na które ma być dokonany zwrot różnicy podatku.

9ca. W przypadku osób, o których mowa w ust. 7a, zwrotu różnicy podatku dokonuje się na podstawie złożonej deklaracji podatkowej oraz złożonych nie później niż w dniu złożenia tej deklaracji:

- 1) dokumentów potwierdzających ich udział w przedsiębiorstwie w spadku;**
- 2) wykazu rachunków bankowych tych osób w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub ich rachunków w spółdzielczej kasie**

oszczędnościowo-kredytowej, które są członkami, na które ma być dokonany zwrot różnicy podatku.

9cb. Zwrotu różnicy podatku, o którym mowa w ust. 9ca, dokonuje się:

- 1) w proporcjach wynikających z prawa do udziału w przedsiębiorstwie w spadku; jeżeli z załączonych dokumentów nie wynikają te udziały, przyjmuje się, że prawa do udziału są równe;
- 2) na rachunki, o których mowa w ust. 9ca pkt 2.

9d. Do zwrotu różnicy podatku, o której mowa w ust. 9a, przepisy art. 87 ust. 2 zdanie pierwsze i drugie oraz ust. 7 stosuje się odpowiednio.

9e. W przypadku niezłożenia dokumentów, o których mowa w ust. 9b albo 9ca, kwota zwrotu różnicy podatku składana jest do depozytu organu podatkowego. W przypadku gdy złożono dokumenty, o których mowa w ust. 9b albo 9ca, ale w wykazie rachunków, o którym mowa w tych przepisach, nie podano rachunku byłego wspólnika albo osoby, o której mowa w ust. 7a, do depozytu składana jest kwota zwrotu różnicy podatku w części przypadającej temu byłemu wspólnikowi albo tej osobie.

9f. Jeżeli zasadność zwrotu wymaga dodatkowego zweryfikowania, złożenie do depozytu kwoty zwrotu różnicy podatku następuje po zakończeniu weryfikacji rozliczenia podatnika dokonywanej w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego.

9g. W przypadku gdy przed upływem terminu zwrotu różnicy podatku, o którym mowa w art. 87 ust. 2 zdanie pierwsze, złożono dokumenty, o których mowa w ust. 9b albo 9ca, a naczelnik urzędu skarbowego przedłużył termin zwrotu zgodnie z art. 87 ust. 2 zdanie drugie, i przeprowadzone przez organ czynności wykażą zasadność zwrotu, urząd skarbowy wypłaca byłym wspólnikom albo osobom, o których mowa w ust. 7a, należną kwotę wraz z odsetkami w wysokości odpowiadającej opłacie prolongacyjnej stosowanej w przypadku odroczenia płatności podatku lub jego rozłożenia na raty. W przypadku gdy dokumenty, o których mowa w ust. 9b albo 9ca, złożono na 14 dni przed upływem terminu zwrotu lub później, odsetki, o których mowa w zdaniu pierwszym, są naliczane od 15. dnia po dniu złożenia tych dokumentów. Odsetek nie nalicza się od kwoty zwrotu różnicy podatku w części przypadającej temu byłemu wspólnikowi albo tej osobie, których rachunku nie podano.

9h. W przypadku osób, o których mowa w ust. 9a, w stosunku do których naczelnik urzędu skarbowego przedłużył termin zwrotu zgodnie z art. 87 ust. 2 zdanie drugie, i przeprowadzone przez organ czynności wykażą zasadność zwrotu, urząd skarbowy wypłaca tym osobom należną

kwotę wraz z odsetkami w wysokości odpowiadającej opłacie prolongacyjnej stosowanej w przypadku odroczenia płatności podatku lub jego rozłożenia na raty.

9i. Kwota zwrotu różnicy podatku złożona w depozycie nie podlega oprocentowaniu, z zastrzeżeniem ust. 9j.

9j. Oprocentowanie kwoty zwrotu różnicy podatku złożonej w depozycie jest naliczane od 15. dnia po dniu złożenia dokumentów, o których mowa w ust. 9b albo 9ca, lub podania numerów rachunków, o których mowa w ust. 9e zdanie drugie.

10. Do rozliczenia podatku od towarów objętych spisem z natury przepisy art. 99 stosuje się odpowiednio.

DZIAŁ III

Podatnicy, płatnicy i przedstawiciele podatkowi

Rozdział 1

Podatnicy i płatnicy

Art. 15

1. Podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

1a. Podatnikiem, o którym mowa w ust. 1, jest także jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej stanowiąca przedsiębiorstwo w spadku w okresie od otwarcia spadku do dnia wygaśnięcia:

- 1) zarządu sukcesyjnego albo
- 2) uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego, jeżeli zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony i dokonano zgłoszenia, o którym mowa w art. 12 ust. 1c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników.

1b. Podatnika, o którym mowa w ust. 1a, uznaje się za podatnika kontynuującego prowadzenie działalności gospodarczej zmarłego podatnika.

2. Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

3. Za wykonywaną samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 1, nie uznaje się czynności:

- 1) z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 12 ust. 1-6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2018 r. poz. 1509, z późn. zm.);
- 2) (uchylony)

3) z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 13 pkt 2-9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli z tytułu wykonania tych czynności osoby te są związane ze zlecającym wykonanie tych czynności prawnymi więzami tworzącymi stosunek prawny pomiędzy zlecającym wykonanie czynności i wykonującym zlecane czynności co do warunków wykonywania tych czynności, wynagrodzenia i odpowiedzialności zlecającego wykonanie tych czynności wobec osób trzecich.

3a. Przepis ust. 3 pkt 3 stosuje się odpowiednio do usług twórców i artystów wykonawców w rozumieniu przepisów o prawie autorskim i prawach pokrewnych, wynagradzanych w formie honorariów za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw artystycznego wykonania albo ich wykonanie, w tym również wynagradzanych za pośrednictwem organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi lub prawami pokrewnymi.

3b. Za zgodą naczelnika urzędu skarbowego, właściwego dla osoby prawnej podatnika, mogą być również jednostki organizacyjne osoby prawnej, będącej organizacją pożytku publicznego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. z 2018 r. poz. 450, 650, 723 i 1365) prowadzące działalność gospodarczą, jeżeli samodzielnie sporządzają sprawozdanie finansowe.

3c. Sprzedażą dokonywaną przez podatników, o których mowa w ust. 3b, jest także odpłatne przekazywanie towarów oraz świadczenie usług pomiędzy jednostkami organizacyjnymi wchodzącymi w skład osoby prawnej.

4. W przypadku osób fizycznych prowadzących wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie za podatnika uważa się osobę, która złożyła zgłoszenie rejestracyjne, o którym mowa w art. 96 ust. 1.

5. Przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio do osób fizycznych prowadzących wyłącznie działalność rolniczą w innych niż wymienione w ust. 4 przypadkach.

6. Nie uznaje się za podatnika organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowanych zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

7. (uchylony)

8. (uchylony)

8a. (uchylony)

8b. (uchylony)

9. (uchylony)

10. (uchylony)

Art. 16

Podatnikami są również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, niebędące podatnikami, o których mowa w art. 15, dokonujące okazjonalnie wewnątrzwspólnotowej dostawy nowych środków transportu.

Art. 17

1. Podatnikami są również osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne:

- 1) na których ciąży obowiązek uiszczenia cła, również w przypadku, gdy na podstawie przepisów celnych importowany towar jest zwolniony od cła albo cło na towar zostało zawieszona, w części lub w całości, albo zastosowano preferencyjną, obniżoną lub zerową stawkę celną;
- 2) uprawnione do korzystania z procedury uszlachetnienia czynnego lub procedury odprawy czasowej, w tym również osoby, na które zgodnie z odrębnymi przepisami, zostały przeniesione prawa i obowiązki osoby uprawnionej do korzystania z procedury;
- 3) dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów;
- 4) nabywające usługi, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- a) usługodawcą jest podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, a w przypadku usług, do których stosuje się art. 28e, podatnik ten nie jest zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4,

b) usługobiorcą jest:

- w przypadku usług, do których stosuje się art. 28b – podatnik, o którym mowa w art. 15, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, zarejestrowana lub obowiązana do zarejestrowania zgodnie z art. 97 ust. 4,
- w pozostałych przypadkach – podatnik, o którym mowa w art. 15, posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, posiadająca siedzibę na terytorium kraju i zarejestrowana lub obowiązana do zarejestrowania zgodnie z art. 97 ust. 4;

b)^{6>} usługobiorcą jest:

- w przypadku usług, do których stosuje się art. 28b – podatnik, o którym mowa

w art. 15, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, zarejestrowana lub obowiązana do zarejestrowania zgodnie z art. 97 ust. 4,

- w przypadku transferu bonów jednego przeznaczenia, w przypadku których miejscem świadczenia usług, których te bony dotyczą, jest terytorium kraju – podatnik, o którym mowa w art. 15, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15,
- w pozostałych przypadkach – podatnik, o którym mowa w art. 15, posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, posiadająca siedzibę na terytorium kraju i zarejestrowana lub obowiązana do zarejestrowania zgodnie z art. 97 ust. 4;

5) nabywające towary, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- a) dokonującym ich dostawy na terytorium kraju jest podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, a w przypadku dostawy towarów innych niż gaz w systemie gazowym, energia elektryczna w systemie elektroenergetycznym, energia cieplna lub chłodnicza przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej, podatnik ten nie jest zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4,

a)^{6>} dokonującym ich dostawy na terytorium kraju jest podatnik nieposiadający siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, a w przypadku dostawy towarów:

- innych niż gaz w systemie gazowym, energia elektryczna w systemie elektroenergetycznym, energia cieplna lub chłodnicza przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej,
- innej niż transfer bonów jednego przeznaczenia
- podatnik ten nie jest zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4,

b) nabywcą jest:

- w przypadku nabycia gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej – podmiot zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4 lub art. 97 ust. 4,
- w pozostałych przypadkach – podatnik, o którym mowa w art. 15, posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, posiadająca siedzibę na terytorium kraju i zarejestrowana zgodnie z art. 97 ust. 4,

b)^{6>} nabywcą jest:

- w przypadku nabycia gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej – podmiot zarejestrowany zgodnie z art. 96 ust. 4 lub art. 97 ust. 4,
- w przypadku transferu bonów jednego przeznaczenia, w przypadku których miejscem dostawy towarów, których te bony dotyczą, jest terytorium kraju – podatnik, o którym mowa w art. 15, lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15,
- w pozostałych przypadkach – podatnik, o którym mowa w art. 15, posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, o którym mowa w art. 15, posiadająca siedzibę na terytorium kraju i zarejestrowana zgodnie z art. 97 ust. 4,

c) dostawa towarów nie jest dokonywana w ramach sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju;

- 6) obowiązane do zapłaty podatku na podstawie art. 42 ust. 8 lub ust. 10;
- 7) nabywające towary wymienione w załączniku nr 11 do ustawy, z zastrzeżeniem ust. 1c, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:

- a) dokonującym ich dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9,
- b) nabywcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny,
- c) dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 lub art. 122;
- 8) nabywające usługi wymienione w załączniku nr 14 do ustawy, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:
- a) usługodawcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9,
- b) usługobiorcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny.
- 1a. Przepisy ust. 1 pkt 4 i 5 oraz ust. 2 stosuje się również, w przypadku gdy usługodawca lub dokonujący dostawy towarów posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub inne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy lub dokonującego dostawy towarów, jeżeli usługodawca lub dokonujący dostawy towarów posiada takie inne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju, nie uczestniczy w tych transakcjach.
- 1b. W przypadku gdy podmioty, o których mowa w ust. 1 pkt 1, ustanowiły przedstawiciela podatkowego, o którym mowa w art. 18d ust. 1, podatnikiem jest ten przedstawiciel podatkowy – w zakresie, w jakim działa w imieniu własnym na rzecz tych podmiotów.
- 1c. W przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 28-28c załącznika nr 11 do ustawy przepis ust. 1 pkt 7 stosuje się, jeżeli łączna wartość tych towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 20 000 zł.
- 1c. W przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 10-12 i 14 załącznika nr 11 do ustawy przepis ust. 1 pkt 7 stosuje się, jeżeli łączna wartość tych towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary, bez kwoty podatku, przekracza kwotę 20 000 zł.
- 1d. Za jednolitą gospodarczo transakcję, o której mowa w ust. 1c, uznaje się transakcję obejmującą umowę, w ramach której występuje jedna lub więcej dostaw towarów wymienionych w poz. 28-28c załącznika nr 11 do ustawy, nawet jeżeli są one dokonane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy.
- 1d. Za jednolitą gospodarczo transakcję, o której mowa w ust. 1c, uznaje się transakcję obejmującą umowę, w ramach której występuje jedna lub więcej dostaw towarów wymienionych w poz. 10-12 i 14 załącznika nr 11 do ustawy, nawet jeżeli są one dokonane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy.
- 1e. Za jednolitą gospodarczo transakcję, o której mowa w ust. 1c, uznaje się również transakcję obejmującą więcej niż jedną umowę, o której mowa w ust. 1d, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegają od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami wymienionymi w poz. 28-28c załącznika nr 11 do ustawy.
- 1e. Za jednolitą gospodarczo transakcję, o której mowa w ust. 1c, uznaje się również transakcję obejmującą więcej niż jedną umowę, o której mowa w ust. 1d, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegają od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie towarami wymienionymi w poz. 10-12 i 14 załącznika nr 11 do ustawy.
- 1f. W przypadku wymienionym w ust. 1 pkt 7 obniżenie wartości dostaw dokonywanych w ramach jednolitej gospodarczo transakcji, o której mowa w ust. 1c, w szczególności przez udzielenie po ich dokonaniu nabywcy opustu lub obniżki ceny, nie wpływa na określenie podatnika obowiązującego do rozliczenia kwoty podatku z tytułu dostawy towarów dokonywanej w ramach tej transakcji.
- 1g. W przypadku gdy po otrzymaniu całości lub części zapłaty przed dokonaniem dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 11 do ustawy, następuje zmiana określenia podatnika dla tej dostawy, korekty rozliczenia zapłaty w związku z tą zmianą dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów.
- 1h. W przypadku usług wymienionych w poz. 2-48 załącznika nr 14 do ustawy przepis ust. 1 pkt 8 stosuje się, jeżeli usługodawca świadczy te usługi jako podwykonawca.
- 1i. Podatnikiem, o którym mowa w ust. 1, jest także jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej stanowiąca przedsiębiorstwo w spadku w okresie od otwarcia spadku do dnia wygaśnięcia:
- 1) zarządu sukcesyjnego albo
 - 2) uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego, jeżeli zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony i dokonano zgłoszenia, o którym mowa w art. 12 ust. 1c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników.
- 1j. Podatnika, o którym mowa w ust. 1i, uznaje się za podatnika kontynuującego
- prowadzenie działalności gospodarczej zmarłego podatnika.
2. W przypadkach wymienionych w ust. 1 pkt 4, 5, 7 i 8, usługodawca lub dokonujący dostawy towarów nie rozlicza podatku należnego.
- 2a. Jeżeli dokonujący dostawy towarów wymienionych w poz. 28-28c załącznika nr 11 do ustawy, dla której zgodnie z ust. 1 pkt 7 podatnikiem jest nabywca, podjął wszelkie niezbędne środki celem rzetelnego rozliczenia podatku od tej dostawy, nie ma on obowiązku rozliczenia podatku z tytułu tej dostawy, także w przypadku, gdy po jej dokonaniu ustalono, że wskutek działania podmiotu uczestniczącego w tej dostawie jako nabywca nie były spełnione przesłanki określone w ust. 1 pkt 7, o którym to działaniu dokonujący dostawy towarów przy zachowaniu należytej staranności nie wiedział lub nie mógł wiedzieć.
- 2a. Jeżeli dokonujący dostawy towarów wymienionych w poz. 10-12 i 14 załącznika nr 11 do ustawy, dla której zgodnie z ust. 1 pkt 7 podatnikiem jest nabywca, podjął wszelkie niezbędne środki celem rzetelnego rozliczenia podatku od tej dostawy, nie ma on obowiązku rozliczenia podatku z tytułu tej dostawy, także w przypadku, gdy po jej dokonaniu ustalono, że wskutek działania podmiotu uczestniczącego w tej dostawie jako nabywca nie były spełnione przesłanki określone w ust. 1 pkt 7, o którym to działaniu dokonujący dostawy towarów przy zachowaniu należytej staranności nie wiedział lub nie mógł wiedzieć.
- 2b. Przepis ust. 2a stosuje się pod warunkiem, że zapłata należności z tytułu dostawy towarów nastąpiła z rachunku płatniczego nabywcy, w tym przy użyciu karty płatniczej lub podobnego instrumentu płatniczego, o ile umożliwiają one dokonującemu dostawy towarów identyfikację składającego zlecenie płatnicze.
3. (uchylony)
 - 3a. (uchylony)
 4. (uchylony)
 5. (uchylony)
 6. (uchylony)
 7. (uchylony)

Art. 17a

Płatnikiem podatku od wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 103 ust. 5a pkt 1 i 2, jest odpowiednio zarejestrowany odbiorca lub podmiot prowadzący skład podatkowy, dokonujący na rzecz podmiotu, o którym mowa w art. 48 ust. 9 lub art. 59 ust. 8 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, wewnątrzspółnotowego nabycia w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym.

Art. 18

Organy egzekucyjne określone w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. z 2018 r.

poz. 1314, 1356, 1499 i 1629) oraz komornicy sądowi wykonujący czynności egzekucyjne w rozumieniu przepisów Kodeksu postępowania cywilnego są płatnikami podatku od dostawy, dokonywanej w trybie egzekucji, towarów będących własnością dłużnika lub posiadanych przez niego z naruszeniem obowiązujących przepisów.

Rozdział 2

Przedstawiciele podatkw

Art. 18a

1. Podatnik, o którym mowa w art. 15 ust. 1, nieposiadający siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, podlegający obowiązkowi zarejestrowania się jako podatnik VAT czynny, jest obowiązany ustanowić przedstawiciela podatkowego.
2. Podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju może ustanowić przedstawiciela podatkowego.
3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, przypadki, w których nie ma obowiązku ustanawiania przedstawiciela podatkowego, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego rozliczenia podatku przez podmioty nieposiadające siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego.

Art. 18b

1. Przedstawicielem podatkowym może być osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, jeżeli łącznie spełnia następujące warunki:
 - 1) posiada siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju;
 - 2) jest zarejestrowana jako podatnik VAT czynny, a w przypadku, o którym mowa w art. 18d ust. 1 – jako podatnik VAT UE;
 - 3) przez ostatnie 24 miesiące nie zalegała z wpłatami poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczającymi odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3% kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach; udział zaległości w kwocie podatku ustala się w stosunku do kwoty należnych wpłat za okres rozliczeniowy, którego dotyczy zaległość;
 - 4) przez ostatnie 24 miesiące osoba fizyczna będąca podatnikiem, a w przypadku podatników niebędących osobami fizycznymi – osoba będąca wspólnikiem spółki cywilnej lub han-

dlowej niemającej osobowości prawnej, członkiem władz zarządzających, głównym księgowym, nie została prawomocnie skazana na podstawie ustawy z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2018 r. poz. 1958) za popełnienie przestępstwa skarbowego;

- 5) jest uprawniona do zawodowego wykonywania doradztwa podatkowego zgodnie z przepisami o doradztwie podatkowym lub do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z przepisami o rachunkowości.
2. Wymóg, o którym mowa w ust. 1 pkt 3, uznaje się również za spełniony, jeżeli łącznie spełnione są następujące warunki:
 - 1) podmiot uregulował, wraz z odsetkami za zwłokę, zaległości przekraczające odrębnie w każdym podatku odpowiednio 3% kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach, w terminie 30 dni od dnia powstania tych zaległości;
 - 2) uregulowanie zaległości zgodnie z pkt 1 w ostatnich 24 miesiącach nie dotyczyło więcej niż dwóch okresów rozliczeniowych odrębnie w każdym podatku.
3. Przepisu ust. 1 pkt 5 nie stosuje się do agencji celnej, jeżeli podatnik ustanawiający ten podmiot przedstawicielem podatkowym dokonuje na terytorium kraju wyłącznie importu towarów, których miejscem przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju jest dokonywany przez importera tych towarów w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.
4. Przedstawiciela podatkowego ustanawia się w drodze pisemnej umowy, która powinna zawierać:
 - 1) nazwy stron umowy oraz ich adresy i dane identyfikacyjne na potrzeby odpowiednio podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze;
 - 2) adres, pod którym będzie prowadzona i przechowywana dokumentacja na potrzeby podatku;
 - 3) oświadczenie podmiotu, który jest ustanawiany przedstawicielem podatkowym, o spełnieniu warunków, o których mowa w ust. 1;
 - 4) zakres upoważnienia w przypadku określonym w art. 18c ust. 1 pkt 2;
 - 5) w przypadku, o którym mowa w art. 18d ust. 1, zgodę przedstawiciela podatkowego na wykonywanie obowiązków i czynności podatnika, dla którego został ustanowiony, w imieniu własnym i na rzecz tego podatnika.

Art. 18c

1. Przedstawiciel podatkowy wykonuje w imieniu i na rzecz podatnika, dla którego został ustanowiony:

- 1) obowiązki tego podatnika w zakresie rozliczania podatku, w tym w zakresie sporządzania deklaracji podatkowych, informacji podsumowujących, o których mowa w art. 100 ust. 1, oraz informacji podsumowujących w obrocie krajowym, o których mowa w art. 101a ust. 1, a także w zakresie prowadzenia i przechowywania dokumentacji, w tym ewidencji, na potrzeby podatku;
- 1) **obowiązki tego podatnika w zakresie rozliczania podatku, w tym w zakresie sporządzania deklaracji podatkowych, informacji podsumowujących, o których mowa w art. 100 ust. 1, a także w zakresie prowadzenia i przechowywania dokumentacji, w tym ewidencji, na potrzeby podatku;**
- 2) inne czynności wynikające z przepisów o podatku od towarów i usług, jeżeli został do tego upoważniony w umowie.
2. Przedstawiciel podatkowy odpowiada solidarnie z podatnikiem za zobowiązanie podatkowe, które przedstawiciel podatkowy rozlicza w imieniu i na rzecz tego podatnika.

Art. 18d

1. W przypadku podatnika, który:
 - 1) dokonuje na terytorium kraju wyłącznie importu towarów, których miejscem przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju jest dokonywany przez importera tych towarów w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, oraz
 - 2) nie jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny
 – przedstawiciel podatkowy wykonuje, w imieniu własnym i na rzecz tego podatnika, obowiązki tego podatnika, o których mowa w art. 18c ust. 1 pkt 1, oraz – jeżeli umowa tak stanowi – inne czynności tego podatnika, o których mowa w art. 18c ust. 1 pkt 2.
2. Podatnik, o którym mowa w ust. 1, odpowiada solidarnie z przedstawicielem podatkowym za zobowiązanie podatkowe, które przedstawiciel podatkowy rozlicza w imieniu własnym na rzecz tego podatnika.

DZIAŁ IV

Obowiązek podatkowy

Rozdział 1 Zasady ogólne

Art. 19

(uchylony)

Art. 19a

1. Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania

- nia usługi, z zastrzeżeniem ust. 5 i 7-11, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 21 ust. 1.
- 1.^{6b} **Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi, z zastrzeżeniem ust. 1a, 5 i 7-11, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 21 ust. 1.**
- 1a.^{6b} **W przypadku, o którym mowa w art. 8a ust. 1 i 3, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dokonania transferu bonu jednego przeznaczenia.**
2. W odniesieniu do przyjmowanych częściowo usług, usługę uznaje się również za wykonaną, w przypadku wykonania części usługi, dla której to części określono zapłatę.
3. Usługę, dla której w związku z jej świadczeniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi. Usługę świadczoną w sposób ciągły przez okres dłuższy niż rok, dla której w związku z jej świadczeniem w danym roku nie upływają terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego roku podatkowego, do momentu zakończenia świadczenia tej usługi.
4. Przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio do dostawy towarów, z wyjątkiem dostawy towarów, o której mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2.
- 4a.^{6b} **W przypadku, o którym mowa w art. 8a ust. 1 i 3, dostawę towarów uznaje się za dokonaną, a usługę uznaje się za wykonaną z chwilą dokonania transferu bonu jednego przeznaczenia.**
5. Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą:
- 1) otrzymania całości lub części zapłaty z tytułu:
 - a) wydania towarów przez komitenta komisantowi na podstawie umowy komisnu,
 - b) przeniesienia z nakazu organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w imieniu takiego organu własności towarów w zamian za odszkodowanie,
 - c) dokonywanej w trybie egzekucji dostawy towarów, o której mowa w art. 18,
 - d) świadczenia, na podstawie odrębnych przepisów, na zlecenie sądów powszechnych, administracyjnych, wojskowych lub prokuratury usług związanych z postępowaniem sądowym lub przygotowawczym, z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b, stanowiących import usług,
 - e) świadczenia usług zwolnionych od podatku zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 37-41;
 - 2) otrzymania całości lub części dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, o których mowa w art. 29a ust. 1;
- 3) wystawienia faktury w przypadkach, o których mowa w art. 106b ust. 1, z tytułu:
- a) świadczenia usług budowlanych lub budowlano-montażowych,
 - b) dostawy książek drukowanych (PKWiU ex 58.11.1) – z wyłączeniem map i ulotek – oraz gazet, czasopism i magazynów, drukowanych (PKWiU ex 58.13.1 i PKWiU ex 58.14.1),
 - b) dostawy książek drukowanych (CN ex 4901 10 00, 4901 91 00, ex 4901 99 00 i 4903 00 00) – z wyłączeniem map i ulotek – oraz gazet, czasopism i magazynów, drukowanych (CN 4902).
 - c) czynności polegających na drukowaniu książek (PKWiU ex 58.11.1) – z wyłączeniem map i ulotek – oraz gazet, czasopism i magazynów (PKWiU ex 58.13.1 i PKWiU ex 58.14.1), z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b, stanowiących import usług;
 - c) czynności polegających na drukowaniu książek (CN ex 4901 10 00, 4901 91 00, ex 4901 99 00 i 4903 00 00) – z wyłączeniem map i ulotek – oraz gazet, czasopism i magazynów (CN 4902), z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b, stanowiących import usług;
- 4) wystawienia faktury z tytułu:
- a) dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
 - b) świadczenia usług:
 - telekomunikacyjnych,
 - wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy,
 - wymienionych w poz. 23-36, 49 i 50 załącznika nr 3 do ustawy.
 - najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze,
 - ochrony osób oraz usług ochrony, dozoru i przechowywania mienia,
 - stałej obsługi prawnej i biurowej,
 - dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego
 - z wyjątkiem usług, do których stosuje się art. 28b, stanowiących import usług.
6. W przypadkach, o których mowa w ust. 5 pkt 1 i 2, obowiązek podatkowy powstaje w odniesieniu do otrzymanej kwoty.
7. W przypadkach, o których mowa w ust. 5 pkt 3 i 4, gdy podatnik nie wystawił faktury lub wystawił ją z opóźnieniem, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą upływu terminów wystawienia faktury określonych w art. 106i ust. 3 i 4, a w przypadku gdy nie określono takiego terminu – z chwilą upływu terminu płatności.
8. Jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, zadatek, ratę, wkład budowlany lub mieszkaniowy przed ustanowieniem spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego lub lokalu o innym przeznaczeniu, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą jej otrzymania w odniesieniu do otrzymanej kwoty, z zastrzeżeniem ust. 5 pkt 4.
9. Obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów powstaje z chwilą powstania długu celnego, z zastrzeżeniem ust. 10a i 11.
10. (uchylony)
- 10a. W przypadku objęcia towarów procedurą uszlachetnienia czynnego obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów powstaje z chwilą zamknięcia procedury uszlachetnienia czynnego zgodnie z art. 324 rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, str. 558, z późn. zm.), zwanego dalej „rozporządzeniem 2015/2447”.
11. W przypadku objęcia towarów procedurą: składowania celnego, odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem z należności celnych przywozowych, uszlachetnienia czynnego, tranzytu, wolnego obszaru celnego, jeżeli od towarów tych pobierane są opłaty wyrównawcze lub opłaty o podobnym charakterze, obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów powstaje z chwilą wymagalności tych opłat.
12. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, późniejsze niż wymienione w ust. 1, 5 oraz 7-11 terminy powstania obowiązku podatkowego, uwzględniając specyfikę wykonywania niektórych czynności, uwarunkowania obrotu gospodarczego niektórymi towarami oraz przepisy Unii Europejskiej.

Rozdział 2

Obowiązek podatkowy w wewnątrzspółnotowej dostawie towarów i w wewnątrzspółnotowym nabyciu towarów

Art. 20

1. W wewnątrzspółnotowej dostawie towarów obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury przez podatnika, nie później jednak niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym

dokonano tej dostawy, z zastrzeżeniem ust. 4 oraz art. 20a.

- 1a. W przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów wykonywanej w sposób ciągły przez okres dłuższy niż miesiąc uważa się ją za dokonaną z upływem każdego miesiąca do czasu zakończenia dostawy tych towarów.
2. (uchylony)
3. (uchylony)
4. W przypadku, o którym mowa w art. 13 ust. 5, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą ustania okoliczności, o których mowa w art. 13 ust. 4.
5. W wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury przez podatnika podatku od wartości dodanej, nie później jednak niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru będącego przedmiotem wewnątrzwspólnotowego nabycia, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9 oraz art. 20b. Przepis ust. 1a stosuje się odpowiednio.
6. (uchylony)
7. (uchylony)
8. W przypadku, o którym mowa w art. 12 ust. 2, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą ustania okoliczności, o których mowa w art. 12 ust. 1.
9. W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia nowych środków transportu obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania tych towarów, nie później jednak niż z chwilą wystawienia faktury przez podatnika podatku od wartości dodanej.

Art. 20a

1. W przypadku przemieszczenia towarów, o którym mowa w art. 13 ust. 3, do miejsca odpowiadającego magazynowi konsygnacyjnemu w celu ich późniejszej dostawy podatnikowi podatku od wartości dodanej, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dostawy towarów, nie później jednak niż z chwilą wystawienia faktury potwierdzającej tę dostawę podatnikowi podatku od wartości dodanej, pod warunkiem że podatnik podatku od wartości dodanej jest obowiązany wykazać dokonane przemieszczenie towarów w państwie członkowskim zakończenia transportu lub wysyłki oraz dostawę towarów jako wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów w miesiącu, w którym u podatnika powstał obowiązek podatkowy z tytułu tej dostawy.
2. Przepis ust. 1 stosuje się, jeżeli:
 - 1) przemieszczenia towarów dokonuje podatnik, który nie jest zarejestrowany jako podatnik podatku od wartości dodanej w państwie członkowskim zakończenia transportu lub wysyłki;
 - 2) podatnik, który przemieszcza towary do miejsca odpowiadającego magazynowi konsygnacyjnemu, prowadzi ewidencję towarów przemieszczanych do tego miejsca zawierającą

datę ich przemieszczenia, datę dostawy towarów podatnikowi podatku od wartości dodanej, dane pozwalające na identyfikację towarów, a w przypadku, o którym mowa w ust. 3 – także dane dotyczące powrotnego przemieszczenia towarów; przepis art. 109 ust. 3 stosuje się odpowiednio.

3. W przypadku powrotnego przemieszczenia towarów przez podatnika, który pierwotnie dokonał ich przemieszczenia, lub na jego rzecz, które nie były przedmiotem dostawy zgodnie z ust. 1, nie powstaje obowiązek podatkowy w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów i wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów w odniesieniu do tych towarów.

Art. 20b

1. W wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów, o którym mowa w art. 12a ust. 1, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą pobrania towarów z magazynu konsygnacyjnego, nie później jednak niż z dniem wystawienia faktury.
2. Z chwilą, gdy warunki określone w art. 12a ust. 1 przestają być spełnione, u podatnika, który przemieścił towary do magazynu konsygnacyjnego, powstaje obowiązek podatkowy w odniesieniu do towarów pozostałych w tym magazynie.
3. W przypadku gdy w okresie 24 miesięcy od dnia wprowadzenia towarów do magazynu konsygnacyjnego nastąpi powrotne przemieszczenie przez podatnika podatku od wartości dodanej lub na jego rzecz towarów, które zostały przez niego wprowadzone do magazynu konsygnacyjnego i nie zostały pobrane, nie powstaje obowiązek podatkowy w wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów i w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów w odniesieniu do tych towarów.

Rozdział 3

Obowiązek podatkowy u małych podatników

Art. 21

1. Mały podatnik może wybrać metodę rozliczeń polegającą na tym, że obowiązek podatkowy w odniesieniu do dokonywanych przez niego dostaw towarów i świadczenia usług powstaje:
 - 1) z dniem otrzymania całości lub części zapłaty – w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podatnika, o którym mowa w art. 15, zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny,
 - 2) z dniem otrzymania całości lub części zapłaty, nie później niż 180. dnia, licząc od dnia wydania towaru lub wykonania usługi – w przypadku dokonania dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz podmiotu innego niż wymieniony w pkt 1

– po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego w terminie do końca miesiąca poprzedzającego okres, za który będzie stosował tę metodę, zwaną dalej „metodą kasową”; otrzymanie zapłaty w części powoduje powstanie obowiązku podatkowego w tej części.

2. Przepis ust. 1 stosuje się do czynności wykonanych w okresie, w którym podatnik stosuje metodę kasową.
 3. Mały podatnik może zrezygnować z metody kasowej, nie wcześniej jednak niż po upływie 12 miesięcy, w trakcie których rozliczał się tą metodą, po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego, w terminie do końca kwartału, w którym stosował tę metodę.
 4. Mały podatnik traci prawo do rozliczania podatku metodą kasową, począwszy od rozliczenia za miesiąc przekraczający po kwartale, w którym przekroczył kwotę określoną w art. 2 pkt 25.
 5. (uchylony)
 6. Przepis ust. 1:
 - 1) nie narusza przepisów art. 19a ust. 5 pkt 1 i 2;
 - 2) nie ma zastosowania do dostawy towarów, o której mowa w art. 20 ust. 1-4 i art. 20a.
- 2)⁶² 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 i art. 20a.

DZIAŁ V

Miejsce świadczenia

Rozdział 1

Miejsce świadczenia przy dostawie towarów

Art. 22

1. Miejscem dostawy towarów jest w przypadku:
 - 1) towarów wysyłanych lub transportowanych przez dokonującego ich dostawy, ich nabywcę lub przez osobę trzecią – miejsce, w którym towary znajdują się w momencie rozpoczęcia wysyłki lub transportu do nabywcy;
 - 2) towarów, które są instalowane lub montowane, z próbnym uruchomieniem lub bez niego, przez dokonującego ich dostawy lub przez podmiot działający na jego rzecz – miejsce, w którym towary są instalowane lub montowane; nie uznaje się za instalację lub montaż prostych czynności umożliwiających funkcjonowanie montowanego lub instalowanego towaru zgodnie z jego przeznaczeniem;
 - 3) towarów niewysyłanych ani nietransportowanych – miejsce, w którym to-

- wary znajdują się w momencie dostawy;
- 4) dostawy towarów na pokładach statków, samolotów lub pociągów w trakcie części transportu pasażerów wykonywanej na terytorium Unii Europejskiej – miejsce rozpoczęcia transportu pasażerów;
 - 5) dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii ciepłej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii ciepłej lub chłodniczej do podmiotu będącego podatnikiem, który wykonuje samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w art. 15 ust. 2, lub działalność gospodarczą odpowiadającą tej działalności, bez względu na cel czy rezultat takiej działalności, z uwzględnieniem art. 15 ust. 6, którego głównym celem nabywania gazu, energii elektrycznej, energii ciepłej lub chłodniczej jest odprzedaż tych towarów w takich systemach lub sieciach dystrybucji i u którego własne zużycie takich towarów jest nieznaczne – miejsce, gdzie podmiot taki posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w przypadku posiadania stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, do którego dostarczane są te towary – miejsce, gdzie podmiot ten posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, a w przypadku braku siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej – miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu;
 - 6) dostawy gazu w systemie gazowym, energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii ciepłej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii ciepłej lub chłodniczej, jeżeli taka dostawa jest dokonywana do podmiotu innego niż podmiot, o którym mowa w pkt 5 – miejsce, w którym nabywca korzysta z tych towarów i je zużywa; jeżeli wszystkie te towary lub ich część nie są w rzeczywistości zużyte przez tego nabywcę, towary niezaużyte uważa się za wykorzystane i zużyte w miejscu, w którym nabywca posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w przypadku posiadania stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, do którego dostarczane są te towary – miejsce, gdzie nabywca posiada stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, a w przypadku braku siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej – miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.
2. W przypadku gdy kilka podmiotów dokonuje dostawy tego samego towaru w ten sposób, że pierwszy z nich wydaje ten towar bezpośrednio ostatniemu w kolejności nabywcy, przy czym towar ten jest wysyłany lub transportowany, to wysyłka lub transport tego towaru są przyporządkowane tylko jednej dostawie; jeżeli towar jest wysyłany lub transportowany przez nabywcę, który dokonuje również jego dostawy, przyjmuje się, że wysyłka lub transport są przyporządkowane dostawie dokonanej dla tego nabywcy, chyba że z warunków dostawy wynika, że wysyłkę lub transport towaru należy przyporządkować jego dostawie.
 3. W przypadku, o którym mowa w ust. 2, dostawę towarów, która:
 - 1) poprzedza wysyłkę lub transport towarów, uznaje się za dokonaną w miejscu rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów;
 - 2) następuje po wysyłce lub transporcie towarów, uznaje się za dokonaną w miejscu zakończenia wysyłki lub transportu towarów.
 4. W przypadku gdy miejscem rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów jest terytorium państwa trzeciego, dostawę towarów dokonywaną przez podatnika lub podatnika podatku od wartości dodanej, który jest również podatnikiem z tytułu importu albo zaimportowania tych towarów, uważa się za dokonaną na terytorium państwa członkowskiego importu albo zaimportowania tych towarów.
 5. Na potrzeby określenia miejsca świadczenia, o którym mowa w ust. 1 pkt 4 oraz art. 28i ust. 2:
 - 1) przez część transportu pasażerów wykonaną na terytorium Unii Europejskiej rozumie się część transportu zrealizowanego bez zatrzymania na terytorium państwa trzeciego, od miejsca rozpoczęcia transportu pasażerów do miejsca zakończenia transportu pasażerów;
 - 2) przez miejsce rozpoczęcia transportu pasażerów rozumie się przewidziane pierwsze na terytorium Unii Europejskiej miejsce przyjęcia pasażerów na pokład, w tym również po odcinku podróży poza terytorium Unii Europejskiej;
 - 3) przez miejsce zakończenia transportu pasażerów rozumie się przewidziane ostatnie na terytorium Unii Europejskiej miejsce zejścia z pokładu pasażerów, którzy zostali na niego przyjęci na terytorium Unii Europejskiej, w tym również przed odcinkiem podróży poza terytorium Unii Europejskiej;
 - 4) w przypadku podróży w obie strony, odcinek powrotny transportu uznaje się za transport oddzielny.
 6. (uchylony)

Art. 23

1. W przypadku sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju dostawę towarów uznaje się za dokonaną na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów, z zastrzeżeniem ust. 2.
2. W przypadku sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju dostawę towarów uznaje się za dokonaną na terytorium kraju, jeżeli całkowita wartość towarów innych niż wyroby akcyzowe wysyłanych lub transportowanych do tego samego państwa członkowskiego w ramach sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju, pomniejszona o kwotę podatku, jest mniejsza lub równa w danym roku od kwoty wyrażonej w złotych, odpowiadającej kwocie ustalonej przez państwo członkowskie przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów.
3. Przepis ust. 2 stosuje się pod warunkiem, że całkowita wartość towarów innych niż wyroby akcyzowe wysyłanych lub transportowanych do tego samego państwa członkowskiego w ramach sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju, pomniejszona o kwotę podatku, nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty wyrażonej w złotych odpowiadającej kwocie ustalonej przez państwo członkowskie przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów.
4. W przypadku przekroczenia kwoty, o której mowa w ust. 2, miejsce opodatkowania na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów obowiązuje, począwszy od dostawy, którą przekroczone tę kwotę.
5. Podatnicy, do których ma zastosowanie ust. 2, mogą wybrać miejsce opodatkowania określone w ust. 1 pod warunkiem pisemnego zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o skorzystaniu z tego wyboru (opcji), z zaznaczeniem nazwy państwa członkowskiego lub nazw państw członkowskich, których zawiadomienie to dotyczy.
6. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 5, składa się co najmniej na 30 dni przed datą dostawy, począwszy od której podatnik chce korzystać z opcji, o której mowa w ust. 5.
7. W terminie 30 dni od pierwszej dostawy towarów po skorzystaniu z opcji, o której mowa w ust. 5, podatnik jest obowiązany przedstawić naczelnikowi urzędu skarbowego dokument potwierdzający o zawiadomieniu właściwego organu podatkowego w innym państwie członkowskim o zamiarze rozliczania w tym państwie członkowskim podatku od wartości dodanej od sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju.
8. Opcja, o której mowa w ust. 5, obowiązuje co najmniej przez 2 lata od daty pierwszej dostawy dokonanej w trybie przewidzianym tą opcją.

9. W przypadku gdy po upływie okresu, o którym mowa w ust. 8, podatnik rezygnuje z korzystania z opcji, o której mowa w ust. 5, dla jednego lub więcej państw członkowskich, jest on obowiązany przed datą dostawy, poczynawszy od której rezygnuje z korzystania z tej opcji, zawiadomić na piśmie naczelnika urzędu skarbowego o tej rezygnacji.
10. Przeliczenia kwot, o których mowa w ust. 2 i 3, dokonuje się według ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski średniego kursu waluty, w której, w państwie członkowskim przeznaczenia, kwoty te są ustalane, obowiązującego w dniu 1 maja 2004 r., w zaokrągleniu do 1000 zł.
11. Przepisów ust. 1-9 nie stosuje się do:
- 1) nowych środków transportu;
 - 2) towarów, o których mowa w art. 22 ust. 1 pkt 2.
12. W przypadku sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju, której przedmiotem są wyroby akcyzowe, dostawę towarów uznaje się w każdym przypadku za dokonaną na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia.
13. Przepisów ust. 1-9 nie stosuje się również do towarów opodatkowanych według zasad określonych w art. 120 ust. 4 i 5.
14. Warunkiem uznania dostawy towarów w ramach sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju za dostawę dokonaną na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia jest otrzymanie przez podatnika, przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, następujących dokumentów, jeżeli dokumenty te łącznie potwierdzają dostarczenie towarów do nabywcy znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów:
- 1) dokumentów przewozowych otrzymanych od przewoźnika (spedytora) odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju – w przypadku gdy przewóz towarów jest zlecany przez podatnika przewoźnikowi;
 - 2) (uchylony)
 - 3) dokumentów potwierdzających odbiór towarów poza terytorium kraju.
15. W przypadku gdy dokumenty, o których mowa w ust. 14, nie potwierdzają jednoznacznie dostarczenia towarów do nabywcy znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów, dokumentami wskazującymi, że wystąpiła dostawa towarów na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów, mogą być również inne dokumenty otrzymywane przez podatnika w tego rodzaju dostawie towarów, w szczególności:
- 1) korespondencja handlowa z nabywcą, w tym jego zamówienie;
 - 2) dokument potwierdzający zapłatę za towar, z wyjątkami przypadków, gdy dostawa ma charakter nieodpłatny lub zobowiązanie jest realizowane w innej formie – w takim przypadku inny dokument stwierdzający wygaśnięcie zobowiązania.
- 15a. Jeżeli warunek, o którym mowa w ust. 14 i 15, nie został spełniony, podatnik nie wykazuje tej dostawy w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za dany okres rozliczeniowy. W tym przypadku podatnik wykazuje tę dostawę w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za następny okres rozliczeniowy jako dostawę towarów na terytorium kraju, jeżeli przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za ten następny okres rozliczeniowy podatnik nie otrzymał dokumentów wskazujących, że wystąpiła dostawa towarów na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów.
- 15b. Otrzymanie dokumentów po terminie, o którym mowa w ust. 15a, wskazujących, że wystąpiła dostawa towarów na terytorium państwa członkowskiego przeznaczenia dla wysyłanych lub transportowanych towarów, uprawnia podatnika do dokonania korekty podatku należnego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik otrzymał te dokumenty.
16. Sprzedaż wysyłkowa z terytorium kraju występuje również, jeżeli dla dokonania tej sprzedaży wysyłane lub transportowane z terytorium państwa trzeciego towary zostały sprowadzone na terytorium kraju w ramach importu towarów.
17. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór zawiadomienia, o którym mowa w ust. 5 i 9, uwzględniając:
- 1) konieczność prawidłowej identyfikacji podatników;
 - 2) wymagania związane z określoną na podstawie odrębnych przepisów wymianą informacji o dokonywanych dostawach w ramach sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju;
 - 3) przepisy Unii Europejskiej.

Art. 24

1. W przypadku sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju dostawę towarów uznaje się za dokonaną na terytorium kraju, z zastrzeżeniem ust. 2.
 2. W przypadku sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju dostawę towarów uznaje się za dokonaną poza terytorium kraju, jeżeli całkowita wartość towarów innych niż wyroby akcyzowe, wysyłanych lub transportowanych z tego samego państwa członkowskiego na terytorium kraju, pomniejszona o kwotę podatku od wartości dodanej, nie przekroczyła w roku podatkowym kwoty 160 000 zł.
 3. Przepis ust. 2 stosuje się, pod warunkiem że całkowita wartość towarów innych niż wyroby akcyzowe, wysyłanych lub transportowanych z tego samego państwa członkowskiego w ramach sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju, pomniejszona o kwotę podatku od wartości dodanej, nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 160 000 zł.
4. Podatnicy podatku od wartości dodanej, do których ma zastosowanie ust. 2, mogą wybrać miejsce opodatkowania określone w ust. 1 pod warunkiem pisemnego zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o skorzystaniu z tego wyboru (opcji).
 5. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 4, składa się co najmniej na 30 dni przed datą dostawy, poczynawszy od której podatnik wybiera opcję, o której mowa w ust. 4.
 6. Opcja, o której mowa w ust. 4, obowiązuje co najmniej przez 2 lata od daty pierwszej dostawy dokonanej w trybie przewidzianym tą opcją.
 7. W przypadku gdy po upływie okresu, o którym mowa w ust. 6, podatnik rezygnuje z korzystania z opcji, o której mowa w ust. 4, jest on obowiązany zawiadomić na piśmie naczelnika urzędu skarbowego o tej rezygnacji.
 8. Przepisów ust. 1-7 nie stosuje się do:
 - 1) nowych środków transportu;
 - 2) towarów, o których mowa w art. 22 ust. 1 pkt 2.
 9. W przypadku sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju, której przedmiotem są wyroby akcyzowe, dostawę towarów uznaje się w każdym przypadku za dokonaną na terytorium kraju.
 10. Przepisów ust. 1-7 nie stosuje się również do:
 - 1) towarów, o których mowa w art. 120 ust. 1, opodatkowanych podatkiem od wartości dodanej w państwie członkowskim rozpoczęcia transportu lub wysyłki na zasadach odpowiadającym regulacjom zawartym w art. 120 ust. 4 i 5;
 - 2) towarów, o których mowa w art. 120 ust. 1, będących przedmiotem dostawy na aukcji (licytacji) w państwie członkowskim rozpoczęcia transportu lub wysyłki, jeżeli dostawa ich jest dokonywana przez organizatora aukcji (licytacji) oraz do dostawy tej zastosowano szczególne zasady opodatkowania podatkiem od wartości dodanej obowiązujące w państwie członkowskim rozpoczęcia transportu lub wysyłki, stosowane do dostaw towarów dokonywanych przez organizatora aukcji (licytacji), wyłączające uznanie dostawy towarów za czynność odpowiadającą wewnątrzspółnotowej dostawie towarów.
 11. Przepis ust. 10 stosuje się pod warunkiem posiadania przez dokonującego dostawy towarów dokumentów jednoznacznie potwierdzających dokonanie tej dostawy na zasadach określonych w tych przepisach.
 12. Sprzedaż wysyłkowa na terytorium kraju występuje również, jeżeli dla dokonania tej sprzedaży wysyłane lub transportowane z terytorium państwa trzeciego towa-

ry zostały zaimportowane na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju.

13. (uchylony)

Rozdział 2

Miejsce świadczenia przy wewnątrzspółnotowym nabyciu towarów

Art. 25

1. Wewnątrzspółnotowe nabycie towarów uznaje się za dokonane na terytorium państwa członkowskiego, na którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu.
2. Nie wyłączając zastosowania ust. 1 w przypadku gdy nabywca, o którym mowa w art. 9 ust. 2, przy wewnątrzspółnotowym nabyciu towarów podał numer przyznany mu przez dane państwo członkowskie dla celów transakcji wewnątrzspółnotowych inne niż państwo członkowskie, na którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu, wewnątrzspółnotowe nabycie towarów uznaje się za dokonane również na terytorium tego państwa członkowskiego, chyba że nabywca udowodni, że wewnątrzspółnotowe nabycie towarów:
 - 1) zostało opodatkowane na terytorium państwa członkowskiego, na którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu, lub
 - 2) zostało uznane za opodatkowane na terytorium państwa członkowskiego, na którym towary znajdują się w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu, ze względu na zastosowanie procedury uproszczonej w wewnątrzspółnotowej transakcji trójstronnej, o której mowa w dziale XII.

Art. 26

1. W przypadku gdy nabywcą w wewnątrzspółnotowym nabyciu towarów jest:
 - 1) podatnik – przepis art. 25 ust. 2 pkt 2 stosuje się pod warunkiem wykazania przez tego podatnika w informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1, czynności w ramach transakcji trójstronnej dokonywanych przez niego w zakresie wewnątrzspółnotowych nabyć oraz wewnątrzspółnotowych dostaw towarów;
 - 2) podatnik lub osoba prawna niebędąca podatnikiem, która nie podała, zgodnie z art. 97 ust. 10, numeru identyfikacji podatkowej poprzedzonej kodem PL – wewnątrzspółnotowe nabycie towarów uznaje się za dokonane na terytorium kraju, z zastrzeżeniem ust. 2.
2. Przepisu ust. 1 pkt 2 nie stosuje się, jeżeli nabywca dla wewnątrzspółnotowego

nabycia towarów podał numer przyznany mu na potrzeby tych transakcji na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, o ile miejsce zakończenia wysyłki lub transportu towarów nie znajduje się na terytorium kraju.

Rozdział 2a

Miejsce świadczenia przy imporcie towarów

Art. 26a

1. Miejszem importu towarów jest terytorium państwa członkowskiego, na którym towary znajdują się w momencie ich wprowadzenia na terytorium Unii Europejskiej.
2. W przypadku gdy towary zostaną objęte z momentem ich wprowadzenia na terytorium Unii Europejskiej jedną z następujących procedur:
 - 1) uszlachetniania czynnego,
 - 2) odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem od należności celnych przywozowych,
 - 3) składowania celnego,
 - 4) tranzytu, w tym także składowaniem czasowym przed objęciem towarów jedną z procedur celnych,
 - 5) wolnego obszaru celnego
 – miejscem importu takich towarów jest terytorium państwa członkowskiego, na którym towary te przestaną podlegać tym procedurom.

Rozdział 3

Miejsce świadczenia przy świadczeniu usług

Art. 27

(uchylony)

Art. 28

(uchylony)

Art. 28a

Na potrzeby stosowania niniejszego rozdziału:

- 1) ilekroć jest mowa o podatniku – rozumie się przez to:
 - a) podmioty, które wykonują samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w art. 15 ust. 2, lub działalność gospodarczą odpowiadającą tej działalności, bez względu na cel czy rezultat takiej działalności, z uwzględnieniem art. 15 ust. 6,
 - b) osobę prawną niebędącą podatnikiem na podstawie lit. a, która jest zidentyfikowana lub obowiązana do identyfikacji do celów podatku lub podatku od wartości dodanej;
- 2) podatnika, który prowadzi również działalność lub dokonuje transakcji nieuznawanych za podlegające opodatkowaniu dostawy towarów lub świadczenia usług zgodnie z art. 5

ust. 1, uznaje się za podatnika w odniesieniu do wszystkich świadczonych na jego rzecz usług.

Art. 28b

1. Miejszem świadczenia usług w przypadku świadczenia usług na rzecz podatnika jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 2-4 oraz art. 28e, art. 28f ust. 1 i 1a, art. 28g ust. 1, art. 28i, art. 28j ust. 1 i 2 oraz art. 28n.
2. W przypadku gdy usługi są świadczone dla stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej podatnika, które znajduje się w innym miejscu niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.
3. W przypadku gdy podatnik będący usługobiorcą nie posiada siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, o którym mowa w ust. 2, miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu.
4. W przypadku świadczenia usług, które są przeznaczone wyłącznie na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych lub członków stowarzyszenia, do określenia miejsca świadczenia stosuje się odpowiednio przepisy art. 28c.

Art. 28c

1. Miejszem świadczenia usług na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, w którym usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 2 i 3 oraz art. 28d, art. 28e, art. 28f ust. 1, 2 i 3, art. 28g ust. 2 i art. 28h-28n.
2. W przypadku gdy usługi są świadczone ze stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy znajdującego się w innym miejscu niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia tych usług jest to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.
3. W przypadku gdy usługodawca nie posiada siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, o którym mowa w ust. 2, miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu.

Art. 28d

Miejscem świadczenia usług na rzecz podmiotów niebędących podatnikami przez pośredników działających w imieniu i na rzecz

osób trzecich jest miejsce, w którym dokonywana jest podstawowa transakcja.

Art. 28e

Miejscem świadczenia usług związanych z nieruchomościami, w tym usług świadczonych przez rzeczoznawców, pośredników w obrocie nieruchomościami, usług zakwaterowania w hotelach lub obiektach o podobnej funkcji, takich jak ośrodki wczasowe lub miejsca przeznaczone do użytku jako kempingi, użytkowania i używania nieruchomości oraz usług przygotowywania i koordynowania prac budowlanych, takich jak usługi architektów i nadzoru budowlanego, jest miejsce położenia nieruchomości.

Art. 28f

1. Miejscem świadczenia usług transportu pasażerów jest miejsce, gdzie odbywa się transport, z uwzględnieniem pokonanych odległości.

1a. Miejscem świadczenia usług transportu towarów na rzecz podatnika:

- 1) posiadającego na terytorium kraju siedzibę działalności gospodarczej, stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, dla którego są świadczone te usługi, a w przypadku braku takiej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej posiadającego na terytorium kraju stałe miejsce zamieszkania albo zwykle miejsce pobytu, jeżeli transport ten jest wykonywany w całości poza terytorium Unii Europejskiej, jest terytorium znajdujące się poza terytorium Unii Europejskiej;
 - 2) posiadającego na terytorium państwa trzeciego siedzibę działalności gospodarczej, stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, dla którego są świadczone te usługi, a w przypadku braku takiej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej posiadającego na terytorium państwa trzeciego stałe miejsce zamieszkania albo zwykle miejsce pobytu, jeżeli transport ten jest wykonywany w całości na terytorium kraju, jest terytorium kraju.
2. Miejscem świadczenia usług transportu towarów na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, w którym odbywa się transport, z uwzględnieniem pokonanych odległości, z zastrzeżeniem ust. 3.
3. Miejscem świadczenia usług transportu towarów, którego rozpoczęcie i zakończenie ma miejsce odpowiednio na terytorium dwóch różnych państw członkowskich, na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, gdzie transport towarów się rozpoczyna.
4. Miejsce rozpoczęcia transportu, o którym mowa w ust. 3, oznacza miejsce, w którym faktycznie rozpoczyna się transport

towarów, niezależnie od pokonanych odległości do miejsca, gdzie znajdują się towary.

5. Miejscem zakończenia transportu, o którym mowa w ust. 3, oznacza miejsce, w którym faktycznie kończy się transport towarów.

Art. 28g

1. Miejscem świadczenia usług wstępu na imprezy kulturalne, artystyczne, sportowe, naukowe, edukacyjne, rozrywkowe lub podobne, takie jak targi i wystawy, oraz usług pomocniczych związanych z usługami wstępu na te imprezy, świadczonych na rzecz podatnika, jest miejsce, w którym te imprezy faktycznie się odbywają.

2. Miejscem świadczenia usług w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji, rozrywki oraz podobnych usług, takich jak targi i wystawy, oraz usług pomocniczych do tych usług, w tym świadczenia usług przez organizatorów usług w tych dziedzinach, świadczonych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, jest miejsce, w którym ta działalność faktycznie jest wykonywana.

Art. 28h

W przypadku świadczenia na rzecz podmiotów niebędących podatnikami usług:

- 1) pomocniczych do usług transportowych, takich jak załadunek, rozładunek, przeładunek lub podobnych usług,
 - 2) wyceny rzeczowego majątku ruchomego oraz na rzeczowym majątku ruchomym
- miejscem świadczenia usług jest miejsce, w którym usługi są faktycznie wykonywane.

Art. 28i

1. Miejscem świadczenia usług restauracyjnych i cateringowych jest miejsce, w którym usługi są faktycznie wykonywane, z zastrzeżeniem ust. 2.

2. W przypadku gdy usługi restauracyjne i cateringowe są faktycznie wykonywane na pokładach statków, statków powietrznych lub pociągów podczas części transportu pasażerów wykonanej na terytorium Unii Europejskiej, miejscem świadczenia usług jest miejsce rozpoczęcia transportu pasażerów.

Art. 28j

1. Miejscem świadczenia usług krótkoterminowego wynajmu środków transportu jest miejsce, w którym te środki transportu są faktycznie oddawane do dyspozycji usługobiorcy.

2. Przez krótkoterminowy wynajem środków transportu, o którym mowa w ust. 1, rozumie się ciągłe posiadanie środka transportu lub korzystanie z niego przez okres nieprzekraczający 30 dni, a w przypadku

jednostek pływających – przez okres nieprzekraczający 90 dni.

3. Miejscem świadczenia usług polegających na wynajmie, innym niż wynajem krótkoterminowy, środków transportu na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, gdzie usługobiorca posiada siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu, z zastrzeżeniem ust. 4.

4. Miejscem świadczenia usługi wynajmu statku rekreacyjnego, innego niż wynajem krótkoterminowy, na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, w którym statek rekreacyjny jest faktycznie oddawany do dyspozycji usługobiorcy, pod warunkiem że usługodawca faktycznie świadczy tę usługę ze swojej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, znajdujących się w tym miejscu.

Art. 28k

1. Miejscem świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami jest miejsce, w którym podmioty te posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu.

2.^{6b} Przepis ust. 1 nie ma zastosowania, w przypadku gdy łącznie są spełnione następujące warunki:

1) usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu, tylko na terytorium jednego państwa członkowskiego;

2) usługi, o których mowa w ust. 1, są świadczone na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium państwa członkowskiego, o którym mowa w pkt 1;

3) całkowita wartość usług, o których mowa w ust. 1, świadczonych na rzecz podmiotów, o których mowa w pkt 2, pomniejszona o kwotę podatku, 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 usługodawcy posiadającego siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu, tylko na terytorium kraju wyrażona w złotych równowartość kwoty w euro wynosi 42 000 zł.

- 3.^{6b} Jeżeli w trakcie roku podatkowego kwota, o której mowa w ust. 2 pkt 3, zostanie przekroczona, przepis ust. 1 stosuje się począwszy od usługi, w związku ze świadczeniem której przekroczono tę kwotę.
- 4.^{6b} Podatnicy, do których ma zastosowanie przepis ust. 2, mogą wskazać jako miejsce świadczenia usług miejsce, o którym mowa w ust. 1. Podatnicy posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, tylko na terytorium kraju wskazują miejsce świadczenia usług przez złożenie naczelnikowi urzędu skarbowego pisemnego zawiadomienia o takim wyborze do 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano tego wyboru.
- 5.^{6b} W przypadku, o którym mowa w ust. 4, 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.
- 6.^{6b} Podatnik posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, tylko na terytorium kraju może ponownie określić miejsce świadczenia usług zgodnie z ust. 2 po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego o rezygnacji z dokonanego wyboru, o którym mowa w ust. 4, przed początkiem miesiąca, w którym rezygnuje z określania miejsca świadczenia usług zgodnie z ust. 1.

Art. 281

W przypadku świadczenia na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu poza terytorium Unii Europejskiej, usług:

- 1) sprzedaży praw lub udzielania licencji i sublicencji, przeniesienia lub cesji praw autorskich, patentów, praw do znaków fabrycznych, handlowych, oddania do używania wspólnego znaku towarowego albo wspólnego znaku towarowego gwarancyjnego, albo innych pokrewnych praw,
- 2) reklamy,
- 3) doradczych, inżynierskich, prawnych, księgowych oraz usług podobnych do tych usług,
- 4) przetwarzania danych, dostarczania informacji oraz usług tłumaczeń,
- 5) bankowych, finansowych, ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych, z wyjątkiem wynajmu sejfów przez banki,
- 6) dostarczania (oddelegowania) personelu,
- 7) wynajmu, dzierżawy lub innych o podobnym charakterze, których przedmiotem są rzeczy ruchome, z

wyjątkiem środków transportu, za które uznaje się również przyczepy i naczepy oraz wagony kolejowe,

- 8) (uchylony)
- 9) (uchylony)
- 10) (uchylony)
- 11) polegających na zapewnieniu dostępu do systemów gazowych, systemów elektroenergetycznych lub do sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej,
- 12) przesyłowych:
 - a) gazu w systemie gazowym,
 - b) energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym,
 - c) energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej,
- 13) bezpośrednio związanych z usługami, o których mowa w pkt 11 i 12,
- 14) polegających na zobowiązaniu się do powstrzymania się od dokonania czynności lub postępowania się prawem, o których mowa w pkt 1-13
 - miejscem świadczenia usług jest miejsce, gdzie podmioty te posiadają siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

Art. 28m

(uchylony)

Art. 28n

1. W przypadku świadczenia usług turystyki, o których mowa w art. 119 ust. 1, miejscem świadczenia usług jest miejsce, gdzie usługodawca posiada siedzibę działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 2 i 3.
2. W przypadku, gdy usługi turystyki, o których mowa w art. 119 ust. 1, są świadczone ze stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy znajdującego się w innym miejscu niż jego siedziba działalności gospodarczej, miejscem świadczenia usług jest to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej.
3. W przypadku gdy usługodawca nie posiada siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, o którym mowa w ust. 2, miejscem świadczenia usług turystyki, o których mowa w art. 119 ust. 1, jest miejsce, w którym posiada on stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu.

Art. 28o

Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, inne niż wskazane w art. 22-26 i art. 28b-28n miejsce świadczenia przy dostawie towarów, wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów, imporcie towarów i świadczeniu usług, uwzględniając specyfikę świadczenia niektórych usług, dostawy niektórych towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu niektórych towarów oraz przepisy Unii Europejskiej.

DZIAŁ VI

Podstawa opodatkowania

Art. 29

(uchylony)

Art. 29a

1. Podstawą opodatkowania, z zastrzeżeniem ust. 2-5, art. 30a-30c, art. 32, art. 119 oraz art. 120 ust. 4 i 5, jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika.

1a.^{6b} Podstawa opodatkowania z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług dokonanych w zamian za bon różnego przeznaczenia realizowany w całości, w odniesieniu do tego bonu, jest równa:

- 1) wynagrodzeniu zapłaconemu za ten bon różnego przeznaczenia, pomniejszonemu o kwotę podatku związaną z dostarczonymi towarami lub świadczonymi usługami;
- 2) wartości pieniężnej wskazanej na tym bonie różnego przeznaczenia lub w powiązanej dokumentacji, pomniejszonej o kwotę podatku związaną z dostarczonymi towarami lub świadczonymi usługami – w przypadku gdy informacje dotyczące wynagrodzenia są niedostępne.

1b.^{6b} Podstawa opodatkowania z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług dokonanych w zamian za bon różnego przeznaczenia realizowany w części, w odniesieniu do tego bonu, jest równa odpowiedniej części:

- 1) wynagrodzenia zapłaconego za ten bon różnego przeznaczenia, pomniejszonej o kwotę podatku związaną z dostarczonymi towarami lub świadczonymi usługami;
- 2) wartości pieniężnej wskazanej na tym bonie różnego przeznaczenia lub w powiązanej dokumentacji, pomniejszonej o kwotę podatku związaną z dostarczonymi towarami lub świadczonymi usługami – w przypadku gdy informacje dotyczące wynagrodzenia są niedostępne.

1c.^{6b} W przypadku, o którym mowa w ust. 1a i 1b, przepisy ust. 2 i 5 stosuje się odpowiednio.

2. W przypadku dostawy towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2, podstawą opodatkowania jest cena nabycia towarów lub towarów podobnych, a gdy nie ma ceny nabycia – koszt wytworzenia, określone w momencie dostawy tych towarów.

3. Przepis ust. 2 stosuje się odpowiednio do wewnątrzspółnotowej dostawy towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3, z zastrzeżeniem ust. 4.
4. W przypadku przemieszczenia towarów, w stosunku do którego obowiązek podatkowy powstaje na podstawie art. 20a ust. 1, podstawę opodatkowania ustala się zgodnie z ust. 1, 6, 7, 10 i 11.
5. W przypadku świadczenia usług, o którym mowa w art. 8 ust. 2, podstawą opodatkowania jest koszt świadczenia tych usług poniesiony przez podatnika.
6. Podstawa opodatkowania obejmuje:
- 1) podatki, cła, opłaty i inne należności o podobnym charakterze, z wyjątkiem kwoty podatku;
 - 2) koszty dodatkowe, takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dokonującego dostawy lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy.
7. Podstawa opodatkowania nie obejmuje kwot:
- 1) stanowiących obniżkę cen w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty;
 - 2) udzielonych nabywcy lub usługobiorcy opustów i obniżek cen, uwzględnionych w momencie sprzedaży;
 - 3) otrzymanych od nabywcy lub usługobiorcy jako zwrot udokumentowanych wydatków poniesionych w imieniu i na rzecz nabywcy lub usługobiorcy i ujmowanych przejściowo przez podatnika w prowadzonej przez niego ewidencji na potrzeby podatku.
8. W przypadku dostawy budynków lub budowli trwale z gruntem związanych albo części takich budynków lub budowli z podstawy opodatkowania nie wyodrębnia się wartości gruntu.
9. Przepisu ust. 8 nie stosuje się do czynności oddania w użytkowanie wieczyste gruntu, dokonywanego z równoczesną dostawą budynków lub budowli trwale z gruntem związanych albo części takich budynków lub budowli.
10. Podstawę opodatkowania, z zastrzeżeniem ust. 13, obniża się o:
- 1) kwoty udzielonych po dokonaniu sprzedaży opustów i obniżek cen;
 - 2) wartość zwróconych towarów i opakowań, z zastrzeżeniem ust. 11 i 12;
 - 3) zwróconą nabywcy całość lub część zapłaty otrzymaną przed dokonaniem sprzedaży, jeżeli do niej nie doszło;
 - 4) wartość zwróconych kwot dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, o których mowa w ust. 1.
11. Do podstawy opodatkowania nie wlicza się wartości opakowania, jeżeli podatnik dokonał dostawy towaru w opakowaniu zwrotnym, pobierając kaucję za to opakowanie lub określając taką kaucję w umowie dotyczącej dostawy towaru.
12. W przypadku niezwrócenia przez nabywcę opakowania, o którym mowa w ust. 11, podstawę opodatkowania podwyższa się o wartość tego opakowania:
- 1) w dniu następującym po dniu, w którym umowa przewidywała zwrot opakowania – jeżeli tego opakowania nie zwrócono w terminie określonym w umowie;
 - 2) 60. dnia od dnia wydania opakowania – jeżeli w umowie nie określono terminu zwrotu tego opakowania.
13. W przypadkach, o których mowa w ust. 10 pkt 1-3, obniżenia podstawy opodatkowania, w stosunku do podstawy określonej w wystawionej fakturze z wykazaniem podatkiem, dokonuje się pod warunkiem posiadania przez podatnika, uzyskanego przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, w którym nabywca towaru lub usługobiorca otrzymał fakturę korygującą, potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę, dla którego wystawiono fakturę. Uzyskanie potwierdzenia otrzymania przez nabywcę towaru lub usługobiorcę faktury korygującej po terminie złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy uprawnia podatnika do uwzględnienia faktury korygującej za okres rozliczeniowy, w którym potwierdzenie to uzyskano.
14. Przepis ust. 13 stosuje się odpowiednio w przypadku stwierdzenia pomyłki w kwocie podatku na fakturze i wystawienia faktury korygującej do faktury, w której wykazano kwotę podatku wyższą niż należna.
15. Warunku posiadania przez podatnika potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towaru lub usługobiorcę nie stosuje się w przypadku:
- 1) eksportu towarów i wewnątrzspółnotowej dostawy towarów;
 - 2) dostawy towarów i świadczenia usług, dla których miejsce opodatkowania znajduje się poza terytorium kraju;
 - 3) sprzedaży: energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, usług dystrybucji gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 140-153,
 - 3) sprzedaży: energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, gazu przewodowego, usług dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej, usług dystrybucji gazu przewodowego, usług telekomunikacyjnych oraz usług wymienionych w poz. 23-36, 49 i 50 załącznika nr 3 do ustawy;
 - 4) gdy podatnik nie uzyskał potwierdzenia mimo udokumentowanej próby doręczenia faktury korygującej i z posiadanej dokumentacji wynika, że nabywca towaru lub usługobiorca wie, że transakcja została zrealizowana zgodnie z warunkami określonymi w fakturze korygującej.
16. W przypadku, o którym mowa w ust. 15 pkt 4, obniżenie podstawy opodatkowania następuje nie wcześniej niż w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym zostały łącznie spełnione przesłanki określone w ust. 15 pkt 4.

Art. 30

(uchylony)

Art. 30a

1. Do ustalenia podstawy opodatkowania w przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, w tym również dokonywanego na podstawie art. 12a ust. 4-6, stosuje się odpowiednio art. 29a ust. 1, 6, 7, 10 i 11.

1.^{6b} **Do ustalenia podstawy opodatkowania w przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, w tym dokonywanego na podstawie art. 12 ust. 4-6, stosuje się odpowiednio przepisy art. 29a ust. 1-1b, 6, 7, 10 i 11.**

2. Do ustalenia podstawy opodatkowania w przypadkach, o których mowa w art. 11, stosuje się odpowiednio art. 29a ust. 2.
- 2a. Do ustalenia podstawy opodatkowania – w celu obliczenia i wpłacenia kwot podatku – w przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 103 ust. 5a, można stosować odpowiednio tylko przepis art. 29a ust. 1 albo 2, z tym że w celu określenia kwoty zapłaty lub ceny nabycia przyjmuje się ceny paliw silnikowych udostępniane w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

2a. Do ustalenia podstawy opodatkowania – w celu obliczenia i wpłacenia kwot podatku – w przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 103 ust. 5a, można stosować odpowiednio tylko przepis art. 29a ust. 1 albo 2, z tym że w celu określenia kwoty zapłaty, ceny nabycia lub kosztu ich wytworzenia przyjmuje się ceny tych towarów, jeżeli zostaną udostępnione zgodnie z ust. 2b.

- 2b. Ceny paliw silnikowych, o których mowa w ust. 2a, udostępnia się, na okresy dwutygodniowe, ostatniego dnia roboczego tygodnia poprzedzającego ten okres, uwzględniając ceny hurtowe paliw silnikowych w Rzeczypospolitej Polskiej.

2b. Ceny towarów, o których mowa w ust. 2a, są udostępniane w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych, na miesiąc, ostatniego dnia roboczego poprzedzającego ten miesiąc, przy uwzględnieniu cen hurtowych tych towarów w Rzeczypospolitej Polskiej.

3. Jeżeli po dokonaniu wewnątrzspółnotowego nabycia towarów nabywca otrzymuje zwrot podatku akcyzowego

zapłaconego na terytorium państwa członkowskiego, z którego wysłano lub transportowano towary, podstawę opodatkowania obniża się o kwotę zwróconego podatku akcyzowego, przy czym ma on obowiązek udowodnić na podstawie posiadanych dokumentów, że otrzymał zwrot podatku akcyzowego.

Art. 30b

1. Podstawą opodatkowania z tytułu importu towarów jest wartość celna powiększona o należne cło. Jeżeli przedmiotem importu są towary opodatkowane podatkiem akcyzowym, podstawą opodatkowania jest wartość celna powiększona o należne cło i podatek akcyzowy.
2. W przypadku towarów objętych procedurą uszlachetniania biernego podstawą opodatkowania jest różnica między wartością celną produktów przetworzonych lub zamiennych dopuszczonych do obrotu a wartością towarów wywiezionych czasowo, powiększona o należne cło. Jeżeli przedmiotem importu w ramach uszlachetniania biernego są towary opodatkowane podatkiem akcyzowym, podstawą opodatkowania jest różnica między wartością celną produktów przetworzonych lub zamiennych dopuszczonych do obrotu a wartością towarów wywiezionych czasowo, powiększona o należne cło i podatek akcyzowy.
3. W przypadku towarów objętych procedurą odprawy czasowej z częściowym zwolnieniem od należności celnych przywózowych podstawą opodatkowania jest wartość celna powiększona o cło, które byłoby należne, gdyby towary te były objęte procedurą dopuszczenia do obrotu. Jeżeli przedmiotem importu w ramach procedury odprawy czasowej z częściowym zwolnieniem od należności celnych przywózowych są towary opodatkowane podatkiem akcyzowym, podstawą opodatkowania jest wartość celna powiększona o cło, które byłoby należne, gdyby towary te były objęte procedurą dopuszczenia do obrotu, i o podatek akcyzowy.
- 3a. W przypadku towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego, do których ma zastosowanie przepis art. 324 rozporządzenia 2015/2447, podstawą opodatkowania jest wartość celna. Jeżeli przedmiotem importu w ramach tej procedury są towary opodatkowane podatkiem akcyzowym, podstawą opodatkowania jest wartość celna powiększona o podatek akcyzowy.
4. Podstawa opodatkowania, o której mowa w ust. 1-3a, obejmuje koszty dodatkowe, takie jak koszty prowizji, opakowania, transportu i ubezpieczenia – o ile nie zostały włączone do wartości celnej – ponoszone do pierwszego miejsca przeznaczenia na terytorium kraju, jak również wynikające z transportu do innego miejsca przeznaczenia znajdującego się na terytorium Unii Europejskiej, jeżeli miej-

sce to jest znane w momencie dokonania importu.

5. Przez pierwsze miejsce przeznaczenia rozumie się miejsce wymienione w liście przewozowym lub jakimkolwiek innym dokumencie przewozowym, na podstawie którego towary są importowane. W przypadku braku takiej informacji za pierwsze miejsce przeznaczenia uważa się miejsce pierwszego przeladunku na terytorium kraju.
6. Do podstawy opodatkowania, o której mowa w ust. 1-3a, dolicza się opłaty oraz inne należności, jeżeli organy celne mają obowiązek pobierać te należności z tytułu importu towarów.
7. Przy ustalaniu podstawy opodatkowania, o której mowa w ust. 1-3a, przepisy art. 29a ust. 7 pkt 1 i 2 stosuje się odpowiednio.

Art. 30c

1. Podstawy opodatkowania z tytułu importu usług nie ustala się, w przypadku gdy wartość usługi została wliczona do podstawy opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub wartość usługi, na podstawie odrębnych przepisów, zwiększa wartość celną importowanego towaru.
2. Podstawy opodatkowania przy dostawie towarów, dla których zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest nabywca tych towarów, nie ustala się, w przypadku gdy podatek od towarów, które są na terytorium kraju instalowane lub montowane, z próbnym uruchomieniem lub bez niego, został w całości z tytułu ich importu pobrany od podatnika dokonującego nabycia tych towarów. Jeżeli jednak kwota podatku z tytułu importu towarów jest niższa od kwoty podatku, jaka byłaby należna z tytułu dostawy tych towarów na terytorium kraju, podatnik dokonujący ich nabycia jest obowiązany do rozliczenia tej różnicy.

Art. 31

(uchylony)

Art. 31a

1. W przypadku gdy kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania są określone w walucie obcej, przeliczenia na złote dokonuje się według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego. Podatnik może wybrać sposób przeliczania tych kwot na złote według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego; w takim przypadku waluty inne niż euro przelicza się z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro.
2. W przypadku gdy podatnik wystawia fakturę przed powstaniem obowiązku

podatkowego, a kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania są określone na tej fakturze w walucie obcej, przeliczenia na złote dokonuje się według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury. Przepis ust. 1 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

3. W przypadku importu towarów przeliczenia na złote dokonuje się zgodnie z przepisami celnymi.
4. W przypadku usług wstępu na imprezy masowe w rozumieniu ustawy z dnia 20 marca 2009 r. o bezpieczeństwie imprez masowych (Dz.U. z 2018 r. poz. 1870) kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania wyrażone w walucie obcej mogą być przeliczane na złote zgodnie z przepisami celnymi stosowanymi na potrzeby obliczania wartości celnej importowanych towarów.

Art. 32

1. W przypadku gdy między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą istnieje związek, o którym mowa w ust. 2, oraz w przypadku gdy wynagrodzenie jest:

1.^{<1>} **W przypadku gdy między nabywcą a dokonującym dostawy towarów lub usługodawcą istnieją powiązania, o których mowa w ust. 2, oraz w przypadku gdy wynagrodzenie jest:**

- 1) niższe od wartości rynkowej, a nabywca towarów lub usług nie ma zgodnie z art. 86, art. 86a, art. 88 i art. 90 oraz z przepisami wydanymi na podstawie art. 92 ust. 3 pełnego prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego,
- 2) niższe od wartości rynkowej, a dokonujący dostawy towarów lub usługodawca nie ma zgodnie z art. 86, art. 86a, art. 88 i art. 90 oraz z przepisami wydanymi na podstawie art. 92 ust. 3 pełnego prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, a dostawa towarów lub świadczenie usług są zwolnione od podatku,
- 3) wyższe od wartości rynkowej, a dokonujący dostawy towarów lub usługodawca nie ma zgodnie z art. 86, art. 86a, art. 88 i art. 90 oraz z przepisami wydanymi na podstawie art. 92 ust. 3 pełnego prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego

– organ podatkowy określa podstawę opodatkowania zgodnie z wartością rynkową, jeżeli okaże się, że związek ten miał wpływ na ustalenie wynagrodzenia z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług.

–^{<2>} **organ podatkowy określa podstawę opodatkowania zgodnie z wartością rynkową, jeżeli okaże się,**

że powiązania te miały wpływ na ustalenie wynagrodzenia z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług.

2. Związek, o którym mowa w ust. 1, istnieje, gdy między kontrahentami lub osobami pełniącymi u kontrahentów funkcje zarządzające, nadzorcze lub kontrolne zachodzą powiązania o charakterze rodzinnym lub z tytułu przysposobienia, kapitałowym, majątkowym lub wynikające ze stosunku pracy. Związek ten istnieje także, gdy którakolwiek z wymienionych osób łączy funkcje zarządzające, nadzorcze lub kontrolne u kontrahentów.
- 2.⁴¹ **Przez powiązania, o których mowa w ust. 1, rozumie się powiązania:**
 - 1) w rozumieniu art. 23m ust. 1 pkt 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i art. 11a ust. 1 pkt 5 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych;
 - 2) wynikające ze stosunku pracy;
 - 3) wynikające z tytułu przysposobienia.
3. Przez powiązania rodzinne, o których mowa w ust. 2, rozumie się małżeństwo oraz pokrewieństwo lub powinowactwo do drugiego stopnia.
- 3.⁴² **(uchylony)**
4. Przez powiązania kapitałowe, o których mowa w ust. 2, rozumie się sytuację, w której jedna z osób lub jeden z kontrahentów posiada prawo głosu wynoszące co najmniej 5% wszystkich praw głosu lub dysponuje bezpośrednio lub pośrednio takim prawem.
- 4.⁴³ **(uchylony)**
5. Przepisy ust. 1-4 nie mają zastosowania w przypadku transakcji zawieranych pomiędzy podmiotami powiązаныmi, w odniesieniu do których właściwy organ podatkowy, na podstawie ustawy – Ordynacja podatkowa, wydał decyzję o uznaniu prawidłowości wyboru i stosowania metody ustalania ceny transakcyjnej między podmiotami powiązаныmi.
- 5.⁴⁴ **Przepis ust. 1 nie ma zastosowania w przypadku transakcji zawieranych pomiędzy podmiotami powiązаныmi, w odniesieniu do których właściwy organ podatkowy wydał decyzję w sprawie porozumienia, o której mowa w art. 20a Ordynacji podatkowej.**

DZIAŁ VII

Zasady wymiaru i poboru podatku z tytułu importu towarów

Art. 33

1. Podatnicy, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz ust. 1b, są obowiązani do obliczenia i wykazania w zgłoszeniu celnym kwoty podatku, z uwzględnieniem obowiązujących stawek, z zastrzeżeniem art. 33b.

1. Podatnicy, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz ust. 1b, są obowiązani do obliczenia i wykazania w:

- 1) zgłoszeniu celnym lub
- 2) rozliczeniu zamknięcia, o którym mowa w art. 175 rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, str. 1 z późn. zm.), zwanego dalej „rozporządzeniem 2015/2446”, w przypadkach, o których mowa w art. 324 lub art. 325 rozporządzenia 2015/2447 – kwoty podatku, z uwzględnieniem obowiązujących stawek, z zastrzeżeniem art. 33b.
2. Jeżeli organ celny stwierdzi, że w zgłoszeniu celnym kwota podatku została wykazana nieprawidłowo, naczelnik urzędu celno-skarbowego wydaje decyzję określającą podatek w prawidłowej wysokości.
2. Jeżeli organ celny stwierdzi, że w zgłoszeniu celnym lub w rozliczeniu zamknięcia kwota podatku została wykazana nieprawidłowo, naczelnik urzędu celno-skarbowego wydaje decyzję określającą podatek w prawidłowej wysokości.
3. Po przyjęciu zgłoszenia celnego podatnik może wystąpić do naczelnika urzędu celno-skarbowego o wydanie decyzji określającej podatek w prawidłowej wysokości.
3. Po przyjęciu zgłoszenia celnego lub po przedstawieniu rozliczenia zamknięcia podatnik może wystąpić z wnioskiem do naczelnika urzędu celno-skarbowego o wydanie decyzji określającej podatek w prawidłowej wysokości.
4. Podatnik jest obowiązany w terminie 10 dni, licząc od dnia jego powiadomienia przez organ celny o wysokości należności podatkowych, do wpłacenia kwoty obliczonego podatku, z zastrzeżeniem art. 33a-33c.
5. W przypadkach niewymienionych w ust. 1-4 i art. 34 podatnik jest obowiązany do zapłaty kwoty należnego podatku w terminie i na warunkach określonych dla uiszczenia cła, również gdy towary zostały zwolnione od cła lub stawki celne zostały zawieszane albo obniżone do wysokości 0%.
6. Naczelnik urzędu skarbowego właściwy do poboru kwoty należności celnych przywozowych wynikających z długu celnego jest obowiązany do poboru podatku należnego z tytułu importu towarów, z zastrzeżeniem art. 33a i 33c.
7. Organ celny zabezpiecza kwotę podatku, jeżeli podatek ten nie został uiszczony, w przypadkach i trybie stosowanych przy

zabezpieczaniu należności celnych na podstawie przepisów celnych, z zastrzeżeniem ust. 7a-7e.

- 7a. Przepisu ust. 7 nie stosuje się, gdy zabezpieczenie potencjalnego długu celnego wymaganego zgodnie z:
 - 1) art. 148 ust. 2 lit. c lub art. 211 ust. 3 lit. c rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013, str. 1, z późn. zm.), zwanego dalej „unijnym kodeksem celnym”,
 - 2) art. 115 ust. 1 lit. a i ust. 2 lit. a rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, str. 1, z późn. zm.), zwanego dalej „rozporządzeniem 2015/2446”
- 2) art. 115 ust. 1 lit. a i ust. 2 lit. a rozporządzenia 2015/2446 – dotyczy przypadków objęcia towarów czasowym składowaniem lub procedurą: końcowego przeznaczenia, składowania celnego, uszlachetnienia czynnego lub odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem od należności celnych przywozowych, pod warunkiem że podatnik przedstawi organowi celnemu dokumenty potwierdzające, że jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny i nie posiada zaległości z tytułu cła i podatków stanowiących dochód budżetu państwa, składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne oraz nie jest wobec niego prowadzone postępowanie egzekucyjne, likwidacyjne lub upadłościowe.
- 7b. Wymóg przedstawienia przez podatnika dokumentów, o których mowa w ust. 7a, uważa się za spełniony również w przypadku złożenia przez podatnika oświadczeń o tej samej treści.
- 7c. Oświadczenia, o których mowa w ust. 7b, składa się pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań. Składający oświadczenie jest obowiązany do zawarcia w nim klauzuli następującej treści: „Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.”. Klauzula ta zastępuje pouczenie organu o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.
- 7d. Dokumentów, o których mowa w ust. 7a, nie przedstawia się, jeżeli organ celny dysponuje takimi dokumentami, przedstawionymi mu nie wcześniej niż 6 miesięcy przed dokonaniem importu, i dane w nich zawarte są aktualne.
- 7e. Jeżeli organ celny uzna, że w przypadkach, o których mowa w ust. 7a, istnieje

ryzyko, że kwota podatku nie zostanie zapłacona w przewidzianym terminie, może w każdym czasie zażądać złożenia zabezpieczenia.

8. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, określić terminy zapłaty podatku inne niż określone w ust. 4 i 5 oraz warunki stosowania innych terminów, uwzględniając przepisy Unii Europejskiej oraz przebieg realizacji budżetu państwa.

Art. 33a

1. W przypadku gdy towary zostaną objęte na terytorium kraju uproszczeniem, o którym mowa w art. 166 oraz art. 182 unijnego kodeksu celnego, którego realizacja jest uzależniona od wcześniejszego wydania pozwolenia i w którym okresem rozliczeniowym jest miesiąc kalendarzowy, podatnik może rozliczyć kwotę podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej składanej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów.

2. Przepis ust. 1 stosuje się pod warunkiem:
- 1) przedstawienia przez podatnika naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, przed którym podatnik dokonuje formalności związanych z importem towarów, wydanych nie wcześniej niż 6 miesięcy przed dokonaniem importu:

1) przedstawienia przez podatnika naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, wydanych nie wcześniej niż 6 miesięcy przed dokonaniem importu:

- 1) przedstawienia przez podatnika naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, wydanych nie wcześniej niż 6 miesięcy przed dokonaniem importu:

- a) zaświadczeń o braku zaległości we wpłatach należnych składek na ubezpieczenie społeczne oraz we wpłatach poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczających odrębnie z każdego tytułu, w tym odrębnie w każdym podatku, odpowiednio 3% kwoty należnych składek i należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach; udział zaległości w kwocie składek lub podatku ustala się w stosunku do kwoty należnych wpłat za okres rozliczeniowy, którego dotyczy zaległość,

- b) potwierdzenia zarejestrowania podatnika jako podatnika VAT czynnego.

- 2) (uchylony)

- 2a. Wymóg przedstawienia przez podatnika dokumentów, o których mowa w ust. 2 pkt 1, uważa się za spełniony również w przypadku złożenia przez podatnika oświadczeń o tej samej treści.
- 2b. Oświadczenia, o których mowa w ust. 2a, składa się pod rygorem odpowiedzial-

ności karnej za składanie fałszywych zeznań. Składający oświadczenie jest obowiązany do zawarcia w nim klauzuli następującej treści: „Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.”. Klauzula ta zastępuje pouczenie organu o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.

2c. Naczelnikiem urzędu celno-skarbowego, o którym mowa w ust. 2 pkt 1 i ust. 6, jest naczelnik urzędu celno-skarbowego właściwy ze względu na siedzibę lub miejsce zamieszkania podatnika, a w przypadku podatników nieposiadających siedziby lub miejsca zamieszkania na terytorium kraju – Naczelnik Urzędu Celno-Skarbowego we Wrocławiu.

2c. Naczelnikiem urzędu celno-skarbowego, o którym mowa w ust. 2 pkt 1, jest naczelnik urzędu celno-skarbowego właściwy ze względu na siedzibę lub miejsce zamieszkania podatnika, a w przypadku podatników nieposiadających siedziby lub miejsca zamieszkania na terytorium kraju – Naczelnik Dolnośląskiego Urzędu Celno-Skarbowego we Wrocławiu.

3. Warunku przedstawienia dokumentów, o których mowa w ust. 2 pkt 1, nie stosuje się, jeżeli naczelnik urzędu celno-skarbowego posiada złożone przez podatnika aktualne dokumenty.

4. Podatnik jest obowiązany do pisemnego zawiadomienia naczelnika urzędu celno-skarbowego oraz naczelnika urzędu skarbowego o:

- 1) zamiarze rozliczenia podatku na zasadach określonych w ust. 1 – przed początkiem okresu rozliczeniowego, od którego będzie stosował takie rozliczenie;
- 2) rezygnacji z rozliczenia podatku na zasadach określonych w ust. 1 – przed początkiem okresu rozliczeniowego, w którym rezygnuje z takiego rozliczenia.

4. (uchylony)

4. (uchylony)

5. W przypadku gdy objęcie towarów uproszczeniem, o którym mowa w art. 166 oraz art. 182 unijnego kodeksu celnego, jest dokonywane przez przedstawiciela pośredniego w rozumieniu przepisów celnych, uprawnienie, o którym mowa w ust. 1, przysługuje podatnikowi, na rzecz którego jest składane zgłoszenie celne. Przepisy ust. 2-4 stosuje się odpowiednio.

5. W przypadku gdy objęcie towarów uproszczeniem, o którym mowa w art. 166 oraz art. 182 unijnego kodeksu celnego, jest dokonywane przez przedstawiciela pośredniego w rozumieniu przepisów celnych, uprawnienie, o którym mowa w ust. 1, przysługuje podatnikowi, na rzecz którego jest

składane zgłoszenie celne. Przepisy ust. 2-3 stosuje się odpowiednio.

5. **W przypadku gdy objęcie towarów uproszczeniem, o którym mowa w art. 166 oraz art. 182 unijnego kodeksu celnego, jest dokonywane przez przedstawiciela pośredniego w rozumieniu przepisów celnych, uprawnienie, o którym mowa w ust. 1, przysługuje podatnikowi, na rzecz którego jest składane zgłoszenie celne. Przepisy ust. 2-3 stosuje się odpowiednio.**

6. Podatnik jest obowiązany do przedstawienia naczelnikowi urzędu celno-skarbowego dokumentów potwierdzających rozliczenie kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej w terminie 4 miesięcy po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów.

6. (uchylony)

7. W przypadku gdy podatnik, w terminie, o którym mowa w ust. 6, nie przedstawił dokumentów, o których mowa w tym przepisie, traci prawo do rozliczenia podatku na zasadach określonych w ust. 1, w odniesieniu do kwoty podatku należnej z tytułu importu towarów, którą miał rozliczyć w deklaracji podatkowej. Podatnik jest obowiązany do zapłaty naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu do poboru kwoty należności celnych przywozowych wynikających z długu celnego kwoty podatku wraz z odsetkami.

7. **Podatnik, który wybrał rozliczenie podatku należnego z tytułu importu towarów na zasadach określonych w ust. 1, i nie rozliczył tego podatku na tych zasadach, traci prawo do rozliczenia podatku w deklaracji podatkowej:**

- 1) **na okres 12 miesięcy począwszy od okresu rozliczeniowego, w którym podatek nie został rozliczony zgodnie z tymi zasadami – w przypadku gdy nierozliczona kwota podatku w danym okresie rozliczeniowym przekroczyła 10% kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów, którą podatnik miał rozliczyć w deklaracji podatkowej,**
- 2) **w odniesieniu do kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów, której nie rozliczył w deklaracji podatkowej – w przypadku gdy nierozliczona kwota podatku w danym okresie rozliczeniowym nie przekroczyła 10% kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów, którą podatnik miał rozliczyć w deklaracji podatkowej.**

- 7a. **W przypadku, o którym mowa w ust. 7, podatnik jest obowiązany do zapłaty kwoty podatku wraz z odsetkami naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu do poboru kwoty należności celnych przywozowych wynikających z długu celnego.**

8. W przypadku gdy objęcie towarów uproszczeniem, o którym mowa w art. 166 oraz

art. 182 unijnego kodeksu celnego, jest dokonywane przez przedstawiciela bezpośredniego w rozumieniu przepisów celnych, który działa na rzecz podatnika nieposiadającego pozwolenia na stosowanie uproszczenia, którym zostały objęte towary, lub dokonywane jest przez przedstawiciela pośredniego, o którym mowa w ust. 5, przepis ust. 7 stosuje się odpowiednio, z tym że obowiązek zapłaty kwoty podatku wraz z odsetkami ciąży solidarnie na podatniku oraz na działającym na jego rzecz przedstawicielu.

8. *W przypadku, o którym mowa w ust. 7, gdy objęcie towarów uproszczeniem, o którym mowa w art. 166 oraz art. 182 unijnego kodeksu celnego, jest dokonywane przez przedstawiciela bezpośredniego w rozumieniu przepisów celnych, który działa na rzecz podatnika nieposiadającego pozwolenia na stosowanie uproszczenia, którym zostały objęte towary, lub dokonywane jest przez przedstawiciela pośredniego, o którym mowa w ust. 5, obowiązek, o którym mowa w ust. 7a, ciąży solidarnie na podatniku oraz na działającym na jego rzecz przedstawicielu.*

9. W przypadku gdy naczelnik urzędu skarbowego właściwy do poboru kwoty należności celnych przywozowych wynikających z długu celnego pobrał kwotę podatku, o której mowa w ust. 7, a podatnik rozliczył tę kwotę podatku w deklaracji podatkowej, podatnik ma prawo do dokonania korekty kwoty podatku w deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym kwota tego podatku została pobrana.

10. Podatnik, który nie przestrzega terminu, o którym mowa w ust. 6, może w drodze decyzji naczelnika urzędu skarbowego utracić na okres 36 miesięcy prawo do rozliczania podatku na zasadach określonych w ust. 1, począwszy od okresu rozliczeniowego następującego po miesiącu, w którym doręczono podatnikowi decyzję.

10. (uchylony)

11. Decyzji, o której mowa w ust. 10, nie wydaje się, jeżeli nieprzestrzeganie terminu, o którym mowa w ust. 6, w tym częstotliwość tego nieprzestrzegania, można uznać za nieistotne w stosunku do liczby i wielkości operacji importowych, które podatnik rozlicza zgodnie z ust. 1, pod warunkiem że uchybienie to było spowodowane okolicznościami niewynikającymi z jego zaniedbania lub świadomego działania.

11. (uchylony)

12. Podatnik, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 1 i 2, posiadający status upoważnionego przedsiębiorcy w rozumieniu art. 38 unijnego kodeksu celnego:

- 1) działający we własnym imieniu i na własną rzecz lub
- 2) w imieniu i na rzecz którego jest składane zgłoszenie celne przez przedstawiciela bezpośredniego w rozumieniu przepisów celnych

– może rozliczyć kwotę podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej składanej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów. Przepisy ust. 2-4, 6, 7 oraz 9-11 stosuje się odpowiednio.

– może rozliczyć kwotę podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej składanej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów. Przepisy ust. 2-3, 6, 7 oraz 9-11 stosuje się odpowiednio.

– może rozliczyć kwotę podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej składanej za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu tych towarów. Przepisy ust. 2-3, 7a i 9 stosuje się odpowiednio.

Art. 33b

1. W przypadku stosowania przez podatnika, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 1 i 2, odprawy scentralizowanej, o której mowa w art. 179 unijnego kodeksu celnego, w której realizację zaangażowane są administracje celne z co najmniej dwóch państw członkowskich, podatnik jest obowiązany do obliczenia i wykazania kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji dla importu towarów, zwanej dalej „deklaracją importową”.
2. Deklaracja importowa jest składana naczelnikowi urzędu celno-skarbowego w terminie do 16. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów, nie później jednak niż przed złożeniem deklaracji podatkowej. W przypadku gdy towary powinny być przedstawiane lub udostępniane do kontroli tylko w jednym urzędzie celno-skarbowym, podatnik może złożyć deklarację importową zbiorczą za okres miesięczny.
3. Podatnik jest obowiązany w terminie, o którym mowa w ust. 2, do wpłacenia kwot podatku wykazanych w deklaracjach importowych, z zastrzeżeniem art. 33a.
4. W przypadku, o którym mowa w ust. 1, przepisy art. 33 ust. 2, 3, 6 i 7 stosuje się odpowiednio.
5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór deklaracji importowej, wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, miejsce i sposób składania deklaracji importowej oraz właściwość miejscową naczelnika urzędu celno-skarbowego, o którym mowa w ust. 1, uwzględniając:
 - 1) zakres zadań wykonywanych przez naczelnika urzędu celno-skarbowego;
 - 2) specyfikę pojedynczych pozwoleń;
 - 2) specyfikę odprawy scentralizowanej;

3) potrzebę zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku.

Art. 33c

W przypadku importu towarów doręczanych w formie przesyłek pocztowych przez operatora wyznaczonego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe (Dz.U. z 2017 r. poz. 1481 oraz z 2018 r. poz. 106, 138, 650, 1118 i 1629) do podatku z tytułu importu towarów przepis art. 65a ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz.U. z 2018 r. poz. 167, 1544, 1669 i 1697) stosuje się odpowiednio.

Art. 34

1. W przypadkach innych niż określone w art. 33 ust. 1-3 kwotę podatku należnego z tytułu importu towarów określa naczelnik urzędu celno-skarbowego w drodze decyzji.
2. Do należności podatkowych określonych zgodnie z art. 33 ust. 1, z wyjątkiem przypadków określonych w art. 33a, stosuje się odpowiednio przepisy celne dotyczące powiadamiania dłużnika o kwocie należności wynikających z długu celnego.
3. Od decyzji, o której mowa w ust. 1 oraz w art. 33 ust. 2 i 3, służy odwołanie do dyrektora izby administracji skarbowej, za pośrednictwem naczelnika urzędu celno-skarbowego, który wydał decyzję.
4. Do postępowań, o których mowa w ust. 1 oraz w art. 33 ust. 2 i 3, stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej.

Art. 35

(uchylony)

Art. 36

(uchylony)

Art. 37

1. Podatnik jest obowiązany zapłacić różnicę między podatkiem wynikającym z decyzji naczelnika urzędu celno-skarbowego, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz w art. 34, a podatkiem:
 - 1) pobranym przez naczelnika urzędu skarbowego właściwego do poboru kwoty należności celnych przywozowych wynikających z długu celnego,
 - 2) należnym z tytułu importu towarów wykazanym przez podatnika w:
 - a) zgłoszeniu celnym i rozliczonym w deklaracji podatkowej, zgodnie z art. 33a, lub
 - b) deklaracji importowej, zgodnie z art. 33b

– w terminie 10 dni, licząc od dnia doręczenia tych decyzji.
- 1a. W przypadku gdy kwota podatku należnego z tytułu importu towarów została określona w decyzjach, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz w art. 34, naczelnik urzędu skarbowego właściwy do poboru kwoty należności celnych przywozowych wynikających z długu celnego pobiera od niepobranej kwoty podatku

odsetki z uwzględnieniem wysokości i zasad obowiązujących na potrzeby odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych, z zastrzeżeniem ust. 1aa i 1ab, z tym że ich wysokość jest liczona od dnia następującego po dniu powstania obowiązku podatkowego do dnia powiadomienia o wysokości należności podatkowych.

1aa. W przypadku gdy kwota podatku została określona w decyzji, o której mowa w art. 33 ust. 2 i 3, odsetki pobiera się w wysokości:

1) 50% stawki odsetek za zwłokę, o której mowa w art. 56 § 1 Ordynacji podatkowej, jeżeli zgłaszający:

a) złoży wniosek o dokonanie sprostowania zgłoszenia celnego, nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia przyjęcia zgłoszenia celnego, oraz

a) złoży wniosek, o którym mowa w art. 33 ust. 3, nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia przyjęcia zgłoszenia celnego lub przedstawienia rozliczenia zamknięcia, oraz

b) uiści w terminie 10 dni od dnia powiadomienia niepobrą na podstawie zgłoszenia celnego kwotę podatku wraz z odsetkami;

b) uiści w terminie 10 dni od dnia powiadomienia niepobrą na podstawie zgłoszenia celnego lub rozliczenia zamknięcia kwotę podatku wraz z odsetkami;

2) 150% stawki odsetek za zwłokę, o której mowa w art. 56 § 1 Ordynacji podatkowej, jeżeli w wyniku kontroli zgłoszenia celnego dokonanej z urzędu stwierdzono zaniżenie kwoty podatku w wysokości przekraczającej 25% kwoty należnej i wyższej niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia za pracę w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz.U. z 2017 r. poz. 847 oraz z 2018 r. poz. 650), obowiązującego w dniu następującym po dniu upływu terminu płatności należności.

2) 150% stawki odsetek za zwłokę, o której mowa w art. 56 § 1 Ordynacji podatkowej, jeżeli w wyniku kontroli zgłoszenia celnego lub rozliczenia zamknięcia dokonanej z urzędu stwierdzono zaniżenie kwoty podatku w wysokości przekraczającej 25% kwoty należnej i wyższej niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia za pracę w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz.U. z 2017 r. poz. 847 oraz z 2018 r. poz. 650), obowiązującego w dniu następującym po dniu upływu terminu płatności należności.

1ab. W przypadku gdy kwota podatku została określona w decyzji, o której mowa w art. 34, odsetki pobiera się w wysokości 150% stawki odsetek za zwłokę, o której mowa w art. 56 § 1 Ordynacji podatkowej.

1b. Od kwoty podatku wynikającego z decyzji, o której mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz w art. 34, niezapłaconej w terminie, pobiera się odsetki za zwłokę zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.

2. (uchylony)

3. Przepisy ust. 1-1b stosuje się odpowiednio do decyzji dyrektora izby administracji skarbowej.

Art. 38

1. W zakresie nieuregulowanym w art. 17 ust. 1 pkt 1 i 2 oraz ust. 1b, art. 19a ust. 9-11 oraz art. 33-37 stosuje się odpowiednio przepisy celne dotyczące poboru i wymiaru cła, z wyjątkiem przepisów dotyczących przedłużenia terminu zapłaty, odroczenia płatności oraz innych ułatwień płatniczych przewidzianych w przepisach celnych.

2. Jeżeli, zgodnie z przepisami celnymi, powiadomienie dłużnika o wysokości długu celnego nie może nastąpić z uwagi na przedawnienie, a nie upłynęło 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów, i istnieje podstawa do obliczenia lub zweryfikowania należności podatkowych, naczelnik urzędu celno-skarbowego może określić elementy kalkulacyjne według zasad określonych w przepisach celnych na potrzeby prawidłowego określenia należnego podatku z tytułu importu towarów.

Art. 39

Organem podatkowym właściwym w sprawie postępowań dotyczących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w podatku jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla podatnika.

Art. 40

W przypadku gdy kwota podatku została nadpłacona, podatnikowi nie przysługuje zwrot nadpłaconego podatku, jeżeli kwota nadpłaconego w imporcie podatku pomniejszyła kwotę podatku należnego.

DZIAŁ VIII

Wysokość opodatkowania

Rozdział 1

Stawki

Art. 41

1. Stawka podatku wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1.

2. Dla towarów i usług, wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem ust. 12 i art. 114 ust. 1.

2. Dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, innych niż klasyfikowane według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług w grupowaniu usług związanych z wyżywieniem (PKWiU 56), stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem art. 114 ust. 1.

2a. Dla towarów wymienionych w załączniku nr 10 do ustawy stawka podatku wynosi 5%.

2a. Dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 10 do ustawy, innych niż klasyfikowane według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług w grupowaniu usług związanych z wyżywieniem (PKWiU 56), stawka podatku wynosi 5%.

3. W wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów stawka podatku wynosi 0%, z zastrzeżeniem art. 42.

4. W eksporcie towarów, o którym mowa w art. 2 pkt 8 lit. a, stawka podatku wynosi 0%.

5. W eksporcie towarów, o którym mowa w art. 2 pkt 8 lit. a, dokonywanym przez rolników ryczałtowych stawka podatku wynosi 0%, pod warunkiem prowadzenia przez podatnika ewidencji określonej w art. 109 ust. 3.

6. Stawkę podatku 0% stosuje się w eksporcie towarów, o którym mowa w ust. 4 i 5, pod warunkiem że podatnik przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy otrzymał dokument potwierdzający wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej.

6a. Dokumentem, o którym mowa w ust. 6, jest w szczególności:

1) dokument w formie elektronicznej otrzymany z systemu teleinformatycznego służącego do obsługi zgłoszeń wywozowych albo potwierdzony przez właściwy organ celny wydruk tego dokumentu;

2) dokument w formie elektronicznej pochodzący z systemu teleinformatycznego służącego do obsługi zgłoszeń wywozowych, otrzymany poza tym systemem, jeżeli zaświadczona jest jego autentyczność;

3) zgłoszenie wywozowe w formie papierowej złożone poza systemem teleinformatycznym służącym do obsługi zgłoszeń wywozowych albo jego kopia potwierdzona przez właściwy organ celny.

6b. W przypadku wywozu, o którym mowa w art. 140 ust. 2 rozporządzenia 2015/2446, dokumentem, o którym mowa w ust. 6, jest zaświadczenie, o którym mowa w art. 68b ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne.

7. Jeżeli warunek, o którym mowa w ust. 6, nie został spełniony, podatnik nie wykazuje tej dostawy w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za dany okres rozliczeniowy, lecz w okresie następnym, stosując stawkę podatku 0%, pod warunkiem otrzymania dokumentu wymienionego w

- ust. 6 przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za ten następny okres. W przypadku nieotrzymania tego dokumentu w terminie określonym w zdaniu poprzednim mają zastosowanie stawki właściwe dla dostawy tego towaru na terytorium kraju.
8. Przepis ust. 7 stosuje się w przypadku, gdy podatnik posiada dokument celny potwierdzający procedurę wywozu.
9. Otrzymanie przez podatnika dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej w terminie późniejszym niż określony w ust. 6 i 7 upoważnia podatnika do dokonania korekty podatku należnego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik otrzymał ten dokument.
- 9a. Jeżeli podatnik otrzymał całość lub część zapłaty przed dokonaniem dostawy towarów, stawkę podatku 0% w eksporcie towarów stosuje się w odniesieniu do otrzymanej zapłaty, pod warunkiem że wywóz towarów nastąpi w terminie 2 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym podatnik otrzymał tę zapłatę, oraz podatnik w tym terminie otrzymał dokument, o którym mowa w ust. 6. Przepisy ust. 7, 9 i 11 stosuje się odpowiednio.
- 9b. Przepis ust. 9a stosuje się również, jeżeli wywóz towarów nastąpi w terminie późniejszym niż określony w ust. 9a, pod warunkiem że wywóz towarów w tym późniejszym terminie jest uzasadniony specyfiką realizacji tego rodzaju dostaw potwierdzoną warunkami dostawy, w których określono termin wywozu towarów.
10. (uchylony)
11. Przepisy ust. 4 i 5 stosuje się odpowiednio w eksporcie towarów, o którym mowa w art. 2 pkt 8 lit. b, jeżeli podatnik przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym dokonał dostawy towarów, otrzymał dokument, o którym mowa w ust. 6, z którego wynika tożsamość towaru będącego przedmiotem dostawy i wywozu. Przepisy ust. 7 i 9 stosuje się odpowiednio.
12. Stawkę podatku, o której mowa w ust. 2, stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.
12. Stawkę podatku, o której mowa w ust. 2, stosuje się do:
- 1) dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji, przebudowy lub robót konserwacyjnych dotyczących obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym;
 - 2) robót konserwacyjnych dotyczących:
 - a) obiektów budownictwa mieszkaniowego, o których mowa w art. 2 pkt 12, lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych,
 - b) lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12 – w zakresie, w jakim wymienione roboty nie są objęte tą stawką na podstawie pkt 1.
- 12a. Przez budownictwo objęte społecznym programem mieszkaniowym rozumie się obiekty budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokale mieszkalne w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w klasie ex 1264 – wyłącznie budynki instytucji ochrony zdrowia świadczących usługi zakwaterowania z opieką lekarską i pielęgniarską, zwłaszcza dla ludzi starszych i niepełnosprawnych, z zastrzeżeniem ust. 12b.
- 12b. Do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym określonego w ust. 12a nie zalicza się:
- 1) budynków mieszkalnych jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 300 m²;
 - 2) lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa przekracza 150 m².
- 12c. W przypadku budownictwa mieszkaniowego o powierzchni przekraczającej limity określone w ust. 12b stawkę podatku, o której mowa w ust. 2, stosuje się tylko do części podstawy opodatkowania odpowiadającej udziałowi powierzchni użytkowej kwalifikującej do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym w całkowitej powierzchni użytkowej.
- 12d. Przez roboty konserwacyjne, o których mowa w ust. 12, rozumie się roboty mające na celu utrzymanie sprawności technicznej elementów budynku lub jego części inne niż remont.
- 12e. Przepisu ust. 12 pkt 2 nie stosuje się, jeżeli wartość towarów bez podatku wchodzących w podstawę opodatkowania świadczenia robót konserwacyjnych przekracza 50% tej podstawy.
- 12f. Stawkę podatku, o której mowa w ust. 2, stosuje się do dostawy towarów i świadczenia usług sklasyfikowanych według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług w grupowaniu usługi związane z żywnością w zakresie:
- 1) napojów innych niż wymienione w załączniku nr 3 lub nr 10 do ustawy lub w przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie, w tym ich przygotowania i podania;
 - 2) towarów nieprzetworzonych przez podatnika, innych niż wymienione w załączniku nr 3 lub nr 10 do ustawy lub w przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie;
 - 3) posiłków, których składnikiem są towary wskazane jako wyłączone z grupowań wymienionych w poz. 2 i 11 załącznika nr 10 do ustawy.
13. Towary i usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, niewymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej podlegają opodatkowaniu stawką w wysokości 22%, z wyjątkiem tych, dla których w ustawie lub przepisach wykonawczych określono inną stawkę.
13. Do towarów i usług będących przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, niewymienionych w Nomenklaturze Scałonej (CN) lub w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, stosuje się stawkę podatku w wysokości 22%, z wyjątkiem tych, dla których w przepisach ustawy lub przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie określono inną stawkę.
14. (uchylony)
- 14a. W przypadku czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem, która została wykonana przed dniem zmiany stawki podatku, dla której obowiązek podatkowy powstaje w dniu zmiany stawki podatku lub po tym dniu, czynność ta podlega opodatkowaniu według stawek podatku obowiązujących dla tej czynności w momencie jej wykonania.
- 14b. (uchylony)
- 14c. W przypadku czynności, dla której w związku z jej wykonywaniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, a okres, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, obejmuje dzień zmiany stawki podatku, czynność uznaje się za wykonaną:
- 1) w dniu poprzedzającym dzień zmiany stawki podatku – w zakresie jej części wykonywanej do dnia poprzedzającego dzień zmiany stawki podatku;
 - 2) z upływem tego okresu – w zakresie jej części wykonywanej od dnia zmiany stawki podatku.
- 14d. W przypadku, gdy nie jest możliwe określenie faktycznego wykonania części czynności w okresie, o którym mowa w ust. 14c, dla określenia tej części, uznaje się, że czynność wykonywana jest w tym okresie proporcjonalnie.
- 14e. W przypadku:
- 1) dostaw energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego,
 - 2) świadczenia usług telekomunikacyjnych,
 - 3) świadczenia usług wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy
 - 3) świadczenia usług wymienionych w poz. 23-36, 49 i 50 załącznika nr 3 do ustawy
- dla których wystawiono fakturę, a po wystawieniu tej faktury uległa zmianie stawka podatku w odniesieniu do okresów, do których odnoszą się płat-

ności lub rozliczenia objęte tą fakturą, może być stosowana stawka podatku obowiązująca przed dniem zmiany stawki podatku, pod warunkiem że w pierwszej fakturze wystawianej po dniu zmiany stawki podatku, nie później jednak niż w ciągu 12 miesięcy od dnia zmiany stawki podatku, uwzględniona zostanie korekta rozliczenia objętego fakturą wystawioną przed dniem zmiany stawki podatku.

14f. Zmiana stawki podatku w odniesieniu do czynności, która zostanie wykonana w dniu zmiany stawki podatku lub po tym dniu, w związku z którą otrzymano całość lub część zapłaty, nie powoduje zmiany wysokości opodatkowania zapłaty otrzymanej przed dniem zmiany stawki podatku.

14g. Przepisów ust. 14a-14f nie stosuje się w przypadku importu towarów lub wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, dla których to czynności wysokość opodatkowania podatkiem określa się według stawek podatku obowiązujących w dniu powstania obowiązku podatkowego.

14h. W przypadku:

- 1) opodatkowania podatkiem czynności uprzednio zwolnionych od podatku,
 - 2) zwolnienia od podatku czynności uprzednio opodatkowanych podatkiem
- przepisy ust. 14a-14g stosuje się odpowiednio.

15. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, do celów poboru podatku w imporcie, wykaz towarów wymienionych w załącznikach nr 3 i 10 do ustawy w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej (CN).

15. (uchylony)

16. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia, może obniżyć stawki podatku do wysokości 0%, 5% lub 7% dla dostaw niektórych towarów i świadczenia niektórych usług albo dla części tych dostaw lub części świadczenia usług oraz określać warunki stosowania obniżonych stawek, uwzględniając:

- 1) specyfikę obrotu niektórymi towarami i świadczenia niektórych usług;
- 2) przebieg realizacji budżetu państwa;
- 3) przepisy Unii Europejskiej.

Art. 42

1. Wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów podlega opodatkowaniu według stawki podatku 0%, pod warunkiem że:

- 1) podatnik dokonał dostawy na rzecz nabywcy posiadającego właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla nabywcy, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej;

- 2) podatnik przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, posiada w swojej dokumentacji dowody, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy zostały wywiezione z terytorium kraju i dostarczone do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju;
- 3) podatnik składając deklarację podatkową, w której wykazuje tę dostawę towarów, jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE.

2. Warunki, o których mowa w ust. 1 pkt 1, uznaje się za spełnione również wówczas, gdy nie są spełnione wymagania w zakresie:

- 1) nabywcy – w przypadkach, o których mowa w art. 13 ust. 2 pkt 3 i 4;
- 2) dokonującego dostawy – w przypadku, o którym mowa w art. 16.

3. Dowodami, o których mowa w ust. 1 pkt 2, są następujące dokumenty, jeżeli łącznie potwierdzają dostarczenie towarów będących przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów do nabywcy znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju:

- 1) dokumenty przewozowe otrzymane od przewoźnika (spedytora) odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju, z których jednoznacznie wynika, że towary zostały dostarczone do miejsca ich przeznaczenia na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju – w przypadku gdy przewóz towarów jest zlecany przewoźnikowi (spedytorowi),
 - 2) (uchylony)
 - 3) specyfikacja poszczególnych sztuk ładunku
 - 4) (uchylony)
- z zastrzeżeniem ust. 4 i 5.

4. W przypadku wywozu towarów będących przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów bezpośrednio przez podatnika dokonującego takiej dostawy lub przez ich nabywcę, przy użyciu własnego środka transportu podatnika lub nabywcy, podatnik oprócz dokumentu, o którym mowa w ust. 3 pkt 3, powinien posiadać dokument zawierający co najmniej:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę oraz adres siedziby działalności gospodarczej lub miejsca zamieszkania podatnika dokonującego wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz nabywcy tych towarów;
- 2) adres, pod który są przewożone towary, w przypadku gdy jest inny niż adres siedziby działalności gospodarczej lub miejsca zamieszkania nabywcy;
- 3) określenie towarów i ich ilości;
- 4) potwierdzenie przyjęcia towarów przez nabywcę do miejsca, o którym mowa w pkt 1 lub 2, znajdującego się

na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju;

- 5) rodzaj oraz numer rejestracyjny środka transportu, którym są wywożone towary, lub numer lotu – w przypadku gdy towary przewożone są środkami transportu lotniczego.
5. W przypadku wywozu przez nabywcę nowych środków transportu bez użycia innego środka transportu (przewozowego) podatnik oprócz dokumentu, o którym mowa w ust. 3 pkt 3, powinien posiadać dokument zawierający dane umożliwiające prawidłową identyfikację podatnika dokonującego dostaw i nabywcy oraz nowego środka transportu, w szczególności:
- 1) dane dotyczące podatnika i nabywcy,
 - 2) dane pozwalające jednoznacznie zidentyfikować przedmiot dostawy jako nowy środek transportu,
 - 3) datę dostawy,
 - 4) podpisy podatnika i nabywcy,
 - 5) oświadczenie nabywcy o wywozie nowego środka transportu poza terytorium kraju w terminie 14 dni od dnia dostawy,
 - 6) pouczenie nabywcy o skutkach niewywiązania się z obowiązku, o którym mowa w pkt 5
- zwany dalej „dokumentem wywozu”.
6. Dokument wywozu podatnik wystawia w każdym przypadku, w którym ma zastosowanie art. 106g ust. 4.
7. (uchylony)
8. W przypadku przekroczenia terminu, o którym mowa w ust. 5 pkt 5, nabywca nowego środka transportu jest obowiązany pierwszego dnia po upływie tego terminu do zapłaty podatku od dokonanej na jego rzecz dostawy tego środka transportu.
9. Kwotę podatku zapłaconego zgodnie z ust. 8 zwraca się na wniosek nabywcy nowego środka transportu, w przypadku gdy nowy środek transportu zostanie wywieziony na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i tam zostanie zarejestrowany, jeżeli podlega obowiązkowi rejestracji, przy czym nabywca ma obowiązek udowodnić na podstawie posiadanych dokumentów wywóz tego środka transportu i jego zarejestrowanie. Podatek zwraca urząd skarbowy, który pobrał ten podatek.
10. W przypadku gdy nabywca, o którym mowa w ust. 5, przed zarejestrowaniem nowego środka transportu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju dokona dostawy tego środka transportu na terytorium kraju, od czynności tej podatek nalicza i rozlicza nabywca środka transportu, który rejestruje ten środek transportu na terytorium kraju.
11. W przypadku gdy dokumenty, o których mowa w ust. 3-5, nie potwierdzają jednoznacznie dostarczenia do nabywcy znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju towarów, dowodami, o których mowa w ust. 1 pkt 2, mogą być również inne doku-

menty wskazujące, że nastąpiła dostawa wewnątrzspółnotowa, w szczególności:

- 1) korespondencja handlowa z nabywcą, w tym jego zamówienie;
 - 2) dokumenty dotyczące ubezpieczenia lub kosztów frachtu;
 - 3) dokument potwierdzający zapłatę za towar, z wyjątkiem przypadków, gdy dostawa ma charakter nieodpłatny lub zobowiązanie jest realizowane w innej formie, w takim przypadku inny – dokument stwierdzający wygaśnięcie zobowiązania;
 - 4) dowód potwierdzający przyjęcie przez nabywcę towaru na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.
12. Jeżeli warunek, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, nie został spełniony przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za:
- 1) okres kwartalny – podatnik nie wykazuje tej dostawy w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za ten okres; podatnik wykazuje tę dostawę w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za następny okres rozliczeniowy ze stawką właściwą dla dostawy danego towaru na terytorium kraju, jeżeli przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za ten następny okres rozliczeniowy nie posiada dowodów, o których mowa w ust. 1 pkt 2;
 - 2) okres miesięczny – podatnik nie wykazuje tej dostawy w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za ten okres; podatnik wykazuje tę dostawę w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za kolejny po następnym okresie rozliczeniowym okres rozliczeniowy ze stawką właściwą dla dostawy danego towaru na terytorium kraju, jeżeli przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatnik za ten kolejny po następnym okresie rozliczeniowym okres rozliczeniowy nie posiada dowodów, o których mowa w ust. 1 pkt 2.
- 12a. W przypadkach, o których mowa w ust. 12, otrzymanie dowodów, o których mowa w ust. 1 pkt 2, upoważnia podatnika do wykazania wewnątrzspółnotowej dostawy towarów ze stawką 0% w ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, za okres rozliczeniowy, w którym dostawa ta została dokonana, i dokonania korekty deklaracji podatkowej oraz odpowiednio informacji podsumowującej, o której mowa w art. 100 ust. 1.
13. (uchylony)
14. Przepisy ust. 1-4, 11 i 12 stosuje się odpowiednio do wewnątrzspółnotowej dostawy towarów, o której mowa w art. 13 ust. 3.
15. (uchylony)
16. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia,

nia, wzór dokumentu, o którym mowa w ust. 5, uwzględniając:

- 1) konieczność odpowiedniego dokumentowania wewnątrzspółnotowej dostawy towarów i identyfikacji czynności dokonanych przez grupy podatników;
 - 2) potrzebę zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku;
 - 3) potrzebę zapewnienia prawidłowej wymiany informacji dotyczących nowych środków transportu zgodnie z odrębnymi przepisami.
17. (uchylony)

Rozdział 1a

Wiążąca informacja stawkowa

Art. 41a

1. Wiążąca informacja stawkowa, zwana dalej „WIS”, jest decyzją wydawaną na potrzeby opodatkowania podatkiem dostawy towarów, importu towarów, wewnątrzspółnotowego nabycia towarów albo świadczenia usług, która zawiera:
 - 1) opis towaru albo usługi będących przedmiotem WIS;
 - 2) klasyfikację tego towaru według działu, pozycji, podpozycji lub kodu Nomenklatury Scalonej (CN) albo tej usługi według działu, grupy, klasy, kategorii, podkategorii lub pozycji PKWiU niezbędną do:
 - a) określenia stawki właściwej dla tego towaru albo dla tej usługi.
 - b) stosowania przepisów ustawy o podatku od towarów i usług oraz przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie, w przypadku, o którym mowa w art. 41b ust. 3;
 - 3) stawkę podatku właściwą dla tego towaru albo dla tej usługi.
2. W zakresie, o którym mowa w ust. 1, nie stosuje się przepisów Ordynacji podatkowej dotyczących interpretacji indywidualnych, chyba że przepisy niniejszego rozdziału stanowią inaczej.

Art. 41b

1. WIS jest wydawana na wniosek:
 - 1) podatnika posiadającego numer identyfikacji podatkowej (NIP);
 - 2) zamawiającego w rozumieniu ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1579 i 2018) w zakresie mającym wpływ na sposób obliczenia ceny w związku z udzielanym zamówieniem publicznym.
2. Wniosek zawiera w szczególności:
 - 1) szczegółowy opis towaru albo usługi pozwalający na jego klasyfikację odpowiednio według Nomenklatury Scalonej (CN) albo PKWiU;
 - 2) dane podatnika lub zamawiającego;

3) dane pełnomocnika podatnika lub zamawiającego, o ile został ustanowiony.

3. Wniosek może zawierać żądanie sklasyfikowania towaru albo usługi na potrzeby stosowania przepisów tej ustawy oraz przepisów wykonawczych wydanych na jej podstawie, innych niż dotyczące określenia stawki podatku.
4. Wniosek może dotyczyć tylko jednego towaru albo usługi.
5. Do wniosku można dołączyć dokumenty odnoszące się do towaru albo usługi, w szczególności fotografie, plany, schematy, katalogi, atesty, instrukcje, informacje od producenta lub inne dostępne dokumenty umożliwiające organowi wydającemu WIS dokonanie właściwej klasyfikacji towaru albo usługi.
6. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku o wydanie WIS, mając na względzie ujednoczenie formy składanych wniosków.

Art. 41c

1. Organem podatkowym właściwym w sprawie WIS jest dyrektor izby administracji skarbowej.
2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych wyznaczy, w drodze rozporządzenia, dyrektora lub dyrektorów izb administracji skarbowej właściwych w sprawie WIS określając ich właściwość miejscową, mając na uwadze konieczność zapewnienia sprawnej obsługi wniosków o wydanie WIS.

Art. 41d

1. WIS wiąże organy podatkowe wobec podatnika, dla którego została wydana w odniesieniu do:
 - 1) towaru będącego przedmiotem dostawy, importu lub wewnątrzspółnotowego nabycia dokonanych po dniu, w którym WIS została doręczona temu podatnikowi;
 - 2) usługi, która została wyświadczona po dniu, w którym WIS została doręczona temu podatnikowi.
2. W przypadku:
 - 1) czynności, o której mowa w art. 41a ust. 1, dokonanej po dniu, w którym WIS została zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej organu wydającego WIS, do podmiotu innego niż podatnik, o którym mowa w ust. 1,
 - 2) zastosowania na potrzeby podatku klasyfikacji towaru według Nomenklatury Scalonej (CN) określonej dla tego towaru w wiążącej informacji taryfowej albo wiążącej informacji akcyzowej

– przepisy art. 14k-14m Ordynacji podatkowej stosuje się odpowiednio.

Art. 41e

1. Wniosek o wydanie WIS podlega opłacie w wysokości 40 zł, którą należy wpłacić

nie później niż w dniu złożenia wniosku. Potwierdzenie wpłaty dołącza się do wniosku o wydanie WIS.

2. Opłata stanowi dochód budżetu państwa.
3. Opłata podlega zwrotowi:
 - 1) w całości – w przypadku wycofania wniosku;
 - 2) w odpowiedniej części – w przypadku uiszczenia jej w wysokości wyższej od należnej.
4. Zwrotu opłaty dokonuje się nie później niż w terminie 30 dni od dnia:
 - 1) wycofania wniosku – w przypadku, o którym mowa w ust. 3 pkt 1;
 - 2) zakończenia postępowania w sprawie WIS – w przypadku, o którym mowa w ust. 3 pkt 2.

Art. 41f

1. Wnioskodawca jest obowiązany do uiszczenia opłaty z tytułu przeprowadzonych badań lub analiz, w przypadku gdy rozpatrzenie wniosku o wydanie WIS wymaga przeprowadzenia badania lub analizy.
2. Badania lub analizy mogą być wykonywane przez laboratoria jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej lub inne akredytowane laboratoria, a także przez instytuty naukowe Polskiej Akademii Nauk, instytuty badawcze lub międzynarodowe instytuty naukowe utworzone na podstawie odrębnych przepisów, działające na terytorium kraju, dysponujące wyposażeniem niezbędnym dla danego rodzaju badań lub analiz.
3. Opłata, o której mowa w ust. 1, pobierana za badania lub analizy wykonywane przez laboratoria jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej stanowi dochód budżetu państwa.
4. Na wezwanie organu podatkowego wnioskodawca jest obowiązany do uiszczenia, w terminie nie krótszym niż 7 dni, zaliczki na pokrycie opłaty, o której mowa w ust. 1. W przypadku nieuiszczenia zaliczki w określonym w wezwaniu terminie organ podatkowy wydaje postanowienie o pozostawieniu wniosku o wydanie WIS bez rozpatrzenia.
5. Wysokość opłaty, o której mowa w ust. 1, i termin jej uiszczenia są określane przez organ podatkowy w drodze postanowienia, na które przysługuje zażalenie.
6. Wysokość opłaty, o której mowa w ust. 1, powinna odpowiadać rzeczywistym wydatkom poniesionym z tytułu przeprowadzonych badań lub analiz. W przypadku gdy badania lub analizy są przeprowadzane przez laboratoria jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej wysokość opłaty, o której mowa w ust. 1, powinna odpowiadać ryczałtowym stawkom opłat określonym w przepisach wydanych na podstawie art. 92 ust. 4 ustawy z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (Dz.U. z 2018 r. poz. 167), jeżeli stawki te zostały określone w tych przepisach.

7. W przypadku gdy kwota zaliczki uiszczanej na pokrycie opłaty, o której mowa w ust. 1, jest wyższa niż kwota opłaty określona w postanowieniu wydanym na podstawie ust. 5, a także w przypadku gdy opłata jest nienależna, zwrot kwoty nienależnej następuje nie później niż w terminie 30 dni od dnia zakończenia postępowania w sprawie WIS.

Art. 41g

1. WIS wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia otrzymania wniosku o wydanie WIS. Do tego terminu nie wlicza się terminów i okresów, o których mowa w art. 139 § 4 Ordynacji podatkowej.
2. W przypadku gdy rozpatrzenie wniosku o wydanie WIS wymaga przeprowadzenia badań lub analiz laboratoryjnych, o których mowa w art. 41f ust. 1 termin, o którym mowa w ust. 1, zaczyna biec od dnia otrzymania wyników tych badań lub analiz.

Art. 41h

Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, sposób uiszczenia opłaty za wniosek o wydanie WIS i opłaty, o której mowa w art. 41f ust. 1, mając na względzie zapewnienie sprawnej obsługi podatników.

Art. 41i

1. WIS wygasa z mocy prawa w przypadku zmiany przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku odnoszących się do towaru albo usługi będących jej przedmiotem, w wyniku której WIS staje się niezgodna z tymi przepisami. Wygaśnięcie WIS następuje z dniem wejścia w życie przepisów, w wyniku których WIS stała się z nimi niezgodna.
2. Organ podatkowy zmienia lub uchyla z urzędu lub na wniosek WIS, jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość, w tym w wyniku wystąpienia przesłanek, o których mowa w art. 240 Ordynacji podatkowej, lub gdy przestaje ona być zgodna z prawem w wyniku:
 - 1) przyjęcia zmiany w Nomenklaturze Scalonej (CN);
 - 2) przyjęcia przez Komisję Europejską środków, w celu określenia klasyfikacji taryfowej towarów;
 - 3) gdy przestaje być zgodna z interpretacją Nomenklatury Scalonej (CN), wynikającą z:
 - a) not wyjaśniających, o których mowa w art. 9 ust. 1 lit. a tiret drugie rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz. Urz. WE L 256 z 07.09.1987, str. 1, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 2, t. 2, str. 382, z późn. zm.),

- b) wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej,
 - c) decyzji klasyfikacyjnych, opinii klasyfikacyjnych lub zmian not wyjaśniających do Nomenklatury Zharmonizowanego Systemu Oznaczenia i Kodowania Towarów, przyjętej przez organizację ustanowioną na mocy Konwencji o utworzeniu Rady Współpracy Celnej, sporządzonej w Brukseli dnia 15 grudnia 1950 r.
3. Przepisów art. 240-256 Ordynacji podatkowej nie stosuje się.

Art. 41j

1. WIS, wraz z wnioskiem o jej wydanie, po usunięciu danych identyfikujących podatnika, zamawiającego i inne podmioty wskazane w treści wniosku o wydanie WIS oraz danych objętych tajemnicą przedsiębiorcy, są zamieszczane, bez zbędnej zwłoki, w Biuletynie Informacji Publicznej organu wydającego WIS.

Rozdział 2 Zwolnienia

Art. 43

1. Zwalnia się od podatku:
 - 1) (uchylony)
 - 2) dostawę towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego;
 - 2a) dostawę gotowych posiłków przeznaczonych dla pasażerów, jeżeli z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych posiłków nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego;
 - 3) dostawę produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej, dokonywaną przez rolnika ryczałtowego oraz świadczenie usług rolniczych przez rolnika ryczałtowego;
 - 4) dostawę za cenę równą wartości nominalnej znaczków pocztowych, ważnych w obrocie pocztowym na terytorium kraju i innych znaczków tego typu;
 - 5) dostawę ludzkich organów i mleka kobyliczego;
 - 6) dostawę krwi, osocza w pełnym składzie, komórek krwi lub preparatów krwiopochodnych pochodzenia ludzkiego, niebędących lekami;
 - 7) transakcje, łącznie z pośrednictwem, dotyczące walut, banknotów i monet używanych jako prawny środek płatniczy, z wyłączeniem banknotów i monet będących przedmiotami ko-

lekcyjnymi, za które uważa się monety ze złota, srebra lub innego metalu oraz banknoty, które nie są zwykle używane jako prawny środek płatniczy lub które mają wartość numizmatyczną;

- 8) dostawę złota dla Narodowego Banku Polskiego;
- 9) dostawę terenów niezabudowanych innych niż tereny budowlane;
- 10) dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy:
 - a) dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim,
 - b) pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata;
- 10a) dostawę budynków, budowli lub ich części nieobjętą zwolnieniem, o którym mowa w pkt 10, pod warunkiem że:
 - a) w stosunku do tych obiektów nie przysługiwało dokonującemu ich dostawy prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego,
 - b) dokonujący ich dostawy nie ponosił wydatków na ich ulepszenie, w stosunku do których miał prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, a jeżeli ponosił takie wydatki, to były one niższe niż 30% wartości początkowej tych obiektów;
- 11) czynności wykonywane na rzecz członków spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze prawa do lokali mieszkalnych, członków spółdzielni będących właścicielami lokali mieszkalnych lub na rzecz właścicieli lokali mieszkalnych niebędących członkami spółdzielni, za które są pobierane opłaty, zgodnie z art. 4 ust. 1, 2, 4 i 5 ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz.U. z 2018 r. poz. 845 i 1230);
- 12) usługi zarządzania:
 - a) funduszami inwestycyjnymi, alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi i zbiorczymi portfelami papierów wartościowych – w rozumieniu przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi,
 - b) portfelami inwestycyjnymi funduszy inwestycyjnych i alternatywnych funduszy inwestycyjnych, o których mowa w lit. a, lub ich częścią,
 - c) ubezpieczeniowymi funduszami kapitałowymi w rozumieniu przepisów o działalności ubezpieczeniowej,
 - d) otwartymi funduszami emerytalnymi oraz dobrowolnymi fun-

duszami emerytalnymi w rozumieniu przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, a także Funduszem Gwarancyjnym utworzonym na podstawie tych przepisów,

- e) pracowniczymi programami emerytalnymi w rozumieniu przepisów o pracowniczych programach emerytalnych,
 - f) obowiązkowym systemem rekompensat oraz funduszem rozliczeniowym utworzonym na podstawie przepisów prawa o publicznym obrocie papierami wartościowymi, a także innymi środkami i funduszami, które są gromadzone lub tworzone w celu zabezpieczenia prawidłowego rozliczenia transakcji zawartych w obrocie na rynku regulowanym w rozumieniu tych przepisów albo w obrocie na giełdach towarowych w rozumieniu przepisów o giełdach towarowych, przez partnera centralnego, agenta rachunkowego lub izbę rozliczeniową w rozumieniu przepisów o ostateczności rozrachunku w systemach płatności i systemach rozrachunku papierów wartościowych oraz zasadach nadzoru nad tymi systemami,
 - g)² **pracowniczymi planami kapitałowymi, w rozumieniu ustawy z dnia 4 października 2018 r. o pracowniczych planach kapitałowych (Dz.U. poz. 2215);**
 - 13) udzielanie licencji lub upoważnienie do korzystania z licencji oraz przeniesienie autorskiego prawa majątkowego w rozumieniu przepisów prawa autorskiego – w odniesieniu do programu komputerowego – bez pobrania należności na rzecz placówek oświatowych, o których mowa w ust. 9;
 - 14) świadczenie usług przez techników dentystycznych w ramach wykonywania ich zawodu, jak również dostawę protez dentystycznych lub sztucznych zębów przez dentystów oraz techników dentystycznych;
 - 15) działalność w zakresie gier losowych, zakładów wzajemnych i gier na automatach, podlegającą opodatkowaniu podatkiem od gier na zasadach określonych w odrębnej ustawie;
- 15) działalność w zakresie gier hazardowych, podlegająca przepisom o grach hazardowych;**
- 16) dostawę towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2 pkt 2, której przedmiotem są produkty spożywcze, z wyjątkiem napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekra-

cza 0,5%, jeżeli są one przekazywane na rzecz organizacji pożytku publicznego w rozumieniu ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, z przeznaczeniem na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez tę organizację;

- 17) powszechnie usługi pocztowe świadczone przez operatora obowiązującego do świadczenia takich usług, oraz dostawę towarów ściśle z tymi usługami związaną;
- 18) usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, wykonywane w ramach działalności leczniczej przez podmioty lecznicze;
- 18a) usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, świadczone na rzecz podmiotów leczniczych na terenie ich zakładów leczniczych, w których wykonywana jest działalność lecznicza;
- 19) usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, świadczone w ramach wykonywania zawodów:
 - a) lekarza i lekarza dentystry,
 - b) pielęgniarki i położnej,
 - c) medycznych, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz.U. z 2018 r. poz. 160, z późn. zm.),
 - d) psychologa;
- 19a) świadczenie usług, o których mowa w pkt 18 i 19, jeżeli usługi te zostały nabyte przez podatnika we własnym imieniu ale na rzecz osoby trzeciej od podmiotów, o których mowa w pkt 18 i 19;
- 20) usługi transportu sanitarnego;
- 21) usługi świadczone przez niezależne grupy osób, na rzecz swoich członków, których działalność jest zwolniona od podatku lub w zakresie której członkowie ci nie są uznawani za podatników, w celu świadczenia swoim członkom usług bezpośrednio niezbędnych do wykonywania tej działalności zwolnionej lub wyłączonej od podatku, w przypadku gdy grupy te ograniczają się do żądania od swoich członków zwrotu kosztów do wysokości kwoty indywidualnego udziału przypadającego na każdego z nich w ogólnych wydatkach tych grup, poniesionych we wspólnym interesie, jeżeli zwolnienie nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji;

- 22) usługi pomocy społecznej w rozumieniu przepisów o pomocy społecznej oraz usługi określone w przepisach o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie, a także dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, na rzecz beneficjenta tej pomocy, wykonywane przez:
- regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej,
 - wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę:
 - domy pomocy społecznej prowadzone przez podmioty posiadające zezwolenie wojewody,
 - placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze,
 - placówki specjalistycznego poradnictwa,
 - inne niż wymienione w lit. a-c placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku na podstawie zezwolenia wojewody, wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę,
 - specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie;
- 23) usługi opieki nad osobami niepełnosprawnymi, przewlekle chorymi lub osobami w podeszłym wieku, świadczone w miejscu ich zamieszkania przez podmioty inne niż wymienione w pkt 22, oraz dostawę towarów ściśle z tymi usługami związaną;
- 24) usługi w zakresie opieki nad dziećmi i młodzieżą oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, wykonywane:
- w formach i na zasadach określonych w przepisach o pomocy społecznej, w przepisach o systemie oświaty oraz w przepisach ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe (Dz.U. z 2018 r. poz. 996, 1000, 1290 i 1669),
 - przez podmioty sprawujące opiekę nad dziećmi w wieku do 3 lat;
- 25) usługi w zakresie obowiązkowych ubezpieczeń społecznych;
- 26) usługi świadczone przez:
- jednostki objęte systemem oświaty w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe, w zakresie kształcenia i wychowania,
 - uczelnie, jednostki naukowe Polskiej Akademii Nauk oraz instytuty badawcze, w zakresie kształcenia
 - oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związanę;
 - 27) usługi prywatnego nauczania na poziomie przedszkolnym, podstawowym, ponadpodstawowym i wyższym, świadczone przez nauczycieli;
 - 28) usługi nauczania języków obcych oraz dostawę towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, inne niż wymienione w pkt 26, pkt 27 i pkt 29;
 - 29) usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, inne niż wymienione w pkt 26:
 - prowadzone w formach i na zasadach przewidzianych w odrębnych przepisach, lub
 - świadczone przez podmioty, które uzyskały akredytację w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. – Prawo oświatowe – wyłącznie w zakresie usług objętych akredytacją, lub
 - finansowane w całości ze środków publicznych
 - oraz świadczenie usług i dostawę towarów ściśle z tymi usługami związanę;
 - 30) usługi zakwaterowania:
 - w bursach i internatach świadczone na rzecz uczniów i wychowanków szkół prowadzących te bursy i internaty,
 - w domach studenckich świadczone na rzecz studentów i doktorantów uczelni prowadzących te domy studenckie,
 - świadczone na rzecz uczniów i wychowanków lub studentów i doktorantów przez podmioty inne niż wymienione w lit. a i b, pod warunkiem że szkoły lub uczelnie mają z tymi podmiotami zawarte umowy dotyczące zakwaterowania swoich uczniów i wychowanków lub studentów i doktorantów;
 - 31) usługi oraz dostawę towarów ściśle z tymi usługami związaną, realizowane przez:
 - kościół i związki wyznaniowe, o których mowa w przepisach o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej oraz w przepisach o stosunku Państwa do kościołów i innych związków wyznaniowych,
 - organizacje powołane do realizacji celów o charakterze politycznym, związkowym, patriotycznym, filozoficznym, filantropijnym lub obywatelskim
 - w zakresie interesu zbiorowego swoich członków, wykonywane na rzecz ich członków w zamian za składki, których wysokość i zasady ustalania wynikają z przepisów statutowych tych podmiotów, pod warunkiem że podmioty te nie są nastawione na osiąganie zysków, jeżeli zwolnienie nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji;
 - 32) usługi ściśle związane ze sportem lub wychowaniem fizycznym świadczone przez kluby sportowe, związki sportowe oraz związki stowarzyszeń i innych osób prawnych, których celem statutowym jest działalność na rzecz rozwoju i upowszechniania sportu, pod warunkiem że:
 - są one konieczne do organizowania i uprawiania sportu lub organizowania wychowania fizycznego i uczestniczenia w nim,
 - świadczący te usługi nie są nastawieni na osiąganie zysków,
 - są one świadczone na rzecz osób uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym
 - z wyłączeniem usług związanych z działalnością marketingową oraz reklamowo-promocyjną, wstępu na imprezy sportowe, usług odpłatnego prowadzenia statków przeznaczonych do uprawiania sportu i rekreacji, usług odpłatnego zakwaterowania związanych ze sportem lub wychowaniem fizycznym oraz usług wynajmu sprzętu sportowego i obiektów sportowych za odpłatnością;
 - 33) usługi kulturalne świadczone przez:
 - podmioty prawa publicznego lub inne podmioty uznane na podstawie odrębnych przepisów za instytucje o charakterze kulturalnym lub wpisane do rejestru instytucji kultury, prowadzonego przez organizatora będącego podmiotem tworzącym instytucje kultury w rozumieniu przepisów o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej, oraz dostawę towarów ściśle z tymi usługami związaną,
 - indywidualnych twórców i artystów wykonawców, w rozumieniu przepisów o prawie autorskim i prawach pokrewnych, wynagradzane w formie honorariów, w tym za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw do artystycznego wykonania utworów;
 - 34) usługi związane z realizacją zadań radiofonii i telewizji świadczone przez jednostki publicznej radiofonii i telewizji, z wyłączeniem:
 - usług związanych z filmami i nagraniami na wszelkich nośnikach,
 - usług w zakresie produkcji filmów reklamowych i promocyjnych,
 - usług reklamowych i promocyjnych,
 - działalności agencji informacyjnych;

- 35) zapewnienie personelu przez kościoły i związki wyznaniowe, o których mowa w pkt 31 lit. a, lub instytucje filozoficzne dla działalności, o której mowa w pkt 18, 22, 24, 26 i 28-30, w celu zapewnienia opieki duchowej;
- 36) usługi w zakresie wynajmowania lub wydzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części nieruchomości, na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe;
- 37) usługi ubezpieczeniowe, usługi reasekuracyjne i usługi pośrednictwa w świadczeniu usług ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych, a także usługi świadczone przez ubezpieczającego w zakresie zawieranych przez niego umów ubezpieczenia na cudzy rachunek, z wyłączeniem zbywania praw nabytych w związku z wykonywaniem umów ubezpieczenia i umów reasekuracji;
- 38) usługi udzielania kredytów lub pożyczek pieniężnych oraz usługi pośrednictwa w świadczeniu usług udzielania kredytów lub pożyczek pieniężnych, a także zarządzanie kredytami lub pożyczkami pieniężnymi przez kredytodawcę lub pożyczkodawcę;
- 39) usługi w zakresie udzielania poręczeń, gwarancji i wszelkich innych zabezpieczeń transakcji finansowych i ubezpieczeniowych oraz usługi pośrednictwa w świadczeniu tych usług, a także zarządzanie gwarancjami kredytowymi przez kredytodawcę lub pożyczkodawcę;
- 40) usługi w zakresie depozytów środków pieniężnych, prowadzenia rachunków pieniężnych, wszelkiego rodzaju transakcji płatniczych, przekazów i transferów pieniężnych, długów, czeków i weksli oraz usługi pośrednictwa w świadczeniu tych usług;
- 40a) usługi, w tym także usługi pośrednictwa, których przedmiotem są udziały w:
- spółkach,
 - innych niż spółki podmiotach, jeżeli mają one osobowość prawną
- z wyłączeniem usług przechowywania tych udziałów i zarządzania nimi;
- 41) usługi, których przedmiotem są instrumenty finansowe, o których mowa w ustawie z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz.U. z 2017 r. poz. 1768, z późn. zm.), z wyłączeniem przechowywania tych instrumentów i zarządzania nimi, oraz usługi pośrednictwa w tym zakresie.
2. (uchylony)
3. Rolnik ryczałtowy dokonujący dostawy produktów rolnych lub świadczący usługi rolnicze, które są zwolnione od podatku na podstawie ust. 1 pkt 3, może zrezygnować z tego zwolnienia pod warunkiem dokonania zgłoszenia rejestracyjnego, o którym mowa w art. 96 ust. 1 i 2.
4. (uchylony)
5. Podatnicy, o których mowa w ust. 3, którzy zrezygnowali ze zwolnienia od podatku, mogą po upływie 3 lat od daty rezygnacji ze zwolnienia ponownie skorzystać ze zwolnienia określonego w ust. 1 pkt 3. Zwolnienie, o którym mowa w zdaniu pierwszym, obowiązuje pod warunkiem pisemnego zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego przed początkiem miesiąca (kwartału), od którego podatnicy ci ponownie chcą skorzystać ze zwolnienia.
6. (uchylony)
7. (uchylony)
- 7a. Warunku, o którym mowa w ust. 1 pkt 10a lit. b, nie stosuje się, jeżeli budynki, budowle lub ich części w stanie ulepszonym były wykorzystywane przez podatnika do czynności opodatkowanych przez co najmniej 5 lat.
- 7a. (uchylony)**
8. (uchylony)
9. Przez placówki oświatowe, o których mowa w ust. 1 pkt 13 oraz w art. 83, rozumie się szkoły i przedszkola publiczne i niepubliczne, szkoły wyższe i placówki opiekuńczo-wychowawcze.
10. Podatnik może zrezygnować ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1 pkt 10, i wybrać opodatkowanie dostawy budynków, budowli lub ich części, pod warunkiem że dokonujący dostawy i nabywca budynku, budowli lub ich części:
- są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni;
 - złożą, przed dniem dokonania dostawy tych obiektów właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego, zgodne oświadczenie, że wybierają opodatkowanie dostawy budynku, budowli lub ich części.
11. Oświadczenie, o którym mowa w ust. 10 pkt 2, musi również zawierać:
- imiona i nazwiska lub nazwę, adresy oraz numery identyfikacji podatkowej dokonującego dostawy oraz nabywcy;
 - planowaną datę zawarcia umowy dostawy budynku, budowli lub ich części;
 - adres budynku, budowli lub ich części.
12. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 16, stosuje się pod warunkiem posiadania przez dokonującego dostawy towarów dokumentacji potwierdzającej dokonanie dostawy na rzecz organizacji pożytku publicznego, z przeznaczeniem wyłącznie na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez tę organizację.
- 12a. Zwolnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 16, nie stosuje się, jeżeli:
- określenie przeznaczenia otrzymanych przez organizację pożytku publicznego towarów nie jest możliwe na podstawie prowadzonej przez tę organizację dokumentacji, lub
 - wykorzystanie otrzymanych przez organizację pożytku publicznego towarów nastąpiło na cele inne niż cele działalności charytatywnej prowadzonej przez tę organizację.
13. (uchylony)
14. (uchylony)
15. Zwolnienia, o których mowa w ust. 1 pkt 7, 12 i 37-41, nie mają zastosowania do:
- czynności ściągania długów, w tym factoringu;
 - usług doradztwa;
 - usług w zakresie leasingu.
16. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 40a i 41, nie ma zastosowania do usług dotyczących praw i udziałów odzwierciedlających:
- tytuł prawny do towarów;
 - tytuł własności nieruchomości;
 - prawa rzeczowe dające ich posiadaczowi prawo do korzystania z nieruchomości;
 - udziały i inne tytuły prawne dające ich posiadaczowi prawne lub faktyczne prawo własności lub posiadania nieruchomości lub jej części;
 - prawa majątkowe, których instrumentami bazowymi są towary, mierniki i limity wielkości produkcji oraz uprawnienia do emisji zanieczyszczeń, i które mogą być zrealizowane poprzez dostawę towarów lub świadczenie usług innych niż zwolnione z podatku.
17. Zwolnienia, o których mowa w ust. 1 pkt 18, 18a, 22-24, 26, 28, 29, 31, 32 i 33 lit. a, nie mają zastosowania do dostawy towarów lub świadczenia usług ściśle związanych z usługami podstawowymi, jeżeli:
- nie są one niezbędne do wykonania usługi podstawowej, zwolnionej zgodnie z ust. 1 pkt 18, 18a, 22-24, 26, 28, 29, 31, 32 i 33 lit. a lub
 - ich głównym celem jest osiągnięcie dodatkowego dochodu przez podatnika, przez konkurencyjne wykonywanie tych czynności w stosunku do podatników niekorzystających z takiego zwolnienia.
- 17a. Zwolnienia, o których mowa w ust. 1 pkt 18a, 23, 26, 28, 29 i 33 lit. a, mają zastosowanie do dostawy towarów lub świadczenia usług ściśle związanych z usługami podstawowymi, dokonywanych przez podmioty świadczące usługi podstawowe.
18. Zwolnienia, o których mowa w ust. 1 pkt 31, 32 i 33 lit. a, stosuje się, pod warunkiem że podmioty wykonujące czynności, o których mowa w tych przepisach, nie osiągają w sposób systematyczny zysków z tej działalności, a w przypadku ich osiągnięcia są one przeznaczane w całości na kontynuację lub doskonalenie świadczonych usług.

19. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 33, nie ma zastosowania do:
- 1) usług związanych z filmami i nagraniami na wszelkich nośnikach;
 - 2) wstępu:
 - a) na spektakle, koncerty, przedstawienia i imprezy w zakresie twórczości i wykonawstwa artystycznego i literackiego,
 - b) do wesołych miasteczek, parków rozrywki, cyrków, dyskotek, sal balowych,
 - c) do parków rekreacyjnych, na plaże i do innych miejsc o charakterze kulturalnym;
 - 3) wstępu oraz wypożyczania wydawnictw w zakresie usług świadczonych przez biblioteki, archiwa, muzea i innych usług związanych z kulturą;
 - 4) usług związanych z produkcją filmów i nagrań na wszelkich nośnikach;
 - 5) działalności agencji informacyjnych;
 - 6) usług wydawniczych;
 - 7) usług radia i telewizji, z zastrzeżeniem ust. 1 pkt 34;
 - 8) usług ochrony praw.
20. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 36, nie ma zastosowania do usług wymienionych w poz. 163 załącznika nr 3 do ustawy.

20. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 36, nie ma zastosowania do usług wymienionych w poz. 45 załącznika nr 3 do ustawy.

21. Jeżeli w wyniku podjętych przez organy egzekucyjne lub komorników sądowych, o których mowa w art. 18, udokumentowanych działań, nie jest możliwe potwierdzenie spełnienia warunków zastosowania do dostawy towarów, o której mowa w art. 18, zwolnień od podatku, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2, 3 i 9-10a, przyjmuje się, że warunki zastosowania zwolnień od podatku nie są spełnione.

Art. 44

Zwalnia się od podatku wewnątrzspółnotowe nabycie:

- 1) towarów, do których miałyby zastosowanie przepisy art. 43 ust. 1 pkt 5-8;
- 2) towarów, których import na warunkach określonych w przepisach dotyczących importu towarów byłby zwolniony od podatku.
- 3) (uchylony)

Rozdział 3

Zwolnienia z tytułu importu towarów

Art. 45

1. Zwalnia się od podatku import:
 - 1) towarów objętych procedurą uszlachetnienia czynnego;
 - 2) towarów objętych procedurą odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem od należności celnych przywozowych;

- 3) złota przez Narodowy Bank Polski;
 - 4) powracających z terytorium państwa trzeciego, zwolnionych od cła towarów, dokonywany przez podatnika, który wcześniej wywiózł te towary;
 - 5) do portów przez podmioty zajmujące się rybołówstwem morskim ich własnych połowów, niebędących jeszcze przedmiotem dostawy, w stanie nieprzetworzonym lub po zakonserwowaniu dla celów dokonania dostawy;
 - 6) ludzkich organów i mleka kobiecego;
 - 7) krwi, osocza w pełnym składzie, komórek krwi lub preparatów krwiopochodnych pochodzenia ludzkiego, niebędących lekami;
 - 8) walut, banknotów i monet używanych jako prawny środek płatniczy, z wyłączeniem przedmiotów kolekcjonerskich, za które uważa się monety ze złota, srebra lub innego metalu oraz banknoty, które nie są zwykle używane jako prawny środek płatniczy lub które mają wartość numizmatyczną;
 - 9) towarów przez siły zbrojne państw innych niż Rzeczpospolita Polska będących sygnatariuszami Traktatu Północnoatlantyckiego do użytku własnego takich sił lub personelu cywilnego im towarzyszącego lub też w celu zaopatrzenia ich mes i kantyn, jeżeli siły te biorą udział we wspólnych działaniach obronnych;
 - 10) gazu w systemie gazowym lub gazu wprowadzanego do systemu gazowego lub sieci gazociągów kopalnianych ze statków przewożących gaz, a także energii elektrycznej w systemie elektroenergetycznym, energii cieplnej lub chłodniczej przez sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej.
2. Zwolnień, o których mowa w ust. 1 pkt 2 i 5, nie stosuje się, jeżeli na podstawie przepisów celnych powstaje obowiązek uiszczenia cła.
 3. Zwolnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, nie stosuje się, jeżeli:
 - 1) na podstawie przepisów celnych powstaje obowiązek uiszczenia cła;
 - 2) nastąpiło zamknięcie procedury uszlachetnienia czynnego zgodnie z art. 324 rozporządzenia 2015/2447.

Art. 46

Na potrzeby stosowania art. 47-80:

- 1) za napoje alkoholowe uważa się piwo, wino, aperitify na bazie wina lub alkoholu, koniaki, likiery lub napoje spirytusowe i inne podobne, klasyfikowane według kodów objętych pozycjami od 2203 00 do 2208 Nomenklatury Scalonej (CN);
- 2) za tytoń i wyroby tytoniowe uważa się wyroby klasyfikowane według kodów objętych pozycjami od 2401 do 2403 Nomenklatury Scalonej (CN);
- 3) za rzeczy osobistego użytku uważa się towary bezpośrednio używane przez osobę fizyczną lub wykorzysty-

stywane w gospodarstwie domowym, jeżeli ich ilość lub rodzaj nie wskazują na przeznaczenie handlowe lub do działalności gospodarczej, a także przenośny sprzęt niezbędny do wykonywania przez osobę zainteresowaną zawodu;

- 4) kwoty wyrażone w euro przelicza się przy zastosowaniu kursu obowiązującego w pierwszym dniu roboczym października poprzedniego roku podatkowego, publikowanego w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej, przy czym wyrażone w złotych kwoty wynikające z przeliczenia zaokrągla się do pełnych złotych w ten sposób, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych.

Art. 47

1. Zwalnia się od podatku import rzeczy osobistego użytku osoby fizycznej przenoszącej miejsce zamieszkania z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:

- 1) rzeczy służyły do osobistego użytku tej osobie w miejscu zamieszkania na terytorium państwa trzeciego, z tym że towary nieprzeznaczone do konsumpcji musiały służyć do takiego użytku przez okres co najmniej 6 miesięcy przed dniem, w którym osoba ta przestała mieć miejsce zamieszkania na terytorium państwa trzeciego;
- 2) rzeczy będą używane na terytorium kraju do takiego samego celu, w jakim były używane na terytorium państwa trzeciego;
- 3) osoba fizyczna miała miejsce zamieszkania na terytorium państwa trzeciego nieprzerwanie przez okres co najmniej 12 miesięcy poprzedzających zmianę miejsca zamieszkania;
- 4) rzeczy te przez 12 miesięcy od dnia zgłoszenia do procedury dopuszczenia do obrotu nie mogą zostać oddane jako zabezpieczenie, sprzedane, wynajęte, użyczone, wydzierżawione lub w inny sposób odstąpione odpłatnie lub nieodpłatnie bez wcześniejszego poinformowania o tym organu celnego.

2. Zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1, nie stosuje się do:

- 1) napojów alkoholowych;
- 2) tytoniu i wyrobów tytoniowych;
- 3) środków transportu przeznaczonych do działalności gospodarczej;
- 4) artykułów potrzebnych do wykonywania zawodu lub zajęcia, innych niż przenośne przedmioty sztuki stosowanej lub wywołonej.

3. Import rzeczy osobistego użytku jest zwolniony od podatku, jeżeli rzeczy zostały zgłoszone do procedury dopuszczenia do obrotu przed upływem 12 miesięcy od

- dnia przeniesienia przez osobę, o której mowa w ust. 1, miejsca zamieszkania na terytorium kraju, z zachowaniem warunku określonego w ust. 4.
4. W przypadku sprzedaży lub przeniesienia prawa własności w inny sposób, wynajmu, użyczenia, wydzierżawienia lub innego odstąpienia rzeczy, o których mowa w ust. 1, dokonanych przed upływem terminu, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, rzeczy te są opodatkowane podatkiem według stawek obowiązujących w dniu tego odstąpienia, z uwzględnieniem wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.
 5. Zwolnienie od podatku, o którym mowa w ust. 1, stosuje się także do importu rzeczy stanowiących mienie osoby fizycznej, zgłoszonych do procedury dopuszczenia do obrotu przed dniem przeniesienia przez tę osobę miejsca zamieszkania na terytorium kraju, jeżeli osoba ta zobowiąże się do przeniesienia miejsca zamieszkania na terytorium kraju przed upływem 6 miesięcy od dnia przedstawienia organowi celnemu takiego zobowiązania oraz zostanie złożone zabezpieczenie w celu zagwarantowania pokrycia kwoty podatku. Termin określony w ust. 1 pkt 1 liczy się od dnia dopuszczenia towaru do obrotu na terytorium kraju.
 6. Zwolnienie od podatku, o którym mowa w ust. 1, stosuje się także:
 - 1) do importu rzeczy osobistego użytku osoby fizycznej, która miała miejsce zamieszkania na terytorium państwa trzeciego przez okres krótszy niż 12 miesięcy, ale nie krótszy niż 6 miesięcy, jeżeli osoba ta uprawdopodobni, że nie miała wpływu na skrócenie okresu tego zamieszkania;
 - 2) w przypadku gdy osoba, o której mowa w ust. 1, nie zachowała terminu określonego w ust. 3, jeżeli osoba ta uprawdopodobni, że uchybienie nastąpiło bez jej winy.

Art. 48

1. Zwalnia się od podatku import, z zastrzeżeniem ust. 3, rzeczy osobistego użytku, w tym także rzeczy nowych, należących do osoby przenoszącej miejsce zamieszkania z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju w związku z zawarciem związku małżeńskiego, jeżeli osoba ta miała miejsce zamieszkania na terytorium państwa trzeciego przez okres co najmniej 12 miesięcy poprzedzających zmianę tego miejsca.
2. Zwolnienie od podatku stosuje się także do importu prezentów zwyczajowo ofiarowanych w związku z zawarciem związku małżeńskiego przez osoby, o których mowa w ust. 1, przesyłanych przez osoby mające miejsce zamieszkania na terytorium państwa trzeciego, pod warunkiem że wartość poszczególnych prezentów nie jest wyższa niż kwota wyrażona w zło-

tych odpowiadająca równowartości 1000 euro.

3. Zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1 i 2, nie stosuje się do:
 - 1) napojów alkoholowych;
 - 2) tytoniu i wyrobów tytoniowych.
4. Towary, o których mowa w ust. 1 i 2, podlegają zwolnieniu od podatku, jeżeli zostały zgłoszone do procedury dopuszczenia do obrotu przed upływem 4 miesięcy od dnia zawarcia związku małżeńskiego przez osobę uprawnioną do zwolnienia od podatku i jeżeli osoba ta przedstawiła dokument potwierdzający zawarcie związku małżeńskiego.
5. Zwolnienie od podatku stosuje się także do towarów zgłoszonych do procedury dopuszczenia do obrotu przez osobę uprawnioną do korzystania ze zwolnienia przed ustalonym dniem zawarcia związku małżeńskiego, nie wcześniej jednak niż 2 miesiące przed tym dniem, jeżeli zostanie złożone zabezpieczenie w celu zagwarantowania pokrycia kwoty podatku.
6. Towary, o których mowa w ust. 1 i 2, przez 12 miesięcy od dnia zgłoszenia do procedury dopuszczenia do obrotu nie mogą zostać oddane jako zabezpieczenie, sprzedane, wynajęte, użyczone, wydzierżawione lub w inny sposób odstąpione odpłatnie lub nieodpłatnie bez uprzedniego poinformowania o tym organu celnego.
7. W przypadku sprzedaży lub przeniesienia prawa własności w inny sposób, wynajmu, użyczenia, wydzierżawienia lub innego odstąpienia rzeczy, o których mowa w ust. 1 i 2, dokonanych przed upływem terminu, o którym mowa w ust. 6, rzeczy te są opodatkowane podatkiem według stawek obowiązujących w dniu tego odstąpienia, z uwzględnieniem ich wartości celnej ustalonej przez organ celny dla tego dnia.

Art. 49

1. Zwalnia się od podatku import rzeczy pochodzących ze spadku otrzymanych przez:
 - 1) osobę fizyczną posiadającą miejsce zamieszkania na terytorium kraju lub
 - 2) prowadzącą działalność niedochodową osobę prawną posiadającą siedzibę na terytorium kraju.
2. Zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1, nie stosuje się do:
 - 1) napojów alkoholowych;
 - 2) tytoniu i wyrobów tytoniowych;
 - 3) środków transportu przeznaczonych do działalności gospodarczej;
 - 4) artykułów potrzebnych do wykonywania zawodu lub zajęcia, innych niż przenośne przedmioty sztuki stosowanej lub wyzwolonej, używanych przez osobę zmarłą;
 - 5) zapasów surowców, półproduktów lub wyrobów gotowych;

- 6) żywego inwentarza i zapasów produktów rolnych, których ilość jest większa niż przeznaczona na niezbędne potrzeby domowe rodziny.
3. Rzeczy, o których mowa w ust. 1, podlegają zwolnieniu od podatku, jeżeli zostały zgłoszone do procedury dopuszczenia do obrotu przed upływem 2 lat, licząc od dnia ostatecznego nabycia spadku przez osobę uprawnioną. Okres ten może być wydłużony przez właściwego naczelnika urzędu celno-skarbowego w wyjątkowych przypadkach.

Art. 50

1. Zwalnia się od podatku import wyposażenia, materiałów szkolnych i innych artykułów stanowiących zwykle wyposażenie pokoju studenta lub ucznia, należących do osoby przybywającej na terytorium kraju w celu nauki, jeżeli są one wykorzystywane na potrzeby osobiste studenta lub ucznia.
2. Na potrzeby stosowania ust. 1 przez:
 - 1) ucznia lub studenta rozumie się osobę zapisaną do placówki edukacyjnej w celu uczęszczania na kursy w pełnym wymiarze przez nią oferowane;
 - 2) wyposażenie rozumie się bieliznę i pościel, jak również ubrania stare lub nowe;
 - 3) materiały szkolne rozumie się przedmioty i instrumenty (łącznie z kalkulatorami i maszynami do pisania) zwykle używane przez uczniów lub studentów do nauki.

Art. 51

1. Zwalnia się od podatku import towarów umieszczonych w przesyłkach wysyłanych z terytorium państwa trzeciego bezpośrednio do odbiorcy przebywającego na terytorium kraju, pod warunkiem że łączna wartość towarów w przesyłce nie przekracza kwoty wyrażonej w złotych odpowiadającej równowartości 22 euro.
2. Zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1, nie stosuje się do:
 - 1) napojów alkoholowych;
 - 2) tytoniu i wyrobów tytoniowych;
 - 3) perfum i wód toaletowych.
3. Zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1, nie stosuje się do towarów importowanych w drodze zamówienia wysyłkowego.

Art. 52

1. Zwalnia się od podatku import, z zastrzeżeniem ust. 2, towarów umieszczonych w przesyłce wysyłanej z terytorium państwa trzeciego przez osobę fizyczną i przeznaczoną dla osoby fizycznej przebywającej na terytorium kraju, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
 - 1) ilość i rodzaj towarów nie wskazują na ich przeznaczenie handlowe;
 - 2) odbiorca nie jest obowiązany do uiszczenia opłat na rzecz nadawcy w związku z otrzymaniem przesyłki;

- 3) przesyłki mają charakter okazjonalny.
2. Towary, o których mowa w ust. 1, są zwolnione od podatku w ramach następujących norm:
- 1) napoje alkoholowe:
 - a) napoje powstałe w wyniku destylacji i wyroby spirytusowe o mocy objętościowej alkoholu powyżej 22%, alkohol etylowy nieskażony o mocy objętościowej alkoholu wynoszącej 80% i więcej – 1 litr lub
 - b) napoje otrzymywane w wyniku destylacji i wyroby spirytusowe, aperitify na bazie wina lub alkoholu, tafia, sake lub podobne napoje o mocy objętościowej alkoholu nieprzekraczającej 22%, wina musujące, wina wzmacniane – 1 litr lub
 - c) wina inne niż musujące – 2 litry;
 - 2) tytoń i wyroby tytoniowe:
 - a) papierosy – 50 sztuk lub
 - b) cygaretki (cygara o ciężarze nie większym niż 3 g) – 25 sztuk, lub
 - c) cygara – 10 sztuk, lub
 - d) tytoń do palenia – 50 g;
 - 3) perfumy – 50 g lub wody toaletowe – 0,25 l;
 - 4) kawa – 500 g lub ekstrakty i esencje kawy – 200 g;
 - 5) herbata – 100 g lub ekstrakty i esencje herbaty – 40 g.
3. Zwolnienia od podatku, o których mowa w ust. 1, stosuje się, jeżeli wartość przesyłki nie przekracza kwoty wyrażonej w złotych odpowiadającej równowartości 45 euro.
4. Towary, o których mowa w ust. 2, zawarte w przesyłce w ilościach przekraczających określone limity podlegają całkowitemu wyłączeniu ze zwolnienia.

Art. 53

1. Zwalnia się od podatku import, z zastrzeżeniem ust. 3-5, środków trwałych i innego wyposażenia, należących do przedsiębiorcy wykonującego w celach zarobkowych i na własny rachunek działalność gospodarczą, który zaprzestał prowadzenia tej działalności na terytorium państwa trzeciego i zamierza wykonywać podobną działalność na terytorium kraju, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
- 1) środki trwałe i inne wyposażenie były używane przez przedsiębiorcę w miejscu poprzedniego wykonywania działalności przez okres co najmniej 12 miesięcy przed dniem zaprzestania działalności przedsiębiorstwa na terytorium państwa trzeciego;
 - 2) środki trwałe i inne wyposażenie są przeznaczone na terytorium kraju do takiego samego celu, w jakim były używane na terytorium państwa trzeciego;
 - 3) rodzaj i ilość przywożonych rzeczy odpowiadają rodzajowi i skali dzia-

łalności prowadzonej przez przedsiębiorcę.

2. W przypadku korzystania ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1, przez właściciela gospodarstwa rolnego zwolniony od podatku jest także import żywego inwentarza.
3. Zwolnienia od podatku nie stosuje się w przypadku zaprzestania działalności w związku z połączeniem się przedsiębiorców lub nabyciem albo przejęciem w posiadanie przez przedsiębiorcę krajowego zorganizowanej części mienia przedsiębiorcy zagranicznego, jeżeli nie powoduje to rozpoczęcia prowadzenia nowej działalności.
4. Zwolnienia od podatku nie stosuje się również do:
 - 1) środków transportu, które nie służą do wykonywania działalności gospodarczej;
 - 2) towarów przeznaczonych do spożycia przez ludzi lub zwierzęta;
 - 3) paliwa;
 - 4) zapasów surowców, półproduktów i wyrobów gotowych;
 - 5) inwentarza żywego stanowiącego własność przedsiębiorcy, który prowadzi działalność w zakresie obrotu zwierzętami hodowlanymi.
5. Środki trwałe i inne wyposażenie podlegają zwolnieniu od podatku, jeżeli zostały zgłoszone do procedury dopuszczenia do obrotu przed upływem 12 miesięcy, licząc od dnia zaprzestania działalności przedsiębiorstwa na terytorium państwa trzeciego.
6. Środki trwałe i inne wyposażenie, zwolnione od podatku, przez 12 miesięcy, licząc od dnia zgłoszenia do procedury dopuszczenia do obrotu, nie mogą zostać oddane jako zabezpieczenie, sprzedane, wynajęte, użyczone, wydzierżawione lub w inny sposób odstąpione odpłatnie lub nieodpłatnie bez uprzedniego poinformowania o tym organu celnego. W odniesieniu do wypożyczenia lub przekazania okres ten może być w uzasadnionych przypadkach wydłużony do 36 miesięcy przez naczelnika urzędu skarbowego.
7. W przypadku sprzedaży lub przeniesienia prawa własności w inny sposób, wynajmu, użyczenia, wydzierżawienia lub innego odstąpienia rzeczy zwolnionych od podatku na podstawie ust. 1 i 2, dokonanych przed upływem okresu, o którym mowa w ust. 6, rzeczy te są opodatkowane podatkiem według stawek obowiązujących w dniu tego odstąpienia, z uwzględnieniem wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.
8. Do osób wykonujących wolne zawody, które uzyskały prawo do wykonywania takich zawodów na terytorium kraju, oraz do osób prawnych nieprowadzących działalności gospodarczej, które przenoszą swoją działalność z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju, ust. 1-7 stosuje się odpowiednio.

Art. 54

1. Zwalnia się od podatku import produktów rolnych oraz produktów hodowli, pszczołarstwa, ogrodnictwa i leśnictwa, uzyskanych w gospodarstwach zlokalizowanych na terytorium państwa trzeciego, graniczących z terytorium kraju, prowadzonych przez rolnika prowadzącego główne gospodarstwo rolne na terytorium kraju, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
- 1) w przypadku produktów hodowli – produkty uzyskano od zwierząt wyhodowanych na terytorium kraju lub dopuszczonych do obrotu na terytorium kraju;
 - 2) produkty te zostały poddane jedynie zabiegom, które zwykle są dokonywane po ich zebraniu lub wyprodukowaniu;
 - 3) zgłoszenie celne do procedury dopuszczenia do obrotu tych produktów jest dokonywane przez rolnika lub w jego imieniu.
2. Do produktów rybołówstwa i gospodarki rybnej prowadzonej przez polskich rybaków w wodach płynących i jeziorach stanowiących granicę Rzeczypospolitej Polskiej oraz do produktów łowiectwa prowadzonego przez polskich myśliwych na tych jeziorach i wodach płynących przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio.

Art. 55

Zwalnia się od podatku import, na zasadzie wzajemności, nasion, nawozów i produktów służących do uprawy ziemi i roślin, przeznaczonych do wykorzystania w gospodarstwach znajdujących się na terytorium kraju, prowadzonych przez osoby prowadzące główne gospodarstwo zlokalizowane na terytorium państwa trzeciego graniczące z terytorium kraju, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:

- 1) ilość przywożonych produktów nie przekracza ilości niezbędnej do uprawy lub prowadzenia danego gospodarstwa;
- 2) zgłoszenie celne produktów jest dokonywane przez rolnika lub w jego imieniu.

Art. 56

1. Zwalnia się od podatku import towarów przywożonych w bagażu osobistym podróżnym przybywającego z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju, jeżeli ilość i rodzaj tych towarów wskazuje na przywóz o charakterze niehandlowym, a wartość tych towarów nie przekracza kwoty wyrażonej w złotych odpowiadającej równowartości 300 euro.
2. W przypadku podróżnych w transporcie lotniczym i morskim zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, stosuje się do importu towarów, których wartość nie przekracza kwoty wyrażonej w złotych odpowiadającej równowartości 430 euro.

3. Do celów stosowania progów pieniężnych, o których mowa w ust. 1 i 2, nie można dzielić wartości jednego towaru.
4. Jeżeli łączna wartość towarów przywożonych przez podróżnego przekracza wartości kwot wyrażonych w złotych, o których mowa w ust. 1-3, zwolnienie od podatku jest udzielane do wysokości tych kwot w stosunku do towarów, które mogłyby być objęte takim zwolnieniem, gdyby były przywiezione oddzielnie.
5. Przez bagaż osobisty, o którym mowa w ust. 1, rozumie się cały bagaż, który podróżny jest w stanie przedstawić organom celnym, wjeżdżając na terytorium kraju, jak również bagaż, który przedstawi on później organom celnym, pod warunkiem przedstawienia dowodu, że bagaż ten był zarejestrowany jako bagaż towarzyszący w momencie wyruszenia w podróż przez przedsiębiorstwo, które było odpowiedzialne za jego przewóz. Bagaż osobisty obejmuje paliwo znajdujące się w standardowym zbiorniku dowolnego pojazdu silnikowego oraz paliwo znajdujące się w przenośnym kanistrze, którego ilość nie przekracza 10 litrów, z zastrzeżeniem art. 77.
6. Przez przywóz o charakterze niehandlowym, o którym mowa w ust. 1, rozumie się przywóz spełniający następujące warunki:
- 1) odbywa się okazjonalnie;
 - 2) obejmuje wyłącznie towary na własny użytek podróżnych lub ich rodzin lub towary przeznaczone na prezenty.
7. Na potrzeby stosowania zwolnienia, o którym mowa w ust. 2, przez:
- 1) podróżnych w transporcie lotniczym rozumie się wszystkich pasażerów podróżujących drogą powietrzną, z wyłączeniem prywatnych lotów o charakterze rekreacyjnym; prywatne loty o charakterze rekreacyjnym oznaczają użycie statku powietrznego przez jego właściciela lub inną osobę fizyczną lub prawną korzystającą z niego na zasadzie najmu lub w jakikolwiek inny sposób, w celach innych niż zarobkowe, w szczególności w celu innym niż przewóz pasażerów lub towarów lub świadczenie usług za wynagrodzeniem lub wykonywanie zadań organów publicznych;
 - 2) podróżnych w transporcie morskim rozumie się wszystkich pasażerów podróżujących drogą morską, z wyłączeniem prywatnych rejsów morskich o charakterze rekreacyjnym; prywatne rejsy morskie o charakterze rekreacyjnym oznaczają użycie pełnomorskiej jednostki pływającej przez jej właściciela lub inną osobę fizyczną lub prawną korzystającą z niej na zasadzie najmu lub w jakikolwiek inny sposób, w celach innych niż zarobkowe, w szczególności w celu innym niż przewóz pasażerów lub towarów lub świadczenie usług za wynagrodzeniem lub wykonywanie zadań organów publicznych.
8. Zwalnia się od podatku import towarów w ramach następujących norm:
- 1) napoje alkoholowe, jeżeli są przywożone przez podróżnego, który ukończył 17 lat:
 - a) napoje powstałe w wyniku destylacji i wyroby spirytusowe o mocy objętościowej alkoholu powyżej 22%, alkohol etylowy nieskażony o mocy objętościowej alkoholu wynoszącej 80% i więcej – 1 litr lub
 - b) alkohol i napoje alkoholowe o mocy objętościowej alkoholu nieprzekraczającej 22% – 2 litry, i
 - c) wina niemusujące – 4 litry, i
 - d) piwa – 16 litrów;
 - 2) wyroby tytoniowe, jeżeli są przywożone w transporcie lotniczym lub transporcie morskim przez podróżnego, który ukończył 17 lat:
 - a) papierosy – 200 sztuk lub
 - b) cygaretki (cygara o masie nie większej niż 3 g/sztukę) – 100 sztuk, lub
 - c) cygara – 50 sztuk, lub
 - d) tytoń do palenia – 250 g;
 - 3) wyroby tytoniowe, jeżeli są przywożone w transporcie innym niż lotniczy lub morski przez podróżnego, który ukończył 17 lat:
 - a) papierosy – 40 sztuk lub
 - b) cygaretki (cygara o masie nie większej niż 3 g/sztukę) – 20 sztuk, lub
 - c) cygara – 10 sztuk, lub
 - d) tytoń do palenia – 50 g.
9. Zwalnia się od podatku import napojów alkoholowych, jeżeli są przywożone przez podróżnego, który ukończył 17 lat, który ma miejsce zamieszkania w strefie nadgranicznej lub jest pracownikiem zatrudnionym w strefie nadgranicznej, lub jest członkiem załogi środków transportu wykorzystywanych do podróży z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju w ramach następujących norm:
- 1) napoje powstałe w wyniku destylacji i wyroby spirytusowe o mocy objętościowej alkoholu powyżej 22%, alkohol etylowy nieskażony o mocy objętościowej alkoholu wynoszącej 80% i więcej – 0,5 litra lub
 - 2) alkohol i napoje alkoholowe o mocy objętościowej alkoholu nieprzekraczającej 22% – 0,5 litra, i
 - 3) wina niemusujące – 0,5 litra, i
 - 4) piwa – 2 litry.
10. W przypadku gdy podróżny, o którym mowa w ust. 9, udowodni, że udaje się poza strefę nadgraniczną w kraju lub nie wraca ze strefy nadgranicznej sąsiadującego terytorium państwa trzeciego, zastosowanie ma zwolnienie, o którym mowa w ust. 8. Jeżeli jednak pracownik zatrudniony w strefie nadgranicznej lub członek załogi środka transportu wykorzystywanego do podróży z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju, przywozi towary w ramach wykonywania pracy, zastosowanie ma zwolnienie, o którym mowa w ust. 9.
- 10a. Przez pracownika zatrudnionego w strefie nadgranicznej, o którym mowa w ust. 9 i 10, rozumie się każdą osobę, której zwykła działalność zawodowa wymaga przekroczenia granicy w jej dniach pracy.
11. Zwolnienie w ramach norm, o którym mowa w ust. 8 pkt 1 i ust. 9, można stosować do dowolnego połączenia różnych rodzajów alkoholu i napojów alkoholowych, o których mowa w ust. 8 pkt 1 lit. a i b i ust. 9 pkt 1 i 2, pod warunkiem że suma wartości procentowych wykorzystywanych z poszczególnych zwolnień nie przekracza 100%.
12. Zwolnienie w ramach norm, o którym mowa w ust. 8 pkt 2 i 3, można stosować do dowolnego połączenia wyrobów tytoniowych, pod warunkiem że suma wartości procentowych wykorzystywanych z poszczególnych zwolnień nie przekracza 100%.
13. Do ogólnej wartości kwot, o których mowa w ust. 1 i 2, wyrażonych w złotych nie jest wliczana:
- 1) wartość towarów, o których mowa w ust. 8 i 9;
 - 2) wartość paliwa, o którym mowa w ust. 5;
 - 3) wartość bagażu osobistego, importowanego czasowo lub importowanego po jego czasowym wywozie;
 - 4) wartość produktów leczniczych niezbędnych do spełnienia osobistych potrzeb podróżnego.
14. Przepisy ust. 1-13 stosuje się również, jeżeli podróżny, którego podróż obejmowała tranzyt przez terytorium państwa trzeciego lub rozpoczęła się na jednym z terytoriów, o których mowa w art. 2 pkt 3 lit. b i c, nie jest w stanie wykazać, że towary przewożone w jego bagażu osobistym zostały nabyte na ogólnych zasadach opodatkowania na terytorium Unii Europejskiej i nie dotyczy ich zwrot podatku lub podatku od wartości dodanej. Przelot bez lądowania nie jest uważany za tranzyt.

Art. 57

1. Zwalnia się od podatku import:
 - 1) zwierząt specjalnie przygotowanych do użytku laboratoryjnego;
 - 2) nieprodukowanych na terytorium kraju substancji biologicznych lub chemicznych, nadających się głównie do celów naukowych, przywożonych w ilościach, które nie wskazują na przeznaczenie handlowe.
2. Zwolnienia od podatku, o których mowa w ust. 1, stosuje się pod warunkiem, że towary są przeznaczone dla:
 - 1) instytucji publicznych, których podstawową działalnością jest edukacja lub prowadzenie badań naukowych, albo

dla wydzielonych jednostek tych instytucji, jeżeli podstawową działalnością tych jednostek jest prowadzenie badań naukowych lub edukacja;

- 2) prywatnych instytucji, których podstawową działalnością jest edukacja lub prowadzenie badań naukowych.

Art. 58

1. Zwalnia się od podatku import:
 - 1) substancji leczniczych pochodzenia ludzkiego;
 - 2) odczynników do badania grupy krwi;
 - 3) odczynników do badania rodzajów tkanek;
 - 4) opakowań specjalnie przystosowanych do przewozu towarów określonych w pkt 1-3 oraz rozpuszczalników i dodatków potrzebnych do ich użycia, jeżeli są przywożone jednocześnie z tymi towarami.
2. Na potrzeby stosowania ust. 1, przez:
 - 1) substancje lecznicze pochodzenia ludzkiego rozumie się ludzką krew i jej pochodne: cała krew ludzka, wysuszone ludzkie osocze, ludzka albumina i roztwory stałe białka ludzkiego osocza, ludzka immunoglobulina i ludzki fibrynogen;
 - 2) odczynniki do badania grupy krwi rozumie się wszystkie odczynniki ludzkie, zwierzęce, roślinne i innego pochodzenia, stosowane do badania krwi i do badania niezgodności krwi;
 - 3) odczynniki do badania rodzajów tkanek rozumie się wszystkie odczynniki ludzkie, zwierzęce, roślinne i innego pochodzenia, stosowane do oznaczania typów ludzkich tkanek.
3. Zwolnienie od podatku towarów, o których mowa w ust. 1, stosuje się, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
 - 1) towary są przeznaczone dla instytucji lub laboratoriów prowadzących działalność medyczną lub naukową niemającą charakteru handlowego;
 - 2) towarowi towarzyszy certyfikat wydany przez odpowiednie władze państwa wysyłki;
 - 3) towar jest przewożony w pojemniku opatrzonym etykietą identyfikacyjną.

Art. 59

Zwalnia się od podatku import przesyłek zawierających próbki substancji posiadających atest Światowej Organizacji Zdrowia i przeznaczonych do kontroli jakości surowców używanych do produkcji środków farmaceutycznych i leków, przywożonych dla instytucji powołanych do tego celu.

Art. 60

Zwalnia się od podatku import środków farmaceutycznych i leków przeznaczonych do użytku medycznego dla ludzi lub zwierząt przybyłych z terytorium państwa trzeciego uczestniczących w międzynarodowych imprezach sportowych organizowanych na terytorium kraju, jeżeli ich ilość i rodzaj są odpo-

wiednie do celu, w jakim są przywożone, i do czasu trwania imprezy sportowej.

Art. 61

1. Zwalnia się od podatku import:
 - 1) leków, odzieży, środków spożywczych, środków sanitarno-czyszczących i innych rzeczy służących zachowaniu lub ochronie zdrowia oraz artykułów o przeznaczeniu medycznym, przywożonych przez organizacje społeczne lub jednostki organizacyjne statutowo powołane do prowadzenia działalności charytatywnej lub do realizacji pomocy humanitarnej, przeznaczonych do nieodpłatnej dystrybucji wśród osób potrzebujących pomocy;
 - 2) towarów przesyłanych nieodpłatnie przez osoby mające swoje miejsce zamieszkania lub siedzibę na terytorium państwa trzeciego, przeznaczonych dla organizacji społecznych lub jednostek organizacyjnych statutowo powołanych do prowadzenia działalności charytatywnej lub do realizacji pomocy humanitarnej, wykorzystywanych do zebrania funduszy w trakcie zbiorów publicznych organizowanych na rzecz osób potrzebujących pomocy;
 - 3) wyposażenia i materiałów biurowych przesyłanych nieodpłatnie przez osoby mające miejsce zamieszkania lub siedzibę na terytorium państwa trzeciego, przeznaczonych dla organizacji społecznych lub jednostek organizacyjnych statutowo powołanych do prowadzenia działalności charytatywnej lub do realizacji pomocy humanitarnej, wykorzystywanych jedynie do tej działalności.
2. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, ma zastosowanie wyłącznie do organizacji społecznych lub jednostek organizacyjnych, w których procedury księgowo umożliwiają kontrolę wykorzystania zwolnionych od podatku towarów.
3. Zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1, nie stosuje się do:
 - 1) napojów alkoholowych;
 - 2) tytoniu i wyrobów tytoniowych;
 - 3) kawy i herbaty;
 - 4) środków transportu, z wyjątkiem ambulansów.
4. Towary, o których mowa w ust. 1, mogą być użyczane, wydzierżawiane, wynajmowane lub odstępowane wyłącznie do celów określonych w ust. 1 pkt 1 i 2, po uprzednim zawiadomieniu organu celnego.
5. W przypadku sprzedaży lub przeniesienia prawa własności w inny sposób, wynajmu, użyczenia, wydzierżawienia lub innego odstąpienia towarów zwolnionych od podatku, o których mowa w ust. 1, w celu innym niż uprawniający do zwolnienia od podatku, towary te są opodatkowane podatkiem według stawek obowiązujących

w dniu tego odstąpienia, z uwzględnieniem wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.

6. Organizacje społeczne lub jednostki organizacyjne, które przestają spełniać warunki uprawniające do skorzystania ze zwolnienia lub które zamierzają używać towarów zwolnionych od podatku do celów innych niż określone w ust. 1, są obowiązane poinformować o tym organ celny.
7. Towary pozostające w posiadaniu organizacji społecznej lub jednostki organizacyjnej, która przestała spełniać warunki do korzystania ze zwolnienia od podatku, są opodatkowane podatkiem według stawek obowiązujących w dniu, w którym przestały spełniać te warunki, z uwzględnieniem wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.
8. Towary używane przez organizację społeczną lub jednostkę organizacyjną, korzystającą ze zwolnienia od podatku, do celów innych niż określone w ust. 1, są opodatkowane podatkiem według stawek obowiązujących w dniu, w którym uzyskały nowe zastosowanie, z uwzględnieniem wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.

Art. 62

1. Zwalnia się od podatku import towarów specjalnie przystosowanych do celów rehabilitacji społecznej, zawodowej i medycznej oraz pomocy naukowej, kulturalnej i podnoszenia kwalifikacji osób niepełnosprawnych, jeżeli towary te są przywożone przez organizacje społeczne lub jednostki organizacyjne, których podstawowym celem statutowym jest rehabilitacja oraz pomoc naukowa i kulturalna tym osobom, oraz jeżeli zostały oddane takim instytucjom bezpłatnie i bez uzyskania korzyści ekonomicznych ze strony dającego.
2. Zwolnienia od podatku, o których mowa w ust. 1, stosuje się także do importu:
 - 1) części zamiennych, elementów i specjalnego wyposażenia, przeznaczonych do towarów, o których mowa w ust. 1,
 - 2) narzędzi używanych do konserwacji, kontroli, kalibrowania lub naprawy towarów, o których mowa w ust. 1
 – pod warunkiem że te części, elementy, wyposażenie lub narzędzia zostały przywiezione jednocześnie z towarami, o których mowa w ust. 1, lub zostały przywiezione później, jeżeli można jednoznacznie stwierdzić, że są przeznaczone do takich towarów, które wcześniej zostały zwolnione od podatku.
3. Towary zwolnione od podatku mogą być użyczane, wydzierżawiane, wynajmowane lub odstępowane wyłącznie do celów określonych w ust. 1, po uprzednim zawiadomieniu organu celnego.
4. W przypadku sprzedaży lub przeniesienia prawa własności w inny sposób, wynaj-

- mu, użyczenia, wydzierżawienia lub innego odstąpienia towarów zwolnionych od podatku, w celu innym niż uprawniający do zwolnienia od podatku, towary te są opodatkowane podatkiem według stawek obowiązujących w dniu tego odstąpienia, z uwzględnieniem ich wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.
5. Towary zwolnione od podatku mogą być użyczane, wynajmowane lub odstępowane, nieodpłatnie lub za opłatą, przez obdarowane organizacje społeczne lub jednostki organizacyjne w celach niekomercyjnych osobom, o których mowa w ust. 1, bez uiszczania podatku.
 6. W przypadku sprzedaży lub przeniesienia prawa własności w inny sposób, wynajmu, użyczenia, wydzierżawienia lub innego odstąpienia towarów zwolnionych od podatku, o których mowa w ust. 1, w celu innym niż uprawniający do zwolnienia od podatku, towary te są opodatkowane podatkiem według stawek obowiązujących w dniu tego odstąpienia, z uwzględnieniem ich wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.
 7. Organizacje społeczne lub jednostki organizacyjne, które przestają spełniać warunki upoważniające do skorzystania ze zwolnienia lub które zamierzają używać towarów zwolnionych od podatku do celów innych niż przewidziane w tym artykule, są obowiązane poinformować o tym organ celny.
 8. Towary pozostające w posiadaniu organizacji społecznej lub jednostki organizacyjnej, która przestała spełniać warunki do korzystania ze zwolnienia od podatku, podlegają opodatkowaniu podatkiem według stawek obowiązujących w dniu, w którym wygasły te warunki, z uwzględnieniem ich wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.
 9. Towary używane przez organizację społeczną lub jednostkę organizacyjną korzystającą ze zwolnienia od podatku do celów innych niż określone w ust. 1 podlegają opodatkowaniu podatkiem według stawek obowiązujących w dniu, w którym uzyskały nowe zastosowanie, z uwzględnieniem ich wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.

Art. 63

1. Zwalnia się od podatku import towarów:
 - 1) przywożonych przez państwowe jednostki organizacyjne, organizacje społeczne lub jednostki organizacyjne statutowo powołane do prowadzenia działalności charytatywnej lub do realizacji pomocy humanitarnej, jeżeli są przeznaczone do bezpłatnego:
 - a) rozdania ofiarom klęski żywiołowej lub katastrofy lub
 - b) oddania do dyspozycji ofiarom klęski żywiołowej lub katastrofy i pozostają własnością tych jednostek;

- 2) przywożonych przez jednostki ratownictwa, przeznaczonych na ich potrzeby, w związku z prowadzonymi przez nie działaniami.
2. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, stosuje się wyłącznie do organizacji społecznych i jednostek organizacyjnych, w których procedury księgowo umożliwiają kontrolę wykorzystania zwolnionych od podatku towarów.
3. Zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1, nie stosuje się do materiałów i sprzętu przeznaczonych do odbudowy terenów dotkniętych klęską żywiołową lub katastrofą.
4. Towary, o których mowa w ust. 1, mogą być użyczane, wydzierżawiane, wynajmowane lub odstępowane wyłącznie do celów określonych w ust. 1 pkt 1 i 2, po uprzednim zawiadomieniu organu celnego.
5. W przypadku sprzedaży lub przeniesienia prawa własności w inny sposób, wynajmu, użyczenia, wydzierżawienia lub innego odstąpienia towarów zwolnionych od podatku na podstawie ust. 1 towary te są opodatkowane podatkiem według stawek obowiązujących w dniu tego odstąpienia, z uwzględnieniem ich wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.
6. W przypadku, o którym mowa w ust. 5, uznaje się, że obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów nie powstaje, jeżeli:
 - 1) towary będą używane w celu, który uprawniałby do skorzystania ze zwolnienia od podatku na podstawie ust. 1, oraz
 - 2) organ celny, który przyjął zgłoszenie celne dotyczące dopuszczenia do obrotu towaru zwolnionego od podatku, zostanie niezwłocznie poinformowany o odstąpieniu.
7. Towary użyte przez organizację uprawnioną do zwolnienia do celów innych niż określone w ust. 1 są opodatkowane podatkiem w wysokości obowiązującej w dniu, w którym zostaną wykorzystane w innym celu, z uwzględnieniem ich wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny.

Art. 64

1. Zwalnia się od podatku import:
 - 1) odznaczeń przyznanych przez rządy państw trzecich osobom mającym miejsce zamieszkania na terytorium kraju;
 - 2) pucharów, medali i podobnych przedmiotów o charakterze symbolicznym, które zostały przyznane na terytorium państwa trzeciego osobom mającym miejsce zamieszkania na terytorium kraju, w uznaniu zasług za działalność w dowolnej dziedzinie lub zasług związanych ze szczególnymi wydarzeniami, jeżeli są przywożone na terytorium kraju przez osobę narodzoną;

- 3) pucharów, medali i podobnych przedmiotów o charakterze symbolicznym ofiarowanych nieodpłatnie przez władze państw obcych lub osoby mające siedzibę na terytorium państwa trzeciego, przywożonych w celu przyznania ich na terytorium kraju za zasługi określone w pkt 2;
- 4) pucharów, medali oraz pamiątek o charakterze symbolicznym i o niewielkiej wartości, przeznaczonych do bezpłatnego rozdania osobom mającym miejsce zamieszkania na terytorium państwa trzeciego podczas kongresów lub podobnych imprez o charakterze międzynarodowym odbywających się na terytorium kraju, jeżeli ich ilość nie wskazuje na przeznaczenie handlowe.
2. Zwolnienie od podatku stosuje się, jeżeli osoba zainteresowana udokumentuje, że spełnia warunki określone w ust. 1.

Art. 65

1. Zwalnia się od podatku import towarów:
 - 1) przywożonych na terytorium kraju przez osoby, które składały oficjalną wizytę na terytorium państwa trzeciego i otrzymanych w związku z tą wizytą jako podarunki od przyjmujących je władz;
 - 2) przywożonych przez osoby przybywające na terytorium kraju z oficjalną wizytą, z zamiarem wręczenia ich w charakterze podarunków władzom polskim;
 - 3) przesyłanych jako podarunki, w dowód przyjaźni lub życzliwości, przez władze lub przedstawicieli państw obcych oraz zagraniczne organizacje prowadzące działalność o charakterze publicznym, które mieszczą się na terytorium państwa trzeciego, polskim władzom lub organizacjom prowadzącym działalność o charakterze publicznym.
2. Zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1, nie stosuje się do:
 - 1) napojów alkoholowych;
 - 2) tytoniu i wyrobów tytoniowych.
3. Zwolnienie od podatku, o którym mowa w ust. 1, stosuje się, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
 - 1) towar stanowi podarunek o charakterze okazjonalnym;
 - 2) ilość lub rodzaj towaru nie wskazuje na przeznaczenie handlowe.

Art. 66

- Zwalnia się od podatku, na zasadzie wzajemności, import:
- 1) darów ofiarowanych panującym i głowom państw oraz osobom, które zgodnie z przepisami międzynarodowymi korzystają z takich samych przywilejów;
 - 2) towarów przeznaczonych do wykorzystania lub użycia przez panujących i głowy państw obcych oraz ich

oficjalnych przedstawicieli w okresie ich oficjalnego pobytu na terytorium kraju.

Art. 67

1. Zwalnia się od podatku import próbek towarów mających nieznaną wartość i mogących służyć jedynie uzyskaniu zamówień na towary tego samego rodzaju, które mają być przywiezione na terytorium kraju.
2. Za próbkę towaru, o której mowa w ust. 1, uważa się niewielką ilość towaru, reprezentującą określony rodzaj lub kategorię towarów, pod warunkiem że sposób prezentacji i jakość czynią ją bezużytecznymi dla celów innych niż promocja.
3. Organ celny, przyjmując zgłoszenie celne obejmujące próbki, o których mowa w ust. 1, może uzależnić zwolnienie tych próbek od podatku od pozbawienia ich wartości handlowej przez przedarcie, przedziurkowanie, naniesienie nieusuwalnych i widocznych znaków lub w inny sposób pozwalający na zachowanie przez ten towar charakteru próbek.

Art. 68

Zwalnia się od podatku import materiałów drukowanych o charakterze reklamowym, w szczególności katalogi, cenniki, instrukcje obsługi lub ulotki handlowe dotyczące towarów przeznaczonych do sprzedaży lub wynajmu albo związane ze świadczeniem usług przewozowych, handlowych, bankowych lub ubezpieczeniowych, przywożonych przez osobę mającą siedzibę na terytorium państwa trzeciego, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:

- 1) na materiałach w sposób widoczny jest umieszczona nazwa przedsiębiorstwa, które produkuje, sprzedaje lub wynajmuje towary albo oferuje usługi, do których one się odnoszą;
- 2) przesyłka zawiera jeden dokument albo jeden egzemplarz każdego dokumentu, jeżeli składa się ona z wielu dokumentów;
- 3) w przypadku przesyłek zawierających wiele kopii jednego dokumentu ich łączny ciężar brutto nie przekracza 1 kg;
- 4) przesyłka nie znajduje się w serii przesyłek przekazywanych przez nadawcę temu samemu odbiorcom.

Art. 69

Zwalnia się od podatku import towarów innych niż określone w art. 68 spełniających wyłącznie funkcje reklamowe i nieposiadających wartości handlowej, przesyłanych nieodpłatnie przez dostawcę swoim odbiorcom.

Art. 70

1. Zwalnia się od podatku, z zastrzeżeniem ust. 3, import:
 - 1) niewielkich próbek towarów wytwarzanych na terytorium państwa trze-

ciego, jeżeli łącznie spełniają następujące warunki:

- a) są bezpłatnie przywożone z terytorium państwa trzeciego lub są uzyskiwane na imprezach, o których mowa w ust. 2, z towarów przywiezionych z terytorium państwa trzeciego,
 - b) są przeznaczone wyłącznie do bezpłatnego rozdania,
 - c) mogą być używane wyłącznie w celu reklamy i mają niewielką wartość jednostkową,
 - d) ich wartość i ilość, biorąc pod uwagę liczbę zwiedzających i wystawców, pozostaje w odpowiednich proporcjach do charakteru imprezy,
 - e) nie nadają się do obrotu handlowego i, jeżeli ich charakter na to pozwala, znajdują się w opakowaniach zawierających mniejszą ilość towaru niż najmniejsze opakowania takiego towaru znajdujące się w obrocie handlowym;
- 2) towarów przywożonych wyłącznie w celu demonstracji maszyn i urządzeń wytwarzanych na terytorium państwa trzeciego, jeżeli:
 - a) są przeznaczone do zużycia lub ulegają zniszczeniu w trakcie trwania imprezy oraz
 - b) ich wartość i ilość, biorąc pod uwagę liczbę zwiedzających i wystawców, pozostaje w odpowiednich proporcjach do charakteru imprezy;
 - 3) materiałów o niewielkiej wartości przeznaczonych do budowy, wyposażenia i dekoracji stoisk wystawców zagranicznych, w szczególności farby, lakiery, tapety i inne materiały, jeżeli zostaną zużyte lub zniszczone;
 - 4) drukowanych materiałów, katalogów, prospektów, cenników, plakatów reklamowych, ilustrowanych i nieilustrowanych kalendarzy, nieoprawionych fotografii i innych towarów dostarczonych bezpłatnie, w celu wykorzystania ich do reklamy towarów wytwarzanych na terytorium państwa trzeciego, jeżeli:
 - a) są przeznaczone do bezpłatnego rozdania,
 - b) ich wartość i ilość, biorąc pod uwagę liczbę zwiedzających i wystawców, pozostaje w odpowiednich proporcjach do charakteru imprezy.
2. Zwolnienie od podatku, o którym mowa w ust. 1, stosuje się pod warunkiem, że towary są przeznaczone na:
 - 1) wystawy, targi, salony i podobne imprezy o charakterze handlowym, przemysłowym, rolnym lub rzemieślniczym;
 - 2) wystawy lub imprezy organizowane w celach charytatywnych;

- 3) wystawy lub imprezy organizowane w celach naukowych, technicznych, rzemieślniczych, artystycznych, edukacyjnych, kulturalnych, sportowych, religijnych, związanych z działalnością związków zawodowych, turystycznych lub w celu promowania współpracy międzynarodowej;
 - 4) spotkania przedstawicieli organizacji międzynarodowych;
 - 5) uroczystości i spotkania o charakterze oficjalnym lub upamiętniającym określone zdarzenia.
3. Niekonfekcjonowane próbki środków spożywczych i napojów, spełniające warunki określone w ust. 1 pkt 1, podlegają zwolnieniu od podatku, jeżeli są bezpłatnie konsumowane na imprezach, o których mowa w ust. 2.
 4. Zwolnienie od podatku, o którym mowa w ust. 1 pkt 1 i 2, nie dotyczy:
 - 1) napojów alkoholowych;
 - 2) tytoniu i wyrobów tytoniowych;
 - 3) paliw stałych, ciekłych i gazowych.

Art. 71

1. Zwalnia się od podatku import towarów przeznaczonych do badań, analiz lub prób mających na celu określenie ich składu, jakości lub innych parametrów technicznych, przeprowadzanych w celu uzyskania informacji lub w ramach testów o charakterze przemysłowym lub handlowym, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki:
 - 1) towary poddawane badaniom, analizom lub próbom zostaną w całości zużyte lub zniszczone w trakcie ich wykonywania;
 - 2) badania, analizy lub próby nie stanowią promocji handlowej;
 - 3) ilości towarów ściśle odpowiadają celowi, do którego realizacji są przywożone.
2. Zwolnienie od podatku, o którym mowa w ust. 1, stosuje się również do importu towarów, które nie uległy zniszczeniu lub zużyciu w trakcie badań, analiz lub prób, pod warunkiem że produkty powstałe po ich przeprowadzeniu za zgodą organu celnego zostaną:
 - 1) całkowicie zniszczone lub pozbawione wartości handlowej lub
 - 2) staną się przedmiotem zrzeczenia na rzecz Skarbu Państwa, bez obciążania go kosztami, lub
 - 3) zostaną wywiezione z terytorium Unii Europejskiej.
3. Jeżeli towary powstałe po przeprowadzeniu badań, analiz lub prób są dopuszczane do obrotu, podlegają one opodatkowaniu podatkiem według stawek obowiązujących w dniu zakończenia tych badań, analiz lub prób, z uwzględnieniem wartości celnej ustalonej dla tego dnia przez organ celny. Jeżeli osoba zainteresowana, za zgodą organu celnego i na warunkach określonych przez organ celny, przetworzy pozostałe produkty na

odpady lub złom, wysokość podatku określa się, uwzględniając stawki i wartości właściwe dla tych produktów w dniu ich powstania.

Art. 72

Zwalnia się od podatku import znaków, wzorów, szkiców lub projektów oraz towarzyszącej im dokumentacji i wniosków patentowych, przeznaczonych dla instytucji właściwych do spraw ochrony praw autorskich lub patentów.

Art. 73

Zwalnia się od podatku import:

- 1) folderów, broszur, książek, czasopism, przewodników, oprawionych lub nieoprawionych plakatów, nieoprawionych fotografii i powiększeń fotograficznych, ilustrowanych lub nieilustrowanych map geograficznych, ilustrowanych kalendarzy, których głównym celem jest zachęcanie do wyjazdów zagranicznych, w szczególności do uczestnictwa w spotkaniach lub imprezach o charakterze kulturalnym, turystycznym, sportowym, religijnym lub zawodowym, pod warunkiem że towary te:
 - a) są przeznaczone do bezpłatnego rozdania oraz
 - b) nie zawierają więcej niż 25% powierzchni prywatnej reklamy, oraz
 - c) mają charakter materiałów promocyjnych;
- 2) wykazów i spisów hoteli zagranicznych wydawanych przez urzędowe instytucje turystyczne lub pod ich patronatem oraz rozkładów jazdy środków transportu działających na terytorium państwa trzeciego, jeżeli dokumenty te nie zawierają więcej niż 25% powierzchni prywatnej reklamy;
- 3) materiałów wysyłanych akredytowanym przedstawicielom lub korespondentom instytucji turystycznych i nieprzeznaczonych do rozdania, a w szczególności roczniki, spisy abonentów telefonicznych lub telexowych, spisy hoteli, katalogi targowe, próbki wyrobów rzemieślniczych o nieznacznej wartości, dokumentacja na temat muzeów, uniwersytetów, uzdrowisk lub innych podobnych instytucji.

Art. 74

1. Zwalnia się od podatku, z zastrzeżeniem ust. 2, import:
 - 1) dokumentów przysyłanych bezpłatnie organom władzy publicznej;
 - 2) publikacji rządów państw obcych oraz publikacji organizacji międzynarodowych przeznaczonych do bezpłatnego rozdania;
 - 3) dokumentów wyborczych, w szczególności kart do głosowania, list wyborczych w wyborach organizowanych przez organy mające swoje siedziby na terytorium państwa trzeciego;

- 4) przedmiotów mających służyć jako dowody lub do podobnych celów przed sądami lub innymi organami władzy publicznej;
- 5) wzorów podpisów i drukowanych okólników zawierających podpisy, które są przesyłane w ramach zwyczajowej wymiany informacji między służbami publicznymi lub organami bankowymi;
- 6) urzędowych wydawnictw przeznaczonych dla Narodowego Banku Polskiego;
- 7) raportów, sprawozdań z działalności, ulotek informacyjnych, prospektów, blankietów przedpłat i innych dokumentów przedsiębiorstw mających swoją siedzibę na terytorium państwa trzeciego i przeznaczonych dla posiadaczy lub subskrybentów papierów wartościowych emitowanych przez te przedsiębiorstwa;
- 8) zapisanych nośników, w szczególności w formie perforowanych kart, zapisów dźwiękowych i mikrofilmów, wykorzystywanych do przekazywania informacji, przesyłanych bezpłatnie odbiorcy, jeżeli zwolnienie nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji;
- 9) akt, dokumentacji archiwalnych, formularzy i innych dokumentów, które mają być wykorzystane w trakcie międzynarodowych spotkań, konferencji lub kongresów oraz sprawozdań z tych imprez;
- 10) planów, rysunków technicznych, odbitek, opisów i innych podobnych dokumentów przywożonych w celu uzyskania lub realizacji zamówień poza terytorium Unii Europejskiej lub w celu uczestnictwa w konkursach organizowanych na terytorium kraju;
- 11) dokumentów przeznaczonych do wykorzystania w trakcie egzaminów organizowanych na terytorium kraju przez instytucje mające swoją siedzibę poza terytorium Unii Europejskiej;
- 12) formularzy przeznaczonych do wykorzystania jako urzędowe dokumenty w międzynarodowym ruchu pojazdów lub w transporcie towarów, odbywających się na podstawie umów międzynarodowych;
- 13) formularzy, etykiet, biletów i podobnych dokumentów wysyłanych przez przedsiębiorstwa przewozowe lub przedsiębiorstwa hotelarskie, mające siedzibę poza terytorium Unii Europejskiej, biuram podróży mającym siedzibę na terytorium kraju;
- 14) formularzy, biletów, konosamentów, listów przewozowych lub innych dokumentów handlowych lub urzędowych, które zostały użyte w obrocie gospodarczym;
- 15) urzędowych druków dokumentów wydawanych przez władze państw trzecich lub organy międzynarodowe

we oraz druków odpowiadających międzynarodowym wzorom w celu ich dystrybucji, przesyłanych przez stowarzyszenia mające siedzibę na terytorium państwa trzeciego odpowiednim stowarzyszeniom mającym siedzibę na terytorium kraju;

- 16) fotografii, slajdów i mat stereotypowych do fotografii, w tym zawierających opisy, przesyłanych agencjom prasowym lub wydawcom gazet lub czasopism;
 - 17) towarów określonych w załączniku nr 7 do ustawy produkowanych przez Organizację Narodów Zjednoczonych lub jedną z jej specjalistycznych agencji bez względu na cel, w jakim mają być wykorzystane;
 - 18) artykułów kolekcjonerskich i dzieł sztuki, o charakterze edukacyjnym, naukowym lub kulturalnym, które nie są przeznaczone na sprzedaż i które są importowane przez muzea, galerie i inne instytucje, pod warunkiem że artykuły te są przywożone bezpłatnie, a jeżeli za opłatą, to nie są dostarczone przez podatnika;
 - 19) publikacji oficjalnych wydawanych z upoważnienia państwa eksportującego, instytucji międzynarodowych, władz i organów regionalnych lub lokalnych na mocy prawa obowiązującego w państwie eksportującym, a także druków rozprowadzanych w związku z wyborami do Parlamentu Europejskiego albo wyborami narodowymi w państwie, w którym te druki są tworzone przez zagraniczne organizacje polityczne, oficjalnie uznane za takie organizacje, w zakresie, w jakim te publikacje i druki podlegały opodatkowaniu w państwie eksportującym i nie były objęte zwrotem podatku.
2. Zwolnienie od podatku stosuje się, jeżeli dokumenty i towary określone w ust. 1 nie mają wartości handlowej.

Art. 75

Zwalnia się od podatku import materiałów wykorzystywanych do mocowania i zabezpieczania towarów w trakcie ich transportu z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju, w szczególności sznurów, słomy, płótna, papieru, kartonu, drewna, tworzywa sztucznego, które ze swojej natury nie służą do powtórzonego użytku.

Art. 76

Zwalnia się od podatku import ściółki, nawozów, pasz, przywożonych w środkach transportu wykorzystywanych do przewozu zwierząt z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju, przeznaczonych dla zwierząt w trakcie ich transportu.

Art. 77

1. Zwalnia się od podatku import:

- 1) paliwa przewożonego w standardowych zbiornikach:
 - a) prywatnych środków transportu,
 - b) środków transportu przeznaczonych do działalności gospodarczej,
 - c) specjalnych kontenerów
 – w ilości do 200 litrów na środek transportu;
 - 2) paliwa w przenośnych zbiornikach przewożonych przez prywatne środki transportu, przeznaczone do zużycia w tych pojazdach, nie więcej jednak niż 10 litrów;
 - 3) niezbędnych do eksploatacji środków transportu smarów znajdujących się w tych środkach.
2. Na potrzeby stosowania zwolnienia, o którym mowa w ust. 1:
- 1) za standardowy zbiornik uważa się zbiornik paliwa, który:
 - a) jest montowany na stałe przez producenta we wszystkich środkach transportu lub cysternach takiego samego typu jak dany środek transportu lub cysterna i który pozwala na bezpośrednie wykorzystanie paliwa do napędu środka transportu lub funkcjonowania systemu chłodzenia i innych systemów działających w środku transportu lub cysternie, lub
 - b) jest przystosowany do środków transportu pozwalających na bezpośrednie wykorzystanie gazu jako paliwa lub do działania innych systemów, w które może być wyposażony środek transportu, lub
 - c) jest montowany na stałe przez producenta we wszystkich kontenerach tego samego typu co dany kontener i którego stałe wmontowanie umożliwi bezpośrednie wykorzystanie paliwa do pracy w czasie transportu systemów chłodzenia i innych systemów, w jakie kontenery specjalne mogą być wyposażone;
 - 2) za środek transportu przeznaczony do działalności gospodarczej uważa się każdy mechaniczny pojazd drogowy wykorzystywany w działalności gospodarczej, w tym ciągnik z naczepą lub bez naczepy, który ze względu na rodzaj, budowę lub wyposażenie jest przeznaczony do przewozu towarów lub więcej niż dziewięciu osób razem z kierowcą, a także specjalistyczny mechaniczny pojazd drogowy;
 - 3) za kontener specjalny uważa się każdy kontener wyposażony w specjalnie zaprojektowane instalacje systemów chłodzenia, systemów natleniania, systemów izolacji cieplnej lub innych systemów;

- 4) za prywatny środek transportu uważa się każdy mechaniczny pojazd drogowy inny niż wymieniony w pkt 2.
3. Towary, o których mowa w ust. 1, są zwolnione od podatku, jeżeli są wykorzystywane wyłącznie przez środek transportu, w którym zostały przywiezione. Towary te nie mogą zostać usunięte z tego środka transportu ani być składowane, chyba że jest to konieczne w przypadku jego naprawy, oraz nie mogą zostać odpłatnie lub nieodpłatnie odstąpione przez osobę korzystającą ze zwolnienia.
4. W przypadku naruszenia warunków, o których mowa w ust. 3, wysokość podatku określa się według stanu i wartości celnej towaru w dniu naruszenia tych warunków oraz według stawek obowiązujących w tym dniu.

Art. 78

Zwalnia się od podatku import towarów przewożonych z terytorium państwa trzeciego przez upoważnione organizacje w celu wykorzystania ich do budowy, utrzymania lub ozdoby cmentarzy, grobów i pomników upamiętniających ofiary wojny pochowane na terytorium kraju.

Art. 79

Zwalnia się od podatku import:

- 1) trumien zawierających zwłoki i urn z prochami zmarłych, jak również kwiatów, wieńców i innych przedmiotów ozdobnych zwykle im towarzyszących;
- 2) kwiatów, wieńców i innych przedmiotów ozdobnych przywożonych przez osoby mające miejsce zamieszkania na terytorium państwa trzeciego, udające się na pogrzeby lub przybywające w celu udekorowania grobów znajdujących się na terytorium kraju, jeżeli ich ilość nie wskazuje na przeznaczenie handlowe.

Art. 80

Zwalnia się od podatku import towarów przeznaczonych do użytku:

- 1) urzędowego obcych przedstawicielstw dyplomatycznych, urzędów konsularnych oraz misji specjalnych na terytorium kraju, a także organizacji międzynarodowych mających siedzibę lub placówkę na terytorium kraju,
- 2) osobistego uwierzytelnionych w Rzeczypospolitej Polskiej szefów przedstawicielstw dyplomatycznych państw obcych, osób należących do personelu dyplomatycznego tych przedstawicielstw i misji specjalnych, osób należących do personelu organizacji międzynarodowych oraz innych osób korzystających z przywilejów i immunitetów na podstawie ustaw, umów lub powszechnie uznanych zwyczajów międzynarodowych, jak również

- pozostających z nimi we wspólnocie domowej członków ich rodzin,
- 3) osobistego urzędników konsularnych państw obcych oraz pozostających z nimi we wspólnocie domowej członków ich rodzin,
 - 4) osobistego osób niekorzystających z immunitetów, a należących do cudzoziemskiego personelu przedstawicielstw dyplomatycznych, urzędów konsularnych oraz misji specjalnych na terytorium kraju
- na zasadzie wzajemności i pod warunkiem nieodstępowania towarów przez okres 3 lat od dnia dopuszczenia ich do obrotu osobom innym niż wymienione w pkt 1-4.

Art. 81

Zwolnienia, o których mowa w art. 47-80, stosuje się w przypadku zastosowania zwolnień od cła, z wyjątkiem art. 56 i art. 74 ust. 1 pkt 19.

Art. 82

1. W odniesieniu do organizacji międzynarodowych, które na terytorium kraju prowadzą działalność w zakresie zadań publicznych określonych w ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, mogą być zastosowane zwolnienia od podatku na warunkach określonych w rozporządzeniu wydanym na podstawie ust. 2.
2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw zagranicznych, może, w drodze rozporządzenia, zwolnić od podatku organizacje międzynarodowe, które na terytorium kraju prowadzą działalność w zakresie zadań publicznych określonych w ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, i są zwolnione od analogicznych podatków w innych krajach, uwzględniając:
 - 1) konieczność prawidłowego określenia ilości i wartości towarów objętych zwolnieniem;
 - 2) sytuację gospodarczą państwa;
 - 3) przepisy Unii Europejskiej.
3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, wprowadzić inne niż określone w art. 43-81 zwolnienia od podatku, a także określić szczegółowe warunki stosowania tych zwolnień, uwzględniając:
 - 1) specyfikę wykonywania niektórych czynności oraz uwarunkowania obrotu gospodarczego niektórymi towarami;
 - 2) przebieg realizacji budżetu państwa;
 - 3) potrzebę uzyskania dostatecznej informacji o towarach będących przedmiotem zwolnienia;
 - 4) przepisy Unii Europejskiej.

Art. 82a

Jeżeli w wyniku podjętych przez organy egzekucyjne lub komorników sądowych, o których mowa w art. 18, udokumentowanych działań, nie jest możliwe potwierdzenie spełnienia warunków zastosowania do dostawy towarów, o której mowa w art. 18, zwolnień od podatku wprowadzonych na podstawie przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 2, przyjmuje się, że warunki zastosowania zwolnień od podatku nie są spełnione.

Rozdział 4**Szczególne przypadki zastosowania stawki 0%****Art. 83**

1. Stawkę podatku w wysokości 0% stosuje się do:

1) dostaw:

a) jednostek pływających używanych do żeglugi na pełnym morzu i przewożących odpłatnie pasażerów lub używanych do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów, w tym w szczególności:

- pełnomorskich liniowców pasażerskich, pełnomorskich statków wycieczkowych i tym podobnych jednostek pływających do przewozu osób; pełnomorskich promów wszelkiego typu (PKWiU ex 30.11.21.0),
 - pełnomorskich tankowców do przewozu ropy naftowej, produktów przerobu ropy naftowej, chemikaliów oraz gazów skroplonych (PKWiU ex 30.11.22.0),
 - pełnomorskich chłodniowców, z wyłączeniem tankowców (PKWiU ex 30.11.23.0),
 - pozostałych statków pełnomorskich do przewozu ładunków suchych (stałych), z wyłączeniem barek morskich bez napędu (PKWiU ex 30.11.24.0),
 - pełnomorskich statków rybackich, pełnomorskich statków przetwórci oraz pełnomorskich pozostałych jednostek pływających do przetwarzania lub konserwowania produktów rybołówstwa (PKWiU ex 30.11.31.0),
 - pchaczy pełnomorskich i holowników pełnomorskich (PKWiU ex 30.11.32.0),
 - pełnomorskich łodołamaczy (PKWiU ex 30.11.33.0),
- b) używanych na morzu statków ratowniczych morskich i łodzi ratunkowych (PKWiU ex 30.11.33.0),

c) jednostek pływających używanych do rybołówstwa przybrzeżnego (PKWiU ex 30.11.31.0);

1) dostaw i importu:

a) jednostek pływających używanych do żeglugi na pełnym morzu i przewożących odpłatnie pasażerów lub używanych do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów, w tym w szczególności:

- pełnomorskich liniowców pasażerskich, pełnomorskich łodzi wycieczkowych oraz podobnych jednostek pływających, zaprojektowanych głównie do przewozu osób; pełnomorskich promów wszelkiego rodzaju (CN 8901 10 10),
- pełnomorskich tankowców (CN 8901 20 10),
- pełnomorskich chłodniowców, innych niż objęte podpozycją 8901 20 (CN 8901 30 10),
- pozostałych jednostek pływających pełnomorskich do przewozu towarów oraz pozostałych jednostek pływających pełnomorskich do przewozu zarówno osób, jak i towarów, z wyłączeniem barek morskich bez napędu (CN ex 8901 90 10),
- pełnomorskich statków rybackich, pełnomorskich statków przetwórci oraz pełnomorskich pozostałych jednostek pływających do przetwarzania lub konserwowania produktów rybołówstwa (CN 8902 00 10),
- pchaczy pełnomorskich (CN 8904 00 91) i holowników pełnomorskich (CN ex 8904 00 10),
- pełnomorskich łodołamaczy (CN ex 8906 90 10),

b) używanych na morzu statków ratowniczych morskich (CN ex 8905 90 10) i łodzi ratunkowych (CN ex 8906 90 10),

c) jednostek pływających używanych do rybołówstwa przybrzeżnego (CN ex 8902 00 90),

2) importu:

a) jednostek pływających używanych do żeglugi na pełnym morzu i przewożących odpłatnie pasażerów lub używanych do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów, w tym w szczególności:

- pełnomorskich liniowców pasażerskich, pełnomorskich łodzi wycieczkowych oraz podobnych jednostek pływających, zaprojektowa-

nych głównie do przewozu osób; pełnomorskich promów wszelkiego rodzaju (CN 8901 10 10),

- pełnomorskich tankowców (CN 8901 20 10),
- pełnomorskich chłodniowców, innych niż objęte podpozycją 8901 20 (CN 8901 30 10),
- pozostałych jednostek pływających pełnomorskich do przewozu towarów oraz pozostałych jednostek pływających pełnomorskich do przewozu zarówno osób, jak i towarów, z wyłączeniem barek morskich bez napędu (CN ex 8901 90 10),
- pełnomorskich statków rybackich, pełnomorskich statków przetwórci oraz pełnomorskich pozostałych jednostek pływających do przetwarzania lub konserwowania produktów rybołówstwa (CN 8902 00 10),
- pchaczy pełnomorskich (CN 8904 00 91) i holowników pełnomorskich (CN ex 8904 00 10),
- pełnomorskich łodołamaczy (CN ex 8906 90 10),

b) używanych na morzu statków ratowniczych morskich (CN ex 8905 90 10) i łodzi ratunkowych (CN ex 8906 90 10),

c) jednostek pływających używanych do rybołówstwa przybrzeżnego (CN ex 8902 00 90);

2) *(uchylony)*

3) dostaw części do jednostek pływających, o których mowa w pkt 1, i wyposażenia tych jednostek, jeżeli są w nie wbudowywane lub służą ich eksploatacji;

4) importu części do jednostek pływających, o których mowa w pkt 1, i wyposażenia tych jednostek, jeżeli są w nie wbudowywane lub służą ich eksploatacji;

5) importu środków transportu lotniczego oraz części zamiennych do nich i wyposażenia pokładowego przez przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym;

6) dostaw środków transportu lotniczego oraz części zamiennych do nich i wyposażenia pokładowego dla przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym;

7) usług w zakresie kontroli i nadzoru ruchu lotniczego, świadczonych na rzecz przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym;

- 8) usług związanych z obsługą startu, lądowania, parkowania, obsługą pasażerów i ładunków oraz innych o podobnym charakterze usług świadczonych na rzecz przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym;
- 9) usług świadczonych na obszarze portów morskich polegających na obsłudze środków transportu morskiego lub służących bezpośrednim potrzebom ich ładunków;
- 9a) usług świadczonych na obszarze portów morskich, związanych z transportem międzynarodowym, polegających na obsłudze środków transportu lądowego oraz żeglugi śródlądowej lub służących bezpośrednim potrzebom ich ładunków;
- 10) dostaw towarów służących bezpośrednio zaopatrzeniu statków:
- używanych do żeglugi na pełnym morzu oraz przewożących pasażerów za opłatą lub używanych dla celów gospodarczych, przemysłowych lub do połowów,
 - używanych do ratownictwa lub do udzielania pomocy na morzu, lub do połowów przybrzeżnych, z wyłączeniem dostaw prowiantu na pokład statków do połowów przybrzeżnych,
 - marynarki wojennej, wypływających z kraju do zagranicznych portów i przystani;
- 11) usług ratownictwa morskiego, nadzoru nad bezpieczeństwem żeglugi morskiej i śródlądowej oraz usług związanych z ochroną środowiska morskiego i utrzymaniem akwenów portowych i torów podejściowych;
- 12) usług najmu, dzierżawy, leasingu lub czarteru jednostek pływających, o których mowa w pkt 1, oraz najmu, dzierżawy, leasingu lub czarteru wyposażenia tych jednostek;
- 13) usług najmu, dzierżawy, leasingu lub czarteru środków transportu lotniczego oraz najmu, dzierżawy, leasingu lub czarteru wyposażenia tych środków wykorzystywanych przez przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym;
- 14) usług związanych z obsługą statków wymienionych w klasie PKWiU ex 30.11 należących do armatorów morskich, z wyjątkiem usług świadczonych na cele osobiste załogi;
- 14) usług związanych z obsługą statków, o których mowa w pkt 1, należących do armatorów morskich, z wyjątkiem usług świadczonych na cele osobiste załogi:
- 15) usług polegających na remoncie, przebudowie lub konserwacji statków, o których mowa w pkt 1, oraz ich części składowych;
- 16) usług polegających na remoncie, przebudowie lub konserwacji środków transportu lotniczego oraz ich wyposażenia i sprzętu zainstalowanego na nich, używanych przez przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym;
- 17) pozostałych usług świadczonych na rzecz armatorów morskich lub innych podmiotów wykonujących przewozy środkami transportu morskiego służących bezpośrednim potrzebom jednostek pływających, o których mowa w pkt 1, lub ich ładunków;
- 18) dostaw towarów służących zaopatrzeniu środków transportu lotniczego używanych przez przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym;
- 19) usług polegających na wykonywaniu czynności bezpośrednio związanych z organizacją eksportu towarów, a w szczególności wystawianiu dokumentów spedytorskich, konosamentów i załatwianiu formalności celnych;
- 20) usług związanych bezpośrednio z importem towarów, w przypadku gdy wartość tych usług została włączona do podstawy opodatkowania, zgodnie z art. 30b ust. 4, z wyjątkiem usług:
- w zakresie ubezpieczenia towarów,
 - dotyczących importu towarów zwolnionych od podatku;
- 21) usług związanych bezpośrednio z eksportem towarów:
- dotyczących towarów eksportowanych polegających na ich pakowaniu, przewozie do miejsc formowania przesyłek zbiorowych, składowaniu, przeładunku, ważeniu, kontrolowaniu i nadzorowaniu bezpieczeństwa przewozu,
 - świadczonych na podstawie umowy maklerskiej, agencyjnej, zlecenia i pośrednictwa, dotyczących towarów eksportowanych;
- 22) dostaw towarów do wolnych obszarów celnych lub składów celnych:
- ustanowionych na terenie lotniczego, morskiego lub rzeczno-morskiego przejścia granicznego, przeznaczonych do odprzedaży podróżnym,
 - przeznaczonych do wywozu dla odbiorcy poza terytorium Unii Europejskiej i objętych procedurą wywozu w rozumieniu przepisów celnych, w tym także w celu ich kompletacji, pakowania lub formowania przesyłek zbiorowych;
- 23) usług transportu międzynarodowego;
- 24) usług polegających na naprawie, uszlachetnianiu, przerobie lub przetwarzaniu towarów;
- 25) dostaw towarów nabywanych przez podmioty mające siedzibę lub miejsce zamieszkania albo pobytu na terytorium państwa trzeciego, niebędące podatnikami w rozumieniu art. 15, jeżeli towary te są przeznaczone do przerobu, uszlachetnienia lub przetworzenia na terytorium kraju, a następnie do wywozu z terytorium Unii Europejskiej, w przypadku gdy podatek:
- przekaze nabyty przez podmiot towar podatnikowi, który dokonuje przerobu, uszlachetnienia lub przetworzenia tego towaru,
 - posiada dowód, że należność za towar została zapłacona i przekazana na rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem;
- 26) dostaw sprzętu komputerowego:
- dla placówek oświatowych,
 - dla organizacji humanitarnych, charytatywnych lub edukacyjnych w celu dalszego nieodpłatnego przekazania placówkom oświatowym
- przy zachowaniu warunków, o których mowa w ust. 13-15.
- 1a. Przez przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym, o których mowa w ust. 1 pkt 5-8, 13, 16 i 18, rozumie się przewoźników lotniczych posiadających siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju, u których udział:
- przychodów z działalności w transporcie międzynarodowym w przewozach ogółem,
 - zrealizowanej liczby lotów w transporcie międzynarodowym w przewozach ogółem,
 - liczby pasażerów lub ilości przewożonych towarów, lub ilości przewożonych przesyłek w transporcie międzynarodowym w przewozach ogółem
- wynosił w każdej z tych trzech kategorii w poprzednim roku podatkowym co najmniej 60%.
- 1b. W przypadku przewoźników lotniczych rozpoczynających w trakcie danego roku podatkowego działalność polegającą na międzynarodowych przewozach lotniczych określenie udziału w każdej z trzech kategorii, o których mowa w ust. 1a, jest dokonywane na podstawie danych prognozowanych na dany rok podatkowy.
- 1c. Prezes Urzędu Lotnictwa Cywilnego ogłasza do dnia 31 marca danego roku podatkowego, w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Urzędu Lotnictwa Cywilnego, listę przewoźników lotni-

- czych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym, o których mowa w ust. 1a, na okres od dnia 1 kwietnia danego roku podatkowego do dnia 31 marca następnego roku podatkowego, na podstawie danych uzyskanych od przewoźników lotniczych.
- 1d. Przewoźnicy lotniczy przekazują Prezesowi Urzędu Lotnictwa Cywilnego dane potwierdzające spełnienie kryteriów, o których mowa w ust. 1a, najpóźniej do dnia 20 lutego danego roku podatkowego.
 - 1e. Na wniosek przewoźnika rozpoczynającego działalność w trakcie danego roku podatkowego, Prezes Urzędu Lotnictwa Cywilnego uwzględni tego przewoźnika na liście przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym, jeżeli spełnia kryteria, o których mowa w ust. 1a, na podstawie prognozowanych danych uzyskanych od tego przewoźnika. Wpis na listę jest dokonywany na okres od pierwszego dnia miesiąca następującego po dniu ogłoszenia obwieszczenia w Dzienniku Urzędowym Urzędu Lotnictwa Cywilnego do dnia 31 marca następnego roku podatkowego.
 - 1f. Przez przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym, o których mowa w ust. 1 pkt 5-8, 13, 16 i 18, rozumie się również przewoźników lotniczych nieposiadających siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju:
 - 1) uprawnionych do wykonywania przewozów w transporcie międzynarodowym na podstawie odpowiedniego aktu właściwego organu państwa siedziby tego przewoźnika, w szczególności koncesji lub certyfikatu przewoźnika lotniczego, lub
 - 2) wpisanych na listę przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym ogłoszoną przez właściwy organ państwa siedziby danego przewoźnika.
2. Opodatkowaniu stawką podatku w wysokości 0% podlegają czynności, o których mowa w ust. 1 pkt 7-18 i 20-22, w przypadku prowadzenia przez podatnika dokumentacji, z której jednoznacznie wynika, że czynności te zostały wykonane przy zachowaniu warunków określonych w tym przepisie.
 - 2a. Do usług służących bezpośrednim potrzebom ładunków, o których mowa w ust. 1 pkt 9, 9a i 17, zalicza się załadunek, wyładunek, przeładunek oraz inne usługi wykonywane na tych ładunkach niezbędne do wykonania usługi transportu tych ładunków, z wyjątkiem usług składowania tych ładunków, z tym że usługi składowania ładunków, które stanowią część załadunku, wyładunku lub przeładunku, w części wykonywanej w okresie nieprzekraczającym:
 - 1) 20 dni dla ładunków przewożonych w kontenerach,
 - 2) 60 dni dla pozostałych ładunków – zalicza się do usług służących bezpośrednim potrzebom ładunków.
 3. Przez usługi transportu międzynarodowe, o których mowa w ust. 1 pkt 23, rozumie się:
 - 1) przewóz lub inny sposób przemieszczania towarów:
 - a) z miejsca wyjazdu (nadania) na terytorium kraju do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Unii Europejskiej,
 - b) z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Unii Europejskiej do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) na terytorium kraju,
 - c) z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Unii Europejskiej do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Unii Europejskiej, jeżeli trasa przebiega na pewnym odcinku przez terytorium kraju (tranzyt),
 - d) z miejsca wyjazdu (nadania) na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Unii Europejskiej lub z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Unii Europejskiej do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, jeżeli trasa przebiega na pewnym odcinku przez terytorium kraju;
 - 2) przewóz lub inny sposób przemieszczania osób środkami transportu morskiego, lotniczego i kolejowego:
 - a) z miejsca wyjazdu na terytorium kraju do miejsca przyjazdu poza terytorium kraju,
 - b) z miejsca wyjazdu poza terytorium kraju do miejsca przyjazdu na terytorium kraju,
 - c) z miejsca wyjazdu poza terytorium kraju do miejsca przyjazdu poza terytorium kraju, jeżeli trasa przebiega na pewnym odcinku przez terytorium kraju (tranzyt);
 - 3) usługi pośrednictwa i spedycji międzynarodowej, związane z usługami, o których mowa w pkt 1 i 2.
 4. Nie jest usługą, o której mowa w ust. 3, przewóz osób lub towarów w przypadku gdy miejsce wyjazdu (nadania) i miejsce przyjazdu (przeznaczenia) tych osób lub towarów znajduje się na terytorium kraju, a przewóz poza terytorium kraju ma wyłącznie charakter tranzytu.
 5. Dokumentami stanowiącymi dowód świadczenia usług, o których mowa w ust. 1 pkt 23, są w przypadku transportu:
 - 1) towarów przez przewoźnika lub spedytora – list przewozowy lub dokument spedytorski (kolejowy, lotniczy, samochodowy, konosament morski, konosament żeglugi śródlądowej), stosowany wyłącznie w komunikacji międzynarodowej, lub inny dokument, z którego jednoznacznie wynika, że w wyniku przewozu z miejsca nadania do miejsca przeznaczenia nastąpiło przekroczenie granicy z państwem trzecim, oraz faktura wystawiona przez przewoźnika (spedytora), z zastrzeżeniem pkt 2;
 - 2) towarów importowanych – oprócz dokumentów, o których mowa w pkt 1, dokument potwierdzony przez urząd celno-skarbowy, z którego jednoznacznie wynika fakt wliczenia wartości usługi do podstawy opodatkowania z tytułu importu towarów;
 - 3) towarów przez eksportera – dowód wywozu towarów;
 - 4) osób – międzynarodowy bilet lotniczy, promowy, okrętowy lub kolejowy, wystawiony przez przewoźnika na określonej trasie przewozu dla konkretnego pasażera.
 6. Dokument, o którym mowa w ust. 5 pkt 3, powinien zawierać co najmniej:
 - 1) imię i nazwisko lub nazwę oraz adres siedziby lub miejsca zamieszkania eksportera towarów;
 - 2) określenie towarów i ich ilości;
 - 3) potwierdzenie wywozu przez właściwy organ celny.
 7. Przez usługi, o których mowa w ust. 1 pkt 24, rozumie się usługi:
 - 1) świadczone bezpośrednio przez podatnika, który sprowadził z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju towary objęte procedurą uszlachetnienia czynnego w celu ich naprawy, uszlachetnienia, przerobu lub przetworzenia, jeżeli towary te zostaną wywiezione z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej zgodnie z warunkami określonymi w przepisach celnych;
 - 2) polegające na pośredniczeniu między podmiotem mającym siedzibę lub miejsce zamieszkania albo pobytu na terytorium państwa trzeciego niebędącym podatnikiem, w rozumieniu art. 15, a podatnikiem, o którym mowa w pkt 1, gdy pośrednik otrzymuje prowizję lub inne wynagrodzenie od którejkolwiek ze stron zawartego kontraktu dotyczącego usług określonych w pkt 1, pod warunkiem posiadania kopii dokumentów potwierdzających powrotny wywóz towarów z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej;
 - 3) świadczone przez innych podatników na zlecenie podatnika, o którym mowa w pkt 1, polegające wyłącznie na naprawie, uszlachetnieniu, przerobie lub przetworzeniu towarów sprowadzonych w tym celu przez podatnika określonego w pkt 1, pod warunkiem:

- a) uzyskania oświadczenia od zleceniodawcy, że towar, który powstał w wyniku wykonania tej usługi, zostanie wywieziony z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej;
- b) posiadania szczegółowego rozliczenia tych usług zgodnie z treścią dokumentów celnych, których kopie powinny być w posiadaniu tych podatników, potwierdzających powrotny wywóz towarów z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej;
- 4) polegające na naprawie, uszlachetnieniu, przerobie lub przetworzeniu towarów sprowadzonych z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju, które zostały objęte procedurą uszlachetniania czynnego w rozumieniu przepisów celnych, świadczony przez podatników na zlecenie podmiotów mających siedzibę lub miejsce zamieszkania albo pobytu na terytorium państwa trzeciego niebędących podatnikami, w rozumieniu art. 15, w ramach kontraktów wielostronnych, jeżeli:
- a) naprawiony, uszlachetniony, przerobiony lub przetworzony przez tych podatników towar został sprowadzony z terytorium państwa trzeciego na terytorium kraju przez podatnika będącego również stroną tego kontraktu,
- b) podatnik posiada szczegółowe rozliczenie wykonanych usług zgodnie z dokumentami celnymi potwierdzającymi wywóz towarów z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej oraz kopie tych dokumentów celnych.
8. Przepisy ust. 7 pkt 2-4 stosuje się, jeżeli podatnik spełni określone w nich warunki oraz otrzyma całość lub co najmniej 50% zapłaty przed upływem 60 dni, licząc od daty wywozu z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej towaru będącego przedmiotem świadczonych usług, z tym że spełnienie warunków także po upływie tego terminu uprawnia podatnika do dokonania korekty kwoty podatku należnego w złożonej deklaracji podatkowej, w której wykazano usługę.
9. Przez usługi, o których mowa w ust. 1 pkt 24, rozumie się również usługi polegające na przerobie, uszlachetnieniu lub przetworzeniu, świadczony na zlecenie podmiotów mających siedzibę lub miejsce zamieszkania albo pobytu poza terytorium kraju, w przypadku gdy:
- 1) wykonywane przez podatnika usługi dotyczą towarów nabytych lub zaimportowanych w tym celu na terytorium Unii Europejskiej;
- 2) podatnik posiada dowód, że należność za usługę została zapłacona i przekazana na rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem;
- 3) podatnik posiada dokument potwierdzający wywóz towaru z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej, którego usługą dotyczy.
10. Przepis ust. 9 stosuje się pod warunkiem, że podatnik otrzyma dokument potwierdzający wywóz towaru z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej, nie później jednak niż 40. dnia, licząc od daty wykonania usługi; otrzymanie dokumentu potwierdzającego wywóz towaru z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej w terminie późniejszym uprawnia podatnika do dokonania korekty kwoty podatku należnego w złożonej deklaracji podatkowej, w której wykazano usługę.
11. Jeżeli towar, który powstał w wyniku czynności, o których mowa w ust. 9, został zbyty na terytorium kraju, podatnicy, którzy dokonali tych czynności, są obowiązani do zapłacenia podatku według stawki właściwej dla dostawy tego towaru, przy czym podatek ustala się od wartości rynkowej towaru pomniejszonej o kwotę podatku.
12. Przepis ust. 1 pkt 25 stosuje się pod warunkiem, że podatnik otrzyma zapłatę, nie później jednak niż 40. dnia, licząc od dnia wydania towaru; otrzymanie zapłaty w terminie późniejszym uprawnia podatnika do dokonania korekty kwoty podatku należnego.
13. Opodatkowaniu stawką podatku w wysokości 0% podlegają towary wymienione w załączniku nr 8 do ustawy.
14. Dokonujący dostawy, o której mowa w ust. 1 pkt 26, stosuje stawkę podatku 0%, pod warunkiem:
- 1) posiadania stosownego zamówienia potwierzonego przez organ nadzorujący daną placówkę oświatową, zgodnie z odrębnymi przepisami – w przypadku dostawy, o której mowa w ust. 1 pkt 26 lit. a;
- 2) posiadania kopii umowy o nieodpłatnym przekazaniu sprzętu komputerowego placówce oświatowej oraz posiadania stosownego zamówienia potwierzonego przez organ nadzorujący placówkę oświatową, zgodnie z odrębnymi przepisami – w przypadku dostawy, o której mowa w ust. 1 pkt 26 lit. b.
15. Dostawca obowiązany jest przekazać kopię dokumentów, o których mowa w ust. 14, do właściwego urzędu skarbowego.
16. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia:
- 1) dokumenty, o których mowa w ust. 5 pkt 2,
- 2) dane, które powinny zawierać dokumenty, o których mowa w ust. 5 pkt 3,
- 3) wzór dokumentu, o którym mowa w ust. 5 pkt 2,
- 4) dokumenty, dane, które powinna zawierać dokumentacja, o której mowa w ust. 2
- uwzględniając specyfikę wykonywania niektórych czynności, konieczność zapewnienia prawidłowej identyfikacji usługi na potrzeby rozliczenia podatku oraz przepisy Unii Europejskiej.

Rozdział 5

Szczególne przypadki określania wysokości podatku należnego

Art. 84

- Podatnicy świadczący usługi w zakresie handlu, którzy dokonują sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej od podatku lub opodatkowanej według różnych stawek, a nie są obowiązani prowadzić ewidencji, o której mowa w art. 111 ust. 1, mogą w celu obliczenia kwoty podatku należnego dokonać podziału sprzedaży towarów w danym okresie rozliczeniowym w proporcjach wynikających z udokumentowanych zakupów z tego okresu, w którym dokonano zakupu. Do obliczenia tych proporcji przyjmuje się wyłącznie towary przeznaczone do dalszej sprzedaży według cen uwzględniających podatek.
- Jeżeli podatnik podjął lub wznowił działalność wymienioną w ust. 1, podział sprzedaży może być dokonany przy zastosowaniu do obrotu danego okresu rozliczeniowego procentowych wskaźników podziału udokumentowanych zakupów, dokonanych w okresie rozliczeniowym przed zakończeniem okresu rozliczeniowego, w którym podjęto lub wznowiono działalność.

Art. 85

W przypadku świadczenia przez podatnika usług, w tym w zakresie handlu i gastronomii, kwota podatku należnego może być obliczana jako iloczyn wartości dostawy i stawki:

- 18,03% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 22%;
- 6,54% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 7%;
- 4,76% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 5%.

DZIAŁ IX

Odliczenie i zwrot podatku. Odliczenie częściowe

Rozdział 1

Odliczenie i zwrot podatku

Art. 86

- W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do ob-

- niżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, z zastrzeżeniem art. 114, art. 119 ust. 4, art. 120 ust. 17 i 19 oraz art. 124.
2. Kwotę podatku naliczonego stanowi:
- 1) suma kwot podatku wynikających z faktur otrzymanych przez podatnika z tytułu:
 - a) nabycia towarów i usług,
 - b) dokonania całości lub części zapłaty przed nabyciem towaru lub wykonaniem usługi;
 - 2) w przypadku importu towarów – kwota podatku:
 - a) wynikająca z otrzymanego dokumentu celnego,
 - b) należnego, w przypadku, o którym mowa w art. 33a,
 - c) wynikająca z deklaracji importowej, w przypadku, o którym mowa w art. 33b;
 - 3) zryczałtowany zwrot podatku, o którym mowa w art. 116 ust. 6;
 - 4) kwota podatku należnego z tytułu:
 - a) świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 lub 8 podatnikiem jest ich usługobiorca,
 - b) dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 lub 7 podatnikiem jest ich nabywca,
 - c) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 9,
 - d) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 11;
 - 5) (uchylony)
 - 6) różnica podatku, o której mowa w art. 30c ust. 2 i art. 37;
 - 7) u podatnika, o którym mowa w art. 16, kwota stanowiąca równowartość 22% kwoty należnej z tytułu dostawy nowego środka transportu, nie wyższa jednak niż kwota podatku zawartego w fakturze stwierdzającej nabycie tego środka lub dokumencie celnym, albo podatku zapłaconego przez tego podatnika od wewnątrzwspólnotowego nabycia tego środka.
- 2a. W przypadku nabycia towarów i usług wykorzystywanych zarówno do celów wykonywanej przez podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 – w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych towarów i usług w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, oblicza się zgodnie ze sposobem określenia zakresu wykorzystywania nabywanych towarów i usług do celów działalności gospodarczej, zwanym dalej „sposobem określenia proporcji”. Sposób określenia proporcji powinien najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć.
- 2b. Sposób określenia proporcji najbardziej odpowiada specyfice wykonywanej przez podatnika działalności i dokonywanych przez niego nabyć, jeżeli:
- 1) zapewnia dokonanie obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wyłącznie w odniesieniu do części kwoty podatku naliczonego proporcjonalnie przypadającej na wykonywane w ramach działalności gospodarczej czynności opodatkowane oraz
 - 2) obiektywnie odzwierciedla część wydatków przypadającą odpowiednio na działalność gospodarczą oraz na cele inne niż działalność gospodarcza, z wyjątkiem celów osobistych, do których ma zastosowanie art. 7 ust. 2 i art. 8 ust. 2, oraz celów, o których mowa w art. 8 ust. 5 – w przypadku, o którym mowa w tym przepisie, gdy przypisanie tych wydatków w całości do działalności gospodarczej nie jest możliwe.
- 2c. Przy wyborze sposobu określenia proporcji można wykorzystać w szczególności następujące dane:
- 1) średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie prace związane z działalnością gospodarczą w ogólnej średniorocznej liczbie osób wykonujących prace w ramach działalności gospodarczej i poza tą działalnością;
 - 2) średnioroczną liczbę godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z działalnością gospodarczą i poza tą działalnością;
 - 3) roczny obrót z działalności gospodarczej w rocznym obrocie podatnika z działalności gospodarczej powiększonym o otrzymane przychody z innej działalności, w tym wartość dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, otrzymanych na sfinansowanie wykonywanej przez tego podatnika działalności innej niż gospodarcza;
 - 4) średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności gospodarczej w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności gospodarczej i poza tą działalnością.
- 2d. W celu obliczenia kwoty podatku naliczonego w przypadku, o którym mowa w ust. 2a, przyjmuje się dane za poprzedni rok podatkowy.
- 2e. Podatnik rozpoczynający w danym roku podatkowym wykonywanie działalności gospodarczej i działalności innej niż działalność gospodarcza, w celu obliczenia kwoty podatku naliczonego w przypadku, o którym mowa w ust. 2a, przyjmuje dane wyliczone szacunkowo, według prognozy uzgodnionej z naczelnikiem urzędu skarbowego w formie protokołu.
- 2f. Przepis ust. 2e stosuje się również, gdy podatnik uzna, że w odniesieniu do wykonywanej przez niego działalności i dokonywanych przez niego nabyć dane za poprzedni rok podatkowy byłyby niereprezentatywne.
- 2g. Proporcję określa się procentowo w stosunku rocznym. Proporcję tę zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej. Przepisy art. 90 ust. 5, 6, 9a i 10 stosuje się odpowiednio.
- 2h. W przypadku gdy podatnik, dla którego sposób określenia proporcji wskazują przepisy wydane na podstawie ust. 22, uzna, że wskazany zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie ust. 22 sposób określenia proporcji nie będzie najbardziej odpowiadać specyfice wykonywanej przez niego działalności i dokonywanych przez niego nabyć, może zastosować inny bardziej reprezentatywny sposób określenia proporcji.
3. (uchylony)
 4. (uchylony)
 5. (uchylony)
 - 5a. (uchylony)
 - 5b. (uchylony)
 - 5c. (uchylony)
 6. (uchylony)
 7. (uchylony)
 - 7a. (uchylony)
 - 7b. W przypadku nakładów ponoszonych na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, wykorzystywanej zarówno do celów wykonywanej przez tego podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów osobistych, o których mowa w art. 8 ust. 2, gdy przypisanie tych nakładów w całości do działalności gospodarczej podatnika nie jest możliwe, kwotę podatku naliczonego oblicza się według udziału procentowego, w jakim dana nieruchomość jest wykorzystywana do celów działalności gospodarczej.
8. Podatnik ma również prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, jeżeli importowane lub nabyte towary i usługi dotyczą:
- 1) dostawy towarów lub świadczenia usług przez podatnika poza terytorium kraju, jeżeli kwoty te mogłyby być odliczone, gdyby czynności te były wykonywane na terytorium kraju, a podatnik posiada dokumenty, z których wynika związek odliczonego podatku z tymi czynnościami;
 - 2) (uchylony)
 - 3) dostawy towarów, o której mowa w art. 43 ust. 1 pkt 16.
9. Podatnik ma również prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o której mowa w ust. 2, jeżeli importowane lub nabyte towary i

- usługi dotyczą czynności zwolnionych od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 7 oraz pkt 37-41, wykonywanych na terytorium kraju, w przypadku gdy miejscem świadczenia tych usług zgodnie z art. 28b lub art. 28l jest terytorium państwa trzeciego lub gdy usługi dotyczą bezpośrednio towarów eksportowanych, pod warunkiem że podatnik posiada dokumenty, z których wynika związek odliczonego podatku z tymi czynnościami.
10. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje w rozliczeniu za okres, w którym w odniesieniu do nabytych lub importowanych przez podatnika towarów i usług powstał obowiązek podatkowy.
- 10a. (uchylony)
- 10b. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadkach, o których mowa w:
- 1) ust. 2 pkt 1 oraz pkt 2 lit. a – powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał fakturę lub dokument celny;
 - 2) ust. 2 pkt 4 lit. c – powstaje zgodnie z ust. 10, pod warunkiem że podatnik:
 - a) otrzyma fakturę dokumentującą dostawę towarów, stanowiącą u niego wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, w terminie trzech miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy,
 - b) uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek, nie później niż w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów powstał obowiązek podatkowy;
 - 3) ust. 2 pkt 4 lit. a, b i d – powstaje zgodnie z ust. 10, pod warunkiem że podatnik uwzględni kwotę podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek, nie później niż w terminie 3 miesięcy od upływu miesiąca, w którym w odniesieniu do nabytych towarów lub usług powstał obowiązek podatkowy.
- 10c. Przepis ust. 10 stosuje się odpowiednio do całości lub części zapłaty uiszczanej przed dokonaniem dostawy lub wykonaniem usługi.
- 10d. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego powstaje:
- 1) w przypadku stosowania w imporcie towarów uproszczenia, o którym mowa w art. 182 unijnego kodeksu celnego – za okres rozliczeniowy, w którym podatnik dokonał wpisu do rejestru zgłaszającego; obniżenie kwoty podatku należnego następuje pod warunkiem dokonania przez podatnika zapłaty podatku wykazanego w dokumencie celnym stanowiącym zgłoszenie uzupełniające dotyczące tego okresu rozliczeniowego, z zastrzeżeniem art. 33a;
 - 2) w przypadku decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34 – w rozliczeniu za okres, w którym podatnik otrzymał decyzję; obniżenie kwoty podatku należnego następuje pod warunkiem dokonania przez podatnika zapłaty podatku wynikającego z decyzji.
- 10e. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w odniesieniu do nabytych przez małego podatnika towarów i usług, w okresie stosowania przez niego metody kasowej, powstaje nie wcześniej niż w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonał zapłaty za te towary i usługi.
- 10f. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w przypadku podatnika, o którym mowa w art. 16, powstaje w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu dokonanej przez niego wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.
- 10g. W przypadku nieotrzymania w terminie, o którym mowa w ust. 10b pkt 2 lit. a, faktury dokumentującej dostawę towarów, stanowiącą u podatnika wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, podatnik jest obowiązany do odpowiedniego pomniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym upłynął ten termin.
- 10h. Otrzymanie przez podatnika faktury dokumentującej dostawę towarów, stanowiącą u podatnika wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, w terminie późniejszym niż określony w ust. 10b pkt 2 lit. a, upoważnia podatnika do odpowiedniego powiększenia podatku naliczonego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik otrzymał tę fakturę.
- 10i. W przypadku uwzględnienia przez podatnika kwoty podatku należnego w deklaracji podatkowej, w której jest on obowiązany rozliczyć ten podatek, w terminie późniejszym niż określony w ust. 10b pkt 2 lit. b i pkt 3, podatnik może odpowiednio zwiększyć kwotę podatku naliczonego w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w odniesieniu do którego nie upłynął jeszcze termin do złożenia deklaracji podatkowej.
11. Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego w terminach określonych w ust. 10, 10d i 10e, może obniżyć kwotę podatku należnego w deklaracji podatkowej za jeden z dwóch następnych okresów rozliczeniowych.
12. (uchylony)
- 12a. (uchylony)
13. Jeżeli podatnik nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa w ust. 10, 10d, 10e i 11, może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 13a.
- 13a. Jeżeli podatnik w odniesieniu do wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, dostawy towarów oraz świadczenia usług, dla których zgodnie z art. 17 podatnikiem jest nabywca towarów lub usług, nie dokonał obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w terminach, o których mowa w ust. 10 i 11, może on obniżyć kwotę podatku należnego przez dokonanie korekty deklaracji podatkowej za okres, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, nie później jednak niż w ciągu 5 lat, licząc od końca roku, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.
14. W przypadku podatników obowiązanych do dokonywania korekt kwot podatku naliczonego, o których mowa w art. 91 ust. 1 i 2, część kwoty podatku naliczonego obniżającą kwotę podatku należnego oblicza się w oparciu o proporcję właściwą dla roku podatkowego, w którym powstało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego niezależnie od terminu obniżenia kwoty podatku.
15. Do uprawnienia, o którym mowa w ust. 13, stosuje się odpowiednio art. 81b Ordynacji podatkowej.
16. (uchylony)
17. (uchylony)
18. (uchylony)
19. Jeżeli w okresie rozliczeniowym podatnik nie wykonywał czynności opodatkowanych na terytorium kraju oraz nie wykonywał czynności poza terytorium kraju kwotę podatku naliczonego może przenieść do rozliczenia na następny okres rozliczeniowy.
- 19a. W przypadku gdy nabywca towaru lub usługi otrzymał fakturę korygującą, o której mowa w art. 29a ust. 13 i 14, jest on obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym tę fakturę korygującą otrzymał. Jeżeli podatnik nie obniżył kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego określonego w fakturze, której korekta dotyczy, a prawo do takiego obniżenia mu przysługuje, zmniejszenie kwoty podatku naliczonego uwzględnia się w rozliczeniu za okres, w którym podatnik dokonuje tego obniżenia.
- 19b. W przypadku, o którym mowa w art. 29a ust. 15 pkt 4, nabywca towaru lub usługi jest obowiązany do zmniejszenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym dowiedział się o warunkach, na jakich transakcja została zrealizowana.

20. (uchylony)
 21. (uchylony)
 22. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, określić w przypadku niektórych podatników sposób określenia proporcji uznany za najbardziej odpowiadający specyfice wykonywanej przez tych podatników działalności i dokonywanych przez nich nabyć oraz wskazać dane, na podstawie których jest obliczana kwota podatku naliczonego z wykorzystaniem tego sposobu określenia proporcji, uwzględniając specyfikę prowadzenia działalności przez niektórych podatników i uwarunkowania obrotu gospodarczego.

Art. 86a

1. W przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, stanowi 50% kwoty podatku:
 - 1) wynikającej z faktury otrzymanej przez podatnika;
 - 2) należnego z tytułu:
 - a) świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 podatnikiem jest ich usługobiorca,
 - b) dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 podatnikiem jest ich nabywca,
 - c) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów;
 - 3) należnego, w przypadku, o którym mowa w art. 33a;
 - 4) wynikającej z otrzymanego dokumentu celnego, deklaracji importowej w przypadku, o którym mowa w art. 33b, oraz z decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34.
2. Do wydatków związanych z pojazdami samochodowymi, o których mowa w ust. 1, zalicza się wydatki dotyczące:
 - 1) nabycia, importu lub wytworzenia tych pojazdów oraz nabycia lub importu ich części składowych;
 - 2) używania tych pojazdów na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, związane z tą umową, inne niż wymienione w pkt 3;
 - 3) nabycia lub importu paliw silnikowych, oleju napędowego i gazu, wykorzystywanych do napędu tych pojazdów, usług naprawy lub konserwacji tych pojazdów oraz innych towarów i usług związanych z eksploatacją lub używaniem tych pojazdów.
3. Przepis ust. 1 nie ma zastosowania:
 - 1) w przypadku gdy pojazdy samochodowe są:
 - a) wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika lub
 - b) konstrukcyjnie przeznaczone do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą, jeżeli z dokumentów wydanych na podstawie przepisów o ruchu drogowym wynika takie przeznaczenie;
 - 2) do towarów montowanych w pojazdach samochodowych i do związanych z tymi towarami usług montażu, naprawy i konserwacji, jeżeli przeznaczenie tych towarów wskazuje obiektywnie na możliwość ich wykorzystywania wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika.
4. Pojazdy samochodowe są uznawane za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, jeżeli:
 - 1) sposób wykorzystywania tych pojazdów przez podatnika, zwłaszcza określony w ustalonych przez niego zasadach ich używania, dodatkowo potwierdzony prowadzoną przez podatnika dla tych pojazdów ewidencją przebiegu pojazdu, wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub
 - 2) konstrukcja tych pojazdów wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą lub powoduje, że ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą jest nieistotne.
5. Warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu nie stosuje się w przypadku pojazdów samochodowych:
 - 1) przeznaczonych wyłącznie do:
 - a) odprzedaży,
 - b) sprzedaży, w przypadku pojazdów wytworzonych przez podatnika,
 - c) oddania w odpłatne używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze
 - jeżeli odprzedaż, sprzedaż lub oddanie w odpłatne używanie tych pojazdów stanowi przedmiot działalności podatnika;
 - 2) w odniesieniu do których:
 - a) kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych podatnik oblicza zgodnie z ust. 1 lub
 - b) podatnikowi nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od wydatków z nimi związanych.
6. Ewidencja przebiegu pojazdu jest prowadzona od dnia rozpoczęcia wykorzystywania pojazdu samochodowego wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika do dnia zakończenia wykorzystywania tego pojazdu wyłącznie do tej działalności.
7. Ewidencja przebiegu pojazdu powinna zawierać:
 - 1) numer rejestracyjny pojazdu samochodowego;
 - 2) dzień rozpoczęcia i zakończenia prowadzenia ewidencji;
 - 3) stan licznika przebiegu pojazdu samochodowego na dzień rozpoczęcia prowadzenia ewidencji, na koniec
- każdego okresu rozliczeniowego oraz na dzień zakończenia prowadzenia ewidencji;
- 4) wpis osoby kierującej pojazdem samochodowym dotyczący każdego wykorzystania tego pojazdu, obejmujący:
 - a) kolejny numer wpisu,
 - b) datę i cel wyjazdu,
 - c) opis trasy (skąd – dokąd),
 - d) liczbę przejechanych kilometrów,
 - e) imię i nazwisko osoby kierującej pojazdem
- potwierdzony przez podatnika na koniec każdego okresu rozliczeniowego w zakresie autentyczności wpisu osoby kierującej pojazdem, jeżeli nie jest ona podatnikiem;
- 5) liczbę przejechanych kilometrów na koniec każdego okresu rozliczeniowego oraz na dzień zakończenia prowadzenia ewidencji.
8. W przypadku gdy pojazd samochodowy jest udostępniany osobie niebędącej pracownikiem podatnika, wpis, o którym mowa w ust. 7 pkt 4:
 - 1) jest dokonywany przez osobę, która udostępniła pojazd;
 - 2) obejmuje:
 - a) kolejny numer wpisu,
 - b) datę i cel udostępnienia pojazdu,
 - c) stan licznika na dzień udostępnienia pojazdu,
 - d) liczbę przejechanych kilometrów,
 - e) stan licznika na dzień zwrotu pojazdu,
 - f) imię i nazwisko osoby, której udostępniony został pojazd.
9. Do pojazdów samochodowych, o których mowa w ust. 4 pkt 2, należą:
 - 1) pojazdy samochodowe, inne niż samochody osobowe, mające jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą:
 - a) klasyfikowane na podstawie przepisów o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van lub
 - b) z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków;
 - 2) pojazdy samochodowe, inne niż samochody osobowe, które posiadają kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjne oddzielne elementy pojazdu;
 - 3) pojazdy specjalne, które spełniają również warunki zawarte w odrębnych przepisach, określone dla następujących przeznaczeń:
 - a) agregat elektryczny/spawalniczy,
 - b) do prac wiertniczych,
 - c) koparka, koparko-spycharka,
 - d) ładowarka,
 - e) podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych,
 - f) żuraw samochodowy

- jeżeli z dokumentów wydanych zgodnie z przepisami o ruchu drogowym wynika, że dany pojazd jest pojazdem specjalnym.
10. Spełnienie wymagań dla pojazdów samochodowych określonych w ust. 9:
- 1) pkt 1 i 2 stwierdza się na podstawie dodatkowego badania technicznego przeprowadzonego przez okręgową stację kontroli pojazdów, potwierdzonego zaświadczeniem wydanym przez tę stację, oraz dowodu rejestracyjnego pojazdu zawierającego odpowiednią adnotację o spełnieniu tych wymagań;
 - 2) pkt 3 stwierdza się na podstawie dokumentów wydanych zgodnie z przepisami o ruchu drogowym.
11. W przypadku gdy w pojeździe samochodowym, dla którego wydano zaświadczenie, o którym mowa w ust. 10 pkt 1, zostały wprowadzone zmiany, w wyniku których pojazd nie spełnia wymagań, o których mowa w ust. 9 pkt 1 lub 2, uznaje się, że pojazd nie jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej:
- 1) od dnia wprowadzenia zmian,
 - 2) jeżeli nie można określić dnia wprowadzenia zmian:
 - a) od okresu rozliczeniowego, w którym podatnik po raz pierwszy odliczył podatek naliczony od wydatków związanych z tym pojazdem samochodowym, z zastrzeżeniem lit. b,
 - b) od okresu rozliczeniowego następującego po okresie rozliczeniowym, dla którego podatnik wykaze, że pojazd samochodowy spełniał wymagania, o których mowa w ust. 9 pkt 1 lub 2
- chyba że zachodzi przypadek, o którym mowa w ust. 4 pkt 1.
12. Podatnicy wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, mają obowiązek złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego informację o tych pojazdach w terminie 7 dni od dnia, w którym poniosą pierwszy wydatek związany z tymi pojazdami.
13. W przypadku niezłożenia w terminie informacji, o której mowa w ust. 12, uznaje się, że pojazd samochodowy jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika dopiero od dnia jej złożenia.
14. W przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji, o której mowa w ust. 12, najpóźniej przed dniem, w którym dokonuje tej zmiany.
15. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji, o której mowa w ust. 12, uwzględniając potrzebę zawarcia w niej danych pozwalających na identyfikację pojazdu samochodowego, w szczególności marki, modelu pojazdu i jego numeru rejestracyjnego, jak również daty poniesienia pierwszego wydatku związanego z danym pojazdem, oraz uwzględniając potrzebę umożliwienia prawidłowej aktualizacji złożonej informacji.
16. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, inne niż określone w ust. 9 pojazdy samochodowe, o których mowa w ust. 4 pkt 2, uznawane za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, wymagania dla tych pojazdów samochodowych oraz dokumenty potwierdzające spełnienie wymagań, uwzględniając specyfikę ich konstrukcji oraz ich zastosowanie, a w przypadku pojazdów mających więcej niż jeden rząd siedzeń – również wymóg, aby dopuszczalna masa całkowita była większa niż 3 tony.
17. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, inne niż wskazane w ust. 5 przypadki, w których nie stosuje się warunku prowadzenia ewidencji przebiegu pojazdu, uwzględniając specyfikę prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej oraz konieczność przeciwdziałania nadużyciom wynikającym z wykorzystywania pojazdów do celów innych niż związane z działalnością gospodarczą.

Art. 87

1. W przypadku gdy kwota podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, jest w okresie rozliczeniowym wyższa od kwoty podatku należnego, podatnik ma prawo do obniżenia o tę różnicę kwoty podatku należnego za następne okresy lub do zwrotu różnicy na rachunek bankowy.
 2. Zwrot różnicy podatku, z zastrzeżeniem ust. 6 i 6a, następuje w terminie 60 dni od dnia złożenia rozliczenia przez podatnika na rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju albo na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym, o którym mowa w odrębnych przepisach, lub na wskazany przez podatnika rachunek banku mającego siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, jako zabezpieczenie udzielanego przez ten bank lub przez tę kasę kredytu, na podstawie złożonego przez podatnika do naczelnika urzędu skarbowego, w terminie do złożenia deklaracji podatkowej, pisemnego, nieodwołalnego upoważnienia organu podatkowego, potwierdzonego przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową udzielających kredytu, do przekazania tego zwrotu. Jeżeli zasadność zwrotu wymaga dodatkowego zweryfikowania, naczelnik urzędu skarbowego może przedłużyć ten termin do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika dokonywanej w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego. Jeżeli przeprowadzone przez organ czynności wykazą zasadność zwrotu, o którym mowa w zdaniu poprzednim, urząd skarbowy wypłaca należną kwotę wraz z odsetkami w wysokości odpowiadającej opłacie prolongacyjnej stosowanej w przypadku odroczenia płatności podatku lub jego rozłożenia na raty.
- 2a. W przypadku wydłużenia terminu na podstawie ust. 2 zdanie drugie, urząd skarbowy na wniosek podatnika dokonuje zwrotu różnicy podatku w terminie wymienionym w ust. 2 zdanie pierwsze, jeżeli podatnik wraz z wnioskiem złoży w urzędzie skarbowym zabezpieczenie majątkowe w kwocie odpowiadającej kwocie wnioskowanego zwrotu podatku. Jeżeli wniosek wraz z zabezpieczeniem został złożony na 13 dni przed upływem terminu, o którym mowa w ust. 2, lub później, zwrotu dokonuje się w terminie 14 dni od dnia złożenia tego zabezpieczenia.
- 2b. Weryfikacja zasadności zwrotu różnicy podatku może obejmować sprawdzenie rozliczenia podatnika, rozliczeń innych podmiotów biorących udział w obrocie towarami lub usługami, będącymi przedmiotem rozliczenia podatnika, oraz sprawdzenie zgodności tych rozliczeń z faktycznym przebiegiem transakcji.
- 2c. Naczelnik urzędu skarbowego przedłuża podatnikowi termin zwrotu różnicy podatku, o którym mowa w ust. 2, 5a i 6, na podstawie żądania zgłoszonego przez Komendanta Głównego Policji, Szefa Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Szefa Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego lub Prokuratora Generalnego w związku z prowadzonym postępowaniem na okres wskazany w żądaniu, nie dłuższy niż 3 miesiące. Żądanie zawiera uzasadnienie. Przepis ust. 2 zdanie trzecie stosuje się odpowiednio.
- 2d. Przedłużenie terminu na podstawie ust. 2 zdanie drugie następuje z dniem doręczenia postanowienia o przedłużeniu terminu, z zastrzeżeniem ust. 2e i 2f.**
- 2e. W przypadku doręczenia postanowienia o przedłużeniu terminu za pośrednictwem operatora pocztowego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe, przedłużenie terminu następuje z dniem nadania postanowienia w placówce operatora pocztowego.**
- 2f. W przypadku doręczenia postanowienia o przedłużeniu terminu za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej, przedłużenie terminu następuje z dniem przesłania zawiadomienia, o którym mowa w art. 152a § 1 Ordynacji podatkowej, na adres elektroniczny adresata.**

3. (uchylony)
 3a. (uchylony)
 4. (uchylony)
- 4a. Zabezpieczenie majątkowe, o którym mowa w ust. 2a, może być złożone w formie:
- 1) gwarancji bankowej lub ubezpieczeniowej;
 - 2) poręczenia banku;
 - 3) weksla z poręczeniem wekslowym banku;
 - 4) czeku potwierdzonego przez krajowy bank wystawcy czeku;
 - 5) papierów wartościowych na okaziciela o określonym terminie wykupu wyemitowanych przez Skarb Państwa lub Narodowy Bank Polski, bankowych papierów wartościowych i listów zastawnych o określonym terminie wykupu, wyemitowanych we własnym imieniu i na własny rachunek przez podmiot mogący być gwarantem lub poręczycielem zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.
- 4b. Zabezpieczenie majątkowe, o którym mowa w ust. 2a, dotyczące zwrotu podatku w wysokości nie większej niż wyrażonej w złotych kwocie odpowiadającej równowartości 1000 euro, może być złożone w formie weksla. Przeliczenia kwoty wyrażonej w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy okresu rozliczeniowego, którego dotyczy zwrot podatku, w zaokrągleniu do pełnych złotych.
- 4c. Do zabezpieczeń majątkowych, o których mowa w ust. 2a, przepisy art. 33e-33g Ordynacji podatkowej stosuje się odpowiednio.
- 4d. Naczelnik urzędu skarbowego odmawia przyjęcia zabezpieczenia, jeżeli stwierdzi, że złożone zabezpieczenie:
- 1) nie zapewni pokrycia w całości wypłacanej kwoty zwrotu, o której mowa w ust. 2a, lub
 - 2) nie zapewni w sposób pełny pokrycia w terminie wypłacanej kwoty zwrotu – w przypadku zabezpieczenia z określonym terminem ważności.
- 4e. Zabezpieczenie majątkowe zostaje zwolnione w dniu następującym po dniu:
- 1) zakończenia przez organ podatkowy weryfikacji, o której mowa w ust. 2 – w przypadku zabezpieczenia, o którym mowa w ust. 2a;
 - 2) w którym upłynęło 180 dni od dnia złożenia deklaracji podatkowej, w której była wykazana kwota zwrotu podatku – w przypadku, o którym mowa w ust. 5a.
- 4f. Zwolnienia zabezpieczenia nie dokonuje się:
- 1) w przypadku wszczęcia, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej:
 - a) postępowania podatkowego w zakresie rozliczenia, którego dotyczy zabezpieczenie – do czasu zakończenia tego postępowania, lub
 - b) kontroli podatkowej w zakresie rozliczenia, którego dotyczy zabezpieczenie – do upływu terminu 3 miesięcy od dnia zakończenia kontroli, jeżeli w tym terminie nie wszczęto postępowania podatkowego;
 - 2) w przypadku wszczęcia kontroli celno-skarbowej w zakresie rozliczenia, którego dotyczy zabezpieczenie – do upływu terminu 3 miesięcy od dnia zakończenia tej kontroli, a jeżeli w tym terminie doszło do przekształcenia kontroli celno-skarbowej w postępowanie podatkowe w zakresie rozliczenia, którego dotyczy zabezpieczenie – do zakończenia tego postępowania;
 - 3) w przypadku stwierdzenia, że podatnik w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego nienależną lub wyższą od kwoty należnej i ją otrzymał – do czasu uregulowania powstałej zaległości podatkowej.
5. Na umotywowany wniosek, podatnikom dokonującym dostawy towarów lub świadczenia usług poza terytorium kraju i niedokonującym sprzedaży opodatkowanej, przysługuje zwrot kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 8 pkt 1, w terminie określonym w ust. 2 zdanie pierwsze. Przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a-2c oraz ust. 4a-4f stosuje się odpowiednio.
- 5.^{*} Podatnikom dokonującym dostawy towarów lub świadczenia usług poza terytorium kraju i niedokonującym sprzedaży opodatkowanej przysługuje zwrot kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 8 pkt 1, w terminie określonym w ust. 2 zdanie pierwsze. Przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a-2c oraz ust. 4a-4f stosuje się odpowiednio.**
- 5. Podatnikom dokonującym dostawy towarów lub świadczenia usług poza terytorium kraju i niedokonującym sprzedaży opodatkowanej przysługuje zwrot kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 8 pkt 1, w terminie określonym w ust. 2 zdanie pierwsze. Przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a-2f oraz ust. 4a-4f stosuje się odpowiednio.**
- 5a. W przypadku gdy podatnik nie wykonał w okresie rozliczeniowym czynności opodatkowanych na terytorium kraju oraz czynności wymienionych w art. 86 ust. 8 pkt 1, podatnikowi przysługuje, na jego umotywowany wniosek złożony wraz z deklaracją podatkową, zwrot kwoty podatku naliczonego, podlegającego odliczeniu od podatku należnego w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą na terytorium kraju lub poza tym terytorium, w terminie 180 dni od dnia złożenia rozliczenia, z zastrzeżeniem art. 86 ust. 19. Na pisemny wniosek podatnika urząd skarbowy dokonuje zwrotu, o którym mowa w zdaniu pierwszym, w terminie 60 dni, jeżeli podatnik złoży w urzędzie skarbowym zabezpieczenie majątkowe. Przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a-2c oraz ust. 4a-4f stosuje się odpowiednio.
- 5a.^{*} W przypadku gdy podatnik nie wykonał w okresie rozliczeniowym czynności opodatkowanych na terytorium kraju oraz czynności wymienionych w art. 86 ust. 8 pkt 1, podatnikowi przysługuje zwrot kwoty podatku naliczonego, podlegającego odliczeniu od podatku należnego w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą na terytorium kraju lub poza tym terytorium, w terminie 180 dni od dnia złożenia rozliczenia, z zastrzeżeniem art. 86 ust. 19. Na pisemny wniosek podatnika urząd skarbowy dokonuje zwrotu, o którym mowa w zdaniu pierwszym, w terminie 60 dni, jeżeli podatnik złoży w urzędzie skarbowym zabezpieczenie majątkowe. Przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a-2c oraz ust. 4a-4f stosuje się odpowiednio.**
- 5a. W przypadku gdy podatnik nie wykonał w okresie rozliczeniowym czynności opodatkowanych na terytorium kraju oraz czynności wymienionych w art. 86 ust. 8 pkt 1, podatnikowi przysługuje, na jego wniosek, zawarty w złożonej deklaracji podatkowej, zwrot kwoty podatku naliczonego, podlegającego odliczeniu od podatku należnego w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą na terytorium kraju lub poza tym terytorium, w terminie 180 dni od dnia złożenia rozliczenia, z zastrzeżeniem art. 86 ust. 19. Na wniosek podatnika, zawarty w złożonej deklaracji podatkowej urząd skarbowy dokonuje zwrotu, o którym mowa w zdaniu pierwszym, w terminie 60 dni, jeżeli podatnik złoży w urzędzie skarbowym zabezpieczenie majątkowe. Przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a-2c oraz ust. 4a-4f stosuje się odpowiednio.
- 5a. W przypadku gdy podatnik nie wykonał w okresie rozliczeniowym czynności opodatkowanych na terytorium kraju oraz czynności wymienionych w art. 86 ust. 8 pkt 1, podatnikowi przy-**

sluguje zwrot kwoty podatku naliczonego, podlegającego odliczeniu od podatku należnego w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą na terytorium kraju lub poza tym terytorium, w terminie 180 dni od dnia złożenia rozliczenia, z zastrzeżeniem art. 86 ust. 19. Na pisemny wniosek podatnika urząd skarbowy dokonuje zwrotu, o którym mowa w zdaniu pierwszym, w terminie 60 dni, jeżeli podatnik złoży w urzędzie skarbowym zabezpieczenie majątkowe. Przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a-2f oraz ust. 4a-4f stosuje się odpowiednio.

6. Na wniosek podatnika, złożony wraz z deklaracją podatkową, urząd skarbowy jest obowiązany dokonać zwrotu różnicy podatku, o której mowa w ust. 2, w terminie 25 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia, w przypadku gdy łącznie spełnione są następujące warunki:

6.[↔] Urząd skarbowy jest obowiązany dokonać zwrotu różnicy podatku, o której mowa w ust. 2, w terminie 25 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia, w przypadku gdy łącznie spełnione są następujące warunki:

6. Na wniosek podatnika, zawarty w złożonej deklaracji, urząd skarbowy jest obowiązany dokonać zwrotu różnicy podatku, o której mowa w ust. 2, w terminie 25 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia, w przypadku gdy łącznie spełnione są następujące warunki:

1) kwoty podatku naliczonego, wykazane w deklaracji podatkowej, z wyłączeniem kwoty podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w ust. 1, nierozliczonej w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazanej w deklaracji, wynikają z:

a) faktur dokumentujących kwoty należności, które zostały w całości zapłacone za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju albo rachunku podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazanego w zgłoszeniu identyfikacyjnym, o którym mowa w odrębnych przepisach,

b) faktur, innych niż wymienione w lit. a, dokumentujących należności, jeżeli łączna kwota tych należności nie przekracza 15 000 zł,

c) dokumentów celnych, deklaracji importowej oraz decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34, i zostały przez podatnika zapłacone,

d) importu towarów rozliczanego zgodnie z art. 33a, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, świadczenia usług, dla którego podatnikiem jest ich usługobiorca, lub dostawy towarów, dla któ-

rej podatnikiem jest ich nabywca, jeżeli w deklaracji podatkowej została wykazana kwota podatku należnego od tych transakcji,

2) kwota podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w ust. 1, nierozliczona w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazana w deklaracji nie przekracza 3000 zł,

3) podatnik złoży w urzędzie skarbowym dokumenty potwierdzające zapłatę podatku za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika albo rachunku podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, o których mowa w ust. 2,

3) podatnik złoży w urzędzie skarbowym, nie później niż w dniu złożenia deklaracji, potwierdzenie zapłaty należności, o których mowa w pkt 1 lit. a, za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju albo rachunku podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazanego w zgłoszeniu identyfikacyjnym, o którym mowa w odrębnych przepisach.

4) podatnik przez kolejne 12 miesięcy poprzedzających bezpośrednio okres, w rozliczeniu za który występuje z wnioskiem o zwrot w terminie 25 dni:

a) był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny,

b) składał za każdy okres rozliczeniowy deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1-3

– przy czym przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a-2c oraz ust. 4a-4f stosuje się odpowiednio.

– przy czym przepisy ust. 2 zdanie drugie i trzecie, ust. 2a-2f oraz ust. 4a-4f stosuje się odpowiednio.

6a. Na wniosek podatnika, złożony wraz z deklaracją podatkową, urząd skarbowy jest obowiązany dokonać zwrotu różnicy podatku, o której mowa w ust. 2, na rachunek VAT podatnika w terminie 25 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia.

6a. Na wniosek podatnika, zawarty w złożonej deklaracji podatkowej, urząd skarbowy jest obowiązany dokonać zwrotu różnicy podatku, o której mowa w ust. 2, na rachunek VAT podatnika w terminie 25 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia.

6b. Zwrot różnicy podatku, o którym mowa w ust. 6a, jest dokonywany przez urząd skarbowy przy użyciu komunikatu przelewu, o którym mowa w art. 108a ust. 3, w którym urząd skarbowy wskazuje w miejsce informacji, o których mowa w art. 108a ust. 3:

1) pkt 1 i 2 – kwotę odpowiadającą zwracanej kwocie różnicy podatku;

2) pkt 3 – okres rozliczeniowy, którego dotyczy wniosek o zwrot;

3) pkt 4 – numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku.

7. Różnicę podatku niezwróconą przez urząd skarbowy w terminach, o których mowa w ust. 2 zdanie pierwsze i ust. 5a, traktuje się jako nadpłatę podatku podlegającą oprocentowaniu w rozumieniu przepisów Ordynacji podatkowej.

8. (uchylony)

9. (uchylony)

10. Do zwrotu różnicy podatku podatnikowi, o którym mowa w art. 16, stosuje się odpowiednio przepisy ust. 2-2c, 6 i 7.

10a. Upoważnienie, o którym mowa w ust. 2, powinno zawierać co najmniej:

1) datę wystawienia;

2) imię i nazwisko lub nazwę podatnika, nazwę banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej udzielających kredytu oraz ich adresy;

3) numery identyfikacji podatkowej podatnika i banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej;

4) rachunek banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, na który ma być przekazany zwrot;

5) wskazanie deklaracji podatkowej, której dotyczy upoważnienie;

6) wskazanie kwoty zwrotu podatku, która ma być przekazana jako zabezpieczenie kredytu;

7) podpis podatnika.

11. (uchylony)

12. (uchylony)

13. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia:

1) szczegółowy sposób przyjmowania zabezpieczeń, o których mowa w ust. 2a,

2) inne niż wymienione w ust. 4a formy zabezpieczeń oraz sposób ich przyjmowania

– uwzględniając konieczność zabezpieczenia zwracanej kwoty podatku.

Art. 88

1. Obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika:

1) (uchylony)

2) (uchylony)

3) (uchylony)

4) usług noclegowych i gastronomicznych, z wyjątkiem:

a) (uchylona)

b) nabycia gotowych posiłków przeznaczonych dla pasażerów przez podatników świadczących usługi przewozu osób;

5) (uchylony)

1a. Obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do wydatków, o których mowa w art. 29a ust. 7 pkt 3.

2. (uchylony)

3. (uchylony)

3a. Nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego faktury i dokumenty celne w przypadku gdy:

- 1) sprzedaż została udokumentowana fakturami lub fakturami korygującymi:
 - a) wystawionymi przez podmiot nieistniejący,
 - b) (uchylona)
 - 2) transakcja udokumentowana fakturą nie podlega opodatkowaniu albo jest zwolniona od podatku;
 - 3) (uchylony)
 - 4) wystawione faktury, faktury korygujące lub dokumenty celne:
 - a) stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane – w części dotyczącej tych czynności,
 - b) podają kwoty niezgodne z rzeczywistością – w części dotyczącej tych pozycji, dla których podane zostały kwoty niezgodne z rzeczywistością,
 - c) potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 Kodeksu cywilnego – w części dotyczącej tych czynności;
 - 5) faktury, faktury korygujące wystawione przez nabywcę zgodnie z odrębnymi przepisami nie zostały zaakceptowane przez sprzedającego;
 - 6) (uchylony)
 - 7) wystawiono faktury, w których została wykazana kwota podatku w stosunku do czynności opodatkowanych, dla których nie wykazuje się kwoty podatku na fakturze – w części dotyczącej tych czynności.
- 3b. Przepis ust. 3a stosuje się odpowiednio do duplikatów faktur.
4. Obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się również do podatników, którzy nie są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni, zgodnie z art. 96, z wyłączeniem przypadków, o których mowa w art. 86 ust. 2 pkt 7.
5. (uchylony)
6. Nie stanowi podstawy do obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego kwota podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2 pkt 4 lit. c, w przypadku opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 25 ust. 2, na terytorium kraju z powodu podania numeru, o którym mowa w art. 97 ust. 10, w sytuacji gdy towary w momencie zakończenia ich wysyłki lub transportu znajdują się na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.

Art. 88a

(uchylony)

Art. 89

1. W odniesieniu do:

- 1) przedstawicielstw dyplomatycznych, urzędów konsularnych oraz członków personelu tych przedstawicielstw i urzędów, a także innych osób zrównanych z nimi na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych, jeżeli nie są obywatelami polskimi i nie mają stałego pobytu na terytorium kraju,
 - 2) Sił Zbrojnych Państw-Stron Traktatu Północnoatlantyckiego oraz Sił Zbrojnych Państw-Stron Traktatu Północnoatlantyckiego uczestniczących w Partnerstwie dla Pokoju, wielonarodowych Kwater i Dowództw i ich personelu cywilnego,
 - 3) podmiotów nieposiadających siedziby działalności gospodarczej, stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, z którego dokonywano transakcji gospodarczych, stałego miejsca zamieszkania lub zwykłego miejsca pobytu na terytorium kraju, niedokonujących sprzedaży na terytorium kraju,
 - 4) podatników i podmiotów zagranicznych, zidentyfikowanych na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT, o której mowa w dziale XII w rozdziałach 6a i 7, nieposiadających na terytorium kraju siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej
 - mogą być zastosowane zwroty podatku na warunkach określonych w ust. 1a-1g oraz w rozporządzeniu wydanym na podstawie ust. 2, 3 i 5.
- 1a. Podmioty, o których mowa w ust. 1 pkt 3, mogą ubiegać się o zwrot podatku w odniesieniu do nabytych przez nie na terytorium kraju towarów i usług lub w odniesieniu do towarów, które były przedmiotem importu na terytorium kraju, jeżeli te towary i usługi były przez te podmioty wykorzystywane do wykonywania czynności dających prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego na terytorium państwa, w którym rozliczają one podatek od wartości dodanej lub podatek o podobnym charakterze, innym niż terytorium kraju.
- 1b. W przypadku gdy towary lub usługi, od których podatek podatku od wartości dodanej lub innego podatku o podobnym charakterze ubiega się o zwrot podatku, były wykorzystywane tylko częściowo do wykonywania czynności dających prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego na terytorium państwa, w którym rozlicza on podatek od wartości dodanej lub podatek o podobnym charakterze, innym niż terytorium kraju – podatnikowi przysługuje zwrot podatku w proporcji, w jakiej towary lub usługi związane są z wykonywaniem czynności dających prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Podatnik ubiegający się

o zwrot podatku jest obowiązany w składanym wniosku przy określaniu wnioskowanej kwoty zwrotu podatku uwzględnić proporcję obliczoną zgodnie ze zdaniem pierwszym.

- 1c. Podmiotom, o których mowa w ust. 1 pkt 3, nie przysługuje zwrot podatku w odniesieniu do kwot podatku:
- 1) zafakturowanych niezgodnie z przepisami ustawy oraz przepisami wykonawczymi wydanymi na jej podstawie;
 - 2) dotyczących czynności, o których mowa w art. 2 pkt 8 lit. b i art. 13;
 - 3) w odniesieniu do których, zgodnie z przepisami ustawy oraz przepisami wykonawczymi wydanymi na jej podstawie, nie przysługuje podatnikom, o których mowa w art. 15, prawo do obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego.
- 1d. Podmioty, o których mowa w ust. 1 pkt 3, składają wnioski o dokonanie zwrotu podatku:
- 1) za pomocą środków komunikacji elektronicznej, w przypadku gdy podmioty te posiadają siedzibę działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju;
 - 2) na piśmie, zgodnie ze wzorem określonym w rozporządzeniu wydanym na podstawie ust. 5, w przypadku gdy podmioty te nie posiadają siedziby działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.
- 1e. W przypadku gdy proporcja, o której mowa w ust. 1b, ulegnie zmianie po złożeniu wniosku o zwrot podatku – podatnik:
- 1) uwzględni zmianę tej proporcji oraz dokonuje odpowiedniej korekty kwot podatku do zwrotu wynikającej ze zmiany tej proporcji we wniosku o zwrot podatku składanym w roku podatkowym następującym po roku podatkowym, za który lub którego część złożony został ten wniosek;
 - 2) składa korektę wniosku o zwrot podatku, jeżeli w roku podatkowym następującym po roku podatkowym, za który lub którego część złożony został ten wniosek, podatnik nie występuje o zwrot podatku.
- 1f. Od kwoty podatku niezwróconej przez urząd skarbowy podmiotom, o których mowa w ust. 1 pkt 3, w terminach określonych w rozporządzeniu wydanym na podstawie ust. 5 naliczane są odsetki.
- 1g. Kwoty zwrotu podatku uzyskane nienależnie przez podmioty, o których mowa w ust. 1 pkt 3, podlegają zwrotowi do urzędu skarbowego wraz z należnymi odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych. W przypadku niezwrócenia kwoty zwrotu podatku uzyskanej nienależnie wraz z należnymi odsetkami, podmiotom, o których mowa w ust. 1 pkt 3,

- nie przysługują żadne dalsze zwroty do wysokości niezwróconej kwoty wraz z odsetkami.
- 1h. Podatnik, o którym mowa w art. 15, ubiegający się o zwrot podatku od wartości dodanej w odniesieniu do nabytych przez niego towarów i usług lub w odniesieniu do zaimportowanych przez niego towarów wykorzystywanych do wykonywania czynności dających prawo do obniżenia kwoty podatku należnego na terytorium kraju, składa wniosek za pomocą środków komunikacji elektronicznej o dokonanie takiego zwrotu za pośrednictwem właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego do właściwego państwa członkowskiego.
- 1i. Wniosek o dokonanie zwrotu, o którym mowa w ust. 1h, nie jest przekazywany do właściwego państwa członkowskiego w przypadku gdy w okresie, do którego odnosi się wniosek, podatnik:
- 1) nie był podatnikiem, o którym mowa w art. 15;
 - 2) dokonywał wyłącznie dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych od podatku innych niż transakcje, do których stosuje się art. 86 ust. 9;
 - 3) był podatnikiem, u którego sprzedaż była zwolniona od podatku na podstawie art. 113.
- 1j. Naczelnik urzędu skarbowego wydaje postanowienie, na które służy zażalenie, o nieprzekazaniu do właściwego państwa członkowskiego wniosku o dokonanie zwrotu, o którym mowa w ust. 1h. Podatnik jest powiadamiany o wydaniu postanowienia również za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
- 1k. W przypadku gdy towary lub usługi, od których podatnik, o którym mowa w art. 15, ubiega się o zwrot podatku od wartości dodanej, były wykorzystywane tylko częściowo do wykonywania na terytorium kraju czynności dających prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, podatnik ubiegający się o zwrot podatku jest obowiązany przy określaniu wnioskowanej kwoty zwrotu podatku uwzględnić odpowiednio:
- 1) proporcję lub udział procentowy obliczone zgodnie z art. 86 ust. 2g i 7b, art. 90, art. 90a, art. 90c i art. 91 lub
 - 2) zasady wymienione w art. 86a.
- 1l. W przypadku gdy proporcja, o której mowa w ust. 1k, ulegnie zmianie po złożeniu wniosku o zwrot podatku od wartości dodanej – podatnik:
- 1) uwzględnia zmianę tej proporcji oraz dokonuje odpowiedniej korekty kwot podatku do zwrotu wynikającej ze zmiany tej proporcji we wniosku o zwrot podatku od wartości dodanej składanym w roku podatkowym następującym po roku podatkowym, za który lub którego część złożony został ten wniosek;
 - 2) składa korektę wniosku o zwrot podatku od wartości dodanej, jeżeli w roku podatkowym następującym po roku podatkowym, za który lub którego część złożony został ten wniosek, podatnik nie występuje o zwrot podatku od wartości dodanej.
- 1m. Przepisy ust. 1a-1g stosuje się odpowiednio do podatników i podmiotów zagranicznych, o których mowa w ust. 1 pkt 4, z tym że mogą się oni również ubiegać o zwrot podatku w odniesieniu do nabytych przez nich na terytorium kraju towarów i usług lub w odniesieniu do towarów, które były przedmiotem importu na terytorium kraju, jeżeli te towary i usługi były przez nich wykorzystywane do świadczenia na terytorium kraju usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a.
2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw zagranicznych, określi, w drodze rozporządzenia, przypadki i tryb zwrotu podatku przedstawicielstwom dyplomatycznym, urzędom konsularnym oraz członkom personelu tych przedstawicielstw i urzędów, a także innym osobom zrównanym z nimi na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych, jeżeli nie są obywatelami polskimi i nie mają stałego pobytu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli zwrot taki wynika z porozumień międzynarodowych lub zasady wzajemności.
 3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w porozumieniu z Ministrem Obrony Narodowej, określi, w drodze rozporządzenia, przypadki i tryb zwrotu podatku Siłom Zbrojnym Państw-Stron Traktatu Północnoatlantyckiego oraz Siłom Zbrojnym Państw-Stron Traktatu Północnoatlantyckiego uczestniczących w Partnerstwie dla Pokoju, wielonarodowym Kwaterom i Dowództwom i ich personelowi cywilnemu.
 4. Minister właściwy do spraw finansów publicznych przy wydawaniu rozporządzeń, o których mowa w ust. 2 i 3, uwzględnia:
 - 1) porozumienia międzynarodowe;
 - 2) konieczność prawidłowego udokumentowania zwracanych kwot podatku;
 - 3) potrzebę zapewnienia informacji o towarach i usługach, od których nabycia podatek jest zwracany;
 - 4) przepisy Unii Europejskiej.
 5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:
 - 1) warunki, terminy i tryb zwrotu podatku podatnikom i podmiotom, o których mowa w ust. 1 pkt 3 i 4, oraz sposób naliczania i wypłaty odsetek od kwot podatku niezwróconych w terminie,
 - 2) wzór wniosku o zwrot podatku składany przez podmioty, o których mowa w ust. 1d pkt 2,
 - 3) informacje, jakie powinien zawierać wniosek o zwrot podatku składany za pomocą środków komunikacji elektronicznej,
 - 4) sposób opisu niektórych informacji zawartych we wniosku o zwrot podatku,
 - 5) sposób i przypadki potwierdzania złożenia wniosku o zwrot podatku,
 - 6) przypadki, w których podatnik ubiegający się o zwrot powinien złożyć dodatkowe dokumenty, oraz rodzaje tych dokumentów,
 - 7) przypadki, w których podatnikom i podmiotom, o których mowa w ust. 1 pkt 3 i 4, dokonującym sprzedaży przysługuje zwrot podatku,
 - 8) tryb zwrotu podatku w przypadkach, o których mowa w ust. 1e
 - uwzględniając konieczność prawidłowego udokumentowania zakupów, od których przysługuje zwrot podatku, potrzebę zapewnienia prawidłowej informacji o wysokości zwracanych kwot podatku i niezbędnych informacji o podmiocie ubiegającym się o zwrot podatku jako podmiocie uprawnionym do otrzymania tego zwrotu, potrzebę zapewnienia prawidłowego naliczania odsetek za zwłokę, potrzebę wykorzystania środków komunikacji elektronicznej oraz przepisy Unii Europejskiej.
 6. W odniesieniu do organizacji humanitarnych, charytatywnych lub edukacyjnych, których działalność jest zaliczana do działalności pożytku publicznego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, oraz do niektórych grup towarów mogą być zastosowane zwroty podatku na warunkach określonych w rozporządzeniu wydanym na podstawie ust. 7.
 7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, warunki zwrotu podatku organizacjom humanitarnym, charytatywnym lub edukacyjnym z tytułu eksportu towarów oraz warunki, jakie muszą spełniać te organizacje, żeby otrzymać taki zwrot, uwzględniając:
 - 1) sytuację gospodarczą państwa;
 - 2) przebieg realizacji budżetu państwa;
 - 3) konieczność prawidłowego określenia kwot zwracanego podatku;
 - 4) konieczność zapewnienia informacji o eksporcie towarów;
 - 5) przepisy Unii Europejskiej.
 8. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, informacje, jakie powinien zawierać wniosek, o którym mowa w ust. 1h, sposób opisu niektórych informacji, a także warunki i termin składania wniosków, uwzględniając:
 - 1) konieczność zapewnienia informacji o prawie podatnika do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku

- naliczonego z tytułu zakupu towarów i usług na terytorium kraju;
- 2) potrzebę zapewnienia niezbędnych do ubiegania się o zwrot podatku od wartości dodanej informacji o podatniku jako podmiocie uprawnionym do otrzymania tego zwrotu;
 - 3) potrzebę zapewnienia prawidłowej informacji o wysokości żądanych kwot zwrotu podatku;
 - 4) potrzebę zapewnienia informacji dotyczących towarów i usług związanych z wnioskowanymi kwotami zwrotu podatku;
 - 5) przepisy Unii Europejskiej.

Rozdział 1a

Rozliczenie podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności

Art. 89a

1. Podatnik może skorygować podstawę opodatkowania oraz podatek należny z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na terytorium kraju w przypadku wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona. Korekta dotyczy również podstawy opodatkowania i kwoty podatku przypadającej na część kwoty wierzytelności, której nieściągalność została uprawdopodobniona.

- 1a. Nieściągalność wierzytelności uważa się za uprawdopodobnioną, w przypadku gdy wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie w ciągu 150 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze.

- 1a.^{<3>} **Nieściągalność wierzytelności uważa się za uprawdopodobnioną, w przypadku gdy wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie w ciągu 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze.**

2. Przepis ust. 1 stosuje się w przypadku gdy spełnione są następujące warunki:

- 1) dostawa towaru lub świadczenie usług jest dokonana na rzecz podatnika, o którym mowa w art. 15 ust. 1, zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny, niebędącego w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne (Dz.U. z 2017 r. poz. 1508 oraz z 2018 r. poz. 149, 398, 1544 i 1629), postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji;
- 2) (uchylony)
- 3) na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonuje się korekty, o której mowa w ust. 1:
 - a) wierzyciel i dłużnik są podatnikami zarejestrowanymi jako podatnicy VAT czynni,

- b) dłużnik nie jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji;

- 4) (uchylony)
- 5) od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 2 lata, licząc od końca roku, w którym została wystawiona.

- 6) (uchylony)

3. Korekta, o której mowa w ust. 1, może nastąpić w rozliczeniu za okres, w którym nieściągalność wierzytelności uznaje się za uprawdopodobnioną, pod warunkiem że do dnia złożenia przez wierzyciela deklaracji podatkowej za ten okres wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie.

4. W przypadku gdy po złożeniu deklaracji podatkowej, w której dokonano korekty, o której mowa w ust. 1, należność została uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie, wierzyciel obowiązany jest do zwiększenia podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego w rozliczeniu za okres, w którym należność została uregulowana lub zbyta. W przypadku częściowego uregulowania należności, podstawę opodatkowania oraz kwotę podatku należnego zwiększa się w odniesieniu do tej części.

5. Wierzyciel obowiązany jest wraz z deklaracją podatkową, w której dokonuje korekty, o której mowa w ust. 1, zawiadomić o tej korekcie właściwego dla niego naczelnika urzędu skarbowego wraz z podaniem kwot korekty oraz danych dłużnika.

5. **Wierzyciel informuje o korekcie, o której mowa w ust. 1, właściwego dla niego naczelnika urzędu skarbowego w deklaracji podatkowej, w której dokonuje tej korekty.**

6. (uchylony)

7. (uchylony)

8. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór zawiadomienia, o którym mowa w ust. 5, uwzględniając konieczność zapewnienia niezbędnych danych pozwalających na weryfikację spełnienia obowiązku, o którym mowa w art. 89b ust. 1, przez dłużnika.

8. (uchylony)

Art. 89b

1. W przypadku nieuregulowania należności wynikającej z faktury dokumentującej dostawę towarów lub świadczenie usług na terytorium kraju w terminie 150 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, dłużnik jest obowiązany do korekty odliczonej kwoty podatku wynikającej z tej faktury, w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 150 dni od dnia upływu terminu płatno-

ści określonego w umowie lub na fakturze.

- 1.^{<3>} **W przypadku nieuregulowania należności wynikającej z faktury dokumentującej dostawę towarów lub świadczenie usług na terytorium kraju w terminie 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, dłużnik jest obowiązany do korekty odliczonej kwoty podatku wynikającej z tej faktury, w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 90 dni od dnia upływu terminu płatności określonego w umowie lub na fakturze.**

- 1a. Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli dłużnik uregulował należność najpóźniej w ostatnim dniu okresu rozliczeniowego, w którym upłynął 150 dni od dnia upływu terminu płatności tej należności.

- 1a.^{<3>} **Przepisu ust. 1 nie stosuje się, jeżeli dłużnik uregulował należność najpóźniej w ostatnim dniu okresu rozliczeniowego, w którym upłynął 90 dni od dnia upływu terminu płatności tej należności.**

- 1b. Przepisu ust. 1 nie stosuje się również w przypadku, gdy dłużnik w ostatnim dniu miesiąca, w którym upływa 150 dni od dnia upływu terminu płatności, jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji.

- 1b.^{<3>} **Przepisu ust. 1 nie stosuje się również w przypadku, gdy dłużnik w ostatnim dniu miesiąca, w którym upływa 90 dni od dnia upływu terminu płatności, jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji.**

2. W przypadku częściowego uregulowania należności w terminie 150 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, korekta dotyczy podatku naliczonego przypadającego na nieuregulowaną część należności. Przepis ust. 1a stosuje się odpowiednio.

- 2.^{<3>} **W przypadku częściowego uregulowania należności w terminie 90 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w umowie lub na fakturze, korekta dotyczy podatku naliczonego przypadającego na nieuregulowaną część należności. Przepis ust. 1a stosuje się odpowiednio.**

3. (uchylony)

4. W przypadku uregulowania należności po dokonaniu korekty, o której mowa w ust. 1, podatnik ma prawo do zwiększenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym należność uregulowano, o kwotę podatku, o której mowa w ust. 1. W przypadku częściowego uregulowania należności podatek naliczony

może zostać zwiększony w odniesieniu do tej części.

5. (uchylony)
6. (uchylony)

Rozdział 2

Odliczanie częściowe podatku oraz korekta podatku naliczonego

Art. 90

1. W stosunku do towarów i usług, które są wykorzystywane przez podatnika do wykonywania czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, jak i czynności, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje, podatnik jest obowiązany do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.
2. Jeżeli nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot, o których mowa w ust. 1, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 10.
3. Proporcję, o której mowa w ust. 2, ustala się jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo.
4. Proporcję, o której mowa w ust. 3, określa się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalana proporcja. Proporcję tę zaokrągla się w górę do najbliższej liczby całkowitej.
5. Do obrotu, o którym mowa w ust. 3, nie wlicza się obrotu uzyskanego z dostawy towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, oraz gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli są zaliczane do środków trwałych podatnika – używanych przez podatnika na potrzeby jego działalności.
6. Do obrotu, o którym mowa w ust. 3, nie wlicza się obrotu z tytułu transakcji dotyczących:
 - 1) pomocniczych transakcji w zakresie nieruchomości i pomocniczych transakcji finansowych;
 - 2) usług wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt 7, 12 i 38-41, w zakresie, w jakim

transakcje te mają charakter pomocniczy.

7. (uchylony)
8. Podatnicy, którzy w poprzednim roku podatkowym nie osiągnęli obrotu, o którym mowa w ust. 3, lub u których obrót ten w poprzednim roku podatkowym był niższy niż 30 000 zł, do obliczenia kwoty podatku naliczonego podlegającej odliczeniu od kwoty podatku należnego przyjmują proporcję wyliczoną szacunkowo, według prognozy uzgodnionej z naczelnikiem urzędu skarbowego, w formie protokołu.
9. Przepis ust. 8 stosuje się również, gdy podatnik uzna, że w odniesieniu do niego kwota obrotu, o której mowa w tym przepisie, byłaby niereprezentatywna.
- 9a. Przy ustalaniu proporcji zgodnie z ust. 2-6 do obrotu nie wlicza się kwoty podatku.
10. W przypadku gdy proporcja określona zgodnie z ust. 2-8:
 - 1) przekroczyła 98% oraz kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania tej proporcji, w skali roku, była mniejsza niż 500 zł – podatnik ma prawo uznać, że proporcja ta wynosi 100%;
 - 2) nie przekroczyła 2% – podatnik ma prawo uznać, że proporcja ta wynosi 0%.
- 10a. W przypadku jednostki samorządu terytorialnego proporcję, o której mowa w ust. 2, ustala się odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego. Przepisy ust. 3-6 i 8-10 stosuje się odpowiednio.
- 10b. Przez jednostki organizacyjne jednostki samorządu terytorialnego, o których mowa w ust. 10a, rozumie się:
 - 1) utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego samorządową jednostkę budżetową lub samorządowy zakład budżetowy;
 - 2) urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski.
11. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, metody obliczania proporcji inne niż określona w ust. 3 oraz warunki ich stosowania, uwzględniając uwarunkowania obrotu gospodarczego oraz przepisy Unii Europejskiej.
12. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, przypadki, w których podatnik ma prawo uznać, że proporcja określona zgodnie z ust. 2-8, która przekroczyła 98%, a kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania tej proporcji, w skali roku, była równa lub większa niż 500 zł, wynosi 100%, oraz warunki ich stosowania, uwzględniając uwarunkowania obrotu gospodarczego oraz specyfikę wykonywanych czynności.

Art. 90a

1. W przypadku, o którym mowa w art. 86 ust. 7b, gdy w ciągu 120 miesięcy, licząc

od miesiąca, w którym nieruchomości stanowiąca część przedsiębiorstwa podatnika została przez niego oddana do użytkowania, nastąpi zmiana w stopniu wykorzystania tej nieruchomości do celów działalności gospodarczej, dokonuje się korekty podatku naliczonego odliczonego przy jej nabyciu lub wytworzeniu. Korekty, o której mowa w zdaniu pierwszym, dokonuje się w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła ta zmiana, w kwocie proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty. Jeżeli podatnik wykorzystuje tę nieruchomość w działalności gospodarczej również do czynności zwolnionych od podatku bez prawa do odliczeń, korekta powinna uwzględniać proporcję określoną w art. 90 ust. 3-10a, zastosowaną przy odliczeniu.

2. W przypadku, o którym mowa w ust. 1, przepisu art. 8 ust. 2 nie stosuje się.

Art. 90b

1. W przypadku gdy w ciągu 60 miesięcy, licząc od miesiąca, w którym odpowiednio nabyto, dokonano importu lub oddano do używania pojazd samochodowy:
 - 1) o którym mowa w art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a, nastąpi zmiana jego wykorzystywania na wykorzystywanie do celów działalności gospodarczej i do celów innych niż działalność gospodarcza, podatnik jest obowiązany do dokonania korekty kwoty podatku naliczonego odliczonej przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu;
 - 2) w odniesieniu do którego kwotę podatku naliczonego stanowiła kwota, o której mowa w art. 86a ust. 1, nastąpi zmiana jego wykorzystywania na wykorzystywanie wyłącznie do działalności gospodarczej, podatnik jest uprawniony do dokonania korekty kwoty podatku naliczonego odliczonej przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tego pojazdu.
2. W przypadku gdy w okresie korekty, o której mowa w ust. 1, nastąpi sprzedaż pojazdu samochodowego, uznaje się, że wykorzystanie tego pojazdu zostało zmienione na wykorzystanie wyłącznie do działalności gospodarczej, aż do końca okresu korekty.
3. Przepis ust. 1 pkt 2 stosuje się odpowiednio również w przypadku, o którym mowa w art. 86a ust. 13.
4. Na potrzeby korekty, o której mowa w ust. 1, uznaje się, że pojazd samochodowy odpowiednio nie jest już wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej albo jest wykorzystywany wyłącznie do takiej działalności począwszy od miesiąca, w którym nastąpiła zmiana jego wykorzystywania. Korekty tej dokonuje się w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła zmiana, w kwocie proporcjonalnej do pozostałego okresu korekty.

5. W przypadku gdy podatnik wykorzystuje pojazd samochodowy w działalności gospodarczej również do czynności zwolnionych od podatku bez prawa do odliczeń, kwota korekty, o której mowa w ust. 1, powinna uwzględniać proporcję określoną w art. 90, zastosowaną przy odliczeniu.
6. W przypadku pojazdów samochodowych o wartości początkowej nieprzekraczającej 15 000 zł korekty, o której mowa w ust. 1, dokonuje się, jeżeli zmiana ich wykorzystywania nastąpiła w okresie 12 miesięcy, licząc od miesiąca, w którym odpowiednio nabyto, dokonano importu lub oddano do używania ten pojazd samochodowy. Przepisy ust. 2-5 stosuje się odpowiednio.

Art. 90c

1. W przypadku nabytych towarów i usług, w odniesieniu do których kwotę podatku naliczonego oblicza się zgodnie z art. 86 ust. 2a, po zakończeniu roku podatkowego, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ust. 1, podatnik jest obowiązany dokonać korekty podatku odliczonego przy ich nabyciu, uwzględniając dane dla zakończonego roku podatkowego. Przepisy art. 91 ust. 2-9 stosuje się odpowiednio.
2. W przypadku gdy korekty podatku odliczonego dokonuje podatnik, dla którego sposób określenia proporcji wskazują przepisy wydane na podstawie art. 86 ust. 22, może on uwzględnić dane za rok podatkowy poprzedzający poprzedni rok podatkowy, jeżeli takie dane przyjęto w celu obliczenia kwoty podatku naliczonego w przypadku, o którym mowa w art. 86 ust. 2a.
3. Dokonując korekty, o której mowa w ust. 1, podatnik może przyjąć inny sposób określania proporcji, niż został przyjęty dla danego roku podatkowego, jeżeli byłby on bardziej reprezentatywny dla zakończonego roku.

Art. 91

1. Po zakończeniu roku, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ust. 1, jest on obowiązany dokonać korekty kwoty podatku odliczonego zgodnie z art. 90 ust. 2-10a, z uwzględnieniem proporcji obliczonej w sposób określony w art. 90 ust. 2-6, 10 lub 10a lub przepisach wydanych na podstawie art. 90 ust. 11 i 12, dla zakończonego roku podatkowego.
2. W przypadku towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, a także gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zostały zaliczone do środków trwałych lub war-

tości niematerialnych i prawnych nabywcy, z wyłączeniem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł, korekty, o której mowa w ust. 1, podatnik dokonuje w ciągu 5 kolejnych lat, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów – w ciągu 10 lat, licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania. Roczna korekta w przypadku, o którym mowa w zdaniu pierwszym, dotyczy jednej piątej, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów – jednej dziesiątej kwoty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu. W przypadku środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł, przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio, z tym że korekty dokonuje się po zakończeniu roku, w którym zostały oddane do użytkowania.

- 2a. Obowiązek dokonywania korekt w ciągu 10 lat, o którym mowa w ust. 2, nie dotyczy opłat rocznych pobieranych z tytułu oddania gruntu w użytkowanie wieczyste; w przypadku tych opłat przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio.
3. Korekty, o której mowa w ust. 1 i 2, dokonuje się w deklaracji podatkowej składanej za pierwszy okres rozliczeniowy roku następującego po roku podatkowym, za który dokonuje się korekty, a w przypadku zakończenia działalności gospodarczej – w deklaracji podatkowej za ostatni okres rozliczeniowy.
4. W przypadku gdy w okresie korekty, o której mowa w ust. 2, nastąpi sprzedaż towarów lub usług, o których mowa w ust. 2, lub towary te zostaną opodatkowane zgodnie z art. 14, uważa się, że te towary lub usługi są nadal wykorzystywane na potrzeby czynności podlegających opodatkowaniu u tego podatnika, aż do końca okresu korekty.
5. W przypadku, o którym mowa w ust. 4, korekta powinna być dokonana jednorazowo w odniesieniu do całego pozostałego okresu korekty. Korekty dokonuje się w deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła sprzedaż, a w przypadku opodatkowania towarów zgodnie z art. 14 – w deklaracji podatkowej za okres rozliczeniowy, w którym w stosunku do tych towarów powstał obowiązek podatkowy.
6. W przypadku gdy towary lub usługi, o których mowa w ust. 4, zostaną:
 - 1) opodatkowane – w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane z czynnościami opodatkowanymi;
 - 2) zwolnione od podatku lub nie podlegały opodatkowaniu – w celu dokonania korekty przyjmuje się, że dalsze wykorzystanie tego towaru lub usługi jest związane wyłącznie z czynnościami zwolnionymi od podatku lub niepodlegającymi opodatkowaniu.

7. Przepisy ust. 1-6 stosuje się odpowiednio w przypadku, gdy podatnik miał prawo do obniżenia kwot podatku należnego o całą kwotę podatku naliczonego od wykorzystywanego przez siebie towaru lub usługi i dokonał takiego obniżenia, albo nie miał takiego prawa, a następnie zmieniło się prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od tego towaru lub usługi.
 - 7a. W przypadku towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, a także gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zostały zaliczone do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nabywcy, z wyłączeniem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15 000 zł, korekty, o której mowa w ust. 7, dokonuje się na zasadach określonych w ust. 2 zdanie pierwsze i drugie oraz ust. 3. Korekty tej dokonuje się przy każdej kolejnej zmianie prawa do odliczeń, jeżeli zmiana ta następuje w okresie korekty.
 - 7b. W przypadku towarów i usług innych niż wymienione w ust. 7a, wykorzystywanych przez podatnika do działalności gospodarczej, korekty, o której mowa w ust. 7, dokonuje się na zasadach określonych w ust. 1, ust. 2 zdanie trzecie i ust. 3, z zastrzeżeniem ust. 7c.
 - 7c. Jeżeli zmiana prawa do obniżenia podatku należnego wynika z przeznaczenia towarów lub usług, o których mowa w ust. 7b, wyłącznie do wykonywania czynności, w stosunku do których nie przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego, lub wyłącznie do czynności, w stosunku do których takie prawo przysługuje – korekty, o której mowa w ust. 7, dokonuje się w deklaracji podatkowej składanej za okres rozliczeniowy, w którym wystąpiła ta zmiana. Korekty tej nie dokonuje się, jeżeli od końca okresu rozliczeniowego, w którym wydano towary lub usługi do użytkowania, upłynęło 12 miesięcy.
 - 7d. W przypadku zmiany prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony od towarów i usług, innych niż wymienione w ust. 7a i 7b, w szczególności towarów handlowych lub surowców i materiałów, nabytych z zamiarem wykorzystania ich do czynności, w stosunku do których przysługuje pełne prawo do obniżenia podatku należnego lub do czynności, w stosunku do których prawo do obniżenia podatku należnego nie przysługuje, i niewykorzystanych zgodnie z takim zamiarem do dnia tej zmiany, korekty podatku naliczonego dokonuje się w deklaracji podatkowej składanej za okresy rozliczeniowe, w których wystąpiła ta zmiana.

7e. Podatnik, który ponownie skorzysta ze zwolnień, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3 albo art. 113 ust. 1, może

dokonać korekty podatku naliczonego za pozostający okres korekty w deklaracji podatkowej składanej za ostatni okres rozliczeniowy.

8. Korekty, o której mowa w ust. 5-7, dokonuje się również, jeżeli towary i usługi nabyte do wytworzenia towaru, o którym mowa w ust. 2, zostały zbyte lub zmieniono ich przeznaczenie przed oddaniem tego towaru do użytkowania.
9. W przypadku transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa korekta określona w ust. 1-8 jest dokonywana przez nabywcę przedsiębiorstwa lub nabywcę zorganizowanej części przedsiębiorstwa.
10. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, dla grupy podatników, inne niż wymienione w ust. 1-9, warunki dokonywania korekt związanych z odliczeniem kwoty podatku naliczonego oraz zwolnić niektóre grupy podatników od dokonywania korekt, uwzględniając:

- 1) specyfikę wykonywania niektórych czynności;
- 2) uwarunkowania obrotu gospodarczego niektórymi towarami i usługami;
- 3) konieczność zapewnienia prawidłowego odliczenia kwoty podatku naliczonego.

Art. 92

1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia, może określić:
 - 1) (uchylony)
 - 2) (uchylony)
 - 3) przypadki, gdy kwota podatku naliczonego może być zwrócona jednostce dokonującej nabycia (importu) towarów lub usług oraz warunki i tryb dokonywania tego zwrotu.
2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, wydając rozporządzenia, o których mowa w ust. 1, uwzględnia:
 - 1) specyfikę wykonywania niektórych czynności oraz uwarunkowania obrotu gospodarczego niektórymi towarami;
 - 2) konieczność prawidłowego udokumentowania czynności, od których przysługuje zwrot podatku;
 - 3) potrzebę zapewnienia jednakowego traktowania podmiotów wykorzystujących w swojej działalności te same towary;
 - 4) przepisy Unii Europejskiej.
3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw rolnictwa i ministrem właściwym do spraw rozwoju wsi, może określić, w drodze rozporządzenia, listę towarów i usług lub przypadki, w których nabycie towarów i usług przez podatników prowadzących działalność rolniczą nie uprawnia do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w całości lub w części lub zwrotu różnicy

podatku w całości lub w części, uwzględniając specyfikę działalności rolniczej, a także mając na uwadze uwarunkowania obrotu gospodarczego niektórymi towarami.

Art. 93

(uchylony)

Art. 94

(uchylony)

Art. 95

(uchylony)

DZIAŁ X

Rejestracja.

**Deklaracje i informacje podsumowujące.
Zapłata podatku**

Rozdział 1

Rejestracja

Art. 96

1. Podmioty, o których mowa w art. 15, są obowiązane przed dniem wykonania pierwszej czynności określonej w art. 5 złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenie rejestracyjne, z zastrzeżeniem ust. 3.
2. W przypadku osób fizycznych, o których mowa w art. 15 ust. 4 i 5, zgłoszenie rejestracyjne może być dokonane wyłącznie przez jedną z osób, na które będą wystawiane faktury przy zakupie towarów i usług i które będą wystawiały faktury przy sprzedaży produktów rolnych.
3. Podmioty wymienione w art. 15, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 lub wykonujące wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3, mogą złożyć zgłoszenie rejestracyjne.
- 3a. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do podatników, którzy ustanowili przedstawiciela podatkowego, o którym mowa w art. 18d ust. 1.
4. Naczelnik urzędu skarbowego po weryfikacji danych podanych w zgłoszeniu rejestracyjnym rejestruje podatnika jako „podatnika VAT czynnego”, a w przypadku podatników, o których mowa w ust. 3 – jako „podatnika VAT zwolnionego”, i na wniosek podatnika potwierdza to zarejestrowanie.
- 4a. Naczelnik urzędu skarbowego nie dokonuje rejestracji podmiotu jako podatnika VAT bez konieczności zawiadomienia podmiotu, jeżeli:
 - 1) dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym są niezgodne z prawdą lub
 - 2) podmiot ten nie istnieje, lub
 - 3) mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z tym podmiotem albo jego pełnomocnikiem, lub

- 4) podmiot albo jego pełnomocnik nie stawia się na wezwania naczelnika urzędu skarbowego, lub
- 5) z posiadanych informacji wynika, że podatnik może prowadzić działania z zamiarem wykorzystania działalności banków w rozumieniu art. 119zg pkt 1 Ordynacji podatkowej lub spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi w rozumieniu art. 119zg pkt 9 Ordynacji podatkowej, lub

6)^{4*} wobec tego podmiotu sąd orzekł, na podstawie odrębnych przepisów, zakaz prowadzenia działalności gospodarczej.

- 4b. W przypadku zarejestrowania podatnika, którego zgłoszenie rejestracyjne zostało złożone przez pełnomocnika, pełnomocnik odpowiada solidarnie wraz z zarejestrowanym podatnikiem do kwoty 500 000 zł za zaległości podatkowe podatnika powstałe z tytułu czynności wykonanych w ciągu 6 miesięcy od dnia zarejestrowania podatnika jako podatnika VAT czynnego.
- 4c. Przepisu ust. 4b nie stosuje się, jeżeli powstanie zaległości podatkowych nie wiązało się z uczestnictwem podatnika w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej.
5. Jeżeli podmioty, o których mowa w ust. 3, rozpoczną dokonywanie sprzedaży opodatkowanej, utracą zwolnienie od podatku lub zrezygnują z tego zwolnienia, obowiązane są do złożenia zgłoszenia rejestracyjnego, o którym mowa w ust. 1, a w przypadku podatników zarejestrowanych jako podatnicy VAT zwolnieni – do aktualizacji tego zgłoszenia, w terminach:
 - 1) przed dniem dokonania pierwszej sprzedaży towaru lub usługi, innych niż zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2, 2a i 4-41 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3, w przypadku rozpoczęcia dokonywania tej sprzedaży;
 - 2) przed dniem, w którym podatnik traci prawo do zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9, w przypadku utraty tego prawa;
 - 3) przed początkiem miesiąca, w którym podatnik rezygnuje ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 3 oraz art. 113 ust. 1 i 9, w przypadku rezygnacji z tego zwolnienia, z zastrzeżeniem pkt 4;
 - 4) przed dniem wykonania pierwszej czynności określonej w art. 5, w przypadku rezygnacji ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 9, od pierwszej wykonanej czynności.
 Przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio.
6. Jeżeli podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT zaprzestał wykonywania czynności podlegającej opodatkowaniu, jest on obowiązany zgłosić zaprzestanie działalności naczelnikowi urzędu skarbowego; zgłoszenie to stanowi dla naczelnika

- urzędu skarbowego podstawę do wykreślenia podatnika z rejestru jako podatnika VAT.
7. W przypadku śmierci podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT.
- 7a. Podatnik będący osobą fizyczną jest obowiązany poinformować właściwego naczelnika urzędu skarbowego o:
- 1) dokonaniu wpisu do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej zarządcy sukcesyjnego, o którym mowa w art. 9 ust. 1 ustawy o zarządzie sukcesyjnym, w terminie 7 dni od dnia dokonania tego wpisu;
 - 2) zmianach w zakresie wpisu, o którym mowa w pkt 1 – w terminie 7 dni od dnia, w którym nastąpiła zmiana.
- 7b. Naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika, o którym mowa w art. 15 ust. 1a, z rejestru jako podatnika VAT w przypadku:
- 1) zaprzestania przez osobę, która dokonała zgłoszenia, o którym mowa w art. 12 ust. 1c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku pod firmą zmarłego przedsiębiorcy albo
 - 2) wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego – w przypadku gdy zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony i dokonano zgłoszenia, o którym mowa w art. 12 ust. 1c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, albo
 - 3) zaprzestania pełnienia funkcji przez zarządcę sukcesyjnego, albo
 - 4) wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego.
- 7c. Osoba, która dokonała zgłoszenia, o którym mowa w art. 12 ust. 1c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, a w przypadku jej śmierci, ograniczenia lub utraty zdolności do czynności prawnych – osoby, o których mowa w art. 14 ustawy o zarządzie sukcesyjnym, dokonujące czynności, o których mowa w art. 13 tej ustawy, są obowiązane do poinformowania naczelnika urzędu skarbowego o zaistnieniu zdarzeń, o których mowa w ust. 7b pkt 1 i 2, niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni od dnia wystąpienia tych zdarzeń.
- 7d. Zarządca sukcesyjny, a w przypadku gdy zarządca sukcesyjny przestał pełnić swą funkcję przed wygaśnięciem zarządu sukcesyjnego – osoby, o których mowa w art. 14 ustawy o zarządzie sukcesyjnym, dokonujące czynności, o których mowa w art. 13 tej ustawy, są obowiązani do poinformowania naczelnika urzędu skarbowego o zaistnieniu zdarzeń, o których mowa w ust. 7b pkt 3 i 4, niezwłocznie, nie później niż w terminie 7 dni od dnia wystąpienia tych zdarzeń.
8. W przypadku gdy zaprzestanie wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu nie zostało zgłoszone zgodnie z ust. 6, naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT.
- 8a. Przepisu ust. 7 nie stosuje się w przypadku śmierci podatnika, gdy właściwy naczelnik urzędu skarbowego został poinformowany zgodnie z ust. 7a.
- 8b. Właściwy naczelnik urzędu skarbowego przywraca zarejestrowanie podatnika, o którym mowa w ust. 7 lub art. 15 ust. 1a, w przypadkach, o których mowa w ust. 7b pkt 1 i 3, jako podatnika VAT ze statusem takim, jaki posiadał przed dniem wykreślenia, bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego w przypadku:
- 1) dokonania zgłoszenia, o którym mowa w art. 12 ust. 1c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, w tym ponownego dokonania tego zgłoszenia,
 - 2) gdy zarządca sukcesyjny poinformuje o ustanowieniu zarządu sukcesyjnego,
 - 3) gdy po wykreśleniu podatnika, zgodnie z ust. 7b pkt 3, zarządca sukcesyjny poinformuje o jego powołaniu pod warunkiem złożenia niezwłocznie brakujących deklaracji za okresy poprzedzające okres, w którym dokonano zgłoszenia lub złożono informację, zgodnie z pkt 1-3.
9. Naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT bez konieczności zawiadomiania o tym podatnika, jeżeli:
- 1) podatnik nie istnieje lub
 - 2) mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem, lub
 - 3) dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym okazały się niezgodne z prawdą, lub
 - 4) podatnik albo jego pełnomocnik nie stawia się na wezwania naczelnika urzędu skarbowego, naczelnika urzędu celno-skarbowego, dyrektora izby administracji skarbowej lub Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, lub
 - 5) posiadane informacje wskazują na prowadzenie przez podatnika działań z zamiarem wykorzystania działalności banków w rozumieniu art. 119zg pkt 1 Ordynacji podatkowej lub spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych do celów mających związek z wyłudzeniami skarbowymi w rozumieniu art. 119zg pkt 9 Ordynacji podatkowej, lub
- 6)⁴⁴ **wobec tego podatnika sąd orzekł, na podstawie odrębnych przepisów, zakaz prowadzenia działalności gospodarczej.**
- 9a. Wykreśleniu z rejestru jako podatnika VAT podlega także podatnik, który:
- 1) zawiesił wykonywanie działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na okres co najmniej 6 kolejnych miesięcy lub
 - 2) będąc obowiązany do złożenia deklaracji, o której mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, nie złożył takich deklaracji za 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały, lub
 - 2) **będąc obowiązany do złożenia deklaracji, o której mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, nie złożył takich deklaracji za 3 kolejne miesiące lub kwartał, lub**
 - 3) składał przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, w których nie wykazał sprzedaży lub nabycia towarów lub usług w kwotami podatku do odliczenia, lub
 - 3) **składał przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, w których nie wykazał sprzedaży ani nabycia towarów lub usług w kwotami podatku do odliczenia, lub**
 - 4) wystawiał faktury lub faktury korygujące, dokumentujące czynności, które nie zostały dokonane, lub
 - 5) prowadząc działalność gospodarczą wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że dostawcy lub nabywcy biorący udział pośrednio lub bezpośrednio w dostawie tego samego towaru lub usługi uczestniczą w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej
- z zastrzeżeniem ust. 9b-9f.
- 9b. Jeżeli podatnik, o którym mowa w ust. 9a pkt 1, w okresie zawieszenia działalności gospodarczej będzie wykonywał czynności, o których mowa w art. 5 ust. 1, jest on obowiązany przed dniem:
- 1) zawieszenia działalności gospodarczej albo
 - 2) rozpoczęcia wykonywania takich czynności w okresie zawieszenia działalności gospodarczej
- zawiadomić o tym właściwego naczelnika urzędu skarbowego, wskazując okres, w którym będzie wykonywał te czynności.
- 9c. W przypadku złożenia zawiadomienia, o którym mowa w ust. 9b, naczelnik urzędu skarbowego nie wykreśla podatnika z rejestru albo przywraca zarejestrowanie podatnika jako podatnika VAT na okres wskazany w zawiadomieniu. Jeżeli okres wskazany w zawiadomieniu jest krótszy od okresu zawieszenia działalności gospodarczej, przepis ust. 9a pkt 1 stosuje się odpowiednio.
- 9d. Przepis ust. 9a pkt 2 nie ma zastosowania, w przypadku gdy w wyniku wezwania przez właściwego dla podatnika

naczelnika urzędu skarbowego podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą oraz złoży niezwłocznie brakujące deklaracje.

9e. Przepis ust. 9a pkt 3 nie ma zastosowania, w przypadku gdy niewykazanie sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia wynikało, zgodnie z wyjaśnieniami podatnika, ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej.

9e. Przepis ust. 9a pkt 3 nie ma zastosowania, w przypadku gdy niewykazanie sprzedaży ani nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia wynikało, zgodnie z wyjaśnieniami podatnika, ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej.

9f. Przepis ust. 9a pkt 4 nie ma zastosowania, w przypadku gdy wystawienie faktury lub faktury korygującej było wynikiem pomyłki lub nastąpiło bez wiedzy podatnika.

9g. Podatnik, o którym mowa w ust. 9a pkt 1, zostaje zarejestrowany bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego ponownie jako podatnik VAT z dniem wznowienia wykonywania działalności gospodarczej, ze statusem takim, jaki posiadał przed dniem zawieszenia tej działalności.

9h. Naczelnik urzędu skarbowego przywraca zarejestrowanie podatnika, o którym mowa w ust. 9 pkt 1-4 i ust. 9a pkt 2, jako podatnika VAT czynnego bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, jeżeli podatnik udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą oraz, w przypadku niezłożenia deklaracji pomimo takiego obowiązku, niezwłocznie złoży brakujące deklaracje.

9h. Naczelnik urzędu skarbowego, na wniosek podmiotu, o którym mowa w ust. 9a pkt 2, złożony w terminie dwóch miesięcy od dnia wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT dokonuje przywrócenia rejestracji podmiotu, jako podatnika VAT czynnego bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, jeżeli najpóźniej wraz ze złożeniem wniosku o przywrócenie rejestracji podmiotu złoży wszystkie brakujące deklaracje stanowiące podstawę do wykreślenia z rejestru.

9ha. Przepis ust. 9h stosuje się również w przypadku, w którym w złożonych deklaracjach nie została wykazana sprzedaż ani nabycie towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia, i okoliczność ta wynika, zgodnie z wyjaśnieniami podatnika, ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej.

9i. Naczelnik urzędu skarbowego przywraca zarejestrowanie podatnika, o którym mowa w ust. 9a pkt 4, bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, jako podatnika VAT ze statusem takim, jaki posiadał przed dniem wykreślenia, jeżeli podatnik wykaże, że prowadzi działalność gospodarczą, a wystawienie faktury lub faktury korygującej, o których mowa w

ust. 9a pkt 4, było wynikiem pomyłki lub nastąpiło bez wiedzy podatnika.

9j. Naczelnik urzędu skarbowego przywraca zarejestrowanie podatnika, o którym mowa w ust. 9 pkt 5, jako podatnika VAT czynnego bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, jeżeli podatnik udowodni, że prowadzone przez niego działania nie są realizowane z zamiarem, o którym mowa w ust. 9 pkt 5, albo wyjdą na jaw inne okoliczności lub dowody, z których wynikał brak tego zamiaru.

10. Podatnicy zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni, u których następnie sprzedaż została zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 lub którzy następnie zgłosili, że będą wykonywać wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43, pozostają w rejestrze jako podatnicy VAT zwolnieni.

10a. Przepis ust. 10 stosuje się odpowiednio, jeżeli w składanych przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały deklaracjach, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, podatnik wykazał wyłącznie sprzedaż zwolnioną od podatku.

10b. Przepisu ust. 10 nie stosuje się, jeżeli ze złożonych wyjaśnień w związku z okolicznościami wskazanymi w ust. 10a wynika, że brak wykazanej w deklaracjach sprzedaży innej niż zwolniona od podatku związany jest ze specyfiką prowadzonej działalności gospodarczej, a nie z zaprzestaniem wykonywania sprzedaży innej niż zwolniona od podatku.

10c. Naczelnik urzędu skarbowego przywraca zarejestrowanie podatnika jako podatnika VAT czynnego, bez konieczności składania zgłoszenia rejestracyjnego, jeżeli podatnik wykaże, że brak wykazanej w deklaracjach sprzedaży innej niż zwolniona od podatku związany jest ze specyfiką prowadzonej działalności gospodarczej, a nie z zaprzestaniem wykonywania sprzedaży innej niż zwolniona od podatku.

11. (uchylony)

12. Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym ulegną zmianie, podatnik jest obowiązany zgłosić zmianę do naczelnika urzędu skarbowego w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym nastąpiła zmiana. Obowiązek ten nie dotyczy przypadków, gdy następuje wyłącznie zmiana danych objętych obowiązkiem aktualizacji na podstawie ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz.U. z 2017 r. poz. 869 i 2491 oraz z 2018 r. poz. 106, 650, 771 i 1629). Zdanie drugie nie ma zastosowania w przypadku, gdy zgłaszana zmiana powoduje zmianę właściwości organu podatkowego.

12a. W przypadku podatnika, o którym mowa w art. 15 ust. 1a, obowiązki określone w ust. 5 i 12 wykonuje zarządca sukcesyjny. W okresie od otwarcia spadku do dnia ustanowienia zarządu sukcesyjnego albo wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego, a także w

okresie od dnia, w którym zarządca sukcesyjny przestał pełnić tę funkcję, do dnia powołania kolejnego zarządcy sukcesyjnego albo wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego obowiązek aktualizowania danych za przedsiębiorstwo w spadku wykonują osoby, o których mowa w art. 14 ustawy o zarządzie sukcesyjnym, dokonujące czynności, o których mowa w art. 13 tej ustawy.

13. Na wniosek zainteresowanego naczelnik urzędu skarbowego jest obowiązany potwierdzić, czy podatnik jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny lub zwolniony. Zainteresowanym może być zarówno sam podatnik, jak i osoba trzecia mająca interes prawny w złożeniu wniosku.

14. Na wniosek podatnika świadczącego usługi międzynarodowego przewozu drogowego, polegającego na okazjonalnym przewozie osób autobusami zarejestrowanymi na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, posiadającego siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, z którego świadczy te usługi, na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, a w przypadku braku takiej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej posiadającego stałe miejsce zamieszkania albo zwykle miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, naczelnik urzędu skarbowego jest obowiązany do wydania kopii potwierdzenia zarejestrowania podatnika jako podatnika VAT czynnego w liczbie wskazanej we wniosku.

Art. 96a

W przypadku świadczenia usług międzynarodowego przewozu drogowego, polegającego na okazjonalnym przewozie osób autobusami zarejestrowanymi na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, przez podatników posiadających siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, z którego świadczą te usługi, na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, a w przypadku braku takiej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej posiadających stałe miejsce zamieszkania albo zwykle miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, kierujący pojazdem w trakcie wykonywania tych przewozów na terytorium kraju jest obowiązany do:

- 1) posiadania potwierdzenia zarejestrowania tego podatnika jako podatnika VAT czynnego lub kopii takiego potwierdzenia, o której mowa w art. 96 ust. 14 – w przypadku obowiązku złożenia przez podatnika zgłoszenia rejestracyjnego, o którym mowa w art. 96 ust. 1, albo

- 2) posiadania wydruku potwierdzenia, o którym mowa w art. 134a ust. 4 – w przypadku złożenia przez podatnika zgłoszenia, o którym mowa w art. 134a ust. 1.

Art. 96b

1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej prowadzi w postaci elektronicznej wykazy podmiotów:

- 1) w odniesieniu do których naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał rejestracji albo które zostały wykreślone przez naczelnika urzędu skarbowego z rejestru jako podatnicy VAT zgodnie z art. 96 ust. 9 albo 9a;
- 2) których rejestracja jako podatników VAT została przywrócona na podstawie art. 96 ust. 9h-9j.

1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej prowadzi w postaci elektronicznej wykazy podmiotów:

- 1) w odniesieniu do których naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał rejestracji albo które wykreślił z rejestru jako podatników VAT;**

- 2) zarejestrowanych jako podatnicy VAT, w tym których rejestracja jako podatników VAT została przywrócona.**

2. Wykazy są udostępniane w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych w sposób umożliwiający sprawdzenie, czy podmiot znajduje się w wykazie.

2. Wykaz jest udostępniany w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych w sposób umożliwiający sprawdzenie, czy podmiot znajduje się w wykazie na wybrany dzień, za okres 5 lat poprzedzających rok, w którym podmiot jest sprawdzany; dane podmiotu są udostępniane według stanu na wybrany dzień, z wyjątkiem danych, o których mowa w ust. 3 pkt 1-3, które są udostępniane według stanu na dzień sprawżenia.

3. Wykazy zawierają następujące dane podmiotów, o których mowa w ust. 1:

3. Wykaz zawiera następujące dane podmiotów, o których mowa w ust. 1:

- 1) firmę (nazwę) lub imię i nazwisko;
- 2) numer, za pomocą którego podmiot został zidentyfikowany na potrzeby podatku, jeżeli taki numer został przyznany;
- 3) numer identyfikacyjny REGON, o ile został nadany;
- 4) numer PESEL, o ile podmiot posiada;
- 5) numer w Krajowym Rejestrze Sądowym, o ile został nadany;
- 6) adres siedziby – w przypadku podmiotu niebędącego osobą fizyczną;
- 7) adres głównego miejsca prowadzenia działalności albo adres rejestracyjny, w przypadku braku adresu głównego

miejsca prowadzenia działalności – w odniesieniu do osoby fizycznej;

7) adres stałego miejsca prowadzenia działalności albo adres rejestracyjny, w przypadku braku adresu stałego miejsca prowadzenia działalności – w odniesieniu do osoby fizycznej;

- 8) imiona i nazwiska osób wchodzących w skład organu uprawnionego do reprezentowania podmiotu oraz ich numery identyfikacji podatkowej lub numery PESEL;

- 9) imiona i nazwiska prokurentów oraz ich numery identyfikacji podatkowej lub numery PESEL;

- 10) imię i nazwisko lub firmę (nazwę) wspólnika oraz jego numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL;

- 11) daty rejestracji, odmowy rejestracji albo wykreślenia z rejestru oraz przywrócenia zarejestrowania jako podatnika VAT;

- 12) podstawę prawną rejestracji, odmowy rejestracji albo wykreślenia z rejestru oraz przywrócenia zarejestrowania jako podatnika VAT;

13) numery rachunków rozliczeniowych, o których mowa w art. 49 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe, lub imiennych rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której podmiot jest członkiem, otwartych w związku z prowadzoną przez członka działalnością gospodarczą – wskazanych w zgłoszeniu identyfikacyjnym lub zgłoszeniu aktualizacyjnym i potwierdzonych przy wykorzystaniu STIR w rozumieniu art. 119zg pkt 6 Ordynacji podatkowej.

- 3a. Wykaz, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, zawiera dodatkowo daty wykreślenia podatnika z rejestru jako podatnika VAT na podstawie art. 96 ust. 6-8.

3a. (uchylony)

4. Wykazy w zakresie dotyczącym podmiotów, o których mowa w art. 96 ust. 9a pkt 1, nie zawierają danych, o których mowa w ust. 3 pkt 4.

4. Wykaz w zakresie dotyczącym podmiotów, o których mowa w:

- 1) ust. 1 pkt 1, nie zawiera danych, o których mowa w ust. 3 pkt 13, a w przypadku podmiotów, o których mowa w art. 96 ust. 9a pkt 1 – danych, o których mowa w ust. 3 pkt 4 i 8-10;**

- 2) ust. 1 pkt 2, nie zawiera danych, o których mowa w ust. 3 pkt 4 i 8-10.**

5. Podanie do publicznej wiadomości wykazów nie narusza przepisów o tajemnicy skarbowej.

5. Podanie do publicznej wiadomości danych zawartych w wykazie nie narusza przepisów o tajemnicy skarbowej.

6. Szef Krajowej Administracji Skarbowej określa podmiot z wykazu, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, w przypadku:

- 1) dokonania przez naczelnika urzędu skarbowego rejestracji tego podmiotu jako podatnika VAT, w tym na podstawie art. 96 ust. 9g;
- 2) gdy rejestracja tego podmiotu jako podatnika VAT została przywrócona na podstawie art. 96 ust. 9c, 9h-9j i 10c.

6. (uchylony)

- 6a. Szef Krajowej Administracji Skarbowej określa podmiot z wykazu, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, w przypadku wykreślenia przez naczelnika urzędu skarbowego podmiotu z rejestru jako podatnika VAT zgodnie z art. 96 ust. 9 albo 9a.

6a. (uchylony)

7. Szef Krajowej Administracji Skarbowej określa podmiot z wykazu po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym podmiot został umieszczony w wykazie.

7. Szef Krajowej Administracji Skarbowej określa podmiot z wykazu po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał rejestracji podmiotu jako podatnika VAT albo wykreślił podmiot z rejestru jako podatnika VAT.

8. Wykaz jest aktualizowany w dni robocze, raz na dobę.

9. Szef Krajowej Administracji Skarbowej przekazuje podmiotom prowadzącym rachunki, o których mowa w ust. 3 pkt 13, na ich wniosek, przy wykorzystaniu STIR w rozumieniu art. 119zg pkt 6 Ordynacji podatkowej, bazę tych rachunków w celu umożliwienia sprawdzenia przez podatników, czy rachunek odbiorcy przelewu na dzień jego zlecenia jest zawarty w wykazie.

10. Dostęp do wykazu jest możliwy także za pośrednictwem systemu teleinformatycznego Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej.

11. Szef Krajowej Administracji Skarbowej usuwa lub prostuje dane zawarte w wykazie niezgodne ze stanem rzeczywistym.

12. Podmiot, którego dane zostały zawarte w wykazie, może złożyć do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej wniosek o usunięcie lub sprostowanie danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym, wraz z uzasadnieniem.

13. Szef Krajowej Administracji Skarbowej odmawia, w drodze decyzji, usunięcia lub sprostowania danych zawartych w wykazie wskazanych we wniosku podmiotu, jeżeli spowodowałoby to niezgodność ze stanem rzeczywistym.

Art. 97

1. Podatnicy, o których mowa w art. 15, podlegający obowiązkowi zarejestrowania jako podatnicy VAT czynni, są obowiązani

- przed dniem dokonania pierwszej wewnątrzspółnotowej dostawy lub pierwszego wewnątrzspółnotowego nabycia zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego w zgłoszeniu rejestracyjnym, o którym mowa w art. 96, o zamiarze rozpoczęcia wykonywania tych czynności.
2. Przepis ust. 1 stosuje się również do podatników w rozumieniu art. 15 innych niż wymienieni w ust. 1 i osób prawnych niebędących podatnikami w rozumieniu art. 15, u których wartość wewnątrzspółnotowego nabycia towarów przekroczyła kwotę, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, oraz tych, którzy zamierzają skorzystać z możliwości określonej w art. 10 ust. 6.
 3. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio również do podatników, o których mowa w art. 15, innych niż wymienieni w ust. 1 i 2, którzy:
 - 1) nabywają usługi, do których stosuje się art. 28b, jeżeli usługi te stanowiłyby u nich import usług;
 - 2) świadczą usługi, do których stosuje się art. 100 ust. 1 pkt 4, dla podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej.
 - 3a. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do podatników, którzy ustanowili przedstawiciela podatkowego, o którym mowa w art. 18d ust. 1.
 4. Naczelnik urzędu skarbowego rejestruje podmiot, który dokonał zawiadomienia zgodnie z ust. 1, jako podatnika VAT UE.
 5. (uchylony)
 6. (uchylony)
 7. (uchylony)
 8. (uchylony)
 9. Naczelnik urzędu skarbowego potwierdza zarejestrowanie podmiotu, o którym mowa w ust. 1-3, jako podatnika VAT UE.
 10. Podmioty, o których mowa w ust. 1-3, zarejestrowane jako podatnicy VAT UE, które uzyskały potwierdzenie zgodnie z ust. 9, podając numer, pod którym są zidentyfikowane na potrzeby podatku, przy:
 - 1) dokonywaniu wewnątrzspółnotowego nabycia towarów,
 - 2) dokonywaniu wewnątrzspółnotowej dostawy towarów,
 - 3) świadczeniu usług, do których stosuje się art. 100 ust. 1 pkt 4, dla podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej,
 - 4) nabywaniu usług, do których stosuje się art. 28b, dla których są podatnikami z tytułu importu usług
 - są obowiązane do posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej poprzedzonym kodem PL.
 11. (uchylony)
 12. (uchylony)
 13. W przypadku zaprzestania przez podmiot zarejestrowany jako podatnik VAT UE wykonywania czynności, o których mowa w ust. 1 i 3, podmiot ten jest obowiązany na piśmie zgłosić ten fakt naczelnikowi urzędu skarbowego przez aktualizację zgłoszenia rejestracyjnego; zgłoszenie składa się w terminie 15 dni, licząc od dnia zaistnienia tej okoliczności.
 14. Zgłoszenie, o którym mowa w ust. 13, stanowi dla naczelnika urzędu skarbowego podstawę do wykreślenia podmiotu z rejestru jako podatnika VAT UE.
 15. W przypadku gdy podmiot, o którym mowa w ust. 1-3, złoży za 3 kolejne miesiące lub kwartał deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, w których nie wykazał sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia, naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z urzędu ten podmiot z rejestru jako podatnika VAT UE i powiadamia go o wykreśleniu.
- 15. W przypadku gdy podmiot, o którym mowa w ust. 1-3, złoży za kolejne 3 miesiące lub kwartał deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, w których nie wykazał sprzedaży ani nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia, naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z urzędu ten podmiot z rejestru jako podatnika VAT UE i powiadamia go o wykreśleniu.**
- 15a. Przepis ust. 15 stosuje się odpowiednio, gdy podmiot, o którym mowa w ust. 1-3, przez okres 3 kolejnych miesięcy nie składał informacji podsumowujących, o których mowa w art. 100, pomimo istnienia takiego obowiązku.
 16. Wykreślenie podatnika z rejestru jako podatnika VAT, o którym mowa w art. 96 ust. 6, 7, 7b i 8-9a, jest równoznaczne z wykreśleniem z rejestru jako podatnika VAT UE. Przepisy art. 96 ust. 8b i 9g-9i stosuje się odpowiednio.
 17. Naczelnik urzędu skarbowego lub wyznaczona przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych jednostka organizacyjna, na wniosek zainteresowanego, potwierdza zidentyfikowanie określonego podmiotu na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju albo informuje o braku takiego potwierdzenia. Zainteresowanym może być podatnik, o którym mowa w art. 15, lub osoba prawna, która nie jest takim podatnikiem, mający interes prawny w uzyskaniu potwierdzenia.
 18. Wniosek, o którym mowa w ust. 17, składa się na piśmie, faksem lub telefonicznie albo pocztą elektroniczną.
 19. (uchylony)
 20. Minister właściwy do spraw finansów publicznych wyznaczy, w drodze rozporządzenia, jednostkę organizacyjną do celów dokonywania potwierdzenia zidentyfikowania określonego podmiotu na potrzeby transakcji wewnątrzspółnotowych na te-
- rytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju oraz informowania o braku takiego potwierdzenia, uwzględniając konieczność zapewnienia sprawności postępowania w tych sprawach.
21. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, wyznaczyć organ podatkowy właściwy w sprawach rejestrowania podatników dokonujących pierwszej wewnątrzspółnotowej dostawy lub pierwszego wewnątrzspółnotowego nabycia oraz określić terytorialny zasięg jego działania, uwzględniając konieczność usprawnienia weryfikacji danych podanych w zgłoszeniu rejestracyjnym oraz wymiany informacji między organami podatkowymi.
- Art. 98**
1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia:
 - 1) może określić podatników innych niż wymienieni w art. 96 ust. 3, niemających obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego,
 - 2) określi wzór zgłoszenia rejestracyjnego, wzór potwierdzenia zarejestrowania podatnika jako podatnika VAT, wzór potwierdzenia zarejestrowania osoby prawnej oraz podatnika jako podatnika VAT UE i wzór zgłoszenia o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, o których mowa w art. 96 ust. 1, 4 i 6 oraz art. 97 ust. 9,
 - 3) określi niezbędne elementy wniosku i potwierdzenia, o których mowa w art. 97 ust. 17, oraz przypadki, w których wyznaczona jednostka, o której mowa w tym przepisie, wydaje pisemne potwierdzenie
 - uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowej identyfikacji podatników oraz wymagania związane z wymianą informacji o dokonywanych nabyciach i dostawach wewnątrzspółnotowych.
 2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji, może określić, w drodze rozporządzenia, sposób oraz warunki organizacyjno-techniczne składania w formie elektronicznej zgłoszenia rejestracyjnego i jego aktualizacji oraz zgłoszenia o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, o których mowa w art. 96 i 97, a także ich strukturę, uwzględniając potrzebę zapewnienia im bezpieczeństwa, wiarygodności, niezaprzeczalności, nienaruszalności oraz znakowania cząsem.
 3. (uchylony)

Rozdział 2 Deklaracje

Art. 99

1. Podatnicy, o których mowa w art. 15, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, z zastrzeżeniem ust. 2-10, art. 130c i art. 133.
2. Mali podatnicy, którzy wybrali metodę kasową, składają w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy kwartalne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kwartale.
3. Mali podatnicy, którzy nie wybrali metody kasowej, mogą również składać deklaracje podatkowe, o których mowa w ust. 2, po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego, najpóźniej do 25. dnia drugiego miesiąca kwartału, za który będzie po raz pierwszy złożona kwartalna deklaracja podatkowa.
- 3a. Przepisów ust. 2 i 3 nie stosuje się do podatników:
 - 1) rejestrowanych przez naczelnika urzędu skarbowego jako podatnicy VAT czynni – przez okres 12 miesięcy począwszy od miesiąca, w którym dokonana została rejestracja lub
 - 2) którzy w danym kwartale lub w poprzedzających go 4 kwartałach dokonali dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, chyba że łączna wartość tych dostaw bez kwoty podatku nie przekroczyła, w żadnym miesiącu z tych okresów, kwoty 50 000 zł.
- 3b. Za dostawę towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nie uznaje się dostawy towarów, o których mowa w poz. 10 tego załącznika, jeżeli:
 - 1) dostawa ta jest dokonywana na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego do standardowych zbiorników pojazdów;
 - 2) dostawy tej dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych.
- 3c. W przypadku gdy łączna wartość dostaw towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, bez kwoty podatku przekroczyła kwotę, o której mowa w ust. 3a, podatnicy, o których mowa w ust. 2 i 3, są obowiązani do składania deklaracji podatkowych za okresy miesięczne począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału:
 - 1) w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału; deklaracja za pierwszy miesiąc kwartału jest składana w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału;
 - 2) następujący po kwartale, w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w trzecim miesiącu kwartału.
4. Podatnicy, o których mowa w ust. 3, mogą ponownie składać deklaracje podatkowe za okresy miesięczne, nie wcześniej jednak niż po upływie 4 kwartałów, za które składali deklaracje kwartalne, po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia złożenia deklaracji podatkowej za pierwszy miesięczny okres rozliczeniowy, jednak nie później niż z dniem upływu terminu złożenia tej deklaracji.
5. Mali podatnicy, u których wartość sprzedaży przekroczyła kwotę określoną w art. 2 pkt 25, składają deklaracje podatkowe za okresy miesięczne począwszy od rozliczenia za pierwszy miesiąc kwartału:
 - 1) w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w pierwszym lub drugim miesiącu kwartału, a w przypadku gdy przekroczenie tej kwoty nastąpiło w drugim miesiącu kwartału, deklaracja za pierwszy miesiąc kwartału jest składana w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału;
 - 2) następującego po kwartale, w którym przekroczone tę kwotę – jeżeli przekroczenie kwoty nastąpiło w trzecim miesiącu kwartału.
6. Przepis ust. 5 stosuje się odpowiednio do podatników, którzy zrezygnowali z prawa do rozliczania się metodą kasową.
7. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113, oraz podmiotów wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub na podstawie przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3, chyba że:
 - 1) przysługuje im zwrot różnicy podatku lub zwrot podatku naliczonego zgodnie z art. 87 lub przepisami wydanymi na podstawie art. 92 ust. 1 pkt 3;
 - 2) są obowiązani do dokonania korekty podatku odliczonego, o której mowa w art. 90a, art. 90c lub art. 91, lub
 - 3) są obowiązani do dokonania korekty, o której mowa w art. 89a ust. 4 lub art. 89b ust. 1, lub uprawnieni do dokonania korekty, o której mowa w art. 89b ust. 4.
- 7a. W przypadku zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej podatnicy nie mają obowiązku składania deklaracji, o których mowa w ust. 1 i 2, za okresy rozliczeniowe, których to zawieszenie dotyczy.
- 7b. Zwolnienie z obowiązku składania deklaracji podatkowych, o którym mowa w ust. 7a, nie dotyczy:
 - 1) (uchylony)
 - 2) podatników dokonujących wewnątrzspółnotowego nabycia towarów;
 - 3) podatników dokonujących importu usług lub nabywających towary – w zakresie których są podatnikiem;
 - 4) okresów rozliczeniowych, w których zawieszenie wykonywania działalności gospodarczej nie dotyczyło pełnego okresu rozliczeniowego;
 - 5) okresów rozliczeniowych, za które podatnik jest obowiązany do rozliczenia podatku z tytułu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu oraz za które jest obowiązany dokonać korekty podatku naliczonego.
8. Podatnicy wymienieni w art. 15, inni niż zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni i osoby prawne niebędące podatnikami w rozumieniu art. 15, u których wartość wewnątrzspółnotowego nabycia towarów przekroczyła kwotę, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, lub którzy skorzystali z możliwości wymienionej w art. 10 ust. 6, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe w zakresie dokonywanych nabyć za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.
- 8a. W przypadku podatnika wymienionego w art. 15, innego niż zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, który ustanowił przedstawiciela podatkowego, o którym mowa w art. 18d ust. 1, deklaracje podatkowe składa we własnym imieniu na jego rzecz przedstawiciel podatkowy za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu.
9. W przypadku gdy podatnicy wymienieni w art. 17 ust. 1 pkt 4, 5 i 8 nie mają obowiązku składania deklaracji podatkowej, o którym mowa w ust. 1-3 lub 8, deklarację podatkową składa się w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
10. W przypadku gdy podatnicy, o których mowa w art. 15, oraz podmioty niebędące podatnikami wymienionymi w art. 15, niemające obowiązku składania deklaracji podatkowej, o którym mowa w ust. 1-3 lub w ust. 8, dokonują jedynie wewnątrzspółnotowego nabycia nowych środków transportu, deklarację podatkową w zakresie nabywanych nowych środków transportu składa się w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego z tego tytułu.
11. Podatnicy, o których mowa w art. 16, składają w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe w terminie do ostatniego dnia

- miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy.
- 11a. W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 103 ust. 5a, podatnik jest obowiązany składać naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu w sprawie rozliczania podatku akcyzowego deklarację o należnych kwotach podatku za okresy miesięczne, w terminie do 5. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek ich zapłaty. W przypadku, o którym mowa w art. 17a, deklarację składa płatnik.
- 11b. Deklaracje, o których mowa w ust. 1-3, 3c-6, 8-9 i 11a, składa się wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
- 11c. Deklaracje, o których mowa w ust. 1-3, są przesyłane w postaci elektronicznej zgodnie z wzorem dokumentu elektronicznego, umieszczonym na ePUAP, wspólnego dla deklaracji i ewidencji, w sposób i zgodnie z wymaganiami określonymi w przepisach wydanych na podstawie art. 193a § 3 Ordynacji podatkowej.**
12. Zobowiązanie podatkowe, kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1, przyjmuje się w kwocie wynikającej z deklaracji podatkowej, chyba że organ podatkowy określi je w innej wysokości.
13. (uchylony)
- 13a. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, dane zawarte w deklaracjach, o których mowa w ust. 1-3, uwzględniając konieczność prawidłowego rozliczenia podatku oraz kontroli tego obowiązku przez organ podatkowy.**
14. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzory deklaracji podatkowych, o których mowa w ust. 1-3, 8 i 9, wraz z objaśnieniami co do sposobu prawidłowego ich wypełnienia oraz terminu i miejsca ich składania, w celu umożliwienia rozliczenia podatku.
- 14. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzory deklaracji podatkowych, o których mowa w ust. 8 i 9, wraz z objaśnieniami co do sposobu prawidłowego ich wypełnienia oraz terminu i miejsca ich składania, w celu umożliwienia rozliczenia podatku.**
- 14a. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór deklaracji podatkowej, o której mowa w ust. 8a, wraz z objaśnieniami co do sposobu prawidłowego jej wypełnienia oraz terminu i miejsca jej składania, w celu umożliwienia przedstawicielowi podatkowemu rozliczenia we własnym imieniu i na rzecz podatnika, którego jest przedstawicielem, wewnątrzwspólnotowych dostaw towarów.
- 14b. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzory deklaracji podatkowych, o których mowa w ust. 10 i 11, wraz z objaśnieniami co do sposobu prawidłowego ich wypełnienia oraz terminu i miejsca ich składania, w celu umożliwienia rozliczenia wewnątrzwspólnotowych nabyć i wewnątrzwspólnotowych dostaw nowych środków transportu.
- 14c. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór deklaracji, o której mowa w ust. 11a, wraz z objaśnieniami co do sposobu prawidłowego jej wypełnienia oraz terminu i miejsca jej składania, w celu umożliwienia rozliczenia podatku od wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, o którym mowa w art. 103 ust. 5a, w tym również przez płatnika, uwzględniając specyfikę wykonywania czynności, których dotyczy ta deklaracja.
15. (uchylony)
16. (uchylony)
- zobowiązany do zapłaty podatku od wartości dodanej jest usługobiorca
- zwane dalej „informacjami podsumowującymi”.
2. Przepis ust. 1 pkt 2 w zakresie wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów, o których mowa w art. 9 ust. 1, stosuje się również do osób prawnych niebędących podatnikami w rozumieniu art. 15, zarejestrowanych jako podatnicy VAT UE.
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.
4. (uchylony)
5. (uchylony)
6. (uchylony)
7. (uchylony)
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 dokonany przez naczelnika urzędu skarbowego zgodnie z art. 97 ust. 9, który zastosował dla transakcji, o których mowa w ust. 1;
 - 2) właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany przez państwo członkowskie właściwe dla podatnika podatku od wartości dodanej lub osoby prawnej niebędącej takim podatnikiem, nabywających towary lub usługi, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej;
 - 3) właściwy i ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzwspólnotowych nadany przez państwo członkowskie właściwe dla podatnika podatku od wartości dodanej dokonującego dostawy towarów, zawierający dwuliterowy kod stosowany dla podatku od wartości dodanej – w przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 2;
 - 4) łączną wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, łączną wartość wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, w tym również łączną wartość dostawy towarów, o której mowa w ust. 1 pkt 3, łączną wartość świadczonych usług, o których mowa w ust. 1 pkt 4 – w odniesieniu do poszczególnych kontrahentów.
9. W przypadku transakcji, o której mowa w art. 136, informacja podsumowująca powinna dodatkowo zawierać adnotację, że nabycie i dostawa zostały dokonane w ramach wewnątrzwspólnotowych transakcji trójstronnych.
10. Na potrzeby ust. 1 pkt 4 zobowiązany do zapłaty podatku od wartości dodanej na terytorium państwa członkowskiego, na którym, zgodnie z art. 28b, ma miejsc-

Rozdział 3

Informacje podsumowujące

Art. 100

1. Podatnicy, o których mowa w art. 15, zarejestrowani jako podatnicy VAT UE, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym zbiorcze informacje o dokonanych:
 - 1) wewnątrzwspólnotowych dostawach towarów w rozumieniu art. 13 ust. 1 i 3, do których ma zastosowanie art. 42 ust. 1, na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej,
 - 2) wewnątrzwspólnotowych nabyciach towarów, o których mowa w art. 9 ust. 1 lub art. 11 ust. 1, od podatników podatku od wartości dodanej, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej,
 - 3) dostawach towarów zgodnie z art. 136 ust. 1 lub 2, na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej,
 - 4) usługach, do których stosuje się art. 28b, na rzecz podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej, świadczonych na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, innych niż zwolnionych od podatku od wartości dodanej lub opodatkowanych stawką 0%, dla których

sce świadczenie usług, jest usługobiorca, jeżeli podatnik, o którym mowa w art. 15, będący usługodawcą nie posiada na terytorium tego państwa członkowskiego:

- 1) siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej;
 - 2) siedziby działalności gospodarczej, posiada natomiast na tym terytorium stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, przy czym to stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub inne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej usługodawcy, jeżeli usługodawca posiada takie inne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na tym terytorium, nie uczestniczy w tych transakcjach.
11. Na potrzeby określenia momentu powstania obowiązku podatkowego, o którym mowa w ust. 3, w zakresie świadczenia usług wymienionych w ust. 1 pkt 4, przepisy art. 19a ust. 1-3 i 8 stosuje się odpowiednio.
12. Przedstawiciel podatkowy, o którym mowa w art. 18d ust. 1, składa, za okresy miesięczne, informacje podsumowujące zawierające zbiorcze informacje o dokonanych wewnątrzspółnotowych dostawach towarów, do rozliczenia których został upoważniony.

Art. 101

W przypadku stwierdzenia jakichkolwiek błędów w złożonej informacji podsumowującej podmiot, który złożył informację podsumowującą, jest obowiązany złożyć niezwłocznie korektę tej informacji za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Art. 101a

1. Podatnicy dokonujący dostawy towarów lub świadczący usługi, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym zbiorcze informacje o dokonanych dostawach towarów oraz świadczonych usługach, zwane dalej „informacjami podsumowującymi w obrocie krajowym”.
2. Informacje podsumowujące w obrocie krajowym 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.
3. Informacja podsumowująca w obrocie krajowym powinna zawierać następujące dane:
 - 1) nazwę lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej podatnika składającego informację podsumowującą w obrocie krajowym;
 - 2) nazwę lub imię i nazwisko oraz numer identyfikacji podatkowej podatnika nabywającego towary lub usługi;

- 3) łączną wartość dostaw towarów oraz świadczonych usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 – w odniesieniu do poszczególnych nabywców.
4. W przypadku stwierdzenia jakichkolwiek błędów w złożonej informacji podsumowującej w obrocie krajowym podatnik jest obowiązany złożyć niezwłocznie korektę tej informacji za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
5. W przypadku zmiany wartości dostaw towarów lub świadczonych usług, o których mowa w ust. 3 pkt 3, podatnik jest obowiązany skorygować łączną wartość w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, za który dokonuje się korekty podstawy opodatkowania w deklaracji podatkowej. Jeżeli korekta dotyczy okresu, za który została złożona informacja podsumowująca w obrocie krajowym, przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio.

Art. 101a

(uchylony)

Art. 102

1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji podsumowującej wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, terminu i miejsca składania oraz wzór korekty informacji podsumowującej wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, uwzględniając specyfikę wykonywania niektórych czynności oraz przepisy Unii Europejskiej.
2. (uchylony)
3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji podsumowującej w obrocie krajowym wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, terminu i miejsca składania, oraz wzór korekty tej informacji wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, uwzględniając specyfikę dostaw towarów oraz świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca, w przypadkach, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8.
3. (uchylony)

Rozdział 4

Zapiąta podatku

Art. 103

1. Podatnicy oraz podmioty wymienione w art. 108 są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego, z zastrzeżeniem ust. 1a-4 oraz art. 33 i art. 33b.
 - 1a. Podatnicy, u których obowiązek składania deklaracji podatkowych za okresy mie-

sięczne, na podstawie art. 99 ust. 3c pkt 1 lub ust. 5 pkt 1, powstał w drugim miesiącu kwartału, są obowiązani do obliczania i wpłacania podatku za pierwszy miesiąc kwartału w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po drugim miesiącu kwartału.

2. Podatnicy, o których mowa w art. 99 ust. 2 i 3, są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy kwartalne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4 oraz art. 33.

2a. (uchylony)

2b. (uchylony)

2c. (uchylony)

2d. (uchylony)

2e. (uchylony)

2f. (uchylony)

2g. (uchylony)

3. W przypadku, o którym mowa w art. 99 ust. 10, podatnicy są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku w terminie 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego na rachunek urzędu skarbowego.

4. Przepis ust. 3 stosuje się również w przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia nowych środków transportu lub innych środków transportu, od których podatek jest rozliczany zgodnie z art. 99 ust. 1-3 lub 8, jeżeli środek transportu ma być przez nabywcę zarejestrowany na terytorium kraju lub jeżeli nie podlega rejestracji, a jest użytkowany na terytorium kraju.

5. W przypadkach, o których mowa w ust. 3 i 4, podatnicy są obowiązani przedłożyć naczelnikowi urzędu skarbowego zgodnie z ustalonym wzorem informację o nabywanych środkach transportu. Do informacji dołącza się kopię faktury potwierdzającej nabycie środka transportu przez podatnika.

- 5a. W przypadku wewnątrzspółnotowego nabycia paliw silnikowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, których wytwarzanie lub którymi obrót wymaga uzyskania koncesji zgodnie z przepisami ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne, podatnik jest obowiązany, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania kwot podatku na rachunek urzędu skarbowego właściwego w zakresie wpłat podatku akcyzowego:

- 1) w terminie 5 dni od dnia, w którym towary te zostały wprowadzone do określonego we właściwym zezwoleniu miejsca odbioru wyrobów akcyzowych – jeżeli towary są nabywane wewnątrzspółnotowo w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym przez zarejestrowanego odbiorcę z zasto-

sowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy zgodnie z przepisami o podatku akcyzowym;

- 2) w terminie 5 dni od dnia wprowadzenia tych towarów z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju do składu podatkowego;
- 3) z chwilą przemieszczenia tych towarów na terytorium kraju – jeżeli towary są przemieszczane poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy zgodnie z przepisami o podatku akcyzowym.

5a. W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia wyrobów, o których mowa w ust. 5aa, podatnik jest obowiązany, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania kwot podatku na rachunek urzędu skarbowego właściwego w zakresie wpłat podatku akcyzowego:

- 1) w terminie 5 dni od dnia, w którym wyroby te zostały wprowadzone do określonego we właściwym zezwoleniu miejsca odbioru wyrobów akcyzowych – jeżeli wyroby są nabywane wewnątrzwspólnotowo w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym przez zarejestrowanego odbiorcę z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy zgodnie z przepisami o podatku akcyzowym;
- 2) w terminie 5 dni od dnia wprowadzenia tych wyrobów z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju do składu podatkowego;
- 3) z chwilą przemieszczenia tych wyrobów na terytorium kraju – jeżeli są przemieszczane poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy zgodnie z przepisami o podatku akcyzowym.

5aa. Do wyrobów będących przedmiotem nabycia wewnątrzwspólnotowego, o którym mowa w ust. 5a, zalicza się następujące wyroby:

- 1) benzyny lotnicze (CN 2710 12 31);
- 2) benzyny silnikowe (CN 2710 12 25 – z wyłączeniem benzyn lakowych i przemysłowych, CN 2710 12 41, CN 2710 12 45, CN 2710 12 49, CN 2710 12 51, CN 2710 12 59, CN 2710 12 90, CN 2207 20 00);
- 3) gaz płynny (LPG) – (CN 2711 12, CN 2711 13, CN 2711 14 00, CN 2711 19 00);
- 4) oleje napędowe (CN 2710 19 43, CN 2710 20 11);
- 5) oleje opałowe (CN 2710 19 62, CN 2710 19 64, CN 2710 19 68, CN 2710 20 31, CN 2710 20 35, CN 2710 20 39, CN 2710 20 90);
- 6) paliwa typu benzyny do silników odrzutowych (CN 2710 12 70);
- 7) paliwa typu nafty do silników odrzutowych (CN 2710 19 21);

8) pozostałe oleje napędowe (CN 2710 19 46, CN 2710 19 47, CN 2710 19 48, CN 2710 20 15, CN 2710 20 17, CN 2710 20 19);

9) paliwa ciekłe w rozumieniu ustawy z dnia 25 sierpnia 2006 r. o systemie monitorowania i kontrolowania jakości paliw (Dz.U. z 2018 r., poz. 427 i 650), które nie zostały ujęte w pkt 1-4 i 6-8;

10) biopaliwa ciekłe w rozumieniu ustawy z dnia 25 sierpnia 2006 r. o biokomponentach i biopaliwach ciekłych (Dz.U. z 2018 r., poz. 1344 i 1356);

11) pozostałe wyroby, o których mowa w art. 86 ust. 2 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, wymienione w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, bez względu na kod CN.

5ab. Do wyrobów, o których mowa w ust. 5aa stosuje się klasyfikację w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej (CN) zgodną z rozporządzeniem Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz. Urz. WE L 256 z 07.09.1987, str. 1, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 2, t. 2, str. 382, z późn. zm.). Zmiany w Nomenklaturze Scalonej (CN) nie powodują zmian w podatku, o którym mowa w ust. 5a, jeżeli nie zostały określone w niniejszej ustawie.

5b. W przypadku, o którym mowa w ust. 5a pkt 3, obliczenie i wpłacenie kwoty podatku może nastąpić w terminie 5 dni od otrzymania towarów na terytorium kraju, jeżeli podatnik, najpóźniej na 3 dni robocze przed przemieszczeniem towarów na terytorium kraju, złoży do naczelnika urzędu skarbowego właściwego w sprawie rozliczania podatku akcyzowego zgłoszenie o planowanym nabyciu wewnątrzwspólnotowym, o którym mowa w art. 78 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym.

5c. Przepisy ust. 5a pkt 1 i 2 stosuje się odpowiednio, jeżeli podatek jest pobierany przez płatnika.

5d. Organem właściwym w zakresie zobowiązań z tytułu kwot podatku, o których mowa w ust. 5a, jest organ podatkowy właściwy w sprawie rozliczania podatku akcyzowego.

6. (uchylony)

7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór informacji, o której mowa w ust. 5, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowej identyfikacji środka transportu, w tym jego przebieg oraz datę pierwszego dopuszczenia do użytku.

Art. 103a

W przypadku gdy podatek jest pobierany przez płatnika, o którym mowa w art. 17a, wpłacanie kwot podatku przez podatnika, o którym mowa w art. 103 ust. 5a, może być dokonywane na rachunek VAT płatnika przy użyciu komunikatu przelewu, o którym mowa w art. 108a ust. 3, w którym podatnik wskazuje w miejsce informacji, o których mowa w art. 108a ust. 3:

- 1) pkt 1 i 2 – kwotę podatku, o której mowa w art. 103 ust. 5a, która ma zostać zapłacona w mechanizmie podzielonej płatności;
- 2) pkt 3 – numer dokumentu związane go z płatnością wystawionego przez płatnika, o którym mowa w art. 17a;
- 3) pkt 4 – numer, za pomocą którego płatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku.

Art. 104

1. Przepisy art. 21 i art. 86 ust. 10e stosuje się również do podatnika rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności określonych w art. 5, jeżeli przewidywana przez podatnika wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, kwot określonych w art. 2 pkt 25.
2. W przypadku przekroczenia kwot określonych zgodnie z ust. 1 podatnik traci prawo do rozliczania się metodą kasową począwszy od okresu rozliczeniowego następującego po kwartale, w którym nastąpiło to przekroczenie, oraz w następnym roku podatkowym.

Art. 105

(uchylony)

DZIAŁ Xa

Odpowiedzialność podatkowa nabywcy w szczególnych przypadkach

Art. 105a

1. Podatnik, o którym mowa w art. 15, na rzecz którego dokonano dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, odpowiada solidarnie wraz z podmiotem dokonującym tej dostawy za jego zaległości podatkowe w części podatku proporcjonalnie przypadającej na dostawę dokonaną na rzecz tego podatnika, jeżeli:
 - 1) wartość towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, nabywanych od jednego podmiotu dokonującego ich dostawy, bez kwoty podatku przekroczyła w danym miesiącu kwotę 50 000 zł, oraz
 - 2) w momencie dokonania dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, podatnik wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na

- jego rzecz dostawę tych towarów lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego.
2. Podatnik miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że cała kwota podatku przypadająca na dokonaną na jego rzecz dostawę towarów lub jej część nie zostanie wpłacona na rachunek urzędu skarbowego, jeżeli okoliczności towarzyszące tej dostawie towarów lub warunki, na jakich została ona dokonana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie tymi towarami, w szczególności jeżeli cena za dostarczone podatnikowi towary była bez uzasadnienia ekonomicznego niższa od ich wartości rynkowej.
 3. Przepisu ust. 1 nie stosuje się:
 - 1) do nabycia towarów, o których mowa w poz. 10 załącznika nr 13 do ustawy, jeżeli:
 - 1) do nabycia towarów, o których mowa w poz. 18 załącznika nr 13 do ustawy, jeżeli:
 - a) nabycie to jest dokonywane na stacjach paliw lub stacjach gazu płynnego, do standardowych zbiorników pojazdów używanych przez podatników nabywających te towary, do napędu tych pojazdów,
 - b) dostawy tych towarów dokonuje podatnik dostarczający gaz przewodowy za pośrednictwem własnych sieci przesyłowych lub dystrybucyjnych, lub
 - 2) jeżeli powstanie zaległości podatkowych nie wiązało się z uczestnictwem podmiotu dokonującego dostawy towarów, o którym mowa w ust. 1, w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej, lub
 - 3) jeżeli w związku z dokonaniem dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-24 załącznika nr 13 do ustawy łącznie były spełnione następujące warunki:
 - 3) jeżeli w związku z dokonaniem dostawy towarów wymienionych w poz. 1-17 załącznika nr 13 do ustawy łącznie były spełnione następujące warunki:
 - a) podmiot dokonujący dostawy tych towarów na dzień dokonania tej dostawy był wymieniony w wykazie, o którym mowa w art. 105c ust. 1,
 - b) wysokość kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 1, na dzień dokonania tej dostawy odpowiadała co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego przypadającej na dostawy towarów dokonane w danym miesiącu na rzecz danego podatnika lub
 - 2) do nabycia towarów, o których mowa w poz. 11 załącznika nr 13 do ustawy, jeżeli:
 - a) podmiot dokonujący dostawy tych towarów na dzień dokonania tej dostawy był wymieniony w wykazie, o którym mowa w art. 105c ust. 1,
 - b) wysokość kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 1, na dzień dokonania tej dostawy odpowiadała co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego przypadającej na dostawy towarów dokonane w danym miesiącu na rzecz danego podatnika lub
 4. Jeżeli podatnik wykaże, że okoliczności lub warunki, o których mowa w ust. 2, nie miały wpływu na niezapłacenie podatku, przepisu ust. 1 nie stosuje się.
 1. Podmiot dokonujący dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, który spełnia łącznie następujące warunki:
 - 1) nie posiada zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa,
 - 2) nie jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji,
 - 3) w przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy – posiada koncesje wymagane w wykonywaniu działalności gospodarczej,
 - 3) w przypadku dostaw towarów wymienionych w poz. 18 i 19 załącznika nr 13 do ustawy – posiada koncesje wymagane w wykonywaniu działalności gospodarczej.
- 4) upoważnił bank mający siedzibę na terytorium kraju albo spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, której jest członkiem, prowadzące rachunek, wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym, na który dokonywana jest zapłata z tytułu dostawy tych towarów, do przekazywania naczelnikom urzędów skarbowych, naczelnikom urzędów celno-skarbowych, dyrektorom izb administracji skarbowej lub Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o wszystkich transakcjach dokonywanych na tym rachunku,
 - 5) przez okres co najmniej ostatnich 12 miesięcy składał za każdy okres rozliczeniowy deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3
 - może złożyć w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną stanowiącą zabezpieczenie zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę w związku z dokonywaniem dostaw tych towarów oraz powstałych po wniesieniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa. Spełnienie warunków ocenia się według stanu na dzień składania kaucji gwarancyjnej.
- 1a. Podmiot, o którym mowa w ust. 1, wraz ze złożeniem kaucji gwarancyjnej składa wnioszek w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej oraz upoważnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 4.
 - 1b. Upoważnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, powinno zawierać w szczególności:
 - 1) datę i miejsce sporządzenia upoważnienia;
 - 2) dane identyfikujące podmiot udzielający upoważnienia;
 - 3) nazwę oraz adres siedziby banku albo spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej;
 - 4) treść oświadczenia upoważnienia;
 - 5) datę, od której podmiot, o którym mowa w ust. 1, upoważnił bank albo spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową;
 - 6) oświadczenie, że na rachunek, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, jest dokonywana zapłata z tytułu dostawy towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy;
 - 7) wskazanie naczelnika urzędu skarbowego, do którego podmiot, o którym mowa w ust. 1, przekazuje upoważnienie;
 - 8) potwierdzenie przyjęcia upoważnienia przez bank albo spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową.
 - 1c. W przypadku udzielenia upoważnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, po złożeniu kaucji gwarancyjnej, o której mowa w ust. 1, podmiot, o którym mowa w ust. 1, przekazuje upoważnienie do właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie 7 dni od dnia jego udzielenia.

- 1d. W przypadku cofnięcia upoważnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, przez podmiot, o którym mowa w ust. 1, bank albo spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa są obowiązani do powiadomienia naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla tego podmiotu, o cofnięciu upoważnienia, najpóźniej następnego dnia roboczego od dnia otrzymania oświadczenia o cofnięciu upoważnienia.
- 1e. Oświadczenie o cofnięciu upoważnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, powinno zawierać w szczególności:
- 1) datę i miejsce sporządzenia oświadczenia o cofnięciu upoważnienia;
 - 2) dane identyfikujące podmiot cofający upoważnienie;
 - 3) nazwę oraz adres siedziby banku albo spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, do których składane jest oświadczenie o cofnięciu upoważnienia;
 - 4) treść oświadczenia o cofnięciu upoważnienia;
 - 5) datę, od której następuje cofnięcie upoważnienia;
 - 6) wskazanie naczelnika urzędu skarbowego, do którego powinno być przekazane oświadczenie o cofnięciu upoważnienia.
- 1f. Cofnięcie upoważnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, nie może dotyczyć okresu, w którym podmiot, o którym mowa w ust. 1, był wymieniony w wykazie, o którym mowa w art. 105c ust. 1. Cofnięcie upoważnienia za ten okres nie wywołuje skutków prawnych.
- 1g. W przypadku zmiany naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla podmiotu, o którym mowa w ust. 1, w sprawach, o których mowa w ust. 1-1e, 2-10 i 11a oraz art. 105c, naczelnik urzędu skarbowego właściwy przed zmianą właściwości powiadamia niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 3 dni roboczych od dnia zmiany właściwości, bank albo spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, który naczelnik urzędu skarbowego jest właściwy dla tego podmiotu po zmianie.
- 1h. W przypadku gdy po złożeniu kaucji gwarancyjnej podmiot, o którym mowa w ust. 1, będzie w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji, podmiot ten niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 3 dni roboczych od dnia otwarcia tych postępowań albo likwidacji, zawiadamia o tym właściwego naczelnika urzędu skarbowego.
- 1i. W przypadku gdy po złożeniu kaucji gwarancyjnej koncesja, o której mowa w ust. 1 pkt 3, wygaśnie albo zostanie cofnięta, podmiot, o którym mowa w ust. 1, dokonujący dostaw towarów, o których mowa w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy, niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 3 dni roboczych od dnia wygaśnięcia albo cofnięcia koncesji, zawiadamia o tym właściwego naczelnika urzędu skarbowego.
2. Wysokość kaucji gwarancyjnej powinna odpowiadać co najmniej jednej piątej kwoty podatku należnego od przewidywanej przez podmiot, o którym mowa w ust. 1, w danym miesiącu wartości sprzedaży towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, z tym że nie może być niższa niż:
- 1) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-24 załącznika nr 13 do ustawy;
 - 1) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-17 załącznika nr 13 do ustawy;
 - 2) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.
 - 2) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 18 i 19 załącznika nr 13 do ustawy.
3. Podmiot, o którym mowa w ust. 1, może wybrać jedną lub więcej z następujących form kaucji gwarancyjnej:
- 1) depozyt pieniężny złożony na wyodrębniony rachunek urzędu skarbowego;
 - 2) gwarancja bankowa lub ubezpieczeniowa; przepis art. 33e Ordynacji podatkowej stosuje się odpowiednio;
 - 3) pisemne nieodwołalne upoważnienie organu podatkowego, potwierdzone przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania, do wysokości składanej kaucji gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie.
- 3a. Podmiot, o którym mowa w ust. 1, może dokonać zmiany formy złożonej kaucji gwarancyjnej na jedną lub więcej form, o których mowa w ust. 3, jeżeli zmiana formy kaucji gwarancyjnej nie spowoduje zmniejszenia jej wysokości.
- 3b. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 2, powinna obejmować zobowiązanie się gwaranta do zapłacenia do wysokości udzielonej gwarancji, bezwzględnie i nieodwołalnie, na pierwsze pisemne wezwanie reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, zwanego dalej „beneficjentem gwarancji”, złożone w okresie trwania odpowiedzialności gwaranta:
- 1) zabezpieczonej kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej u podmiotu, któremu udzielił gwarancji, w okresie, na który została udzielona gwarancja, zwanym dalej „okresem ważności gwarancji”, jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności gwarancji, oraz
 - 2) powstałych u podmiotu, o którym mowa w pkt 1, po złożeniu kaucji gwarancyjnej w okresie ważności gwarancji, zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.
- 3c. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 2, powinna przewidywać przedłużenie okresu trwania odpowiedzialności gwaranta po upływie okresu ważności gwarancji o odpowiednie terminy wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2 w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.
- 3d. Wezwanie, o którym mowa w ust. 3b, powinno zawierać oświadczenie beneficjenta gwarancji, że zapłacenie żądanych kwot stało się wymagalne.
- 3e. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 3, powinna zawierać nieodwołalne upoważnienie dla reprezentującego Skarb Państwa właściwego naczelnika urzędu skarbowego, potwierdzone przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, do wyłącznego dysponowania w okresie, na który udzielono upoważnienia, do wysokości złożonej kaucji gwarancyjnej, środkami pieniężnymi zgromadzonymi na rachunku prowadzonym w tym banku lub w tej kasie, tytułem zabezpieczenia:
- 1) kwoty podatku, o której mowa w ust. 1, wraz z odsetkami za zwłokę, powstałej w okresie, na który udzielono upoważnienia, zwanym dalej „okresem ważności upoważnienia”, jeżeli jej zapłata stanie się wymagalna w okresie ważności upoważnienia, oraz
 - 2) powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.
- 3f. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 3 pkt 3, powinna przewidywać przedłużenie okresu obowiązywania upoważnienia po upływie okresu ważności upoważnienia o odpowiednie terminy wskazane w ust. 8 pkt 1 i 2 w razie wystąpienia przypadków, o których mowa w tych przepisach.
4. Kaucja gwarancyjna może zostać złożona bezterminowo albo z określonym terminem ważności, liczoną w miesiącach, jednak nie krótszym niż 12 kolejnych miesięcy kalendarzowych, licząc od dnia złożenia kaucji gwarancyjnej.
- 4a. Przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio do przedłużenia terminu ważności kaucji gwarancyjnej.

5. Na wniosek podmiotu, o którym mowa w ust. 1:
- 1) w przypadku przyjęcia kaucji gwarancyjnej z określonym terminem ważności – przedłuża się termin ważności przyjętej kaucji gwarancyjnej;
 - 2) podwyższa się wysokość kaucji gwarancyjnej;
 - 3) kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9, w całości albo w części przewyższającej kwotę:
 - a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-24 załącznika nr 13 do ustawy,
 - a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-17 załącznika nr 13 do ustawy.
 - b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.
 - b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 18 i 19 załącznika nr 13 do ustawy.
6. Kaucja gwarancyjna jest zwracana, odpowiednio w całości lub w części:
- 1) nie później niż po upływie 10 dni od końca miesiąca, w którym upływa termin ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części – w przypadku kaucji gwarancyjnej, o której mowa w ust. 3 pkt 1, złożonej jako kaucja gwarancyjna z określonym terminem ważności, jeżeli przed upływem tego terminu nie złożono wniosku o jego przedłużenie lub wniosku o zwrot w części lub w całości tej kaucji gwarancyjnej;
 - 2) nie później niż po upływie 40 dni od końca miesiąca, w którym złożono wniosek o jej zwrot w całości lub w części – w przypadku, o którym mowa w ust. 5 pkt 3, z tym że wniosek złożony w ostatnim dniu roboczym miesiąca traktuje się jak złożony w miesiącu następnym.
- 6a. W przypadku odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej kaucja gwarancyjna podlega zwrotowi nie później niż w terminie 10 dni od dnia odmowy przyjęcia kaucji gwarancyjnej, z zastrzeżeniem ust. 8 i 9.
7. Zwrot kaucji gwarancyjnej złożonej:
- 1) w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 1 – następuje na rachunek podmiotu, o którym mowa w ust. 1, w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek tego podmiotu w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, wskazany we wniosku w sprawie przyjęcia kaucji gwarancyjnej, albo na inny rachunek w takim banku lub w takiej kasie, wskazany przez ten podmiot po złożeniu tego wniosku;
 - 2) w formach, o których mowa w ust. 3 pkt 2 i 3 – następuje przez zwrot dokumentu poświadczającego udzielenie gwarancji lub upoważnienia.
8. Zwrotu kaucji gwarancyjnej nie dokonuje się w przypadku:
- 1) wszczęcia, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej:
 - a) postępowania podatkowego w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – do czasu zakończenia tego postępowania, lub
 - b) kontroli podatkowej w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – do upływu terminu 3 miesięcy od dnia zakończenia kontroli, jeżeli w tym terminie nie wszczęto postępowania podatkowego;
 - 2) wszczęcia kontroli celno-skarbowej w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – do upływu terminu 3 miesięcy od dnia zakończenia tej kontroli, a jeżeli w tym terminie doszło do przekształcenia kontroli celno-skarbowej w postępowanie podatkowe w zakresie rozliczenia, którego dotyczy kaucja gwarancyjna – do zakończenia tego postępowania;
 - 3) złożenia wniosku o zwrot kaucji gwarancyjnej w przypadku usunięcia podmiotu z wykazu na podstawie art. 105c ust. 5, ust. 9 pkt 2-4 lub ust. 9a-9c, jeżeli został on złożony po upływie 5 lat, licząc od końca roku, w którym podmiot składający kaucję gwarancyjną został usunięty z wykazu.
9. W przypadku powstania po złożeniu kaucji gwarancyjnej u podmiotu, o którym mowa w ust. 1, zaległości podatkowej w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa kaucję gwarancyjną przeznacza się na pokrycie tej zaległości, z wyłączeniem zaległości, których zapłatę odroczone lub rozłożono na raty zgodnie z art. 67a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. Przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące zaliczania nadpłat stosuje się odpowiednio, z tym że zaliczenie kaucji gwarancyjnej na poczet zaległości podatkowej następuje z dniem powstania zaległości podatkowej.
- 9a. Od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej złożonej w formie, o której mowa w ust. 3 pkt 1, przysługują odsetki. Przepis ust. 9 stosuje się odpowiednio.
- 9b. Odsetki są naliczane od dnia przyjęcia kaucji gwarancyjnej do dnia odpowiednio jej zwrotu lub zaliczenia na poczet zaległości podatkowej, o którym mowa w ust. 9.
- 9c. Stawka odsetek jest równa 30% stopy depozytowej ustalonej zgodnie z przepisami o Narodowym Banku Polskim. 9d. Odsetki podlegają zwrotowi wraz z kwotą kaucji gwarancyjnej na zasadach właściwych dla zwrotu kaucji gwarancyjnej.
10. W sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej, w tym z odsetkami, wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie.
11. Postanowienie, o którym mowa w ust. 10, wydaje się niezwłocznie, nie później jednak niż w terminie 7 dni odpowiednio od dnia:
- 1) złożenia wniosku w sprawie przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości lub zmiany formy kaucji gwarancyjnej;
 - 2) dokonania zwrotu kaucji gwarancyjnej, w tym z odsetkami.
- 11a. Bank albo spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa, o których mowa w ust. 1 pkt 4, są obowiązane na wniosek naczelnika urzędu skarbowego, naczelnika urzędu celno-skarbowego, dyrektora izby administracji skarbowej lub Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, niezwłocznie, jednak nie później niż w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania wniosku, przekazywać tym organom informacje o wszystkich transakcjach dokonywanych na rachunku, o którym mowa w ust. 1 pkt 4.
- 11b. Przekazanie informacji, o których mowa w ust. 11a, następuje nieodpłatnie.
- 11c. Informacje, o których mowa w ust. 11a, mogą być przekazane za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych zapisanych w edytowalnej formie elektronicznej.
12. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór wniosku w sprawie kaucji gwarancyjnej składanego w przypadku przyjęcia, przedłużenia terminu ważności, podwyższenia wysokości, zmiany formy oraz zwrotu kaucji gwarancyjnej, uwzględniając konieczność zapewnienia właściwego zabezpieczenia zapłaty podatku w związku z dokonywaniem dostaw towarów, o których mowa w ust. 1, oraz powstałych po złożeniu kaucji gwarancyjnej zaległości podatkowych w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.
13. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowe zasady naliczania odsetek od kwoty przyjętej kaucji gwarancyjnej, o której mowa w ust. 3 pkt 1, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego obliczenia tych odsetek oraz biorąc pod uwagę okres przechowywania kaucji, a także zasady kalkulacji i wysokość stopy depozytowej, o której mowa w ust. 9c.
14. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór upoważnienia, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, oraz wzór oświadczenia o cofnięciu upoważnienia, mając na uwadze konieczność zapewnienia skutecznego uzyskiwania przez naczelników urzędów skarbowych, naczelników urzędów celno-skarbowych, dyrektorów izb administracji skarbowej lub Szefa Krajowej Administracji Skarbowej informacji o wszystkich transakcjach dokonywanych

na rachunku, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, oraz zapewnienie kompletności elementów, jakie powinno zawierać upoważnienie oraz oświadczenie o cofnięciu upoważnienia.

Art. 105c

1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej prowadzi w formie elektronicznej wykaz podmiotów dokonujących dostawy towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, które złożyły kaucję gwarancyjną.
2. Wykaz jest udostępniany w Biuletynie Informacji Publicznej ministra właściwego do spraw finansów publicznych.
3. Naczelnik urzędu skarbowego niezwłocznie, jednak nie później niż następnego dnia roboczego po dniu wydania postanowienia o przyjęciu kaucji gwarancyjnej, wprowadza do wykazu następujące dane podmiotu, który złożył kaucję gwarancyjną:
 - 1) imiona i nazwisko lub nazwę;
 - 2) numer, za pomocą którego jest on zidentyfikowany na potrzeby podatku;
 - 3) wysokość złożonej kaucji gwarancyjnej;
 - 4) numer rachunku, o którym mowa w art. 105b ust. 1 pkt 4.
4. Naczelnik urzędu skarbowego wprowadza do wykazu zmiany w zakresie danych, o których mowa w ust. 3, w przypadku:
 - 1) podwyższenia wysokości kaucji gwarancyjnej – nie później niż następnego dnia roboczego po dniu wydania postanowienia o podwyższeniu wysokości tej kaucji;
 - 2) zwrotu części kaucji gwarancyjnej – ostatniego dnia roboczego miesiąca, w którym złożono wniosek o jej zwrot;
 - 3) upływu terminu ważności części kaucji gwarancyjnej – ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym upłyne ten termin;
 - 4) innych zmian niż wymienione w pkt 1-3 – nie później niż następnego dnia roboczego po dniu, w którym naczelnik urzędu skarbowego został zawiadomiony o tych zmianach.
5. W przypadku stwierdzenia, że złożona przez podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, kaucja gwarancyjna:
 - 1) jest co najmniej o 20% niższa od jednej piątej kwoty podatku należnego od wartości sprzedaży towarów, o których mowa w załączniku nr 13 do ustawy, dokonanej przez niego w danym miesiącu, lub
 - 2) jest niższa niż:
 - a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-24 załącznika nr 13 do ustawy,
 - a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-17 załącznika nr 13 do ustawy,
 - b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy
- b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy
- b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 18 i 19 załącznika nr 13 do ustawy
- naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa ten podmiot z wykazu.
6. Przepisu ust. 5 pkt 1 nie stosuje się, jeżeli wysokość kaucji gwarancyjnej wynosi co najmniej:
 - 1) 3 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-24 załącznika nr 13 do ustawy;
 - 1) 3 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-17 załącznika nr 13 do ustawy;
 - 2) 10 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy.
 - 2) 10 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 18 i 19 załącznika nr 13 do ustawy.
7. W przypadku, o którym mowa w ust. 5, wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie.
8. W przypadku uzupełnienia kaucji gwarancyjnej do wysokości spełniającej wymagania określone w art. 105b ust. 2 przepis ust. 3 stosuje odpowiednio.
9. Naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa z wykazu podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, bez konieczności zawiadamiania go o tym:
 - 1) w przypadku zwrotu całości kaucji gwarancyjnej – ostatniego dnia roboczego miesiąca, w którym złożono wniosek o jej zwrot;
 - 2) w przypadku upływu terminu ważności całości kaucji gwarancyjnej lub jej części, jeżeli wskutek tego wysokość kaucji gwarancyjnej będzie niższa niż:
 - a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-9 i 12-24 załącznika nr 13 do ustawy,
 - a) 200 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 1-17 załącznika nr 13 do ustawy,
 - b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy
 - b) 1 000 000 zł – w przypadku dostawy towarów wymienionych w poz. 18 i 19 załącznika nr 13 do ustawy
- ostatniego dnia roboczego miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym upłyne ten termin;
- 3) z dniem wykreślenia go z rejestru jako podatnika VAT;
- 4) jeżeli w wyniku podjętych czynności sprawdzających okaże się, że podmiot ten nie istnieje, lub mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma

możliwości skontaktowania się z nim albo jego pełnomocnikiem.

- 9a. W przypadku stwierdzenia, że podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji, naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa ten podmiot z wykazu, o którym mowa w ust. 1.
- 9b. W przypadku stwierdzenia, że podmiotowi, o którym mowa w art. 105b ust. 1, dokonującemu dostaw towarów wymienionych w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy cofnięto koncesję wymaganą w wykonywaniu działalności gospodarczej w związku z dostawą tych towarów albo koncesja ta wygasła, naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa ten podmiot z wykazu, o którym mowa w ust. 1.
- 9b. W przypadku stwierdzenia, że podmiotowi, o którym mowa w art. 105b ust. 1, dokonującemu dostaw towarów wymienionych w poz. 18 i 19 załącznika nr 13 do ustawy cofnięto koncesję wymaganą w wykonywaniu działalności gospodarczej w związku z dostawą tych towarów albo koncesja ta wygasła, naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa ten podmiot z wykazu, o którym mowa w ust. 1.
- 9c. W przypadku cofnięcia upoważnienia, o którym mowa w art. 105b ust. 1 pkt 4, lub stwierdzenia, że bank mający siedzibę na terytorium kraju albo spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa prowadząca rachunek wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym nie zostały upoważnione przez podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1, do przekazywania naczelnikom urzędów skarbowych, naczelnikom urzędów celno-skarbowych, dyrektorom izb administracji skarbowej lub Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o wszystkich transakcjach dokonywanych na tym rachunku, naczelnik urzędu skarbowego z urzędu usuwa ten podmiot z wykazu, o którym mowa w ust. 1.
- 9d. W przypadkach, o których mowa w ust. 9a-9c, wydaje się postanowienie, na które nie przysługuje zażalenie.
10. W przypadku podmiotów usuniętych z wykazu na podstawie ust. 5, ust. 9 pkt 2-4 lub ust. 9a-9c, zwrotu kaucji gwarancyjnej dokonuje się w terminie i na zasadach określonych w art. 105b ust. 6-10 i ust. 11 pkt 2.

Art. 105d

1. W przypadku zmiany naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla rozliczeń podatku naczelnikiem urzędu skarbowego właściwym w sprawach, o których mowa w art. 105b i art. 105c, jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawie rozliczania podatku.
2. Naczelnik urzędu skarbowego właściwość przekazuje

niezwłocznie właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego kaucją gwarancyjną wraz z odsetkami, jeżeli są należne, złożoną przez podmiot, o którym mowa w art. 105b ust. 1.

DZIAŁ XI

Dokumentacja

Rozdział 1

Faktury

Art. 106

(uchylony)

Art. 106a

Przepisy niniejszego rozdziału stosuje się do:

- 1) sprzedaży, z wyjątkiem przypadków, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 i 5 oraz ust. 1a, w których usługodawca lub dokonujący dostawy towarów nie rozlicza podatku należnego i faktura dokumentująca te transakcje nie jest wystawiana przez usługobiorcę lub nabywcę towarów w imieniu i na rzecz usługodawcy lub dokonującego dostawy towarów;
- 2) dostawy towarów i świadczenia usług dokonywanych przez podatnika posiadającego na terytorium kraju siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, z którego dokonywane są te czynności, a w przypadku braku na terytorium kraju siedziby działalności gospodarczej oraz stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej – posiadającego na terytorium kraju stałe miejsce zamieszkania albo zwykłe miejsce pobytu, z którego dokonywane są te czynności, w przypadku gdy miejscem świadczenia jest terytorium:
 - a) państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, a osobą zobowiązaną do zapłaty podatku od wartości dodanej jest nabywca towaru lub usługobiorca i faktura dokumentująca te czynności nie jest wystawiana przez tego nabywcę lub usługobiorcę w imieniu i na rzecz podatnika,
 - b) państwa trzeciego;
- 3)^{6b} świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, dla których miejscem świadczenia jest miejsce określone zgodnie z art. 28k ust. 1, przez podatników zidentyfikowanych na potrzeby procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziałach 6a i 7, dla których państwem członkowskim identyfikacji jest Rzeczpospolita Polska.

Art. 106b

1. Podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą:

- 1) sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2, dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem;
 - 2) sprzedaż wysyłkową z terytorium kraju i sprzedaż wysyłkową na terytorium kraju na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
 - 3) wewnątrzwspólnotową dostawę towarów na rzecz podmiotu innego niż wskazany w pkt 1;
 - 4) otrzymanie przez niego całości lub części zapłaty przed dokonaniem czynności, o których mowa w pkt 1 i 2, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów lub czynności, dla których obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 4.
2. Podatnik nie jest obowiązany do wystawienia faktury w odniesieniu do sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113 ust. 1 i 9 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3.
3. Na żądanie nabywcy towaru lub usługi podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą:
- 1) czynności, o których mowa w ust. 1 pkt 1, z wyjątkiem czynności, o których mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4, oraz otrzymanie całości lub części zapłaty przed wykonaniem tych czynności, z wyjątkiem przypadku, gdy zapłata dotyczy wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów – jeżeli obowiązek wystawienia faktury nie wynika z ust. 1,
 - 2) sprzedaż zwolnioną, o której mowa w ust. 2, z zastrzeżeniem art. 117 pkt 1 i art. 118
 - jeżeli żądanie jej wystawienia zostało zgłoszone w terminie 3 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty.
- 4.^{6b} Do świadczenia usług, o których mowa w art. 106a pkt 3, przepis ust. 3 pkt 1 stosuje się odpowiednio.

4. W przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, fakturę na rzecz nabywcy posługującego się numerem identyfikacji podatkowej, o którym mowa w art. 1 pkt 2 ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników lub numerem, za pomocą którego jest on zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej, wystawia się wyłącznie, jeżeli paragon potwierdzający dokonanie tej sprzedaży zawiera ten numer.

5. W przypadku stwierdzenia, że podatnik wystawił fakturę z naruszeniem ust. 4, organ podatkowy ustala temu podatnikowi dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku wykazanego na tej fakturze. W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się.

Art. 106c

Faktury dokumentujące dostawę towarów, o której mowa w art. 18, z tytułu której na dłużnika ciąży obowiązek podatkowy, wystawiają w imieniu i na rzecz dłużnika:

- 1) organy egzekucyjne określone w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji;
- 2) komornicy sądowi wykonujący czynności egzekucyjne w rozumieniu przepisów Kodeksu postępowania cywilnego.

Art. 106d

1. Podmiot, o którym mowa w art. 106b ust. 1 pkt 1, nabywający towary lub usługi od podatnika może wystawiać w imieniu i na rzecz tego podatnika faktury:
 - 1) dokumentujące dokonanie przez podatnika sprzedaży na rzecz tego podmiotu,
 - 2) o których mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4,
 - 3) dokumentujące dostawę towarów lub świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2 lit. b
 - jeżeli ten podmiot i ten podatnik wcześniej zawarli umowę w sprawie wystawiania faktur w imieniu i na rzecz tego podatnika, w której została określona procedura zatwierdzania poszczególnych faktur przez podatnika dokonującego tych czynności.
2. Faktury może wystawiać w imieniu i na rzecz podatnika również upoważniona przez niego osoba trzecia, w szczególności jego przedstawiciel podatkowy, o którym mowa w art. 18a.

Art. 106e

1. Faktura powinna zawierać:
 - 1) datę wystawienia;
 - 2) kolejny numer nadany w ramach jednej lub więcej serii, który w sposób jednoznaczny identyfikuje fakturę;
 - 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;
 - 4) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. a;
 - 5) numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym

- otrzymał on towary lub usługi, z zastrzeżeniem pkt 24 lit. b;
- 6) datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub datę otrzymania zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, o ile taka data jest określona i różni się od daty wystawienia faktury;
 - 7) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi;
 - 8) miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług;
 - 9) cenę jednostkową towaru lub usługi bez kwoty podatku (cenę jednostkową netto);
 - 10) kwoty wszelkich opustów lub obniżek cen, w tym w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty, o ile nie zostały one uwzględnione w cenie jednostkowej netto;
 - 11) wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług, objętych transakcją, bez kwoty podatku (wartość sprzedaży netto);
 - 12) stawkę podatku;
 - 13) sumę wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
 - 14) kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku;
 - 15) kwotę należności ogółem;
 - 16) w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług, w odniesieniu do których:
 - a) obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 1 lub art. 21 ust. 1, lub
 - b) w przepisach wydanych na podstawie art. 19a ust. 12 określono termin powstania obowiązku podatkowego z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty
 – wyrazy „metoda kasowa”;
 - 17) w przypadku faktur, o których mowa w art. 106d ust. 1 – wyraz „samofakturowanie”;
 - 18) w przypadku dostawy towarów lub wykonania usługi, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze jest nabywca towaru lub usługi – wyrazy „odwrotne obciążenie”;
 - 19) w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług zwolnionych od podatku na podstawie art. 43 ust. 1, art. 113 ust. 1 i 9 albo przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 – wskazanie:
 - a) przepisu ustawy albo aktu wydanego na podstawie ustawy, na podstawie którego podatnik stosuje zwolnienie od podatku,
 - b) przepisu dyrektywy 2006/112/WE, który zwalnia od podatku taką dostawę towarów lub takie świadczenie usług, lub
 - c) innej podstawy prawnej wskazującej na to, że dostawa towarów lub świadczenie usług korzysta ze zwolnienia;
 - 20) w przypadku, o którym mowa w art. 106c – nazwę i adres organu egzekucyjnego lub imię i nazwisko komornika sądowego oraz jego adres, a w miejscu określonym dla podatnika – imię i nazwisko lub nazwę dłużnika oraz jego adres;
 - 21) w przypadku faktur wystawianych w imieniu i na rzecz podatnika przez jego przedstawiciela podatkowego – nazwę lub imię i nazwisko przedstawiciela podatkowego, jego adres oraz numer, za pomocą którego jest on zidentyfikowany na potrzeby podatku;
 - 22) w przypadku gdy przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy są nowe środki transportu – datę dopuszczenia nowego środka transportu do użytku oraz:
 - a) przebieg pojazdu – w przypadku pojazdów lądowych, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. a,
 - b) liczbę godzin roboczych używania nowego środka transportu – w przypadku jednostek pływających, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. b, oraz statków powietrznych, o których mowa w art. 2 pkt 10 lit. c;
 - 23) w przypadku faktur wystawianych przez drugiego w kolejności podatnika, o którym mowa w art. 135 ust. 1 pkt 4 lit. b i c, w wewnątrzwspólnotowej transakcji trójstronnej (procedurze uproszczonej) – dane określone w art. 136;
 - 24) w przypadkach, o których mowa w art. 97 ust. 10 pkt 2 i 3:
 - a) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, poprzedzony kodem PL,
 - b) numer, za pomocą którego nabywca towaru lub usługi jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim, zawierający dwuliterowy kod stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej właściwy dla tego państwa członkowskiego.
2. W przypadku świadczenia usług turystyki, dla których podstawę opodatkowania stanowi zgodnie z art. 119 ust. 1 kwota marży, faktura – w zakresie danych określonych w ust. 1 pkt 1-17 – powinna zawierać wyłącznie dane określone w ust. 1 pkt 1-8 i 15-17, a także wyrazy „procedura marży dla biur podróży”.
 3. W przypadku dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, dla których podstawę opodatkowania stanowi zgodnie z art. 120 ust. 4 i 5 marża, faktura – w zakresie danych określonych w ust. 1 pkt 1-17 – powinna zawierać wyłącznie dane określone w ust. 1 pkt 1-8 i 15-17, a także odpowiednio wyrazy „procedura marży – towary używane”, „procedura marży – dzieła sztuki” lub „procedura marży – przedmioty kolekcjonerskie i antyki”.
 4. Faktura nie zawiera:
 - 1) w przypadku dostawy towarów lub wykonania usługi, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku, zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8, jest nabywca towaru lub usługobiorca – danych określonych w ust. 1 pkt 12-14;
 - 2) w przypadku, o którym mowa w art. 16 – danych określonych w ust. 1 pkt 4;
 - 3) w przypadku, o którym mowa w art. 106b ust. 3 pkt 2 – danych określonych w ust. 1 pkt 12-14;
 - 4)⁶ w przypadku, o którym mowa w art. 106a pkt 3, jeżeli usługodawcą jest podmiot zagraniczny, o którym mowa w art. 131 pkt 2, zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 7 – danych określonych w ust. 1 pkt 4.
 5. Faktura może nie zawierać:
 - 1) w przypadku, o którym mowa w art. 106a pkt 2 lit. a – danych określonych w ust. 1 pkt 10 i 12-14;
 - 2) w przypadku, o którym mowa w art. 106a pkt 2 lit. b – danych określonych w ust. 1 pkt 5 i 12-14;
 - 3) w przypadku gdy kwota należności ogółem nie przekracza kwoty 450 zł albo kwoty 100 euro, jeżeli kwota ta określona jest w euro – danych określonych w ust. 1 pkt 3 dotyczących nabywcy i danych określonych w ust. 1 pkt 8, 9 i 11-14, pod warunkiem że zawiera dane pozwalające określić dla poszczególnych stawek podatku kwotę podatku.
 6. Przepisu ust. 5 pkt 3 nie stosuje się w przypadku sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju i sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju, sprzedaży, dla której nie jest na fakturze podawany numer, o którym mowa w ust. 1 pkt 5, wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz w przypadku, o którym mowa w art. 106a pkt 2 lit. a.
 7. Kwotę podatku w odniesieniu do dostarczanych towarów lub świadczonych usług objętych daną stawką podatku podatnik może obliczyć według następującego wzoru:

$$KP = \frac{WB \times SP}{100 + SP}$$
 gdzie:
 - KP – oznacza kwotę podatku,
 - WB – oznacza wartość dostarczonych towarów lub wykonanych usług obję-

tych stawką podatku, uwzględniając kwotę podatku (wartość sprzedaży brutto),

SP – oznacza stawkę podatku.

8. W przypadku gdy podatnik oblicza kwotę podatku zgodnie z ust. 7, zamiast ceny jednostkowej netto podatnik może wykazywać na fakturze cenę wraz z kwotą podatku (cenę jednostkową brutto), a zamiast wartości sprzedaży netto – wartość sprzedaży brutto.
9. W przypadku, o którym mowa w ust. 8, sumę wartości sprzedaży netto stanowi różnica między wartością sprzedaży brutto a kwotą podatku, z podziałem na poszczególne stawki podatku.
10. Podatnik może określić w fakturze również kwoty podatku dotyczące wartości poszczególnych dostarczonych towarów i wykonanych usług wykazanych w tej fakturze; w tym przypadku łączna kwota podatku może być ustalona w wyniku podsumowania jednostkowych kwot podatku.
11. Kwoty podatku wykazuje się w złotych. Kwoty podatku wyrażone w walucie obcej wykazuje się w złotych przy zastosowaniu zasad przeliczania na złote przyjętych dla przeliczania kwot stosowanych do określenia podstawy opodatkowania. Kwoty wykazywane w fakturze zaokrągla się do pełnych groszy, przy czym końcówki poniżej 0,5 grosza pomija się, a końcówki od 0,5 grosza zaokrągla się do 1 grosza.

Art. 106f

1. Faktura, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, powinna zawierać:
 - 1) dane, o których mowa w art. 106e ust. 1 pkt 1-6;
 - 2) otrzymaną kwotę zapłaty;
 - 3) kwotę podatku wyliczoną według wzoru:

$$KP = \frac{ZB \times SP}{100 + SP}$$
 gdzie:
 - KP – oznacza kwotę podatku,
 - ZB – oznacza kwotę otrzymanej całości lub części zapłaty,
 - SP – oznacza stawkę podatku;
 - 4) dane dotyczące zamówienia lub umowy, a w szczególności: nazwę (rodzaj) towaru lub usługi, cenę jednostkową netto, ilość zamówionych towarów, wartość zamówionych towarów lub usług bez kwoty podatku, stawki podatku, kwoty podatku oraz wartość zamówienia lub umowy z uwzględnieniem kwoty podatku.
2. Przepisy art. 106e ust. 1 pkt 16-21 i 24 oraz ust. 2-6, 10 i 11 stosuje się odpowiednio.
3. Jeżeli faktura, o której mowa w ust. 1, nie obejmuje całej zapłaty, w fakturze wystawianej po wydaniu towaru lub wykonaniu usługi sumę wartości towarów lub usług pomniejsza się o wartość otrzymanych części zapłaty, a kwotę podatku pomniejsza się o sumę kwot podatku wykazanego

w fakturach dokumentujących otrzymanie części zapłaty. Faktura, o której mowa w zdaniu pierwszym, powinna również zawierać numery faktur wystawionych przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi.

4. W przypadku gdy wystawiono więcej niż jedną fakturę dokumentującą otrzymanie części zapłaty, a faktury te obejmują łącznie całą zapłatę, ostatnia z tych faktur powinna zawierać również numery poprzednich faktur.

Art. 106g

1. Faktury wystawia się co najmniej w dwóch egzemplarzach, z których jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje w swojej dokumentacji podatnik dokonujący sprzedaży.
2. W przypadku, o którym mowa w art. 106c, faktura jest wystawiana w trzech egzemplarzach, z których jeden jest wydawany nabywcy, drugi – podmiot ją wystawiający pozostawia w swojej dokumentacji, a trzeci – przekazuje dłużnikowi.
3. W przypadku faktur przesyłanych w formie elektronicznej:
 - 1) podatnik dokonujący sprzedaży lub upoważniona przez niego do wystawiania faktur osoba trzecia przesyła je lub udostępnia nabywcy,
 - 2) nabywca, o którym mowa w art. 106d ust. 1, przesyła je lub udostępnia podatnikowi, który upoważnił go do wystawiania faktur, z uwzględnieniem zasad wynikających z procedury zatwierdzania faktur przez podatnika dokonującego sprzedaży,
 - 3) nabywca, o którym mowa w art. 106k ust. 1, przesyła je lub udostępnia wystawcy faktury,
 - 4) podmiot, o którym mowa w art. 106c, przesyła je lub udostępnia nabywcy i dłużnikowi – zachowując je jednocześnie w swojej dokumentacji.
4. W przypadku wewnątrzspółnotowej dostawy nowych środków transportu na rzecz nabywcy, o którym mowa w art. 13 ust. 2 pkt 4, podatnik, w terminie 14 dni od dnia dokonania dostawy, przesyła kopię wystawionej faktury lub dane w niej zawarte do wyznaczonej jednostki, o której mowa w art. 97 ust. 17.

Art. 106h

1. W przypadku gdy faktura dotyczy sprzedaży zarejestrowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, do egzemplarza faktury pozostającego u podatnika dołącza się paragon dokumentujący tę sprzedaż.
 1. W przypadku gdy faktura dotyczy sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, do egzemplarza faktury pozostającego u podatnika dołącza się paragon dokumentujący tę sprzedaż, z zastrzeżeniem art. 106b ust. 4.
 2. Przepis ust. 1 nie dotyczy sprzedaży dokumentowanej fakturą emitowaną przy

zastosowaniu kasy rejestrującej, w przypadkach gdy wartość sprzedaży i kwota podatku są zarejestrowane w raporcie fiskalnym dobowym kasy.

3. W przypadku gdy faktura w formie elektronicznej dotyczy sprzedaży zarejestrowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, podatnik zostawia w dokumentacji paragon dotyczący tej sprzedaży z danymi identyfikującymi tę fakturę.
4. Przepisu ust. 1 nie stosuje się w przypadku, gdy paragon został uznany za fakturę wystawioną zgodnie z art. 106e ust. 5 pkt 3.

Art. 106i

1. Fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę, z zastrzeżeniem ust. 2-8.
 - 1.^{6b} **Fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę, z zastrzeżeniem ust. 2-9.**
 2. Jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4, fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymano całość lub część zapłaty od nabywcy.
 3. Fakturę wystawia się nie później niż:
 - 1) 30. dnia od dnia wykonania usług – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. a;
 - 2) 60. dnia od dnia wydania towarów – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. b, z zastrzeżeniem ust. 4;
 - 3) 90. dnia od dnia wykonania czynności – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. c;
 - 4) z upływem terminu płatności – w przypadku, o którym mowa w art. 19a ust. 5 pkt 4.
 4. W przypadku dostawy towarów, o których mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. b, gdy umowa przewiduje rozliczenie zwrotów wydawnictw, fakturę wystawia się nie później niż 120. dnia od pierwszego dnia wydania towarów.
 5. W przypadku, o którym mowa w art. 29a ust. 12, fakturę wystawia się nie później niż:
 - 1) 7. dnia od określonego w umowie dnia zwrotu opakowania;
 - 2) 60. dnia od dnia wydania opakowania, jeżeli w umowie nie określono terminu zwrotu opakowania.
 6. W przypadkach, o których mowa w art. 106b ust. 3, fakturę wystawia się:
 - 1) zgodnie z ust. 1 i 2 – jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone do końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty;

- 2) nie później niż 15. dnia od dnia zgłoszenia żądania – jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone po upływie miesiąca, o którym mowa w pkt 1.

6. W przypadkach, o których mowa w art. 106b ust. 3, z zastrzeżeniem art. 106b ust. 4, fakturę wystawia się:

1) zgodnie z ust. 1 i 2 – jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone do końca miesiąca, w którym dostarczono towar lub wykonano usługę bądź otrzymano całość lub część zapłaty;

2) nie później niż 15. dnia od dnia zgłoszenia żądania – jeżeli żądanie wystawienia faktury zostało zgłoszone po upływie miesiąca, o którym mowa w pkt 1.

6a.⁶⁶ W przypadku, o którym mowa w art. 106b ust. 4, przepisy ust. 6 stosuje się odpowiednio.

7. Faktury nie mogą być wystawione wcześniej niż 30. dnia przed:
- 1) dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi;
 - 2) otrzymaniem, przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi, całości lub części zapłaty.
8. Przepis ust. 7 pkt 1 nie dotyczy wystawiania faktur w zakresie dostawy i świadczenia usług, o których mowa w art. 19a ust. 3, 4 i ust. 5 pkt 4, jeżeli faktura zawiera informację, jakiego okresu rozliczeniowego dotyczy.
- 9.⁶⁶ Przepisów ust. 3, 4 i 8 nie stosuje się do wystawiania faktur w zakresie dostawy towarów lub świadczenia usług, o których mowa w art. 8a ust. 1 i 3.**

Art. 106j

1. W przypadku gdy po wystawieniu faktury:
 - 1) udzielono obniżki ceny w formie rabatu, o której mowa w art. 29a ust. 7 pkt 1,
 - 2) udzielono opustów i obniżek cen, o których mowa w art. 29a ust. 10 pkt 1,
 - 3) dokonano zwrotu podatnikowi towarów i opakowań,
 - 4) dokonano zwrotu nabywcy całości lub części zapłaty, o której mowa w art. 106b ust. 1 pkt 4,
 - 5) podwyższono cenę lub stwierdzono pomyłkę w cenie, stawce, kwocie podatku lub w jakiegokolwiek innej pozycji faktury
 - podatnik wystawia fakturę korygującą.
2. Faktura korygująca powinna zawierać:
 - 1) wyrazy „FAKTURA KORYGUJĄCA” albo wyraz „KOREKTA”;
 - 2) numer kolejny oraz datę jej wystawienia;
 - 3) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura korygująca:
 - a) określone w art. 106e ust. 1 pkt 1-6,
 - b) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi objętych korektą;

- 4) przyczynę korekty;
 - 5) jeżeli korekta wpływa na zmianę podstawy opodatkowania lub kwoty podatku należnego – odpowiednio kwotę korekty podstawy opodatkowania lub kwotę korekty podatku należnego z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku i sprzedaży zwolnionej;
 - 6) w przypadkach innych niż wskazane w pkt 5 – prawidłową treść korygowanych pozycji.
3. W przypadku gdy podatnik udziela opustu lub obniżki ceny w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub usług dokonanych lub świadczonych na rzecz jednego odbiorcy w danym okresie, faktura korygująca, o której mowa w ust. 2:
- 1) powinna zawierać dodatkowo wskazanie okresu, do którego odnosi się udzielany opust lub obniżka;
 - 2) może nie zawierać danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 5 i 6 oraz nazwy (rodzaju) towaru lub usługi objętych korektą.

Art. 106k

1. Nabywca towaru lub usługi, który otrzymał fakturę zawierającą pomyłki, z wyjątkiem pomyłek w zakresie danych określonych w art. 106e ust. 1 pkt 8-15, może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą.
2. Faktura, o której mowa w ust. 1, wymaga akceptacji wystawcy faktury.
3. Faktura, o której mowa w ust. 1, powinna zawierać:
 - 1) wyrazy „NOTA KORYGUJĄCA”;
 - 2) numer kolejny i datę jej wystawienia;
 - 3) imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy i numer za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, a także numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej;
 - 4) dane zawarte w fakturze, której dotyczy faktura, o której mowa w ust. 1, określone w art. 106e ust. 1 pkt 1-6;
 - 5) wskazanie treści korygowanej informacji oraz treści prawidłowej.
4. Przepisy ust. 1-3 nie naruszają przepisów dotyczących wystawiania faktur korygujących.

Art. 106l

1. W przypadku gdy faktura ulegnie zniszczeniu albo zaginie:
 - 1) podatnik lub upoważniona przez niego do wystawiania faktur osoba trzecia, wystawia ponownie fakturę:
 - a) na wniosek nabywcy – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika,
 - b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy;

- 2) nabywca, o którym mowa w art. 106d ust. 1 lub art. 106k ust. 1, wystawia ponownie fakturę:
 - a) na wniosek podatnika – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy,
 - b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu podatnika;
 - 3) podmiot, o którym mowa w art. 106c, wystawia ponownie fakturę:
 - a) na wniosek nabywcy lub dłużnika – zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu tego podmiotu,
 - b) zgodnie z danymi zawartymi w fakturze będącej w posiadaniu nabywcy lub dłużnika.
2. Faktura wystawiona ponownie powinna zawierać wyraz „DUPLIKAT” oraz datę jej wystawienia.
3. Do faktur wystawionych ponownie przepisy art. 106g ust. 4 nie stosuje się.

Art. 106m

1. Podatnik określa sposób zapewnienia autentyczności pochodzenia, integralności treści i czytelności faktury.
2. Przez autentyczność pochodzenia faktury rozumie się pewność co do tożsamości dokonującego dostawy towarów lub usługodawcy albo wystawcy faktury.
3. Przez integralność treści faktury rozumie się, że w fakturze nie zmieniono danych, które powinna zawierać faktura.
4. Autentyczność pochodzenia, integralność treści oraz czytelność faktury można zapewnić za pomocą dowolnych kontroli biznesowych, które ustalają wiarygodną ścieżkę audytu między fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług.
5. Poza wykorzystaniem kontroli biznesowych, określonych w ust. 4, autentyczność pochodzenia i integralność treści faktury elektronicznej są zachowane, w szczególności, w przypadku wykorzystania:
 - 1) kwalifikowanego podpisu elektronicznego lub
 - 2) elektronicznej wymiany danych (EDI) zgodnie z umową w sprawie europejskiego modelu wymiany danych elektronicznych, jeżeli zawarta umowa dotycząca tej wymiany przewiduje stosowanie procedur gwarantujących autentyczność pochodzenia faktury i integralność jej danych.

Art. 106n

1. Stosowanie faktur elektronicznych wymaga akceptacji odbiorcy faktury.
2. W przypadku przesyłania lub udostępniania temu samemu odbiorcy jednocześnie więcej niż jednej faktury elektronicznej dane wspólne dla poszczególnych faktur mogą zostać podane tylko raz, o ile dla każdej faktury są dostępne wszystkie te dane.

Art. 106o

Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, przypadki, w których faktury mogą zawierać zakres danych węższy niż określony w art. 106e, oraz zakres tych danych, uwzględniając:

- 1) konieczność zapewnienia odpowiedniego dokumentowania dostawy towarów lub świadczenia usług i identyfikacji czynności dokonanych przez niektóre kategorie podatników;
- 2) niską wartość transakcji lub specyfikę niektórych rodzajów działalności związaną z liczbą lub rodzajem wykonywanych czynności.

Art. 106p

Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, w odniesieniu do niektórych rodzajów towarów lub usług, inny niż określony w art. 31a ust. 1 sposób przeliczania wykazywanych na fakturach kwot w walutach obcych, stosowanych do określenia podstawy opodatkowania, z uwzględnieniem specyfiki rozliczania należności z tytułu dostaw tych towarów lub świadczenia tych usług.

Art. 106q

Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, późniejsze niż określone w art. 106i terminy wystawiania faktur, uwzględniając specyfikę niektórych rodzajów działalności związaną z liczbą lub rodzajem wykonywanych czynności.

Art. 107

(uchylony)

Art. 108

1. W przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest obowiązana do jego zapłaty.
2. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio, w przypadku gdy podatek wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku wyższą od kwoty podatku należnego.
3. W przypadku, o którym mowa w art. 43 ust. 12a, do zapłaty podatku jest obowiązana organizacja pożytku publicznego.
4. W przypadku, o którym mowa w art. 17 ust. 2a, do zapłaty podatku jest obowiązany podmiot, który nabył towary.

Rozdział 1a**Mechanizm podzielonej płatności****Art. 108a**

1. Podatnicy, którzy otrzymali fakturę z wykazaną kwotą podatku, przy dokonywaniu płatności kwoty należności wynikającej z tej faktury mogą zastosować mechanizm podzielonej płatności.

2. Zastosowanie mechanizmu podzielonej płatności polega na tym, że:

- 1) zapłata kwoty odpowiadającej całości albo części kwoty podatku wynikającej z otrzymanej faktury jest dokonywana na rachunek VAT;
 - 2) zapłata całości albo części kwoty odpowiadającej wartości sprzedaży netto wynikającej z otrzymanej faktury jest dokonywana na rachunek bankowy albo na rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, dla których jest prowadzony rachunek VAT, albo jest rozliczana w inny sposób.
3. Zapłata z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności dokonywana jest w złotych polskich przy użyciu komunikatu przelewu udestępnionego przez bank lub spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, przeznaczonego do dokonywania płatności w mechanizmie podzielonej płatności, w którym podatek wskazuje:
 - 1) kwotę odpowiadającą całości albo części kwoty podatku wynikającej z faktury, która ma zostać zapłacona w mechanizmie podzielonej płatności;
 - 2) kwotę odpowiadającą całości albo części wartości sprzedaży brutto;
 - 3) numer faktury, w związku z którą dokonywana jest płatność;
 - 4) numer, za pomocą którego dostawca towaru lub usługodawca jest zidentyfikowany na potrzeby podatku.
 4. W przypadkach określonych w art. 29a ust. 10 pkt 1-3 i ust. 14 zwrot całości albo części zapłaty może być dokonywany przy użyciu komunikatu przelewu, o którym mowa w ust. 3, w którym podatek w miejsce informacji, o której mowa w ust. 3 pkt 4, wskazuje numer, za pomocą którego nabywca towaru lub usługobiorca jest zidentyfikowany na potrzeby podatku.
 5. W przypadku gdy płatność zostanie dokonana w sposób określony w ust. 2 na rzecz podatnika innego niż wskazany na fakturze, o której mowa w ust. 3 pkt 3, podatek, na rzecz którego dokonano tej płatności, odpowiada solidarnie wraz z dostawcą tych towarów lub usługodawcą za nierozliczony przez dostawcę towarów lub usługodawcę podatek wynikający z tej dostawy towarów lub tego świadczenia usług do wysokości kwoty otrzymanej na rachunek VAT.
 6. Odpowiedzialność solidarna podatnika, o którym mowa w ust. 5, jest wyłączona w przypadku dokonania przez tego podatnika płatności na rachunek VAT dostawcy towarów lub usługodawcy wskazanego na fakturze, o której mowa w ust. 3 pkt 3, albo zwrotu otrzymanej płatności na rachunek VAT podatnika, od którego otrzymano tę płatność, niezwłocznie po powzięciu informacji o jej otrzymaniu, w kwocie otrzymanej na rachunek VAT. Przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio.

Art. 108b

1. Na wniosek podatnika naczelnik urzędu skarbowego wydaje, w drodze postanowienia, zgodę na przekazanie środków zgromadzonych na wskazanym przez podatnika rachunku VAT na wskazany przez niego rachunek bankowy albo rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, dla których jest prowadzony ten rachunek VAT.
2. Podatek we wniosku określa wysokość środków zgromadzonych na rachunku VAT, jaka ma zostać przekazana.
3. Naczelnik urzędu skarbowego wydaje postanowienie w terminie 60 dni od dnia otrzymania wniosku. W postanowieniu naczelnik urzędu skarbowego określa wysokość środków, jaka ma zostać przekazana.
4. Naczelnik urzędu skarbowego przekazuje, przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego albo z użyciem środków komunikacji elektronicznej, informację o postanowieniu, o którym mowa w ust. 1, bankowi albo spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, które prowadzi rachunek VAT wskazany we wniosku. Informacja zawiera dane niezbędne do realizacji postanowienia, w tym:
 - 1) numer rachunku VAT, o którym mowa w ust. 1;
 - 2) numer rachunku bankowego albo rachunku w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, o których mowa w ust. 1;
 - 3) wysokość środków, o których mowa w ust. 3.
5. Naczelnik urzędu skarbowego odmawia, w drodze decyzji, wydania zgody na przekazanie środków zgromadzonych na rachunku VAT:
 - 1) w przypadku posiadania przez podatnika zaległości podatkowej w podatku – w wysokości odpowiadającej zaległości podatkowej w podatku wraz z odsetkami za zwłokę, istniejącej na dzień wydania decyzji;
 - 2) w przypadku gdy zachodzi uzasadniona obawa, że:
 - a) zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku nie zostanie wykonane, w szczególności gdy podatek trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań z tytułu podatku lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję zobowiązań z tytułu podatku, lub
 - b) wystąpi zaległość podatkowa w podatku lub zostanie ustalone dodatkowe zobowiązanie podatkowe.
6. Podatnik będący państwową jednostką budżetową dysponuje środkami zgromadzonymi na rachunkach VAT prowadzonych dla rachunków rozliczeniowych, o których mowa w art. 196 ust. 1 pkt 2 i 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2017 r. poz.

2077 oraz z 2018 r. poz. 62, 1000, 1366, 1669 i 1693), na podstawie przepisów tej ustawy.

Art. 108c

1. Do wysokości kwoty odpowiadającej kwocie podatku wynikającej z otrzymanej faktury, zapłaconej z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, przepisów art. 105a ust. 1, art. 112b ust. 1 pkt 1 i ust. 2 pkt 1 oraz art. 112c nie stosuje się.
2. Do zaległości w podatku powstałej za okres rozliczeniowy, za który podatnik w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę podatku naliczonego, której co najmniej 95% wynika z otrzymanych przez podatnika faktur, które zostały zapłacone z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, przepisu art. 56b Ordynacji podatkowej nie stosuje się.
3. Przepisów ust. 1 i 2 nie stosuje się do podatnika, który wiedział, że faktura zapłacona z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności:
 - 1) została wystawiona przez podmiot nieistniejący;
 - 2) stwierdza czynności, które nie zostały dokonane;
 - 3) podaje kwoty niezgodne z rzeczywistością;
 - 4) potwierdza czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i art. 83 Kodeksu cywilnego.
4. Przepisu ust. 2 nie stosuje się do zaległości podatkowej w podatku przekraczającej dwukrotność kwoty podatku naliczonego wykazanej w złożonej deklaracji podatkowej.

Art. 108d

1. Jeżeli zapłata zobowiązania podatkowego z tytułu podatku następuje w całości z rachunku VAT w terminie wcześniejszym niż termin zapłaty podatku, kwotę zobowiązania podatkowego z tytułu podatku można obniżyć o kwotę wyliczoną według wzoru:

$$S = Z \times r \times \frac{n}{360}$$

w którym poszczególne symbole oznaczają:

S – kwotę, o którą obniża się kwotę zobowiązania podatkowego z tytułu podatku,

Z – kwotę zobowiązania podatkowego z tytułu podatku wynikającą z deklaracji podatkowej przed obniżeniem tego zobowiązania,

r – stopę referencyjną Narodowego Banku Polskiego obowiązującą na dwa dni robocze przed dniem zapłaty podatku,

n – liczbę dni od dnia, w którym obciążono rachunek bankowy albo rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, dla których jest prowadzony rachunek VAT, z wyłączeniem tego dnia, do dnia, w któ-

rym upływa termin zapłaty podatku, łącznie z tym dniem.

2. Kwotę, o którą obniża się kwotę zobowiązania podatkowego z tytułu podatku, zaokrągla się do pełnych złotych.
3. Do zaokrąglenia kwoty, o którą obniża się kwotę zobowiązania podatkowego z tytułu podatku, stosuje się przepis art. 63 § 1 Ordynacji podatkowej.

Rozdział 2

Ewidencje

Art. 109

1. Podatnicy, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży za dany dzień, nie później jednak niż przed dokonaniem sprzedaży w dniu następnym.
2. W przypadku stwierdzenia, że podatnik nie prowadzi ewidencji, o której mowa w ust. 1, albo prowadzi ją w sposób nierzetelny, a na podstawie dokumentacji nie jest możliwe ustalenie wartości sprzedaży, organ podatkowy określi, w drodze oszacowania, wartość sprzedaży opodatkowanej i ustali od niej kwotę podatku należnego. Jeżeli nie można określić przedmiotu opodatkowania, kwotę podatku ustala się przy zastosowaniu stawki 22%.
3. Podatnicy, z wyjątkiem podatników wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 oraz podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 lub 9, są obowiązani prowadzić ewidencję zawierającą dane niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej oraz informacji podsumowującej. Ewidencja powinna zawierać w szczególności dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokości kwoty podatku należnego, korekt podatku należnego, kwoty podatku naliczonego obniżającej kwotę podatku należnego, korekt podatku naliczonego, kwoty podatku podlegającej wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu, a także inne dane służące identyfikacji poszczególnych transakcji, w tym numer, za pomocą którego kontrahent jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej.
3. **Podatnicy, z wyjątkiem podatników wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 oraz podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 lub 9, są obowiązani prowadzić ewidencję zawierającą dane pozwalające na prawidłowe rozliczenie podatku, prawidłowe sporządzenie informacji podsumowującej oraz pozwalające na**

kontrolę tych obowiązków przez organ podatkowy.

- 3a. Podatnicy świadczący usługi, których miejscem świadczenia nie jest terytorium kraju, są obowiązani w prowadzonej ewidencji podać nazwę usługi, wartość usługi bez podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze, uwzględniając moment powstania obowiązku podatkowego określany dla tego rodzaju usług świadczonych na terytorium kraju. W przypadku usług, do których stosuje się art. 28b, stosuje się odpowiednio przepisy art. 19a ust. 1-3 i 8.

3b. W przypadku ujęcia w ewidencji przez podatnika, o którym mowa w ust. 3, faktury dotyczącej sprzedaży potwierdzonej paragonem, który nie zawiera numeru, za pomocą którego jest on zidentyfikowany na potrzeby podatku, organ podatkowy ustala temu podatnikowi dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku wykazanego na tej fakturze. W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się.

- 3b. **Podatnicy, o których mowa w art. 99 ust. 1, są obowiązani przysyłać za każdy miesiąc do właściwego urzędu skarbowego za pomocą środków komunikacji elektronicznej ewidencję, o której mowa w ust. 3, na zasadach określonych w art. 99 ust. 11c, łącznie z deklaracją, w terminie właściwym do złożenia tej deklaracji.**

- 3c. **Podatnicy, o których mowa w art. 99 ust. 2 i 3, są obowiązani przysyłać do właściwego urzędu skarbowego za pomocą środków komunikacji elektronicznej ewidencję, o której mowa w ust. 3, na zasadach określonych w art. 99 ust. 11c:**

- 1) za pierwszy i drugi miesiąc danego kwartału – w terminie do 25. dnia miesiąca następującego odpowiednio po każdym z tych miesięcy,
- 2) za ostatni miesiąc danego kwartału, łącznie z deklaracją – w terminie właściwym do złożenia tej deklaracji.

- 3d. **W przypadku stwierdzenia w przesłanej ewidencji błędów lub danych niezgodnych ze stanem faktycznym, lub w przypadku zmiany danych zawartych w tej ewidencji, podatnik jest obowiązany przesłać niezwłocznie korektę tej ewidencji na zasadach określonych w art. 99 ust. 11c.**

- 3e. **Faktury, o których mowa w art. 106h ust. 1-3, ujmuje się w ewidencji, o której mowa w ust. 3, w okresie rozliczeniowym, w którym zostały wystawione. Faktury te nie zwiększają wartości**

sprzedaży oraz podatku należnego za okres, w którym zostały ujęte w tej ewidencji.

- 3f. *W przypadku gdy podatnik prześle ewidencję zawierającą błędy lub dane niezgodne ze stanem faktycznym naczelnik urzędu skarbowego nakłada, w drodze decyzji, na tego podatnika karę pieniężną w wysokości 500 zł za każdą stwierdzoną nieprawidłowość.*
- 3g. *Przed nałożeniem kary pieniężnej, o której mowa w ust. 3f, naczelnik urzędu skarbowego wzywa podatnika do przesłania korekty ewidencji na zasadach określonych w art. 99 ust. 11c wskazując błędy lub dane niezgodne ze stanem faktycznym.*
- 3h. *Przepisu ust. 3f nie stosuje się, jeżeli podatnik, w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania o którym mowa w ust. 3g, złoży do naczelnika urzędu skarbowego korektę ewidencji, korygując wskazane w wezwaniu błędy lub dane niezgodne ze stanem faktycznym.*
- 3i. *Przepisu ust. 3f nie stosuje się do podatnika będącego osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą, który jako osoba fizyczna, w związku z przesłaniem ewidencji zawierającej błędy lub dane niezgodne ze stanem faktycznym, za ten sam czyn poniesł odpowiedzialność za przestępstwo lub wykroczenie skarbowe.*
- 3j. *Wpływy z kar pieniężnych, o których mowa w ust. 3f, stanowią dochód budżetu państwa. Karę pieniężną uiszcza się, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, na rachunek bankowy właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji, o której mowa w ust. 3f.*
4. (uchylony)
5. (uchylony)
6. (uchylony)
7. (uchylony)
8. (uchylony)
- 8a. *Ewidencja, o której mowa w ust. 3, prowadzona jest w formie elektronicznej przy użyciu programów komputerowych.*
9. *W przypadku, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 6, podatnicy są obowiązani prowadzić ewidencję otrzymywanych towarów zawierającą w szczególności datę ich otrzymania, dane pozwalające na identyfikację towarów oraz datę wydania towaru po wykonaniu usługi przez podatnika.*
- 9a. *W przypadkach, o których mowa w art. 12 ust. 1 pkt 7 i 8, podatnicy podatku od wartości dodanej są obowiązani prowadzić ewidencję przemieszczanych towarów zawierającą w szczególności datę ich przemieszczenia na terytorium kraju oraz dane pozwalające na identyfikację towarów.*
10. *Przepis ust. 9 stosuje się odpowiednio do towarów przemieszczanych przez podatnika na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, jeżeli na*

tych towarach mają być wykonane usługi na rzecz podatnika, a po wykonaniu tych usług towary te są wysyłane lub transportowane z powrotem do tego podatnika na terytorium kraju.

- 10a. *Przepis ust. 9a stosuje się odpowiednio do towarów przemieszczanych przez podatnika w przypadkach, o których mowa w art. 13 ust. 4 pkt 7 i 8.*
11. *Podmioty, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2, są obowiązane prowadzić ewidencję, na podstawie której można określić wartość nabywanych przez nie towarów z innych państw członkowskich; prowadzenie ewidencji powinno zapewnić wskazanie dnia, w którym wartość nabywanych przez te podmioty towarów z innych państw członkowskich przekroczy kwotę 50 000 zł, z uwzględnieniem wartości towarów określonych w art. 10 ust. 3.*
- 11a.⁶⁶ *Podatnicy, o których mowa w art. 28k ust. 2, posiadający siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, tylko na terytorium kraju są obowiązani prowadzić ewidencję, na podstawie której można określić wartość świadczonych przez nich usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju. Ewidencja powinna zapewnić wskazanie usługi, w związku ze świadczeniem której nastąpiło przekroczenie kwoty, o której mowa w art. 28k ust. 2 pkt 3.*
12. *Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia, szczególne dane, jakie powinny zawierać prowadzone przez podatnika ewidencje, o których mowa w ust. 9 i 10, a także wzory tych ewidencji, uwzględniając:*
- 1) *specyfikę wykonywania czynności, których przedmiotem są przemieszczane towary objęte obowiązkiem ewidencyjnym;*
 - 2) *konieczność zapewnienia dokumentacji umożliwiającej zweryfikowanie prawidłowości rozliczenia podatku.*
13. *Minister właściwy do spraw finansów publicznych może zwolnić, w drodze rozporządzenia, niektóre grupy podatników będących osobami fizycznymi z prowadzenia ewidencji, o której mowa w ust. 1, jeżeli jest to uzasadnione specyfiką wykonywanej przez tych podatników działalności, a dodatkowo jeżeli w związku z wykonywanymi przez nich czynnościami naczelnik urzędu skarbowego otrzymuje dokumenty umożliwiające prawidłowe określenie osiąganego przez tych podatników obrotu.*
14. *Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozpo-*

ządzenia, szczegółowy zakres danych, o których mowa ust. 3 oraz sposób wykazywania danych w ewidencji przesyłanej zgodnie z ust. 3c, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowości rozliczeń podatników, identyfikowania obszarów, w których występują nadużycia w podatku od towarów i usług lub narażonych na te nadużycia oraz możliwości techniczno-organizacyjne prowadzenia przez podatników ewidencji.

Art. 110

W przypadku gdy osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne nie są obowiązane do prowadzenia ewidencji określonej w art. 109 ust. 3 w związku z dokonywaniem sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie art. 43 i art. 82 ust. 3, dokonają sprzedaży opodatkowanej i nie zapłacą podatku należnego, a na podstawie dokumentacji nie jest możliwe ustalenie wartości tej sprzedaży, organ podatkowy określi, w drodze oszacowania, wartość sprzedaży opodatkowanej i ustali od niej kwotę podatku należnego. Jeżeli nie można określić przedmiotu opodatkowania, kwotę podatku ustala się przy zastosowaniu stawki 22%.

Rozdział 2a

Centralny Rejestr Faktur

Art. 110a

1. *Centralny Rejestr Faktur, zwany dalej „Rejestrem”, zawiera zbiór danych z:*
 - 1) *ewidencji przesłanych na podstawie art. 109 ust. 3b i 3c;*
 - 2) *wykazu, przesłanego na podstawie art. 82 § 2f Ordynacji podatkowej.*
2. *Rejestr jest systemem teleinformatycznym służącym do:*
 - 1) *odbierania, gromadzenia oraz analizy i kontroli danych w nim zawartych;*
 - 2) *weryfikacji danych, o których mowa w ust. 1, na potrzeby sprawowania kontroli przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.*
3. *Rejestr prowadzi Szef Krajowej Administracji Skarbowej, który jest administratorem danych osobowych w nim zawartych.*
4. *Szef Krajowej Administracji Skarbowej archiwizuje dane z Rejestru.*
5. *Szef Krajowej Administracji Skarbowej udostępnia dane z Rejestru ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych, dyrektorom izb administracji skarbowej, naczelnikom urzędów skarbowych i naczelnikom urzędów celno-skarbowych, w zakresie niezbędnym do wykonywania ich obowiązków ustawowych.*

Rozdział 3 Kasy rejestrujące

Art. 111

1. Podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.
 - 1. Podatnicy dokonujący sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych są obowiązani prowadzić ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących.**
 - 1a. Do obrotu wykazywanego w ewidencji, o której mowa w ust. 1, nie wlicza się kwoty podatku należnego.
 - 1a. W ewidencji, o której mowa w ust. 1, wykazuje się dane o sprzedaży, zawarte w dokumentach wystawianych przez kasy rejestrujące, w tym określające przedmiot opodatkowania, wysokość podstawy opodatkowania i podatku należnego oraz dane służące identyfikacji poszczególnych sprzedaży, w tym numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku albo podatku od wartości dodanej.**
 2. W przypadku stwierdzenia, że podatnik narusza obowiązek określony w ust. 1, naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celno-skarbowego ustala za okres do momentu rozpoczęcia prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług. W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się.
 - 2. W przypadku stwierdzenia, że podatnik narusza obowiązek określony w ust. 1, naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celno-skarbowego ustala za okres do momentu rozpoczęcia prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług. W stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe, dodatkowego zobowiązania podatkowego nie ustala się.**
 3. Jeżeli z przyczyn niezależnych od podatnika nie może być prowadzona ewidencja obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, podatnik jest obowiązany ewidencjonować obroty

i kwoty podatku należnego przy zastosowaniu rezerwowej kasy rejestrującej. W przypadku gdy ewidencjonowanie obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu rezerwowej kasy rejestrującej jest niemożliwe, podatnik nie może dokonywać sprzedaży.

3. Jeżeli z przyczyn niezależnych od podatnika nie może być prowadzona ewidencja sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, podatnik jest obowiązany ewidencjonować obroty i kwoty podatku należnego przy zastosowaniu rezerwowej kasy rejestrującej. W przypadku gdy ewidencjonowanie obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu rezerwowej kasy rejestrującej jest niemożliwe, podatnik nie może dokonywać sprzedaży.

3a. Podatnicy prowadzący ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących są obowiązani:

3a. Podatnicy prowadzący ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących są obowiązani:

1) dokonywać wydruku paragonu fiskalnego lub faktury z każdej sprzedaży oraz wydawać wydrukowany dokument nabywcy;

1) dokonywać wydruku paragonu fiskalnego lub faktury z każdej sprzedaży oraz wydawać wydrukowany dokument nabywcy, z zastrzeżeniem art. 106b ust. 4:

1a) informować nabywcę o obowiązkach podatnika prowadzącego ewidencję przy zastosowaniu kas rejestrujących dotyczących wystawienia i wydania paragonu fiskalnego lub faktury z każdej sprzedaży;

2) dokonywać niezwłocznego zgłoszenia właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących każdej nieprawidłowości w pracy kasy;

2) dokonywać niezwłocznego zgłoszenia właściwemu serwisowi kas rejestrujących każdej nieprawidłowości w pracy kasy;

3) udostępniać kasy rejestrujące do kontroli stanu ich nienaruszalności i prawidłowości pracy na każde żądanie właściwych organów;

4) zgłaszać kasy rejestrujące do obowiązkowego przeglądu technicznego właściwemu podmiotowi prowadzącemu serwis kas rejestrujących;

4) poddać w obowiązujących terminach kasy rejestrujące obowiązkowemu przeglądowi technicznemu przez właściwy serwis kas rejestrujących;

5) używać kas rejestrujących zgodnie z warunkami określonymi w przepisach wydanych na podstawie ust. 7a pkt 1;

5) (uchylony)

6) przechowywać kopie dokumentów kasowych przez okres wymagany w

art. 112, zgodnie z warunkami określonymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2018 r. poz. 395, 398, 650 i 1629);

7) stosować kasy rejestrujące wyłącznie do prowadzenia ewidencji własnej sprzedaży, z zastrzeżeniem ust. 3b;

8) dokonywać wydruku emitowanych przez kasę rejestrującą dokumentów i ich kopii;

8) dokonywać wydruku dokumentów wystawianych przez kasę rejestrującą;

9) prowadzić i przechowywać dokumentację o przebiegu eksploatacji kasy rejestrującej, z uwzględnieniem przepisów wydanych na podstawie ust. 7a i ust. 9 pkt 1;

10) dokonać zgłoszenia kasy rejestrującej do naczelnika urzędu skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy;

10) (uchylony)

11) poddać obowiązkowemu przeglądowi technicznemu kasy rejestrujące, które zostały przez podatnika utracone, a następnie odzyskane, przed ich ponownym zastosowaniem do prowadzenia ewidencji;

12) zapewnić połączenie umożliwiająca przesyłanie danych między kasą rejestrującą a Centralnym Repozytorium Kas, określone w art. 111a ust. 3;

13) zakończyć używanie kas w przypadku zakończenia działalności gospodarczej lub pracy kas, zapewniając zabezpieczenie danych z kasy.

3aa. Wykonanie obowiązku, o którym mowa w ust. 3a pkt 4, stwierdza się na podstawie wpisu wyniku przeglądu technicznego w książce kasy i zapisu daty dokonania tego przeglądu w Centralnym Repozytorium Kas.

3ab. W przypadku gdy z przyczyn niezależnych od podatnika nie jest możliwe zapewnienie połączenia, o którym mowa w ust. 3a pkt 12:

1) czasowo – podatnik jest obowiązany prowadzić ewidencję sprzedaży i zapewnić to połączenie niezwłocznie po ustaniu tych przyczyn;

2) trwale – podatnik jest obowiązany prowadzić ewidencję sprzedaży i za zgodą naczelnika urzędu skarbowego zapewnić to połączenie w ustalonych odstępach czasowych.

3b. Podatnicy prowadzący ewidencję przy zastosowaniu kas rejestrujących, u których podstawą opodatkowania jest kwota prowizji lub inna postać wynagrodzenia za wykonywane usługi w ramach umowy agencyjnej, zlecenia, pośrednictwa lub innych umów o podobnym charakterze albo marża, ewidencjonują na potrzeby obliczenia osiąganego przez nich obrotu oraz kwot podatku należnego całą war-

tość sprzedaży własnej oraz prowadzonej na rzecz lub w imieniu innych podatników.

3b. Podatnicy prowadzący ewidencje sprzedaży, u których podstawą opodatkowania jest kwota prowizji lub inna postać wynagrodzenia za wykonywane usługi w ramach umowy agencyjnej, zlecenia, pośrednictwa lub innych umów o podobnym charakterze albo marża, ewidencjonują na potrzeby obliczenia osiągniętej przez nich wysokości podstawy opodatkowania i podatku należnego całą wartość sprzedaży własnej oraz prowadzonej na rzecz lub w imieniu innych podatników.

3c. Podatnicy mogą stosować do ewidencji obrotu i kwot podatku należnego wyłącznie kasy rejestrujące, które nabyli w okresie, kiedy kasy te były objęte potwierdzeniem Prezesa Głównego Urzędu Miar, o którym mowa w ust. 6b, z uwzględnieniem ust. 3d.

3c. Do prowadzenia ewidencji sprzedaży mogą być stosowane wyłącznie kasy rejestrujące, które zostały nabyte w okresie obowiązywania potwierdzenia, o którym mowa w ust. 6b, z uwzględnieniem ust. 3d.

3ca. Podatnicy mogą używać kas rejestrujących, o których mowa w ust. 6a, do prowadzenia ewidencji sprzedaży, na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub umów o podobnym charakterze, gdy zostały one nabyte odpowiednio przez wynajmującego, wydierżawiającego, leasingodawcę lub drugą stronę umowy o podobnym charakterze, w okresie obowiązywania potwierdzenia, o którym mowa w ust. 6b, z uwzględnieniem ust. 3d.

3d. W przypadku gdy dla danego rodzaju czynności, zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie ust. 7a pkt 1, są przewidziane kasy rejestrujące o zastosowaniu specjalnym – podatnik jest obowiązany stosować te kasy.

4. Podatnicy, którzy rozpoczną ewidencjonowanie obrotu i kwot podatku należnego w obowiązujących terminach, mogą odliczyć od tego podatku kwotę wydatkowaną na zakup każdej z kas rejestrujących zgłoszonych na dzień rozpoczęcia (powstania obowiązku) ewidencjonowania w wysokości 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej jednak niż 700 zł.

4. Podatnicy, u których:

1) powstał obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży i którzy rozpoczęli prowadzenie ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, o których mowa w ust. 6a, w obowiązujących terminach,

2) nie powstał obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży i którzy rozpoczęli prowadzenie ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, o których mowa w ust. 6a, oraz dotychczas nie używali kas rejestrujących lub kas, o

których mowa w art. 145a ust. 1, do prowadzenia ewidencji sprzedaży – mogą odliczyć od podatku należnego kwotę wydatkowaną na zakup każdej z tych kas rejestrujących, w wysokości 90% jej ceny zakupu (bez podatku), nie więcej jednak niż 700 zł, pod warunkiem że zakup tych kas nastąpił nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia rozpoczęcia prowadzenia tej ewidencji.

5. W przypadku gdy podatnik rozpoczął ewidencjonowanie obrotu w obowiązujących terminach i wykonuje wyłącznie czynności zwolnione od podatku lub jest podatnikiem, u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, urząd skarbowy dokonuje zwrotu kwoty określonej w ust. 4 na rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, w terminie do 25. dnia od dnia złożenia wniosku przez podatnika.

5. W przypadku gdy podatnicy, o których mowa w ust. 4, wykonują wyłącznie czynności zwolnione od podatku lub są podatnikami, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9, urząd skarbowy dokonuje zwrotu kwoty określonej w ust. 4 na rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, w terminie do 25. dnia od dnia złożenia wniosku przez podatnika.

6. Podatnicy są obowiązani do zwrotu odliczonych lub zwróconych im kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących, w przypadku gdy w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia ewidencjonowania zaprzestaną ich używania lub nie dokonują w obowiązującym terminie zgłoszenia kasy do obowiązkowego przeglądu technicznego przez właściwy serwis, a także w przypadku naruszenia warunków związanych z odliczeniem tych kwot, określonych w przepisach wydanych na podstawie ust. 7 pkt 1 i 2.

6. Podatnicy są obowiązani do zwrotu odliczonych lub zwróconych im kwot wydanych na zakup kas rejestrujących, w przypadku gdy w okresie 3 lat od dnia rozpoczęcia prowadzenia ewidencji sprzedaży zakończy działalność gospodarczą lub nie poddada w obowiązujących terminach kas rejestrujących obowiązkowemu przeglądowi technicznemu przez właściwy serwis, a także w innych przypadkach określonych w przepisach wydanych na podstawie ust. 7 pkt 1 i 2.

6a. Kasa rejestrująca służąca do prowadzenia ewidencji, o której mowa w ust. 1, musi zapewniać prawidłowe zaewidencjonowanie podstawowych danych doty-

czących zawieranych transakcji, w tym wysokości uzyskiwanego przez podatnika obrotu i kwot podatku należnego, oraz musi przechowywać te dane lub też zapewniać bezpieczny ich przekaz na zewnętrzne nośniki danych. Pamięć fiskalna kasy rejestrującej powinna posiadać numer unikatowy, nadawany w ramach czynności materialno-technicznych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

6a. Kasa rejestrująca zapewnia prawidłowe zaewidencjonowanie, przechowywanie i bezpieczne przesyłanie danych z kasy rejestrującej na zewnętrzne nośniki danych oraz umożliwia połączenie i przesyłanie danych między kasą rejestrującą a Centralnym Repozytorium Kas, określone w art. 111a ust. 3. Pamięć fiskalna kasy rejestrującej posiada numer unikatowy, nadawany w drodze czynności materialno-technicznych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

6b. Producenci krajowi i podmioty dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących w celu wprowadzenia ich na terytorium kraju do obrotu są obowiązani do uzyskania dla danego typu kas rejestrujących, służących do prowadzenia ewidencji, o której mowa w ust. 1, potwierdzenia Prezesa Głównego Urzędu Miar, że kasy te spełniają funkcje wymienione w ust. 6a oraz kryteria i warunki techniczne, którym muszą odpowiadać.

6b. Producenci krajowi i podmioty dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących w celu wprowadzenia ich na terytorium kraju do obrotu są obowiązani do uzyskania dla danego typu kas rejestrujących potwierdzenia Prezesa Głównego Urzędu Miar, że kasy te spełniają funkcje wymienione w ust. 6a i wymagania techniczne dla kas rejestrujących.

6c. Potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6b, wydaje się na czas określony i może być ono cofnięte w przypadku wprowadzenia do obrotu kas rejestrujących niespełniających funkcji, kryteriów i warunków technicznych, które muszą spełniać kasy rejestrujące, lub niezgodnych z egzemplarzem wzorcowym kasy lub dokumentami dołączanymi do wniosku o wydanie tego potwierdzenia.

6c. Potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6b, wydaje się na czas określony. Potwierdzenie to może być cofnięte w przypadku wprowadzenia do obrotu kas rejestrujących:

1) niespełniających funkcji lub wymagań technicznych dla kas rejestrujących lub

2) niezgodnych z egzemplarzem wzorcowym kasy lub dokumentami dołączanymi do wniosku o wydanie tego potwierdzenia.

6d. Prezes Głównego Urzędu Miar:

- 1) w drodze decyzji wydaje, odmawia wydania lub cofa potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6b;
- 2) ogłasza w Dzienniku Urzędowym Głównego Urzędu Miar wykaz typów kas rejestrujących:
- które otrzymały potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6b, wraz z określeniem numeru i daty potwierdzenia, terminu jego obowiązywania oraz nazwy producenta krajowego, podmiotu dokonującego wewnątrzspółnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących,
 - na które cofnięto potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6b, wraz z określeniem numeru i daty potwierdzenia, daty jego cofnięcia oraz nazwy producenta krajowego, podmiotu, który dokonał wewnątrzspółnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących.
- 6e. Spełnienie funkcji oraz kryteriów i warunków technicznych przez kasy rejestrujące stwierdza się na podstawie wyników badań wykonywanych przez Prezesa Głównego Urzędu Miar, potwierdzonych sprawozdaniem.
- 6e. Spełnienie funkcji i wymagań technicznych dla kas rejestrujących stwierdza się na podstawie wyników badań wykonywanych przez Prezesa Głównego Urzędu Miar, potwierdzonych sprawozdaniem.**
- 6f. W przypadku stwierdzenia na podstawie badań, że dany typ kas rejestrujących nie spełnia określonych funkcji, kryteriów i warunków technicznych, Prezes Głównego Urzędu Miar odmawia wydania potwierdzenia, o którym mowa w ust. 6b.
- 6f. W przypadku stwierdzenia na podstawie badań, że dany typ kas rejestrujących nie spełnia określonych funkcji lub wymagań technicznych dla kas rejestrujących, Prezes Głównego Urzędu Miar odmawia wydania potwierdzenia, o którym mowa w ust. 6b.**
- 6fa. W przypadku zmiany programu pracy kasy rejestrującej Prezes Głównego Urzędu Miar zmienia, w drodze decyzji, potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6b. Przepisy ust. 6b, ust. 6d pkt 2, ust. 6e i 6f stosuje się odpowiednio.**
- 6g. Producenci krajowi i podmioty dokonujące wewnątrzspółnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących, którzy uzyskali potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6b, są obowiązani do:
- zorganizowania serwisu kas rejestrujących dokonującego przeglądów technicznych kas;
 - zamieszczania w dokumentach obowiązkowo dołączanych do kasy przy wprowadzaniu jej do obrotu deklaracji, według wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie ust. 9 pkt 1, o spełnieniu przez dostarczaną kasę wymaganych funkcji, kryteriów i warunków technicznych oraz zgodności z egzemplarzem wzorcowym kasy, która była podstawą do wydania potwierdzenia, o którym mowa w ust. 6b.
- 2) zamieszczania w dokumentach obowiązkowo dołączanych do kasy przy wprowadzaniu jej do obrotu deklaracji, według wzoru określonego w przepisach wydanych na podstawie ust. 9 pkt 5, o spełnieniu przez dostarczaną kasę funkcji i wymagań technicznych dla kas rejestrujących oraz zgodności z egzemplarzem wzorcowym kasy, która była podstawą do wydania potwierdzenia, o którym mowa w ust. 6b.**
- 6h. Podmiot dokonujący sprzedaży kasy rejestrującej jej użytkownikowi jest obowiązany przekazać aktualny wykaz uprawnionych podmiotów, które prowadzą serwis, o którym mowa w ust. 6g pkt 1, wraz z adresami punktów, w których są wykonywane usługi serwisowe (w tym przeglądy techniczne kas) w zakresie danego typu kasy.
- 6i. Podmioty, które występowały z wnioskiem o wydanie potwierdzenia, o którym mowa w ust. 6b, są obowiązane przed likwidacją działalności do przekazania w drodze umowy obowiązków i uprawnień w zakresie prowadzenia serwisu, o którym mowa w ust. 6g pkt 1, innemu podmiotowi będącemu producentem krajowym, podmiotem dokonującym wewnątrzspółnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących, wprowadzającym do obrotu kasy rejestrujące lub innym podmiotom prowadzącym serwis kas rejestrujących. O zawarciu umowy podmioty przekazujące serwis kas rejestrujących są obowiązane powiadomić właściwego dla nich naczelnika urzędu skarbowego.
- 6j. W przypadku gdy do obrotu wprowadzono kasy rejestrujące, które wbrew deklaracji, o której mowa w ust. 6g pkt 2, nie spełniają wymaganych funkcji, kryteriów i warunków technicznych, lub nie załączono do kasy takiej deklaracji, naczelnik urzędu skarbowego nakłada w drodze decyzji na producenta krajowego, podmiot dokonujący wewnątrzspółnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących albo inny podmiot wprowadzający do obrotu te kasy, karę pieniężną w wysokości 5000 zł.
- 6j. W przypadku gdy do obrotu wprowadzono kasę rejestrującą, która wbrew deklaracji, o której mowa w ust. 6g pkt 2, nie spełnia funkcji lub wymagań technicznych dla kas rejestrujących, lub nie dołączono do kasy takiej deklaracji, naczelnik urzędu skarbowego nakłada w drodze decyzji na producenta krajowego, podmiot dokonujący wewnątrzspółnotowego nabycia lub importu kasy rejestrującej albo inny podmiot wprowadzający do obrotu tę**
- kasę, karę pieniężną w wysokości 5000 zł.**
- 6k. Podstawą do wydania decyzji, o której mowa w ust. 6j, w zakresie wymaganych funkcji, kryteriów i warunków technicznych jest opinia Prezesa Głównego Urzędu Miar, która zawiera opis braków w zakresie spełnienia tych funkcji, kryteriów i warunków.
- 6k. Podstawą do wydania decyzji, o której mowa w ust. 6j, w zakresie wymaganych funkcji i wymagań technicznych dla kas rejestrujących jest opinia Prezesa Głównego Urzędu Miar, która zawiera opis braków w zakresie spełnienia tych funkcji lub wymagań technicznych.**
- 6ka. W przypadku gdy podatnik nie podda w obowiązującym terminie kasy rejestrującej obowiązkowemu przeglądowi technicznemu przez właściwy serwis, o którym mowa w ust. 3a pkt 4, naczelnik urzędu skarbowego nakłada w drodze decyzji na podatnika, karę pieniężną w wysokości 300 zł.**
- 6l. Wpływy z kar pieniężnych, o których mowa w ust. 6j, stanowią dochód budżetu państwa. Kwota wynikająca z kary pieniężnej powinna być wniesiona, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, na rachunek bankowy właściwego urzędu skarbowego w terminie 14 dni od dnia otrzymania decyzji, o której mowa w ust. 6j.
- 6l. Wpływy z kar pieniężnych, o których mowa w ust. 6j i 6ka, stanowią dochód budżetu państwa. Karę pieniężną uiszcza się, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, na rachunek bankowy właściwego urzędu skarbowego w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji, o której mowa w ust. 6j i 6ka.**
- 6m. Ewidencja sprzedaży, o której mowa w ust. 1, w odniesieniu do niektórych grup podatników lub rodzajów czynności może być prowadzona przy użyciu kas rejestrujących mających postać oprogramowania, spełniających wymagania, o których mowa w ust. 10. Przepisy dotyczące kas rejestrujących stosuje się odpowiednio.**
7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia:
- określi sposób, warunki i tryb odliczania od kwoty podatku należnego (zwrotu) kwoty, o której mowa w ust. 4 i 5, uwzględniając obowiązki podatników związane ze składaniem deklaracji podatkowej oraz przeciwdziałanie nadużyciom związanym z wypłatą (zwrotem) tych kwot;
 - określi przypadki, warunki i tryb zwrotu przez podatnika kwot, o których mowa w ust. 6, oraz inne przypadki naruszenia warunków związanych z ich odliczeniem (zwrotem), powodujące konieczność dokonania przez podatnika zwrotu, mając na uwadze okres wykorzystywania kas rejestru-

jących, przestrzeganie przez podatników warunków technicznych związanych z wykorzystywaniem tych kas oraz konieczność zapewnienia kontroli realizacji nałożonego na podatników obowiązku zwrotu odliczonych lub zwróconych im kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących w przypadku naruszenia warunków związanych z odliczeniem (zwrotem) tych kwot;

- 3) może określić inny, niż wymieniony w ust. 4, limit odliczeń dla kas o zastosowaniu specjalnym, które programowo, funkcjonalnie i konstrukcyjnie są zintegrowane z innymi urządzeniami, mając na uwadze koszty związane z ich nabyciem.

7. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia:

1) określi warunki, sposób i tryb odliczenia od podatku należnego lub zwrotu kwot wydanych na zakup kas rejestrujących, uwzględniając obowiązki podatników związane ze składaniem deklaracji podatkowej oraz przeciwdziałanie nadużyciom związanym z odliczeniem albo zwrotem tych kwot;

2) określi warunki i tryb zwrotu przez podatnika kwot, o których mowa w ust. 6, oraz inne przypadki naruszenia warunków związanych z ich odliczeniem albo zwrotem, powodujące konieczność dokonania przez podatnika zwrotu, uwzględniając okres używania kas rejestrujących, przestrzeganie przez podatników wymagań związanych z używaniem tych kas oraz konieczność zapewnienia kontroli realizacji nałożonego na podatników obowiązku zwrotu odliczonych albo zwróconych im kwot wydanych na zakup kas rejestrujących w przypadku naruszenia warunków związanych z odliczeniem albo zwrotem tych kwot;

3) może podwyższyć wysokość odliczenia lub zwrotu kwoty wydanej na zakup kas rejestrujących, uwzględniając wydatki związane z ich zakupem.

7a. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:

1) sposób prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, w tym o zastosowaniu specjalnym dla specyficznego rodzaju działalności, oraz warunki używania kas przez podatników, uwzględniając potrzebę właściwego ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących przez podatników, o których mowa w ust. 1, oraz potrzebę przeciwdzia-

łania nieewidencjonowaniu obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas przez tych podatników, jak również zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku;

1) sposób prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, w tym o zastosowaniu specjalnym dla danego rodzaju czynności, oraz warunki i sposób używania kas rejestrujących, w tym sposób zakończenia używania kas w przypadku zakończenia działalności gospodarczej lub pracy tych kas, szczególne przypadki i sposób wystawiania dokumentów przez kasy rejestrujące w postaci innej niż wydruk oraz rodzaje dokumentów składanych w związku z używaniem kas rejestrujących, sposób ich składania oraz wzory tych dokumentów, uwzględniając potrzebę właściwego prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących przez podatników, o których mowa w ust. 1, oraz potrzebę przeciwdziałania nieewidencjonowaniu sprzedaży przy zastosowaniu tych kas przez podatników, jak również zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku i prawidłowości końcowego rozliczenia pracy kas rejestrujących;

2) termin zgłoszenia kasy do naczelnika urzędu skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego, rodzaje dokumentów, które są prowadzone lub składane w związku z używaniem kasy rejestrującej, oraz wzory tych dokumentów, uwzględniając potrzebę zapewnienia prawidłowego ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących przez podatników, o których mowa w ust. 1;

2) (uchylony)

3) warunki zorganizowania i prowadzenia serwisu kas rejestrujących mające znaczenie dla ewidencjonowania, w tym warunki, które powinny spełniać podmioty prowadzące serwis kas rejestrujących, uwzględniając potrzebę prawidłowego ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu tych kas przez podatników, o których mowa w ust. 1, oraz dostępność serwisu kas;

3) warunki zorganizowania i prowadzenia serwisu kas rejestrujących mające znaczenie dla ewidencjonowania, w tym warunki, które powinny spełniać podmioty prowadzące serwis kas rejestrujących, uwzględniając potrzebę prawidłowego ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu tych kas przez podatników, o których mowa

w ust. 1, oraz dostępność serwisu kas;

4) terminy oraz zakres obowiązkowych przeglądów technicznych, o których mowa w ust. 3a pkt 4 i 11, uwzględniając potrzebę sprawdzenia poprawnego działania kasy rejestrującej w zakresie prawidłowego ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego, przechowywania zarejestrowanych w niej danych, wydawania konsumentowi dowodów nabycia towarów i usług i wydawania innych dokumentów fiskalnych.

4) terminy oraz zakres obowiązkowych przeglądów technicznych, o których mowa w ust. 3a pkt 4 i 11, uwzględniając potrzebę sprawdzenia poprawnego działania kasy rejestrującej w zakresie prawidłowego ewidencjonowania sprzedaży, przechowywania zarejestrowanych w niej danych, wydawania konsumentowi dowodów nabycia towarów i usług i wydawania innych dokumentów fiskalnych.

8. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może zwolnić, w drodze rozporządzenia, na czas określony, niektóre grupy podatników oraz niektóre czynności z obowiązku, o którym mowa w ust. 1, oraz określić warunki korzystania ze zwolnienia, mając na uwadze interes publiczny, w szczególności sytuację budżetu państwa. Przy wydawaniu rozporządzenia minister właściwy do spraw finansów publicznych uwzględni:

1) wielkość i proporcje sprzedaży zwolnionej od podatku w danej grupie podatników;

2) stosowane przez podatników zasady dokumentowania obrotu;

2) stosowane przez podatników zasady dokumentowania sprzedaży;

3) możliwości techniczno-organizacyjne prowadzenia przez podatników ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących;

4) konieczność zapewnienia realizacji obowiązku, o którym mowa w ust. 1, przy uwzględnieniu korzyści wynikających z ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących oraz faktu zwrotu podatnikom przez budżet państwa części wydatków na zakup tych kas;

4) konieczność zapewnienia realizacji obowiązku, o którym mowa w ust. 1, przy uwzględnieniu korzyści wynikających z ewidencjonowania sprzedaży i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących oraz faktu zwrotu podatnikom przez budżet państwa części wydatków na zakup tych kas;

5) konieczność zapewnienia prawidłowości rozliczania podatku, w tym wła-

ściwego ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego;

5) konieczność zapewnienia prawidłowości rozliczania podatku, w tym właściwego ewidencjonowania sprzedaży i kwot podatku należnego;

- 6) konieczność zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku;
- 7) konieczność przeciwdziałania nadużyciom związanym z nieewidencjonowaniem obrotu przez podatników.

7) konieczność przeciwdziałania nadużyciom związanym z nieewidencjonowaniem sprzedaży przez podatników.

9. Minister właściwy do spraw gospodarki w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:

- 1) szczegółowe kryteria i warunki techniczne, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące, oraz sposób oznaczania pamięci fiskalnej kas rejestrujących numerami unikatowymi, warunki ich przydzielania oraz dokumenty, które powinny być dołączone do kasy rejestrującej przy wprowadzaniu jej do obrotu,

- 2) dane, które powinien zawierać wniosek producenta krajowego albo podmiotu dokonującego wewnątrzspółnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących o wydanie potwierdzenia wymienionego w ust. 6b, jak również rodzaje dokumentów, w tym oświadczeń, oraz kas rejestrujących wzorcowych do badań i innych urzędów, które mają być przedstawione lub dostarczone wraz z wnioskiem,

- 3) okres, na który jest wydawane potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6b,

- 4) zakres badań kas rejestrujących oraz rodzaje danych zawartych w sprawozdaniu, o którym mowa w ust. 6e

- uwzględniając potrzebę przeciwdziałania nieewidencjonowaniu lub nieprawidłowemu ewidencjonowaniu obrotu i kwot podatku należnego przez podatników, zabezpieczenia zaewidencjonowanych danych, konieczność zapewnienia konsumentowi prawa do otrzymania dowodu nabycia towarów i usług z uwidocznioną kwotą podatku oraz możliwość sprawdzenia przez niego prawidłowego zaewidencjonowania transakcji i wystawiania dowodu potwierdzającego jej wykonanie oraz optymalne dla danego typu obrotu rozwiązania techniczne dotyczące konstrukcji kas rejestrujących, jak również celowość systematycznej aktualizacji i weryfikacji wydanych potwierdzeń, o których mowa w ust. 6b.

9. Minister właściwy do spraw gospodarki w porozumieniu z ministrem właściwym

wym do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:

1) wymagania techniczne dla kas rejestrujących, dotyczące:

- a) rodzajów kas rejestrujących,
- b) konstrukcji kas rejestrujących,
- c) zapisu i przechowywania danych w pamięciach kas rejestrujących,
- d) dokumentów wystawianych przez kasy rejestrujące,
- e) pracy kas rejestrujących, w tym połączenia i przesyłania danych między kasami rejestrującymi a Centralnym Repozytorium Kas, określonych w art. 111a ust. 3, oraz fiskalizacji kas rejestrujących,
- f) kas rejestrujących o zastosowaniu specjalnym,

2) rodzaje danych zawartych we wniosku o wydanie potwierdzenia, o którym mowa w ust. 6b,

- oraz rodzaje dokumentów, w tym oświadczeń, i urzędów, w tym kas rejestrujących wzorcowych do badań, niezbędnych do wydania potwierdzenia, w tym dołączanych do wniosku o wydanie potwierdzenia,**

3) okres, na który jest wydawane potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6b,

4) zakres badań kasy rejestrującej oraz rodzaje danych zawartych w sprawozdaniu z badań kasy rejestrującej,

5) sposób oznaczania pamięci fiskalnej kas rejestrujących numerami unikatowymi, warunki ich przydzielania oraz rodzaje dokumentów dołączanych do kasy rejestrującej przy wprowadzaniu jej do obrotu, w tym wzór deklaracji, o której mowa w ust. 6g pkt 2

- uwzględniając potrzebę przeciwdziałania nieewidencjonowaniu lub nieprawidłowemu prowadzeniu ewidencji sprzedaży przez podatników oraz zabezpieczenia zaewidencjonowanych danych, a także bezpieczne przesyłanie tych danych między kasą a Centralnym Repozytorium Kas, konieczność zapewnienia nabywcy prawa do otrzymania dowodu nabycia towarów i usług z uwidocznioną kwotą podatku oraz możliwość sprawdzenia przez niego prawidłowości zaewidencjonowania sprzedaży i wystawiania dowodu potwierdzającego jej dokonanie oraz optymalne dla danego rodzaju sprzedaży rozwiązania techniczne dotyczące konstrukcji kas rejestrujących, jak również celowość systematycznej aktualizacji i weryfikacji wydanych potwierdzeń, o których mowa w ust. 6b.

10. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia:

- 1) grupy podatników lub rodzaje czynności, w odniesieniu do których możliwe jest używanie kas, o których mowa w ust. 6m,

- 2) wymagania techniczne dla kas, o których mowa w ust. 6m, oraz sposób ich używania, w tym sposób prowadzenia ewidencji sprzedaży przy ich użyciu, sposób zakończenia działalności gospodarczej lub ich pracy oraz szczególnie przypadki i sposób wystawiania dokumentów przez te kasy w postaci innej niż wydruk

- uwzględniając potrzebę przeciwdziałania nieewidencjonowaniu lub nieprawidłowemu prowadzeniu ewidencji sprzedaży przez podatników oraz zabezpieczenia zaewidencjonowanych danych, a także bezpieczne przesyłanie tych danych między kasą a Centralnym Repozytorium Kas, konieczność zapewnienia nabywcy prawa do otrzymania dowodu nabycia towarów i usług z uwidocznioną kwotą podatku oraz możliwość sprawdzenia przez niego prawidłowości zaewidencjonowania sprzedaży i wystawiania dowodu potwierdzającego jej dokonanie oraz optymalne dla danego rodzaju sprzedaży rozwiązania techniczne dla tych kas.

Art. 111a

1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej prowadzi Centralne Repozytorium Kas, formułuje polecenia do kas rejestrujących i jest administratorem danych w nim zawartych.

2. Centralne Repozytorium Kas jest systemem teleinformatycznym służącym do:

- 1) odbierania i gromadzenia danych z kas rejestrujących, które obejmują:

- a) dane o sprzedaży wykazane w prowadzonej ewidencji, o której mowa w art. 111 ust. 1,

- b) dane o zdarzeniach zapisywanych w pamięciach kas rejestrujących, mających znaczenie dla pracy kas rejestrujących, które wystąpiły podczas używania tych kas, w tym o fiskalizacji kasy, zmianach stawek podatku, zmianach adresu punktu sprzedaży i datach dokonania przeglądów technicznych;

- 2) analizy i kontroli danych z kas rejestrujących;

- 3) przesyłania poleceń do kas rejestrujących dotyczących pracy kas.

3. Kasy rejestrujące łączą się z Centralnym Repozytorium Kas za pośrednictwem sieci telekomunikacyjnej w sposób, który zapewnia:

1) przysyłanie danych z kas rejestrujących do Centralnego Repozytorium Kas w sposób bezpośredni, ciągły, zautomatyzowany lub na żądanie Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 Ordynacji podatkowej;

2) przysyłanie poleceń dotyczących pracy kas z Centralnego Repozytorium Kas do kas rejestrujących i ich odbiór przez te kasy:

a) związanych z fiskalizacją kasy rejestrującej,

b) obejmujących określenie:

– sposobu i zakresu przysyłania danych z tej kasy,

– sposobu pracy kasy rejestrującej,

c) zapewniających prawidłowość pracy kasy rejestrującej.

4. Szef Krajowej Administracji Skarbowej udostępnia dane z kas rejestrujących zgromadzone w Centralnym Repozytorium Kas ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych, dyrektorom izb administracji skarbowej, naczelnikom urzędów skarbowych i naczelnikom urzędów celno-skarbowych, w zakresie niezbędnym do wykonywania obowiązków ustawowych.

Rozdział 4

Terminy przechowywania dokumentów

Art. 112

Podatnicy są obowiązani przechowywać ewidencje prowadzone dla celów rozliczania podatku oraz wszystkie dokumenty, w szczególności faktury, związane z tym rozliczaniem do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, z zastrzeżeniem art. 130d ust. 3 i art. 134 ust. 3.

Art. 112a

1. Podatnicy przechowują:
 - 1) wystawione przez siebie lub w swoim imieniu faktury, w tym faktury wystawione ponownie,
 - 2) otrzymane faktury, w tym faktury wystawione ponownie
- w podziale na okresy rozliczeniowe, w sposób zapewniający łatwe ich odszukanie oraz autentyczność pochodzenia, integralność treści i czytelność tych faktur od momentu ich wystawienia lub otrzymania do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.
2. Podatnicy posiadający siedzibę działalności gospodarczej na terytorium kraju są obowiązani do przechowywania faktur na terytorium kraju.

3. Przepisu ust. 2 nie stosuje się, jeżeli faktury są przechowywane poza terytorium kraju w formie elektronicznej w sposób umożliwiający naczelnikowi urzędu skarbowego, naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, dyrektorowi izby administracji skarbowej lub Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, za pomocą środków elektronicznych, dostęp on-line do tych faktur.

4. Podatnicy zapewniają naczelnikowi urzędu skarbowego, naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, dyrektorowi izby administracji skarbowej lub Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej na żądanie, zgodnie z odrębnymi przepisami, bezzwłoczny dostęp do faktur, o których mowa w ust. 1, a w przypadku faktur przechowywanych w formie elektronicznej – również bezzwłoczny ich pobór i przetwarzanie danych w nich zawartych.

Rozdział 5

Dodatkowe zobowiązanie podatkowe

Art. 112b

1. W razie stwierdzenia, że podatnik:
 - 1) w złożonej deklaracji podatkowej wykażał:
 - a) kwotę zobowiązania podatkowego niższą od kwoty należnej,
 - b) kwotę zwrotu różnicy podatku lub kwotę zwrotu podatku naliczonego wyższą od kwoty należnej,
 - c) kwotę różnicy podatku do obniżenia kwoty podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe wyższą od kwoty należnej,
 - d) kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub kwotę różnicy podatku do obniżenia kwoty podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe, zamiast wykazania kwoty zobowiązania podatkowego podlegającej wpłacie do urzędu skarbowego,
 - 2) nie złożył deklaracji podatkowej oraz nie wpłacił kwoty zobowiązania podatkowego
- naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celno-skarbowego określa odpowiednio wysokość tych kwot w prawidłowej wysokości oraz ustala dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego albo kwoty zawyżenia zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe.
2. Jeżeli po zakończeniu kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej albo w trakcie kontroli celno-skarbowej w przypadkach, o których mowa w:

2. Jeżeli po zakończeniu kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowej w przypadkach, o których mowa w:

1) ust. 1 pkt 1, podatnik złożył korektę deklaracji uwzględniającą stwierdzone nieprawidłowości i wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócił nienależną kwotę zwrotu,

1) ust. 1 pkt 1, podatnik złożył korektę deklaracji uwzględniającą stwierdzone nieprawidłowości i do dnia złożenia tej korekty deklaracji wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócił nienależną kwotę zwrotu,

2) ust. 1 pkt 2, podatnik złożył deklarację podatkową i wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego

2) ust. 1 pkt 2, podatnik złożył deklarację podatkową i do dnia złożenia tej deklaracji wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego

– wysokość dodatkowego zobowiązania podatkowego wynosi 20% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego albo kwoty zawyżenia zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe.

2a. Jeżeli w przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, podatnik skorygował deklarację zgodnie z art. 62 ust. 4 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2016 r. poz. 508, 650, 723, 1000, 1039, 1499, 1544 i 1654) i do dnia złożenia tej korekty deklaracji wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócił nienależną kwotę zwrotu, wysokość dodatkowego zobowiązania podatkowego wynosi 15% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego albo kwoty zawyżenia zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe, objętego tą korektą deklaracji.

3. Przepisów ust. 1 nie stosuje się:

3. Przepisów ust. 1-2a nie stosuje się:

1) jeżeli przed dniem wszczęcia kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowej podatnik:

a) złożył odpowiednią korektę deklaracji podatkowej albo

b) złożył deklarację podatkową z wykazanymi kwotami podatku

– oraz wpłacił na rachunek urzędu skarbowego kwotę wynikającą ze złożonej deklaracji albo korekty deklaracji podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę;

2) w zakresie ustalania dodatkowego zobowiązania podatkowego, w przypadku gdy zaniżenie kwoty zobowiązania podatkowego lub zawyżenie kwoty zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego

go za następne okresy rozliczeniowe, wiąże się z:

- a) popełnionymi w deklaracji błędami rachunkowymi lub oczywistymi omyłkami,
- b) nieuwjęciem podatku należnego lub podatku naliczonego w rozliczeniu za dany okres rozliczeniowy, a podatek należny lub podatek naliczony został ujęty w poprzednich okresach rozliczeniowych lub w okresach następujących po właściwym okresie rozliczeniowym, jeżeli nastąpiło to przed dniem wszczęcia kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowej;
- 3) w zakresie ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe.

Art. 112c

W zakresie, w jakim w przypadkach, o których mowa w art. 112b ust. 1 pkt 1 oraz ust. 2 pkt 1, odpowiednio zaniżona kwota zobowiązania podatkowego, zawyżona kwota zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego, zawyżona kwota różnicy podatku do obniżenia kwoty podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe, lub wykazanie kwoty zwrotu różnicy podatku lub kwoty zwrotu podatku naliczonego, lub kwoty różnicy podatku do obniżenia za następne okresy rozliczeniowe, w miejsce wykazania kwoty zobowiązania podatkowego podlegającego wpłacie na rachunek urzędu skarbowego, wynikają w całości lub w części z obniżenia kwoty podatku należnego o kwoty podatku naliczonego wynikające z faktur, które:

W zakresie, w jakim w przypadkach, o których mowa w art. 112b ust. 1 pkt 1, ust. 2 pkt 1 oraz ust. 2a, odpowiednio zaniżona kwota zobowiązania podatkowego, zawyżona kwota zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego, zawyżona kwota różnicy podatku do obniżenia kwoty podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe, lub wykazanie kwoty zwrotu różnicy podatku lub kwoty zwrotu podatku naliczonego, lub kwoty różnicy podatku do obniżenia za następne okresy rozliczeniowe, w miejsce wykazania kwoty zobowiązania podatkowego podlegającego wpłacie na rachunek urzędu skarbowego, wynikają w całości lub w części z obniżenia kwoty podatku należnego o kwoty podatku naliczonego wynikające z faktur, które:

- 1) zostały wystawione przez podmiot nieistniejący,
- 2) stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane – w części dotyczącej tych czynności,
- 3) podają kwoty niezgodne z rzeczywistością – w części dotyczącej tych

- 4) potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i art. 83 Kodeksu cywilnego – w części dotyczącej tych czynności
- wysokość dodatkowego zobowiązania podatkowego w części dotyczącej podatku naliczonego wynikającego z powyższych faktur wynosi 100%.

DZIAŁ XII

Procedury szczególne

Rozdział 1

Szczególne procedury dotyczące drobnych przedsiębiorców

Art. 113

1. Zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 200 000 zł. Do wartości sprzedaży nie wlicza się kwoty podatku.
2. Do wartości sprzedaży, o której mowa w ust. 1, nie wlicza się:
 - 1) wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów oraz sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju oraz sprzedaży wysyłkowej na terytorium kraju;
 - 2) odpłatnej dostawy towarów i odpłatnego świadczenia usług, zwolnionych od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3, z wyjątkiem:
 - a) transakcji związanych z nieruchomościami,
 - b) usług, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 7, 12 i 38-41,
 - c) usług ubezpieczeniowych
 - jeżeli czynności te nie mają charakteru transakcji pomocniczych;
 - 3) odpłatnej dostawy towarów, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji.
3. (uchylony)
4. Podatnicy, o których mowa w ust. 1 i 9, mogą zrezygnować ze zwolnienia określonego w ust. 1 i 9 pod warunkiem pisemnego zawiadomienia o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego przed początkiem miesiąca, w którym rezygnują ze zwolnienia, a w przypadku podatników rozpoczynających w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności określonych w art. 5, którzy chcą zrezygnować ze zwolnienia od pierwszej wykonanej czynności – przed dniem wykonania tej czynności.
5. Jeżeli wartość sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie ust. 1 przekroczy kwotę, o której mowa w ust. 1, zwolnienie traci moc począwszy od czynności, którą przekroczone tę kwotę.

6. (uchylony)
7. (uchylony)
8. (uchylony)
9. Zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatnika rozpoczynającego w trakcie roku podatkowego wykonywanie czynności określonych w art. 5, jeżeli przewidywana przez niego wartość sprzedaży nie przekroczy, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w roku podatkowym, kwoty określonej w ust. 1.
10. Jeżeli faktyczna wartość sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie ust. 9, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, przekroczy w trakcie roku podatkowego kwotę określoną w ust. 1, zwolnienie traci moc począwszy od czynności, którą przekroczone tę kwotę.

10a. Jeżeli w wyniku podjętych przez organy egzekucyjne lub komorników sądowych, o których mowa w art. 18, udokumentowanych działań, nie jest możliwe potwierdzenie spełnienia warunków zastosowania do dostawy towarów, o której mowa w art. 18, zwolnień, o których mowa w ust. 1 i 9, przyjmuje się, że warunki zastosowania tych zwolnień nie są spełnione.

11. Podatnik, który utracił prawo do zwolnienia sprzedaży od podatku lub zrezygnował z tego zwolnienia, może, nie wcześniej niż po upływie roku, licząc od końca roku, w którym utracił prawo do zwolnienia lub zrezygnował z tego zwolnienia, ponownie skorzystać ze zwolnienia określonego w ust. 1.
- 11a. Przepis ust. 11 stosuje się odpowiednio do podatnika będącego osobą fizyczną, który przed zakończeniem działalności gospodarczej utracił prawo do zwolnienia od podatku lub zrezygnował z tego zwolnienia, a następnie rozpoczął ponownie wykonywanie czynności, o których mowa w art. 5.
12. W przypadku gdy między podatnikiem, o którym mowa w ust. 1 lub 9, a kontrahentem istnieje związek, o którym mowa w art. 32 ust. 2-4, który wpływa na wykazywaną przez podatnika w transakcjach z tym kontrahentem wartość sprzedaży w ten sposób, że jest ona niższa niż wartość rynkowa, dla określenia momentu utraty mocy zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 5 i ust. 10, uwzględnia się wartość rynkową tych transakcji.
- 12.¹² W przypadku gdy między podatnikiem, o którym mowa w ust. 1 lub 9, a kontrahentem istnieje związek, o którym mowa w art. 32 ust. 2, który wpływa na wykazywaną przez podatnika w transakcjach z tym kontrahentem wartość sprzedaży w ten sposób, że jest ona niższa niż wartość rynkowa, dla określenia momentu utraty mocy zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 5 i 10, uwzględnia się wartość rynkową tych transakcji.

13. Zwolnień, o których mowa w ust. 1 i 9, nie stosuje się do podatników:

- 1) dokonujących dostaw:
 - a) towarów wymienionych w załączniku nr 12 do ustawy,
 - b) towarów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym, z wyjątkiem:
 - energii elektrycznej (PKWiU 35.11.10.0),
 - energii elektrycznej (CN 2716 00 00),
 - wyrobów tytoniowych,
 - samochodów osobowych, innych niż wymienione w lit. e, zaliczanych przez podatnika, na podstawie przepisów o podatku dochodowym, do środków trwałych podlegających amortyzacji,
 - c) budynków, budowli lub ich części, w przypadkach, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 10 lit. a i b,
 - d) terenów budowlanych,
 - e) nowych środków transportu,
 - f) następujących towarów, w związku z zawarciem umowy w ramach zorganizowanego systemu zawierania umów na odległość, bez jednoczesnej fizycznej obecności stron, z wyłącznym wykorzystaniem jednego lub większej liczby środków porozumiewania się na odległość do chwili zawarcia umowy wyłącznie:
 - preparatów kosmetycznych i toaletowych (PKWiU 20.42.1),
 - komputerów, wyrobów elektronicznych i optycznych (PKWiU 26),
 - urządzeń elektrycznych i nieelektrycznego sprzętu gospodarstwa domowego (PKWiU 27),
 - maszyn i urządzeń, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 28);
 - g) hurtowych i detalicznych części do:
 - pojazdów samochodowych (PKWiU 45.3),
 - motocykli (PKWiU 45.4);
- 2) świadczących usługi:
 - a) prawnicze,
 - b) w zakresie doradztwa, z wyjątkiem doradztwa rolniczego związanego z uprawą i hodowlą roślin oraz chowem i hodowlą zwierząt, a także związanego ze sporządzaniem planu zagospodarowania i modernizacji gospodarstwa rolnego,
 - c) jubilerskie,
 - d) ściągnięcia długów, w tym factoringu;

- 3) nieposiadających siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju.
14. (uchylony)

Art. 114

1. Podatnik świadczący usługi taksówek osobowych, z wyłączeniem wynajmu samochodów osobowych z kierowcą (PKWiU 49.32.11.0), może wybrać opodatkowanie tych usług w formie ryczałtu według stawki 3%, po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego w terminie do końca miesiąca poprzedzającego okres, w którym będzie stosował ryczałt.
2. Przy opodatkowaniu usług w formie ryczałtu, o którym mowa w ust. 1, nie stosuje się przepisu art. 86.
3. W zakresie usług, o których mowa w ust. 1, opodatkowanych w formie ryczałtu podatnik składa w terminie, o którym mowa w art. 99 ust. 1, skróconą deklarację podatkową. Przepisy art. 99 ust. 7a i 7b stosuje się odpowiednio.
4. Podatnik, który wybrał opodatkowanie w formie ryczałtu, może zrezygnować z tej formy opodatkowania, nie wcześniej jednak niż po upływie 12 miesięcy, po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego, w terminie do końca miesiąca poprzedzającego miesiąc, od którego nie będzie rozliczał się w formie ryczałtu.
5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór deklaracji podatkowej, o której mowa w ust. 3, wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, uwzględniając termin i miejsce składania deklaracji podatkowej.
6. (uchylony)

Rozdział 2

Szczególne procedury dotyczące rolników ryczałtowych

Art. 115

1. Rolnikowi ryczałtowemu dokonującemu dostawy produktów rolnych dla podatnika podatku, który rozlicza ten podatek, przysługuje zryczałtowany zwrot podatku z tytułu nabywania niektórych środków produkcji dla rolnictwa opodatkowanych tym podatkiem. Kwota zryczałtowanego zwrotu podatku jest wypłacana rolnikowi ryczałtowemu przez nabywcę produktów rolnych.
2. Stawka zryczałtowanego zwrotu podatku, o którym mowa w ust. 1, wynosi 6,5% kwoty należnej z tytułu dostawy produktów rolnych pomniejszonej o kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku.

Art. 116

1. Podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT czynny nabywający produkty rolne od rolnika ryczałtowego wystawia w dwóch egzemplarzach fakturę dokumen-

tującą nabycie tych produktów. Oryginał faktury jest przekazywany dostawcy.

2. Faktura dokumentująca nabycie produktów rolnych powinna być oznaczona jako „Faktura VAT RR” i zawierać co najmniej:
 - 1) imię i nazwisko lub nazwę albo nazwę skróconą dostawcy i nabywcy oraz ich adresy;
 - 2) numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL dostawcy i nabywcy;
 - 3) numer dowodu osobistego dostawcy lub innego dokumentu stwierdzającego jego tożsamość, datę wydania tego dokumentu i nazwę organu, który wydał dokument, jeżeli rolnik ryczałtowy dokonujący dostawy produktów rolnych jest osobą fizyczną;
 - 3) (uchylony)
 - 4) datę dokonania nabycia oraz datę wystawienia i numer kolejny faktury;
 - 5) nazwy nabytych produktów rolnych;
 - 6) jednostkę miary i ilość nabytych produktów rolnych oraz oznaczenie (opis) klasy lub jakości tych produktów;
 - 7) cenę jednostkową nabytego produktu rolnego bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - 8) wartość nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - 9) stawkę zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - 10) kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku od wartości nabytych produktów rolnych;
 - 11) wartość nabytych produktów rolnych wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku;
 - 12) kwotę należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku, wyrażoną cyfrowo i słownie;
 - 13) czytelne podpisy osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury lub podpisy oraz imiona i nazwiska tych osób.
3. Faktura VAT RR powinna również zawierać oświadczenie dostawcy produktów rolnych w brzmieniu: „Oświadczam, że jestem rolnikiem ryczałtowym zwolnionym od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług.”.

3a. Faktura VAT RR może być, wyłącznie za zgodą dostawcy, wystawiana, podpisywana i przesyłana w formie elektronicznej. Przez zawarcie czytelnych podpisów lub podpisów osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury VAT RR w formie elektronicznej, określonych w ust. 2 pkt 13, rozumie się opatrzenie dokumentu, odpowiednio przez dostawcę i nabywcę, kwalifikowanym podpisem elektronicznym. Przez przekazanie dostawcy oryginału faktury VAT RR w formie elektronicznej rozumie się jej przesłanie w formie elektronicznej.

4. W przypadku umów kontraktacji lub innych umów o podobnym charakterze oświadczenie, o którym mowa w ust. 3, może być złożone tylko raz w okresie obowiązywania umowy. Oświadczenie to sporządza się jako osobny dokument. Dokument ten powinien zawierać elementy, o których mowa w ust. 2 pkt 1-3, oraz datę zawarcia i określenie przedmiotu umowy, datę sporządzenia tego dokumentu oraz czytelny podpis składającego oświadczenie. Dokument sporządza się w dwóch egzemplarzach. Oryginał jest przekazywany nabywcy.

4a. Oświadczenie określone w ust. 4 może być wystawiane, podpisywane i przesyłane w formie elektronicznej. Przez zawarcie czytelnego podpisu składającego oświadczenie w formie elektronicznej określonego w ust. 4 rozumie się opatrzenie dokumentu przez składającego oświadczenie kwalifikowanym podpisem elektronicznym. Przez przekazanie nabywcy oryginału oświadczenia w formie elektronicznej rozumie się jego przesłanie w formie elektronicznej.

5. W przypadku rezygnacji ze zwolnienia od podatku określonego w art. 43 ust. 1 pkt 3 składający oświadczenie, o którym mowa w ust. 4, informuje o tym niezwłocznie nabywcę.

6. Zryczałtowany zwrot podatku zwiększa u nabywcy produktów rolnych kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym dokonano zapłaty, pod warunkiem że:

- 1) nabycie produktów rolnych jest związane z dostawą opodatkowaną;
- 2) zapłata należności za produkty rolne, obejmująca również kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku, nastąpiła na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego nie później niż 14. dnia, licząc od dnia zakupu, z wyjątkiem przypadku, gdy rolnik zawarł umowę z podmiotem nabywającym produkty rolne określającą dłuższy termin płatności;

2) zapłata należności za produkty rolne, obejmująca również kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku, nastąpiła na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego lub na jego rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest on członkiem;

3) w dokumencie stwierdzającym dokonanie zapłaty należności za produkty rolne zostaną podane numer i data wystawienia faktury potwierdzającej nabycie tych produktów albo na fakturze potwierdzającej zakup produktów rolnych podano dane identyfikacyjne dokumentu stwierdzającego dokonanie zapłaty.

7. Za datę dokonania zapłaty uważa się datę wydania dyspozycji bankowej przekazania środków finansowych na rachunek

bankowy rolnika ryczałtowego, jeżeli dyspozycja ta została zrealizowana.

7. (uchylony)

8. Warunek, o którym mowa w ust. 6 pkt 2, dotyczy tej części zapłaty, która stanowi różnicę między kwotą należności za dostarczone produkty rolne a kwotą należności za towary i usługi dostarczone rolnikowi ryczałtowemu przez nabywcę tych produktów rolnych.

9. Przez należności za towary i usługi dostarczane rolnikowi ryczałtowemu, o których mowa w ust. 8, rozumie się również potrącenia z tytułu spłat rat pożyczek i zaliczek udzielanych rolnikowi ryczałtowemu dostarczającemu produkty rolne, dokonane przez podatnika nabywającego te produkty, pod warunkiem że:

- 1) zaliczka została przekazana na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego, a na fakturze potwierdzającej zakup produktów rolnych podano dane identyfikacyjne dokumentu potwierdzającego dokonanie tej wpłaty;

1) zaliczka została przekazana na rachunek rolnika ryczałtowego, a na fakturze potwierdzającej zakup produktów rolnych podano dane identyfikacyjne dokumentu potwierdzającego dokonanie tej wpłaty;

- 2) raty i pożyczki wynikają z umów zawartych w formie pisemnej.

9a. Przez należności za towary i usługi dostarczane rolnikowi ryczałtowemu, o których mowa w ust. 8, rozumie się również potrącenia, jeżeli wynikają z innych ustaw, rozporządzeń Rady UE lub tytułów wykonawczych (egzekucyjnych).

9b. Przepisu ust. 6 pkt 3 nie stosuje się do dokumentów stwierdzających dokonanie zapłaty w formie zaliczki po spełnieniu warunków, o których mowa w ust. 9 pkt 1. W przypadku gdy zaliczki obejmują całą kwotę należności z tytułu nabycia produktów rolnych, przepisu ust. 6 pkt 3 nie stosuje się, pod warunkiem że podatnik po dokonaniu nabycia produktów rolnych wystawi i wyda rolnikowi ryczałtowemu dokument potwierdzający nabycie produktów rolnych, w którym zostaną również wykazane dane identyfikujące dokumenty potwierdzające dokonanie zapłaty zaliczki na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego.

9b. Przepisu ust. 6 pkt 3 nie stosuje się do dokumentów stwierdzających dokonanie zapłaty w formie zaliczki po spełnieniu warunków, o których mowa w ust. 9 pkt 1. W przypadku gdy zaliczki obejmują całą kwotę należności z tytułu nabycia produktów rolnych, przepisu ust. 6 pkt 3 nie stosuje się, pod warunkiem że podatnik po dokonaniu nabycia produktów rolnych wystawi i wyda rolnikowi ryczałtowemu dokument potwierdzający nabycie produktów rolnych, w którym zostaną również wykazane dane identyfikujące

dokumenty potwierdzające dokonanie zapłaty zaliczki na rachunek rolnika ryczałtowego.

10. Rolnik ryczałtowy jest obowiązany przechowywać oryginały faktur VAT RR oraz kopie oświadczeń, o których mowa w ust. 4, przez okres 5 lat, licząc od końca roku, w którym wystawiono fakturę.

10. Rolnik ryczałtowy jest obowiązany przechowywać oryginały faktur VAT RR oraz kopie oświadczeń, o których mowa w ust. 4, przez okres 5 lat, licząc od końca roku, w którym wystawiono fakturę. Obowiązek ten obejmuje również faktury VAT RR i oświadczenia wystawione w formie elektronicznej.

Art. 117

Rolnik ryczałtowy w zakresie prowadzonej działalności rolniczej dostarczający produkty rolne jest zwolniony z obowiązku:

- 1) wystawiania faktur;
- 2) prowadzenia ewidencji dostaw i nabyć towarów i usług;
- 3) składania w urzędzie skarbowym deklaracji podatkowej, o której mowa w art. 99 ust. 1;
- 4) dokonania zgłoszenia rejestracyjnego, o którym mowa w art. 96.

Art. 118

Przepisy art. 115, art. 116 ust. 1-3 i ust. 5-10 oraz art. 117 stosuje się odpowiednio w przypadku wykonywania przez rolnika ryczałtowego usług rolniczych na rzecz podatników podatku, którzy rozliczają ten podatek.

Rozdział 3

Szczególne procedury przy świadczeniu usług turystyki

Art. 119

1. Podstawą opodatkowania przy wykonywaniu usług turystyki jest kwota marży pomniejszona o kwotę należnego podatku, z zastrzeżeniem ust. 5.
2. Przez marżę, o której mowa w ust. 1, rozumie się różnicę między kwotą, którą ma zapłacić nabywca usługi, a faktycznymi kosztami poniesionymi przez podatnika z tytułu nabycia towarów i usług od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty; przez usługi dla bezpośredniej korzyści turysty rozumie się usługi stanowiące składnik świadczonej usługi turystyki, a w szczególności transport, zakwaterowanie, wyżywienie, ubezpieczenie.
3. Przepis ust. 1 stosuje się bez względu na to, kto nabywa usługę turystyki, w przypadku gdy podatnik:
 - 1) (uchylony)
 - 2) działa na rzecz nabywcy usługi we własnym imieniu i na własny rachunek;
 - 3) przy świadczeniu usługi nabywa towary i usługi od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty.
 - 4) (uchylony)

- 3a. Podatnicy, o których mowa w ust. 3, są obowiązani prowadzić ewidencję, o której mowa w art. 109 ust. 3, z uwzględnieniem kwot wydatkowanych na nabycie towarów i usług od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty, oraz posiadać dokumenty, z których wynikają te kwoty.
4. Podatnikom, o których mowa w ust. 3, nie przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwoty podatku naliczonego od towarów i usług nabytych dla bezpośredniej korzyści turysty.
5. W przypadku gdy przy świadczeniu usługi turystyki, oprócz usług nabywanych od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty, podatnik wykonuje we własnym zakresie część świadczeń w ramach tej usługi, zwanych dalej „usługami własnymi”, odrębnie ustala się podstawę opodatkowania dla usług własnych i odrębnie w odniesieniu do usług nabytych od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty. W celu określenia podstawy opodatkowania dla usług własnych stosuje się odpowiednio przepisy art. 29a.
6. W przypadkach, o których mowa w ust. 5, podatnik obowiązany jest do wykazania w prowadzonej ewidencji, jaka część należności za usługę przypada na usługi nabyte od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty, a jaka na usługi własne.
7. Usługi turystyki podlegają opodatkowaniu stawką podatku w wysokości 0%, jeżeli usługi nabywane od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty są świadczone poza terytorium Unii Europejskiej.
8. Jeżeli usługi nabywane od innych podatników dla bezpośredniej korzyści turysty są świadczone zarówno na terytorium Unii Europejskiej, jak i poza nim, to usługi turystyki podlegają opodatkowaniu stawką podatku w wysokości 0% tylko w części, która dotyczy usług świadczonych poza terytorium Unii Europejskiej.
9. Przepisy ust. 7 i 8 stosuje się pod warunkiem posiadania przez podatnika dokumentów potwierdzających świadczenie tych usług poza terytorium Unii Europejskiej.
10. (uchylony)

Rozdział 4

Szczególne procedury w zakresie dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków

Art. 120

1. Na potrzeby stosowania niniejszego rozdziału:
- 1) przez dzieła sztuki rozumie się:
 - a) obrazy, kolaże i podobne płyty dekoracyjne, rysunki i pastele, wykonane w całości przez artystę, z wyłączeniem planów i rysunków do celów architektonicznych, inżynierskich, przemysłowych,

- komercyjnych, topograficznych lub podobnych, ręcznie zdobionych produktów rzemiosła artystycznego, tkanin malowanych dla scenografii teatralnej, do wystroju pracowni artystycznych lub im podobnych zastosowań (CN 9701), (PKWiU ex 90.03.13.0),
 - a) obrazy, kolaże i podobne płyty dekoracyjne, rysunki i pastele, wykonane w całości przez artystę, z wyłączeniem planów i rysunków do celów architektonicznych, inżynierskich, przemysłowych, komercyjnych, topograficznych lub podobnych, ręcznie zdobionych produktów rzemiosła artystycznego, tkanin malowanych dla scenografii teatralnej, do wystroju pracowni artystycznych lub im podobnych zastosowań (CN 9701).
 - b) oryginalne sztychy, druki i litografie, sporządzone w ograniczonej liczbie egzemplarzy, czarno-białe lub kolorowe, złożone z jednego lub kilku arkuszy, w całości wykonane przez artystę, niezależnie od zastosowanego przez niego procesu lub materiału, z wyłączeniem wszelkich procesów mechanicznych lub fotomechanicznych (CN 9702 00 00), (PKWiU ex 90.03.13.0),
 - b) oryginalne sztychy, druki i litografie, sporządzone w ograniczonej liczbie egzemplarzy, czarno-białe lub kolorowe, złożone z jednego lub kilku arkuszy, w całości wykonane przez artystę, niezależnie od zastosowanego przez niego procesu lub materiału, z wyłączeniem wszelkich procesów mechanicznych lub fotomechanicznych (CN 9702 00 00).
 - c) oryginalne rzeźby oraz posągi z dowolnego materiału, pod warunkiem że zostały one wykonane w całości przez artystę; odlewy rzeźby, których liczba jest ograniczona do 8 egzemplarzy, a wykonanie było nadzorowane przez artystę lub jego spadkobierców (CN 9703 00 00), (PKWiU ex 90.03.13.0),
 - c) oryginalne rzeźby oraz posągi z dowolnego materiału, pod warunkiem że zostały one wykonane w całości przez artystę; odlewy rzeźby, których liczba jest ograniczona do 8 egzemplarzy, a wykonanie było nadzorowane przez artystę lub jego spadkobierców (CN 9703 00 00).
 - d) gobeliny (CN 5805 00 00), (PKWiU ex 13.92.16.0) oraz tkaniny ścienne (CN 6304), (PKWiU ex 13.92.16.0) wykonane ręcznie na podstawie oryginalnych wzorów dostarczonych przez artystę, pod warunkiem że ich liczba jest ograniczona do 8 egzemplarzy,

- d) gobeliny (CN 5805 00 00) oraz tkaniny ścienne (CN 6304) wykonane ręcznie na podstawie oryginalnych wzorów dostarczonych przez artystę, pod warunkiem że ich liczba jest ograniczona do 8 egzemplarzy.
 - e) fotografie wykonane przez artystę, opublikowane przez niego lub pod jego nadzorem, podpisane i ponumerowane, ograniczone do 30 egzemplarzy we wszystkich rozmiarach oraz oprawach;
- 2) przez przedmioty kolekcjonerskie rozumie się:
- a) znaczki pocztowe lub skarbowe, stemple pocztowe, koperty pierwszego obiegu, ostemplowane materiały piśmienne i im podobne, ofrankowane, a jeżeli nieofrankowane, to uznane za nieważne i nieprzeznaczone do użytku jako ważne środki płatnicze (CN 9704 00 00),
 - b) kolekcje oraz przedmioty kolekcjonerskie o wartości zoologicznej, botanicznej, mineralogicznej, anatomicznej, historycznej, archeologicznej, paleontologicznej, etnograficznej lub numizmatycznej (CN 9705 00 00), a także przedmioty kolekcjonerskie, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 7;
- 3) przez antyki rozumie się przedmioty, inne niż wymienione w pkt 1 i 2, których wiek przekracza 100 lat (CN 9706 00 00);
- 4) przez towary używane rozumie się ruchome dobra materialne nadające się do dalszego użytku w ich aktualnym stanie lub po naprawie, inne niż określone w pkt 1-3 oraz inne niż metale szlachetne lub kamienie szlachetne (CN 7102, 7103, 7106, 7108, 7110, 7112), (PKWiU 24.41.10.0, 24.41.20.0, ex 24.41.30.0, ex 32.12.11.0, ex 32.12.12.0 i 38.11.58.0);
- 4) przez towary używane rozumie się ruchome dobra materialne nadające się do dalszego użytku w ich aktualnym stanie lub po naprawie, inne niż określone w pkt 1-3 oraz inne niż metale szlachetne lub kamienie szlachetne (CN 7102, 7103, 7106, 7108, 7110, 7112);
- 5) przez kwotę sprzedaży rozumie się całkowitą kwotę, którą podatnik otrzymał lub ma otrzymać z tytułu dostawy towarów od nabywcy lub osoby trzeciej, wliczając w to otrzymane dotacje, subwencje i inne dopłaty bezpośrednio związane z tą dostawą, podatki, cła, opłaty i inne należności o podobnym charakterze oraz koszty

- dotatkowe, takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, którymi podatnik obciąża nabywcę, z wyłączeniem kwot, o których mowa w art. 29a ust. 7;
- 6) przez kwotę nabycia rozumie się wszystkie składniki wynagrodzenia, o których mowa w pkt 5, które dostawca towarów otrzymał lub ma otrzymać od podatnika;
 - 7) przez łączną wartość dostaw rozumie się sumę poszczególnych kwot sprzedaży;
 - 8) przez łączną wartość nabyć rozumie się sumę poszczególnych kwot nabycia.
2. Stawkę podatku 7% stosuje się do importu dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich oraz antyków.
 3. Stawkę podatku 7% stosuje się również do:
 - 1) dostawy dzieł sztuki dokonywanej:
 - a) przez ich twórcę lub spadkobiercę twórcy,
 - b) okazjonalnie przez podatnika innego niż podatnik, o którym mowa w ust. 4 i 5, którego działalność jest opodatkowana, w przypadku gdy dzieła sztuki zostały osobiście przywiezione przez podatnika lub zostały przez niego nabyte od ich twórcy lub spadkobiercy twórcy, lub też w przypadku gdy uprawniają go one do pełnego odliczenia podatku;
 - 2) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, jeżeli dokonującym dostawy, w wyniku której ma miejsce wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów, jest podatnik podatku od wartości dodanej, do którego miałyby zastosowanie przepisy pkt 1.
 4. W przypadku podatnika dokonującego dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków nabytych uprzednio przez tego podatnika w ramach prowadzonej działalności, w celu odprzedaży, podstawą opodatkowania podatkiem jest marża stanowiąca różnicę między kwotą sprzedaży a kwotą nabycia, pomniejszona o kwotę podatku.
 5. Jeżeli rodzaj poszczególnych przedmiotów kolekcjonerskich lub specyfika ich dostaw czyni skomplikowanym lub niemożliwym określenie marży zgodnie z ust. 4, podatnik może, za zgodą naczelnika urzędu skarbowego, obliczać marżę jako różnicę pomiędzy łączną wartością dostaw a łączną wartością nabyć określonego rodzaju przedmiotów kolekcjonerskich w okresie rozliczeniowym.
 6. (uchylony)
 7. Jeżeli w przypadkach, o których mowa w ust. 5, łączna wartość nabyć określonego rodzaju przedmiotów kolekcjonerskich jest w okresie rozliczeniowym wyższa od łącznej wartości dostaw takich przedmiotów, różnica ta podwyższa łączną wartość nabyć przedmiotów kolekcjonerskich w następnym okresie rozliczeniowym.
 8. Jeżeli podatnik oblicza marżę zgodnie z ust. 5, obowiązany jest on do stosowania takiego sposobu obliczania marży od określonych przedmiotów kolekcjonerskich do końca okresu, o którym mowa w ust. 13.
 9. Jeżeli różnica, o której mowa w ust. 7, utrzymuje się przez okres 12 miesięcy, to podatnik traci prawo do obliczania marży zgodnie z ust. 5. Podatnik może ubiegać się ponownie o skorzystanie z obliczania marży zgodnie z ust. 5 po upływie roku od utraty tego prawa, licząc od końca miesiąca, w którym utracił prawo do rozliczania tą metodą.
 10. Przepisy ust. 4 i 5 dotyczą dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków, które podatnik nabył od:
 - 1) osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, niebędącej podatnikiem, o którym mowa w art. 15, lub niebędącej podatnikiem podatku od wartości dodanej;
 - 2) podatników, o których mowa w art. 15, jeżeli dostawa tych towarów była zwolniona od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2 lub art. 113;
 - 3) podatników, jeżeli dostawa tych towarów była opodatkowana zgodnie z ust. 4 i 5;
 - 4) podatników podatku od wartości dodanej, jeżeli dostawa tych towarów była zwolniona od podatku na zasadach odpowiadających regulacjom zawartym w art. 43 ust. 1 pkt 2 lub art. 113;
 - 5) podatników podatku od wartości dodanej, jeżeli dostawa tych towarów była opodatkowana podatkiem od wartości dodanej na zasadach odpowiadających regulacjom zawartym w ust. 4 i 5, a nabywca posiada dokumenty jednoznacznie potwierdzające nabycie towarów na tych zasadach.
 11. Przepisy ust. 4 i 5 mogą mieć również zastosowanie do dostawy:
 - 1) dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich lub antyków uprzednio importowanych przez podatnika, o którym mowa w ust. 4 i 5;
 - 2) dzieł sztuki nabytych od ich twórców lub spadkobierców twórców;
 - 3) dzieł sztuki nabytych od podatnika, o którym mowa w art. 15, innego niż wymieniony w ust. 4 i 5, które podlegały opodatkowaniu podatkiem według stawki 7%.
 12. W przypadku dostawy towarów, o których mowa w ust. 11 pkt 1, kwotę nabycia, którą należy uwzględnić przy obliczaniu marży, o której mowa w ust. 4 i 5, przyjmuje się w wysokości równej kwocie podstawy opodatkowania zastosowanej przy imporcie towarów powiększonej o należny podatek z tytułu tego importu.
 13. Przepis ust. 11 stosuje się w przypadku, gdy podatnik zawiadomił na piśmie naczelnika urzędu skarbowego o przyjętym sposobie opodatkowania zgodnie z ust. 4 i 5 przed dokonaniem dostawy. Zawiadomienie jest ważne przez okres 2 lat, licząc od końca miesiąca, w którym podatnik zawiadomił naczelnika urzędu skarbowego. Po tym okresie, jeżeli podatnik chce stosować procedurę polegającą na opodatkowaniu marży, musi ponownie złożyć to zawiadomienie.
 14. Podatnik może stosować ogólne zasady opodatkowania do dostaw, do których stosuje się przepisy ust. 10 i 11. W przypadku zastosowania ogólnych zasad podatnik ma prawo do odliczenia kwoty podatku naliczonego od towarów, o których mowa w ust. 11, w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy u tego podatnika z tytułu dostawy tych towarów.
 15. Jeżeli podatnik oprócz zasad, o których mowa w ust. 4 i 5, stosuje również ogólne zasady opodatkowania, to jest on obowiązany prowadzić ewidencję zgodnie z art. 109 ust. 3, z uwzględnieniem podziału w zależności od sposobu opodatkowania; w odniesieniu do dostawy, o której mowa w ust. 4 i 5, ewidencja musi zawierać w szczególności kwoty nabycia towarów niezbędne do określenia kwoty marży, o której mowa w tych przepisach.
 16. (uchylony)
 17. W zakresie, w jakim podatnik dokonuje dostaw towarów opodatkowanych zgodnie z ust. 4 i 5, obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez tego podatnika:
 - 1) dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków przez niego importowanych;
 - 2) dzieł sztuki nabytych od ich twórców lub spadkobierców twórców;
 - 3) dzieł sztuki nabytych od podatnika niebędącego podatnikiem, o którym mowa w ust. 4 i 5.
 18. Przepisu ust. 17 nie stosuje się w sytuacji, gdy dostawa towarów podlega opodatkowaniu podatkiem na zasadach innych niż określone w ust. 4 i 5.
 19. Obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków, jeżeli podlegały opodatkowaniu zgodnie z ust. 4 i 5.
 20. W przypadku eksportu towarów dokonywanego przez podatnika, o którym mowa w ust. 4 i 5, do którego mają zastosowanie zasady opodatkowania zgodne z ust. 4 i 5, marża podlega opodatkowaniu stawką 0%.
 21. Przepisów ust. 1-20 nie stosuje się do nowych środków transportu będących przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Rozdział 5

Szczególne procedury dotyczące złota inwestycyjnego

Art. 121

1. Ilekroć w przepisach niniejszego rozdziału jest mowa o złocie inwestycyjnym, rozumie się przez to:
 - 1) złoto w postaci sztabek lub płytek o próbie co najmniej 995 tysięcznych oraz złoto reprezentowane przez papiery wartościowe;
 - 2) złote monety, które spełniają łącznie następujące warunki:
 - a) posiadają próbę co najmniej 900 tysięcznych,
 - b) zostały wybite po roku 1800,
 - c) są lub były obowiązującym środkiem płatniczym w kraju pochodzenia,
 - d) są sprzedawane po cenie, która nie przekracza o więcej niż 80% wartości rynkowej złota zawartego w monecie.
2. Złote monety wymienione w spisie ogłoszonym co roku w serii C Dziennika Urzędowego Unii Europejskiej spełniają warunki określone w ust. 1 pkt 2 przez cały rok obowiązywania spisu.
3. Złotych monet, o których mowa w ust. 1 i 2, nie traktuje się jako przedmiotów kolekcjonerskich o wartości numizmatycznej.

Art. 122

1. Zwalnia się od podatku dostawę, wewnątrzwspólnotowe nabycie i import złota inwestycyjnego, w tym również złota inwestycyjnego reprezentowanego przez certyfikaty na złoto asygnowane lub nieasygnowane, lub złota, którym prowadzony jest obrót na rachunkach złota, oraz w szczególności pożyczki w złocie i operacje typu swap w złocie, z którymi wiąże się prawo własności lub roszczenie w odniesieniu do złota inwestycyjnego, a także transakcje dotyczące złota inwestycyjnego związane z kontraktami typu futures i forward, powodujące przeniesienie prawa własności lub roszczenia w odniesieniu do złota inwestycyjnego.
2. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, stosuje się odpowiednio do usług świadczonych przez agentów działających w imieniu i na rzecz innych osób, pośredniczących w dostawie złota inwestycyjnego dla swojego zleceniodawcy.

Art. 123

1. Podatnik może zrezygnować ze zwolnienia, o którym mowa w art. 122 ust. 1, jeżeli:
 - 1) wytwarza złoto inwestycyjne lub przetwarza złoto innego rodzaju na złoto inwestycyjne, a dostawa jest dokonywana dla innego podatnika, lub
 - 2) w zakresie prowadzonego przedsiębiorstwa dokonuje dostawy złota w celach przemysłowych, a dostawa

dotyczy złota inwestycyjnego, o którym mowa w art. 121 ust. 1 pkt 1, i jest dokonywana dla innego podatnika.

2. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio do usług, o których mowa w art. 122 ust. 2.
3. Podatnicy, o których mowa w ust. 1 i 2, są obowiązani zawiadomić na piśmie o zamiarze rezygnacji ze zwolnienia naczelnika urzędu skarbowego przed początkiem miesiąca, w którym rezygnują ze zwolnienia, z tym że w przypadku podatników rozpoczynających wykonywanie czynności, o których mowa w art. 122, w ciągu roku podatkowego – przed dniem wykonania pierwszej z tych czynności.

Art. 124

1. Podatnik wykonujący czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 122 ust. 1 ma prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego:
 - 1) od nabycia złota inwestycyjnego od podatnika, o którym mowa w art. 123 ust. 1;
 - 2) od nabycia, w tym również wewnątrzwspólnotowego, lub importu złota innego niż złoto inwestycyjne, jeżeli to złoto jest następnie przekształcone w złoto inwestycyjne przez tego podatnika lub na jego rzecz;
 - 3) od nabycia usług polegających na zmianie postaci, masy lub próby złota, w tym złota inwestycyjnego.
2. Podatnik zwolniony od podatku na podstawie art. 122 ust. 1, który wytwarza złoto inwestycyjne lub przetwarza złoto w złoto inwestycyjne, ma prawo do odliczenia od kwoty podatku należnego kwotę podatku naliczonego od nabycia, w tym również wewnątrzwspólnotowego, lub importu towarów lub usług, związanych z wytworzeniem lub przetworzeniem tego złota.
3. Przepis art. 86 ust. 2 stosuje się odpowiednio.

Art. 125

1. Podatnicy dokonujący dostaw złota inwestycyjnego są obowiązani prowadzić ewidencję, o której mowa w art. 109 ust. 3.
2. Ewidencja powinna zawierać także dane dotyczące nabywcy, które umożliwiają jego identyfikację.

Rozdział 6

System zwrotu podatku podróżnym

Art. 126

1. Osoby fizyczne niemające stałego miejsca zamieszkania na terytorium Unii Europejskiej, zwane dalej „podróżnymi”, mają prawo do otrzymania zwrotu podatku zapłaconego przy nabyciu towarów na terytorium kraju, które w stanie nienaruszonym zostały wywiezione przez nie poza terytorium Unii Europejskiej w ba-

gażu osobistym podróжного, z zastrzeżeniem ust. 3 oraz art. 127 i 128.

2. Stałe miejsce zamieszkania, o którym mowa w ust. 1, ustala się na podstawie paszportu lub innego dokumentu stwierdzającego tożsamość.
3. Zwrot podatku nie przysługuje w przypadku nabycia paliw silnikowych.

Art. 127

1. Zwrot podatku, o którym mowa w art. 126 ust. 1, przysługuje w przypadku zakupu towarów u podatników, zwanych dalej „sprzedawcami”, którzy:
 - 1) są zarejestrowani jako podatnicy podatku oraz
 - 2) prowadzą ewidencję obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących, oraz
- 2) prowadzą ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, oraz
- 3) zawarli umowy w sprawie zwrotu podatku przynajmniej z jednym z podmiotów, o których mowa w ust. 8.
2. Przepisu ust. 1 pkt 3 nie stosuje się w przypadku, gdy sprzedawca dokonuje zwrotu podatku podróжному.
3. Sprzedawcami nie mogą być podatnicy, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9.
4. Sprzedawcy są obowiązani:
 - 1) poinformować naczelnika urzędu skarbowego na piśmie, że są sprzedawcami;
 - 2) zapewnić podróżnym pisemną informację o zasadach zwrotu podatku w czterech językach: polskim, angielskim, niemieckim i rosyjskim;
 - 3) oznaczyć punkty sprzedaży znakiem informującym podróżnych o możliwości zakupu w tych punktach towarów, od których przysługuje zwrot podatku;
 - 4) poinformować naczelnika urzędu skarbowego o miejscu, gdzie podróżny dokonujący u nich zakupu towarów może odebrać podatek, oraz z kim mają zawarte umowy o zwrotu podatku, i przedłożyć kopie tych umów.
5. Zwrot podatku podróжным jest dokonywany w złotych przez sprzedawcę lub przez podmioty, których przedmiotem działalności jest dokonywanie zwrotu, o którym mowa w art. 126 ust. 1. Zwrot podatku jest dokonywany w formie wypłaty gotówkowej lub polecenia przelewu, czeku rozrachunkowego lub karty płatniczej.
6. Sprzedawcy, o których mowa w ust. 5, mogą dokonywać zwrotu, o którym mowa w art. 126 ust. 1, pod warunkiem że ich obroty za poprzedni rok podatkowy wyniosły powyżej 400 000 zł oraz że dokonują zwrotu podatku wyłącznie w odniesieniu do towarów nabytych przez podróżnego u tego sprzedawcy.
7. Przepis ust. 6 stosuje się również w przypadku, gdy sprzedawca nie spełnia warunku dotyczącego wysokości obrotów, o którym mowa w tym przepisie, jednakże

- wyłącznie w odniesieniu do sprzedaży dokonanej podróżnemu w roku podatkowym, w którym spełniał ten warunek.
8. Podmioty, o których mowa w ust. 5, niebędące sprzedawcami mogą dokonywać zwrotu, o którym mowa w art. 126 ust. 1, pod warunkiem że podmioty te:
 - 1) są co najmniej od 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku o wydanie zaświadczenia, o którym mowa w pkt 6, zarejestrowanymi podatnikami podatku;
 - 2) zawiadomiły na piśmie naczelnika urzędu skarbowego o zamiarze rozpoczęcia działalności w zakresie zwrotu podatku podróżnym;
 - 3) co najmniej od 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku o wydanie zaświadczenia, o którym mowa w pkt 6, nie mają zaległości w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa oraz zaległości z tytułu składek wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych;
 - 4) (uchylony)
 - 5) złożyły w urzędzie skarbowym kaucję gwarancyjną w wysokości 5 mln zł w formie:
 - a) depozytu pieniężnego,
 - b) gwarancji bankowych,
 - c) obligacji Skarbu Państwa co najmniej o trzyletnim terminie wykupu;
 - 6) uzyskały od Szefa Krajowej Administracji Skarbowej zaświadczenie stwierdzające spełnienie łącznie warunków wymienionych w pkt 1-5.
 9. Kaucja gwarancyjna, o której mowa w ust. 8 pkt 5, jest utrzymywana przez cały okres działalności podmiotu, o którym mowa w ust. 5, i podlega zwrotowi po zakończeniu działalności związanej ze zwrotem podatku.
 10. Podmiotem, o którym mowa w ust. 8, dokonującym zwrotu podatku może być wyłącznie spółka z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółka akcyjna.
 11. Członkami władz spółek wymienionych w ust. 10 nie mogą być osoby karane za przestępstwa skarbowe lub za przestępstwa popełnione w celu osiągnięcia korzyści majątkowej.
 - 11a. Zaświadczenie, o którym mowa w ust. 8 pkt 6, Szef Krajowej Administracji Skarbowej wydaje na okres nie dłuższy niż 2 lata.
 - 11b. Warunek, o którym mowa w ust. 8 pkt 3, uważa się za spełniony również w przypadku gdy podmioty posiadały zaległości w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa lub zaległości z tytułu składek wobec Zakładu Ubezpieczeń Społecznych i uregulowały te zaległości wraz z odsetkami za zwłokę w terminie 30 dni od dnia powstania tych zaległości.
 - 11c. Przepisy ust. 8-11b stosuje się odpowiednio do podmiotów, które uzyskały zaświadczenie, o którym mowa w ust. 8 pkt 6, i które przed upływem okresu, na

- który zostało ono wydane, ponownie składają wnioski o wydanie zaświadczenia na następny okres, z tym że warunek, o którym mowa w ust. 8 pkt 3, musi być spełniony w odniesieniu do okresu od dnia wydania zaświadczenia do dnia poprzedzającego ponowne złożenie wniosku o wydanie zaświadczenia.
12. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, tryb przyjmowania kaucji gwarancyjnej, o której mowa w ust. 8 pkt 5, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego udokumentowania przyjęcia kaucji.

Art. 128

1. Zwrot podatku może być dokonany, jeżeli podróżny wywiózł zakupiony towar poza terytorium Unii Europejskiej nie później niż w ostatnim dniu trzeciego miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonał zakupu.
2. Podstawą do dokonania zwrotu podatku jest przedstawienie przez podróżnego dokumentu wystawionego przez sprzedawcę, na którym urząd celno-skarbowy potwierdził stemplem zaopatrzonym w numeratorem wywóz towarów. Do dokumentu powinien być przymocowany wystawiony przez sprzedawcę paragon z kasy rejestrującej, o której mowa w art. 111 ust. 1.
3. Urząd celno-skarbowy potwierdza wywóz towaru na dokumencie, o którym mowa w ust. 2, po sprawdzeniu zgodności danych dotyczących podróznego zawartych w tym dokumencie z danymi zawartymi w przedstawionym paszporcie lub innym dokumencie stwierdzającym tożsamość.
4. Przepis ust. 3 stosuje się odpowiednio do potwierdzania wywozu z terytorium Unii Europejskiej towarów nabytych przez podróżnego na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.
5. W przypadku gdy podróżny opuszcza terytorium Unii Europejskiej z terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju, zwrot podatku przysługuje, jeżeli dokument, o którym mowa w ust. 2, został potwierdzony przez właściwy organ celny, przez który towary zostały wywiezione z terytorium Unii Europejskiej.
6. Sprzedawcy oraz podmioty, o których mowa w art. 127 ust. 5, dokonujący zwrotu podatku podróżnemu mają prawo do pobrania od podróżnego prowizji od zwracanej kwoty podatku.
7. Rozliczenia między podmiotem, który dokonał zwrotu, a sprzedawcą towaru regulują zawarte przez nich umowy.

Art. 129

1. Do dostawy towarów, od których dokonano zwrotu podatku podróżnemu, sprzedawca stosuje stawkę podatku 0%, pod warunkiem że:
 - 1) spełnił warunki, o których mowa w art. 127 ust. 4 pkt 1 i 4, oraz

- 2) przed upływem terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy otrzymał dokument określony w art. 128 ust. 2, zawierający potwierdzenie wywozu tych towarów poza terytorium Unii Europejskiej;
 - 3) posiada dokumenty, określone odrębnymi przepisami, potwierdzające dokonanie zwrotu kwoty tego podatku – w przypadku gdy zwrot podatku został dokonany w formie polecenia przelewu, czeku rozrachunkowego lub karty płatniczej.
2. Otrzymanie przez podatnika dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza terytorium Unii Europejskiej w terminie późniejszym niż określony w ust. 1 pkt 2, nie później jednak niż przed upływem 10 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dokonano dostawy, upoważnia podatnika do dokonania korekty podatku należnego od tej dostawy w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym podatnik otrzymał ten dokument.

Art. 130

1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:
 - 1) wzór znaku, o którym mowa w art. 127 ust. 4 pkt 3;
 - 2) wzór stempla, o którym mowa w art. 128 ust. 2;
 - 3) niezbędne dane, które powinien zawierać dokument, o którym mowa w art. 128 ust. 2.
2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, wydając rozporządzenie, o którym mowa w ust. 1, uwzględnia:
 - 1) prawidłową identyfikację towarów;
 - 2) możliwość potwierdzania wywozu towarów przez organy celne;
 - 3) formę, w której ma być dokonany zwrot podatku;
 - 4) konieczność prawidłowego określenia kwoty podatku, o której zwrot może ubiegać się podróżny;
 - 5) prawidłową identyfikację sprzedawcy i nabywcy;
 - 6) konieczność zapewnienia prawidłowego oznaczania punktów sprzedaży znakiem informującym podróżnych o możliwości zakupu w tych punktach towarów, od których przysługuje zwrot podatku.
3. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia:
 - 1) inne towary niż wymienione w art. 126 ust. 3, przy których wywozie nie stosuje się art. 126 ust. 1,
 - 2) minimalną łączną wartość zakupów wynikającą z dokumentu, o którym mowa w art. 128 ust. 2, przy której można żądać zwrotu podatku,
 - 3) maksymalną wysokość prowizji, o której mowa w art. 128 ust. 6

- uwzględniając sytuację gospodarczą państwa, sytuację w zakresie obrotu towarowego z zagranicą poszczególnymi grupami towarów, sytuację rynkową w obrocie towarami podlegającymi opodatkowaniu podatkiem oraz przepisy Unii Europejskiej.
4. (uchylony)

Rozdział 6a

Procedura szczególna dotycząca usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych świadczonych przez podmioty mające siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, ale nieposiadające takiej siedziby w państwie członkowskim konsumpcji, na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a

Art. 130a

Ilekróć w niniejszym rozdziale jest mowa o:

- 1) VAT – rozumie się przez to podatek i podatek od wartości dodanej;
- 2) podatnikach – rozumie się przez to osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, które posiadają siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej;
- 3) procedurze szczególnej rozliczania VAT – rozumie się przez to rozliczenie VAT należnego z tytułu świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych państwu członkowskiemu konsumpcji, w którym podatnik nie posiada siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

Art. 130b

1. Podatnik świadczący usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze lub usługi elektroniczne, dla których miejscem świadczenia jest miejsce określone zgodnie z art. 28k, na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a, mających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu w państwie członkowskim konsumpcji, może złożyć zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT w państwie członkowskim, w którym posiada:
- 1.^{6a} **Podatnik świadczący usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze lub usługi elektroniczne, dla których miejscem świadczenia jest miejsce określone zgodnie z art. 28k ust. 1, na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a, mających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu w państwie członkowskim konsumpcji, może złożyć zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej**

rozliczania VAT w państwie członkowskim, w którym posiada:

- 1) siedzibę działalności gospodarczej albo
 - 2) stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, jeżeli nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, albo
 - 3) stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej i które wybiera w celu złożenia zgłoszenia, jeżeli nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, ale posiada więcej niż jedno stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej.
2. Państwo członkowskie, w którym podatnik złożył zgłoszenie, uznaje się za państwo członkowskie identyfikacji.
 3. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 3, podatnik nie może zmienić państwa członkowskiego identyfikacji wcześniej niż po upływie dwóch kolejnych lat, licząc od końca roku, w którym rozpoczął korzystanie z procedury szczególnej rozliczania VAT.
 4. W przypadku gdy państwem członkowskim identyfikacji jest Rzeczpospolita Polska, zgłoszenia dokonuje się za pomocą środków komunikacji elektronicznej do naczelnika drugiego urzędu skarbowego.
 5. Naczelnik drugiego urzędu skarbowego dokonuje identyfikacji podatnika na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT i potwierdza zgłoszenie, wykorzystując numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku.
 6. W przypadku gdy podatnik nie spełnia warunków do korzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT, naczelnik drugiego urzędu skarbowego wydaje postanowienie o odmowie przyjęcia zgłoszenia, na które służy zażalenie. Podatnik jest powiadamiany o wydaniu postanowienia również za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
 7. Podatnik zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT jest obowiązany do zawiadomienia naczelnika drugiego urzędu skarbowego za pomocą środków komunikacji elektronicznej o:
 - 1) zmianach danych objętych zgłoszeniem, z wyjątkiem tych, których aktualizacji dokonał na podstawie art. 96 ust. 12 lub ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników,
 - 2) zmianach działalności objętej procedurą szczególną rozliczania VAT, w wyniku których przestał spełniać warunki do jej stosowania,
 - 3) zaprzestaniu świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych
 - nie później niż 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wystąpiła okoliczność wymagająca zawiadomienia.

8. W przypadku gdy podatnik zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT:

- 1) zawiadomi naczelnika drugiego urzędu skarbowego o zaprzestaniu świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych lub
- 2) nie istnieje lub mimo udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z nim albo jego pełnomocnikiem, albo przez okres ośmiu kolejnych kwartałów kalendarzowych nie świadczy usług objętych procedurą szczególną rozliczania VAT, lub
- 3) nie spełnia warunków do korzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT, lub
- 4) systematycznie nie przestrzega zasad dotyczących procedury szczególnej rozliczania VAT
 - naczelnik drugiego urzędu skarbowego wydaje postanowienie o wygaśnięciu identyfikacji tego podatnika na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT, na które służy zażalenie. Podatnik jest powiadamiany o wydaniu postanowienia również za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Art. 130c

1. Podatnicy zidentyfikowani na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT są obowiązani składać za pomocą środków komunikacji elektronicznej deklaracje na potrzeby rozliczenia VAT, zwane dalej „deklaracjami VAT”, do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście, zwanego dalej „drugim urzędem skarbowym”.
2. Deklaracje VAT składa się za okresy kwartalne w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale.
3. Termin, o którym mowa w ust. 2, upływa również, gdy ostatni dzień terminu przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy.
4. Deklaracja VAT powinna zawierać:
 - 1) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku;
 - 2) dla każdego państwa członkowskiego konsumpcji, w którym VAT jest należny:
 - a) całkowitą wartość usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych oraz usług elektronicznych pomniejszoną o kwotę VAT,
 - b) całkowitą kwotę podatku należnego przypadającą na usługi, o których mowa w lit. a, wraz z jej podziałem na kwoty odpowiadające poszczególnym stawkom VAT,
 - c) stawki VAT;
 - 3) kwotę podatku należnego ogółem.

5. W przypadku gdy poza stałym miejscem prowadzenia działalności gospodarczej w państwie członkowskim identyfikacji podatnik ma również inne stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej znajdujące się w innym państwie członkowskim, z którego świadczone są usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze lub usługi elektroniczne, deklaracja VAT oprócz informacji, o których mowa w ust. 4, powinna zawierać:
- 1) całkowitą wartość tych usług dla państwa członkowskiego, w którym ten podatnik ma takie miejsce, wraz z jej podziałem na państwa członkowskie konsumpcji, oraz
 - 2) numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej, a w przypadku jego braku – jakiegokolwiek numer, za pomocą którego ten podatnik jest identyfikowany w państwie członkowskim, w którym ma takie miejsce.
6. Kwoty w deklaracji VAT wyrażane są w euro.
7. W przypadku gdy płatności z tytułu świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych dokonywano w innych walutach niż euro, do ich przeliczenia na euro stosuje się kurs wymiany opublikowany przez Europejski Bank Centralny w ostatnim dniu danego okresu rozliczeniowego, a jeżeli nie zostanie opublikowany w tym dniu – kurs wymiany opublikowany następnego dnia.
8. Podatnicy są obowiązani do wpłacania kwot VAT w euro, wskazując deklarację VAT, której dotyczy wpłata, w terminie, o którym mowa w ust. 2, na rachunek bankowy drugiego urzędu skarbowego.

Art. 130d

1. Podatnicy zidentyfikowani na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT są obowiązani prowadzić w postaci elektronicznej ewidencję transakcji objętych procedurą szczególną rozliczania VAT, zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 63c rozporządzenia 282/2011.
2. Ewidencja, o której mowa w ust. 1, powinna być udostępniona przez podatnika za pomocą środków komunikacji elektronicznej na każde żądanie państwa członkowskiego identyfikacji oraz państwa członkowskiego konsumpcji.
3. Ewidencję, o której mowa w ust. 1, należy przechowywać przez okres 10 lat od zakończenia roku, w którym dokonano świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych.

Rozdział 7

Procedura szczególna dotycząca usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych świadczonych przez podmioty zagraniczne na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a

Art. 131

Ilekość w niniejszym rozdziale jest mowa o:

- 1) VAT – rozumie się przez to podatek i podatek od wartości dodanej;
- 2) podmiotach zagranicznych – rozumie się przez to osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne nieposiadające siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, wykonujące czynności podlegające opodatkowaniu VAT na terytorium Unii Europejskiej, które nie zarejestrowały swojej działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej i wobec których nie powstaje wymóg identyfikacji na potrzeby VAT na terytorium państwa członkowskiego;

2)^{6b} **podmiotach zagranicznych – rozumie się przez to osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne nieposiadające siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, wykonujące czynności podlegające opodatkowaniu VAT na terytorium Unii Europejskiej;**

- 3) (uchylony)
- 4) państwie członkowskim identyfikacji – rozumie się przez to państwo członkowskie, które podmiot zagraniczny wybiera w celu złożenia zgłoszenia informującego o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT, jeżeli jego działalność w zakresie świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych jako podatnika VAT na terytorium Unii Europejskiej zostanie rozpoczęta zgodnie z postanowieniami niniejszego rozdziału;
- 5) (uchylony)
- 6) procedurze szczególnej rozliczania VAT – rozumie się przez to rozliczenie VAT należnego z tytułu świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych państwu członkowskiemu konsumpcji za pośrednictwem państwa członkowskiego identyfikacji.

Art. 132

1. Podmioty zagraniczne świadczące usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze lub usługi elektroniczne, dla których miej-

scem świadczenia jest miejsce określone zgodnie z art. 28k, na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a, mających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu na terytorium Unii Europejskiej, mogą złożyć w państwie członkowskim identyfikacji zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT.

1.^{6b} **Podmioty zagraniczne świadczące usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze lub usługi elektroniczne, dla których miejscem świadczenia jest miejsce określone zgodnie z art. 28k ust. 1, na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a, mających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu na terytorium Unii Europejskiej, mogą złożyć w państwie członkowskim identyfikacji zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT.**

2. (uchylony)
3. W przypadku gdy państwem członkowskim identyfikacji jest Rzeczpospolita Polska, zgłoszenia dokonuje się za pomocą środków komunikacji elektronicznej do naczelnika drugiego urzędu skarbowego.
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, adres strony internetowej należącej do tego podmiotu, 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 został on zidentyfikowany na potrzeby VAT na terytorium Unii Europejskiej.

4.^{6b} **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, adres strony internetowej należącej do tego podmiotu, 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.**

5. Naczelnik drugiego urzędu skarbowego, potwierdzając zgłoszenie, nadaje z wykorzystaniem środków komunikacji elektronicznej podmiotowi zagranicznemu numer identyfikacyjny na potrzeby rozliczania świadczonych przez niego usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych.

- 5a. W przypadku gdy podmiot zagraniczny nie spełnia warunków do korzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT, naczelnik drugiego urzędu skarbowego wydaje postanowienie o odmowie przyjęcia zgłoszenia, na które służy zażalenie. Podmiot zagraniczny jest powiadamiany o wydaniu postanowienia również za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
6. Podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT jest obowiązany do zawiadomienia naczelnika drugiego urzędu skarbowego za pomocą środków komunikacji elektronicznej o:
- 1) zmianach danych objętych zgłoszeniem,
 - 2) zmianach działalności objętej procedurą szczególną rozliczania VAT, w wyniku których przestał spełniać warunki do jej stosowania,
 - 3) zaprzestaniu świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych
 - nie później niż 10. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym wystąpiła okoliczność wymagająca zawiadomienia.
7. W przypadku gdy:
- 1) podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT zawiadomi naczelnika drugiego urzędu skarbowego o zaprzestaniu świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych i usług elektronicznych lub
 - 2) mimo udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podmiotem zagranicznym zidentyfikowanym na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT albo jego pełnomocnikiem, albo przez okres ośmiu kolejnych kwartałów kalendarzowych podmiot ten nie świadczy usług objętych procedurą szczególną rozliczania VAT, lub
 - 3) podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT nie spełnia warunków do korzystania z procedury szczególnej rozliczania VAT, lub
 - 4) podmiot zagraniczny zidentyfikowany na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT systematycznie nie przestrzega zasad dotyczących procedury szczególnej rozliczania VAT
 - naczelnik drugiego urzędu skarbowego wydaje postanowienie o wygaśnięciu identyfikacji tego podmiotu na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT, na które służy zażalenie. Podmiot zagraniczny jest powiadamiany o wydaniu postanowienia również za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
8. (uchylony)

Art. 133

1. Podmioty zagraniczne zidentyfikowane na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT są obowiązane składać za pomocą środków komunikacji elektronicznej deklaracje VAT do drugiego urzędu skarbowego.
2. Deklaracje VAT składa się za okresy kwartalne w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale.
 - 2a. Termin, o którym mowa w ust. 2, upływa również, gdy ostatni dzień terminu przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy.
3. (uchylony)
4. Deklaracja VAT powinna zawierać:
 - 1) numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 132 ust. 5;
 - 2) dla każdego państwa członkowskiego konsumpcji:
 - a) całkowitą wartość usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych oraz usług elektronicznych pomniejszoną o kwotę VAT,
 - b) całkowitą kwotę podatku należnego przypadającą na usługi, o których mowa w lit. a, wraz z jej podziałem na kwoty odpowiadające poszczególnym stawkom VAT,
 - c) stawki VAT;
 - 3) dla wszystkich państw członkowskich konsumpcji – całkowitą kwotę podatku należnego.
5. Kwoty w deklaracji VAT wyrażane są w euro.
6. W przypadku gdy płatności z tytułu świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych dokonywano w innych walutach niż euro, do ich przeliczenia na euro stosuje się kurs wymiany opublikowany przez Europejski Bank Centralny w ostatnim dniu danego okresu rozliczeniowego, a jeżeli nie zostanie opublikowany w tym dniu – kurs wymiany opublikowany następnego dnia.
7. (uchylony)
8. Podmioty zagraniczne są obowiązane do wpłacania kwot VAT w euro, wskazując deklarację VAT, której dotyczy wpłata, w terminie, o którym mowa w ust. 2, na rachunek bankowy drugiego urzędu skarbowego.

Art. 134

1. Podmioty zagraniczne zidentyfikowane na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT są obowiązane prowadzić w postaci elektronicznej ewidencję transakcji objętych procedurą szczególną rozliczania VAT, zgodnie z wymogami, o których mowa w art. 63c rozporządzenia 282/2011.
2. Ewidencja, o której mowa w ust. 1, powinna być udostępniona przez podmiot zagraniczny drogą elektroniczną na każde żądanie państwa członkowskiego iden-

fikacji oraz państwa członkowskiego konsumpcji.

3. Ewidencję, o której mowa w ust. 1, należy przechowywać przez okres 10 lat od zakończenia roku, w którym dokonano świadczenia usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych.

Rozdział 7a

Szczególna procedura w zakresie świadczenia usług międzynarodowego okazjonalnego przewozu drogowego osób

Art. 134a

1. Podatnicy świadczący wyłącznie usługi międzynarodowego przewozu drogowego, polegającego na okazjonalnym przewozie osób autobusami zarejestrowanymi na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, posiadający siedzibę działalności gospodarczej lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, z którego świadczą te usługi, a w przypadku braku takiej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej – posiadający stałe miejsce zamieszkania albo zwykłe miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju, niekorzystający z możliwości odliczania podatku naliczonego, otrzymania zwrotu tego podatku lub zwrotu różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1, mogą złożyć zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania ze szczególnej procedury rozliczania podatku wobec tych usług, o której mowa w ust. 2-6, w art. 134b oraz art. 134c.
2. Zgłoszenie, o którym mowa w ust. 1, podatnicy składają do naczelnika drugiego urzędu skarbowego drogą elektroniczną.
3. Zgłoszenia, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się za pomocą aplikacji informacyjnej udostępnionej w Biuletynie Informacji Publicznej ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Zgłoszenie to powinno zawierać: nazwę podatnika, o którym mowa w ust. 1, jego adres opatrzonego kodem pocztowym, adres poczty elektronicznej, numer identyfikacji podatkowej dla celów podatku od wartości dodanej przyznany mu w państwie członkowskim siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, z którego świadczy te usługi, a w przypadku braku takiej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej – przyznany mu w państwie członkowskim stałego miejsca zamieszkania albo zwykłego miejsca pobytu, oraz informację, że podatnik ten nie został zarejestrowany jako podatnik VAT czynny zgodnie z art. 96 ust. 4.
4. Naczelnik drugiego urzędu skarbowego nadaje podatnikowi, który złożył zgłoszenie, o którym mowa w ust. 1, numer iden-

tyfikacyjny na potrzeby wykonywanych przez niego na terytorium kraju usług, o których mowa w ust. 1, i potwierdza jego zidentyfikowanie jako „podatnika VAT – przewozy okazjonalne” z wykorzystaniem drogi elektronicznej.

5. Podatnik zidentyfikowany jako podatnik VAT – przewozy okazjonalne jest obowiązany do zawiadomienia naczelnika drugiego urzędu skarbowego o wszelkich zmianach danych objętych zgłoszeniem, o którym mowa w ust. 1, w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym nastąpiła zmiana.
6. W przypadku gdy podatnik zidentyfikowany jako podatnik VAT – przewozy okazjonalne:
 - 1) zawiadomi naczelnika drugiego urzędu skarbowego o zaprzestaniu wykonywania usług, o których mowa w ust. 1, lub
 - 2) nie zawiadamiając naczelnika drugiego urzędu skarbowego o zaprzestaniu albo zawieszeniu wykonywania usług, o których mowa w ust. 1, nie składa deklaracji, o której mowa w art. 134b ust. 1, przez kolejne 4 kwartały, lub
 - 3) przestaje spełniać warunki, o których mowa w art. 134a ust. 1, niezbędne do korzystania z procedury szczególnej określonej w niniejszym rozdziale – naczelnik drugiego urzędu skarbowego zawiadamia podatnika o wygaśnięciu jego identyfikacji na potrzeby wykonywanych przez niego na terytorium kraju usług, o których mowa w ust. 1.

Art. 134b

1. Podatnicy zidentyfikowani jako podatnicy VAT – przewozy okazjonalne są obowiązani składać drogą elektroniczną do drugiego urzędu skarbowego deklaracje podatkowe na potrzeby rozliczenia podatku z tytułu wykonywania usług, o których mowa w art. 134a ust. 1, w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy.
2. Deklaracja podatkowa, o której mowa w ust. 1, powinna zawierać:
 - 1) numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 134a ust. 4;
 - 2) numer rejestracyjny autobusu, liczbę przewożonych osób i wartość świadczonych tym autobusem na terytorium kraju usług bez podatku;
 - 3) ogółem wartość świadczonych na terytorium kraju usług bez podatku, będącą podstawą opodatkowania;
 - 4) stawkę podatku;
 - 5) całkowitą kwotę podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego.
3. Kwoty w deklaracji, o której mowa w ust. 1, są wyrażane w złotych polskich.
4. W przypadku gdy płatności z tytułu świadczenia usług, o których mowa w art. 134a ust. 1, odbywały się w innych walutach niż złoty polski, przeliczenia na złote można

dokonać zgodnie z przepisami celnymi stosowanymi na potrzeby określenia wartości celnej importowanych towarów.

5. W przypadku, o którym mowa w ust. 1, podatnicy są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczenia i wpłacenia podatku należnego w złotych polskich w terminie, o którym mowa w ust. 1, na rachunek bankowy drugiego urzędu skarbowego.

Art. 134c

1. Podatnicy zidentyfikowani jako podatnicy VAT – przewozy okazjonalne są obowiązani prowadzić ewidencję w postaci elektronicznej, zawierającą dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokości kwoty podatku należnego oraz inne dane służące do prawidłowego sporządzenia deklaracji, o której mowa w art. 134b ust. 1.
2. Ewidencja, o której mowa w ust. 1, powinna być udostępniona przez podatnika drogą elektroniczną, zgodnie z odrębnymi przepisami, na każde żądanie naczelnika drugiego urzędu skarbowego.
3. Ewidencję, o której mowa w ust. 1, należy przechowywać przez okres 5 lat od zakończenia roku, w którym dokonano świadczenia usług, o których mowa w art. 134a ust. 1.

Rozdział 8

Wewnątrzwspólnotowe transakcje trójstronne – procedura uproszczona

Art. 135

1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o:
 - 1) VAT – rozumie się przez to podatek i podatek od wartości dodanej;
 - 2) wewnątrzwspólnotowej transakcji trójstronnej – rozumie się przez to transakcję, w której są spełnione łącznie następujące warunki:
 - a) trzech podatników VAT zidentyfikowanych na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych w trzech różnych państwach członkowskich uczestniczy w dostawie towaru w ten sposób, że pierwszy z nich wydaje ten towar bezpośrednio ostatniemu w kolejności, przy czym dostawa tego towaru jest dokonana między pierwszym i drugim oraz drugim i ostatnim w kolejności,
 - b) przedmiot dostawy jest wysyłany lub transportowany przez pierwszego lub też transportowany przez drugiego w kolejności podatnika VAT lub na ich rzecz z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego;
 - 3) wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów – rozumie się przez to nabycie prawa do rozporządzania jak właści-

ciel towarami, które w wyniku dokonanej dostawy są wysyłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium państwa członkowskiego rozpoczęcia wysyłki lub transportu przez dokonującego dostawę, nabywcę towarów lub na ich rzecz;

- 4) procedurze uproszczonej – rozumie się przez to procedurę rozliczania VAT w wewnątrzwspólnotowej transakcji trójstronnej, polegającą na tym, że ostatni w kolejności podatnik VAT rozlicza VAT z tytułu dokonania na jego rzecz dostawy towarów przez drugiego w kolejności podatnika VAT, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:
 - a) dostawa na rzecz ostatniego w kolejności podatnika VAT była bezpośrednio poprzedzona wewnątrzwspólnotowym nabyciem towarów u drugiego w kolejności podatnika VAT,
 - b) drugi w kolejności podatnik VAT dokonujący dostawy na rzecz ostatniego w kolejności podatnika VAT nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, w którym kończy się transport lub wysyłka,
 - c) drugi w kolejności podatnik VAT stosuje wobec pierwszego i ostatniego w kolejności podatnika VAT ten sam numer identyfikacyjny na potrzeby VAT, który został mu przyznany przez państwo członkowskie inne niż to, w którym zaczyna się lub kończy transport lub wysyłka,
 - d) ostatni w kolejności podatnik VAT stosuje numer identyfikacyjny na potrzeby VAT państwa członkowskiego, w którym kończy się transport lub wysyłka,
 - e) ostatni w kolejności podatnik VAT został wskazany przez drugiego w kolejności podatnika VAT jako obowiązany do rozliczenia podatku VAT od dostawy towarów realizowanej w ramach procedury uproszczonej.
2. Procedura uproszczona ma zastosowanie również wtedy, gdy ostatni w kolejności podmiot jest osobą prawną, która nie jest podatnikiem podatku od wartości dodanej lub podatnikiem, o którym mowa w art. 15, a która jest zidentyfikowana na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych w państwie członkowskim, w którym znajduje się towar w momencie zakończenia transportu lub wysyłki; w przypadku procedury uproszczonej uznaje się, że wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów zostało opodatkowane u drugiego w kolejności podatnika VAT.

Art. 136

1. W przypadku gdy w procedurze uproszczonej drugim w kolejności podatnikiem, o którym mowa w art. 135 ust. 1 pkt 4 lit. b i c, jest podatek wymieniony w art. 15, uznaje się, że wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów zostało u niego opodatkowane, jeżeli wystawił on ostatniemu w kolejności podatnikowi VAT fakturę zawierającą, oprócz danych wymienionych w art. 106e, następujące informacje:
 - 1) adnotację „VAT: Faktura WE uproszczona na mocy art. 135-138 ustawy o ptu” lub „VAT: Faktura WE uproszczona na mocy artykułu 141 dyrektywy 2006/112/WE”;
 - 2) stwierdzenie, że podatek z tytułu dokonanej dostawy zostanie rozliczony przez ostatniego w kolejności podatnika podatku od wartości dodanej;
 - 3) numer, o którym mowa w art. 97 ust. 10, który jest stosowany przez niego wobec pierwszego i ostatniego w kolejności podatnika podatku od wartości dodanej;
 - 4) numer identyfikacyjny stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej ostatniego w kolejności podatnika.
2. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio, gdy ostatnim w kolejności podmiotem jest osoba prawna, która nie jest podatnikiem podatku od wartości dodanej, a która jest zidentyfikowana na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych w państwie członkowskim, w którym znajduje się towar w momencie zakończenia wysyłki lub transportu.
3. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio w przypadku, gdy w procedurze uproszczonej ostatnim w kolejności podmiotem jest podatek wymieniony w art. 15 lub osoba prawna niebędąca podatnikiem w rozumieniu art. 15, która jest zidentyfikowana na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych zgodnie z art. 97, a drugim w kolejności podatnikiem jest podatek podatku od wartości dodanej określony w art. 135 ust. 1 pkt 4 lit. b i c, który posługuje się w procedurze uproszczonej numerem identyfikacyjnym wydanym mu na potrzeby tego podatku przez państwo członkowskie inne niż Rzeczpospolita Polska, z uwzględnieniem obowiązujących w tym innym państwie członkowskim przepisów w zakresie dokumentowania tej procedury.

Art. 137

(uchylony)

Art. 138

1. Podatek wymieniony w art. 15, do którego ma zastosowanie procedura uproszczona, jest obowiązany, oprócz danych określonych w art. 109 ust. 3, podać w prowadzonej ewidencji następujące informacje:
 - 1) w przypadku gdy jest drugim w kolejności podatnikiem – ustalone wy-

nagrodzenie za dostawę w ramach procedury uproszczonej oraz nazwę i adres ostatniego w kolejności podatnika podatku od wartości dodanej (osoby prawnej niebędącej podatnikiem podatku od wartości dodanej, obowiązanej do rozliczenia VAT z tytułu tej transakcji);

- 2) w przypadku gdy jest ostatnim w kolejności podatnikiem:
 - a) obrót (bez kwoty podatku) z tytułu dokonania na jego rzecz dostawy w rozumieniu art. 135 ust. 1 pkt 4 lit. a oraz kwotę podatku przypadającą na tę dostawę, która stanowi u niego wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów,
 - b) nazwę i adres drugiego w kolejności podatnika podatku od wartości dodanej.
2. Przepis ust. 1 pkt 2 stosuje się odpowiednio do osób prawnych niebędących podatnikami, o których mowa w art. 15.
3. W przypadku drugiego w kolejności podatnika VAT, który wykorzystuje w wewnątrzwspólnotowej transakcji trójstronnej numer identyfikacyjny na potrzeby podatku od wartości dodanej przyznany mu przez państwo członkowskie inne niż Rzeczpospolita Polska, nie powstaje obowiązek prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3, gdy transport lub wysyłka kończy się na terytorium kraju.
4. Przepis ust. 3 stosuje się, jeżeli są spełnione wszystkie warunki, o których mowa w art. 136, do przeniesienia obowiązku rozliczenia podatku na ostatniego w kolejności podatnika VAT wymienionego w art. 15 lub na osobę prawną niebędącą podatnikiem w rozumieniu art. 15, która jest zidentyfikowana na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych zgodnie z art. 97.
5. W przypadku gdy drugim w kolejności podatnikiem VAT w procedurze uproszczonej jest podatek, o którym mowa w art. 15, jest on obowiązany wykazać dane o dokonanych transakcjach odpowiednio w deklaracji podatkowej oraz informacjach podsumowujących.

DZIAŁ XIII

Zmiany w przepisach obowiązujących, przepisy przejściowe i końcowe

Zmiany w przepisach obowiązujących, przepisy epizodyczne, przepisy przejściowe i końcowe

Rozdział 1

Zmiany w przepisach obowiązujących

Art. 139-145

(pominięte)

Rozdział 1a

Przepisy epizodyczne dotyczące kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii

Art. 145a

- 1. Podatnicy mogą prowadzić ewidencje sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, które nie umożliwiają połączenia i przesyłania danych między kasą rejestrującą a Centralnym Repozytorium Kas, określonych w art. 111a ust. 3.**
- 2. Kasa rejestrująca z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii zapewnia prawidłowe zaewidencjonowanie podstawowych danych dotyczących dokonywanych sprzedaży, w tym wysokości podstawy opodatkowania i podatku należnego, oraz przechowuje te dane, a w przypadku kasy z elektronicznym zapisem kopii dodatkowo zapewnia bezpieczne ich przesyłanie na zewnętrzne nośniki danych.**
- 3. Podatnicy prowadzący ewidencje sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii są obowiązani dokonać zgłoszenia kasy rejestrującej do naczelnika urzędu skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy.**
- 4. Podatnicy prowadzący ewidencje sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących z papierowym zapisem kopii są obowiązani dokonywać wydruku kopii dokumentów wystawianych przez te kasy.**
- 5. W kasach rejestrujących z papierowym zapisem kopii pamięć fiskalna nie podlega wymianie.**
- 6. Producenci krajowi i podmioty dokonujące wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii w celu wprowadzenia ich na terytorium kraju do obrotu są obowiązani do uzyskania dla danego typu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii potwierdzenia Prezesa Głównego Urzędu Miar, że kasy te spełniają funkcje wymienione w ust. 2 oraz kryteria i warunki techniczne dla tych kas. Potwierdzenie, o którym mowa w zdaniu pierwszym, jest wydawane nie później niż do dnia upływu okresów wskazanych odpowiednio w ust. 7 pkt 1 i 2.**
- 7. Potwierdzenia o spełnieniu funkcji, kryteriów i warunków technicznych dla kas rejestrujących przez:**
 - 1) kasy rejestrujące z elektronicznym zapisem kopii – zachowują moc przez okres, na który zostały wydane, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2022 r., lub są wydawane**

- na okres do dnia 31 grudnia 2022 r.;
- 2) kasy rejestrujące z papierowym zapisem kopii – zachowują moc przez okres, na który zostały wydane, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2018 r., lub są wydawane na okres do dnia 31 grudnia 2018 r.
8. W przypadku gdy do obrotu wprowadzono kasę rejestrującą z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, która wbrew deklaracji, o której mowa w art. 111 ust. 6g pkt 2, nie spełnia funkcji, kryteriów lub warunków technicznych dla tych kas, lub nie dołączyła do kasy takiej deklaracji, naczelnik urzędu skarbowego nakłada, w drodze decyzji, na producenta krajowego, podmiot dokonujący wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu tej kasy albo inny podmiot wprowadzający do obrotu tę kasę, karę pieniężną w wysokości 5000 zł.
9. Podstawą do wydania decyzji, o której mowa w ust. 8, w zakresie wymaganych funkcji, kryteriów lub warunków technicznych jest opinia Prezesa Głównego Urzędu Miar, która zawiera opis braków w zakresie spełnienia tych funkcji, kryteriów lub warunków technicznych.
10. W przypadku gdy podatnik nie podda w obowiązującym terminie kasy rejestrującej obowiązkowemu przeglądowi technicznemu przez właściwy serwis, o którym mowa w art. 111 ust. 3a pkt 4, naczelnik urzędu skarbowego nakłada na podatnika, w drodze decyzji, karę pieniężną w wysokości 300 zł. Niewykonanie obowiązku, o którym mowa w art. 111 ust. 3a pkt 4, stwierdza się na podstawie wpisu wyniku przeglądu technicznego w książce kasy.
11. Wpływy z kar pieniężnych, o których mowa w ust. 8 i 10, stanowią dochód budżetu państwa. Karę pieniężną uiszcza się, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, na rachunek bankowy właściwego urzędu skarbowego w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji o jej wymierzeniu.
12. Przepisy art. 111 ust. 1-3, ust. 3a pkt 1-4, 6-9, 11 i 13, ust. 3b, 3c, 3d, ust. 6a zdanie drugie, ust. 6c-6f i ust. 6g-6i stosuje się odpowiednio.
13. Podmioty prowadzące serwis kas rejestrujących z elektronicznym i papierowym zapisem kopii są obowiązane składać do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego wykazy obowiązkowych przeglądów technicznych tych kas, w terminie do 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym został dokonany przegląd. Wykaz zawiera imię i nazwisko lub nazwę i numer identyfikacji podatkowej (NIP) podmiotu prowadzącego serwis i podatnika, numer ewidencyjny i numer unikatowy kasy oraz datę dokonania przeglądu.
14. Do serwisu kas rejestrujących z papierowym zapisem kopii oraz kontroli takich kas w zakresie spełnienia przez nie funkcji, kryteriów i warunków technicznych stosuje się przepisy określające funkcje, kryteria i warunki techniczne dla takich kas obowiązujące na dzień uzyskania odpowiednio decyzji albo potwierdzenia właściwych organów, że kasy te spełniają odpowiednie funkcje oraz kryteria i warunki techniczne, którym muszą odpowiadać.
15. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia:
- 1) sposób prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, w tym o zastosowaniu specjalnym dla specyficznego rodzaju działalności, oraz warunki i sposób używania przez podatników kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, w tym sposób zakończenia używania tych kas w przypadku zakończenia działalności gospodarczej lub pracy tych kas, oraz szczególne przypadki i sposób wystawiania dokumentów przez te kasy w postaci innej niż wydruk, uwzględniając potrzebę właściwego prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu tych kas przez podatników oraz potrzebę przeciwdziałania nieewidencjonowaniu sprzedaży przy ich zastosowaniu, jak również zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku i prawidłowości końcowego rozliczenia pracy tych kas;
 - 2) termin zgłoszenia kasy rejestrującej z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii do naczelnika urzędu skarbowego w celu otrzymania numeru ewidencyjnego, rodzaje dokumentów, które są składane w związku z używaniem takiej kasy, i sposób składania oraz wzory tych dokumentów, uwzględniając potrzebę zapewnienia prawidłowego prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu takich kas oraz zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku;
 - 3) warunki zorganizowania i prowadzenia serwisu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii mające znaczenie dla prowadzenia ewidencji sprzedaży, w tym warunki, które powinny spełniać podmioty prowadzące serwis tych kas, uwzględniając potrzebę prawidłowego prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu tych kas oraz dostępność ich serwisu;
 - 4) terminy oraz zakres obowiązkowych przeglądów technicznych, o których mowa w art. 111 ust. 3a pkt 4 i 11, uwzględniając potrzeby sprawdzenia poprawnego działania kasy rejestrującej z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii w zakresie prawidłowego prowadzenia ewidencji sprzedaży, przechowywania zarejestrowanych w niej danych, wydawania konsumentowi dowodów nabycia towarów i usług oraz wydawania innych dokumentów fiskalnych.
16. Minister właściwy do spraw gospodarki w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw finansów publicznych może określić, w drodze rozporządzenia:
- 1) szczegółowe kryteria i warunki techniczne, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące z elektronicznym zapisem kopii, oraz sposób oznaczania pamięci fiskalnej takich kas numerami unikatowymi, warunki ich przydzielania oraz dokumenty, które powinny być dołączone do takiej kasy przy wprowadzaniu jej do obrotu,
 - 2) rodzaje danych zawartych we wniosku producenta krajowego albo podmiotu dokonującego wewnątrzwspólnotowego nabycia lub importu kas rejestrujących z elektronicznym zapisem kopii o wydanie potwierdzenia, o którym mowa w ust. 6, oraz rodzaje dokumentów, w tym oświadczeń, i urzędzeń, w tym kas rejestrujących z elektronicznym zapisem kopii wzorcowych do badań, niezbędnych do wydania potwierdzenia, w tym dołączanych do wniosku o wydanie potwierdzenia,
 - 3) okres, na który jest wydawane potwierdzenie, o którym mowa w ust. 6,
 - 4) zakres badań kasy rejestrującej z elektronicznym zapisem kopii oraz rodzaje danych zawartych w sprawozdaniu z badań tej kasy
- uwzględniając potrzebę przeciwdziałania nieewidencjonowaniu lub nieprawidłowemu prowadzeniu ewidencji sprzedaży przez podatników, zabezpieczenia zaewidencjonowanych danych, konieczność zapewnienia konsumentowi prawa do otrzymania dowodu nabycia towarów i usług z uwidocznioną kwotą podatku oraz możliwość sprawdzenia przez niego prawidłowego zaewidencjonowania sprzedaży i wystawiania dowodu potwierdzającego jej dokonanie oraz optymalne dla danego rodzaju sprzedaży rozwiązania techniczne

dotyczące konstrukcji kas rejestrujących z elektronicznym zapisem kopii, jak również celowość systematycznej aktualizacji i weryfikacji wydanych potwierżeń, o których mowa w ust. 6.

17. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może zwolnić, w drodze rozporządzenia, na czas określony, niektóre grupy podatników oraz niektóre czynności z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii oraz określić warunki korzystania ze zwolnienia, mając na uwadze interes publiczny, w szczególności sytuację budżetu państwa. Przy wydawaniu rozporządzenia minister właściwy do spraw finansów publicznych uwzględni:

- 1) wielkość i proporcje sprzedaży zwolnionej od podatku w danej grupie podatników;
- 2) stosowane przez podatników zasady dokumentowania sprzedaży;
- 3) możliwości techniczno-organizacyjne prowadzenia przez podatników ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii;
- 4) konieczność zapewnienia realizacji obowiązku, o którym mowa w zdaniu pierwszym, przy uwzględnieniu korzyści wynikających z prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii oraz faktu zwrotu podatnikom przez budżet państwa części wydatków na zakup tych kas;
- 5) konieczność zapewnienia prawidłowości rozliczania podatku, w tym właściwego prowadzenia ewidencji sprzedaży;
- 6) konieczność zapewnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku;
- 7) konieczność przeciwdziałania nadużyciom związanym z nieewidencjonowaniem sprzedaży przez podatników.

Art. 145b

1. Podatnicy mogą prowadzić ewidencje sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii w terminie:

- 1) **do dnia 31 grudnia 2018 r. – do:**
 - a) świadczenia usług naprawy pojazdów silnikowych oraz motorowerów, w tym naprawy opon, ich zakładania, bieżnikowania i regenerowania, oraz w zakresie wymiany opon lub kół dla pojazdów silnikowych oraz motorowerów,

b) sprzedaży benzyny silnikowej, oleju napędowego, gazu przeznaczonego do napędu silników spalinowych;

2) **do dnia 30 czerwca 2019 r. – do świadczenia usług związanych z wyżywieniem wyłącznie świadczonych przez stacjonarne placówki gastronomiczne, w tym również sezonowo, oraz w zakresie krótkotrwałego zakwaterowania;**

3) **do dnia 31 grudnia 2019 r. – do świadczenia usług fryzjerskich, kosmetycznych i kosmetycznych, budowlanych, w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i lekarzy dentyistów, prawniczych oraz związanych z działalnością obiektów służących poprawie kondycji fizycznej wyłącznie w zakresie wstępu.**

2. Przepis ust. 1 stosuje się tylko do kas rejestrujących, przy zastosowaniu których jest prowadzona ewidencja sprzedaży w zakresie sprzedaży towarów lub świadczenia usług wymienionych w ust. 1.

3. Podatnicy, o których mowa w ust. 1, mogą dokonać odliczenia lub zwrotu, o których mowa w art. 111 ust. 4 i 5, na zakup kas rejestrujących, o których mowa w art. 111 ust. 6a, przy czym za dzień rozpoczęcia prowadzenia ewidencji przyjmuje się dzień:

- 1) **1 stycznia 2019 r. – dla podatników, o których mowa w ust. 1 pkt 1;**
- 2) **1 lipca 2019 r. – dla podatników, o których mowa w ust. 1 pkt 2;**
- 3) **1 stycznia 2020 r. – dla podatników, o których mowa w ust. 1 pkt 3.**

4. Terminy określone w ust. 1 i 3 mogą zostać przedłużone w przypadku niewystarczających możliwości techniczno-organizacyjnych przesyłania danych między kasami rejestrującymi a Centralnym Repozytorium Kas.

5. Minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, przedłużyć terminy określone w ust. 1 i 3, określając rodzaje czynności, dla których termin został przedłużony, oraz dzień wpływu przedłużonego terminu, uwzględniając specyfikę prowadzonej działalności gospodarczej oraz możliwości prowadzenia kontroli celno-skarbowej.

Rozdział 2

Przepisy przejściowe i końcowe

Art. 146

1. W okresie od dnia przystąpienia Rzeczypospolitej Polskiej do Unii Europejskiej do:

- 1) dnia 30 kwietnia 2008 r. stosuje się stawkę w wysokości 3% w odniesieniu do czynności, o których mowa w art. 5, których przedmiotem są towa-

ry i usługi wymienione w załączniku nr 6 do ustawy, z wyłączeniem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów i eksportu towarów;

2) dnia 31 grudnia 2007 r. stosuje się stawkę w wysokości 7% w odniesieniu do:

- a) robót budowlano-montażowych oraz remontów i robót konserwacyjnych związanych z budownictwem mieszkaniowym i infrastrukturą towarzyszącą,
- b) obiektów budownictwa mieszkaniowego lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych,
- c) usług gastronomicznych, z wyłączeniem:

- sprzedaży napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5%,
- sprzedaży kawy i herbaty (wraz z dodatkami), napojów bezalkoholowych gazowanych, wód mineralnych, a także sprzedaży w stanie nieprzetworzonym innych towarów opodatkowanych stawką 22%;

3) dnia 31 grudnia 2007 r. stawkę podatku 0% stosuje się do:

- a) dostaw w kraju i wewnątrzwspólnotowego nabycia:
 - książek (PKWiU ex 22.11) – z wyłączeniem książek adresowych o zasięgu krajowym, regionalnym i lokalnym, książek telefonicznych, teleksów i telefaksów (PKWiU 22.11.20-60.10), nut, map i ulotek – oznaczonych stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN,
 - czasopism specjalistycznych,
- b) importu:
 - drukowanych książek i broszur (ex PCN 4901), (ex CN 4901), oznaczonych stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN,
 - czasopism specjalistycznych,
- c) przekształcenia spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego na spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu oraz przeniesienia na rzecz członka spółdzielni własności lokalu mieszkalnego lub własności domu jednorodzinnego.

2. Przez roboty związane z budownictwem mieszkaniowym i infrastrukturą towarzyszącą, o których mowa w ust. 1 pkt 2 lit. a, rozumie się roboty budowlane dotyczące inwestycji w zakresie obiektów budow-

- nictwa mieszkaniowego i infrastruktury towarzyszącej oraz remontów obiektów budownictwa mieszkaniowego.
3. Przez infrastrukturę towarzyszącą budownictwu mieszkaniowemu, o której mowa w ust. 1 pkt 2 lit. a, rozumie się:
 - 1) sieci rozprowadzające, wraz z urządzeniami, obiektami i przyłączami do budynków mieszkalnych,
 - 2) urządzenie i zagospodarowanie terenu w ramach przedsięwzięć i zadań budownictwa mieszkaniowego, w szczególności drogi, dojścia, dojazdy, zieleni i małą architekturę,
 - 3) urządzenia i ujęcia wody, stacje uzdatniania wody, oczyszczalnie ścieków, kotłownie oraz sieci wodociągowe, kanalizacyjne, ciepłne, elektroenergetyczne, gazowe i telekomunikacyjne
 – jeżeli są one związane z obiektami budownictwa mieszkaniowego.
 4. Przez czasopisma specjalistyczne, o których mowa w ust. 1 pkt 3 lit. a tiret drugie i pkt 3 lit. b tiret drugie, należy rozumieć wydawnictwa periodyczne oznaczone symbolem ISSN, objęte kodem PKWiU 22.13, PCN 4902 i CN 4902, o tematyce szeroko pojętych zagadnień odnoszących się do działalności kulturalnej i twórczej, edukacyjnej, naukowej i popularnonaukowej, społecznej, zawodowej i metodycznej, regionalnej i lokalnej, a także przeznaczone dla niewidomych i niedowidzących, publikowane nie częściej niż raz w tygodniu w postaci odrębnych zeszytów (numerów) objętych wspólnym tytułem, których zakończenia nie przewiduje się, ukazujące się na ogół w regularnych odstępach czasu w nakładzie nie wyższym niż 15 000 egzemplarzy, z wyjątkiem:
 - 1) periodyków o treści ogólnej, stanowiących podstawowe źródło informacji bieżącej o aktualnych wydarzeniach krajowych i zagranicznych, przeznaczonych dla szerokiego kręgu czytelników;
 - 2) publikacji zawierających treści pornograficzne, publikacji zawierających treści nawołujące do nienawiści na tle różnic narodowościowych, etnicznych, rasowych, wyznaniowych albo ze względu na bezwyznaniowość lub znieważające z tych powodów grupę ludności lub poszczególne osoby oraz publikacji propagujących ustroje totalitarne;
 - 3) wydawnictw, w których co najmniej 33% powierzchni jest przeznaczona nieodpłatnie lub odpłatnie na ogłoszenia handlowe, reklamy lub teksty reklamowe, w szczególności czasopism informacyjno-reklamowych, reklamowych, folderów i katalogów reklamowych;
 - 4) wydawnictw, które zawierają głównie kompletną powieść, opowiadanie lub inne dzieło w formie tekstu ilustrowa-

- nego lub nie, albo w formie rysunków opatrzonych opisem lub nie;
- 5) publikacji, w których więcej niż 20% powierzchni jest przeznaczona na krzyżówki, kryptogramy, zagadki oraz inne gry słowne lub rysunkowe;
 - 6) publikacji zawierających informacje popularne, w szczególności porady, informacje o znanych i sławnych postaciach z życia publicznego;
 - 7) czasopism, na których nie zostanie uwidoczniła wysokość nakładu.

Art. 146a

W okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2018 r., z zastrzeżeniem art. 146f:

- 1) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%;
- 2) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz w tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%;
- 3) stawka zryczałtowanego zwrotu podatku, o której mowa w art. 115 ust. 2, wynosi 7%;
- 4) stawka ryczałtu, o której mowa w art. 114 ust. 1, wynosi 4%.

Art. 146aa^{<5>}

1. **W okresie od dnia 1 stycznia 2019 r. do końca roku następującego po roku, dla którego wartość relacji, o której mowa w art. 38a pkt 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jest nie większa niż 43% oraz wartość, o której mowa w art. 112aa ust. 5 tej ustawy, jest nie mniejsza niż -6%:**
 - 1) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%;
 - 2) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%;
 - 3) stawka zryczałtowanego zwrotu podatku, o której mowa w art. 115 ust. 2, wynosi 7%;
 - 4) stawka ryczałtu, o której mowa w art. 114 ust. 1, wynosi 4%.
2. **Minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłosi, w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”, koniec okresu obowiązywania stawek podatku, o których mowa w ust. 1, w terminie do dnia 31 października roku następującego po roku, dla którego zostały spełnione warunki określone w ust. 1.**

Art. 146b

W przypadku świadczenia przez podatnika usług, w tym w zakresie handlu i gastronomii, w okresie, o którym mowa w art. 146a, kwota podatku należnego, na potrzeby art. 85, jest obliczana jako iloczyn wartości dostawy i stawki:

- 1) 18,70% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 23%;
- 2) 7,41% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 8%.

Art. 146b^{<5>}

W przypadku świadczenia przez podatnika usług, w tym w zakresie handlu i gastronomii, w okresie, o którym mowa w art. 146aa, kwota podatku należnego, na potrzeby art. 85, jest obliczana jako iloczyn wartości dostawy i stawki:

- 1) 18,70% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 23%;
- 2) 7,41% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 8%.

Art. 146c

W okresie, o którym mowa w art. 146a, na potrzeby art. 86 ust. 2 pkt 7, kwotą podatku naliczonego jest kwota stanowiąca równowartość 23% kwoty należnej z tytułu dostawy nowego środka transportu, nie wyższa jednak niż kwota podatku zawartego w fakturze stwierdzającej nabycie tego środka lub dokumencie celnym, albo podatku zapłaconego przez podatnika od wewnątrzwspólnotowego nabycia tego środka.

Art. 146c^{<5>}

W okresie, o którym mowa w art. 146aa, na potrzeby art. 86 ust. 2 pkt 7, kwotą podatku naliczonego jest kwota stanowiąca równowartość 23% kwoty należnej z tytułu dostawy nowego środka transportu, nie wyższa jednak niż kwota podatku zawartego w fakturze stwierdzającej nabycie tego środka lub dokumencie celnym, albo podatku zapłaconego przez podatnika od wewnątrzwspólnotowego nabycia tego środka.

Art. 146d

1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia:
 - 1) w okresie, o którym mowa w art. 146a, może obniżyć stawki podatku do wysokości 0%, 5% lub 8% dla dostaw niektórych towarów i świadczenia niektórych usług albo dla części tych dostaw lub części świadczenia usług oraz określać warunki stosowania obniżonych stawek;
 - 2) na czas określony nie dłuższy niż do dnia 31 stycznia 2011 r. może obniżyć stawkę podatku w wysokości 8% do wysokości 7% dla dostaw niektórych towarów i świadczenia niektórych usług albo dla części tych dostaw lub części świadczenia usług oraz określić warunki stosowania tej stawki.
2. Minister przy wydawaniu rozporządzeń, o których mowa w ust. 1, uwzględni:
 - 1) specyfikę obrotu niektórymi towarami i świadczenia niektórych usług;
 - 2) przebieg realizacji budżetu państwa;
 - 3) przepisy Unii Europejskiej.

Art. 146d^{<5>}**1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia:**

- 1) w okresie, o którym mowa w art. 146aa, może obniżać stawki podatku do wysokości 0%, 5% lub 8% dla dostaw niektórych towarów i świadczenia niektórych usług albo dla części tych dostaw lub części świadczenia usług oraz określać warunki stosowania obniżonych stawek;
 - 2) na czas określony nie dłuższy niż do dnia 31 stycznia 2011 r. może obniżyć stawkę podatku w wysokości 8% do wysokości 7% dla dostaw niektórych towarów i świadczenia niektórych usług albo dla części tych dostaw lub części świadczenia usług oraz określić warunki stosowania tej stawki.
- 2. Minister przy wydawaniu rozporządzeń, o których mowa w ust. 1, uwzględnia:**
- 1) specyfikę obrotu niektórymi towarami i świadczenia niektórych usług;
 - 2) przebieg realizacji budżetu państwa;
 - 3) przepisy Unii Europejskiej.

Art. 146e

Przepis art. 120 ust. 11 pkt 3 stosuje się odpowiednio do dostawy dzieł sztuki, które podlegały opodatkowaniu podatkiem według stawki 8%, stosowanej do tych towarów zgodnie z art. 146a.

Art. 146e^{<5>}

Przepis art. 120 ust. 11 pkt 3 stosuje się odpowiednio do dostawy dzieł sztuki, które podlegały opodatkowaniu podatkiem według stawki 8%, stosowanej do tych towarów zgodnie z art. 146aa.

Art. 146f

1. W przypadku gdy relacja państwowego długu publicznego do produktu krajowego brutto według stanu na dzień 31 grudnia 2011 r., ogłoszona przez Ministra Finansów, w terminie do dnia 31 maja 2012 r., w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”, przekracza 55%:
 - 1) w okresach od dnia 1 lipca 2012 r. do dnia 30 czerwca 2013 r. oraz od dnia 1 stycznia 2015 r. do dnia 31 grudnia 2015 r.:
 - a) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 24%;
 - b) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz w tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 9%;
 - c) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2a oraz w tytule za-

łącznika nr 10 do ustawy, wynosi 6%,

- d) stawka ryczałtu, o której mowa w art. 114 ust. 1, wynosi 5%;
 - e) stawka zryczałtowanego zwrotu podatku, o której mowa w art. 115 ust. 2, wynosi 7,5%;
- 2) w okresie od dnia 1 lipca 2013 r. do dnia 31 grudnia 2014 r. stawki, o których mowa w pkt 1 lit. a-e, wynoszą odpowiednio 25%, 10%, 7%, 6% i 8%;
 - 3) w okresie od dnia 1 stycznia 2016 r. do dnia 31 grudnia 2016 r. stawki, o których mowa w pkt 1 lit. a i b oraz d i e, wynoszą odpowiednio 23%, 8%, 4% i 7%.
- 2. W przypadku gdy nie nastąpi przekroczenie relacji państwowego długu publicznego do produktu krajowego brutto, o którym mowa w ust. 1, a relacja państwowego długu publicznego do produktu krajowego brutto według stanu na dzień 31 grudnia 2012 r., ogłoszona przez Ministra Finansów, w terminie do dnia 31 maja 2013 r., w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”, przekracza 55%:**
- 1) w okresach od dnia 1 lipca 2013 r. do dnia 30 czerwca 2014 r. oraz od dnia 1 stycznia 2016 r. do dnia 31 grudnia 2016 r., przepis ust. 1 pkt 1 stosuje się odpowiednio;
 - 2) w okresie od dnia 1 lipca 2014 r. do dnia 31 grudnia 2015 r., przepis ust. 1 pkt 2 stosuje się odpowiednio;
 - 3) w okresie od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2017 r., przepis ust. 1 pkt 3 stosuje się odpowiednio.
- 3. (uchylony)**
- 4. W przypadku określonym w ust. 2, podwyższenia stawek, o którym mowa w tym przepisie, nie stosuje się, jeżeli relacja, o której mowa w art. 38a pkt 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2017 r. poz. 2077 oraz z 2018 r. poz. 62, 1000 i 1366), według stanu na dzień 31 grudnia 2012 r., nie przekracza 55%.**

Art. 146g

1. W przypadkach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 1 albo ust. 2 pkt 1, dla usług, w tym w zakresie handlu i gastronomii, kwota podatku należnego, na potrzeby art. 85, jest obliczana jako iloczyn wartości dostawy i stawki:
 - 1) 19,36% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 24%;
 - 2) 8,26% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 9%;
 - 3) 5,66% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 6%.
2. W przypadkach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 2 albo ust. 2 pkt 2, dla usług, w tym w zakresie handlu i gastronomii, kwota podatku należnego, na po-

trzeby art. 85, jest obliczana jako iloczyn wartości dostawy i stawki:

- 1) 20% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 25%;
 - 2) 9,09% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 10%.
- 3. W przypadkach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 3 albo ust. 2 pkt 3, dla usług, w tym w zakresie handlu i gastronomii, kwota podatku należnego, na potrzeby art. 85, jest obliczana jako iloczyn wartości dostawy i stawki:**
- 1) 18,70% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 23%;
 - 2) 7,41% – dla towarów i usług objętych stawką podatku 8%.

Art. 146h

Na potrzeby art. 86 ust. 2 pkt 7 kwotą podatku naliczonego jest kwota stanowiąca równowartość:

- 1) 23%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 3 albo ust. 2 pkt 3,
 - 2) 24%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 1 albo ust. 2 pkt 1,
 - 3) 25%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 2 albo ust. 2 pkt 2
- kwoty należnej z tytułu dostawy nowego środka transportu, nie wyższa jednak niż kwota podatku zawartego w fakturze stwierdzającej nabycie tego środka lub dokumencie celnym, albo podatku zapłaconego przez podatnika od wewnątrzwspólnotowego nabycia tego środka.

Art. 146i

Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze rozporządzenia, może obniżać stawki podatku dla dostaw niektórych towarów i świadczenia niektórych usług albo dla części tych dostaw lub części świadczenia usług oraz określać warunki stosowania obniżonych stawek, do wysokości:

- 1) 0%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f,
 - 2) 5%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 3 albo ust. 2 pkt 3,
 - 3) 6%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 1 albo ust. 2 pkt 1,
 - 4) 7%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 2 albo ust. 2 pkt 2,
 - 5) 8%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 3 albo ust. 2 pkt 3,
 - 6) 9%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 1 albo ust. 2 pkt 1,
 - 7) 10%, w przypadkach i okresach, o których mowa w art. 146f ust. 1 pkt 2 albo ust. 2 pkt 2
- uwzględniając specyfikę obrotu niektórymi towarami i świadczenia nie-

których usług, przebieg realizacji budżetu państwa oraz przepisy Unii Europejskiej.

Art. 146j

Przepis art. 120 ust. 11 pkt 3 stosuje się odpowiednio do dostawy dzieł sztuki, które podlegały opodatkowaniu podatkiem według stawki 8%, 9% lub 10% stosowanej do tych towarów zgodnie z art. 146f.

Art. 147

1. W okresie do dnia 31 grudnia 2005 r. zwalnia się od podatku usługi udzielania licencji i sublicencji, inne niż wymienione w art. 4 pkt 2 lit. c i lit. e ustawy, o której mowa w art. 175, udzielone na podstawie umów zawartych przed dniem wejścia w życie ustawy, bez uwzględniania zmian tych umów dokonanych po tym dniu.
2. Przepis ust. 1 stosuje się pod warunkiem, że umowy zostały zarejestrowane w urzędzie skarbowym przed dniem 14 maja 2004 r.

Art. 148

Dla obliczenia kwoty sprzedaży opodatkowanej, o której mowa w art. 7 ust. 4-6, za rok 2003 oraz za okres od dnia 1 stycznia do dnia 30 kwietnia 2004 r. przyjmuje się wartość sprzedaży towarów opodatkowanych w rozumieniu art. 4 pkt 8 ustawy wymienionej w art. 175.

Art. 149

1. Warunek wywozu towarów, o którym mowa w art. 6 ust. 8a pkt 1 ustawy wymienionej w art. 175, po dniu 30 kwietnia 2004 r. uznaje się za spełniony, jeżeli nie później niż z upływem 6 miesięcy od dnia otrzymania zaliczki nastąpił:
 - 1) wywóz towaru w wykonaniu czynności określonych w art. 2 ust. 1 i 3 ustawy wymienionej w art. 175 na terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju, a podatnik posiada dokument potwierdzający przyjęcie przez nabywcę towaru na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju;
 - 2) eksport towarów, o którym mowa w art. 2 pkt 8.
2. W przypadku, o którym mowa w art. 18 ust. 4-7 ustawy wymienionej w art. 175, otrzymanie dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza terytorium kraju po dniu 30 kwietnia 2004 r. upoważnia podatnika do dokonania korekty podatku należnego od dokonanej sprzedaży, w rozliczeniu za miesiąc, w którym podatnik dokument ten otrzymał.

Art. 150

W przypadku, o którym mowa w art. 21d ustawy wymienionej w art. 175, otrzymanie po dniu 30 kwietnia 2004 r. dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza terytorium kraju upoważnia podatnika do dokonania korekty podatku należnego od tej sprzedaży, nie

później jednak niż przed upływem 6 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dokonano sprzedaży w rozumieniu art. 4 pkt 8 ustawy wymienionej w art. 175.

Art. 151

1. Kwoty, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 2 oraz w art. 24 ust. 2, dla roku 2004 ustalone w proporcji do okresu maj – grudzień 2004 r. wynoszą odpowiednio 30 500 zł i 107 000 zł.
2. Kwoty ustalone zgodnie z ust. 1 przyjmują się dla roku 2005 jako kwoty, o których mowa w art. 10 ust. 2 i art. 24 ust. 3.

Art. 152

1. Podatnicy, o których mowa w art. 15 ust. 1, nieposiadający siedziby, stałego miejsca prowadzenia działalności lub miejsca zamieszkania na terytorium kraju, zarejestrowani zgodnie z art. 9 ustawy wymienionej w art. 175, mają obowiązek ustanowienia przedstawiciela podatkowego, o którym mowa w art. 15 ust. 7-10, oraz przekazania naczelnikowi urzędu skarbowego danych identyfikacyjnych ustanowionego przedstawiciela, w terminie do dnia 30 września 2004 r.
2. W przypadku gdy nie zostanie ustanowiony przedstawiciel podatkowy w terminie, o którym mowa w ust. 1, naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z urzędu podatnika z rejestru jako podatnika VAT.

Art. 153

1. Do podstawy opodatkowania, o której mowa w art. 29 ust. 6 i 7, nie wlicza się wartości wkładów i opłat, o których mowa w tym przepisie, oraz części tych wkładów i opłat, wniesionych przed dniem 1 maja 2004 r.
2. Przepisów ustawy nie stosuje się w przypadkach, o których mowa w art. 29 ust. 8, jeżeli ustanowienie spółdzielczego lokatorskiego prawa do lokalu mieszkalnego oraz zasiedlenie tego lokalu nastąpiło przed dniem 1 maja 2004 r.

Art. 154

1. Przepisu art. 86 ust. 7 nie stosuje się do samochodów będących przedmiotem umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, w stosunku do których przysługiwało podatnikowi, zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, obowiązującymi przed dniem 1 maja 2004 r., prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od czynszu (raty) lub innych płatności wynikających z takiej umowy.
2. Przepis ust. 1 ma zastosowanie:
 - 1) w odniesieniu do umowy zawartej przed dniem wejścia w życie ustawy, bez uwzględniania zmian tej umowy po wejściu w życie ustawy, oraz
 - 2) pod warunkiem że umowa została zarejestrowana we właściwym urzędzie skarbowym do dnia 14 maja 2004 r.

Art. 155

W przypadkach nieuregulowanych w odrębnych przepisach, do przychodów opodatkowanych podatkiem dochodowym od osób fizycznych nie zalicza się należnego podatku od towarów i usług oraz zwróconej różnicy podatku od towarów i usług.

Art. 156

Informacje i zawiadomienia zgłoszone do organu podatkowego na podstawie ustawy wymienionej w art. 175 zachowują swoją ważność.

Art. 157

1. Podatnicy zarejestrowani na ostatni dzień przed dniem, o którym mowa w art. 176 pkt 2, na podstawie art. 9 ustawy wymienionej w art. 175, z wyłączeniem podatników wymienionych w art. 5 ust. 2 ustawy wymienionej w art. 175, będą uważani za podatników zarejestrowanych jako podatnicy VAT, z tym że podatnicy, którzy w zgłoszeniu rejestracyjnym, o którym mowa w art. 9 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 175, zgłosili, że będą składać deklaracje podatkowe dla podatku od towarów i usług, zostaną uznani za podatników zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni, a pozostali – za podatników zarejestrowanych jako podatnicy VAT zwolnieni, bez konieczności potwierdzenia tego faktu przez naczelnika urzędu skarbowego, z zastrzeżeniem ust. 2.
2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się:
 - 1) w przypadku gdy podatnik wymieniony w ust. 1, który zgłosił, że będzie składał deklaracje podatkowe, nie składał takiej deklaracji za 6 kolejnych miesięcy lub za 2 kolejne kwartały – poprzedzające ostatni miesiąc przed wejściem w życie ustawy;
 - 2) w stosunku do zakładów (oddziałów) osoby prawnej, będących odrębnymi podatnikami w rozumieniu art. 5 ust. 2 ustawy wymienionej w art. 175.

Art. 158

W okresie od dnia, o którym mowa w art. 176 pkt 2, do dnia 30 kwietnia 2004 r. przepisy art. 96-98 stosuje się odpowiednio do podatników w rozumieniu ustawy, o której mowa w art. 175.

Art. 159

W okresie od dnia ogłoszenia ustawy do dnia 30 kwietnia 2004 r. terminy, o których mowa w art. 23 ust. 6, art. 24 ust. 5 i art. 114 ust. 1, dla dokonania czynności tam wymienionych skraca się do 7 dni.

Art. 160

1. Zakłady (oddziały) osoby prawnej, o których mowa w art. 157 ust. 2 pkt 2, które zgodnie z ustawą wymienioną w art. 175 wybrały metodę kasową rozliczeń lub wybrały rozliczenia za okresy kwartalne, tracą prawo do rozliczania się tą metodą

oraz do rozliczania się za okresy kwartalne, począwszy od rozliczenia za kwiecień 2004 r.

2. Rozliczenia za kwiecień 2004 r. zakłady (oddziały), o których mowa w art. 157 ust. 2 pkt 2, dokonują w urzędzie skarbowym kierowanym przez naczelnika właściwego dla danego zakładu.
3. Osoba prawna, której zakłady (oddziały) rozliczały się jako odrębni podatnicy, wstępuje z dniem 1 maja 2004 r. we wszystkie przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa i obowiązki swojego zakładu (oddziały), który przestał być wyodrębnionym podatnikiem – w zakresie, w jakim dotyczą podatku od towarów i usług.

Art. 161

W przypadku podatników rozliczających się za okresy kwartalne, zgodnie z art. 10 ustawy, o której mowa w art. 175, oraz z art. 99:

- 1) pierwszy okres rozliczeniowy w 2004 r. obejmuje okres od stycznia do kwietnia 2004 r.;
- 2) drugi okres rozliczeniowy w 2004 r. obejmuje okres od maja do czerwca 2004 r.

Art. 162

1. W deklaracji podatkowej składanej za maj 2004 r. lub za drugi kwartał 2004 r. uwzględnia się kwotę podatku naliczonego nierozliczoną w poprzednich okresach w związku z art. 19 ust. 4 ustawy wymienionej w art. 175.
2. Do nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, o której mowa w art. 21 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 175, wynikającej z ostatniej deklaracji podatkowej złożonej za okres przed dniem wejścia w życie ustawy stosuje się art. 87.
3. Podatnik, który w kwietniu 2004 r.:
 - 1) otrzymał fakturę lub dokument celny albo
 - 2) dokonał wpisu do rejestru – w przypadku stosowania przez podatnika w imporcie towarów procedury uproszczonej – i miał prawo, zgodnie z ustawą wymienioną w art. 175, do obniżenia kwoty podatku należnego w rozliczeniu za maj 2004 r. oraz nie obniżył kwoty podatku należnego w rozliczeniu za kwiecień 2004 r., może tego dokonać w rozliczeniu za maj 2004 r.
4. W przypadku gdy w ostatnim okresie rozliczeniowym występującym przed dniem 1 maja 2004 r. u podatnika powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu usług i podatnik miał prawo, zgodnie z ustawą wymienioną w art. 175, do obniżenia kwoty podatku należnego w następnym okresie rozliczeniowym, oraz nie dokonał wcześniej obniżenia kwoty podatku należnego, może tego dokonać w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy następujący po dniu 30 kwietnia 2004 r.

Art. 163

1. Jeżeli w 2003 r. podatnik osiągnął obrót przekraczający kwotę 30 000 zł z tytułu wykonywania czynności, które zgodnie z przepisami ustawy podlegałyby opodatkowaniu lub nie podlegałyby opodatkowaniu, przy obliczaniu kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu zgodnie z art. 90 w okresach rozliczeniowych od maja do grudnia 2004 r. przyjmuje się proporcję, o której mowa w art. 90 ust. 3-8, wyliczoną na podstawie obrotów osiągniętych w 2003 r. z wykonywania tych czynności, uwzględniając zakres prawa do obniżenia kwoty podatku należnego, jaki wynika z ustawy. W przypadku gdy podatnik uzna jednak, że w odniesieniu do niego kwota osiągniętego w 2003 r. obrotu byłaby niereprezentatywna, stosuje się art. 90 ust. 9.
2. Korekta kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 91, za rok 2004 dotyczy okresu od dnia 1 maja do końca roku podatkowego. Do obliczenia proporcji przyjmuje się obroty osiągnięte w tym okresie. Obliczoną za ten okres proporcję stosuje się przy wyliczeniu kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu zgodnie z art. 90 w trakcie 2005 r. W stosunku do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych przed 1 maja 2004 r. stosuje się przepisy art. 20 ust. 5 ustawy, o której mowa w art. 175.

Art. 164

W stosunku do bonów paliwowych wydanych przez banki spółdzielcze przed dniem 1 maja 2004 r., stosuje się przepisy art. 40a, 40g, 40h i 40i ustawy, o której mowa w art. 175, nie dłużej jednak niż do dnia 30 września 2004 r.

Art. 165

Do czasu wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 111 ust. 7 i 9 zachowują moc przepisy dotychczasowe wydane na podstawie art. 29 ust. 3 i 4 ustawy wymienionej w art. 175.

Art. 166

Do zwrotu podatku w odniesieniu do nabytych towarów i usług lub do importu towarów przez podmioty, o których mowa w art. 89 ust. 1 pkt 3, dokonanych w roku 2003 lub w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 30 kwietnia 2004 r. stosuje się przepisy wydane na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 4 ustawy wymienionej w art. 175.

Art. 167

Minimalna kwota łącznej wartości zakupów wraz z podatkiem, o której mowa w art. 21e ust. 2 pkt 2 ustawy wymienionej w art. 175, wynikająca z dokumentów wydanych na podstawie art. 21c ust. 2 ustawy wymienionej w art. 175, ma zastosowanie w okresie, w którym zgodnie z przepisami tej ustawy doku-

menty te stanowiły podstawę do zwrotu podatku podróżnym.

Art. 168

1. W 2004 r. kwotę, o której mowa w art. 113 ust. 1, przyjmuje się w wysokości określonej przepisem wykonawczym wydanym na podstawie art. 14 ust. 11 pkt 1 ustawy wymienionej w art. 175.
2. Do podatników, którzy utracili prawo do zwolnienia od podatku lub zrezygnowali z tego zwolnienia, zgodnie z art. 14 ustawy wymienionej w art. 175, przed dniem 1 maja 2004 r., stosuje się odpowiednio przepisy art. 113 ust. 11.
3. Do obliczenia wartości sprzedaży opodatkowanej, o której mowa w art. 113, za rok 2003 oraz za okres od dnia 1 stycznia do dnia 30 kwietnia 2004 r. przyjmuje się wartość sprzedaży towarów w rozumieniu art. 14 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 175.

Art. 169

Zaświadczenie, o którym mowa w art. 21b ust. 7 pkt 6 ustawy wymienionej w art. 175, wydane przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych przed dniem 1 maja 2004 r., jest ważne do czasu wydania nowego zaświadczenia lub do dnia, w którym upłynie termin jego ważności.

Art. 170

1. Ilekroć w niniejszym artykule jest mowa o:
 - 1) terytorium Wspólnoty przed rozszerzeniem – rozumie się przez to terytorium Wspólnoty przed dniem 1 maja 2004 r.;
 - 2) terytorium nowych państw członkowskich – rozumie się przez to terytorium państw przystępujących do Wspólnoty Europejskiej na podstawie Traktatu o Przystąpieniu podpisanego w dniu 16 kwietnia 2003 r., z wyjątkiem terytorium kraju.
2. W przypadku gdy towary zostały przywiezione z terytorium Wspólnoty przed rozszerzeniem lub z terytorium nowych państw członkowskich na terytorium kraju przed dniem 1 maja 2004 r. i w dniu 1 maja 2004 r. pozostają w dalszym ciągu na terytorium kraju objęte następującym przeznaczeniem celnym:
 - 1) procedurą uszlachetniania czynnego w systemie zawieszzeń,
 - 2) procedurą odprawy czasowej z całkowitym zwolnieniem od należności celnych przywozowych,
 - 3) procedurą składu celnego,
 - 4) procedurą tranzytu, w tym także składowaniem czasowym przed nadaniem przeznaczenia celnego,
 - 5) wolny obszar celny/skład wolnocelowy
 – przepisy o podatku od towarów i usług obowiązujące w chwili nadania tym towarom tego przeznaczenia celnego stosuje się nadal do momentu zakończenia tego przeznaczenia.

3. Jeżeli dostawa towarów ma miejsce po dniu 30 kwietnia 2004 r. przed nadaniem innego przeznaczenia celnego towarom, o których mowa w ust. 2, do czynności tej stosuje się przepisy niniejszej ustawy.
4. Za import towarów, o których mowa w ust. 2, uważa się:
 - 1) zakończenie na terytorium kraju przeznaczenia celnego zgodnie z przepisami prawa celnego, z zastrzeżeniem ust. 5, lub
 - 2) wprowadzenie na terytorium kraju towarów do wolnego obrotu bez dokonania formalności celnych.
5. Jeżeli towarom, o których mowa w ust. 2, nadano po dniu 1 maja 2004 r. przeznaczenie celne, które nie powoduje powstania obowiązku podatkowego z tytułu importu towarów, za import towarów uważa się zakończenie na terytorium kraju tego przeznaczenia celnego. Przepisy ust. 3 i ust. 4 pkt 2 stosuje się odpowiednio.
6. Za import towarów uważa się również wykorzystanie (wprowadzenie do wolnego obrotu) po dniu 30 kwietnia 2004 r., na terytorium kraju, przez podatnika lub każdy inny podmiot niebędący podatnikiem, towarów dostarczonych im przed dniem 1 maja 2004 r. na terytorium Wspólnoty przed rozszerzeniem lub terytorium nowych państw członkowskich, jeżeli:
 - 1) przed dniem 1 maja 2004 r. do dostawy tych towarów na terytorium Wspólnoty przed rozszerzeniem lub na terytorium nowych państw członkowskich miały lub mogły mieć zastosowanie odpowiednio przepisy art. 18 ust. 3 i 4 ustawy, o której mowa w art. 175, oraz
 - 2) przed dniem 1 maja 2004 r. nie został dokonany import tych towarów w rozumieniu ustawy, o której mowa w art. 175.
7. W przypadku gdy w imporcie towarów, o którym mowa w ust. 4-6, nie można określić momentu powstania obowiązku podatkowego na zasadach ogólnych, obowiązek podatkowy:
 - 1) powstaje w momencie zakończenia na terytorium kraju przeznaczenia celnego zgodnie z przepisami prawa celnego lub wprowadzenia na terytorium kraju towarów do wolnego obrotu bez dokonania formalności celnych – w przypadku, o którym mowa w ust. 4 i 5;
 - 2) powstaje w momencie wykorzystania (wprowadzenia do wolnego obrotu) towarów na terytorium kraju – w przypadku, o którym mowa w ust. 6.
8. W przypadku importu towarów, o którym mowa w ust. 4-6, nie powstaje obowiązek podatkowy jeżeli:
 - 1) towary zostały wysłane lub transportowane poza terytorium Wspólnoty; lub
 - 2) przedmiotem importu towarów, o którym mowa w ust. 2 pkt 2, są towary inne niż środki transportu, a importowane towary zostały powrotnie wysłane lub transportowane na terytorium państwa członkowskiego, z którego zostały wywiezione na warunkach wymienionych w ust. 6 pkt 1, do podmiotu, do którego miały lub mogły mieć zastosowanie odpowiednio przepisy art. 18 ust. 3 i 4 ustawy, o której mowa w art. 175; lub
 - 3) przedmiotem importu towarów, o których mowa w ust. 2 pkt 2, są środki transportu, uprzednio nabyte lub zaimportowane na terytorium Wspólnoty przed rozszerzeniem lub terytorium nowych państw członkowskich przed dniem 1 maja 2004 r., zgodnie z ogólnymi warunkami opodatkowania obowiązującymi na tym terytorium, które z tytułu wywozu nie zostały objęte stawką 0% lub zwolnieniem, lub zwrotem podatku od wartości dodanej lub innego podatku o podobnym charakterze. Zdanie pierwsze stosuje się, jeżeli pierwsze użycie środka transportu miało miejsce przed dniem 1 maja 1996 r.

Art. 171

1. W przypadku umowy komisju, gdy komitent wydał towar komisantowi przed dniem 1 maja 2004 r. i nie powstał obowiązek podatkowy przed tym dniem, u komisanta i komitenta obowiązek ten oraz podstawę opodatkowania określa się do tych transakcji według zasad określonych w ustawie wymienionej w art. 175.
2. W przypadku umowy komisju, gdy komisant nabył towar lub dokonał importu towaru przed dniem 1 maja 2004 r. i wydaje ten towar komitentowi po dniu 30 kwietnia 2004 r., ma prawo do rozliczenia podatku naliczonego z tytułu nabycia tego towaru zgodnie z przepisami ustawy za miesiąc maj, jeżeli podatek ten nie został rozliczo-

ny przed dniem 1 maja 2004 r. przez komitenta.

Art. 172

Jeżeli wydanie towaru na podstawie umowy, o której mowa w art. 7 ust. 1 pkt 2, nastąpiło przed dniem 1 maja 2004 roku, a czynności wykonywane na podstawie tej umowy były na podstawie ustawy wymienionej w art. 175 traktowane jako usługa, czynności te traktuje się jako usługę do czasu ich zakończenia.

Art. 173

W przypadkach, o których mowa w art. 120, jeżeli podatnicy chcą dokonać wyboru stosowania procedury polegającej na opodatkowaniu marży i objąć tą procedurą dokonywanie dostawy w maju 2004 r., mogą dokonać zawiadomienia, o którym mowa w art. 120 ust. 13, przed dniem 1 maja 2004 r.

Art. 174

W przypadkach, o których mowa w art. 120, procedura polegająca na opodatkowaniu marży ma zastosowanie do dostaw towarów nabytych lub uprzednio importowanych przez podatników, o których mowa w art. 120 ust. 4 i 5, po dniu 30 kwietnia 2004 r.

Art. 175

Z dniem 1 maja 2004 r. traci moc ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz.U. poz. 50, z późn. zm.), z wyłączeniem art. 9, który traci moc z dniem, o którym mowa w art. 176 pkt 2.

Art. 176

Ustawa wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia, z tym że:

- 1) art. 23 ust. 5, 6 i 17, art. 24 ust. 4 i 5, art. 114 ust. 1 i art. 159 stosuje się od dnia ogłoszenia ustawy;
- 2) art. 96-98, art. 157 i art. 158 stosuje się po upływie 7 dni od dnia ogłoszenia ustawy;
- 3) art. 1-14, art. 15 ust. 1-6, art. 16-22, art. 23 ust. 1-4 i ust. 7-16, art. 24 ust. 1-3 i ust. 6-12, art. 25-40, art. 41 ust. 1-11 i 13-16, art. 42-95, art. 99-113, art. 114 ust. 2-5, art. 115-146, art. 148-151, art. 153, art. 156 i art. 162-171 stosuje się od dnia 1 maja 2004 r.;
- 4) art. 41 ust. 12 stosuje się od dnia 1 stycznia 2008 r.

Załączniki do ustawy z dnia 11 marca 2004 r.

ZAŁĄCZNIK Nr 1

(uchylony)

**WYKAZ TOWARÓW I USŁUG, OD KTÓRYCH DOSTAWY I ŚWIADCZENIA
PRZYSŁUGUJE ZRYCZAŁTOWANY ZWROT PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG**

| Poz. | Symbol PKWiU 2008 | Nazwa towaru lub usługi (grupy towarów lub usług) |
|------------------------------|-------------------|--|
| 1 | 2 | 3 |
| Towar (grupa towarów) | | |
| 1 | ex 01.1 | Rośliny inne niż wieloletnie, z wyłączeniem: 1) bawełny i odziarnionych produktów roślinnych dla przemysłu włókienniczego (PKWiU ex 01.16.1), 2) orzeszków ziemnych w łupinach (PKWiU 01.11.82.0), 3) orzeszków ziemnych łuskanych (PKWiU 01.11.83.0) |
| 2 | ex 01.21 | Winogrona, z wyłączeniem wina wyprodukowanego przez właściciela winnicy |
| 3 | 01.24 | Owoce ziarnkowe i pestkowe |
| 4 | ex 01.25.1 | Jagody i owoce z rodzaju <i>Vaccinium</i> , z wyłączeniem owoców kiwi (PKWiU 01.25.11.0) |
| 5 | ex 01.25.20.0 | Nasiona owoców, z wyłączeniem nasion chleba świętojańskiego innych niż niełuszczone, niekruszone ani niemielone |
| 6 | 01.25.33.0 | Orzechy laskowe |
| 7 | 01.25.35.0 | Orzechy włoskie |
| 8 | ex 01.25.90.0 | Pozostałe owoce, gdzie indziej niesklasyfikowane, z wyłączeniem chleba świętojańskiego i jego nasion niełuszczo-nych, niekruszonych i niemielonych |
| 9 | ex 01.26 | Owoce oleiste, z wyłączeniem orzechów kokosowych (PKWiU 01.26.20.0) |
| 10 | ex 01.28.12.0 | Chili, papryka słodka i inne rośliny przyprawowe i aromatyczne z rodzaju <i>Capsicum</i> lub z rodzaju <i>Pimenta</i> , surowe, suszone, z wyłączeniem słodkiej papryki |
| 11 | ex 01.28.13.0 | Gałka muskatołowa, kwiat muskatołowy i kardamon, surowe – wyłącznie kwiat muskatołowy i kardamon |
| 12 | 01.28.14.0 | Anyz, badian, kolendra, kmin, kminek, koper i jagody jałowca, surowe |
| 13 | ex 01.28.19.0 | Pozostałe nieprzetworzone rośliny przyprawowe i aromatyczne – wyłącznie: koperek (<i>Anethum graveolens</i>), ma- jeranek, bylica-estragon, kapary, szafran, kurkuma, tymianek, curry i inne nieprzetworzone rośliny przyprawowe i aromatyczne, gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 14 | 01.28.20.0 | Szyszki chmielowe |
| 15 | 01.29.20.0 | Choinki świąteczne cięte |
| 16 | ex 01.30.10.0 | Rośliny żywe, cebulki, bulwy i korzenie, sadzonki i szczepy; grzybnia, z wyłączeniem podłoży do uprawy grzybów z wsianą grzybnią |
| 17 | ex 01.4 | Zwierzęta żywe i produkty pochodzenia zwierzęcego, z wyłączeniem: 1) wełny strzyżonej pranej oraz surowych skórek z włosiem, niegarbowanych ani niewykończonych (PKWiU ex 01.45.30.0; ex 01.49.31.0), 2) sierści zwierzęcej cienkiej lub grubej, niezgrzeblonej i nieczesanej pozostałej (PKWiU ex 01.49.28.0), 3) spermacetu (PKWiU ex 01.49.26.0), 4) skór surowych świńskich poubojowych i zakonserwowanych, włącznie z poddaniem odwracalnemu procesowi garbowania, ale dalej nieprzetworzonych, dla przemysłu garbarskiego (PKWiU ex 01.49.31.0) |
| 18 | ex 02 | Produkty gospodarki leśnej i usługi związane z leśnictwem, z wyłączeniem drewna okrągłego z drzew tropikalnych (PKWiU 02.20.13.0) |
| 19 | ex 03 | Ryby i pozostałe produkty rybactwa; usługi wspomagające rybactwo z wyłączeniem: 1) ryb świeżych lub schłodzonych morskich, z wyłączeniem hodowlanych (PKWiU 03.00.21.0), 2) ryb świeżych lub schłodzonych morskich hodowlanych (PKWiU 03.00.23.0), 3) skorupiaków niezamrożonych (PKWiU 03.00.3), w tym mączek, grysików i granulek ze skorupiaków, 4) ostryg żywych, świeżych lub schłodzonych, z wyłączeniem hodowlanych (PKWiU 03.00.41.0), 5) ostryg żywych, świeżych lub schłodzonych, hodowlanych (PKWiU 03.00.43.0), 6) pozostałych mięczaków i bezkręgowców wodnych żywych, świeżych lub schłodzonych, z wyłączeniem ho- dowlanych (PKWiU 03.00.42.0), 7) pozostałych mięczaków i bezkręgowców wodnych żywych, świeżych lub schłodzonych, hodowlanych (PKWiU 03.00.44.0), 8) pozostałych produktów połowów (PKWiU 03.00) |
| 20 | ex 08.91.19.0 | Pozostałe minerały chemiczne i do produkcji nawozów – wyłącznie ziemia ogrodnicza inna niż zawierająca torf jako zasadniczy składnik i inna niż będąca mieszaniną naturalnej gleby, piasku, gliny i minerałów |
| 21 | ex 10.11.12.0 | Mięso ze świń świeże lub schłodzone – wyłącznie tusze dzików przeznaczone do spożycia |
| 22 | ex 10.11.32.0 | Mięso ze świń zamrożone – wyłącznie tusze dzików przeznaczone do spożycia |
| 23 | ex 10.11.39.0 | Pozostałe mięso i podroby jadalne świeże, schłodzone lub zamrożone – wyłącznie mięso z dziczyzny |
| 24 | ex 10.11.41.0 | Wełna szarpana, wełna nieoczyszczona, włączając wełnę szarpaną z drugiej strzyży – wyłącznie wełna szarpana |
| 25 | ex 10.11.60.0 | Odpady zwierzęce surowe, niejadalne – wyłącznie odpady pochodzące z hodowli i gospodarki łowieckiej |
| 26 | ex 10.20.11.0 | Ryby, filety rybne i pozostałe mięso z ryb (włączając rozdrobnione), świeże lub schłodzone – wyłącznie filety i mięso z ryb słodkowodnych, świeże lub schłodzone |
| 27 | ex 10.20.13.0 | Ryby zamrożone – wyłącznie zamrożone ryby słodkowodne |
| 28 | ex 10.20.14.0 | Filety rybne zamrożone – wyłącznie zamrożone filety z ryb słodkowodnych |
| 29 | ex 10.20.15.0 | Pozostałe zamrożone mięso z ryb, włączając rozdrobnione – wyłącznie zamrożone mięso z ryb słodkowodnych |
| 30 | ex 10.39.30.0 | Materiały roślinne, odpady, pozostałości i produkty uboczne – wyłącznie liście, odpady roślin okopowych, warzywa, odpady (roślin strączkowych, motylkowych i oleistych, z wyłączeniem lnu i konopi), żołądziej i kasztany |

| 1 | 2 | 3 |
|-----------------------------|---------------|--|
| 31 | 10.91.20.0 | Mączka i granulki lucerny (alfalfa) |
| 32 | 16.10.39.0 | Pozostałe drewno nieobrobione, włączając rozłupane pale i tyczki |
| 33 | ex 16.29.25.0 | Wyroby ze słomy, esparto i pozostałych materiałów w rodzaju stosowanych do wyplatania; wyroby koszykarskie i wikliniarskie – wyłącznie brykiety ze słomy i siana |
| 34 | ex 20.15.80.0 | Nawozy naturalne lub organiczne, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie ziemia ogrodnicza (inna niż sklasyfikowana w PKWiU 08.91.19.0) i ziemia humus |
| Usługi (grupa usług) | | |
| 35 | ex 01.6 | Usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, z wyłączeniem usług weterynaryjnych oraz usług podkuwania koni i prowadzenia schronisk dla zwierząt gospodarskich (PKWiU ex 01.62.10.0) |
| 36 | ex 02.40.10 | Usługi związane z leśnictwem, z wyłączeniem patrolowania lasów wykonywanego na zlecenie przez jednostki inne niż leśne (PKWiU ex 02.40.10.3) oraz doradztwa w zakresie zarządzania lasami |
| 37 | ex 03.00.7 | Usługi wspomagające rybactwo, z wyłączeniem: usług związanych z rybołówstwem morskim (PKWiU ex 03.00.71.0) |
| 38 | 77.31.10.0 | Wynajem i dzierżawa maszyn i urządzeń rolniczych, bez obsługi |

ZAŁĄCZNIK Nr 2

(uchylony)

ZAŁĄCZNIK Nr 3**WYKAZ TOWARÓW I USŁUG, OPODATKOWANYCH STAWKĄ PODATKU W WYSOKOŚCI 7%**

| Poz. | Symbol PKWiU 2008 | Nazwa towaru lub usługi (grupy towarów lub usług) |
|------------------------------|-------------------|---|
| 1 | 2 | 3 |
| Towar (grupa towarów) | | |
| 1 | ex 01.1 | Rośliny inne niż wieloletnie, z wyłączeniem bawełny i odziarnionych produktów roślinnych dla przemysłu włókienniczego (PKWiU ex 01.16.1) |
| 2 | ex 01.21 | Winogrona, z wyłączeniem wina wyprodukowanego przez właściciela winnicy |
| 3 | 01.22 | Owoce tropikalne i podzwrotnikowe |
| 4 | 01.23.1 | Owoce cytrusowe |
| 5 | 01.24 | Owoce ziarnkowe i pestkowe |
| 6 | ex 01.25 | Pozostałe krzewy i drzewa owocowe oraz orzechy, z wyłączeniem nasion chleba świętojańskiego innych niż niełuszczone, niekruszone ani niemielone |
| 7 | 01.26 | Owoce oleiste |
| 8 | ex 01.28.12.0 | Chili, papryka słodka i inne rośliny przyprawowe i aromatyczne z rodzaju <i>Capsicum</i> lub z rodzaju <i>Pimenta</i> , surowe, suszone, z wyłączeniem słodkiej papryki |
| 9 | ex 01.28.13.0 | Gałka muszkatolowa, kwiat muszkatolowy i kardamon, surowe – wyłącznie kwiat muszkatolowy i kardamon |
| 10 | 01.28.14.0 | Anyż, badian, kolendra, kmin, kminek, koper i jagody jałowca, surowe |
| 11 | ex 01.28.19.0 | Pozostałe nieprzetworzone rośliny przyprawowe i aromatyczne – wyłącznie: koperek (<i>Anethum graveolens</i>), majeranek, bylica-estragon, kapary, szafran, kurkuma, tymianek, curry i inne nieprzetworzone rośliny przyprawowe i aromatyczne, gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 12 | 01.28.20.0 | Szyszki chmielowe |
| 13 | 01.30.10.0 | Rośliny żywe, cebulki, bulwy i korzenie, sadzonki i szczepy; grzybnia |
| 14 | ex 01.4 | Zwierzęta żywe i produkty pochodzenia zwierzęcego, z wyłączeniem: <ol style="list-style-type: none"> 1) wielbłądów i zwierząt wielbłądowatych, żywych (PKWiU 01.44.10.0), 2) wełny strzyżonej, potnej z owiec i kóz, włączając wełnę praną z drugiej strzyży (PKWiU 01.45.30), 3) pozostałych ptaków żywych hodowlanych, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 01.49.12.9), 4) gadów żywych hodowlanych, włączając węże i żółwie (PKWiU 01.49.13.0), 5) pozostałych zwierząt żywych (PKWiU ex 01.49.19.0), z zastrzeżeniem poz. 15, 6) wosków owadzych i spermacetów, włączając rafinowane i barwione (PKWiU 01.49.26.0), 7) produktów zwierzęcych niejadalnych, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 01.49.28.0), 8) skór futerkowych surowych oraz skór i skórek surowych, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 01.49.3) |
| 15 | ex 01.49.19.0 | Pozostałe żywe zwierzęta hodowlane, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie króliki dzikie, pszczoły, jedwabniki i przeszkolone psy przewodniki dla ociemniałych |
| 16 | 02.10.11.0 | Sadzonki drzew i krzewów leśnych |
| 17 | 02.10.12.0 | Nasiona drzew i krzewów leśnych |
| 18 | 02.20.14.0 | Drewno opałowe |
| 19 | ex 02.30.40.0 | Dziko rosnące jadalne produkty leśne – wyłącznie leśne grzyby, jagody i orzechy |
| 20 | ex 03 | Ryby i pozostałe produkty rybactwa; usługi wspomagające rybactwo, z wyłączeniem: <ol style="list-style-type: none"> 1) pereł nieobrobionych (PKWiU 03.00.5), 2) pozostałych produktów połowów (PKWiU 03.00.6) |
| 21 | ex 08.11.30.0 | Kreda i dolomit inny niż kalcynowany – wyłącznie: <ol style="list-style-type: none"> 1) kreda mielona, pastewna, 2) kreda mielona, nawozowa, 3) mączka dolomitowa |

| 1 | 2 | 3 |
|----|---------------|--|
| 22 | ex 08.91.19.0 | Pozostałe minerały chemiczne i do produkcji nawozów – wyłącznie ziemia ogrodnicza inna niż zawierająca torf jako zasadniczy składnik i inna niż będąca mieszaniną naturalnej gleby, piasku, gliny i minerałów |
| 23 | ex 08.92.10.0 | Torf – wyłącznie surowiec i półfabrykaty do produkcji torfu dla celów rolniczych oraz wyroby torfowe dla celów rolniczych |
| 24 | ex 10.1 | Mięso i wyroby z mięsa, zakonserwowane, z wyłączeniem: <ol style="list-style-type: none"> 1) tłuszczów technicznych, 2) produktów ubocznych garbarń, 3) skór i skórek, niejadalnych, 4) piór, puchu, pierza i skórek ptaków, 5) wełny szarpanej, 6) odpadów zwierzęcych surowych, niejadalnych (PKWiU ex 10.11.60.0) – z wyjątkiem jelit, pęcherzy i żołądków |
| 25 | 10.2 | Ryby, skorupiaki i mięczaki, przetworzone i zakonserwowane |
| 26 | ex 10.3 | Owoce i warzywa przetworzone i zakonserwowane, z wyłączeniem produktów o zawartości alkoholu powyżej 1,2% |
| 27 | ex 10.4 | Oleje i tłuszcze zwierzęce i roślinne – wyłącznie jadalne |
| 28 | ex 10.5 | Wyroby mleczarskie, z wyłączeniem kazeiny do produkcji regenerowanych włókien tekstylnych oraz kazeiny do stosowania w przemyśle innym niż produkujący żywność, pasze lub w przemyśle włókienniczym (PKWiU ex 10.51.53.0) |
| 29 | 10.61 | Produkty przemiału zbóż |
| 30 | 10.62 | Skrobia i wyroby skrobiowe |
| 31 | 10.71.11.0 | Pieczywo świeże |
| 32 | ex 10.71.12.0 | Wyroby ciastkarskie i ciastka, świeże, których data minimalnej trwałości oznaczona zgodnie z odrębnymi przepisami nie przekracza 45 dni, a w przypadku oznaczania tych towarów zgodnie z odrębnymi przepisami wyłącznie terminem przydatności do spożycia, termin ten również nie przekracza 45 dni |
| 33 | ex 10.72.11.0 | Pieczywo chrupkie, suchary, sucharki, pieczywo tostowe i podobne wyroby – wyłącznie pieczywo chrupkie oraz tosty z chleba i podobne tosty |
| 34 | ex 10.72.12.0 | Piernik i podobne wyroby; słodkie herbatniki; gofry i wafle – wyłącznie wafle i opłatki o zawartości wody przekraczającej 10% masy |
| 35 | ex 10.72.19.0 | Pozostałe piekarskie i ciastkarskie wyroby suche lub konserwowane – wyłącznie chleb przaśny (maca), opłatki sakralne i podobne produkty, bułka tarta |
| 36 | 10.73.11.0 | Makarony, pierogi, kluski i podobne wyroby mączne |
| 37 | 10.73.12.0 | Kuskus |
| 38 | ex 10.81 | Cukier, z wyłączeniem cukru i syropu klonowego, zawierającego dodatek środków aromatyzujących lub barwiących (PKWiU ex 10.81.13.0) |
| 39 | 10.82.24.0 | Owoce, orzechy, skórki z owoców i pozostałe części roślin, zakonserwowane cukrem |
| 40 | ex 10.83.12.0 | Substytuty kawy; ekstrakty, esencje i koncentraty z kawy lub substytutów kawy; łupiny i łuski kawy – wyłącznie cykorja palona, pozostałe palone namiastki kawy oraz ich ekstrakty, esencje i koncentraty |
| 41 | ex 10.84.12.0 | Sosy; mieszanki przypraw; mąka i mączka z gorczyca oraz gotowa musztarda, z wyłączeniem musztardy gotowej |
| 42 | ex 10.85.1 | Gotowe posiłki i dania, z wyłączeniem produktów o zawartości alkoholu powyżej 1,2% |
| 43 | 10.86.10.0 | Przetwory homogenizowane oraz żywność dietetyczna |
| 44 | 10.89.11.0 | Zupy i buliony oraz przetwory z nich |
| 45 | 10.89.12.0 | Jaja bez skorupki oraz żółtka jaj, świeże lub zakonserwowane; jaja w skorupkach, zakonserwowane lub ugotowane; albumina jaja |
| 46 | ex 10.89.14.0 | Ekstrakty i soki z mięsa, ryb i bezkręgowców wodnych – wyłącznie ekstrakty i soki z mięsa |
| 47 | ex 10.89.15.0 | Soki i ekstrakty roślinne; substancje pektynowe; środki zagęszczające i żelujące – wyłącznie substancje pektynowe, pektyniany i pektyny, śluzu i zagęszczacze pochodzące z produktów roślinnych, w tym modyfikowane |
| 48 | ex 10.89.19.0 | Pozostałe różne artykuły spożywcze, gdzie indziej niesklasyfikowane, z wyłączeniem ekstraktów słodowych i produktów o zawartości alkoholu powyżej 1,2% |
| 49 | 10.91 | Gotowe pasze dla zwierząt gospodarskich |
| 50 | 10.92 | Gotowa karma dla zwierząt domowych |
| 51 | ex 11.05.20.0 | Pozostałości i odpady browarne i gorzelniane – wyłącznie wywar |
| 52 | ex 11.07.19.0 | Pozostałe napoje bezalkoholowe – wyłącznie niegazowane napoje: <ol style="list-style-type: none"> 1) w których udział masowy soku owocowego, warzywnego lub owocowo-warzywnego wynosi nie mniej niż 20% składu surowcowego, 2) zawierające tłuszcz mlekowy, z wyłączeniem napojów, przy przygotowywaniu których wykorzystywany jest napar z kawy lub herbaty, niezależnie od udziału procentowego tego naparu w przygotowywanym napoju |
| 53 | ex 16.29.25.0 | Wyroby ze słomy, esparto i pozostałych materiałów w rodzaju stosowanych do wyplatania; wyroby koszykarskie i wikliniarskie – wyłącznie brykiety ze słomy i siana |
| 54 | ex 20.13.21.0 | Niemetale (metaloidy) – wyłącznie siarka sublimowana lub strącona |
| 55 | ex 20.13.42.0 | Podfosforany, fosforyny, fosforany i polifosforany oraz azotany, z wyłączeniem azotanu potasu – wyłącznie związki fosforowe do mieszanek paszowych |

| 1 | 2 | 3 |
|------------------|-----------------------------|---|
| 56 | ex 20.14.19.0 | Pozostałe pochodne węglowodorów – wyłącznie: 1) 1, 2, 3, 4, 5, 6-heksachlorocykloheksan (HCH (ISO), włącznie z lindanem (ISO, INN), 2) pozostałe pochodne fluorowcowane węglowodorów cykloalkanowych, cykloalkenowych, cykloterpenowych, 3) DDT (ISO) (klofenotan (INN), 1,1,1-trichloro-2,2-bis (p-chlorofenylo) etan) |
| 57 | ex 20.14.64.0 | Enzymy i pozostałe związki organiczne, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie: 1) podpuszczka i jej koncentraty, 2) enzymy, preparaty enzymatyczne, gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 58 | ex 20.15.10.0 | Kwas azotowy; mieszaniny nitrujące; amoniak – wyłącznie amoniak ciekły nawozowy, woda amoniakalna nawozowa |
| 59 | ex 20.15.3 | Nawozy azotowe mineralne, z wyłączeniem cyjanamidu wapnia |
| 60 | 20.15.4 | Nawozy fosforowe mineralne |
| 61 | ex 20.15.5 | Nawozy potasowe mineralne, z wyłączeniem chlorku potasu |
| 62 | ex 20.15.60.0 | Azotan sodu – wyłącznie sprzedawany jako nawóz |
| 63 | ex 20.15.7 | Nawozy, gdzie indziej niesklasyfikowane, z wyłączeniem nawozów naturalnych |
| 64 | 20.15.80.0 | Nawozy naturalne lub organiczne, gdzie indziej niesklasyfikowane (w tym ziemia ogrodnicza, zawierająca torf jako zasadniczy składnik i ziemia ogrodnicza, będąca mieszaniną naturalnej gleby, piasku, gliny i minerałów oraz ziemia humus) |
| 65 | ex 20.20.1 | Pestycydy i pozostałe środki agrochemiczne, z wyłączeniem środków odkażających (PKWiU ex 20.20.14) |
| 66 | ex 20.59.60.0 | Żelatyny i ich pochodne, włączając albuminy mleka – wyłącznie albumina techniczna, albumina mleka, żelatyna i jej pochodne (z wyjątkiem klejów kazeinowych) |
| 67 | 23.52.10.0 | Wapno palone, wapno gaszone i wapno hydrauliczne |
| 68 | ex 32.99.59.0 | Pozostałe różne wyroby, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie: żelatyna nieutwardzona, obrobiona oraz wyroby z żelatyny nieutwardzonej, obrobionej |
| 69 | 35.30.21.0 | Lód, włączając lód do celów chłodniczych innych niż żywnościowe |
| 70 | 36.00.1 | Woda w postaci naturalnej |
| 71 | ex 38.11.57.0 | Odpady ze skór – wyłącznie odpady ze skór wyprawionych, pył, proszek i mączka skórzana, z wyłączeniem odpadków skór garbowanych (bezwłosowych) |
| 72 | ex 58.11.1 | Książki drukowane – wyłącznie książki (oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN), mapy – wytwarzane metodami poligraficznymi, z wyłączeniem ulotek |
| 73 | ex 58.13.10.0 | Gazety drukowane lub na nośnikach (dyskach, taśmach i innych) – wyłącznie gazety drukowane – oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISSN, wytwarzane metodami poligraficznymi, z wyłączeniem: wydawnictw, w których nie mniej niż 67% powierzchni jest przeznaczona na nieodpłatne lub odpłatne ogłoszenia handlowe, reklamy lub teksty reklamowe |
| 74 | ex 58.14.1 | Czasopisma i pozostałe periodyki drukowane lub na nośnikach (dyskach, taśmach i innych) – wyłącznie czasopisma i pozostałe periodyki oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISSN, wytwarzane metodami poligraficznymi, z wyłączeniem: wydawnictw, w których nie mniej niż 67% powierzchni jest przeznaczona na nieodpłatne lub odpłatne ogłoszenia handlowe, reklamy lub teksty reklamowe |
| 75 | 59.20.31.0 | Nuty w formie drukowanej |
| 76 (uchylona) | | |
| 77 (uchylona) | | |
| 78 | bez względu na symbol PKWiU | Sznurek do maszyn rolniczych |
| | | Towary związane z ochroną zdrowia |
| 79 | ex 10.89.15.0 | Soki i ekstrakty roślinne; substancje pektynowe; środki zagęszczające i żelujące – wyłącznie soki i ekstrakty roślinne z opium |
| 80 | ex 16.29.14.0 | Ramy do obrazów, fotografii, luster lub podobnych przedmiotów oraz pozostałe wyroby, z drewna – wyłącznie elementy składowe i wymienne do wyrobów ortopedycznych, rehabilitacyjnych i protetycznych drewniane |
| 81 | ex 17.22.12.0 | Podpaski higieniczne i tampony, pieluszki i wkładki dla niemowląt oraz podobne wyroby sanitarne lub wyroby odzieżowe i akcesoria odzieżowe, wykonane z masy celulozowej, papieru, waty celulozowej lub wstęg z włókien celulozowych – wyłącznie: 1) podpaski higieniczne z papieru, waty celulozowej lub bibułki tissue, 2) tampony higieniczne z papieru, waty celulozowej lub bibułki tissue, 3) wata celulozowa, paczkowana, 4) pieluszki, wkładki do pieluch i podobne artykuły sanitarne dla niemowląt, 5) pieluszki i podobne artykuły sanitarne dla dorosłych |
| 82 (uchylona) | | |
| 83 | ex 20.20.14.0 | Środki odkażające – wyłącznie preparaty odkażające o właściwościach bakteriobójczych, grzybobójczych i wirusobójczych, mające zastosowanie wyłącznie w ochronie zdrowia, na które zostało wydane pozwolenie tymczasowe albo dokonany wpis do rejestru produktów biobójczych w rozumieniu przepisów ustawy o produktach biobójczych |

| 1 | 2 | 3 |
|-----------------------|-----------------------------|---|
| 84 | ex 20.59.11.0 | Płyty i filmy fotograficzne, filmy do natychmiastowych odbitek, światłoczułe, nienaświetlone; papier fotograficzny – wyłącznie film i płyty fotograficzne płaskie do promieni rentgenowskich, do stosowania w medycynie, stomatologii i weterynarii, film fotograficzny w rolkach do promieni rentgenowskich, do zastosowań nieprzemysłowych – wyłącznie medycznych |
| 85 | bez względu na symbol PKWiU | Blony rentgenowskie diagnostyczne |
| 86 | ex 20.59.52.0 | Pasty modelarskie; wosk dentystyczny i pozostałe preparaty dentystyczne na bazie gipsu; preparaty i ładunki do gaśnic przeciwpożarowych; gotowe pożywki do hodowli mikroorganizmów; złożone odczynniki diagnostyczne i laboratoryjne, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie testy i odczynniki diagnostyczne, medyczne, materiały formierskie dentystyczne na bazie wosku, w opakowaniach do sprzedaży detalicznej, materiały formierskie dentystyczne na bazie gipsu, pasty modelarskie i pozostałe preparaty; preparaty do stosowania w dentystyce na bazie gipsu, pozostałe, gotowe pożywki do hodowli mikroorganizmów – wyłącznie dla farmacji |
| 87 | ex 20.59.59.9 | Pozostałe różne wyroby chemiczne, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie produkty i preparaty do użytku farmaceutycznego i chirurgicznego, z wyłączeniem wyrobów z ceramiki szlachetnej |
| 88 | ex 21 | Podstawowe substancje farmaceutyczne, leki i pozostałe wyroby farmaceutyczne – wyłącznie produkty lecznicze dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z przepisami Prawa farmaceutycznego |
| 89 | bez względu na symbol PKWiU | Produkty lecznicze dopuszczone do obrotu na terytorium kraju, które uzyskały pozwolenie wydane przez Radę Unii Europejskiej lub Komisję Europejską |
| 90 | ex 22.19.30.0 | Przewody, rury i węże z gumy innej niż ebonit – wyłącznie węże medyczne z gumy |
| 91 | ex 22.19.60.0 | Odzież i dodatki odzieżowe z gumy innej niż ebonit – wyłącznie rękawice chirurgiczne |
| 92 (uchylona) | | |
| 93 | ex 25.94.12.0 | Elementy złączne z żeliwa lub stali, niegwintowane, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie nity ze stali do wyrobów ortopedycznych, rehabilitacyjnych i protetycznych |
| 94 | ex 26.20.30.0 | Pozostałe urządzenia do maszyn do automatycznego przetwarzania danych – wyłącznie urządzenia komputerowe do pisma Braille'a (dla ociemniałych) |
| 95 | 26.60.14.0 | Stymulatory serca, aparaty słuchowe |
| 96 | ex 28.23.11.0 | Maszyny do pisania i maszyny do redagowania tekstów – wyłącznie: maszyny do pisania dla niewidomych |
| 97 | ex 28.25.30.0 | Części przemysłowych urządzeń chłodniczych i wentylacyjnych – wyłącznie części do narzędzi, przyrządów, aparatów i urządzeń medycyny ogólnej (do sterylizacji narzędzi, dezynfekcji, wyjaławiania itp.) |
| 98 | ex 28.99.12.0 | Maszyny, urządzenia i wyposażenie do składu drukarskiego, do przygotowywania lub wykonywania matryc i płyt – wyłącznie maszyny poligraficzne do pisma Braille'a |
| 99 | 30.92.20.0 | Wózki inwalidzkie, z wyłączeniem części i akcesoriów |
| 100 | ex 32.50.13.0 | Strzykawki, igły, cewniki, kaniule itp.; przyrządy okulistyczne oraz pozostałe instrumenty i urządzenia do zastosowań medycznych, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie: <ol style="list-style-type: none"> 1) strzykawki używane w lecznictwie, chirurgii, stomatologii lub weterynarii – z wyłączeniem strzykawek weterynaryjnych, 2) igły metalowe do zastrzyków stosowane w lecznictwie, z wyłączeniem igieł weterynaryjnych, 3) igły (z wyjątkiem metalowych igieł do zastrzyków lub zakładania szwów), z wyłączeniem igieł weterynaryjnych, 4) przyrządy i aparatura do pomiaru ciśnienia krwi, 5) aparatura do transfuzji |
| 101 | ex 32.50.22.0 | Sztuczne stawy; sprzęt i aparaty ortopedyczne; sztuczne zęby; wyroby protetyki dentystycznej; protezy pozostałych części ciała, gdzie indziej niesklasyfikowane, z wyłączeniem sztucznych zębów i protez dentystycznych |
| 102 | 32.50.23.0 | Części i akcesoria protez i przyrządów ortopedycznych |
| 103 | ex 32.50.41.0 | Soczewki kontaktowe; soczewki okularowe ze szkła i innych materiałów – służące do korekty wzroku |
| 104 | bez względu na symbol PKWiU | Produkty uzdrowisk (bez napojów mineralnych) – wyłącznie: <ol style="list-style-type: none"> 1) środki do kąpieeli leczniczych: sól jodobromowa, szlam i ług, 2) środki do okładów leczniczych, w tym kostki borowinowe, 3) środki skoncentrowane do kuracji pitnej, w tym tabletki „ZUBER” |
| 105 | bez względu na symbol PKWiU | Wyroby medyczne, w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, inne niż wymienione w pozostałych pozycjach załącznika |
| 106 | bez względu na symbol PKWiU | Publikacje w alfabecie Braille'a, jeźeli z uwagi na formę w całości przeznaczone są do użytku osób niewidomych i słabowidzących, oraz urządzenia do zapisywania i odczytywania tekstów w alfabecie Braille'a |
| 107 | bez względu na symbol PKWiU | Foteliki do przewozu dzieci w samochodach |
| 107a | bez względu na symbol PKWiU | Smoczki dla niemowląt i dzieci, w szczególności przeznaczone do celów medycznych |
| | | (skreślone) |
| 108-128 (uchylone) | | |
| | | (skreślone) |
| 129-134 (uchylone) | | |

| 1 | 2 | 3 |
|----------------------------------|-----------------------------|---|
| Wykaz usług (grupa usług) | | |
| 135 | ex 01.6 | Usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, z wyłączeniem usług weterynaryjnych, z wyłączeniem: usług podkuwania koni i prowadzenia schronisk dla zwierząt gospodarskich (PKWiU ex 01.62.10.0) |
| 136 | 02.10.20.0 | Usługi związane ze szkółkami leśnymi |
| 137 | ex 02.40.10 | Usługi związane z leśnictwem, z wyłączeniem: patrolowania lasów wykonywanego na zlecenie przez jednostki inne niż leśne (PKWiU ex 02.40.10.3) oraz doradztwa w zakresie zarządzania lasami |
| 138 | ex 03.00.7 | Usługi wspomagające rybactwo, z wyłączeniem usług związanych z rybołówstwem morskim (PKWiU ex 03.00.71.0) |
| 139 | ex 10.39.14.0 | Warzywa i owoce, krojone i zapakowane – wyłącznie: obieranie i cięcie warzyw, mieszanie świeżych sałat, pakowanie na rynek pierwotny |
| 140 | 36.00.20.0 | Usługi związane z uzdatnianiem i dostarczaniem wody za pośrednictwem sieci wodociągowych |
| 141 | 36.00.30.0 | Usługi związane z handlem wodą dostarczaną za pośrednictwem sieci wodociągowych |
| 142 | ex 37 | Usługi związane z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków |
| 143 | 38.11.1 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nadających się do recyklingu |
| 144 | 38.11.2 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nienadających się do recyklingu |
| 145 | 38.11.6 | Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne |
| 146 | 38.12.1 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów niebezpiecznych |
| 147 | 38.12.30.0 | Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów niebezpiecznych nadających się do recyklingu |
| 148 | 38.21.10.0 | Usługi związane z obróbką odpadów innych niż niebezpieczne w celu ich ostatecznego usunięcia |
| 149 | 38.21.2 | Usługi związane z usuwaniem odpadów innych niż niebezpieczne |
| 150 | 38.22.19.0 | Usługi związane z przetwarzaniem pozostałych odpadów niebezpiecznych |
| 151 | ex 38.22.2 | Usługi związane z unieszkodliwianiem odpadów promieniotwórczych i pozostałych odpadów niebezpiecznych, z wyłączeniem usług zagospodarowania odpadów promieniotwórczych (ponownego przetwarzania paliw i odpadów) (PKWiU ex 38.22.21.0) |
| 152 | 39.00.1 | Usługi związane z odkażaniem i czyszczeniem |
| 153 | 39.00.2 | Pozostałe usługi związane z rekultywacją oraz specjalistyczne usługi w zakresie kontroli zanieczyszczeń |
| 154 | 49.10 | Transport kolejowy pasażerski międzymiastowy |
| 155 | 49.31 | Transport lądowy pasażerski, miejski i podmiejski |
| 156 | 49.32 | Usługi taksówek osobowych |
| 157 | 49.39 | Pozostały transport lądowy pasażerski, gdzie indziej niesklasyfikowany |
| 158 | 50.10.1 | Transport morski i przybrzeżny pasażerski, włączając żeglugę bliskiego zasięgu |
| 159 | 50.30.1 | Transport wodny śródlądowy pasażerski |
| 160 | 50.30.20.0 | Wynajem pasażerskich statków żeglugi śródlądowej z załogą |
| 161 | ex 51.10.1 | Transport lotniczy pasażerski – wyłącznie przewozy lotnicze rozkładowe pasażerskie i pozarozkładowe pasażerskie |
| 162 | 51.10.20.0 | Wynajem środków transportu lotniczego pasażerskiego, z załogą |
| 163 | 55 | Usługi związane z zakwaterowaniem |
| 164-168 (uchylone) | | |
| 169 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi, inne niż usługi elektroniczne, polegające na umożliwieniu odbioru programów telewizyjnych i radiowych w rozumieniu przepisów o radiofonii i telewizji za pomocą urządzeń odbiorczych, z wyłączeniem usług polegających na wypożyczeniu filmów i audycji w wybranym przez korzystającego z usługi czasie ¹⁾ |
| 170-172 (uchylone) | | |
| 173 | 75 | Usługi weterynaryjne |
| 174 | 81.29.12.0 | Usługi zamywania śmieci i usuwania śniegu |
| 175 | 81.29.13.0 | Pozostałe usługi sanitarne |
| 176 | 81.30.10.0 | Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni |
| 177 | ex 85.60.10.0 | Usługi wspomagające edukację – wyłącznie usługi świadczone przez instytucje, których usługi w zakresie pomocy psychologiczno-pedagogicznej nie są zwolnione od podatku |
| 178 | ex 91.01 | Usługi bibliotek i archiwów – wyłącznie w zakresie wypożyczenia wydawnictw wymienionych w pozycji 72-75 |
| 179 | 93.11.10.0 | Usługi związane z działalnością obiektów sportowych |
| 180 | 96.03 | Usługi pogrzebowe i pokrewne, wraz z dostawą trumien, urn i utensyliów pogrzebowych dostarczanych wraz z trumną lub urną |
| 181 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi twórców i artystów wykonawców w rozumieniu przepisów ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych wynagradzane w formie honorariów za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw do artystycznego wykonania |
| 182 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi kulturalne i rozrywkowe – wyłącznie w zakresie wstępu: 1) na widowiska artystyczne, włączając przedstawienia cyrkowe, 2) do obiektów kulturalnych |
| 183 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi związane z rozrywką i rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne |
| 184 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi bibliotek, archiwów, muzeów oraz pozostałe usługi w zakresie kultury – wyłącznie w zakresie wstępu |

| 1 | 2 | 3 |
|-----|-----------------------------|---|
| 185 | bez względu na symbol PKWiU | Wstęp na imprezy sportowe |
| 186 | bez względu na symbol PKWiU | Pozostałe usługi związane z rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu |
| 187 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi napraw i konserwacji wyrobów z pozycji 80, 93-96, 99 i 101-103 |

¹⁾ Nie dotyczy usług reklamowych i promocyjnych.

Objaśnienia:

- ¹⁾ Wykaz nie ma zastosowania dla zakresu sprzedaży towarów i usług zwolnionych od podatku lub opodatkowanych stawkami niższymi niż stawka, której dotyczy załącznik.
- ²⁾ Usługi pasażerskiego transportu obejmują przewóz osób oraz ich podręcznego bagażu (zwierzęcia), za który nie jest pobierana dodatkowa opłata; przewożony pojazd podróznego nie jest traktowany jako podręczny bagaż.

WYKAZ TOWARÓW I USŁUG OPODATKOWANYCH STAWKĄ PODATKU W WYSOKOŚCI 7%.

| Poz. | CN lub PKWiU | Nazwa towaru (grupy towarów) |
|------|-------------------|--|
| | CN | Towary spożywcze |
| 1 | ex 09 | Kawa, herbata, maté (herbata paragwajska) i przyprawy – z wyłączeniem towarów objętych CN: 1) 0901 – Kawa, nawet palona lub bezkofeinowa: łupinki i łuski kawy; substytuty kawy zawierające kawę w każdej proporcji. 2) 0902 – Herbata, nawet aromatyzowana. 3) 0903 00 00 – Maté (herbata paragwajska) |
| 2 | ex 17 | Cukry i wyroby cukiernicze – z wyłączeniem towarów objętych CN 1704 – Wyroby cukiernicze (włącznie z białą czekoladą), niezawierające kakao |
| 3 | ex 2101 | Cykoria palona i pozostałe palone namiastki kawy oraz ich ekstrakty, esencje i koncentraty |
| 4 | 2103 | Sosy i preparaty do nich; zmieszane przyprawy i zmieszane przyprawy korzenne; mąka i mączka, z gorczycy oraz gotowa musztarda |
| 5 | ex 2106 | Przetwory spożywcze, gdzie indziej niewymienione ani niewłączone – z wyłączeniem tłuszczów złożonych z produktów roślinnych lub zwierzęcych (miksów), wyrobów seropodobnych (analogów serów), produktów o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz następujących towarów o których mowa w ustawie z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia (Dz.U. z 2018 r. poz. 1541): 1) preparatów do początkowego żywienia niemowląt, w tym mleka początkowego, preparatów do dalszego żywienia niemowląt, w tym mleka następnego, mleka i mleka modyfikowanego dla dzieci. 2) dietetycznych środków spożywczych specjalnego przeznaczenia medycznego |
| 6 | ex 4401 | Drewno opałowe w postaci kłód, szczap, gałęzi, wiązek chrustu lub w podobnych postaciach |
| | CN | Towary zwykle używane w rolnictwie |
| 7 | ex 01 | Zwierzęta żywe – wyłącznie: 1) 0101 – Konie, osły, muły i osłomuły, żywe. 2) 0102 – Bydło żywe. 3) 0103 – Świnie żywe. 4) 0104 – Owce i kozy, żywe. 5) 0105 – Drób domowy żywy, to znaczy ptactwo z gatunku <i>Gallus domesticus</i> , kaczki, gęsi, indyki i perliczki. 6) 0106 – króliki, strusie, pszczoły, jedwabniki, trzmiele, entomofagi (wyłącznie stawonogi i nicienie), przeszkolone psy przewodniki dla ociemniałych |
| 8 | ex 06 | Drzewa żywe i pozostałe rośliny; bulwy, korzenie i podobne; kwiaty cięte i liście ozdobne – z wyłączeniem towarów objętych CN 0604 – Liście, gałęzie i pozostałe części roślin, bez kwiatów lub pąków kwiatowych, oraz trawy, mchy i porosty, odpowiednie na bukiety lub do celów zdobniczych, świeże, suszone, barwione, bielone, impregnowane lub w inny sposób przygotowane |
| 9 | ex 12 | Nasiona i owoce oleiste; ziarna, nasiona i owoce różne; rośliny przemysłowe lub lecznicze; słoma i pasza – z wyłączeniem towarów przeznaczonych do spożycia przez ludzi |
| 10 | ex 3503 | Żelatyna i jej pochodne |
| 11 | bez względu na CN | Nawozy i środki ochrony roślin – zwykle przeznaczone do wykorzystania w produkcji rolnej, oraz pasze i karmy dla zwierząt gospodarskich i domowych |
| 12 | bez względu na CN | Sznurek do maszyn rolniczych |
| 13 | bez względu na CN | Ziemia ogrodnicza |
| | | Towary związane z ochroną zdrowia |
| 14 | bez względu na CN | Wyroby medyczne, w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej |
| 15 | bez względu na CN | Produkty lecznicze – z wyłączeniem produktów leczniczych weterynaryjnych – dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zgodnie z przepisami Prawa farmaceutycznego oraz te, które uzyskały pozwolenie wydane przez Radę Unii Europejskiej lub Komisję Europejską |

| | | |
|----|-----------------------------|---|
| 16 | bez względu na CN | Środki odkażające o właściwościach bakteriobójczych, grzybobójczych i wirusobójczych, mające zastosowanie wyłącznie w ochronie zdrowia, na które zostało wydane pozwolenie tymczasowe albo dokonany wpis do rejestru produktów biobójczych w rozumieniu przepisów ustawy o produktach biobójczych |
| | CN | Pozostałe towary |
| 17 | 4902 | Gazety, dzienniki i czasopisma, nawet ilustrowane lub zawierające materiały reklamowe – z wyłączeniem materiałów, które w całości lub w przeważającej mierze służą celom reklamowym |
| | PKWiU | Usługi (grupa usług) |
| 18 | ex 01.6 | Usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, z wyłączeniem usług weterynaryjnych – z wyłączeniem: usług podkuwania koni i prowadzenia schronisk dla zwierząt gospodarskich (PKWiU ex 01.62.10.0) |
| 19 | 02.10.20.0 | Usługi związane ze szkółkami leśnymi |
| 20 | ex 02.40.10 | Usługi związane z leśnictwem – z wyłączeniem: patrolowania lasów wykonywanego na zlecenie przez jednostki inne niż leśne (PKWiU ex 02.40.10.3) oraz doradztwa w zakresie zarządzania lasami |
| 21 | ex 03.00.7 | Usługi wspomagające rybactwo – z wyłączeniem usług związanych z rybołówstwem morskim (PKWiU ex 03.00.71.0) |
| 22 | ex 10.39.14.0 | Warzywa i owoce, krojone i zapakowane – wyłącznie: obieranie i cięcie warzyw, mieszanie świeżych sałat, pakowanie na rynek pierwotny |
| 23 | 36.00.20.0 | Usługi związane z uzdatnianiem i dostarczaniem wody za pośrednictwem sieci wodociagowych |
| 24 | 36.00.30.0 | Usługi związane z handlem wodą dostarczaną za pośrednictwem sieci wodociagowych |
| 25 | ex 37 | Usługi związane z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków |
| 26 | 38.11.1 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne, nadających się do recyklingu |
| 27 | 38.11.2 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne, nienadających się do recyklingu |
| 28 | 38.11.6 | Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne |
| 29 | 38.12.1 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów niebezpiecznych |
| 30 | 38.12.30.0 | Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów niebezpiecznych nadających się do recyklingu |
| 31 | 38.21.10.0 | Usługi związane z obróbką odpadów innych niż niebezpieczne w celu ich ostatecznego usunięcia |
| 32 | 38.21.2 | Usługi związane z usuwaniem odpadów innych niż niebezpieczne |
| 33 | 38.22.19.0 | Usługi związane z przetwarzaniem pozostałych odpadów niebezpiecznych |
| 34 | 38.22.2 | Usługi związane z unieszkodliwianiem odpadów promieniotwórczych i pozostałych odpadów niebezpiecznych |
| 35 | 39.00.1 | Usługi związane z odkażaniem i czyszczeniem |
| 36 | 39.00.2 | Pozostałe usługi związane z rekultywacją oraz specjalistyczne usługi w zakresie kontroli zanieczyszczeń |
| 37 | 49.10 | Transport kolejowy pasażerski międzymiastowy |
| 38 | 49.31 | Transport lądowy pasażerski, miejski i podmiejski |
| 39 | 49.32 | Usługi taksówek |
| 40 | 49.39 | Pozostały transport lądowy pasażerski, gdzie indziej niesklasyfikowany |
| 41 | 50.10.1 | Transport morski i przybrzeżny pasażerski, włączając żeglugę bliskiego zasięgu |
| 42 | 50.30.1 | Transport wodny śródlądowy pasażerski |
| 43 | 50.30.20.0 | Wynajem pasażerskich statków żeglugi śródlądowej, z załogą |
| 44 | 51.10.1 | Transport lotniczy pasażerski |
| 45 | 51.10.20.0 | Wynajem środków transportu lotniczego pasażerskiego, z załogą |
| 46 | 55 | Usługi związane z zakwaterowaniem |
| 47 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi, inne niż usługi elektroniczne, polegające na umożliwieniu odbioru programów telewizyjnych i radiowych w rozumieniu przepisów o radiofonii i telewizji za pomocą urządzeń odbiorczych, z wyłączeniem usług polegających na wypożyczaniu filmów i audycji w wybranym przez korzystającego z usługi czasie ^{*1} |
| 48 | 75 | Usługi weterynaryjne |
| 49 | 81.29.12.0 | Usługi zamywania śmieci i usuwania śniegu |
| 50 | 81.29.13.0 | Pozostałe usługi sanitarne |
| 51 | 81.30 | Usługi związane z zagospodarowaniem terenów zieleni |
| 52 | ex 85.60.10.0 | Usługi wspomagające edukację – wyłącznie usługi świadczone przez instytucje, których usługi w zakresie pomocy psychologiczno-pedagogicznej nie są zwolnione od podatku |
| 53 | ex 91.01 | Usługi bibliotek i archiwów – wyłącznie w zakresie wypożyczania wydawnictw wymienionych w pozycji 16 i 70 oraz w pozycjach 18-19 i 23 załącznika nr 10 |
| 54 | 93.11.10.0 | Usługi związane z działalnością obiektów sportowych |
| 55 | 95.23.10.0 | Usługi naprawy obuwia i wyrobów skórzanych |
| 56 | 95.29.11.0 | Usługi naprawy i przeróbki odzieży oraz artykułów tekstylnych użytku domowego |
| 57 | 95.29.12.0 | Usługi naprawy rowerów |
| 58 | 96.02.11.0 | Usługi fryzjerskie damskie |
| 59 | 96.02.12.0 | Usługi fryzjerskie męskie |
| 60 | ex 96.02.14.0 | Usługi fryzjerskie świadczone w domu |
| 61 | 96.03 | Usługi pogrzebowe i pokrewne, wraz z dostawą trumien, urn i utensyliów pogrzebowych dostarczanych wraz z trumną lub urną |
| 62 | bez względu na PKWiU | Usługi twórców i artystów wykonawców w rozumieniu przepisów ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych wynagradzane w formie honorariów za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw do artystycznego wykonania |

| | | |
|----|----------------------|--|
| 63 | bez względu na PKWiU | Usługi kulturalne i rozrywkowe – wyłącznie w zakresie wstępu: 1) na widowiska artystyczne, włączając przedstawienia cyrkowe, 2) do obiektów kulturalnych |
| 64 | bez względu na PKWiU | Usługi związane z rozrywką i rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu do wesołych miasteczek, parków rozrywki, na dyskoteki, sale taneczne |
| 65 | bez względu na PKWiU | Usługi bibliotek, archiwów, muzeów oraz pozostałe usługi w zakresie kultury – wyłącznie w zakresie wstępu |
| 66 | bez względu na PKWiU | Wstęp na imprezy sportowe |
| 67 | bez względu na PKWiU | Pozostałe usługi związane z rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu |
| 68 | bez względu na PKWiU | Usługi napraw i konserwacji wyrobów z pozycji 14 |
| 69 | bez względu na PKWiU | Usługi badania zwierząt rzeźnych i mięsa, wykonywane przez lekarzy weterynarii |
| 70 | bez względu na PKWiU | Odpłatność za przewóz podręcznego bagażu, realizowany łącznie z przewozem pasażera przy świadczeniu usług, o których mowa w poz. 36-37 i 39 |
| 71 | bez względu na PKWiU | Publikacje w formie elektronicznej zawierające treści, o których mowa w poz. 16 |

*) Nie dotyczy usług reklamowych i promocyjnych

Objaśnienia:

- 1) Wykaz nie ma zastosowania dla zakresu sprzedaży towarów i usług zwolnionych od podatku lub opodatkowanych stawkami niższymi niż stawka, której dotyczy załącznik.
- 2) Usługi pasażerskiego transportu obejmują przewóz osób oraz ich podręcznego bagażu, również zwierzęcia, za który nie jest pobierana dodatkowa opłata; przewożony pojazd podręczny nie jest traktowany jako podręczny bagaż.

ZAŁĄCZNIK Nr 4

(uchylony)

ZAŁĄCZNIK Nr 5

(uchylony)

ZAŁĄCZNIK Nr 6

WYKAZ TOWARÓW I USŁUG, OPODATKOWANYCH STAWKĄ PODATKU W WYSOKOŚCI 3%

| Poz. | Symbol PKWiU | Nazwa towaru lub usługi (grupy towarów lub usług) |
|------|-------------------|--|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | ex 01.11 | Zboża, ziemniaki, rośliny przemysłowe i produkty roślinne rolnictwa pozostałe – z wyłączeniem: 1) arachidów (orzesków ziemnych) (PKWiU 01.11.32), 2) bawełny i odziarnionych produktów roślinnych dla przemysłu włókienniczego (PKWiU ex 01.11.7), 3) kauczuku naturalnego (PKWiU 01.11.80), 4) ziół suszonych sortowanych całych |
| 2 | 01.12 | Warzywa, specjalne rośliny ogrodnicze; produkty szkółkarskie |
| 3 | 01.13.1 | Winogrona |
| 4 | ex 01.13.23 | Owoce pozostałe; ziarna chleba świętojańskiego – z wyłączeniem ziarna chleba świętojańskiego i chleba świętojańskiego (PKWiU 01.13.23-00.30), papai (PKWiU 01.13.23-00.50), owoców kiwi (PKWiU 01.13.23-00.60) i owoców południowych pozostałych osobno niewymienionych (PKWiU ex 01.13.23-00.90) |
| 5 | 01.13.24-00.10 | Orzechy laskowe |
| 6 | 01.13.24-00.20 | Orzechy włoskie |
| 7 | ex 01.13.40-00.90 | Rośliny przyprawowe pozostałe – wyłącznie surowce roślin zielarskich oraz nasiona roślin przyprawowych |
| 8 | ex 01.2 | Zwierzęta żywe i produkty pochodzenia zwierzęcego – z wyłączeniem: 1) wełny (sierści) pranej i włosia surowego pogarbarskiego oraz preparowanego (PKWiU 01.22.31-00.20, 01.22.32-00.12, -00.22, -00.32, -00.42, ex-00.51, -00.52), 2) sierści zwierzęcej cienkiej lub grubej, niezgrzeblonej i nieczesanej pozostałej (PKWiU 01.22.32-00.90), 3) zwierząt żywych pozostałych (PKWiU 01.25.10), z zastrzeżeniem pozycji 9, 4) skór surowych świńskich półgarbowanych oraz poubojowych i zakonserwowanych dla przemysłu garbarskiego (PKWiU ex 01.25.33-00.00), 5) spermacetu (PKWiU ex 01.25.25) |
| 9 | ex 01.25.10 | Króliki, pszczoły i jedwabniki |
| 10 | ex 02 | Produkty gospodarki leśnej – z wyłączeniem drewna surowego nieobrobionego (PKWiU 02.01.1), bambusa (PKWiU 02.01.42-00.11), faszyny wiklinowej (PKWiU 02.01.42-00.18) i materiałów roślinnych do produkcji mioteł lub szczotek (PKWiU 02.01.42-00.30) |
| 11 | 05 | Ryby i inne produkty rybołówstwa i rybactwa, z wyłączeniem produktów połowów pozostałych (PKWiU 05.00.3) i perel (PKWiU 05.00.4) |
| 12 | 14.12.20-10.23 | Kreda mielona, nawozowa |
| 13 | ex 14.30.13-90.10 | Surowce mineralne plastyczne pozostałe, gdzie indziej niesklasyfikowane (w tym ziemia ogrodnicza i ziemia humus) – wyłącznie ziemia ogrodnicza i ziemia humus |
| 14 | 15.11.1 | Mięso i podroby jadalne wołowe, wieprzowe, baranie, kozie, końskie, z osłów i mułów |
| 15 | 15.11.21 | Wełna szarpana |
| 16 | ex 15.11.3 | Tłuszcz wołowy, barani, kozi, wieprzowy i z drobiu – z wyłączeniem tłuszczów technicznych (PKWiU 15.11.30-50.10, -50.40, -70.10) oraz tłuszczów solonych, wędzonych i suszonych wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy |
| 17 | ex 15.11.4 | Odpady zwierzęce, niejadalne, z wyłączeniem produktów ubocznych garbarń |

| 1 | 2 | 3 |
|----|-------------------|---|
| 18 | 15.12 | Mięso pozostałe (w tym drobiowe i królicze), świeże, konserwowane chłodzone lub mrożone oraz produkty uboczne uboju |
| 19 | ex 15.13.13-00.10 | Mączki, grysiki i granulki z mięsa i podrobów, nienadające się do spożycia przez człowieka – wyłącznie mączki pastewne mięsno-kostne |
| 20 | ex 15.20 | Ryby i produkty rybne przetworzone i zakonserwowane (łącznie z marynatami) – z wyłączeniem ryb przyrządzonych i zakonserwowanych w inny sposób i kawioru (PKWiU 15.20.14-11.20, -11.30, -11.9, -12.4, -12.5, -12.9, -13.4, -13.5, -13.9, -14.1, -14.20, -14.9, -15.4, -15.5, -15.90, -16.4, -16.5, -16.90, -17.00, -19.7, -19.8, -19.9, -30, -51.00, -59.00), skorupiaków, mięczaków i innych wodnych bezkręgowców, przetworzonych lub zakonserwowanych (PKWiU 15.20.16) oraz mączek, grysików i granulki z ryb, skorupiaków, mięczaków i innych wodnych bezkręgowców, nienadających się do spożycia przez ludzi (PKWiU 15.20.17) |
| 21 | ex 15.20.17 | Mączki, grysiki i granulki z ryb, skorupiaków, mięczaków i innych wodnych bezkręgowców, nienadające się do spożycia przez ludzi, z wyłączeniem produktów ubocznych (surowców i przetworów) z ryb oraz innych zwierząt wodnych pozostałych |
| 22 | ex 15.33.30-00.22 | Obierki, liście i strużyny z warzyw – wyłącznie liście i odpady roślin okopowych i warzyw |
| 23 | 15.33.30-00.3 | Odpady – słoma roślin strączkowych, motylkowych i oleistych (z wyłączeniem lnu i konopi) |
| 24 | 15.33.30-00.80 | Żołądździe i kasztany |
| 25 | ex 15.33.30-00.90 | Odpady z roślin pozostałych przeznaczone do spożycia przez zwierzęta, gdzie indziej niewymienione, pozostałe – wyłącznie odpady użytkowe paszowe |
| 26 | 15.41.11 | Oleje i tłuszcze zwierzęce, surowe i rafinowane, z wyjątkiem tłuszczów wołowych, owczych, kozich, wieprzowych i drobiowych – z wyłączeniem stearyny smalcowej do zastosowań przemysłowych (PKWiU 15.41.11-30.11), stearyny smalcowej pozostałej (PKWiU 15.41.11-30.21), oleiny (PKWiU 15.41.11-30.31), tłuszczów i olejów zwierzęcych wraz z frakcjami, niemodyfikowanych chemicznie pozostałych, rafinowanych, technicznych (PKWiU 15.41.11-90.20), tłuszczów i olejów zwierzęcych innych wraz z frakcjami, niemodyfikowanych chemicznie pozostałych, nierafinowanych, technicznych (PKWiU 15.41.11-90.40) |
| 27 | 15.42.13-30 | Tłuszcze i oleje zwierzęce wraz z frakcjami, utwardzone itp. |
| 28 | 15.51.11 | Mleko płynne przetworzone |
| 29 | 15.61.33-33.16 | Ziarno jęczmienia obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 30 | 15.61.33-33.26 | Ziarno owsa obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 31 | 15.61.33-33.32 | Ziarno pszenicy tłuszczone, krojone lub śrutowane |
| 32 | 15.61.33-33.34 | Ziarno pszenicy obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 33 | 15.61.33-33.42 | Ziarno żyta tłuszczone (łuskane lub obierane), krojone, śrutowane |
| 34 | 15.61.33-33.44 | Ziarno żyta obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 35 | 15.61.33-33.51 | Ziarno kukurydzy – miażdżone i płatkowane |
| 36 | 15.61.33-33.54 | Ziarno kukurydzy – obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 37 | 15.61.33-33.94 | Ziarno zbóż pozostałe obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 38 | 15.61.50-10.20 | Śruty kukurydziane |
| 39 | 15.61.50-30.20 | Śruty ryżowe |
| 40 | 15.61.50-50.20 | Śruta pszenna |
| 41 | 15.61.50-90.2 | Śruty zbóż |
| 42 | ex 15.61.50-90.40 | Otręby, śruta i inne pozostałości odsiewu, przemiału lub innej obróbki roślin strączkowych – wyłącznie śruty zbożowe i roślin strączkowych |
| 43 | 15.61.50-10.10 | Otręby paszowe kukurydziane |
| 44 | 15.61.50-30.10 | Otręby paszowe ryżowe |
| 45 | 15.61.50-50.10 | Otręby paszowe pszenne |
| 46 | 15.61.50-90.1 | Otręby paszowe zbóż oprócz kukurydzy, ryżu, pszenicy |
| 47 | ex 15.7 | Pasza dla zwierząt – z wyłączeniem: roztworów z ryb i z ssaków morskich (PKWiU 15.71.10-00.95), karmy dla psów i kotów (PKWiU 15.72.10-00.10 i -00.20) |
| 48 | 15.89.12 | Jaja bez skorupki oraz żółtka jaj, świeże lub zakonserwowane; białka jajek |
| 49 | 24.14.64-50 | Podpuszczka i jej koncentraty |
| 50 | 24.15.10-75.30 | Amoniak ciekły nawozowy |
| 51 | 24.15.10-77.20 | Woda amoniakalna nawozowa |
| 52 | ex 24.15.30 | Nawozy azotowe, mineralne lub chemiczne, z wyłączeniem amidów kwasów alifatycznych i ich pochodnych, związków azotu oraz cyjanamidu wapniowego (azotniaku technicznego) |
| 53 | 24.15.40 | Nawozy fosforowe, mineralne lub chemiczne |
| 54 | ex 24.15.50 | Nawozy potasowe, mineralne lub chemiczne, z wyłączeniem chlorku potasowego |
| 55 | 24.15.60 | Nawozy zwierzęce lub roślinne, gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 56 | 24.15.70-70.20 | Saletra sodowa nawozowa |
| 57 | ex 24.15.80 | Nawozy, gdzie indziej niesklasyfikowane, z wyłączeniem związków azotu oraz nawozów naturalnych Nawozy wapniowe i wapniowo-magnezowe Związki fosforowe do mieszanek paszowych |
| 58 | ex 24.2 | Pestycydy i inne środki agrochemiczne, z wyłączeniem wyrobów chemii gospodarczej (PKWiU ex 24.20.14) |
| 59 | 24.62.10-20.10 | Albumina techniczna |
| 60 | 24.62.10-20.20 | Albumina mleka |
| 61 | 24.62.10-30.61 | Taninan żelatyny |
| 62 | 24.62.10-30.62 | Bromotaninan żelatyny |

| 1 | 2 | 3 |
|----|-----------------------------|--|
| 63 | bez względu na symbol PKWiU | Sznurek do maszyn rolniczych |
| | | Usługi |
| 64 | ex 01.4 | Usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, z wyjątkiem usług weterynaryjnych, podkuwania koni i schronisk dla zwierząt |
| 65 | ex 02.02.10 | Usługi związane z leśnictwem i pozyskiwaniem drewna, z wyłączeniem patrolowania lasów |
| 66 | ex 05.00.50 | Usługi związane z rybołówstwem i rybactwem, z wyłączeniem usług związanych z rybołówstwem morskim |

Objaśnienia:

- 1) ex – dotyczy tylko danego wyrobu/usługi z danego grupowania.
 2) Wykaz nie ma zastosowania dla zakresu sprzedaży towarów i świadczenia usług zwolnionych od podatku bądź opodatkowanych stawką 0%.

ZAŁĄCZNIK Nr 7

**WYKAZ TOWARÓW, DO KTÓRYCH MA ZASTOSOWANIE ZWOLNIENIE OD PODATKU
 NA PODSTAWIE ART. 74 UST. 1 PKT 17 USTAWY**

| Kod CN | Wyszczególnienie |
|---------------|--|
| 1 | 2 |
| ex 3704 00 10 | Film kinematograficzny, pozytywy – o charakterze edukacyjnym, naukowym oraz kulturalnym |
| ex 3705 | Płyty fotograficzne i film, naświetlone i wywołane, inne niż filmy kinematograficzne – o charakterze edukacyjnym, naukowym lub kulturalnym |
| ex 3706 90 52 | Kroniki filmowe (ze ścieżką dźwiękową lub bez niej) przedstawiające wydarzenia aktualne w chwili importu, oraz importowane maksymalnie w dwóch egzemplarzach z każdego tematu w celu ich skopiowania |
| ex 3706 90 91 | Archiwalne materiały filmowe (ze ścieżką dźwiękową lub bez niej) przeznaczone do użytku w związku z kronikami filmowymi |
| ex 3706 90 99 | – Filmy rekreacyjne przeznaczone w szczególności dla dzieci i młodzieży – Pozostałe filmy o charakterze edukacyjnym, naukowym lub kulturalnym |
| ex 4911 91 00 | Pozostałe wyroby drukowane, łącznie z drukowanymi obrazkami i fotografiami: – – – Pozostałe: – Mikrofisze lub inne nośniki informacji niezbędne dla komputerowych usług informacyjnych i dokumentacyjnych o charakterze edukacyjnym, naukowym lub kulturalnym – Mapy ściennie przeznaczone wyłącznie do celów edukacyjnych |
| 4911 99 00 | – – – Pozostałe |
| ex 8523 | Płyty gramofonowe, taśmy i inne zapisane nośniki do rejestracji dźwięku lub innych sygnałów, łącznie z matrycami i negatywami płyt gramofonowych stosowanych w fonografii, jednakże z wyłączeniem wyrobów działu 37: – O charakterze edukacyjnym, naukowym lub kulturalnym |
| ex 9023 00 | Przyrządy, aparaty lub modele, przeznaczone wyłącznie do celów pokazowych (np. do nauczania lub na wystawach), nienadające się do innych celów: – Wzory, modele i mapy ściennie o charakterze edukacyjnym, naukowym lub kulturalnym, przeznaczone wyłącznie do pokazu i nauczania – Makiety lub wizualizacje idei abstrakcyjnych, jak np. struktury molekularne lub wzory matematyczne, różnego typu hologramy wykorzystywane do projekcji laserowych, zestawy multimedialne, materiały do zaprogramowanych instrukcji, łącznie z materiałami w formie kompletów zawierających odpowiednie materiały drukowane |

Objaśnienie:

ex – dotyczy tylko danego towaru z danego grupowania.

ZAŁĄCZNIK Nr 8

WYKAZ TOWARÓW, KTÓRYCH DOSTAWA JEST OPODATKOWANA STAWKĄ 0% NA PODSTAWIE ART. 83 UST. 1 PKT 26 USTAWY

| Poz. | Nazwa towaru |
|------|--|
| 1 | 2 |
| 1 | Jednostki centralne komputerów, serwery, monitory, zestawy komputerów stacjonarnych |
| 2 | Drukarki |
| 3 | Skanery |
| 4 | Urządzenia komputerowe do pism Braille'a (dla osób niewidomych i niedowidzących) |
| 5 | Urządzenia do transmisji danych cyfrowych (w tym koncentratory i switche sieciowe, routery i modemy) |

ZAŁĄCZNIK Nr 9

(uchylony)

WYKAZ TOWARÓW OPODATKOWANYCH STAWKĄ PODATKU W WYSOKOŚCI 5%

| Poz. | Symbol PKWiU | Nazwa towaru (grupy towarów) |
|------|---------------|--|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | ex 01.1 | Rośliny inne niż wieloletnie, z wyłączeniem: 1) (uchylony), 2) słomy i plew zbóż (PKWiU 01.11.50.0), 3) nasion bawełny (PKWiU 01.11.84.0), 4) nasion buraków cukrowych (PKWiU 01.13.72.0), 5) trzciny cukrowej (PKWiU 01.14.10.0), 6) tytoniu nieprzetworzonego (PKWiU 01.15.10.0), 7) roślin włóknistych (PKWiU 01.16.1), 8) pozostałych roślin innych niż wieloletnie (PKWiU 01.19) |
| 2 | ex 01.21.1 | Winogrona, z wyłączeniem wina wyprodukowanego przez właściciela winnicy |
| 3 | 01.24 | Owoce ziarnkowe i pestkowe |
| 4 | ex 01.25.1 | Jagody i owoce z rodzaju <i>Vaccinium</i> , z wyłączeniem owoców kiwi (PKWiU 01.25.11.0) |
| 5 | ex 01.25.20.0 | Nasiona owoców, z wyłączeniem nasion chleba świętojańskiego innych niż niełuszczone, niekruszone ani niemielone |
| 6 | 01.25.33.0 | Orzechy laskowe |
| 7 | 01.25.35.0 | Orzechy włoskie |
| 8 | ex 01.25.90.0 | Pozostałe owoce, gdzie indziej niesklasyfikowane, z wyłączeniem chleba świętojańskiego i jego nasion niełuszczonych, niekruszonych i niemielonych |
| 9 | ex 01.26 | Owoce oleiste, z wyłączeniem orzechów kokosowych (PKWiU 01.26.20.0) |
| 10 | ex 01.28.12.0 | Chili, papryka słodka i inne rośliny przyprawowe i aromatyczne z rodzaju <i>Capsicum</i> lub z rodzaju <i>Pimenta</i> , surowe, suszone, z wyłączeniem słodkiej papryki |
| 11 | ex 01.28.13.0 | Gałka muszkatolowa, kwiat muszkatolowy i kardamon, surowe – wyłącznie gałka muszkatolowa i kwiat muszkatolowy |
| 12 | ex 01.28.14.0 | Anyż, badian, kolendra, kmin, kminek, koper i jagody jałowca, surowe – wyłącznie kolendra, kmin i kminek |
| 13 | ex 01.28.19.0 | Pozostałe nieprzetworzone rośliny przyprawowe i aromatyczne – wyłącznie: koperek (<i>Anethum graveolens</i>), majeranek, bylica-estragon, kapary, szafran, kurkuma, tymianek, curry i inne nieprzetworzone rośliny przyprawowe i aromatyczne, gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 14 | ex 01.4 | Zwierzęta żywe i produkty pochodzenia zwierzęcego, z wyłączeniem: 1) zwierząt żywych i ich nasienia, 2) wełny strzyżonej, potnej z owiec i kóz, włączając wełnę praną z drugiej strzyży (PKWiU 01.45.30.0), 3) jaj wylęgowych (PKWiU 01.47.23.0), 4) kokonów jedwabników nadających się do motania (PKWiU 01.49.25.0), 5) wosków owadzych i spermacetów, włączając rafinowane i barwione (PKWiU 01.49.26.0), 6) embriionów zwierzęcych do celów reprodukcyjnych (PKWiU 01.49.27.0), 7) produktów zwierzęcych niejadalnych, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 01.49.28.0), 8) skór futerkowych surowych oraz skór i skórek surowych, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 01.49.3) |
| 15 | ex 02.30.40.0 | Dziko rosnące jadalne produkty leśne – wyłącznie leśne grzyby, jagody i orzechy |
| 16 | ex 03 | Ryby i pozostałe produkty rybactwa; usługi wspomagające rybactwo, z wyłączeniem: 1) pereł nieobrobionych (PKWiU 03.00.5), 2) ryb żywych ozdobnych (PKWiU 03.00.11.0), 3) pozostałych produktów połowów (PKWiU 03.00.6) |
| 17 | ex 10.1 | Mięso i wyroby z mięsa, zakonserwowane, z wyłączeniem: 1) tłuszczów technicznych, 2) produktów ubocznych garbarń, 3) skór i skórek, niejadalnych, 4) piór, puchu, pierza i skórek ptaków, 5) wełny szarpanej, 6) odpadów zwierzęcych surowych, niejadalnych (PKWiU ex 10.11.60.0) – z wyjątkiem jelit, pęcherzy i żołądków |
| 18 | ex 10.20 | Ryby, skorupiaki i mięczaki, przetworzone i zakonserwowane, z wyłączeniem mąki, mączek i granulek z ryb, skorupiaków, mięczaków lub pozostałych bezkręgowców wodnych, niejadalnych (PKWiU 10.20.41.0) |
| 19 | ex 10.3 | Owoce i warzywa przetworzone i zakonserwowane – wyłącznie: 1) ziemniaki zamrożone (PKWiU 10.31.11.0), 2) soki z owoców i warzyw (PKWiU 10.32), 3) warzywa zamrożone (PKWiU 10.39.11.0), 4) owoce i orzechy zamrożone, gotowane lub nie, z wyłączeniem orzechów (ex 10.39.21.0) |
| 20 | ex 10.4 | Oleje i tłuszcze zwierzęce i roślinne – wyłącznie jadalne |
| 21 | ex 10.5 | Wyroby mleczarskie, z wyłączeniem kazeiny do produkcji regenerowanych włókien tekstylnych oraz kazeiny do stosowania w przemyśle innym niż produkujący żywność, pasze lub w przemyśle włókienniczym (PKWiU ex 10.51.53.0) |
| 22 | ex 10.61 | Produkty przemiału zbóż, z wyłączeniem śruty |

| 1 | 2 | 3 |
|----|---------------|---|
| 23 | ex 10.71.11.0 | Pieczywo świeże, którego data minimalnej trwałości, oznaczona zgodnie z odrębnymi przepisami nie przekracza 14 dni, a w przypadku oznaczania tych towarów zgodnie z odrębnymi przepisami wyłącznie terminem przydatności do spożycia, termin ten również nie przekracza 14 dni |
| 24 | ex 10.72.11.0 | Pieczywo chrupkie, suchary, sucharki, pieczywo tostowe i podobne wyroby – wyłącznie pieczywo chrupkie oraz tosty z chleba i podobne tosty |
| 25 | ex 10.72.19.0 | Pozostałe piekarskie i ciastkarskie wyroby suche lub konserwowane – wyłącznie chleb przaśny (maca) i bułka tarta |
| 26 | 10.73.11.0 | Makarony, pierogi, kluski i podobne wyroby mączne |
| 27 | 10.73.12.0 | Kuskus |
| 28 | ex 10.85.1 | Gotowe posiłki i dania, z wyłączeniem produktów o zawartości alkoholu powyżej 1,2% |
| 29 | 10.89.12.0 | Jaja bez skorupki oraz żółtka jaj, świeże lub zakonserwowane; jaja w skorupkach, zakonserwowane lub ugotowane; albumina jaja |
| 30 | ex 10.89.15.0 | Soki i ekstrakty roślinne; substancje pektynowe; środki zagęszczające i żelujące – wyłącznie substancje pektynowe, pektyniany i pektyny, śluzu i zagęszczacze pochodzące z produktów roślinnych, w tym modyfikowane |
| 31 | ex 11.07.19.0 | Pozostałe napoje bezalkoholowe – wyłącznie niegazowane napoje: 1) w których udział masowy soku owocowego, warzywnego lub owocowo-warzywnego wynosi nie mniej niż 20% składu surowcowego, 2) zawierające tłuszcz mlekowy, z wyłączeniem napojów, przy przygotowywaniu których wykorzystywany jest napar z kawy lub herbaty, niezależnie od udziału procentowego tego naparu w przygotowywanym napoju |
| 32 | ex 58.11.1 | Książki drukowane – wyłącznie książki (oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN), mapy – wytwarzane metodami poligraficznymi, z wyłączeniem ulotek; wydawnictwa w alfabecie Braille'a |
| 33 | | Książki wydawane na dyskach, taśmach i innych nośnikach oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN |
| 34 | | Czasopisma specjalistyczne |
| 35 | 59.20.31.0 | Nuty w formie drukowanej |

Objaśnienia:

- 1) ex – dotyczy tylko danego wyrobu z danego grupowania.
- 2) Wykaz nie ma zastosowania dla zakresu sprzedaży towarów zwolnionych od podatku lub opodatkowanych stawką 0%.

WYKAZ TOWARÓW I USŁUG OPODATKOWANYCH STAWKĄ PODATKU W WYSOKOŚCI 5%

| Poz. | CN lub PKWiU | Nazwa towaru lub usługi (grupy towarów lub usług) |
|------|--------------|--|
| | | <u>Towary spożywcze</u> |
| 1 | 02 | <u>Mięso i podroby jadalne</u> |
| 2 | ex 03 | <u>Ryby i skorupiaki, mięczaki i pozostałe bezkręgowce wodne – z wyłączeniem homarów i ośmiornic oraz innych towarów objętych CN 0306-CN 0308</u> |
| 3 | 04 | <u>Produkty mleczarskie; jaja ptasie; miód naturalny; jadalne produkty pochodzenia zwierzęcego, gdzie indziej niewymienione ani niewłączone</u> |
| 4 | 0504 | <u>Jelita, pęcherze i żołądki zwierząt (z wyjątkiem rybich), całe i w kawałkach, świeże, schłodzone, zamrożone, solone, w solance, suszone lub wędzone</u> |
| 5 | 07 | <u>Warzywa oraz niektóre korzenie i bulwy, jadalne</u> |
| 6 | 08 | <u>Owoce i orzechy jadalne; skórki owoców cytrusowych lub melonów</u> |
| 7 | 10 | <u>Zboża</u> |
| 8 | 11 | <u>Produkty przemysłu młynarskiego; siód; skrobie; inulina; gluten pszenny</u> |
| 9 | ex 12 | <u>Nasiona i owoce oleiste; ziarna, nasiona i owoce różne; rośliny przemysłowe lub lecznicze; słoma i pasza – wyłącznie towary przeznaczone do spożycia przez ludzi</u> |
| 10 | ex 15 | <u>Tłuszcze i oleje pochodzenia zwierzęcego lub roślinnego oraz produkty ich rozkładu; gotowe tłuszcze jadalne; woski pochodzenia zwierzęcego lub roślinnego – wyłącznie jadalne</u> |
| 11 | ex 16 | <u>Przetwory z mięsa, ryb lub skorupiaków, mięczaków lub pozostałych bezkręgowców wodnych – z wyłączeniem:</u> 1) <u>kawioru oraz namiastek kawioru objętych CN 1604,</u> 2) <u>przetworów z homarów i ośmiornic oraz z innych towarów objętych CN 1603 i CN 1605</u> |
| 12 | 19 | <u>Przetwory ze zbóż, mąki, skrobi lub mleka, pieczywa cukiernicze</u> |
| 13 | ex 20 | <u>Przetwory z warzyw, owoców, orzechów lub pozostałych części roślin – z wyłączeniem produktów o zawartości alkoholu powyżej 1,2%</u> |
| 14 | 2104 | <u>Zupy i buliony i preparaty do nich; złożone przetwory spożywcze, homogenizowane</u> |
| 15 | 2105 | <u>Lody i pozostałe lody jadalne, nawet zawierające kakao</u> |
| 16 | ex 2106 | <u>Tłuszcze złożone z produktów roślinnych lub zwierzęcych (miksy), wyroby seropodobne (analogi serów) oraz następujące towary, o których mowa w ustawie z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia (Dz.U. z 2018 r. poz. 1541):</u> 1) <u>preparaty do początkowego żywienia niemowląt, w tym mleko początkowe, preparaty do dalszego żywienia niemowląt, w tym mleko następne, mleko i mleko modyfikowane dla dzieci,</u> 2) <u>dietetyczne środki spożywcze specjalnego przeznaczenia medycznego.</u> |

| | | |
|----|----------------------|---|
| 17 | ex 2202 | Wyłącznie produkty: 1) jogurty, maślanki, kefiry, mleko – z wyłączeniem produktów zawierających kawę oraz jej ekstrakty, esencje lub koncentraty, 2) soki owocowe, warzywne i owocowo-warzywne, bez dodatku wody, chyba że dodanie wody ma na celu odtworzenie udziału wody usuniętej w procesie zagęszczania soku, 3) preparaty do początkowego żywienia niemowląt, w tym mleko początkowe, preparaty do dalszego żywienia niemowląt, w tym mleko następne, mleko i mleko modyfikowane dla dzieci, dietetyczne środki spożywcze specjalnego przeznaczenia medycznego – o których mowa w ustawie z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia (Dz.U. z 2018 r. poz. 1541). |
| | CN | Pozostałe towary |
| 18 | ex 49 | Książki, gazety, obrazki i pozostałe wyroby przemysłu poligraficznego, drukowane; manuskrypty, maszynopisy i plany – wyłącznie towary objęte następującymi CN: 1) 4901 Książki, broszury, ulotki i podobne materiały, drukowane, nawet w pojedynczych arkuszach, 2) 4903 Książki dla dzieci, obrazkowe, do rysowania lub kolorowania, 3) 4904 Nuty drukowane lub w rękopisie, nawet ilustrowane lub oprawione, 4) 4905 Mapy i mapy hydrograficzne lub podobne mapy wszelkich rodzajów, włączając atlasy, mapy ściennne, plany topograficzne i globusy, drukowane |
| 19 | ex 8523 | Dyski, taśmy, półprzewodnikowe urządzenia pamięci trwałej, „karty inteligentne” i inne nośniki do rejestrowania dźwięku lub innych zjawisk, nawet nagrane, włączając matryce i wzorce do produkcji dysków, ale wyłączając produkty objęte działem 37 – wyłącznie publikacje zawierające treści, o których mowa w poz. 18 |
| 20 | 9619 | Podpaski higieniczne (wkładki) i tampony, pieluchy i wkładki dla niemowląt oraz podobne artykuły, z dowolnego materiału |
| 21 | bez względu na CN | Smoczki dla niemowląt i dzieci, w szczególności przeznaczone do celów medycznych |
| 22 | bez względu na CN | Foteliki do przewozu dzieci w samochodach |
| | PKWiU | Usługi (grupa usług) |
| 23 | bez względu na PKWiU | Publikacje w formie elektronicznej zawierające treści, o których mowa w poz. 18 |

Objaśnienie:

¹⁾ Wykaz nie ma zastosowania dla zakresu sprzedaży towarów zwolnionych od podatku lub opodatkowanych stawką 0%.

ZALĄCZNIK Nr 11

WYKAZ TOWARÓW, O KTÓRYCH MOWA W ART. 17 UST. 1 PKT 7 USTAWY

| Poz. | Symbol PKWiU | Nazwa towaru (grupy towarów) |
|------|--------------|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | 24.10.12.0 | Żelazostopy |
| 2 | 24.10.14.0 | Granulki i proszek z surówki, surówki zwierciadlistej lub stali |
| 3 | 24.10.31.0 | Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości \geq 600 mm, ze stali niestopowej |
| 4 | 24.10.32.0 | Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości $<$ 600 mm, ze stali niestopowej |
| 5 | 24.10.35.0 | Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości \geq 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej |
| 6 | 24.10.36.0 | Wyroby płaskie walcowane na gorąco, o szerokości $<$ 600 mm, z pozostałej stali stopowej z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej |
| 7 | 24.10.41.0 | Wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości \geq 600 mm, ze stali niestopowej |
| 8 | 24.10.43.0 | Wyroby płaskie walcowane na zimno, o szerokości \geq 600 mm, z pozostałej stali stopowej, z wyłączeniem wyrobów ze stali krzemowej elektrotechnicznej |
| 9 | 24.10.51.0 | Wyroby płaskie walcowane, o szerokości \geq 600 mm, ze stali niestopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane |
| 10 | 24.10.52.0 | Wyroby płaskie walcowane, o szerokości \geq 600 mm, z pozostałej stali stopowej, platerowane, powlekane lub pokrywane |
| 11 | 24.10.61.0 | Pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwiżanych kręgach, ze stali niestopowej |
| 12 | 24.10.62.0 | Pozostałe pręty ze stali, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnięte lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone |
| 13 | 24.10.65.0 | Pręty walcowane na gorąco, w nieregularnie zwiżanych kręgach, z pozostałej stali stopowej |
| 14 | 24.10.66.0 | Pozostałe pręty z pozostałej stali stopowej, nieobrobione więcej niż kute, na gorąco walcowane, ciągnięte lub wyciskane, włączając te, które po walcowaniu zostały skręcone |
| 15 | 24.10.71.0 | Kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnięte na gorąco lub wyciskane, ze stali niestopowej |
| 16 | 24.10.73.0 | Kształtowniki otwarte, nieobrobione więcej niż walcowane na gorąco, ciągnięte na gorąco lub wyciskane, z pozostałej stali stopowej |
| 17 | 24.31.10.0 | Pręty ciągnięte na zimno oraz kątowniki, kształtowniki i profile, ze stali niestopowej |
| 18 | 24.31.20.0 | Pręty ciągnięte na zimno oraz kątowniki, kształtowniki i profile, z pozostałej stali stopowej |
| 19 | 24.32.10.0 | Wyroby płaskie walcowane na zimno, ze stali, o szerokości $<$ 600 mm, niepokrywane |
| 20 | 24.32.20.0 | Wyroby płaskie walcowane na zimno, ze stali, o szerokości $<$ 600 mm, platerowane, powlekane lub pokrywane |
| 21 | 24.33.11.0 | Kształtowniki otwarte, formowane lub profilowane na zimno, ze stali niestopowej |
| 21a | 24.33.20.0 | Arkusze żeberkowane ze stali niestopowej |

| 1 | 2 | 3 |
|------|-----------------------------|---|
| 22 | 24.34.11.0 | Drut ciągniony na zimno, ze stali niestopowej |
| 22a | 24.41.10.0 | Srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku |
| 22aa | ex 24.41.20.0 | Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku, z wyłączeniem złota inwestycyjnego w rozumieniu art. 121 ustawy, z zastrzeżeniem poz. 22b |
| 22ab | 24.41.30.0 | Platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku |
| 22b | bez względu na symbol PKWiU | Złoto inwestycyjne w rozumieniu art. 121 ustawy |
| 22c | ex 24.41.40.0 | Metale nieszlachetne lub srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie srebro, platerowane złotem, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu |
| 22ca | ex 24.41.50.0 | Metale nieszlachetne platerowane srebrem oraz metale nieszlachetne, srebro lub złoto, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu – wyłącznie złoto i srebro, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu |
| 22d | 24.42.11.0 | Aluminium nieobrobione plastycznie |
| 22e | 24.43.11.0 | Ołów nieobrobiony plastycznie |
| 22f | 24.43.12.0 | Cynk nieobrobiony plastycznie |
| 22g | 24.43.13.0 | Cyna nieobrobiona plastycznie |
| 23 | 24.44.12.0 | Miedź nierafinowana; anody miedziane do rafinacji elektrolitycznej |
| 24 | 24.44.13.0 | Miedź rafinowana i stopy miedzi, nieobrobione plastycznie; stopy wstępne miedzi |
| 25 | 24.44.21.0 | Proszki i płatki z miedzi i jej stopów |
| 26 | 24.44.22.0 | Płaskowniki, pręty, kształtowniki i walcówka, z miedzi i jej stopów |
| 27 | 24.44.23.0 | Druty z miedzi i jej stopów |
| 27a | 24.45.11.0 | Nikiel nieobrobiony plastycznie |
| 27b | ex 24.45.30.0 | Pozostałe metale nieżelazne i wyroby z nich; cermetale; popiół i pozostałości zawierające metale i związki metali – wyłącznie odpady i złom metali nieszlachetnych |
| 28 | ex 26.11.30.0 | Elektroniczne układy scalone – wyłącznie procesory |
| 28a | ex 26.20.11.0 | Przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie <= 10 kg, takie jak: laptopy i notebooki; komputery kieszonkowe (np. notesy komputerowe) i podobne – wyłącznie komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy |
| 28b | ex 26.30.22.0 | Telefony dla sieci komórkowych lub dla innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony |
| 28c | ex 26.40.60.0 | Konsole do gier wideo (w rodzaju stosowanych z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) i pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem – z wyłączeniem części i akcesoriów |
| 28d | ex 32.12.13.0 | Biżuteria i jej części oraz pozostałe wyroby jubilerskie i ich części, ze złota i srebra lub platerowane metalem szlachetnym – wyłącznie części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota, srebra i platyny, tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym |
| 29 | 38.11.49.0 | Wraki przeznaczone do złomowania inne niż statki i pozostałe konstrukcje pływające |
| 30 | 38.11.51.0 | Odpady szklane |
| 31 | 38.11.52.0 | Odpady z papieru i tektury |
| 32 | 38.11.54.0 | Pozostałe odpady gumowe |
| 33 | 38.11.55.0 | Odpady z tworzyw sztucznych |
| 34 | 38.11.58.0 | Odpady inne niż niebezpieczne zawierające metal |
| 35 | 38.12.26.0 | Niebezpieczne odpady zawierające metal |
| 36 | 38.12.27 | Odpady i braki ogniwi i akumulatorów elektrycznych; zużyte ogniwa i baterie galwaniczne oraz akumulatory elektryczne |
| 37 | 38.32.2 | Surowce wtórne metalowe |
| 38 | 38.32.31.0 | Surowce wtórne ze szkła |
| 39 | 38.32.32.0 | Surowce wtórne z papieru i tektury |
| 40 | 38.32.33.0 | Surowce wtórne z tworzyw sztucznych |
| 41 | 38.32.34.0 | Surowce wtórne z gumy |

WYKAZ TOWARÓW, O KTÓRYCH MOWA W ART. 17 UST. 1 PKT 7 USTAWY

| Poz. | CN | Nazwa towaru (grupy towarów) |
|------|-------|--|
| 1 | ex 26 | Rudy metali, żużel, popiół – wyłącznie towary objęte kodami CN: – 2618 – Żużel granulowany (piasek żużłowy) z produkcji żeliwa lub stali, – 2619 – Żużel (inny niż żużel granulowany), zgorzeliny i pozostałe odpady z produkcji żeliwa lub stali, – 2620 – Żużel, popiół i pozostałości (inne niż z produkcji żeliwa lub stali), zawierające metale, arsen lub ich związki |

| | | |
|----|---------------|--|
| 2 | ex 71 | <p>Perły naturalne lub hodowlane, kamienie szlachetne lub półszlachetne, metale szlachetne, metale platerowane metalem szlachetnym i artykuły z nich; sztuczna biżuteria; monety – wyłącznie towary objęte kodami CN:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 7106-7112 – część II działu 71 Metale szlachetne i metale platerowane metalem szlachetnym, - ex 7113 – Artykuły biżuteryjne i ich części, z metalu szlachetnego lub platerowanego metalem szlachetnym – wyłącznie części biżuterii ze złota, srebra i platyny oraz z metalu pokrytego lub platerowanego metalem szlachetnym, - ex 7114 – Artykuły jubilerskie ze złota lub srebra oraz ich części, z metalu szlachetnego lub metalu platerowanego metalem szlachetnym – wyłącznie części wyrobów jubilerskich tj. niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie ze złota, srebra i platyny oraz z metalu pokrytego lub platerowanego metalem szlachetnym, - 7115 10 00 – Katalizatory w postaci drucianej tkaniny lub siatki, z platyny, <p>z zastrzeżeniem poz. 15</p> |
| 3 | ex 72 | Żeliwo i stal, z zastrzeżeniem poz. 16 |
| 4 | ex 74 | <p>Miedź i artykuły z miedzi – wyłącznie towary objęte kodami CN:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 7401 – Kamienie miedziowe; miedź cementacyjna (miedź wytracona), - 7402 – Miedź nierafinowana; anody miedziane do rafinacji elektrolitycznej, - 7403 – Miedź rafinowana i stopy miedzi, nieobrobione plastycznie, - 7405 – Stopy wstępne miedzi, - 7406 – Proszki i płatki miedzi, - 7407 – Sztaby, pręty i kształtowniki, z miedzi, - 7408 – Drut miedziany, - 7409 – Blachy grube, cienkie oraz taśma, o grubości przekraczającej 0,15 mm, z miedzi, - 7410 – Folia miedziana (nawet zadrukowana, na podłożu z papieru, tektury, tworzyw sztucznych lub podobnych materiałów podłożowych), o grubości (z wyłączeniem dowolnego podłoża) nieprzekraczającej 0,15 mm, <p>z zastrzeżeniem poz. 16</p> |
| 5 | ex 75 | <p>Nikiel i artykuły z niklu – wyłącznie towary objęte kodami CN:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 7501 – Kamienie niklowe, spieki tlenku niklu oraz pozostałe produkty pośrednie hutnictwa niklu, - 7502 – Nikiel nieobrobiony plastycznie, - 7504 – Proszki i płatki z niklu, - 7505 – Sztaby, pręty, kształtowniki i druty, z niklu, - 7506 – Blachy grube, cienkie, taśma i folia, z niklu, <p>z zastrzeżeniem poz. 16</p> |
| 6 | ex 76 | <p>Aluminium i artykuły z aluminium – wyłącznie towary objęte kodami CN:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 7601 – Aluminium nieobrobione plastycznie, - 7603 – Proszki i płatki aluminium, - 7604 – Sztaby, pręty i kształtowniki, z aluminium, - 7605 – Drut aluminiowy, - 7606 – Blachy grube, cienkie oraz taśma, o grubości przekraczającej 0,2 mm, z aluminium - 7607 – Folia aluminiowa (nawet zadrukowana lub na podłożu z papieru, tektury, tworzyw sztucznych lub podobnych materiałów podłożowych), o grubości (z wyłączeniem dowolnego podłoża) nieprzekraczającej 0,2 mm, <p>z zastrzeżeniem poz. 16</p> |
| 7 | ex 78 | <p>Ołów i artykuły z ołowiu – wyłącznie towary objęte kodami CN:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 7801 – Ołów nieobrobiony plastycznie, - 7804 – Blachy grube, cienkie, taśma i folia, z ołowiu; proszki i płatki ołowiu, <p>z zastrzeżeniem poz. 16</p> |
| 8 | ex 79 | <p>Cynk i artykuły z cynku – wyłącznie towary objęte kodami CN:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 7901 – Cynk nieobrobiony plastycznie, - 7903 – Pył cynkowy, proszki i płatki cynku, - 7904 – Sztaby, pręty, kształtowniki i druty, z cynku, - 7905 – Blachy grube, cienkie, taśma i folia, z cynku, <p>z zastrzeżeniem poz. 16</p> |
| 9 | ex 80 | <p>Cyna i artykuły z cyny – wyłącznie towary objęte kodami CN:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 8001 – Cyna nieobrobiona plastycznie, - 8003 – Sztaby, pręty, kształtowniki i druty, z cyny, - ex 8007 – Pozostałe artykuły z cyny – wyłącznie blachy i, taśma z cyny; proszki i płatki z cyny; płyty, arkusze i taśmy cynowe; folia cynowa, <p>z zastrzeżeniem poz. 16</p> |
| 10 | ex 8471 30 00 | Przenośne maszyny do automatycznego przetwarzania danych, o masie nie większej niż 10 kg, składające się co najmniej z jednostki centralnej, klawiatury i monitora – wyłącznie komputery przenośne takie jak: tablety, notebooki i laptopy |
| 11 | ex 8517 12 00 | Telefony do sieci komórkowych lub do innych sieci bezprzewodowych – wyłącznie telefony komórkowe, w tym smartfony |
| 12 | ex 8542 | Elektroniczne układy scalone – wyłącznie procesory |

| | | |
|----|-----------------------|--|
| 13 | ex 8548 | Odpady i braki ogniw galwanicznych, baterii galwanicznych i akumulatorów elektrycznych; zużyte ogniwa galwaniczne, zużyte baterie galwaniczne i zużyte akumulatory elektryczne; elektryczne części maszyn lub urządzeń, niewymienione ani niewłączone gdzie indziej w niniejszym dziale – wyłącznie odpady i braki ogniw galwanicznych, baterii galwanicznych i akumulatorów elektrycznych; zużyte ogniwa galwaniczne, zużyte baterie galwaniczne i zużyte akumulatory elektryczne |
| 14 | ex 9504 50 00 | Konsole i urządzenia do gier wideo, inne niż te objęte podpozycją 9504 30 – z wyłączeniem części i akcesoriów |
| 15 | Bez względu na kod CN | Złoto inwestycyjne w rozumieniu art. 121 ustawy |
| 16 | Bez względu na kod CN | Odpady (w tym niebezpieczne odpady zawierające metal), złom i surowce wtórne metalowe (metale szlachetne, metale nieszlachetne, cermetale), ze szkła, z papieru i tektury, z tworzyw sztucznych, z gumy, wraki przeznaczone do złomowania inne niż statki i pozostałe konstrukcje pływające |

ZAŁĄCZNIK Nr 12

LISTA TOWARÓW, DO KTÓRYCH NIE MAJĄ ZASTOSOWANIA ZWOLNIENIA OD PODATKU OKREŚLONE
W ART. 113 UST. 1 I 9 USTAWY

| Poz. | Symbol PKWiU | Nazwa towaru (grupy towarów) |
|------|---------------|---|
| 1 | 2 | 3 |
| | | Wyroby (złom) z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali |
| 1 | ex 24.41.10.0 | Srebro nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie: <ol style="list-style-type: none"> 1) proszek srebra, 2) srebro technicznie czyste, 3) srebro o wysokiej czystości, 4) stopy srebra, 5) srebro (łącznie z pokrytym złotem lub platyną), w postaci półproduktu, z wyłączeniem srebra (także pokrytego złotem lub platyną) w postaci folii ze srebra i stopów srebra (w tym pokrytych złotem lub platyną) i półproduktów ze srebra lub ze stopów srebra innych niż w postaci taśm, pasów, blach, drutów, prętów, kształtowników, rur |
| 2 | ex 24.41.20.0 | Złoto nieobrobione plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie: <ol style="list-style-type: none"> 1) proszek złota, 2) złoto technicznie czyste, 3) złoto o wysokiej czystości, 4) złoto (także pokryte platyną), w postaci półproduktu, z wyłączeniem złota (także pokrytego platyną) w postaci folii ze złota i stopów złota (także pokrytych platyną) i półproduktów ze złota lub ze stopów złota innych niż w postaci blach, taśm, pasów, drutów, prętów, rur |
| 3 | ex 24.41.30.0 | Platyna nieobrobiona plastycznie lub w postaci półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie: <ol style="list-style-type: none"> 1) proszek platyny, 2) proszek palladu, 3) proszek irydu, 4) proszek rodu, 5) platyna technicznie czysta, 6) pallad technicznie czysty, 7) iryd technicznie czysty, 8) rod technicznie czysty, 9) platyna o wysokiej czystości, 10) pallad o wysokiej czystości, 11) iryd o wysokiej czystości, 12) rod o wysokiej czystości, 13) platyna w postaci półproduktu, z wyłączeniem platyny w postaci folii z platyny, palladu, irydu, osmu, rodu i rutenu i ze stopów tych metali, oraz półproduktów z tych metali i ich stopów innych niż w postaci blach, taśm, pasów, drutów, prętów, rur |
| 4 | ex 25.71.11.0 | Noże (z wyłączeniem noży do maszyn) i nożyczki oraz ostrza do nich – wyłącznie: noże stołowe z ostrzami stałymi, srebrzone inaczej niż platerowane |
| 5 | ex 25.71.14.0 | Łyżki, widelce, łyżki wazowe, cedzaki, łopatki do nakładania tortów, noże do ryb, noże do masła, szczypcy do cukru i podobne artykuły kuchenne lub stołowe – wyłącznie nakrycia stołowe srebrzone inaczej niż platerowane |
| 6 | 32.11.10.0 | Monety |
| 7 | ex 32.12 | Wyroby jubilerskie i podobne, z wyłączeniem: <ol style="list-style-type: none"> 1) kamieni syntetycznych, szlachetnych lub półszlachetnych, obrobionych, lecz nieoprawionych (PKWiU ex 32.12.11.0), 2) pyłu i proszku z pozostałych naturalnych lub syntetycznych kamieni szlachetnych lub półszlachetnych (PKWiU ex 32.12.12.0), 3) dewocjonaliów wykonanych z metali innych niż metale szlachetne, 4) wyrobów kultu religijnego |
| 8 | ex 32.99.59.0 | Pozostałe różne wyroby, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie wyroby z bursztynu |

| 1 | 2 | 3 |
|----|---------------|--|
| 9 | ex 38.11.58.0 | Odpady inne niż niebezpieczne zawierające metal – wyłącznie: <ol style="list-style-type: none"> 1) złom złota i stopy złota, 2) odpady srebra, 3) złom srebra, 4) stopy srebra, 5) złom platyny i stopy platyny, 6) złom palladu i stopy palladu, 7) złom irydu i stopy irydu |
| 10 | ex 91.02.20.0 | Zbiory muzealne – wyłącznie dawna biżuteria artystyczna |

**LISTA TOWARÓW, DO KTÓRYCH NIE MAJĄ ZASTOSOWANIA ZWOLNIENIA OD PODATKU
OKREŚLONE W ART. 113 UST. 1 I 9 USTAWY**

| Poz. | CN | Nazwa towaru (grupy towarów) |
|---|-------|---|
| <u>Wyroby (złom) z metali szlachetnych lub z udziałem tych metali</u> | | |
| 1 | ex 71 | <p><u>Metale szlachetne i metale platerowane metalem szlachetnym – wyłącznie towary objęte kodami CN:</u></p> <p>– <u>ex 7106 – Srebro (włącznie ze srebrem pokrytym złotem lub platyną), w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1) <u>proszek srebra,</u> 2) <u>srebro technicznie czyste,</u> 3) <u>srebro o wysokiej czystości,</u> 4) <u>stopy srebra,</u> 5) <u>srebro (łącznie z pokrytym złotem lub platyną) w postaci półproduktu, z wyłączeniem srebra (także pokrytego złotem lub platyną) w postaci folii ze srebra i stopów srebra (w tym pokrytych złotem lub platyną) i półproduktów ze srebra lub ze stopów srebra innych niż w postaci taśm, pasów, blach, drutów, prętów, kształtowników, rur;</u> <p>– <u>ex 7108 – Złoto (włącznie ze złotem platynowanym) w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1) <u>proszek złota,</u> 2) <u>złoto technicznie czyste,</u> 3) <u>złoto o wysokiej czystości,</u> 4) <u>złoto (także pokryte platyną), w postaci półproduktu, z wyłączeniem złota (także pokrytego platyną) w postaci folii ze złota i stopów złota (także pokrytych platyną) i półproduktów ze złota lub ze stopów złota innych niż w postaci blach, taśm, pasów, drutów, prętów, rur,</u> 5) <u>stopy złota;</u> <p>– <u>ex 7110 – Platyna, w stanie surowym lub półproduktu, lub w postaci proszku – wyłącznie:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1) <u>proszek platyny,</u> 2) <u>proszek palladu,</u> 3) <u>proszek irydu,</u> 4) <u>proszek rodu,</u> 5) <u>platyna technicznie czysta,</u> 6) <u>pallad technicznie czysty,</u> 7) <u>iryd technicznie czysty,</u> 8) <u>rod technicznie czysty,</u> 9) <u>platyna o wysokiej czystości,</u> 10) <u>pallad o wysokiej czystości,</u> 11) <u>iryd o wysokiej czystości,</u> 12) <u>rod o wysokiej czystości,</u> 13) <u>platyna w postaci półproduktu, z wyłączeniem platyny w postaci folii z platyny, palladu, irydu, osmu, rodu i rutenu i ze stopów tych metali, oraz półproduktów z tych metali i ich stopów innych niż w postaci blach, taśm, pasów, drutów, prętów, rur,</u> 14) <u>stopy platyny,</u> 15) <u>stopy palladu,</u> 16) <u>stopy irydu;</u> <p>– <u>ex 7112 – Odpady i złom metali szlachetnych lub metali platerowanych metalami szlachetnymi; pozostałe odpady i złom zawierające metale szlachetne lub związki metali szlachetnych, w rodzaju stosowanych zasadniczo do odzyskiwania metali szlachetnych – wyłącznie:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> 1) <u>złom złota</u> 2) <u>odpady srebra,</u> 3) <u>złom srebra,</u> 4) <u>złom platyny,</u> 5) <u>złom palladu,</u> 6) <u>złom irydu;</u> <p>– <u>7113 – Artykuły biżuteryjne i ich części, z metalu szlachetnego lub platerowanego metalem szlachetnym</u></p> |

| | | |
|---|---------------|---|
| | | – ex 7114 – Artykuły jubilerskie ze złota lub srebra oraz ich części, z metalu szlachetnego lub metalu platerowanego metalem szlachetnym – z wyłączeniem: 1) dewocjonaliów wykonanych z metali innych niż szlachetne, 2) wyrobów kultu religijnego; – 7118 – Monety. |
| 2 | ex 9602 | Materiały do rzeźbienia pochodzenia roślinnego lub mineralnego, obrobione oraz artykuły z takich materiałów; formowane lub rzeźbione artykuły z wosku, stearyny, gum i żywic naturalnych lub mas modelarskich, oraz pozostałe artykuły formowane lub rzeźbione, gdzie indziej niewymienione ani niewłączone; obrobiona, nieutwardzona żelatyna (z wyjątkiem żelatyny objętej pozycją 3503) oraz artykuły z nieutwardzonej żelatyny – wyłącznie wyroby z bursztynu |
| 3 | ex 9706 00 00 | Antyki o wieku przekraczającym 100 lat – wyłącznie biżuteria artystyczna |

ZAŁĄCZNIK Nr 13

WYKAZ TOWARÓW, O KTÓRYCH MOWA W ART. 99 UST. 3A ORAZ ART. 105A UST. 1 USTAWY

| Poz. | Symbol PKWiU | Nazwa towaru (grupy towarów) |
|------------------------------|---------------|---|
| I. Wyroby stalowe | | |
| 1 | 24.20.11.0 | Rury przewodowe w rodzaju stosowanych do rurociągów ropy naftowej lub gazu, bez szwu, ze stali |
| 2 | 24.20.12.0 | Rury okładzinowe, przewody rurowe i rury płuczkowe, w rodzaju stosowanych do wierceń ropy naftowej lub gazu, bez szwu, ze stali |
| 3 | 24.20.13.0 | Pozostałe rury i przewody rurowe, o okrągłym przekroju poprzecznym, bez szwu, ze stali |
| 4 | 24.20.31.0 | Rury przewodowe w rodzaju stosowanych do rurociągów ropy naftowej lub gazu, spawane, o średnicy zewnętrznej <= 406,4 mm, ze stali |
| 5 | 24.20.33.0 | Pozostałe rury i przewody rurowe, o okrągłym przekroju poprzecznym, spawane, o średnicy zewnętrznej <= 406,4 mm, ze stali |
| 6 | 24.20.34.0 | Rury i przewody rurowe, o przekroju poprzecznym innym niż okrągły, spawane, o średnicy zewnętrznej <= 406,4 mm, ze stali |
| 7 | 24.20.40.0 | Łączniki rur lub przewodów rurowych inne niż odlewane, ze stali |
| 8 | ex 25.11.23.0 | Pozostałe konstrukcje i ich części; płyty, pręty, kątowniki, kształtowniki itp. z żeliwa, stali lub aluminium – wyłącznie ze stali |
| 9 | ex 25.93.13.0 | Tkaniny, kraty, siatki i ogrodzenia z drutu z żeliwa, stali lub miedzi; siatka rozciągana z żeliwa, stali lub miedzi – wyłącznie ze stali |
| II. Paliwa | | |
| 10 | | Benzyny silnikowe, oleje napędowe, gazy przeznaczone do napędu silników spalinowych – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym |
| 11 | | Oleje opałowe oraz oleje smarowe – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym |
| III. Pozostałe towary | | |
| 12 | ex 10.4 | Oleje i tłuszcze zwierzęce i roślinne – wyłącznie olej z rzepaku |
| 12a | ex 20.59.12.0 | Emulsje do uczulania powierzchni do stosowania w fotografice; preparaty chemiczne do stosowania w fotografice, gdzie indziej niesklasyfikowane – wyłącznie tonery bez głowicy drukującej do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych |
| 13 | ex 20.59.30.0 | Atrament do pisania, tusz kreślarski i pozostałe atramenty i tusze – wyłącznie kasety z tuszem bez głowicy do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych |
| 13a | ex 22.21.30.0 | Płyty, arkusze, folie, taśmy i pasy z tworzyw sztucznych, niewzmocnionych, nielaminowanych ani niepołączonych z innymi materiałami – wyłącznie folia typu stretch |
| 14-18 (uchylone) | | |
| 18a | ex 26.20.21.0 | Jednostki pamięci – wyłącznie dyski twarde (HDD) |
| 18b | ex 26.20.22.0 | Półprzewodnikowe urządzenia pamięci trwałej – wyłącznie dyski SSD |
| 19 | ex 26.70.13.0 | Aparaty fotograficzne cyfrowe i kamery cyfrowe – wyłącznie cyfrowe aparaty fotograficzne |
| 20 | ex 28.23.26.0 | Części i akcesoria do fotokopiarek – wyłącznie kasety z tuszem i głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych, tonery z głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych |
| 21 (uchylona) | | |
| 22 | ex 58.29.11.0 | Pakiety oprogramowania systemów operacyjnych – wyłącznie dyski SSD |
| 23 | ex 58.29.29.0 | Pakiety pozostałego oprogramowania użytkowego – wyłącznie dyski SSD |
| 24 | ex 59.11.23.0 | Pozostałe filmy i nagrania wideo na dyskach, taśmach magnetycznych itp. nośnikach – wyłącznie dyski SSD |

WYKAZ TOWARÓW, O KTÓRYCH MOWA W ART. 99 UST. 3A ORAZ ART. 105A UST. 1 USTAWY

| Poz. | CN | Nazwa towaru (grupy towarów) |
|------|------------|---|
| 1 | ex 15 | Tłuszcze i oleje pochodzenia zwierzęcego lub roślinnego oraz produkty ich rozkładu: gotowe tłuszcze jadalne: woski pochodzenia zwierzęcego lub roślinnego – wyłącznie olej z rzepaku |
| 2 | 3215 90 20 | Wkłady atramentowe (bez zintegrowanej głowicy drukującej) do wstawienia w urządzenia objęte podpozycjami 8443 31, 8443 32 lub 8443 39 oraz zawierające komponenty mechaniczne lub elektryczne; atrament stały w specjalnie zaprojektowanych kształtach, do wstawienia w urządzenia objęte podpozycjami 8443 31, 8443 32 lub 8443 39 |

| | | |
|----|-----------------------|--|
| 3 | 3707 90 21 | Termoplastyczne lub elektrostatyczne wkłady z tonerem (bez części ruchomych) do umieszczania w urządzeniach objętych podpozycjami 8443 31, 8443 32 lub 8443 39 |
| 4 | 3920 10 24 | Folia obciskająca, niedrukowane – folia typu stretch |
| 5 | ex 71 | Perły naturalne lub hodowlane, kamienie szlachetne lub półszlachetne, metale szlachetne, metale platerowane metalem szlachetnym i artykuł z nich; sztuczna biżuteria; monety – z wyłączeniem towarów objętych załącznikiem nr 11 |
| 6 | 73 | Artykuły z żeliwa i stali |
| 7 | ex 74 | Miedź i artykuły z miedzi – z wyłączeniem towarów objętych załącznikiem nr 11 |
| 8 | ex 75 | Nikiel i artykuły z niklu – z wyłączeniem towarów objętych załącznikiem nr 11 |
| 9 | ex 76 | Aluminium i artykuły z aluminium – z wyłączeniem towarów objętych załącznikiem nr 11 |
| 10 | ex 78 | Ołów i artykuły z ołowiu – z wyłączeniem towarów objętych załącznikiem nr 11 |
| 11 | 7907 | Pozostałe artykuły z cynku |
| 12 | ex 80 | Cyna i artykuły z cyny – z wyłączeniem towarów objętych załącznikiem nr 11 |
| 13 | ex 8443 99 90 | Części i akcesoria – pozostałe – wyłącznie kasety z tuszem i głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych, tonery z głowicą drukującą do drukarek do maszyn do automatycznego przetwarzania danych |
| 14 | ex 8471 70 50 | Urządzenia pamięci – napędy dysków twardych (HDD) |
| 15 | ex 8471 70 98 | Urządzenia pamięci – pozostałe – wyłącznie dyski SSD |
| 16 | ex 8523 51 | Półprzewodnikowe urządzenia pamięci trwałej – wyłącznie dyski SSD |
| 17 | ex 8525 80 30 | Kamery i aparaty cyfrowe – wyłącznie cyfrowe aparaty fotograficzne |
| 18 | Bez względu na kod CN | Benzyiny silnikowe, oleje napędowe, gazy przeznaczone do napędu silników spalinowych – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym |
| 19 | Bez względu na kod CN | Oleje opałowe oraz oleje smarowe – w rozumieniu przepisów o podatku akcyzowym |

ZAŁĄCZNIK Nr 14

WYKAZ USŁUG, O KTÓRYCH MOWA W ART. 17 UST. 1 PKT 8 USTAWY

| Poz. | Symbol PKWiU | Nazwa usługi (grupy usług) |
|------|-----------------------------|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z dnia 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych (Dz.U. z 2017 r. poz. 568) |
| 2 | 41.00.30.0 | Roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków mieszkalnych (prace związane z budową nowych budynków, przebudową lub remontem istniejących budynków) |
| 3 | 41.00.40.0 | Roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków niemieszkalnych (prace związane z budową nowych budynków, przebudową lub remontem istniejących budynków) |
| 4 | 42.11.20.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową autostrad, dróg, ulic i innych dróg dla pojazdów i pieszych oraz budową pasów startowych |
| 5 | 42.12.20.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową dróg szynowych i kolei podziemnej |
| 6 | 42.13.20.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową mostów i tuneli |
| 7 | 42.21.21.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową rurociągów przesyłowych |
| 8 | 42.21.22.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową sieci rozdzielczych, włączając prace pomocnicze |
| 9 | 42.21.23.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową systemów irygacyjnych (kanałów), magistrali i linii wodociągowych, obiektów do uzdatniania wody i oczyszczania ścieków oraz stacji pomp |
| 10 | 42.21.24.0 | Roboty związane z wierceniem studni i ujęć wodnych oraz instalowaniem zbiorników septycznych |
| 11 | 42.22.21.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową przesyłowych linii telekomunikacyjnych i elektroenergetycznych |
| 12 | 42.22.22.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową rozdzielczych linii telekomunikacyjnych i elektroenergetycznych |
| 13 | 42.22.23.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową elektrowni |
| 14 | 42.91.20.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową nabrzeży, portów, tam, śluz i związanych z nimi obiektów hydrotechnicznych |
| 15 | 42.99.21.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową obiektów produkcyjnych i górniczych |
| 16 | 42.99.22.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową stadionów i boisk sportowych |
| 17 | 42.99.29.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową pozostałych obiektów inżynierii lądowej i wodnej, gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 18 | 43.11.10.0 | Roboty związane z rozbiórką i burzeniem obiektów budowlanych |
| 19 | 43.12.11.0 | Roboty związane z przygotowaniem terenu pod budowę, z wyłączeniem robót ziemnych |
| 20 | 43.12.12.0 | Roboty ziemne: roboty związane z kopaniem rowów i wykopów oraz przemieszczaniem ziemi |
| 21 | 43.13.10.0 | Roboty związane z wykonywaniem wykopów i wierceń geologiczno-inżynierskich |
| 22 | 43.21.10.1 | Roboty związane z wykonywaniem instalacji elektrycznych służących bezpieczeństwu |
| 23 | 43.21.10.2 | Roboty związane z wykonywaniem pozostałych instalacji elektrycznych |
| 24 | 43.22.11.0 | Roboty związane z wykonywaniem instalacji wodno-kanalizacyjnych i odwadniających |
| 25 | 43.22.12.0 | Roboty związane z wykonywaniem instalacji ciepłych, wentylacyjnych i klimatyzacyjnych |
| 26 | 43.22.20.0 | Roboty związane z wykonywaniem instalacji gazowych |
| 27 | 43.29.11.0 | Roboty związane z zakładaniem izolacji |
| 28 | 43.29.12.0 | Roboty związane z zakładaniem ogrodzeń |

| 1 | 2 | 3 |
|----|------------|---|
| 29 | 43.29.19.0 | Pozostałe roboty instalacyjne, gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 30 | 43.31.10.0 | Roboty tynkarskie |
| 31 | 43.32.10.0 | Roboty instalacyjne stolarki budowlanej |
| 32 | 43.33.10.0 | Roboty związane z wykładaniem posadzek i oblicowywaniem ścian |
| 33 | 43.33.21.0 | Roboty związane z wykładaniem podłóg i ścian lastryko, marmurem, granitem lub łupkiem |
| 34 | 43.33.29.0 | Pozostałe roboty związane z wykładaniem podłóg i ścian (włączając tapetowanie), gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 35 | 43.34.10.0 | Roboty malarskie |
| 36 | 43.34.20.0 | Roboty szklarskie |
| 37 | 43.39.11.0 | Roboty związane z wykonywaniem elementów dekoracyjnych |
| 38 | 43.39.19.0 | Roboty związane z wykonywaniem pozostałych wykończeniowych robót budowlanych, gdzie indziej niesklasyfikowanych |
| 39 | 43.91.11.0 | Roboty związane z wykonywaniem konstrukcji dachowych |
| 40 | 43.91.19.0 | Roboty związane z wykonywaniem pozostałych prac dekarских |
| 41 | 43.99.10.0 | Roboty związane z zakładaniem izolacji przeciwwilgociowych i wodochronnych |
| 42 | 43.99.20.0 | Roboty związane z montowaniem i demontowaniem rusztowań |
| 43 | 43.99.30.0 | Roboty związane z fundamentowaniem, włączając wbijanie pali |
| 44 | 43.99.40.0 | Roboty betoniarskie |
| 45 | 43.99.50.0 | Roboty związane ze wznoszeniem konstrukcji stalowych |
| 46 | 43.99.60.0 | Roboty związane ze wznoszeniem konstrukcji z cegieł i kamienia |
| 47 | 43.99.70.0 | Roboty związane z montażem i wznoszeniem konstrukcji z elementów prefabrykowanych |
| 48 | 43.99.90.0 | Roboty związane z wykonywaniem pozostałych specjalistycznych robót budowlanych, gdzie indziej niesklasyfikowanych |

WYKAZ USŁUG, O KTÓRYCH MOWA W ART. 17 UST. 1 PKT 8 USTAWY

| Poz. | PKWiU | Nazwa usługi (grupy usług) |
|------|-----------------------------|---|
| 1 | bez względu na symbol PKWiU | Usługi w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z dnia 12 czerwca 2015 r. o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych (Dz.U. z 2017 r. poz. 568) |
| 2 | 41.00.3 | Roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków mieszkalnych (prace związane z budową nowych budynków, przebudową lub remontem istniejących budynków) |
| 3 | 41.00.4 | Roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków niemieszkalnych (prace związane z budową nowych budynków, przebudową lub remontem istniejących budynków) |
| 4 | 42.11.20.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową autostrad, dróg, ulic i innych dróg dla pojazdów i pieszych oraz budową pasów startowych |
| 5 | 42.12.20.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową dróg szynowych i kolei podziemnej |
| 6 | 42.13.20.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową mostów i tuneli |
| 7 | 42.21.21.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową rurociągów przesyłowych |
| 8 | 42.21.22.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową sieci rozdzielczych, włączając prace pomocnicze |
| 9 | 42.21.23.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową systemów irygacyjnych (kanałów), magistrali i linii wodociagowych, obiektów do uzdatniania wody i oczyszczania ścieków oraz stacji pomp |
| 10 | 42.21.24.0 | Roboty związane z wierceniem studni i ujęć wodnych oraz instalowaniem zbiorników septycznych |
| 11 | 42.22.21.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową przesyłowych linii telekomunikacyjnych i elektroenergetycznych |
| 12 | 42.22.22.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową rozdzielczych linii telekomunikacyjnych i elektroenergetycznych |
| 13 | 42.22.23.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową elektrowni |
| 14 | 42.91.20.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową nabrzeży, portów, tam, śluz i związanych z nimi obiektów hydrotechnicznych |
| 15 | 42.99.21.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową budowli produkcyjnych i dla górnictwa |
| 16 | 42.99.22.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową stadionów i boisk sportowych |
| 17 | 42.99.29.0 | Roboty ogólnobudowlane związane z budową pozostałych obiektów inżynierii lądowej i wodnej, gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 18 | 43.11.10.0 | Roboty związane z rozbiórka i burzeniem obiektów budowlanych |
| 19 | 43.12.11.0 | Roboty związane z przygotowaniem terenu pod budowę, z wyłączeniem robót ziemnych |
| 20 | 43.12.12.0 | Roboty ziemne: roboty związane z kopaniem rowów i wykopów oraz przemieszczaniem ziemi |
| 21 | 43.13.10.0 | Roboty związane z wykonywaniem wykopów i wierceń geologiczno-inżynierskich |
| 22 | 43.21.10.1 | Roboty związane z wykonywaniem instalacji elektrycznych służących bezpieczeństwu |
| 23 | 43.21.10.2 | Roboty związane z wykonywaniem pozostałych instalacji elektrycznych |
| 24 | 43.22.11.0 | Roboty związane z wykonywaniem instalacji wodno-kanalizacyjnych i odwadniających |
| 25 | 43.22.12.0 | Roboty związane z wykonywaniem instalacji cieplnych, wentylacyjnych i klimatyzacyjnych |
| 26 | 43.22.20.0 | Roboty związane z wykonywaniem instalacji gazowych |
| 27 | 43.29.11.0 | Roboty związane z zakładaniem izolacji |
| 28 | 43.29.12.0 | Roboty związane z zakładaniem ogrodzeń |
| 29 | 43.29.19.0 | Pozostałe roboty związane z wykonywaniem instalacji, gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 30 | 43.31.10.0 | Roboty tynkarskie |
| 31 | 43.32.10.0 | Roboty instalacyjne stolarki budowlanej |

| | | |
|----|------------|---|
| 32 | 43.33.10.0 | Roboty związane z wykładaniem posadzek i oblicowywaniem ścian |
| 33 | 43.33.21.0 | Roboty związane z wykładaniem podłóg i ścian lastryko, marmurem, granitem lub łupkiem |
| 34 | 43.33.29.0 | Pozostałe roboty związane z wykładaniem podłóg i ścian (włączając tapetowanie), gdzie indziej niesklasyfikowane |
| 35 | 43.34.10.0 | Roboty malarskie |
| 36 | 43.34.20.0 | Roboty szklarskie |
| 37 | 43.39.11.0 | Roboty związane z wykonywaniem elementów dekoracyjnych |
| 38 | 43.39.19.0 | Roboty związane z wykonywaniem pozostałych wykończeniowych robót budowlanych, gdzie indziej niesklasyfikowanych |
| 39 | 43.91.11.0 | Roboty związane z wykonywaniem konstrukcji dachowych |
| 40 | 43.91.19.0 | Roboty związane z wykonywaniem pozostałych prac dekarских |
| 41 | 43.99.10.0 | Roboty związane z zakładaniem izolacji przeciwwilgociowych i wodochronnych |
| 42 | 43.99.20.0 | Roboty związane z montowaniem i demontowaniem rusztowań |
| 43 | 43.99.30.0 | Roboty związane z fundamentowaniem, włączając wbijanie pali |
| 44 | 43.99.40.0 | Roboty betoniarskie |
| 45 | 43.99.50.0 | Roboty związane ze wznoszeniem konstrukcji stalowych |
| 46 | 43.99.60.0 | Roboty związane ze wznoszeniem konstrukcji z cegieł i kamienia |
| 47 | 43.99.70.0 | Roboty związane z montażem i wznoszeniem konstrukcji z elementów prefabrykowanych |
| 48 | 43.99.90.0 | Roboty związane z wykonywaniem pozostałych specjalistycznych robót budowlanych, gdzie indziej niesklasyfikowanych |

Ustawa

z dnia 21 kwietnia 2005 r.

o zmianie ustawy o podatku

od towarów i usług oraz o zmianie niektórych innych ustaw

(Dz.U. z dnia 23 maja 2005 r. Nr 90, poz. 756)
(wyciąg)

(...)

Art. 5

1. Na potrzeby art. 88 ust. 1 pkt 3 ustawy wymienionej w art. 1, w stosunku do samochodów osobowych i innych pojazdów samochodowych, o których mowa w art. 86 ust. 4 pkt 1-4 ustawy wymienionej w art. 1, nabytych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, dodatkowe badanie techniczne, o którym mowa w art. 86 ust. 5, powinno być przeprowadzone w terminie najbliższego obowiązkowego okresowego badania technicznego, nie później jednak niż przed upływem 12 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.
2. Jeżeli przed terminem najbliższego obowiązkowego badania technicznego lub przed upływem 12 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, pojazd, o którym mowa w ust. 1, jest przedmiotem dokonania dostawy, dodatkowe badanie techniczne, o którym mowa w art. 86 ust. 5 ustawy wymienionej w art. 1, powinno być przeprowadzone nie później niż przed dniem dokonania dostawy.

Art. 6

1. Przepis art. 1 pkt 25 lit. a ma zastosowanie do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych od dnia wejścia w życie ustawy.
2. Do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych po dniu 30 kwietnia 2004 r. lecz przed dniem wejścia w życie ustawy, mają zastosowanie przepisy art. 91 ust. 2 ustawy wymienionej w art. 1 w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 7

1. W przypadku samochodów i pojazdów samochodowych będących przedmiotem umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze zawartych przed dniem wejścia w życie ustawy, kwotę podatku naliczonego od czynszu (raty) lub innych płatności wynikających z takiej umowy, stanowi kwota podatku naliczonego jaka wynikałaby z przepisów art. 86 ustawy wymienionej w art. 1 w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia ustawy w życie.

Art. 8

Przepisy art. 89a i art. 89b ustawy wymienionej w art. 1 mają zastosowanie do wierzytelności powstałych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 9

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 czerwca 2005 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 20, pkt 22 lit. a oraz lit. b w zakresie dotyczącym ust. 3a pkt 6, pkt 39 oraz art. 2, 4 i 5, które wchodzi w życie po upływie 90 dni od dnia ogłoszenia.

2. W przypadku samochodów i pojazdów samochodowych będących przedmiotem umów, o których mowa w ust. 1, w stosunku do których kwotę podatku naliczonego stanowiła cała kwota podatku wykazanego na fakturze, przepis ust. 1 ma zastosowanie:
 - 1) w odniesieniu do umów, bez uwzględnienia zmian tej umowy dokonywanych po wejściu w życie ustawy, oraz
 - 2) pod warunkiem, że umowa została zarejestrowana we właściwym urzędzie skarbowym do dnia 15 czerwca 2005r.

Ustawa

z dnia 19 września 2007 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zwrocie osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym

(Dz.U. z dnia 19 października 2007 r. Nr 192, poz. 1382)
(wyciąg)

(...)

Art. 2

W ustawie z dnia 29 sierpnia 2005 r. o zwrocie osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym (Dz.U. Nr 177, poz. 1468 oraz z 2007 r. Nr 23, poz. 138) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 3:
 - a) ust. 2 otrzymuje brzmienie:

„2. Zwrot, o którym mowa w ust. 1, dotyczy wydatków poniesionych i udokumentowanych fakturami wystawionymi od dnia 1 maja 2004 r.”,
 - b) w ust. 5 zdanie wstępne otrzymuje brzmienie:

„Kwota zwrotu, o której mowa w ust. 4, jest równa, z zastrzeżeniem ust. 6, 68,18% kwoty podatku VAT wynikającej z faktur, nie więcej jednak niż 12,295% kwoty stanowiącej iloczyn.”,
 - c) w ust. 6 zdanie końcowe otrzymuje brzmienie:

„– kwota podlegająca zwrotowi, jest równa 55,23% kwoty podatku VAT wynikającej z faktur, nie więcej jednak niż 9,959% kwoty stanowiącej odpowiedni iloczyn, o którym mowa w ust. 5.”,
 - d) ust. 6a otrzymuje brzmienie:

„6a. Limity kwoty zwrotu obliczone zgodnie z zasadami okre-

- 2) w art. 4 w ust. 3 zdanie wstępne otrzymuje brzmienie:

„W przypadku osoby fizycznej pozostającej w związku małżeńskim w dniu poniesienia wydatków, o których mowa w art. 3 ust. 1, kwota zwrotu, obliczona zgodnie z art. 3 ust. 5-7, dotyczy łącznie obojga małżonków. Jeżeli:”;
- 3) w art. 5:
 - a) ust. 3 otrzymuje brzmienie:

„3. Wniosek, o którym mowa w ust. 1, może być składany nie częściej niż raz w roku.”,
 - b) w ust. 4 pkt 8 otrzymuje brzmienie:

„8) wskazanie sposobu wypłaty kwoty zwrotu; jeżeli wypłata ma nastąpić na rachunek bankowy – wskazanie numeru rachunku osoby fizycznej składającej wniosek, a w przypadku wspólnego wniosku małżonków – numeru rachunku obojga lub jednego z nich, na który ma być dokonany zwrot;”;
- 4) w art. 6 w ust. 5 pkt 3 otrzymuje brzmienie:

„3) za pośrednictwem banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej.”.

ślonymi w ust. 5 i 6 dotyczą okresów pięcioletnich liczonych od daty złożenia pierwszego wniosku, o którym mowa w art. 5 ust. 1.”;

Art. 3

1. Kwotę, o której mowa w art. 10 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, dla roku 2007 przyjmuje się w wysokości 39 700 zł.
2. Kwotę, o której mowa w art. 24 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, dla roku 2007 przyjmuje się w wysokości 139 000 zł.

Art. 4

Do postępowań wszczętych i niezakończonych decyzją ostateczną do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy art. 32 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 5

Przepis art. 3 ust. 6a ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, ma zastosowanie do wniosków złożonych od dnia 1 stycznia 2006 r.

Art. 6

Przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 10 ust. 9, art. 24 ust. 13 i art. 113 ust. 14 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, zachowują moc do dnia 31 grudnia 2007 r.

Art. 7

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2008 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 4 lit. c, pkt 6 lit. b i pkt 14 lit. b oraz art. 6, które wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.

Ustawa

z dnia 11 kwietnia 2008 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług

(Dz.U. z dnia 30 kwietnia 2008 r. Nr 74, poz. 444)
(wyciąg)

ZMIANA:

<1> Dz.U. z 2008 r. Nr 209, poz. 1320

OBJAŚNIENIE:

<1> W brzmieniu obowiązującym od dnia 1 grudnia 2008 r. na mocy art. 5 ustawy z dnia 7 listopada 2008 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z dnia 28 listopada 2008 r. Nr 209, poz. 1320).

(...)

Art. 2

1. W okresie do dnia 31 grudnia 2010 r. stosuje się stawkę podatku od towarów i usług w wysokości 3% w odniesieniu do czynności, o których mowa w art. 5 ustawy zmienianej w art. 1, których

przedmiotem są towary wymienione w załączniku do ustawy, z wyłączeniem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów i eksportu towarów.

2.<1> Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, do celów poboru podatku od towarów i usług w imporcie, wykaz towarów

wymienionych w załączniku do ustawy w układzie odpowiadającym Nomenklaturze Scalonej (CN).

Art. 3

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 maja 2008 r.

Załącznik

WYKAZ TOWARÓW OPODATKOWANYCH STAWKĄ PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG W WYSOKOŚCI 3%

| Poz. | Symbol PKWiU | Nazwa towaru (grupy towarów) |
|------|-------------------|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | ex 01.11 | Zboża, ziemniaki, rośliny przemysłowe i produkty roślinne rolnictwa pozostałe – z wyłączeniem: 1) arachidów (orzesków ziemnych) (PKWiU 01.11.32), 2) bawełny i odziarnionych produktów roślinnych dla przemysłu włókienniczego (PKWiU ex 01.11.7), 3) kauczuku naturalnego (PKWiU 01.11.80), 4) ziół suszonych sortowanych całych, 5) roślin dla przemysłu perfumeryjnego i farmacji itp. (PKWiU ex 01.11.9) |
| 2 | 01.12 | Warzywa, specjalne rośliny ogrodnicze; produkty szkółkarskie |
| 3 | 01.13.1 | Winogrona |
| 4 | ex 01.13.23 | Owoce pozostałe; ziarna chleba świętojańskiego – z wyłączeniem ziarna chleba świętojańskiego i chleba świętojańskiego (PKWiU 01.13.23-00.30), papai (PKWiU 01.13.23-00.50), owoców kiwi (PKWiU 01.13.23-00.60) i owoców południowych pozostałych osobno niewymienionych (PKWiU ex 01.13.23-00.90) |
| 5 | 01.13.24-00.10 | Orzechy laskowe |
| 6 | 01.13.24-00.20 | Orzechy włoskie |
| 7 | ex 01.13.40-00.90 | Rośliny przyprawowe pozostałe – wyłącznie surowce roślin zielarskich oraz nasiona roślin przyprawowych |
| 8 | ex 01.2 | Zwierzęta żywe i produkty pochodzenia zwierzęcego – z wyłączeniem: 1) wełny i sierści zwierzęcej cienkiej i grubej, 2) zwierząt żywych pozostałych (PKWiU 01.25.10), z zastrzeżeniem pozycji 9, 3) kokonów jedwabników, nadających się do motania (PKWiU 01.25.24), 4) wosków owadzych i spermactów (PKWiU 01.25.25), 5) skór futerkowych oraz skór pozostałych, niejadalnych |
| 9 | ex 01.25.10 | Króliki, pszczoły, jedwabniki |
| 10 | 05 | Ryby i inne produkty rybołówstwa i rybactwa, z wyłączeniem produktów połowów pozostałych (PKWiU 05.00.3) i pereł (PKWiU 05.00.4) |
| 11 | 15.11.1 | Mięso i podroby jadalne wołowe, wieprzowe, baranie, kozie, końskie, z osłów i mułów |
| 12 | ex 15.11.3 | Tłuszcz wołowy, barani, kozie, wieprzowy i z drobiu – z wyłączeniem tłuszczów technicznych (PKWiU 15.11.30-50.10, -50.40, -70.10) oraz tłuszczów solonych, wędzonych i suszonych wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług |
| 13 | ex 15.11.4 | Odpady zwierzęce, niejadalne, z wyłączeniem produktów ubocznych garbarń |
| 14 | 15.12.1 | Mięso i podroby jadalne pozostałe (w tym drobiowe i królicze) |
| 15 | ex 15.13.13-00.10 | Mączki, grysiki i granulki z mięsa i podrobów, nienadające się do spożycia przez człowieka – wyłącznie mączki pastewne mięsno-kostne |

| 1 | 2 | 3 |
|----|-------------------|---|
| 16 | ex 15.20 | Ryby i produkty rybne przetworzone i zakonserwowane (łącznie z marynatami) – z wyłączeniem ryb przyrządzonych i zakonserwowanych w inny sposób i kawioru (PKWiU 15.20.14-11.20, -11.30, -11.9, -12.4, -12.5, -12.9, -13.4, -13.5, -13.9, -14.1, -14.20, -14.9, -15.4, -15.5, -15.90, -16.4, -16.5, -16.90, -17.00, -19.7, -19.8, -19.9, -30, -51.00, -59.00), skorupiaków, mięczaków i innych wodnych bezkręgowców, przetworzonych lub zakonserwowanych (PKWiU 15.20.16) oraz mączek, grysików i granulek z ryb, skorupiaków, mięczaków i innych wodnych bezkręgowców, nienadających się do spożycia przez ludzi (PKWiU 15.20.17) |
| 17 | ex 15.20.17 | Mączki, gryniki i granulki z ryb, skorupiaków, mięczaków i innych wodnych bezkręgowców, nienadające się do spożycia przez ludzi, z wyłączeniem produktów ubocznych (surowców i przetworów) z ryb oraz innych zwierząt wodnych pozostałych |
| 18 | ex 15.33.30-00.22 | Obierki, liście i strużyny z warzyw – wyłącznie liście i odpady roślin okopowych i warzyw |
| 19 | 15.33.30-00.3 | Odpady – słoma roślin strączkowych, motylkowych i oleistych (z wyłączeniem lnu i konopi) |
| 20 | 15.33.30-00.80 | Żołędzie i kasztany |
| 21 | ex 15.33.30-00.90 | Odpady z roślin pozostałych przeznaczone do spożycia przez zwierzęta, gdzie indziej niewymienione, pozostałe – wyłącznie odpady użytkowe paszowe |
| 22 | 15.41.11 | Oleje i tłuszcze zwierzęce, surowe i rafinowane, z wyjątkiem tłuszczów wołowych, owczych, kozich, wieprzowych i drobiowych – z wyłączeniem stearyny smalcowej do zastosowań przemysłowych (PKWiU 15.41.11-30.11), stearyny smalcowej pozostałej (PKWiU 15.41.11-30.21), oleiny (PKWiU 15.41.11-30.31), tłuszczów i olejów zwierzęcych wraz z frakcjami, niemodyfikowanych chemicznie pozostałych, rafinowanych, technicznych (PKWiU 15.41.11-90.20), tłuszczów i olejów zwierzęcych innych wraz z frakcjami, niemodyfikowanych chemicznie pozostałych, nierafinowanych, technicznych (PKWiU 15.41.11-90.40) |
| 23 | 15.42.13-30 | Tłuszcze i oleje zwierzęce wraz z frakcjami, utwardzone itp. |
| 24 | 15.51.11 | Mleko płynne przetworzone |
| 25 | 15.61.33-33.16 | Ziarno jęczmienia obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 26 | 15.61.33-33.26 | Ziarno owsa obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 27 | 15.61.33-33.32 | Ziarno pszenicy łuszczone, krojone lub śrutowane |
| 28 | 15.61.33-33.34 | Ziarno pszenicy obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 29 | 15.61.33-33.42 | Ziarno żyta łuszczone (łuskane lub obierane), krojone, śrutowane |
| 30 | 15.61.33-33.44 | Ziarno żyta obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 31 | 15.61.33-33.51 | Ziarno kukurydzy – miazdżone i płatkowane |
| 32 | 15.61.33-33.54 | Ziarno kukurydzy – obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 33 | 15.61.33-33.94 | Ziarno zbóż pozostałe obrobione wyłącznie przez śrutowanie |
| 34 | 15.61.50-10.20 | Śruty kukurydziane |
| 35 | 15.61.50-30.20 | Śruty ryżowe |
| 36 | 15.61.50-50.20 | Śruta pszenna |
| 37 | 15.61.50-90.2 | Śruty zbóż |
| 38 | ex 15.61.50-90.40 | Otręby, śruta i inne pozostałości odsiewu, przemiału lub innej obróbki roślin strączkowych – wyłącznie śruty zbożowe i roślin strączkowych |
| 39 | 15.61.50-10.10 | Otręby paszowe kukurydziane |
| 40 | 15.61.50-30.10 | Otręby paszowe ryżowe |
| 41 | 15.61.50-50.10 | Otręby paszowe pszenne |
| 42 | 15.61.50-90.1 | Otręby paszowe zbóż oprócz kukurydzy, ryżu, pszenicy |
| 43 | 15.7 | Pasza dla zwierząt – z wyłączeniem: przetworów z ryb i z ssaków morskich (PKWiU 15.71.10-00.95), karmy dla psów i kotów (PKWiU 15.72.10-00.10 i -00.20) |
| 44 | 15.89.12 | Jaja bez skorupki oraz żółtka jaj, świeże lub zakonserwowane; białka jajek |
| 45 | 24.14.64-50 | Podpuszczka i jej koncentraty |
| 46 | 24.62.10-20.20 | Albumina mleka |

Objaśnienia:

1) ex – dotyczy tylko danego wyrobu z danego grupowania.

2) Wykaz nie ma zastosowania dla zakresu dostawy towarów zwolnionych od podatku albo opodatkowanych stawką 0%.

Ustawa

z dnia 7 listopada 2008 r.

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

(Dz.U. z dnia 28 listopada 2008 r. Nr 209, poz. 1320)
(wyciąg)

(...)

Art. 6

W przypadku rozwiązania spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej lub zaprzestania wykonywania działalności gospodarczej przez osobę fizyczną, w stosunku do której, zgodnie z art. 14 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, nie powstał obowiązek podatkowy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, a zgodnie z art. 14 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, obowiązek podatkowy nie powstałby po wejściu w życie niniejszej ustawy, obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 14 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 7

W przypadku eksportu towarów, w stosunku do którego zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, nie powstał obowiązek podatkowy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, a zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, obowiązek podatkowy nie powstałby po wejściu w życie niniejszej ustawy, obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 8

1. Przepis art. 19 ust. 16b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do podatników, którzy oddali grunt w użytkowanie wieczyste po dniu 30 kwietnia 2004 r., z wyłączeniem podatników, którzy rozliczyli z tego tytułu podatek w całości przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.
2. Jeżeli w związku z oddaniem w użytkowanie wieczyste gruntu po dniu 30 kwietnia 2004 r. podatek został rozliczony w całości przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, późniejsze podwyższenie podstawy opodatkowania nie rodzi obowiązku dokonywania korekt podatku.

Art. 9

Podatnicy, u których odpowiednio wartość sprzedaży (wraz z kwotą podatku) albo kwota

provizji lub innych postaci wynagrodzenia za wykonane usługi (wraz z kwotą podatku) w 2008 r. nie przekroczyła kwot, o których mowa w art. 2 pkt 25 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, mogą wybrać metodę rozliczeń, o której mowa w art. 21 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, począwszy od rozliczenia za pierwszy kwartał 2009 r. po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia 31 grudnia 2008 r.

Art. 10

1. Do rozliczeń za okresy rozliczeniowe poprzedzające okres rozliczeniowy, przypadający na dzień wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy art. 87 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, z zastrzeżeniem ust. 2.
2. Przepisy art. 87 ust. 2a, ust. 4a-4d, ust. 4e pkt 1 oraz ust. 4f ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się również do okresów rozliczeniowych poprzedzających wejście w życie niniejszej ustawy.

Art. 11

W przypadku zmiany prawa do obniżenia podatku należnego, o którym mowa w art. 91 ust. 7c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, ale nie wcześniej niż dnia 1 stycznia 2008 r., korekty, o której mowa w art. 91 ust. 7 ustawy zmienianej w art. 1, dokonuje się w deklaracji podatkowej składanej za pierwszy okres rozliczeniowy po wejściu w życie niniejszej ustawy.

Art. 12

Do wniosków o zwrot kwoty podatku naliczonego w formie zaliczki złożonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy art. 93-95 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 13

Do postępowań wszczętych i niezakończonych decyzją ostateczną przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy art. 109-111 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 14

Podatnicy, o których mowa w art. 116 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, którzy w okresie od dnia 1 maja 2004 r. do dnia poprzedzającego dzień wejścia w życie niniejszej ustawy dokonali zapłaty należności za produkty rolne przed dniem wystawienia faktury i nie powiększyli kwoty podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, o zryczałtowany zwrot podatku, mają prawo do dokonania takiego powiększenia w rozliczeniu za okres rozliczeniowy następujący po okresie, w którym weszła w życie niniejsza ustawa lub za kolejny okres rozliczeniowy, pod warunkiem:

- 1) poinformowania, nie później niż w terminie złożenia deklaracji podatkowej za okres, w którym powiększenie jest dokonywane, naczelnika urzędu skarbowego o dokonaniu tego powiększenia;
- 2) przedstawienia wraz z informacją wymienioną w pkt 1 zestawienia należności wynikających z faktur stanowiących podstawę tego powiększenia oraz kwot zaliczek wynikających z dokumentów stwierdzających dokonanie zapłaty na rachunek bankowy rolnika ryczałtowego;
- 3) posiadania oświadczeń rolników, na rzecz których dokonywane były płatności, potwierdzających posiadanie przez nich statusu rolnika ryczałtowego w momencie wypłaty zaliczki;
- 4) że w kwotach przekazanych należności zawarte były kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku.

Art. 15

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 grudnia 2008 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 1 lit. b i lit. c, pkt 3 lit. b, pkt 4 lit. b, pkt 26 lit. a, lit. b w zakresie art. 33b i 33c i lit. c w zakresie art. 33c, pkt 27 w zakresie art. 33b i 33c, pkt 30 w zakresie art. 33b, pkt 34, pkt 41 lit. a tiret pierwsze w zakresie deklaracji importowej i lit. c tiret drugie w zakresie pkt 2b, pkt 42 lit. g w części dotyczącej ust. 6 pkt 2 w zakresie deklaracji importowej, pkt 52 lit. a w zakresie ust. 3-6, pkt 53 lit. a w części dotyczącej ust. 1 w zakresie art. 33b oraz ust. 2 i lit. b, pkt 54 i pkt 59, art. 3 pkt 2-5 oraz art. 4 pkt 2, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2009 r.

Ustawa

z dnia 23 października 2009 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług

(Dz.U. z dnia 23 listopada 2009 r. Nr 195, poz. 1504)
(wyciąg)

(...)

Art. 2

W okresie do dnia 31 grudnia 2010 r. w przypadku świadczenia usług w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji, rozrywki oraz podobnych usług, takich jak targi i wystawy, oraz usług pomocniczych do tych usług, w tym świadczenia usług przez organizatorów usług w tych dziedzinach, miejscem świadczenia usług jest miejsce, gdzie usługi są faktycznie świadczone.

Art. 3

1. Podatnicy, inni niż wymienieni w art. 97 ust. 1-3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, mogą od dnia 1 grudnia 2009 r. zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego w zgłoszeniu rejestracyjnym, o którym mowa w art. 96 ustawy zmienianej w art. 1, o zamiarze rozpoczęcia wykonywania czynności, o których mowa w art. 97 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.
2. Naczelnik urzędu skarbowego potwierdza, zgodnie z art. 97 ust. 9 ustawy zmienianej w art. 1, zarejestrowanie z dniem

1 stycznia 2010 r. podatników, o których mowa w ust. 1, jako podatników VAT UE.

Art. 4

W okresie do dnia 31 grudnia 2011 r. kwota ustalona w wysokości 250 000 zł, o której mowa w art. 100 ust. 4-6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, wynosi 500 000 zł.

Art. 5

W przypadku usług wykonanych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stanowiących import usług, w stosunku do którego, zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, nie powstał obowiązek podatkowy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 6

Do wniosków o zwrot podatku złożonych do dnia 31 grudnia 2009 r., zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 89 ust. 5 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej

ustawy, przez podmioty nieposiadające siedziby lub miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium kraju, niezarejestrowane na potrzeby podatku na terytorium kraju, stosuje się przepisy dotychczasowe.

Art. 7

Podatników zarejestrowanych jako podatnicy VAT UE na dzień 31 grudnia 2009 r. na podstawie zgłoszenia, o którym mowa w art. 97 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, którzy uzyskali potwierdzenie zgodnie z art. 97 ust. 9 ustawy zmienianej w art. 1, uważa się za podatników zarejestrowanych jako podatników VAT UE na podstawie zgłoszenia, o którym mowa w art. 97 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 8

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2010 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 3, który wchodzi w życie z dniem 1 grudnia 2009 r.;
- 2) art. 1 pkt 7 w zakresie art. 28g, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2011 r.

Ustawa

z dnia 2 grudnia 2009 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług

(Dz.U. z dnia 18 grudnia 2009 r. Nr 215, poz. 1666)
(wyciąg)

(...)

Art. 2

1. Kwotę, o której mowa w art. 113 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, dla 2010 r. przyjmuje się w wysokości 100 000 zł.
2. W 2010 r. podatnicy, u których łączna wartość sprzedaży opodatkowanej w 2009 r. była wyższa niż 50 000 zł i nie przekroczyła 100 000 zł, mogą skorzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, pod warunkiem pisemnego zawiadomienia o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia 15 stycznia 2010 r., z zastrzeżeniem ust. 3.
3. Podatnicy rozpoczynający w 2009 r. wykonywanie czynności określonych w art. 5 ustawy wymienionej w art. 1, u których łączna wartość sprzedaży, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, przekroczyła 50 000 zł i nie przekroczyła 100 000 zł, mogą sko-

rzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, pod warunkiem pisemnego zawiadomienia o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia 15 stycznia 2010 r.

4. W 2011 r. podatnicy, u których łączna wartość sprzedaży opodatkowanej w 2010 r. była wyższa niż 100 000 zł i nie przekroczyła 150 000 zł, mogą skorzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, pod warunkiem pisemnego zawiadomienia o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia 15 stycznia 2011 r., z zastrzeżeniem ust. 5.
5. Podatnicy rozpoczynający w 2010 r. wykonywanie czynności określonych w art. 5 ustawy wymienionej w art. 1, u których łączna wartość sprzedaży, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, przekroczyła 100 000 zł i nie przekroczyła 150 000 zł, mogą sko-

rzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, pod warunkiem pisemnego zawiadomienia o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia 15 stycznia 2011 r.

Art. 3

Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 111 ust. 7 pkt 1 ustawy wymienionej w art. 1 zachowują moc do czasu wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 111 ust. 7 pkt 1 i 2 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż przez 12 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 4

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2010 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 2, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2011 r.

Ustawa

z dnia 29 października 2010 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług

(Dz.U. z dnia 30 listopada 2010 r. Nr 226, poz. 1476)
(wyciąg)

(...)

Art. 2

Zmiany w obowiązujących w dniu ogłoszenia niniejszej ustawy klasyfikacjach statystycznych, wydanych na podstawie przepisów o

statystyce publicznej, oraz w kluczach powiązań między tymi klasyfikacjami, wprowadzone po tym dniu, nie powodują zmian w opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, jeżeli nie zostały określone w ustawie.

Art. 3

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2011 r., z wyjątkiem art. 2, który wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.

Ustawa

z dnia 16 grudnia 2010 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o transporcie drogowym

(Dz.U. z dnia 27 grudnia 2010 r. Nr 247, poz. 1652)
(wyciąg)

ZMIANY:

- <¹> Dz.U. z 2011 r. Nr 102, poz. 585
<²> Dz.U. z 2012 r. poz. 1456
<³> Dz.U. z 2013 r. poz. 35

OBJAŚNIENIA:

- <¹> W brzmieniu obowiązującym od dnia 18 maja 2011 r., z mocą od dnia 1 stycznia 2011 r., na podstawie art. 6 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z dnia 18 maja 2011 r. Nr 102, poz. 585).
<²> W brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2013 r. na podstawie art. 10 ustawy z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z realizacją ustawy budżetowej (Dz.U. z dnia 24 grudnia 2012 r. poz. 1456).
<³> W brzmieniu obowiązującym od dnia 1 stycznia 2014 r. na mocy ustawy z dnia 7 grudnia 2012 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z dnia 9 stycznia 2013 r. poz. 35).

(...)

Art. 3

1. <²> W okresie od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy do dnia 31 grudnia 2013 r., w przypadku nabycia samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, stanowi 60% kwoty podatku określonej w fakturze lub kwoty podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub kwoty podatku należnego od dostawy towarów, dla której podatnikiem jest ich nabywca – nie więcej jednak niż 6000 zł, z zastrzeżeniem ust. 2.
2. Przepis ust. 1 nie dotyczy:
- 1) pojazdów samochodowych mających jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczanej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą, klasyfikowanych na podstawie przepisów prawa o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van;
 - 2) pojazdów samochodowych mających więcej niż jeden rząd siedzeń, które oddzielone są od części przeznaczanej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą i u których długość części przeznaczanej do przewozu ładunków, mierzona po podłodze od najdalej wysuniętego punktu podłogi pozwalającego postawić pionową ścianę lub trwałą przegrodę pomiędzy podłogą a sufitem do tylnej krawędzi podłogi, przekracza 50% długości pojazdu; dla obliczenia proporcji, o której mowa w zdaniu poprzednim, długość pojazdu stanowi odległość pomiędzy dolną krawędzią przedniej

szyby pojazdu a tylną krawędzią podłogi części pojazdu przeznaczanej do przewozu ładunków, mierzona w linii poziomej wzdłuż pojazdu pomiędzy dolną krawędzią przedniej szyby pojazdu a punktem wyprowadzonym w pionie od tylnej krawędzi podłogi części pojazdu przeznaczanej do przewozu ładunków;

- 3) pojazdów samochodowych, które mają otwartą część przeznaczoną do przewozu ładunków;
- 4) pojazdów samochodowych, które posiadają kabinę kierowcy i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu;
- 5) pojazdów samochodowych będących pojazdami specjalnymi w rozumieniu przepisów prawa o ruchu drogowym o przeznaczeniach wymienionych w załączniku do niniejszej ustawy;
- 6) pojazdów samochodowych konstrukcyjnie przeznaczonych do przewozu co najmniej 10 osób łącznie z kierowcą – jeżeli z dokumentów wydanych na podstawie przepisów prawa o ruchu drogowym wynika takie przeznaczenie;
- 7) przypadków, gdy przedmiotem działalności podatnika jest:
 - a) odprzedaż tych samochodów (pojazdów) lub
 - b) oddanie w odpłatne użytkowanie tych samochodów (pojazdów) na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innych umów o podobnym charakterze i te samochody (pojazdy) są przez podatnika przeznaczone wyłącznie do wykorzystania na te cele przez

okres nie krótszy niż sześć miesięcy.

3. Spełnienie wymagań dla pojazdów samochodowych określonych w ust. 2 pkt 1-4 stwierdza się na podstawie dodatkowego badania technicznego przeprowadzonego przez okręgową stację kontroli pojazdów, potwierdzonego zaświadczeniem wydanym przez tę stację oraz dowodu rejestracyjnego pojazdu, zawierającego właściwą adnotację o spełnieniu tych wymagań.
4. W przypadku gdy w pojeździe, dla którego wydano zaświadczenie, o którym mowa w ust. 3, zostały wprowadzone zmiany, w wyniku których pojazd nie spełnia wymagań, o których mowa w ust. 2 pkt 1-4, podatnik jest obowiązany do skorygowania kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym dokonał jego odliczenia.
5. Przepisy ust. 1-4 stosuje się odpowiednio do importu samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych, z tym że do importu samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych, o których mowa w ust. 1, kwotę podatku naliczonego stanowi 60% kwoty wynikającej z dokumentu celnego, z uwzględnieniem kwot wynikających z decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34 ustawy zmienianej w art. 1 – nie więcej jednak niż 6000 zł.
6. W przypadku usługoborców użytkujących samochody osobowe oraz inne pojazdy samochodowe, o których mowa w ust. 1, na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, kwotę podatku naliczonego stanowi 60% kwoty podatku naliczonego od czynszu (raty) lub innych płatności wynikających z zawartej umo-

wy, udokumentowanych fakturą. Suma kwot w całym okresie użytkowania samochodów i pojazdów, o których mowa w zdaniu pierwszym, dotycząca jednego samochodu lub pojazdu, nie może jednak przekroczyć kwoty 6000 zł.

7. Przepisy ust. 1 i 2 stosuje się odpowiednio do nabytych lub importowanych części składowych zużytych do wytworzenia przez podatnika samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych, o których mowa w ust. 1, z uwzględnieniem przepisów ust. 3 i 4, jeżeli te samochody i pojazdy zostały zaliczone przez tego podatnika do środków trwałych w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym.

Art. 4^{<2>}

W okresie od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy do dnia 31 grudnia 2013 r., obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu, wykorzystywanych do napędu samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych, o których mowa w art. 3 ust. 1.

Art. 5^{<2>}

Do dnia 31 grudnia 2013 r. w przypadku wykorzystywania przez podatnika, na cele niezwiązane z prowadzeniem przedsiębiorstwa, samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych, przy nabyciu których kwotę podatku naliczonego stanowiło 50% lub 60% kwoty podatku:

- 1) określonej w fakturze lub
- 2) wynikającej z dokumentu celnego, z uwzględnieniem kwot wynikających z decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3

oraz art. 34 ustawy zmienianej w art. 1, lub

- 3) należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, lub
 - 4) należnego od dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca
- nie więcej jednak niż odpowiednio 5000 zł lub 6000 zł, nie stosuje się art. 8 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1.

Art. 6

1. Przepisu art. 3 ust. 6 oraz art. 5 nie stosuje się do pojazdów samochodowych będących przedmiotem umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, w stosunku do których przysługiwało podatnikowi, na dzień poprzedzający dzień wejścia w życie niniejszej ustawy, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od czynszu (raty) lub innych płatności wynikających z takiej umowy i do których nie miał zastosowania art. 86 ust. 7 ustawy zmienianej w art. 1.
2. Przepis ust. 1 ma zastosowanie:
 - 1) w odniesieniu do umowy zawartej przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, bez uwzględniania zmian tej umowy po wejściu w życie niniejszej ustawy, oraz
 - 2) pod warunkiem że umowa została zarejestrowana we właściwym urzędzie skarbowym do dnia 31 stycznia 2011 r.

Art. 7^{<2>}

W okresie od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy do dnia 31 grudnia 2013 r., przepis art. 32 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, stosuje się również w przypadku, gdy wynagrodzenie jest:

- 1) niższe od wartości rynkowej, a nabywca towarów lub usług nie ma, zgodnie z art. 3 i 4, pełnego prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego;
- 2) niższe od wartości rynkowej, a dokonujący dostawy towarów lub usługodawca nie ma, zgodnie z art. 3 i 4, pełnego prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, a dostawa towarów lub świadczenie usług są zwolnione od podatku;
- 3) wyższe od wartości rynkowej, a dokonujący dostawy towarów lub usługodawca nie ma, zgodnie z art. 3 i 4, pełnego prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Art. 8

W przypadku dostaw energii chłodniczej wykonanych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, w stosunku do których, zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, nie powstał obowiązek podatkowy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 9

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2011 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 16, który wchodzi w życie z dniem ogłoszenia;
- 2)^{<3>} art. 1 pkt 9, pkt 12 i pkt 14, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2014 r.

Ustawa z dnia 18 marca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach

(Dz.U. z dnia 28 marca 2011 r. Nr 64, poz. 332)
(wyciąg)

(...)

Art. 3

W przypadku dostaw złomu stalowego i żeliwnego, złomu metali nieżelaznych, z wyłączeniem złomu metali szlachetnych, dokonanych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, w stosunku do których, zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, nie powstał obowiązek po-

datkowy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 4

Do importu towarów objętych przepisami art. 33a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, dla których obowiązek podatkowy powstał przed dniem wejścia w

życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy art. 33a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 5

Przepis art. 37 ust. 1a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, ma zastosowanie do importu towarów, dla którego obowiązek podatkowy powstał od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 6

W okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 marca 2011 r. podatnik może stosować zwolnienie, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 18a, 19, 19a i 22 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 7

1. W roku 2011 listę przewoźników lotniczych, o której mowa w art. 83 ust. 1c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, Prezes Urzędu Lotnictwa Cywilnego ogłosi do dnia 31 maja 2011 r., w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Urzędu Lotnictwa Cywilnego, na okres od dnia 1 czerwca 2011 r. do dnia 31 marca 2012 r. na podstawie danych uzyskanych od przewoźników lotniczych za rok 2010.
2. Przewoźnicy lotniczy przekazują Prezesowi Urzędu Lotnictwa Cywilnego dane potwierdzające spełnienie kryteriów, o których mowa w art. 83 ust. 1a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, do dnia 30 kwietnia 2011 r.

Art. 8

Przepis art. 91 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się począwszy od korekt dokonywanych za rok 2011.

Art. 9

1. Potwierdzenia stwierdzające spełnienie funkcji oraz kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące, zachowują moc do dnia określonego w tych potwierdzeniach,

chyba że potwierdzenie zostanie cofnięte zgodnie z przepisami ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

2. Kasy rejestrujące nabyte przez użytkowników kas w okresie obowiązywania potwierdzeń wydanych przed dniem 1 września 2011 r. mogą być nadal stosowane do prowadzenia ewidencji obrotu i kwot podatku należnego, pod warunkiem że zapewniają prawidłowość rozliczeń podatnika.
3. Przepisy art. 111 ust. 6d i 6e ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, mają zastosowanie również do spraw wszczętych i niezakończonych do dnia 31 sierpnia 2011 r.
4. Prezes Głównego Urzędu Miar może cofnąć potwierdzenia wydane do dnia 31 sierpnia 2011 r. przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych, w przypadku gdy kasy rejestrujące wprowadzone do obrotu nie odpowiadają przepisom, na podstawie których wydano potwierdzenia (decyzje) o spełnieniu funkcji, kryteriów i warunków technicznych, lub też nie są zgodne ze złożonym wnioskiem lub dokumentami dostarczonymi wraz z wnioskiem albo wzorcem kasy.
5. Do spraw, o których mowa w ust. 3 i 4, stosuje się odpowiednio przepisy o kryteriach i warunkach technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące, obowiązujące w momencie składania wniosku o potwierdzenie spełnienia tych kryteriów.
6. Minister właściwy do spraw finansów publicznych przekaze niezwłocznie Preze-

sowi Głównego Urzędu Miar akta spraw wymienionych w ust. 3.

7. Dotychczasowe przepisy wykonawcze, wydane na podstawie art. 111 ust. 9 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 111 ust. 7a i 9 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż przez 24 miesiące od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 10

Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 19 ust. 22, art. 23 ust. 17, art. 28o, art. 33 ust. 8, art. 41 ust. 16, art. 82 ust. 2 i ust. 3, art. 83 ust. 16, art. 87 ust. 11, art. 89 ust. 2, ust. 3, ust. 5, ust. 7 i ust. 8, art. 90 ust. 11, art. 92 ust. 1, art. 102 ust. 1, art. 106 ust. 11 i art. 130 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 19 ust. 22, art. 23 ust. 17, art. 28o, art. 33 ust. 8, art. 41 ust. 16, art. 82 ust. 2 i ust. 3, art. 83 ust. 16, art. 87 ust. 11, art. 89 ust. 2, ust. 3, ust. 5, ust. 7 i ust. 8, art. 90 ust. 11, art. 92 ust. 1, art. 102 ust. 1, art. 106 ust. 11 i art. 130 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 11

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2011 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 25, art. 2 i 9, które wchodzi w życie z dniem 1 września 2011 r.;
- 2) art. 1 pkt 33 lit. d, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2012 r.

Ustawa

z dnia 9 czerwca 2011 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym

(Dz.U. z dnia 29 czerwca 2011 r. Nr 134, poz. 780)
(wyciąg)

(...)

Art. 4

Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 15 ust. 10 ustawy zmie-

nianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 15 ust. 10 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 5

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2011 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 20, 21 i 28, art. 2 i art. 3, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2012 r.

Ustawa

z dnia 16 listopada 2012 r.

o redukcji niektórych obciążeń administracyjnych w gospodarce

(Dz.U. z dnia 30 listopada 2012 r. poz. 1342)
(wyciąg)

(...)

Art. 22

1. W przypadku czynności, o których mowa w art. 21 ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu dotychczasowym, wykonanych przez małego podatnika przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 21 ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu dotychczasowym.
2. Prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego wynikającą z dokumentów celnych otrzymanych przez małego podatnika przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy powstaje na zasadach określonych w art. 86 ust. 16-18 ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu dotychczasowym.
3. Zawiadomienie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu dotychczasowym, zachowuje moc dla celów stosowania metody kasowej w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.
4. Mały podatnik, który wybrał stosowanie metody kasowej w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu dotychczasowym, przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, może z niej zrezygnować z dniem 1 stycznia 2013 r., pod warunkiem pisemnego zawiadomienia o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia 15 stycznia 2013 r.
5. Mały podatnik może wybrać stosowanie metody kasowej w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, od dnia 1 stycznia 2013 r., pod warunkiem pisem-

nego zawiadomienia o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia 15 stycznia 2013 r.

Art. 23

1. Do wierzytelności powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy art. 89a i art. 89b ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu dotychczasowym, z zastrzeżeniem ust. 2.
2. Przepisy art. 89a i art. 89b ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się również do wierzytelności powstałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, których nieściągalność została, zgodnie z art. 89a ust. 1a ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, uprawdopodobniona po dniu 31 grudnia 2012 r.

Art. 24

Do spraw wszczętych i niezakończonych do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy wydaniem decyzji o interpretację indywidualną stosuje się przepisy art. 62a ustawy zmienianej w art. 2, art. 83d ustawy zmienianej w art. 7 oraz art. 109a ustawy zmienianej w art. 12, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w zakresie obowiązku zamieszczania w Biuletynie Informacji Publicznej.

Art. 25

1. Opłaty za korzystanie ze środowiska za 2012 r. są wnoszone na podstawie art. 285 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 9, w brzmieniu dotychczasowym.
2. Wykaz zawierający informacje i dane, o których mowa w art. 287 ustawy zmienianej w art. 9, za drugie półrocze 2012 r. jest

składany i przekazywany zgodnie z przepisami dotychczasowymi.

Art. 26

Zwrot akcyzy określony w art. 82 ust. 1, 2 i 2e ustawy zmienianej w art. 15 i niedokonany przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy następuje wraz z odsetkami, o których mowa w art. 82 ust. 6a ustawy zmienianej w art. 15, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 27

Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 19 ust. 22, art. 28o, art. 82 ust. 3, art. 86 ust. 21, art. 92 ust. 1 pkt 3, art. 106 ust. 12, art. 146d ust. 1 ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 19 ust. 22, art. 28o, art. 82 ust. 3, art. 86 ust. 21, art. 92 ust. 1 pkt 3, art. 106 ust. 12, art. 146d ust. 1 ustawy zmienianej w art. 11, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2013 r., i mogą być zmieniane na podstawie tych przepisów.

Art. 28

Przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 38 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 15, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują moc do czasu wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 38 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 15, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż przez 6 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 29

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2013 r.

Ustawa

z dnia 7 grudnia 2012 r.

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

(Dz.U. z dnia 9 stycznia 2013 r. poz. 35)
(wyciąg)

ZMIANY:

<¹> Dz.U. z 2013 r. poz. 1608

OBJAŚNIENIA:

<¹> W brzmieniu obowiązującym od dnia 31 grudnia 2013 r. na mocy art. 3 ustawy z dnia 8 listopada 2013 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z dnia 20 grudnia 2013 r. poz. 1608).

(...)

Art. 4

Ustanowienie przedstawiciela podatkowego zgodnie z przepisami dotychczasowymi zachowuje ważność.

Art. 5

W okresie od dnia 1 kwietnia 2013 r. do dnia 31 grudnia 2013 r. wewnątrzspółnotowa dostawa towarów, o której mowa w art. 13 ust. 6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, występuje, jeżeli dokonującym dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy zmienianej w art. 1, niekorzystający ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 tej ustawy.

Art. 6

W okresie od dnia 1 kwietnia 2013 r. do dnia 31 grudnia 2013 r.:

- 1) warunek, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jest spełniony, jeżeli dokonującym dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, niekorzystający ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym;
- 2) warunek, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 8 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jest spełniony, jeżeli usługodawcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, niekorzystający ze zwolnienia na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 7

1. W przypadku czynności wykonanych przed dniem 1 stycznia 2014 r. obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19-21

ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed tym dniem.

2. Czynność, dla której w związku z jej wykonywaniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się na potrzeby stosowania ust. 1 za wykonaną z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te płatności lub rozliczenia, do momentu zakończenia wykonywania tej czynności. Czynność wykonywaną w sposób ciągły przez okres dłuższy niż rok, dla której w związku z jej wykonywaniem w danym roku nie upływają terminy płatności lub rozliczeń, uznaje się za wykonaną z upływem każdego roku podatkowego, do momentu zakończenia wykonywania tej czynności.
3. <¹> W przypadku czynności, o których mowa w art. 19a ust. 5 pkt 3 i 4 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, które zostaną wykonane po dniu 31 grudnia 2013 r., dla których przed dniem 1 stycznia 2014 r. wystawiono fakturę, obowiązek podatkowy powstaje zgodnie z art. 19 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed tym dniem.

Art. 8<¹>

1. W przypadku czynności, o których mowa w art. 7 ust. 1 i 3, podstawę opodatkowania ustala się zgodnie z przepisami art. 29-31 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2014 r.
2. W przypadku usług:
 - 1) najmu, dzierżawy, leasingu lub usług o podobnym charakterze,
 - 2) ochrony osób oraz ochrony, dozoru i przechowywania mienia,
 - 3) stałej obsługi prawnej i biurowej,
 - 4) dystrybucji energii elektrycznej, ciepłej lub chłodniczej oraz gazu przewodowego
 – wykonanych po dniu 31 grudnia 2013 r., w odniesieniu do których usługodawca otrzymał przed dniem 1 stycznia 2014 r. całość lub część należności, w stosunku do której obo-

wiązek podatkowy powstał zgodnie z art. 19 ust. 11 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2014 r., do podstawy opodatkowania określonej zgodnie z przepisami art. 29a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie wlicza się tej należności.

Art. 9

W okresie od dnia 1 kwietnia 2013 r. do dnia 31 grudnia 2013 r., w zakresie podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów, przepisy celne dotyczące poboru i wymiaru cła stosuje się zgodnie z art. 38 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1 odpowiednio również do podatników, o których mowa w art. 17 ust. 1b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 10

W okresie do dnia 31 marca 2014 r. zachowuje moc lista przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym ogłoszona przez Prezesa Urzędu Lotnictwa Cywilnego na podstawie art. 83 ust. 1c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 11

1. Do rozliczeń za okresy rozliczeniowe, które upływają w dniu 31 grudnia 2013 r., stosuje się przepisy art. 86 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2014 r.
2. W okresie od dnia 1 kwietnia 2013 r. do dnia 31 grudnia 2013 r. prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w odniesieniu do wewnątrzspółnotowego nabycia towarów, dostawy towarów oraz świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca towarów lub usług, powstaje w rozliczeniu za okres, o którym mowa w art. 86 ust. 10 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, pod warunkiem uwzględnienia przez podatnika kwoty podatku należnego z tytułu tych transakcji w deklaracji podatkowej, w któ-

rej jest on obowiązany rozliczyć podatek należny z tego tytułu.

Art. 12

1. Do dokumentowania czynności dokonanych przed dniem 1 stycznia 2014 r. stosuje się przepisy art. 106 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed tym dniem, oraz przepisy wydane na jego podstawie, z zastrzeżeniem ust. 2.
2. Do wystawiania faktur korygujących faktury wystawione przed dniem 1 stycznia 2014 r. i faktury wystawione zgodnie z ust. 1 oraz do wystawiania faktur będących duplikatami takich faktur stosuje się odpowiednio przepisy art. 106j-106l ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.
3. Akceptację przesyłania faktur w formie elektronicznej, wyrażoną na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem 1 stycznia 2014 r., uznaje się za akceptację stosowania faktur elektronicznych,

o której mowa w art. 106n ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 13

Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 19 ust. 22, art. 28o, art. 82 ust. 3, art. 86 ust. 21, art. 92 ust. 1 pkt 3, art. 106 ust. 12 i art. 146d ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 19 ust. 22, art. 28o, art. 82 ust. 3, art. 86 ust. 21, art. 92 ust. 1 pkt 3, art. 106 ust. 12 i art. 146d ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2013 r., i mogą być zmieniane na podstawie tych przepisów.

Art. 14

Ilekroć w odrębnych przepisach jest mowa o „fakturze VAT” lub „fakturze VAT w rozu-

mieniu przepisów o podatku od towarów i usług”, należy przez to rozumieć fakturę, o której mowa w art. 2 pkt 31 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 15

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2013 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 1 lit. b – w zakresie art. 2 pkt 31 i 32, pkt 6, pkt 8 lit. b, pkt 9, pkt 16-18, 23-28, 31, pkt 32 lit. b, d-f, pkt 33 lit. e-h, pkt 34 lit. a tiret pierwsze, drugie, piąte, siódme i ósme, lit. b, c i e, pkt 37 lit. a tiret drugie, pkt 38 lit. a tiret pierwsze, trzecie, czwarte i piąte oraz lit. b-l, pkt 39, pkt 40 lit. b i d, pkt 41, 42, pkt 43 lit. a, c i d, pkt 44 lit. b-d, pkt 45, pkt 46 lit. a, pkt 47 lit. a i b, pkt 48-51, pkt 52 lit. a i c, pkt 54-56, pkt 57 lit. b i c, pkt 58 lit. a-c i lit. e, pkt 59, pkt 61-64 i 68 oraz art. 2, art. 3, art. 7, art. 8, art. 11 ust. 1, art. 12 i art. 14, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2014 r.

Ustawa z dnia 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw

(Dz.U. z dnia 5 września 2013 r. poz. 1027)
(wyciąg)

(...)

Art. 6

1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych w wykazie, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, uwzględnia podmioty, które złożyły kaucję gwarancyjną przed dniem 1 października 2013 r., z wyjątkiem podmiotów, które przed tym dniem złożyły wniosek o zwrot kaucji gwarancyjnej w całości.
2. Jeżeli wniosek o zwrot kaucji gwarancyjnej złożono przed dniem 1 października 2013 r., zwrot kaucji następuje nie później niż po upływie 10 dni od dnia złożenia tego wniosku.

3. Termin 12 miesięcy, o którym mowa w art. 105b ust. 4 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, liczy się od dnia 1 października 2013 r.

Art. 7

Warunek, który odnosi się do czterech poprzedzających kwartałów, o którym mowa w art. 99 ust. 3a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się począwszy od rozliczenia za pierwszy okres rozliczenia czwartego kwartału 2014 r.

Art. 8

Przepisy działu Xa ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, sto-

suje się do dostaw towarów dokonanych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 9

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 października 2013 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 4 w zakresie art. 105b ust. 1-7 i 10 oraz art. 6 ust. 2, które wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia;
- 2) art. 1 pkt 7, który wchodzi w życie pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym upływa 14. dzień od dnia ogłoszenia;
- 3) art. 3-5, które wchodzi w życie z dniem 31 grudnia 2013 r.

Ustawa

z dnia 7 lutego 2014 r.

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

(Dz.U. z dnia 13 marca 2014 r. poz. 312)
(wyciąg)

(...)

Art. 7

1. W przypadku użycia przez podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza pojazdów samochodowych nabytych, importowanych lub wytworzonych przez podatnika przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, przy których nabyciu, imporcie lub wytworzeniu kwotę podatku naliczonego stanowiło 50% lub 60% kwoty podatku:
 - 1) wynikającej z faktury otrzymanej przez podatnika,
 - 2) należnego z tytułu:
 - a) świadczenia usług, dla którego zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 1 podatnikiem jest ich usługobiorca,
 - b) dostawy towarów, dla której zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy zmienianej w art. 1 podatnikiem jest ich nabywca,
 - c) wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów,
 - 3) należnego, w przypadku, o którym mowa w art. 33a ustawy zmienianej w art. 1,
 - 4) wynikającej z otrzymanego dokumentu celnego, deklaracji importowej w przypadku, o którym mowa w art. 33b ustawy zmienianej w art. 1, oraz z decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34 tej ustawy
 - nie więcej jednak niż odpowiednio 5000 zł lub 6000 zł, nie stosuje się przepisu art. 8 ust. 2 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1.
2. Na potrzeby ust. 1 przepis art. 8 ust. 6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio.

Art. 8

W przypadku pojazdów, o których mowa w art. 86a ust. 4 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nabytych, importowanych lub wytworzonych przez podatnika, lub używanych na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy:

- 1) ewidencję, o której mowa w art. 86a ust. 4 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, prowadzi się począwszy od

dnia, w którym poniesiono pierwszy, od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, wydatek związany z tymi pojazdami;

- 2) informację, o której mowa w art. 86a ust. 12 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, składa się w terminie 7 dni od dnia, w którym poniesiono pierwszy, od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, wydatek związany z tymi pojazdami.

Art. 9

1. Dodatkowe badanie techniczne, o którym mowa w art. 86a ust. 10 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, powinno być przeprowadzone w terminie najbliższego obowiązkowego okresowego badania technicznego, nie później jednak niż przed upływem 3 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.
2. Jeżeli przed terminem najbliższego obowiązkowego okresowego badania technicznego lub przed upływem 3 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy pojazd, o którym mowa w art. 86a ust. 9 pkt 1 i 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jest przedmiotem dostawy, dodatkowe badanie techniczne, o którym mowa w art. 86a ust. 10 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, powinno być przeprowadzone nie później niż przed dniem dokonania dostawy.
3. Zaświadczenia wydane przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy dla pojazdów, o których mowa w art. 86a ust. 2 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują ważność na potrzeby stosowania art. 86a ust. 9 pkt 1 lit. a tej ustawy, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 10

Przepisy art. 86a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w zakresie wynikającym z upoważnienia Rzeczypospolitej Polskiej do stosowania szczególnego środka stanowiącego odstępstwo od art. 168 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, str. 1, z późn. zm.) stosuje się w okresie obowiązywania tego upoważnienia.

Art. 11

1. Przepisy art. 90b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do pojazdów samochodowych nabytych, importowanych lub wytworzonych przez podatnika od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, z zastrzeżeniem ust. 2.
2. Przepisy art. 90b ust. 1 pkt 2 oraz ust. 6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się również odpowiednio do sprzedaży pojazdów samochodowych, o których mowa w art. 7.

Art. 12

1. Obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika do dnia 30 czerwca 2015 r. paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu, wykorzystywanych do napędu:
 - 1) samochodów osobowych;
 - 2) innych niż samochody osobowe pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, w których liczba miejsc (siedzeń) łącznie z miejscem dla kierowcy wynosi:
 - a) 1 – jeżeli dopuszczalna ładowność jest mniejsza niż 425 kg,
 - b) 2 – jeżeli dopuszczalna ładowność jest mniejsza niż 493 kg,
 - c) 3 lub więcej – jeżeli dopuszczalna ładowność jest mniejsza niż 500 kg.
2. Przepis ust. 1 nie dotyczy pojazdów samochodowych, które są wykorzystywane przez podatnika wyłącznie do działalności gospodarczej.
3. Dopuszczalna ładowność pojazdu oraz liczba miejsc (siedzeń), o których mowa w ust. 1 pkt 2, są określane na podstawie dokumentów wydanych zgodnie z przepisami o ruchu drogowym. Pojazdy, które w dokumentach, o których mowa w zdaniu pierwszym, nie mają określonej dopuszczalnej ładowności lub liczby miejsc, uznaje się również za samochody osobowe, o których mowa w ust. 1 pkt 1.

Art. 13

1. W przypadku pojazdów samochodowych będących przedmiotem umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o

podobnym charakterze zawartej przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, w stosunku do których na dzień poprzedzający dzień wejścia w życie niniejszej ustawy kwotę podatku naliczonego stanowiła cała kwota podatku od towarów i usług wykazanego na fakturze, nie stosuje się przepisu art. 86a ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w odniesieniu do wydatków, o których mowa w art. 86a ust. 2 pkt 2 tej ustawy, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

2. Przepis ust. 1 ma zastosowanie w odniesieniu do umów, o których mowa w tym przepisie:
 - 1) bez uwzględnienia zmian umowy dokonywanych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy oraz
 - 2) pod warunkiem że:
 - a) pojazdy samochodowe będące przedmiotem tych umów zostały wydane podatnikowi przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy,
 - b) umowa została zarejestrowana przez podatnika dokonującego

odliczenia u właściwego dla niego naczelnika urzędu skarbowego najpóźniej w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 14

1. Przepisy ustaw zmienianych w art. 2 i art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do samochodów osobowych:
 - 1) nabytych lub wytworzonych przez podatnika od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy;
 - 2) używanych na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze zawartej od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.
2. W przypadku, o którym mowa w art. 11 ust. 2, przepisy art. 14 ust. 2 pkt 7f i ust. 2d oraz art. 23 ust. 1 pkt 43 lit. c i ust. 3c ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 12 ust. 1 pkt 4g i ust. 10 oraz art. 16 ust. 1 pkt 46 lit. c i ust. 7c ustawy zmienianej

w art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio.

Art. 15

W przypadku gdy przed dniem 1 stycznia 2015 r. dokonano czasowej rejestracji, o której mowa w art. 74 ust. 2 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 4, bez dołączonego do wniosku o rejestrację zaświadczenia, o którym mowa w art. 72 ust. 1 pkt 8 tej ustawy, w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2015 r., wydanie dowodu rejestracyjnego po dniu 1 stycznia 2015 r. nie wymaga złożenia tego zaświadczenia.

Art. 16

Przepis art. 7 stosuje się do rozliczeń za okresy rozliczeniowe rozpoczynające się od dnia 1 stycznia 2014 r.

Art. 17

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2014 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 7 i 8, art. 4 i art. 6, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2015 r.

Ustawa z dnia 25 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa

(Dz.U. z dnia 3 września 2014 r. poz. 1171)
(wyciąg)

(...)

Art. 3

1. Osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna, która:
 - 1) posiada:
 - a) siedzibę działalności gospodarczej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej albo
 - b) stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, albo
 - c) stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej i które wybiera w celu przedłożenia zgłoszenia, jeżeli nie posiada siedziby działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, ale posiada więcej niż jedno stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej

- oraz
- 2) zamierza świadczyć od dnia 1 stycznia 2015 r. na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a ustawy wymienionej w art. 1, mających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej usługi:
 - a) telekomunikacyjne – dotyczące transmisji, emisji i odbioru sygnałów, tekstów, obrazów i dźwięków lub wszelkiego rodzaju informacji drogą kablową, radiową, optyczną lub za pośrednictwem innych systemów elektromagnetycznych, w tym związane z nimi przeniesienie lub cesję praw do użytkowania środków dla zapewnienia takiej transmisji, emisji i odbioru, wraz z zapewnieniem dostępu do ogólnosięciowych sieci informacyjnych,
 - b) nadawcze – zawierające treści audio i audiowizualne, takie jak programy radiowe lub telewizyjne dostarczane za pośrednic-

twem sieci komunikacyjnych, powszechnie udostępniane przez dostawcę usług medialnych i objęte jego odpowiedzialnością redakcyjną, przeznaczone do jednoczesnego słuchania lub oglądania zgodnie z zaplanowanym programem,

- c) elektroniczne

- może od dnia 1 października 2014 r. do dnia 31 grudnia 2014 r. złożyć, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej rozliczania podatku od wartości dodanej należnego z tytułu świadczenia tych usług.
2. Zgłoszenie powinno zawierać dane, o których mowa w załączniku do rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) nr 815/2012 z dnia 13 września 2012 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania rozporządzenia Rady (UE) nr 904/2010 w odniesieniu do procedur szczególnych dotyczących podatników

niemających siedziby, którzy świadczą usługi telekomunikacyjne, usługi nadawcze lub usługi elektroniczne na rzecz osób niebędących podatnikami (Dz. Urz. UE L 249 z 14.09.2012, str. 3).

3. Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście dokonuje identyfikacji podatnika na potrzeby procedury, o której mowa w ust. 1, i potwierdza zgłoszenie, wykorzystując numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od towarów i usług.
4. W przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna, nie spełnia warunków do korzystania z procedury, o której mowa w ust. 1, Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście wydaje postanowienie o odmowie przyjęcia zgłoszenia informującego o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej rozliczania podatku od towarów i usług, na które służy zażalenie. O wydaniu postanowienia powiadamia się również za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
5. Osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna zidentyfikowana na potrzeby procedury, o której mowa w ust. 1, jest obowiązana, w okresie od dnia złożenia zgłoszenia do dnia 31 grudnia 2014 r., do niezwłocznego zawiadomienia Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście za pomocą środków komunikacji elektronicznej o:
 - 1) zmianach danych objętych zgłoszeniem, z wyjątkiem tych, których aktualizacji dokonał na podstawie art. 96 ust. 12 ustawy wymienionej w art. 1 lub ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz.U. z 2012 r. poz. 1314 oraz z 2013 r. poz. 2);
 - 2) zmianach, które dotyczyłyby działalności objętej procedurą, o której mowa w ust. 1, w wyniku których przestał spełniać warunki do jej stosowania;
 - 3) rezygnacji z zamiaru korzystania z procedury, o której mowa w ust. 1, za pośrednictwem Rzeczypospolitej Polskiej.
6. W przypadkach, o których mowa w ust. 5 pkt 2 i 3, Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście wydaje postanowienie o wygaśnięciu identyfikacji na potrzeby procedury, o której mowa w ust. 1, na które służy zażalenie. O wydaniu postanowienia powiadamia się również za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Art. 4

1. W przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna nieposiadająca siedziby działalności gospodarczej lub sta-

łego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej, wykonująca czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług lub podatkiem od wartości dodanej na terytorium Unii Europejskiej, która nie zarejestrowała swojej działalności gospodarczej na terytorium Unii Europejskiej i wobec której nie powstaje wymóg identyfikacji na potrzeby tych podatków na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej, zamierza świadczyć od dnia 1 stycznia 2015 r. na rzecz osób niebędących podatnikami, o których mowa w art. 28a ustawy wymienionej w art. 1, mających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu w innym państwie członkowskim Unii Europejskiej usługi:

- 1) telekomunikacyjne – dotyczące transmisji, emisji i odbioru sygnałów, tekstów, obrazów i dźwięków lub wszelkiego rodzaju informacji drogą kablową, radiową, optyczną lub za pośrednictwem innych systemów elektromagnetycznych, w tym związane z nimi przeniesienie lub cesję praw do użytkowania środków dla zapewnienia takiej transmisji, emisji i odbioru, wraz z zapewnieniem dostępu do ogólnosięwiatowych sieci informacyjnych lub
- 2) nadawcze – zawierające treści audio i audiowizualne, takie jak programy radiowe lub telewizyjne dostarczane za pośrednictwem sieci komunikacyjnych, powszechnie dostępne przez dostawcę usług medialnych i objęte jego odpowiedzialnością redakcyjną, przeznaczone do jednoczesnego słuchania lub oglądania zgodnie z zaplanowanym programem – może od dnia 1 października 2014 r. do dnia 31 grudnia 2014 r. złożyć, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście zgłoszenie informujące o zamiarze skorzystania z procedury szczególnej rozliczania podatku od towarów i usług lub podatku od wartości dodanej, należnego z tytułu świadczenia tych usług.
2. Zgłoszenie powinno zawierać w szczególności: nazwę podmiotu zagranicznego, jego adres wraz z kodem pocztowym, adres poczty elektronicznej, adres strony internetowej należącej do tego podmiotu, 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 został on zidentyfikowany na potrzeby podatku od towarów i usług lub podatku od wartości dodanej na terytorium Unii Europejskiej.
3. Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście, potwierdzając zgłoszenie, nadaje za pomocą środków

komunikacji elektronicznej numer identyfikacyjny na potrzeby rozliczania wykonywanych przez niego usług telekomunikacyjnych lub usług nadawczych.

4. W przypadku gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna, nie spełnia warunków do korzystania z procedury, o której mowa w ust. 1, Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście wydaje postanowienie o odmowie przyjęcia zgłoszenia informującego o zamiarze skorzystania z procedury, o której mowa w ust. 1, na które służy zażalenie. O wydaniu postanowienia powiadamia się również za pomocą środków komunikacji elektronicznej.
5. Osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna zidentyfikowana na potrzeby procedury, o której mowa w ust. 1, jest obowiązana, w okresie od dnia złożenia zgłoszenia do dnia 31 grudnia 2014 r., do niezwłocznego zawiadomienia Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście za pomocą środków komunikacji elektronicznej o:
 - 1) zmianach danych objętych zgłoszeniem, o którym mowa w ust. 1;
 - 2) zmianach, które dotyczyłyby działalności objętej procedurą, o której mowa w ust. 1, w wyniku których przestał spełniać warunki do jej stosowania;
 - 3) rezygnacji z zamiaru korzystania z procedury, o której mowa w ust. 1, za pośrednictwem Rzeczypospolitej Polskiej.
6. W przypadkach, o których mowa w ust. 5 pkt 2 i 3, Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście wydaje postanowienie o wygaśnięciu identyfikacji na potrzeby procedury, o której mowa w ust. 1, na które służy zażalenie. O wydaniu postanowienia powiadamia się również za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Art. 5

Podmioty zagraniczne, o których mowa w art. 132 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, które zostały zidentyfikowane zgodnie z art. 132 ust. 5 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, uznaje się za zidentyfikowane na potrzeby procedury szczególnej rozliczania VAT, o której mowa w dziale XII w rozdziale 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 6

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2015 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 1 lit. a, który wchodzi w życie z dniem ogłoszenia, z mocą od dnia 1 stycznia 2014 r.;
- 2) art. 3 i art. 4, które wchodzi w życie z dniem 1 października 2014 r.

Ustawa

z dnia 9 kwietnia 2015 r.

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych

(Dz.U. z dnia 4 maja 2015 r. poz. 605)
(wyciąg)

(...)

Art. 3

1. W przypadku uiszczenia przed dniem 1 lipca 2015 r. całości lub części zapłaty na poczet dokonanej od tego dnia dostawy towarów, dla której podatnikiem od dnia 1 lipca 2015 r. przestał być nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, do tej dostawy stosuje się przepis art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.
2. W przypadku uiszczenia przed dniem 1 lipca 2015 r. całości lub części zapłaty na poczet dokonanej od tego dnia dostawy towarów, dla której podatnikiem od dnia 1 lipca 2015 r. stał się nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, korekty rozliczenia tej zapłaty dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów.

Art. 4

W przypadku zawarcia przed dniem 1 lipca 2015 r. umowy lub umów, w ramach których występują dostawy towarów wymienionych w poz. 28a-28c załącznika nr 11 do ustawy wymienionej w art. 1, przepisy art. 17 ust. 1c-1e ustawy wymienionej w art. 1 stosuje się odpowiednio do tych dostaw dokonanych od dnia 1 lipca 2015 r., jeżeli łączna wartość tych dostaw, bez kwoty podatku, przekracza od dnia 1 lipca 2015 r. kwotę 20 000 zł.

Art. 5

Do wierzytelności powstałych przed dniem 1 lipca 2015 r., których nieściągalność zgodnie z art. 89a ust. 1a ustawy wymienionej w art. 1 została uprawdopodobniona po dniu 31 grudnia 2012 r., mogą mieć zastosowanie przepisy art. 89a i art. 89b ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 6

1. Przepis art. 90c ustawy wymienionej w art. 1 ma zastosowanie do towarów i usług nabytych od dnia 1 stycznia 2016 r.
2. W przypadku nakładów poniesionych przed dniem 1 stycznia 2016 r. na nabycie, w tym na nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworze-

nie nieruchomości, stanowiącej majątek przedsiębiorstwa danego podatnika, do których miał zastosowanie art. 90a ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, korekty kwoty podatku naliczonego w pozostałym jej okresie dokonuje się na zasadach określonych w art. 90c ustawy wymienionej w art. 1.

Art. 7

Informacje podsumowujące w obrocie krajowym, o których mowa w art. 101a ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, składa się za okresy rozliczeniowe, które przypadają od dnia 1 lipca 2015 r.

Art. 8

W przypadku kaucji gwarancyjnych, o których mowa w art. 105b ust. 3 pkt 1 ustawy wymienionej w art. 1, złożonych przed dniem 1 lipca 2015 r., odsetki, o których mowa w art. 105b ust. 9a ustawy wymienionej w art. 1, nalicza się od dnia 1 lipca 2015 r.

Art. 9

1. Przepisy art. 105b ust. 3b-3f ustawy wymienionej w art. 1 mają zastosowanie do kaucji gwarancyjnych, o których mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 i 3 ustawy wymienionej w art. 1, złożonych przed dniem 1 lipca 2015 r., w przypadku gdy od tego dnia:
 - 1) złożono wniosek w sprawie:
 - a) przedłużenia terminu ważności złożonej kaucji gwarancyjnej lub
 - b) podwyższenia wysokości złożonej kaucji gwarancyjnej, lub
 - c) zmiany formy kaucji gwarancyjnej, o której mowa w art. 105b ust. 3a ustawy wymienionej w art. 1, jeżeli w ramach dokonywanej zmiany wystąpi co najmniej jedna z form kaucji gwarancyjnej, o których mowa w art. 105b ust. 3 pkt 2 lub 3 ustawy wymienionej w art. 1, lub
 - 2) nastąpiła zmiana właściwości naczelnika urzędu skarbowego na podstawie art. 105d ustawy wymienionej w art. 1.
2. Jeżeli w przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, podmiot, który złożył kaucję gwarancyjną, nie dostosuje kaucji gwarancyjnej w terminie 3 miesięcy, licząc od dnia, w którym miała miejsce zmiana właściwości naczelnika urzędu skarbowego,

do wymogów, o których mowa w art. 105b ust. 3b-3f ustawy wymienionej w art. 1, właściwy naczelnik urzędu skarbowego usuwa pierwszego dnia roboczego miesiąca następującego po upływie tego terminu podmiot z wykazu, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1.

Art. 10

Przepis art. 105b ust. 4 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie ma zastosowania do kaucji gwarancyjnych z określonym terminem ważności, złożonych przed dniem 1 lipca 2015 r., z wyjątkiem przypadków, gdy od tego dnia złożono wniosek w sprawie przedłużenia terminu ważności kaucji gwarancyjnej.

Art. 11

1. Podmioty, które przed dniem 1 lipca 2015 r. złożyły kaucję gwarancyjną, o której mowa w art. 105b ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, i kaucja ta została przyjęta przed tym dniem, dokonujące od dnia 1 lipca 2015 r. dostawy towarów, o których mowa w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy wymienionej w art. 1, są obowiązane do dnia 30 września 2015 r. podwyższyc kaucję gwarancyjną do wysokości wynikającej z art. 105b ust. 2 pkt 2 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.
2. Do dnia podwyższenia kaucji gwarancyjnej, nie później jednak niż do dnia 30 września 2015 r., w przypadkach, o których mowa w ust. 1, stosuje się przepisy art. 105a ust. 3 pkt 3 lit. b, art. 105b ust. 2 i ust. 5 pkt 3, art. 105c ust. 5 pkt 2, ust. 6 i ust. 9 pkt 2 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.
3. W okresie do dnia podwyższenia kaucji gwarancyjnej do wysokości 10 000 000 zł, nie później jednak niż do dnia 30 września 2015 r., w przypadku gdy podmioty, które przed dniem 1 lipca 2015 r. wniosły kaucję gwarancyjną, o której mowa w art. 105b ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, w wysokości 3 000 000 zł i kaucja ta została przyjęta przed dniem 1 lipca 2015 r., dokonują od tego dnia dostawy towarów, o których mowa w poz. 10 i 11 załącznika nr 13 do ustawy wymienionej w art. 1, sto-

suje się przepisy art. 105a ust. 3 pkt 3 i art. 105c ust. 5 i 6 ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 12

1. W przypadku postępowania o udzielenie zamówienia publicznego prowadzonego na podstawie ustawy wymienionej w art. 2, wszczętego przed dniem 1 lipca 2015 r., którego przedmiot objęty jest zakresem niniejszej ustawy, zamawiający zwraca wykonawców, którzy złożyli oferty, do przedstawienia informacji dotyczącej kwoty podatku od towarów i usług doliczonej do ceny złożonej oferty, jeżeli ta informacja nie wynika z treści oferty, oraz informacji dotyczącej możliwości powstania u zamawiającego obowiązku podatkowego na podstawie ustawy wymienio-

nej w art. 1, wraz ze wskazaniem nazwy (rodzaju) towaru lub usługi, których dostawa lub świadczenie będzie prowadzić do jego powstania, oraz ich wartości bez kwoty podatku, a następnie poprawia ofertę w zakresie ceny przez pomniejszenie tej ceny o podatek od towarów i usług w zakresie, w jakim u zamawiającego powstaje obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług. Oferta, której wybór powodowałby powstanie obowiązku podatkowego u zamawiającego, jest oceniana z uwzględnieniem art. 91 ust. 3a ustawy wymienionej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

2. W przypadku umów w sprawach zamówień publicznych zawartych przed dniem 1 lipca 2015 r. zamawiający jest uprawniony do wystąpienia o zmianę umowy w

zakresie obniżenia wynagrodzenia wykonawcy o kwotę podatku od towarów i usług, którą obowiązany jest rozliczyć zamiast wykonawcy na podstawie przepisów ustawy wymienionej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą. W zakresie przedstawienia informacji dotyczącej kwoty podatku od towarów i usług stosuje się odpowiednio ust. 1. Brak zgody wykonawcy na zmianę umowy uprawnia zamawiającego do odstąpienia od niej.

Art. 13

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2015 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 3-5, 8, 9, pkt 10 lit. a – w zakresie art. 99 ust. 7 pkt 2, i pkt 18 oraz art. 6, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r.

Ustawa z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw

(Dz.U. z dnia 14 czerwca 2016 r. poz. 846)
(wyciąg)

(...)

Art. 6

1. Informację, o której mowa w art. 82 § 1b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, składa się za miesiące, które przypadają od dnia 1 lipca 2016 r.
2. Do przekazywania informacji, o której mowa w art. 82 § 1b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą:
 - 1) za miesiące, które przypadają od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 31 grudnia 2016 r., nie są obowiązani mali i średni przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobo-

dzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2015 r. poz. 584, z późn. zm.);

- 2) za miesiące, które przypadają od dnia 1 lipca 2016 r. do dnia 31 grudnia 2017 r., nie są obowiązani mikroprzedsiębiorcy w rozumieniu ustawy, o której mowa w pkt 1.

Art. 7

Przepisy art. 119a-119f ustawy zmienianej w art. 1 mają zastosowanie do korzyści podatkowej uzyskanej po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 8

1. Tworzy się Radę do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania.

2. Radę do Spraw Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania pierwszej kadencji powołuje się w terminie 60 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 9

Ustawa wchodzi w życie po upływie 30 dni od dnia ogłoszenia, z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 5, art. 4 i art. 6, które wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2016 r.;
- 2) art. 3 pkt 2 lit. a, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017 r.;
- 3) art. 3 pkt 2 lit. b, który wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.

Ustawa

z dnia 22 czerwca 2016 r.

o zmianie ustawy – Prawo celne oraz niektórych innych ustaw

(Dz.U. z dnia 12 sierpnia 2016 r. poz. 1228)
(wyciąg)

(...)

Art. 24

1. Pozwolenia na stosowanie zabezpieczenia generalnego, o których mowa w art. 251 ust. 1 lit. b rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniającego rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015, str. 1, z późn. zm.), zwanego dalej „rozporządzeniem delegowanym”, uprawniają do stosowania zabezpieczenia generalnego w wysokości stanowiącej 100% kwoty referencyjnej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.
2. Zabezpieczenia generalne złożone przed dniem, o którym mowa w art. 288 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013, str. 1, z późn. zm.), zwanego dalej „unijnym kodeksem celnym”, na podstawie pozwoleń, o których mowa w ust. 1, mogą być stosowane do zabezpieczenia długu celnego i innych opłat powstałych lub mogących powstać w wyniku operacji dokonywanych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, z zastrzeżeniem ust. 3, jeżeli:
 - 1) kwota złożonego zabezpieczenia generalnego stanowi 100% kwoty referencyjnej albo
 - 2) zostanie złożone dodatkowe zabezpieczenie, którego kwota wraz z kwotą złożonego zabezpieczenia generalnego stanowi 100% kwoty referencyjnej.
3. Zabezpieczenie generalne, o którym mowa w ust. 2, złożone w formie gwarancji może być stosowane do dnia utraty ważności pozwolenia w celu zabezpieczenia długu celnego, podatków i innych opłat powstałych lub mogących powstać w wyniku operacji dokonywanych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, pod warunkiem złożenia właściwemu organowi celnemu pisemnego oświadczenia gwaranta stanowiącego integralną część gwarancji, w którym gwarant wyraził zgodę na objęcie tą gwarancją należności celnych przywozowych lub wywozowych

odpowiadających długowi celnemu oraz innych należności powstałych lub mogących powstać w wyniku operacji celnych dokonywanych od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy na podstawie unijnego kodeksu celnego i określił te operacje, a także zobowiązał się do zapłaty w przewidzianym terminie kwot tych należności.

4. Zabezpieczenie generalne, o którym mowa w ust. 2, uznaje się za prawidłowo stosowane do zabezpieczenia długu celnego, podatków i innych opłat powstałych lub mogących powstać w wyniku operacji dokonywanych w okresie od dnia, o którym mowa w art. 288 ust. 2 unijnego kodeksu celnego, do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, jeżeli były spełnione odpowiednio warunki określone w ust. 2 i 3.

Art. 25

1. Składy celne, które zostały przekształcone ze składów wolnocłowych, na podstawie art. 254 rozporządzenia delegowanego, uznaje się za składki celne publiczne typu I.
2. Uprawnienia i warunki wynikające z przepisów wydanych na podstawie art. 27 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, w zakresie składów wolnocłowych, uznaje się za uprawnienia i warunki będące podstawą działania składu celnego, o którym mowa w ust. 1, do czasu wydania rozstrzygnięcia w wyniku ponownej oceny, o której mowa w art. 250 ust. 1 rozporządzenia delegowanego.
3. Do czasu wydania, w wyniku ponownej oceny, o której mowa w art. 250 ust. 1 rozporządzenia delegowanego, pozwolenia na prowadzenie składu celnego, formalności celne związane ze składowaniem oraz wprowadzaniem i wyprawdaniem towarów ze składów celnych powstałych z przekształconych składów wolnocłowych są dokonywane zgodnie z przepisami dotychczasowymi.
4. Uznaje się za prawidłowe dokonanie, w okresie od dnia, o którym mowa w art. 288 ust. 2 unijnego kodeksu celnego, do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, formalności celnych związanych ze składowaniem oraz wprowadzaniem i wyprawdaniem towarów ze składów celnych powstałych z przekształconych składów

wolnocłowych, zgodnie z przepisami dotychczasowymi.

Art. 26

Wolne obszary celne działające na podstawie przepisów dotychczasowych stają się wolnymi obszarami celnymi w rozumieniu art. 26 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 27

Decyzje uznające miejsca oraz miejsca wyznaczone na podstawie art. 18 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują ważność do czasu, na który zostały ustanowione.

Art. 28

1. Arkusze informacyjne INF, które zostały wystawione przed dniem, o którym mowa w art. 288 ust. 2 unijnego kodeksu celnego, zachowują ważność w celu umożliwienia zakończenia operacji, których dotyczą.
2. Uznaje się za prawidłowe stosowanie arkuszy informacyjnych INF, które zostały wystawione przed dniem, o którym mowa w art. 288 ust. 2 unijnego kodeksu celnego, w okresie od tego dnia do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.
3. Formularze arkuszy informacyjnych INF zgodne ze wzorem określonym w przepisach dotychczasowych mogą być stosowane do czasu wyczerpania zapasów tych formularzy, nie dłużej niż do dnia 1 maja 2019 r.

Art. 29

1. Do postępowań dotyczących długu celnego, a także do postępowań odwoławczych, wszczętych i niezakończonych przed dniem, o którym mowa w art. 288 ust. 2 unijnego kodeksu celnego, stosuje się przepisy dotychczasowe.
2. Uznaje się za prawidłowe stosowanie do postępowań, o których mowa w ust. 1, w okresie od dnia, o którym mowa w art. 288 ust. 2 unijnego kodeksu celnego, do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, przepisów dotychczasowych.

Art. 30

Do postępowań w sprawach dotyczących zwrotu lub umorzenia opłat, o których mowa w art. 93b ustawy zmienianej w art. 1, w

brzmieniu dotychczasowym, wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy dotychczasowe.

Art. 31

W przypadku postępowań w zakresie wniosków dotyczących stosowania przepisów prawa celnego, wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, czynności podjęte w toku tych postępowań pozostają w mocy.

Art. 32

Postępowania dotyczące pozwoleń na korzystanie z procedury składu celnego, wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, ulegają umorzeniu z mocy prawa.

Art. 33

Pozwolenia na korzystanie z procedury TIR wydane na podstawie przepisów dotychczasowych zachowują ważność.

Art. 34

1. Pozwolenia na uproszczenie przy obejmowaniu towarów procedurą TIR wydane na podstawie przepisów dotychczasowych zachowują ważność i podlegają ponownej ocenie w celu sprawdzenia spełnienia warunków przez posiadacza pozwolenia.
2. Po dokonaniu ponownej oceny organy celne wydają decyzję w sprawie cofnięcia pozwolenia na uproszczenie przy obejmowaniu towarów procedurą TIR oraz wydają nowe pozwolenie, jeżeli spełnione są warunki do jego wydania przez posiadacza pozwolenia.
3. Decyzje, o których mowa w ust. 2, organ celny wydaje przed dniem 1 maja 2019 r.

Art. 35

1. W przypadku gdy przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy towary zostały objęte procedurą uszlachetniania czynnego w systemie zawiesznień, a procedura ta nie została zamknięta do tego dnia, w odniesieniu do opodatkowania importu towarów, w momencie zakończenia tej procedury mają zastosowanie przepisy

ustawy zmienianej w art. 13, w brzmieniu dotychczasowym.

2. Do towarów objętych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy procedurą uszlachetniania czynnego nie stosuje się przepisu art. 19a ust. 10a ustawy zmienianej w art. 13, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 36

Wiążąca informacja taryfowa, o której mowa w art. 7b ustawy zmienianej w art. 19, w brzmieniu dotychczasowym, wydana przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, ma odpowiednio zastosowanie w obrocie wyrobami akcyzowymi i samochodami osobowymi na terytorium kraju oraz w ich nabyciu wewnątrzspółnotowym, nie dłużej jednak niż przez 6 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, chyba że podmiotowi została wydana wiążąca informacja akcyzowa w odniesieniu do tego samego wyrobu akcyzowego lub samochodu osobowego.

Art. 37

1. Do postępowań w zakresie urzędowego sprawdzenia w zakresie obejmującym działalność, o której mowa w art. 64 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 20, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy dotychczasowe.
2. Postępowania w zakresie urzędowego sprawdzenia w zakresie działalności niepodlegającej urzędowemu sprawdzeniu na podstawie art. 64 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 20, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, ulegają umorzeniu z mocy prawa.
3. W przypadku podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w zakresie prowadzenia składu podatkowego, którym przed dniem 5 stycznia 2016 r. wydano zezwolenie, o którym mowa w art. 48a ustawy zmienianej w art. 19, na czas nieoznaczony i w których nie przeprowadzono urzędowego sprawdzenia przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, urzędowe sprawdzenie należy przeprowadzić do dnia 4 stycznia 2017 r.

Art. 38

Rejestrację na Platformie Usług Elektronicznych Służby Celnej działającej przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy uznaje się za rejestrację dokonaną na Platformie Usług Elektronicznych Służby Celnej w rozumieniu art. 10a ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 39

1. Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 15 ust. 2, art. 96 ust. 5, art. 98 ust. 2 i art. 100 ust. 3 ustawy zmienianej w art. 1 zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 15 ust. 2, art. 96 ust. 5 oraz art. 98 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jednak nie dłużej niż przez 3 miesiące od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.
2. Zachowują moc przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 27 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, w zakresie dotyczącym wolnych obszarów celnych.

Art. 40

Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 83 ust. 2 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 18 zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 83 ust. 2 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 18, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jednak nie dłużej niż przez 6 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 41

Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 64 ust. 9 ustawy zmienianej w art. 20 zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 64 ust. 10 ustawy zmienianej w art. 20, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jednak nie dłużej niż przez 3 miesiące od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 42

Ustawa wchodzi w życie po upływie 7 dni od dnia ogłoszenia.

Ustawa

z dnia 7 lipca 2016 r.

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

(Dz.U. z dnia 19 lipca 2016 r. poz. 1052)
(wyciąg)

ZMIANY:

^{<1>} Dz.U. z 2016 r. poz. 1165

OBJAŚNIENIA:

^{<1>} W brzmieniu obowiązującym od dnia 3 sierpnia 2016 r. na mocy art. 14 ustawy z dnia 22 lipca 2016 r. o zmianie ustawy – Prawo energetyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z dnia 2 sierpnia 2016 r. poz. 1165).

(...)

Art. 6

1. Przedsiębiorstwa energetyczne, którym została udzielona koncesja na wytwarzanie paliw ciekłych lub obrót paliwami ciekłymi z zagranicą, niespełniające warunków, o których mowa w art. 33 ust. 1b pkt 1 i 3 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, są obowiązane do dostosowania prowadzonej działalności do tych warunków oraz do złożenia wniosku o zmianę tej koncesji, w terminie 2 miesiące od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.
2. Prezes Urzędu Regulacji Energetyki wydaje decyzję w sprawie koncesji na wytwarzanie paliw ciekłych lub obrót paliwami ciekłymi z zagranicą na podstawie wniosku, o którym mowa w ust. 1, w terminie 2 miesiące od dnia złożenia wniosku.
3. Do czasu wydania przez Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki decyzji, o której mowa w ust. 2, przedsiębiorstwa energetyczne mogą prowadzić działalność polegającą na wytwarzaniu paliw ciekłych lub na obrocie paliwami ciekłymi z zagranicą na podstawie koncesji na wytwarzanie paliw ciekłych lub obrót paliwami ciekłymi z zagranicą wydanych przed dniem wej-

ścia w życie niniejszej ustawy, jednak nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2016 r.

4. W przypadku gdy przedsiębiorstwo energetyczne nie złoży w terminie wniosku, o którym mowa w ust. 1, koncesja udzielona temu przedsiębiorstwu na wytwarzanie paliw ciekłych lub obrót paliwami ciekłymi z zagranicą wygasa z mocy prawa z dniem upływu terminu do złożenia wniosku o zmianę koncesji.

Art. 7

Podmiot prowadzący skład podatkowy lub zarejestrowany odbiorca może dokonywać nabycia wewnątrzspółnotowego w rozumieniu przepisów ustawy zmienianej w art. 5 paliw silnikowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy zmienianej w art. 5, których wytwarzanie lub którymi obrót wymaga uzyskania koncesji zgodnie z przepisami ustawy zmienianej w art. 2, na rzecz innego podmiotu:

- 1) posiadającego koncesję na obrót paliwami ciekłymi z zagranicą, wydaną przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, oraz
- 2) niespełniającego warunku, o którym mowa odpowiednio w art. 48 ust. 9 pkt 3 oraz w art. 59 ust. 8 pkt 3 ustawy zmienianej w art. 5, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą

- jednak nie dłużej niż przez 2 miesiące od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 8^{<1>}

(uchylony).

Art. 9

Wpisy do rejestru, o którym mowa w art. 13 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 4, dokonane przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy Prezes Agencji Rezerw Materiałowych, z urzędu, uzupełnia o dane określone w art. 13 ust. 3 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 4, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w terminie 4 miesiące od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 10

Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 41h ust. 2 i art. 138s ustawy zmienianej w art. 5 zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 41h ust. 2 i art. 138s ustawy zmienianej w art. 5, jednak nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2016 r.

Art. 11

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 sierpnia 2016 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 3 w zakresie art. 30a ust. 2b, który wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.

Ustawa

z dnia 1 grudnia 2016 r.

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

(Dz.U. z dnia 15 grudnia 2016 r. poz. 2024)
(wyciąg)

(...)

Art. 5

Przepisy art. 17 ust. 1 pkt 8 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do usług wymienionych w poz. 2-48 załącznika nr 14 do ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, które zostały wykonane od dnia 1 stycznia 2017 r. W celu ustalenia momentu wykonania usług stosuje się przepisy art. 19a ust. 2 i 3 ustawy zmienianej w art. 1.

Art. 6

W przypadku uiszczenia przed dniem 1 stycznia 2017 r. całości lub części zapłaty na poczet wykonanych od tego dnia usług wymienionych w poz. 1 załącznika nr 14 do ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, dla których podatnikiem od dnia 1 stycznia 2017 r. przestał być nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 8 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, do usług tych stosuje się przepis art. 17 ust. 1 pkt 8 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 7

W przypadku zawarcia przed dniem 1 stycznia 2017 r. umowy lub umów, w ramach których występują dostawy towarów wymienionych w poz. 28 załącznika nr 11 do ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, przepisy art. 17 ust. 1c-1e ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio do tych dostaw dokonanych od dnia 1 stycznia 2017 r., jeżeli łączna wartość tych dostaw, bez kwoty podatku, przekracza od dnia 1 stycznia 2017 r. kwotę 20 000 zł.

Art. 8

W przypadku uiszczenia przed dniem 1 stycznia 2017 r. całości lub części zapłaty na poczet dokonanych od tego dnia dostaw towarów lub świadczenia usług, dla których podatnikiem od dnia 1 stycznia 2017 r. stał się nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 lub 8 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, korekty rozliczenia tej zapłaty dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy tych towarów lub wykonano tę usługę.

Art. 9

Do rozliczeń za okresy rozliczeniowe poprzedzające pierwszy okres rozliczeniowy 2017 r. stosuje się przepisy art. 86 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 10

Przepis art. 87 ust. 2b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 274c § 1c ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się również do okresów rozliczeniowych przypadających przed dniem 1 stycznia 2017 r.

Art. 11

Przepisów art. 87 ust. 6, art. 112b i art. 112c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie stosuje się do okresów rozliczeniowych przypadających przed dniem 1 stycznia 2017 r.

Art. 12

Do okresów rozliczeniowych przypadających przed dniem 1 stycznia 2017 r. przepis art. 89b ust. 6 ustawy zmienianej w art. 1 stosuje się w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 13

1. Przepisy art. 96 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do zgłoszeń rejestracyjnych złożonych od dnia 1 stycznia 2017 r., z wyjątkiem przepisów art. 96 ust. 4, 4a, 9 i 9a ustawy zmienianej w art. 1.
2. Przepisy art. 97 ust. 15 i 15a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się z uwzględnieniem okresów przypadających przed dniem 1 stycznia 2017 r.

Art. 14

Przepisy art. 99-101a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się począwszy od rozliczenia za pierwszy okres rozliczeniowy 2017 r.

Art. 15

Przepis art. 99 ust. 3a pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do podatników, którzy zostali zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni po dniu 30 września 2016 r. za okresy

miesięczne przypadające po dniu 31 grudnia 2016 r.

Art. 16

W odniesieniu do okresów rozliczeniowych przypadających od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2017 r. nie stosuje się przepisu art. 99 ust. 11b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w stosunku do podatników, którzy nie są:

- 1) obowiązani do zarejestrowania się jako podatnik VAT UE;
- 2) dostawcami towarów lub świadczącymi usługi, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 i 8 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, lub nabywcami tych towarów lub usług;
- 3) obowiązani, zgodnie z art. 45ba ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.) lub art. 27 ust. 1c ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1888, 1926, 1933 i 1948), do składania deklaracji, zeznań, informacji oraz rocznego obliczenia podatku za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Art. 17

1. Podmioty, które przed dniem 1 stycznia 2017 r. zostały wpisane do wykazu, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, są obowiązane w terminie do dnia 31 stycznia 2017 r., do spełnienia wymogu, o którym mowa w art. 105b ust. 1 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, pod rygorem usunięcia w dniu 1 lutego 2017 r. przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego z wykazu, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1.
2. Podmioty, które przed dniem 1 stycznia 2017 r. zostały wpisane do wykazu, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, które w dniu 1 stycznia 2017 r. nie spełniają wymogów, o których mowa w art. 105b ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, właściwy naczelnik urzędu skarbowego usuwa z wykazu, o

którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1.

3. W przypadkach, o których mowa w ust. 1 i 2, wydaje się postanowienie, na które nie przysługuje zażalenie.

Art. 18

1. Podatnicy, u których łączna wartość sprzedaży w 2016 r. była wyższa niż 150 000 zł i nie przekroczyła 200 000 zł, mogą skorzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

2. Podatnicy, którzy rozpoczęli w 2016 r. wykonywanie czynności określonych w art. 5 ustawy zmienianej w art. 1, u których łączna wartość sprzedaży, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej, przekroczyła 150 000 zł i nie przekroczyła 200 000 zł, mogą skorzystać ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 19

Przepisy art. 73, art. 77 i art. 78 ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu dotychczasowym,

stosuje się do rozliczeń poprzedzających pierwszy okres rozliczeniowy 2017 r.

Art. 20

Przepisy art. 105a ust. 3 pkt 3 lit. c i pkt 4 lit. d ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się od dnia 1 lutego 2017 r.

Art. 21

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 1 pkt 3, który wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2017 r.;
- 2) art. 1 pkt 7-9, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.

Ustawa z dnia 22 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług

(Dz.U. z dnia 28 grudnia 2018 r. poz. 2433)
(wyciąg)

(...)

Art. 2

Przepisów art. 8a, art. 8b, art. 17 ust. 1 pkt 4 lit. b i pkt 5 lit. a i b, art. 19a ust. 1, 1a i 4a, art. 21 ust. 6 pkt 2, art. 29a ust. 1a-1c, art. 30a ust. 1 i art. 106i ust. 1 i 9 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie stosuje się do bonów wyemitowanych przed dniem 1 stycznia 2019 r.

Art. 3

W przypadku podatników posiadających siedzibę działalności gospodarczej, a w razie braku takiej siedziby – stałe miejsce zamieszkania lub zwykle miejsce pobytu, tylko na terytorium kraju, zidentyfikowanych na potrzeby procedury szczególnej, o której mowa w dziale XII w rozdziale 6a ustawy zmienianej w art. 1. którzy w dniu wejścia w życie niniejszej ustawy spełniają warunki określone w art. 28k ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, uznaje się,

że dokonali oni wyboru miejsca świadczenia usług zgodnie z art. 28k ust. 4 ustawy zmienianej w art. 1, chyba że do dnia 10 lutego 2019 r. złożą do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście zawiadomienie, że od dnia 1 stycznia 2019 r. nie korzystają z tej procedury szczególnej.

Art. 4

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2019 r.

Ustawa z dnia...

o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach

(druk sejmowy nr 2503)
(wyciąg)

(...)

Art. 3

Tworzy się Centralne Repozytorium Kas.

Art. 4

1. Do postępowań podatkowych wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy dotychczasowe.
2. Do postępowań o wydanie potwierdzeń o spełnieniu funkcji, kryteriów i warunków technicznych przez kasy rejestrujące z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się art. 145a i art. 145b ustawy zmienianej w art. 1.

Art. 5

W przypadku podatników użytkujących kasy rejestrujące z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, które zakupili przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy art. 111 ust. 4-6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 6

W przypadku zaprzestania używania kas rejestrujących z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, w związku z zakupem kas rejestrujących, o których mowa w art. 111 ust. 6a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, podatnicy, o których mowa w art. 145b ust. 1 tej ustawy, nie są obowiązani do zwrotu, o którym mowa w art. 111 ust. 6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 7

Do zdarzeń polegających na wprowadzeniu do obrotu kasy rejestrującej, która wbrew deklaracji, o której mowa w art. 111 ust. 6g pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, nie spełnia funkcji, kryteriów lub warunków technicznych dla kas rejestrujących, lub do której nie dołączono takiej deklaracji, zaistniałych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się art. 111 ust. 6j ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 8

1. Przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 111 ust. 7, 7a i 9 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 111 ust. 7, 7a i 9 oraz art. 145a ust. 15 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż przez 24 miesiące od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy i mogą być zmieniane.
2. Przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 111 ust. 8 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 111 ust. 8 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2018 r.

Art. 9

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 października 2018 r.

Ustawa z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw

(Projekt z dnia 6 września 2018 r.)
(wyciąg)

(...)

Art. 6

Przepisu art. 105b ust. 1 pkt 5 ustawy zmienianej w art. 1, nie stosuje się do podmiotów, które na dzień 1 stycznia 2019 r. są wpisane do wykazu, o którym mowa w art. 105c ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1.

Art. 7

Przepisu art. 106b ust. 4 i 5 oraz art. 109 ust. 3b ustawy zmienianej w art. 1, nie stosuje się w przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej przed dniem 1 stycznia 2019 r.

Art. 8

1. Podmioty prowadzące przed dniem 1 stycznia 2019 r. działalność polegającą na wytwarzaniu, magazynowaniu lub przeladunku, przesyłaniu lub dystrybucji oraz obrocie paliwami ciekłymi, w tym obrocie z zagranicą, w rozumieniu ustawy zmienianej w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, które na jej podstawie są obowiązane do uzyskania koncesji lub zmiany zakresu posiadanej koncesji w związku ze zmianą definicji paliwa ciekłego w art. 3 pkt 3b ustawy zmienianej w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, składają wniosek o udzielenie lub zmianę koncesji w terminie 3 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy.
2. Podmioty, które złożyły wniosek zgodnie z ust. 1, spełniający wszystkie warunki wymagane ustawą zmienianą w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, lub uzupełniły wniosek złożony zgodnie z ust. 1, w wyznaczonym przez Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki terminie, w ten sposób, że wniosek spełnia wszystkie warunki wymagane ustawą zmienianą w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w zakresie wskazanym we wniosku, do dnia doręczenia ostatecznej decyzji w przedmiocie wniosku, mogą prowadzić działalność na zasadach dotychczasowych.
3. Wniosek, o którym mowa w ust. 1, który nie został uzupełniony w wyznaczonym przez Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki terminie w ten sposób, że spełniałby wszystkie warunki, wymagane ustawą zmienianą w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w zakresie wskazanym we wniosku, pozostawia się bez rozpoznania.

Art. 9

1. Podmioty dokonujące przed dniem 1 stycznia 2019 r. przywozu paliw ciekłych w rozumieniu ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, które na jej podstawie są obowiązane do uzyskania wpisu do rejestru podmiotów przywożących, o którym mowa w art. 32a ustawy zmienianej w art. 2, lub zmiany zakresu posiadanego wpisu, w związku ze zmianą definicji paliwa ciekłego w art. 3 pkt 3b ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, składają wniosek o wpis do tego rejestru lub zmianę wpisu w terminie 3 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy.
2. Podmioty, które złożyły wniosek zgodnie z ust. 1, spełniający wszystkie warunki wymagane ustawą zmienianą w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, lub uzupełniły wniosek złożony zgodnie z ust. 1, w wyznaczonym przez Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki terminie, w ten sposób, że wniosek spełnia wszystkie warunki wymagane ustawą zmienianą w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w zakresie wskazanym we wniosku, do dnia doręczenia ostatecznej decyzji w przedmiocie wpisu do rejestru podmiotów przywożących, o którym mowa w art. 32a ustawy zmienianej w art. 2, lub jego zmiany, mogą prowadzić działalność na zasadach dotychczasowych.
3. Wniosek, o którym mowa w ust. 1, który nie został uzupełniony w wyznaczonym przez Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki terminie w ten sposób, że spełniałby wszystkie warunki wymagane ustawą zmienianą w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w zakresie wskazanym we wniosku, pozostawia się bez rozpoznania.

Art. 10

Prezes Urzędu Regulacji Energetyki wszczynają z urzędu postępowanie w sprawie dostosowania treści:

- 1) udzielonej koncesji,
- 2) wpisu do rejestru, o którym mowa w art. 32a ustawy zmienianej w art. 2, – do art. 3 pkt 3b ustawy zmienianej w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w związku ze zmianą nazw paliw ciekłych określonych w art. 3 pkt 3b lit. c, f, h, j i m ustawy zmie-

nianej w art. 2 w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w okresie 3 lat od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 11

Przepisów art. 72 § 3 i 4, art. 76b § 1 zdanie pierwsze, art. 274d ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie stosuje się do czynności dokonanych przed dniem 1 stycznia 2019 r. oraz okresów rozliczeniowych przypadających przed dniem 1 stycznia 2019 r.

Art. 12

Do przemieszczeń wyrobów akcyzowych, o których mowa w art. 40 ust. 6 ustawy zmienianej w art. 5 oraz preparatów smarowych objętych pozycją CN 3403, rozpoczętych przed dniem 1 czerwca 2019 r. i do tego dnia niezakończonych, stosuje się przepisy ustawy zmienianej w art. 4 w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 czerwca 2019 r.

Art. 13

Do informacji, o których mowa w art. 48 ust. 10 i art. 59 ust. 9 ustawy zmienianej w art. 5, składanych za okresy poprzedzające dzień wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy dotychczasowe.

Art. 14

1. Dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 32 ust. 6 ustawy zmienianej w art. 2, zachowują moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie art. 32 ust. 6 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jednak nie dłużej niż przez 12 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.
2. Do ewidencjonowania wyrobów akcyzowych, określonych w art. 103 ust. 5aa ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się odpowiednio przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 138s ustawy zmienianej w art. 5, jednak nie dłużej niż do dnia 31 grudnia 2019 r.

Art. 15

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2019 r., z wyjątkiem art. 5 pkt 1, pkt 2, pkt 3 lit. a i b, pkt 4, pkt 6 lit. b i pkt 8 oraz art. 12, które wchodzi w życie z dniem 1 czerwca 2019 r.

Ustawa z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw

(Projekt z dnia 8 stycznia 2019 r.)
(wyciąg)

(...)

Art. 7

1. Szef Krajowej Administracji Skarbowej, w terminie do dnia 31 sierpnia 2019 r., tworzy w postaci elektronicznej wykaz podmiotów zarejestrowanych jako podatnicy VAT.
2. Do wykazu, o którym mowa w ust. 1, wprowadza się dane podmiotów zarejestrowanych jako podatnicy VAT, wymienione w art. 96b ust. 3 pkt 1-3, 5-7, 11 i 12 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, oraz numery ich rachunków rozliczeniowych, o których mowa w art. 49 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz.U. z 2018 r. poz. 2187, 2243 i 2354), lub imiennych rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której podmiot jest członkiem, otwartych w związku z prowadzoną przez członka działalnością gospodarczą – wskazanych w zgłoszeniu identyfikacyjnym lub zgłoszeniu aktualizacyjnym i potwierdzonych przy wykorzystaniu STIR w rozumieniu art. 119zg pkt 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2018 r. poz. 800, z późn. zm.).

Art. 8

Wykaz, o którym mowa w art. 96b ust. 1 pkt 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, uzupełnia się o dane podmiotów, w odniesieniu do których naczelnik urzędu skarbowego nie dokonał rejestracji jako podatników VAT, o których mowa w art. 96

ust. 4 ustawy zmienianej w art. 1, albo które zostały wykreślone przez naczelnika urzędu skarbowego z rejestru jako podatnicy VAT, o których mowa w art. 96 ust. 4 ustawy zmienianej w art. 1 – od dnia 1 stycznia 2015 r. do dnia 21 sierpnia 2018 r., nieujętych w tym wykazie.

Art. 9

Wykazy, o których mowa w art. 96b ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, oraz wykaz, o którym mowa w art. 7 ust. 1, stają się wykazem, o którym mowa w art. 96b ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.

Art. 10

Sprawdzenie, czy podmiot znajduje się w wykazie, o którym mowa w art. 96b ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, na wybrany dzień, za okres, o którym mowa w art. 96b ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jeżeli ten dzień przypada przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, nie obejmuje okresu, za który dane podmiotów nie zostały wprowadzone do tego wykazu.

Art. 11

1. Przepisy art. 14 ust. 2h i 2i oraz art. 22p ust. 1, 2 i 4 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 12 ust. 4i i 4j oraz art. 15d ust. 1, 2 i 4 ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, mają zastosowanie do zapłaty należności

w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2019 r.

2. Przepisów art. 22p ust. 1, 2 i 4 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, oraz art. 15d ust. 1, 2 i 4 ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie stosuje się do płatności dotyczących kosztów zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów przed dniem 1 stycznia 2020 r.

Art. 12

Do postępowania w sprawie nadania numeru identyfikacji podatkowej podatnikom, o których mowa w art. 5 ust. 2b, 3 i 4 ustawy zmienianej w art. 4, wszczętego i niezakończonego przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się przepisy dotychczasowe.

Art. 13

Do zajęcia rachunku na podstawie sądowego lub administracyjnego tytułu wykonawczego, o którym mowa w art. 28 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 6, dokonanego i nieuchylonego przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, stosuje się art. 28 tej ustawy w brzmieniu dotychczasowym.

Art. 14

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 września 2019 r., z wyjątkiem:

- 1) art. 7 i art. 8, które wchodzi w życie z dniem ogłoszenia;
- 2) art. 2, art. 3, art. 5 i art. 11, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2020 r.

Ustawa z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa

(Projekt z dnia 8 listopada 2018 r.)
(wyciąg)

(...)

Art. 3

1. Przepisy art. 2 pkt 15, 20, 21 i 30, art. 5a, art. 17 ust. 1c-1e i ust. 2a, art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. b i c i pkt 4 lit. b tiret drugie, art. 29a ust. 15 pkt 3, art. 41 ust. 2-2a, 12, 12d-12f, 13 i 14e pkt 3, art. 43 ust. 20, art. 83 ust. 1 pkt 1, 14 i 15, art. 99 ust. 3b, art. 105a ust. 3 pkt 1, 3 i 4, art. 105b ust. 1 pkt 3, ust. 1i, ust. 2 pkt 1 i 2, ust. 5 pkt 3 lit. a i b, art. 105c ust. 5 pkt 2 lit. a i b, ust. 6 pkt 1 i 2, ust. 9 pkt 2 lit. a i b i ust. 9b, art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. b tiret pierwsze, art. 120 ust. 1 pkt 1 lit. a-d i pkt 4 oraz załączniki nr 3 i 10-14 do ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się od dnia 1 stycznia 2020 r., z zastrzeżeniem ust. 2.
2. Do wiążących informacji stawkowych, zwanych dalej „WIS”, wydawanych przed dniem 1 stycznia 2020 r. stosuje się przepisy art. 2 pkt 15, 20, 21 i 30, art. 5a, art. 17 ust. 1c-1e i ust. 2a, art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. b i c i pkt 4 lit. b tiret drugie, art. 29a ust. 15 pkt 3, art. 41 ust. 2-2a, 12, 12d-12f, 13 i 14e pkt 3, art. 43 ust. 20, art. 83 ust. 1 pkt 1, 14 i 15, art. 99 ust. 3b, art. 105a ust. 3 pkt 1, 3 i 4, art. 105b ust. 1 pkt 3, ust. 1i, ust. 2 pkt 1 i 2, ust. 5 pkt 3 lit. a i b, art. 105c ust. 5 pkt 2 lit. a i b, ust. 6 pkt 1 i 2, ust. 9 pkt 2 lit. a i b i ust. 9b, art. 113 ust. 13 pkt 1 lit. b tiret pierwsze, art. 120 ust. 1 pkt 1 lit. a-d i pkt 4 oraz załączniki nr 3 i 10-14 do ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą.
3. WIS wydawana przed dniem 1 stycznia 2020 r. wiąże organy podatkowe wobec podatnika, dla którego została wydana w odniesieniu do towaru będącego przedmiotem dostawy, importu lub wewnątrzwspólnotowego nabycia dokonanych po dniu 31 grudnia 2019 r. oraz usługi, która została wyświadczona po tym dniu.

4. W przypadku gdy WIS została zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej organu wydającego WIS przed dniem 1 stycznia 2020 r., do podmiotu innego niż podatnik, o którym mowa w art. 41d ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, przepisy art. 14k-14m ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800 z późn. zm.) stosuje się odpowiednio w odniesieniu do czynności, o której mowa w art. 41a ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, dokonanej po dniu 31 grudnia 2019 r.

Art. 4

1. W okresie od dnia 1 kwietnia 2019 r. do dnia 31 grudnia 2019 r. stosuje się stawkę podatku w wysokości 5% w odniesieniu do:
 - 1) książek, gazet, obrazków i pozostałych wyrobów przemysłu poligraficznego, drukowanych; manuskryptów, maszynopisów i planów (CN ex 49) – wyłącznie towarów objętych następującymi CN:
 - a) książki, broszury, ulotki i podobne materiały, drukowane, nawet w pojedynczych arkuszach (CN 4901),
 - b) książki dla dzieci, obrazkowe, do rysowania lub kolorowania (CN 4903),
 - c) nuty drukowane lub w rękopisie, nawet ilustrowane lub oprawione (CN 4904),
 - d) mapy i mapy hydrograficzne lub podobne mapy wszelkich rodzajów, włączając atlasy, mapy ściennie, plany topograficzne i globusy, drukowane (CN 4905);
 - 2) publikacji w formie elektronicznej zawierających treści, o których mowa w pkt 1.

2. W okresie od dnia 1 kwietnia 2019 r. do dnia 31 grudnia 2019 r. stosuje się stawkę podatku w wysokości 8% w odniesieniu do:
 - 1) gazet, dzienników i czasopism, nawet ilustrowanych lub zawierających materiały reklamowe – z wyłączeniem materiałów, które w całości lub w przeważającej mierze służą celom reklamowym (CN 4902);
 - 2) publikacji w formie elektronicznej zawierających treści, o których mowa w pkt 1.
3. WIS wydawana przed dniem 1 stycznia 2020 r., w odniesieniu do towarów i usług, o których mowa w ust. 1 i 2, wiąże organy podatkowe wobec podatnika, dla którego została wydana, w odniesieniu do towaru będącego przedmiotem dostawy, importu lub wewnątrzwspólnotowego nabycia dokonanych po dniu 31 marca 2019 r. oraz usługi, która została wyświadczona po tym dniu.
4. W przypadku gdy WIS, wydana w odniesieniu do towarów i usług, o których mowa w ust. 1 i 2, została zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej organu wydającego WIS przed dniem 1 stycznia 2020 r., do podmiotu innego niż podatnik, o którym mowa w art. 41d ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, przepisy art. 14k-14m ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa stosuje się odpowiednio w odniesieniu do czynności, o której mowa w art. 41a ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, dokonanej po dniu zamieszczenia WIS w tym Biuletynie.

Art. 5

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2019 r., z wyjątkiem art. 1 pkt 1 lit. c, pkt 6 lit. g, pkt 7 w zakresie art. 41a ust. 2 oraz art. 41d, pkt 9 lit. b, pkt 16, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2020 r.

Ustawa z dnia ... o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa

(Projekt z dnia 30 listopada 2018 r.)
(wyciąg)

(...)

Art. 4

Tworzy się Centralny Rejestr Faktur.

Art. 5

Do rozliczeń za czerwiec 2019 r. oraz drugi kwartał 2019 r. stosuje się przepisy dotychczasowe.

Art. 6

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2019 r.

| | | |
|---|--------------------------|--------------------|
| 1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika _____ | 2. Nr dokumentu _____ | 3. Status _____ |
|---|--------------------------|--------------------|

VAT-7**DEKLARACJA DLA PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG**

za

| | |
|---------------------|-----------------|
| 4. Miesiąc _____ | 5. Rok _____ |
|---------------------|-----------------|

Podstawa prawna: Art. 99 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.
 Składający: Podatnicy, o których mowa w art. 15 ustawy, obowiązani do składania deklaracji za okresy miesięczne zgodnie z art. 99 ust. 1 ustawy.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI

| | |
|---|--|
| 6. Urząd skarbowy, do którego adresowana jest deklaracja _____ | 7. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. złożenie deklaracji <input type="checkbox"/> 2. korekta deklaracji ¹⁾ |
|---|--|

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

* - dotyczy podmiotów niebędących osobami fizycznymi

** - dotyczy podmiotów będących osobami fizycznymi

| |
|---|
| 8. Rodzaj podatnika (zaznaczyć właściwy kwadrat): <input type="checkbox"/> 1. podatnik niebędący osobą fizyczną <input type="checkbox"/> 2. osoba fizyczna |
|---|

9. Nazwa pełna * / Nazwisko, pierwsze imię, data urodzenia **

C. ROZLICZENIE PODATKU NALEŻNEGO

| | Podstawa opodatkowania w zł | Podatek należny w zł |
|--|-----------------------------|----------------------|
| 1. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, zwolnione od podatku | 10. | |
| 2. Dostawa towarów oraz świadczenie usług poza terytorium kraju | 11. | |
| 2a. w tym świadczenie usług, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy | 12. | |
| 3. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 0% | 13. | |
| 3a. w tym dostawa towarów, o której mowa w art. 129 ustawy | 14. | |
| 4. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 5% | 15. | 16. |
| 5. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 7% albo 8% | 17. | 18. |
| 6. Dostawa towarów oraz świadczenie usług na terytorium kraju, opodatkowane stawką 22% albo 23% | 19. | 20. |
| 7. Wewnątrzspółnotowa dostawa towarów | 21. | |
| 8. Eksport towarów | 22. | |
| 9. Wewnątrzspółnotowe nabycie towarów | 23. | 24. |
| 10. Import towarów podlegający rozliczeniu zgodnie z art. 33a ustawy | 25. | 26. |
| 11. Import usług z wyłączeniem usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b ustawy | 27. | 28. |
| 12. Import usług nabywanych od podatników podatku od wartości dodanej, do których stosuje się art. 28b ustawy | 29. | 30. |
| 13. Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 lub 8 ustawy (wypełnia dostawca) | 31. | |
| 14. Dostawa towarów, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 5 ustawy (wypełnia nabywca) | 32. | 33. |
| 15. Dostawa towarów oraz świadczenie usług, dla których podatnikiem jest nabywca zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 7 lub 8 ustawy (wypełnia nabywca) | 34. | 35. |

| | |
|---|-----|
| 16. Kwota podatku należnego od towarów i usług objętych spisem z natury, o którym mowa w art. 14 ust. 5 ustawy | 36. |
| 17. Zwrot odliczonej lub zwróconej kwoty wydatkowanej na zakup kas rejestrujących, o którym mowa w art. 111 ust. 6 ustawy | 37. |
| 18. Kwota podatku należnego od wewnątrzspółnotowego nabycia środków transportu, wykazanego w poz. 24, podlegająca wpłacie w terminie, o którym mowa w art. 103 ust. 3, w związku z ust. 4 ustawy | 38. |
| 19. Kwota podatku od wewnątrzspółnotowego nabycia paliw silnikowych, podlegająca wpłacie w terminach, o których mowa w art. 103 ust. 5a i 5b ustawy | 39. |
| Razem: (Poz. 40 = suma kwot z poz. 10, 11, 13, 15, 17, 19, 21, 22, 23, 25, 27, 29, 31, 32 i 34. Poz. 41 = suma kwot z poz. 16, 18, 20, 24, 26, 28, 30, 33, 35, 36 i 37 pomniejszona o kwotę z poz. 38 i 39) | 40. |
| | 41. |

D. ROZLICZENIE PODATKU NALICZONEGO**D.1. PRZENIESIENIA**

Podatek do odliczenia w zł

Kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji

Kwota z poz. „Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy” z poprzedniej deklaracji lub wynikająca z decyzji.

42.

D.2. NABYCIE TOWARÓW I USŁUG ORAZ PODATEK NALICZONY Z UWZGLĘDNIENIEM KOREKT

| | Wartość netto w zł | Podatek naliczony w zł |
|---|--------------------|------------------------|
| Nabycie towarów i usług zaliczanych u podatnika do środków trwałych | 43. | 44. |
| Nabycie towarów i usług pozostałych | 45. | 46. |

D.3. PODATEK NALICZONY – DO ODLICZENIA (w zł)

| | |
|--|-----|
| Korekta podatku naliczonego od nabycia środków trwałych | 47. |
| Korekta podatku naliczonego od pozostałych nabyć | 48. |
| Korekta podatku naliczonego, o której mowa w art. 89b ust. 1 ustawy | 49. |
| Korekta podatku naliczonego, o której mowa w art. 89b ust. 4 ustawy | 50. |
| Razem kwota podatku naliczonego do odliczenia Należy wpisać sumę kwot z poz. 42, 44, 46, 47, 48, 49 i 50. | 51. |

E. OBLICZENIE WYSOKOŚCI ZOBOWIĄZANIA PODATKOWEGO LUB KWOTY ZWROTU (w zł)

| | | |
|--|-----------------------|--|
| Kwota wydatkowana na zakup kas rejestrujących, do odliczenia w danym okresie rozliczeniowym Kwota wykazana w poz. 52 nie może być wyższa od różnicy kwot z poz. 41 i 51. Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz. 41 i 51 jest mniejsza lub równa 0, wówczas należy wpisać 0. | 52. | |
| Kwota podatku objęta zaniechaniem poboru Kwota ta nie może być wyższa niż różnica pomiędzy kwotą z poz. 41 a sumą kwot z poz. 51 i 52. Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz. 41 i 51, pomniejszona o kwotę z poz. 52 jest mniejsza od 0, wówczas należy wpisać 0. | 53. | |
| Kwota podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz. 41 i 51 jest większa od 0, wówczas poz. 54 = poz. 41 - poz. 51 - poz. 52 - poz. 53 w przeciwnym wypadku należy wpisać 0. | 54. | |
| Kwota wydatkowana na zakup kas rejestrujących, przysługująca do zwrotu w danym okresie rozliczeniowym | 55. | |
| Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym Jeżeli różnica kwot pomiędzy poz. 51 i 41 jest większa lub równa 0, wówczas poz. 56 = poz. 51 - poz. 41 + poz. 55, w przeciwnym wypadku należy wpisać 0. | 56. | |
| Kwota do zwrotu na rachunek wskazany przez podatnika | 57. | |
| w tym kwota do zwrotu | 58. na rachunek VAT | 59. w terminie 25 dni (art. 87 ust. 6) |
| | 60. w terminie 60 dni | 61. w terminie 180 dni |
| Kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy Od kwoty z poz. 56 należy odjąć kwotę z poz. 57. | 62. | |

F. INFORMACJE DODATKOWE

| | | | | |
|--|--|---|--|---|
| Podatnik wykonywał w okresie rozliczeniowym czynności, o których mowa w (zaznaczyć właściwe kwadraty): | 63. <input type="checkbox"/> art. 119 ustawy | 64. <input type="checkbox"/> art. 120 ust. 4 lub 5 ustawy | 65. <input type="checkbox"/> art. 122 ustawy | 66. <input type="checkbox"/> art. 136 ustawy |
| 67. Podatnik korzysta z obniżenia zobowiązania podatkowego, o którym mowa w art. 108d ustawy | <input type="checkbox"/> tak | | | 68. Podatnik wnioskuje o zwrot podatku na rachunek VAT (wykazany w poz. 58) |
| | <input type="checkbox"/> tak | | | |

G. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH

Do niniejszej deklaracji dołączono (zaznaczyć właściwy kwadrat):

| | |
|--|---|
| 69. Wniosek o zwrot podatku (VAT-ZZ) <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie | 70. Wniosek o przyspieszenie terminu zwrotu podatku (VAT-ZT) <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie |
| 71. Zawiadomienie o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (VAT-ZD) <input type="checkbox"/> 1. tak <input type="checkbox"/> 2. nie | |

H. DANE KONTAKTOWE PODATNIKA LUB OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA

| | | |
|------------------------|--|------------------|
| 72. Imię | 73. Nazwisko | 74. Adres e-mail |
| 75. Telefon kontaktowy | 76. Data wypełnienia (dzień – miesiąc – rok) ____-____-____ | |

1) Zgodnie z art. 81 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800, z późn. zm.).

Pouczenia

W przypadku niewpłacenia w obowiązującym terminie kwoty z poz. 54 lub wpłacenia jej w niepełnej wysokości, niniejsza deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2017 r. poz. 1201, z późn. zm.).

Za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy i przez to narażenie podatku na uszczuplenie grozi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

Kurs Przygotowawczy dla Ekspertów, Księgowych i Doradców Podatkowych

Warszawa, 23 marca 2019 - 6 października 2019 r.



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

W marcu 2019 rozpocznie się w Warszawie kolejna edycja Kursu dla Ekspertów, Księgowych i Doradców Podatkowych, będącego najstarszym, istniejącym od 1996 roku tego typu przedsięwzięciem dydaktycznym w Polsce.

Cel Kursu:

Celem Kursu jest przekazanie Uczestnikom niezbędnego kompendium wiedzy z zakresu podatków, prawa podatkowego. Doświadczeni Wykładowcy poprowadzą zajęcia zarówno od strony teoretycznej, jak i, dzięki doświadczeniom codziennej pracy zawodowej, od strony praktycznej.

Wykładowcy:

Zajęcia są prowadzone w atrakcyjny sposób m.in. dzięki praktycznym umiejętnościom dydaktycznych naszych Wykładowców. Wykładowcami jest od lat grono najwybitniejszych znawców problematyki podatkowej, o wieloletnim doświadczeniu dydaktycznym. Wśród nich są: pracownicy naukowcy uczelni warszawskich przede wszystkim: Uniwersytetu Warszawskiego – Wydziału Prawa i Administracji, Szkoły Głównej Handlowej, sędziowie Naczelnego Sądu Administracyjnego, specjaliści z resortu finansów oraz pracownicy Instytutu Studiów Podatkowych.

Kurs ma elitarny charakter. Zajęcia mają głównie formę warsztatów praktycznych, co zapewni Uczestnikom bliski kontakt z Wykładowcą, sprzyjające warunki dydaktyczne oraz możliwość zadawania wykładowcom pytań. Uczestnicy powyższego Kursu mają gwarancję uzyskania najwyższego poziomu prowadzenia zajęć, prezentacji najbardziej aktualnych problemów podatkowych, w tym przygotowania do egzaminu prowadzonego przez Państwową Komisję Egzaminacyjną, a co za tym idzie przygotowania do wypełniania przyszłych obowiązków zawodowych.

Termin:

Zajęcia odbywają się w soboty i w niedziele w **Warszawie** w siedzibie Instytutu Studiów Podatkowych przy ul. Kaleńskiej 8. Zajęcia w soboty odbywają się w godz. 10:00-15:00 a w niedzielę 9:00-14:00.

Inauguracja Kursu w odbędzie się w dniu 23 marca 2019 r. o godz. 10.00. Zakończenie Kursu przewidziane jest na 6 października 2019 r.

Osobom zainteresowanym noclegiem w Warszawie polecamy hotel Best Western Felix, który znajduje się w pobliżu Instytutu.

Koszt uczestnictwa:

Koszt uczestnictwa w Kursie wynosi 4290 zł wraz z materiałami. Cena dla osoby rekomendowanej przez Uczestników poprzednich edycji kursu „Kursu dla Ekspertów i Doradców Podatkowych” wynosi 3680 zł. Istnieje możliwość płatności w dwóch ratach: pierwsza rata – w wysokości 2500 zł – płatna do dnia rozpoczęcia Kursu, druga rata płatna w ciągu miesiąca od dnia rozpoczęcia Kursu. Dla osób fizycznych, dokonujących zgłoszenia na Kurs możliwość płatności w pięciu ratach. W przypadku wpłaty dokonanej później niż tydzień przed rozpoczęciem zajęć prosimy Państwa o przedstawienie kopii przelewu przy rejestracji w dniu inauguracji Kursu. Koszt uczestnictwa nie obejmuje zakwaterowania i wyżywienia, które uczestnik musi zapewnić sobie i pokryć we własnym zakresie. Uczestnicy Kursu, w ramach odpłatności za kurs, otrzymają materiały dotyczące głównych problemów związanych z zagadnieniami omawianymi w trakcie zajęć.

Wszyscy Absolwenci Kursu Przygotowawczego dla Ekspertów i Doradców Podatkowych na zakończenie Kursu otrzymają odpowiedzi na pytania obowiązujące na egzaminie.

Szczegółowy harmonogram Kursu, wraz z datami poszczególnych wykładów, otrzymają Państwo pięć dni przed zajęciami inauguracyjnymi. Zgłoszenia prosimy przysyłać mailem na adres: szkolenia@isp-modzelewski.pl lub faksem na numer (22) 517 30 97 lub pocztą na adres Instytutu. Szczegółowe informacje uzyskacie Państwo pod numerem 601 365 765.

Osoby zainteresowane uzyskaniem tytułu doradcy podatkowego zobowiązane są do złożenia w MF stosownych dokumentów. <http://www.mf.gov.pl>

Numer telefonu do Komisji Egzaminacyjnej ds. Doradztwa Podatkowego: tel. (22) 694 52 49

LICZBA MIEJSC OGRANICZONA!



Na stronie internetowej Instytutu www.isp-modzelewski.pl funkcjonuje nasz (bezpłatny) „Serwis Doradztwa Podatkowego”. Serwis ten jest elektronicznym dodatkiem do miesięcznika ISP „Doradztwo Podatkowe” udostępnianym w każdy poniedziałek. Serdecznie zapraszamy do korzystania z tego Serwisu, który w krótkiej i skondensowanej formie wyjaśnia istotne problemy podatkowe.

Wykaz tematów które poruszaliśmy w Serwisie w styczniu 2019 r.

nr 489 – 2 stycznia 2019 r.

Komentarz nieuczestny

Hayder topi Rostowskiego

Podatek od towarów i usług

1. Możliwość rozliczenia WDT przed datą wskazaną w zgłoszeniu VAT-R – Maciej Jendraszczyk
2. Konsekwencje przekroczenia terminu zwrotu VAT – Kacper Wolak
3. Podatek od towarów i usług w zakresie uznania przesłania faktury w formacie PDF za wydanie faktury – Agata Strocka
4. Nowe regulacje w zakresie opodatkowania bonów podatkiem od towarów i usług – Rafał Linka

Podatki dochodowe

5. Jakie są skutki obniżenia kapitału zakładowego na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych? – Andrzej Łukiańczuk
6. Odpisy amortyzacyjne od nabytych nieodpłatnie środków trwałych jako KUP przed i po 1 stycznia 2018 r. – Maciej Jendraszczyk
7. Koszty finansowania dłużnego – Kacper Wolak
8. Jaki wydatek może być podatkowym kosztem uzyskania przychodów? – Małgorzata Słomka

Inne podatki

9. Zmiany w zakresie PCC – Małgorzata Słomka
10. Budowla jako całość techniczno-użytkowa – Agata Strocka

O współczesności, historii i dniach przyszłych (Dział publicystyczny):

Szkice polsko-rosyjskie: fałsz jako istota oficjalnej wersji historii – Witold Modzelewski

nr 490 – 7 stycznia 2019 r.

Komentarz nieuczestny

Czyich interesów broni były minister finansów, czyli refleksje na temat pracy komisji śledczej dotyczącej wyłudzeń VAT

Podatek od towarów i usług

1. Zmiany w rejestracji podatników VAT od 2 stycznia 2019 r. – Rafał Linka
2. Nieodpłatne przekazanie majątku likwidowanej spółki z VAT – Malwina Sik
3. Sprzedaż bez faktycznego przemieszczenia towaru – Agata Strocka
4. Dropshipping w kontekście relacji łańcuchowych oraz prawa do odliczenia VAT – Martyna Betiuk

Podatki dochodowe

5. Jak zdaniem organów podatkowych liczyć limit finansowania dłużnego? – Andrzej Łukiańczuk
6. Prezenty przekazane pracownikom z okazji jubileuszu pracodawcy a PIT – Maciej Jendraszczyk
7. Preferencyjne opodatkowanie dochodów generowanych przez prawa własności intelektualnej (tzw. IP BOX, Innovation Box) – Kacper Wolak
8. Wysokość kosztów podatkowych związanych z wniesieniem aportu w postaci wierzytelności od 1 stycznia 2019 r. – Rafał Linka
9. Prawo do ulgi niewykorzystanej przez spadkodawcę – dr Joanna Kiszka
10. Wykorzystanie samochodów prywatnych pracowników do celów służbowych wjazdach lokalnych – Małgorzata Słomka
11. Zmiany w opodatkowaniu przychodów z budynków podatkiem dochodowym od osób fizycznych – dr Joanna Kiszka

12. Wykorzystywanie samochodów służbowych dojazd prywatnych przez osoby współpracujące na zasadach B2B a koszt podatkowy udostępniającego – Małgorzata Słomka
13. Moment powstania przychodu z odpłatnego zbycia udziałów lub papierów wartościowych – Kacper Wolak
14. Jakie są skutki potrącenia wierzytelności na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych? – Andrzej Łukiańczuk
15. Nieodpłatne poręczenie kredytu bankowego a przychód z tytułu nieodpłatnego świadczenia – Maciej Jendraszczyk

Inne podatki

16. Elektrownia wiatrowa a podatek od nieruchomości Agata Strocka

ZUS

17. Ulga na start – Malwina Sik

Pozostałe zagadnienia

18. Orzeczenia kary za czyn ciągły a możliwość indywidualnego przypisania odpowiedzialności tożsame czyny popełnione w okresie będącym przedmiotem uprzedniego wyroku skazującego na przykładzie przestępstwa stypizowanego w art. 107 k.k.s. – Alan Lipnicki
19. Ograniczenie możliwości składania korekty deklaracji po kontroli celno-skarbowej – Małgorzata Słomka
20. Wpływ decyzji wydanych za uprzednie okresy rozliczeniowe na późniejsze rozstrzygnięcia Organów – Alan Lipnicki

O współczesności, historii i dniach przyszłych (Dział publicystyczny):

Szkice polsko-rosyjskie: czy wiedza o historii bolszewizmu pozwala nam lepiej zrozumieć naszą państwowość? – Witold Modzelewski

nr 491 – 14 stycznia 2019 r.

Komentarz nieuczestny

Podzielona płatność w podatku od towarów i usług: koncepcja, doświadczenia, wnioski

Podatek od towarów i usług

1. Obciążenie najemcy podatkiem od nieruchomości nie podlega opodatkowaniu VAT – Maciej Jendraszczyk
2. Czy wpłaty zaliczki na poczet opłaty adiacenckiej podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług? – Joanna Kiszka
3. Prawo spadkobiercy do zwrotu podatku wynikającego z deklaracji złożonej przez spadkodawcę – Rafał Linka
4. Określanie miejsca świadczenia usług w podatku od towarów i usług – Agata Strocka
5. Opodatkowanie wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów stawką VAT 0% na podstawie posiadanych dokumentów – Kacper Wolak
6. Przerwa w dostawie towaru – Malwina Sik

Podatki dochodowe

7. Czy powstają różnice kursowe w związku ze zwrotem zaliczki? – Andrzej Łukiańczuk
8. Zmiana terminu wyboru podatku linowego w 2019 r. – Rafał Linka
9. Abonamenty medyczne pracowników w zakresie usług medycznych niezbędnych z uwagi na warunki pracy a PIT – Maciej Jendraszczyk
10. Koszty paliwa w kwocie ryczałtu – Małgorzata Słomka
11. Opodatkowanie dochodów z walut wirtualnych – Kacper Wolak
12. Kwalifikacja dojazdów do i z pracy samochodem służbowym – Małgorzata Słomka
13. Czy w dacie wypłaty wynagrodzenia należy posiadać certyfikat rezydencji kontrahenta? – Andrzej Łukiańczuk

Inne podatki

14. Podatek od nieruchomości małżonków – Agata Strocka

ZUS

15. Nieodpłatne używanie samochodów służbowych przez pracowników a ZUS – Małgorzata Słomka

Pozostałe zagadnienia

16. Przedłużenie przez SzeFa KAS blokady rachunku bankowego – Joanna Kiszka
17. Ocena winy przy określaniu odpowiedzialności wynikającej z art. 77 k.k.s. w kontekście korzystania z instytucji odroczenia zapłaty podatku oraz rozłożenia podatku na raty – Alan Lipnicki

O współczesności, historii i dniach przyszłych**(Dział publicystyczny):**

Szkice polsko-rosyjskie: dla sanacyjnych polityków rządzących Polski do 1939 roku Niemcy nie były wrogiem – Witold Modzelewski

nr 492 – 21 stycznia 2019 r.**Komentarz nieuczestny**

„Liberalna demokracja” w świetle zeznań kolejnych świadków przed komisją śledczą do spraw wyłudzeń VAT

Podatek od towarów i usług

1. Usługi pośrednictwa a miejsce świadczenia – Agata Strocka
2. Konsekwencje wystawienia faktury przez podmiot zwolniony na podstawie art. 113 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. – Alan Lipnicki
3. Montaż podzielników kosztów ogrzewania na rzecz spółdzielni a mechanizm odwrotnego obciążenia – Rafał Linka
4. Sprzedaż energii elektrycznej a podatek od towarów i usług – Agata Strocka

Podatki dochodowe

5. Czy koszty wdrożenia oprogramowania zwiększają jego wartość początkową? – Andrzej Łukiańczuk
6. Przychody z innych źródeł. Zmiana wzoru i terminu przesyłania informacji – Mikołaj Stelmach
7. Zapłata przez płatnika zaległych składek na ubezpieczenie społeczne a obowiązek wystawienia PIT-8C – Maciej Jendraszczyk
8. Zwrot nakładów poniesionych przez najemcę na remont lokalu jako koszt uzyskania przychodów po stronie wynajmującego – Rafał Linka
9. Sprzedaż udziałów otrzymanych przez spółkę w zamian za aport – Małgorzata Słomka
10. Zeznanie roczne PIT a ulga na krew – Martyna Betiuk
11. Sprzedaż za pośrednictwem portalu aukcyjnego a podatek dochodowy od osób fizycznych – Joanna Kiszka
12. Możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z wydaniem interpretacji indywidualnej – Kacper Wolak
13. Zmiana sposobu pobierania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych (art. 32 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.) – Mikołaj Stelmach
14. Umowa o zarządzanie a koszty podatkowe – Małgorzata Słomka
15. Czy zwrot kosztów podróży prezesowi zarządu stanowi przychód wolny od podatku dochodowego od osób fizycznych? – Andrzej Łukiańczuk
16. Podatek dochodowy od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych przekształcenia spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w spółkę akcyjną – Kacper Wolak

Inne podatki

17. Ustalenie momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości – Joanna Kiszka

ZUS

18. Wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników wartości świadczenia w postaci karty MultiSport – Malwina Sik

Pozostałe zagadnienia

19. Nowe skuteczne przeciwdziałanie zorganizowanej przestępczości, zwłaszcza skarbowej – Martyna Betiuk
20. Księgowość wewnętrzna czy outsourcing ksiąg – Jarosław Stefaniak
21. Rażąco naruszenie prawa przy wydawaniu decyzji – Malwina Sik

O współczesności, historii i dniach przyszłych**(Dział publicystyczny)**

Szkice polsko-rosyjskie: polityka wschodnia polskich rządów „niepodległościowych” ostatecznie służy interesom niemieckim – Witold Modzelewski

nr 493 – 28 stycznia 2019 r.**Komentarz nieuczestny**

Nowe obowiązki denuncjacyjne księgowych i dyrektorów finansowych w zakresie podatków

Podatek od towarów i usług

1. Refakturowanie usług turystycznych opodatkowanych korzystających z procedury VAT-marża – Maciej Jendraszczyk
2. Usługa poręczenia a podatek od towarów i usług – Agata Strocka
3. Okres dwóch lat od pierwszego zasiedlenia – Mikołaj Stelmach
4. Zmiany w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług wynikające z ustawy z dnia 5 lipca 2018 r. zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej – Sebastian Kopacz
5. Import usług – warunek uwzględnienia podatku należnego – Agata Strocka

Podatki dochodowe

6. Jakie obowiązki ciążyą na pracodawcy przejmującym pracowników od innego pracodawcy? – Andrzej Łukiańczuk
7. Odszkodowanie z tytułu wyłączenia nieruchomości pod budowę drogi – kiedy jest wolne od PIT? – Maciej Jendraszczyk
8. Obowiązki płatnika w związku z zatrudnieniem obywateli Ukrainy – Kacper Wolak
9. Korekta przychodu w związku z wyrokiem sądu podnoszącym wysokość wynagrodzenia ryczałtowego za wykonane usługi – Joanna Kiszka
10. Przedsiębiorstwo w spadku (PIT) – Sebastian Kopacz
11. Identyfikacja podatkowa cudzoziemca – Rafał Linka
12. Możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego – Kacper Wolak
13. Zbycie przedawnionych wierzytelności a koszty uzyskania przychodów – Joanna Kiszka
14. Karty sportowe jako świadczenie pozapłacowe – Małgorzata Słomka
15. Czy wartość wręczanych pracownikom prezentów z okazji jubileuszu pracodawcy stanowi dla nich nieodpłatne świadczenie ze stosunku pracy? – Rafał Linka

Inne podatki

16. Pozostawienie wypracowanego zysku spółki jawnej na bieżącą działalność spółki i niewypłacenie go wspólnikom spółki a PCC – Maciej Jendraszczyk

ZUS

17. Karty sportowe jako świadczenie pozapłacowe pracowników – składki ZUS – Małgorzata Słomka
18. ZUS IWA za rok 2018 – Malwina Sik

Pozostałe zagadnienia

19. Czy należy rozwiązać odpis aktualizujący w związku z likwidacją środka trwałego? – Andrzej Łukiańczuk
20. Zmiany w użytkowaniu wieczystym – Malwina Sik

O współczesności, historii i dniach przyszłych**(Dział publicystyczny):**

Szkice polsko-rosyjskie: czy nasza współczesna rusofobia ma swe źródło w „myśli pierwszego Marszałka Polski”? – Witold Modzelewski

Najnowsze Instrukcje Podatkowe Instytutu Studiów Podatkowych

W 2018 roku weszły w życie rewolucyjne zmiany w podatku od towarów i usług: wprowadzając np. mechanizm podzielonej płatności oraz istotnie przebudowano podatki dochodowe m.in. w zakresie nowego podatku od przychodów z budynków a także wprowadzając całkowicie nowe ograniczenia związane z kosztami finansowania dłużnego, które zastąpiły przepisy o niedostatecznej kapitalizacji.

W związku ze wspomnianymi powyżej zmianami Instytut Studiów Podatkowych opracował nowe Instrukcje Podatkowe mogące ułatwić Podatnikom wdrożenie tych zmian oraz zapewnić jednolite i zgodne z prawem stosowanie nowych przepisów dotyczących podatku od towarów i usług oraz podatków dochodowych przez wszystkie osoby odpowiedzialne za rozliczanie podatków w danym podmiocie:

1. Ogólna instrukcja podatkowa dotycząca mechanizmu podzielonej płatności w podatku od towarów i usług.
2. Ogólna instrukcja podatkowa dotycząca nowych ograniczeń związanych z kosztami finansowania dłużnego w podatku dochodowym od osób prawnych w 2018 r., które zastąpiły przepisy o niedostatecznej kapitalizacji.
3. Ogólna instrukcja podatkowa dotycząca podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie opodatkowania przychodów z tytułu własności budynków od dnia 1 stycznia 2018 r.
4. Ogólna instrukcja podatkowa dotycząca ustawowego limitu kosztów uzyskania przychodu z tytułu nabycia usług niematerialnych od dnia 1 stycznia 2018 r.

Nabycie Instrukcji następuje poprzez udzielenie rocznej licencji przez Instytut Studiów Podatkowych. Po zaakceptowaniu umowy i przesłaniu jej na adres ISP, Instrukcja przekazywana jest nabywcy w formie elektronicznej – pliku PDF. W ramach opłaty licencyjnej Instytut zobowiązuje się do każdorazowego opracowania zaktualizowanej wersji Instrukcji w ciągu 10 dni od dnia wejścia w życie każdej kolejnej zmiany w przepisach prawa, mającej bezpośredni wpływ na treść Instrukcji.

W przypadku potrzeby uzyskania informacji w powyższym zakresie do dyspozycji Państwa pozostaje Pan Andrzej Sarna (telefon kontaktowy 22 517 30 86, e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl).

