

NAJWAŻNIEJSZE ZMIANY W VAT OD DNIA 1 STYCZNIA 2011 R.

Od dnia 1 stycznia 2011 r. wchodzi w życie zasadnicze zmiany dotyczące podatku od towarów i usług. Zmiany te wynikają przede wszystkim z następujących ustaw:

- 1) ustawy z dnia 2 grudnia 2009 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 215, poz. 1666),
- 2) ustawy z dnia 23 października 2009 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 195, poz. 1504),
- 3) ustawy z dnia 29 października 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 226, poz. 1476),
- 4) ustawy z dnia 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej (Dz. U. Nr 238, poz. 1578),
- 5) ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o transporcie drogowym (Dz. U. Nr 247, poz. 1652).

Do zmian tych dostosowano przepisy wykonawcze zawarte w rozporządzeniach Ministra Finansów.

Wprowadza się również zmiany w przepisach wykonawczych do ustawy o podatku od towarów i usług, zwanej dalej ustawą o VAT, dotyczące fakturowania elektronicznego oraz zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji za pomocą kas rejestrujących.

Najistotniejsze zmiany wprowadzone ww. nowelami do ustawy o VAT oraz aktami wykonawczymi do tej ustawy, obejmują:

- 1) zmiany w zakresie stawek podatku VAT,
- 2) dostosowanie do PKWiU 2008 (zmiany m.in. w załącznikach do ustawy),
- 3) zmiany dotyczące zwolnienia przedmiotowego od podatku,
- 4) zmiany w odliczaniu podatku naliczonego z tytułu nabycia samochodów i paliwa do ich napędu,
- 5) zmiany o charakterze upraszczającym:
 - podniesienie limitu obrotu uprawniającego do zwolnienia od podatku,
 - zmiany w zakresie fakturowania elektronicznego,
 - wystawianie zbiorczych faktur korygujących przy rabatach „okresowych”,
 - rezygnacja z obowiązku składania zabezpieczeń w imporcie towarów wywożonych następnie do innego państwa członkowskiego,
- 6) zmiany dostosowujące do przepisów Unii Europejskiej:
 - w zakresie miejsca świadczenia usług w dziedzinie kultury, sztuki, sportu, nauki, edukacji, rozrywki itp.,
 - dotyczące zwolnienia z VAT:

- a) importu towarów przez instytucje lub organy WE,
- b) importu towarów, których miejscem przeznaczenia jest inne państwo członkowskie UE,
 - w zakresie opodatkowania gazu, energii cieplnej oraz chłodniczej,
- 7) zmiany dotyczące miejsca świadczenia usług transportu towarów,
- 8) zmiany w zakresie stosowania stawki 0 %,
- 9) zmiany w zakresie kas rejestrujących.

I. ZMIANY W ZAKRESIE STAWEK VAT

Zmiany związane z podniesieniem stawek podatku VAT przewidziane od dnia 1 stycznia 2011 r. oraz przepisy przejściowe związane z wejściem tych zmian w życie zawarte są w ww. ustawie z dnia 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej.

1. Nowe stawki VAT

Od początku 2011 r. obowiązywać będą stawki podatku w wysokości 23 %, 8 % i 5 %.
(Stawka 0 % nadal będzie stosowana co do zasady do obrotu międzynarodowego).

Stawki VAT podwyższone 1 pkt procentowy (z 22 % na 23 % i z 7 % na 8 %) wprowadzone są na okres tymczasowy (na 3 lata, tj. do 31 grudnia 2013 r.). Wzrost stawek nie obejmuje podstawowych produktów żywnościowych (objętych do końca 2010 r. stawką obniżoną w wysokości 7 %), takich jak: świeży chleb, nabiał, niektóre przetwory mięsne, produkty zbożowe (mąka, kasza, makaron) oraz soki. Towary te opodatkowane będą nową stawką w wysokości 5 % (patrz akapit poniżej).

Z uwagi na wygaśnięcie z końcem 2010 r. derogacji od przepisów unijnych od 1 stycznia 2011 r. na nieprzetworzoną żywność oraz książki i czasopisma specjalistyczne wprowadza się najniższą, zezwoloną prawem Unii Europejskiej stawkę VAT w wysokości 5 %. Ta preferencyjna stawka w zakresie książek dotyczyć będzie książek dostarczanych na wszystkich nośnikach fizycznych (w tym tzw. audio-książek, objętych wcześniej stawką podstawową), czasopism specjalistycznych oraz nut. Ponadto, mając na uwadze to, aby przeciętna stawka na żywność nie wzrosła, obniżona zostaje do 5 % stawka na podstawowe produkty żywnościowe. Listę towarów objętych najniższą stawką w wysokości 5 % zawiera załącznik nr 10 do ustawy o VAT.

Okresowe podniesienie stawek VAT wiąże się z koniecznością dostosowania (podwyższenia) stawki zryczałtowanego zwrotu podatku dla rolników ryczałtowych z 6 % do 7 %

i urealnienia stawki ryczałtu dla podatników świadczących usługi taksówek osobowych, którzy wybrali opodatkowanie tych usług w formie ryczałtu z 3 % do 4 %.

UWAGA

W celu umożliwienia podatnikom prawidłowego zastosowania stawki podatku VAT w okresie przejściowym wprowadzono do ustawy o VAT „na stałe” przepisy regulujące te kwestie.

Poza przepisami stałymi ww. nowelą wprowadzono przepisy przejściowe odnoszące się wyłącznie do podwyższenia stawek VAT od 1 stycznia 2011 r.

2. Stałe przepisy przejściowe przy stawkach

W ww. noweli z dnia 26 listopada 2010 r. zawarte są rozwiązania, które w sposób kompleksowy regulują kwestie opodatkowania i zastosowania właściwych stawek VAT w okresie przejściowym (dodane do art. 41 ustawy o VAT ustępy 14a-14h).

1) Czynność wykonana w momencie obowiązywania starej stawki a powstanie obowiązku podatkowego w momencie obowiązywania nowej stawki

Przyjęte rozwiązania pozwolą na zastosowanie stawki podatku VAT obowiązującej przed dniem jej zmiany w przypadku, gdy czynność podlegająca opodatkowaniu została wykonana przed dniem zmiany stawki a obowiązek podatkowy powstał w dniu zmiany stawki lub po tym dniu.

Przykład:

Podatnik dokonał dostawy towaru/wyświadczył usługę w dniu 29 grudnia 2010 r. Dla tej dostawy/świadczenia ustawodawca powiązał obowiązek podatkowy z momentem wystawienia faktury (nie później jednak niż 7. dnia od dnia wydania towaru lub wykonania usługi). Fakturę podatnik wystawił w dniu 4 stycznia 2011 r. Dla tej sprzedaży podatnik zastosuje właściwą stawkę dla danych towarów lub usług obowiązującą w grudniu 2010 r.

2) Świadczenia ciągłe, dla których ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń

Czynności, dla których w związku z ich wykonywaniem ustalane są następujące po sobie terminy płatności lub rozliczeń, uznane będą za wykonane z upływem każdego okresu, do którego odnoszą się te rozliczenia lub płatności.

Przykład:

Podatnik świadczy usługi telekomunikacyjne, a przyjęty okres rozliczeniowy kończy się 29. grudnia 2010 r. - czynność uznana będzie za wykonaną w grudniu przy zastosowaniu stawki obowiązującej w 2010 r.

3) Świadczenia ciągłe, które obejmują dzień zmiany stawki

Specyfika branż świadczących tzw. usługi ciągłe powoduje, iż często okresy rozliczeniowe nie pokrywają się u nich z okresami kalendarzowymi. W związku z tym wprowadzony został przepis przejściowy regulujący sytuację, gdy okres rozliczeniowy obejmuje dzień zmiany stawki podatku.

W sytuacji takiej, gdy okres, do którego odnosi się rozliczenie lub płatność, obejmuje dzień zmiany stawki, czynność będzie uznana za wykonaną:

- w dniu poprzedzającym dzień zmiany stawki podatku - w zakresie jej części wykonywanej do dnia poprzedzającego dzień zmiany stawki podatku;
- z upływem tego okresu - w zakresie jej części wykonywanej od dnia zmiany stawki podatku.

W przypadku, gdy nie jest możliwe określenie faktycznego wykonania części czynności (do dnia i od dnia zmiany stawki podatku), części te ustala się w okresie, do którego odnosi się rozliczenie lub płatność, proporcjonalnie.

Przykład:

Podatnik świadczy usługi udostępniania kodowanych programów telewizyjnych. Okres rozliczeniowy przyjęty w umowie wynosi 30 dni i kończy się 20 stycznia 2011 r. Część usługi wykonanej do dnia 31 grudnia 2010 r. zostanie opodatkowana stawką obowiązującą w 2010 r. a część od 1 do 20 stycznia obowiązującą w 2011 r.

UWAGA

W przypadku świadczenia usług ciągłych (np. usług telekomunikacyjnych), dla których obowiązek podatkowy powstaje, co do zasady, zgodnie z terminem płatności, jeżeli termin tej płatności wypadł w grudniu 2010 r., a okres rozliczeniowy obejmuje dzień zmiany stawki np. 20 grudnia 2010 r. - 19 stycznia 2011 r., usługa ta podlega opodatkowaniu w całości „starą” stawką VAT bez konieczności dzielenia jej na wykonaną przed i po zmianie stawki VAT. W takim bowiem przypadku obowiązek podatkowy, który powstał przed zmianą stawki determinuje opodatkowanie usługi na dotychczasowych zasadach i zastosowanie stawki sprzed jej zmiany.

4) Faktura na świadczenia ciągłe wystawiona przy zastosowaniu stawki starej, czynność opodatkowana stawką nową

Przyjęte regulacje rozwiązują również problem związany z wystawieniem faktury dokumentującej wykonanie czynności, dla której po jej wystawieniu uległa zmianie stawka podatku w odniesieniu do okresów rozliczeniowych objętych wystawioną fakturą. W takiej sytuacji podatnik może stosować stawkę obowiązującą przed dniem zmiany stawki podatku, pod warunkiem że w pierwszej fakturze wystawionej po dniu zmiany stawki, nie później jednak niż w ciągu 6 miesięcy od dnia zmiany stawki podatku, uwzględniona zostanie korekta rozliczenia objętego fakturą wystawioną przed dniem zmiany stawki.

Przykład:

Faktura za dostawę energii elektrycznej wystawiona została w grudniu 2010 r. na podstawie prognozowanego przyszłorocznego zużycia z zastosowaniem 22 % stawki VAT. Następną fakturę dla tego odbiorcy podatnik wystawia w czerwcu 2011 r. stosując stawkę 23 % oraz dokonując korekty rozliczenia objętego fakturą wystawioną w grudniu 2010 r. Podatnik w takiej sytuacji nie musi dokonywać odrębnej korekty faktury grudniowej bezpośrednio po dniu wejścia w życie nowej stawki VAT.

5) Czynność wykonana w czasie obowiązywania nowej stawki, w związku z którą otrzymano zaliczkę, przedpłatę, która wiązała się z powstaniem obowiązku podatkowego w czasie obowiązywania starej stawki

Zmiana stawki VAT w odniesieniu do czynności, która zostanie wykonana w dniu zmiany stawki podatku lub po tym dniu, w związku z którą otrzymano całość lub część należności, w szczególności: przedpłatę, zaliczkę, zadek, ratę i której otrzymanie powoduje powstanie obowiązku podatkowego, nie powoduje zmiany wysokości opodatkowania całości lub części należności, otrzymanej przed dniem zmiany stawki.

Przykład:

Podatnik z tytułu dostawy o wartości 150.000 zł, której dokona w lutym 2011 r. otrzymał w grudniu 2010 r. zaliczkę w wysokości 100.000 zł. W związku z otrzymaną zaliczką u podatnika powstał obowiązek podatkowy w VAT. Otrzymana zaliczka została opodatkowana przy zastosowaniu stawki 22 %. Pozostała część – 50.000 zł zostanie opodatkowana wraz z wykonaniem czynności w lutym 2011 r. z zastosowaniem stawki 23 %.

UWAGA

Analogiczne rozwiązania mają zastosowanie w przypadku zmian polegających na opodatkowaniu podatkiem VAT czynności uprzednio zwolnionych od tego podatku bądź też objęcia zwolnieniem czynności uprzednio opodatkowanych.

Ważne:

Powyższych przepisów przejściowych nie stosuje się w przypadku importu towarów lub wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Dla tych czynności wysokość opodatkowania określa się przy zastosowaniu stawek obowiązujących w dniu powstania obowiązku podatkowego.

3. Przepisy przejściowe przy stawkach

Wraz ze zmianą stawek podatku od towarów i usług przyjęto szereg rozwiązań przejściowych, m.in. dotyczących zmian w innych ustawach, które umożliwiają prawidłowe wypełnienie obowiązków ciążących na podatnikach świadczących niektóre rodzaje usług lub

dokonujących dostawy określonych towarów. Rozwiązania te ułatwiają przedsiębiorcom realizację obowiązków związanych z wprowadzaniem nowych stawek VAT

1. Ustawa – Prawo telekomunikacyjne

Wprowadzona zmiana w istotny sposób ułatwia dostawcom publicznie dostępnych usług telekomunikacyjnych wykonanie obowiązków w zakresie informowania abonentów o treści zmian umowy a także o zmianach cennika. Przyjęte rozwiązanie wyłącza obowiązek indywidualnego informowania abonentów o ww. zmianach, gdy konieczność zmiany warunków umowy, w tym w zakresie cennika usług telekomunikacyjnych, wynika wyłącznie ze zmiany stawki podatku od towarów i usług. W takim przypadku wystarczającą formą jest podanie wymaganych informacji do publicznej wiadomości.

2. Ustawa o zbiorowym zaopatrzeniu w wodę i zbiorowym odprowadzaniu ścieków

Przyjęta zmiana pozwala przedsiębiorstwu wodociągowo-kanalizacyjnemu na podjęcie decyzji w zakresie przerzucenia ciężaru ekonomicznego związanego z podwyższeniem stawki VAT na konsumentów lub też przyjęciu tego ciężaru na siebie. Jednocześnie w przypadku, gdy przedsiębiorstwo zdecyduje się na podwyżkę taryf zobowiązane jest ono do powiadomienia o zmienionych taryfach poprzez ogłoszenie w miejscowej prasie lub w sposób zwyczajowo przyjęty w terminie co najmniej 7 dni przed wejściem tych taryf w życie.

3. Przepis przejściowy przy sprzedaży papierosów

Wprowadzone ww. nowelą z dnia 26 listopada 2010 r. rozwiązania zapobiegają ponoszeniu kosztów wzrostu stawki podatku VAT przez sprzedawców wyrobów tytoniowych. Sprzedaż tych wyrobów powyżej ceny maksymalnej uwidocznionej na opakowaniu zagrożona jest ponownym opodatkowaniem tych wyrobów podatkiem akcyzowym przy zastosowaniu stawki w wysokości 70 % ceny maksymalnej.

Aby umożliwić sprzedawcom wyprzedaż znajdujących się po dniu 31 grudnia 2010 r. w obrocie wyrobów tytoniowych (oznaczonych maksymalną ceną detaliczną nie uwzględniającą jeszcze wyższej stawki VAT) po cenie wyższej od ceny maksymalnej o wysokość wzrostu kwoty podatku VAT, sprzedaż ta **do dnia 28 lutego 2011 r.** nie będzie podlegała przepisom sankcyjnym przewidzianym w ustawie o podatku akcyzowym.

(szerzej – patrz: przepis przejściowy art. 38 ww. ustawy z dnia 26 listopada 2010 r.)

4. Przepisy przejściowe odnoszące się jedynie do roku 2011 (sprzedaż książek i czasopism)

W rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2010 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 246, poz. 1649) zawarte zostały regulacje (§ 37 i 38), które – wykorzystując delegację ustawową zawartą w ww. noweli z dnia 26 listopada 2010 r. – umożliwiają:

- 1) stosowanie obniżonej do wysokości **0 %** stawki podatku VAT **do dnia 30 kwietnia 2011 r.** dla dostawy i wewnątrzwspólnotowego nabycia książek drukowanych oraz importu drukowanych książek i broszur,
- 2) stosowanie obniżonej do wysokości **0 %** stawki podatku VAT **do dnia 28 lutego 2011 r.** dla dostawy, wewnątrzwspólnotowego nabycia oraz importu czasopism specjalistycznych,
- 3) stosowanie obniżonej do wysokości **7 %** stawki VAT **do dnia 31 stycznia 2011 r.** dla dostawy, wewnątrzwspólnotowego nabycia oraz importu gazet, czasopism i pozostałych periodyków, które poza tym okresem przejściowym będą opodatkowane stawką 8 %.

Podatnik, by móc zastosować obniżone stawki powinien posiadać dokumentację potwierdzającą, że:

- 1) ww. drukowane książki i broszury zostały:
 - a) przekazane do dystrybucji przed dniem 1 stycznia 2011 r. lub
 - b) ujęte przez podatnika (dokonującego ich dostawy) w spisie z natury sporządzonym na dzień 31 grudnia 2010 r.;
- 2) rozpoczęcie dystrybucji nakładu numeru ww. czasopism specjalistycznych, gazet, czasopism i pozostałych periodyków nastąpiło przed dniem 1 stycznia 2011 r.

4. Stawka dla budownictwa mieszkaniowego

Od dnia 1 stycznia 2011 r. stawka VAT obniżona do wysokości 8 % będzie miała zastosowanie wyłącznie w przypadku obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym na podstawie art. 41 ust. 12 – 12c ustawy o VAT.

Uregulowania powyższe w praktyce oznaczają, że w przypadku dostawy i remontu lokali mieszkalnych, których powierzchnia użytkowa nie przekracza 150 m² oraz budynków jednorodzinnych, których powierzchnia użytkowa nie przekracza 300 m² będzie miała zastosowanie stawka obniżona. Natomiast w sytuacji, gdy powierzchnia lokalu mieszkalnego lub budynku jednorodzinnego będzie przekraczała powyższe limity wówczas będą miały do tej dostawy zastosowanie dwie stawki podatku – obniżona i podstawowa.

Przykładowo, gdy nabywany nowy lokal mieszkalny będzie miał powierzchnię 180 m² wówczas w odniesieniu do 150 m² będzie miała zastosowanie stawka 8 %, natomiast do pozostałych 30 m² będzie miała zastosowanie stawka podstawowa w wysokości 23 %.

UWAGA

Analogiczna zasada będzie miała również zastosowanie do remontów wykonywanych w lokalach mieszkalnych i budynkach jednorodzinnych.

Obniżoną stawką podatku VAT w wysokości 8 % objęte będą również niektóre roboty konserwacyjne wykonywane w sektorze mieszkaniowym (na podstawie § 7 ust. 1 pkt 2 i 3 ww. rozporządzenia z dnia 22 grudnia 2010 r.).

Wykonywanie robót konserwacyjnych nadal będzie zatem objęte obniżoną stawką, przy czym zakres przedmiotowy tych robót będzie dotyczył obiektów budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym.

W zakresie w jakim roboty konserwacyjne nie będą dotyczyć budownictwa społecznego, przewidziano możliwość zastosowania stawki obniżonej w sytuacji, gdy roboty te będą dotyczyły obiektów budownictwa mieszkaniowego, o których mowa w art. 2 pkt 12 ustawy, lub ich części, z wyłączeniem lokali użytkowych, oraz lokali mieszkalnych w budynkach niemieszkalnych sklasyfikowanych w Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych w dziale 12, pod warunkiem że wartość towarów bez podatku wchodzących w podstawę opodatkowania świadczenia robót konserwacyjnych nie przekroczy 50 % tej podstawy.

Przez roboty konserwacyjne należy rozumieć roboty mające na celu utrzymanie sprawności technicznej elementów budynku inne niż remont.

UWAGA

Podniesienie stawek VAT spowodowało konieczność wprowadzenia regulacji dostosowawczych w zakresie zwrotu osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym. Zmiany dostosowujące ustawę z dnia 29 sierpnia 2005 r. o zwrocie osobom fizycznym niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym (Dz. U. Nr 177, poz. 1468, z późn. zm.), do zmian w ustawie o VAT polegają na określeniu nowych wskaźników, na podstawie których obliczana jest kwota zwrotu (*patrz: art. 23 ww. ustawy z dnia 26 listopada 2010 r.*).

II. DOSTOSOWANIE USTAWY O VAT DO PKWiU z 2008 r.

Zmiany wprowadzone przepisami ustawy z dnia 29 października 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 226, poz.1476) dotyczą m.in. dostosowania do klasyfikacji obecnie obowiązującej w statystyce publicznej przepisów wykorzystujących odwołania do klasyfikacji statystycznej.

Celem tych zmian jest przede wszystkim uwzględnienie w przepisach ustawy o VAT oraz załącznikach do tej ustawy, jak również aktach wykonawczych do niej wydanych, nomenklatury oraz symboli statystycznych Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) z 2008 r. Zmiany te pozwolą podatnikom VAT na prowadzenie jednolitych zasad ewidencji zarówno dla potrzeb podatku od towarów i usług, jak i w sprawozdawczości statystycznej.

UWAGA

Przy konstruowaniu nowych przepisów, a w szczególności załączników do ustawy zawierających wykazy towarów i usług w oparciu o PKWiU z 2008 r. zakres przedmiotowy tych regulacji nie powinien, co do zasady, ulec zmianie. Należy jednak podkreślić, że w związku z odmienną metodologią, na której oparta jest klasyfikacja towarów i usług w PKWiU z 1997 r. i PKWiU z 2008 r., a także w związku ze zmianami merytorycznymi wprowadzonymi w trakcie prac legislacyjnych w Parlamencie nad tą ustawą, mogą wystąpić niewielkie różnice w obszarach zastosowania preferencyjnych stawek VAT (dodatkowo różnice te będą wynikać z wprowadzonej nowej stawki podatku w wysokości 5 %, likwidacji dotychczasowej 3 % stawki podatku i przeniesienia części podstawowych artykułów żywnościowych ze stawki 7 % na 5 %).

I tak np. w nowym załączniku nr 3 do ustawy, zawierającym wykaz towarów i usług opodatkowanych stawką podatku w wysokości 7 % (od 1 stycznia 2011 r. stawką 8 %), doprecyzowane zostało pojęcie „świeże” w odniesieniu do pieczywa oraz ciastek i wyrobów ciastkarskich. Od 1 stycznia 2011 r. zgodnie z brzmieniem poz. 31 i 32 ww. załącznika obniżoną stawkę podatku stosuje się do dostaw:

- pieczywa świeżego, 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,
- wyrobów ciastkarskich i ciastek, świeżych, których 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.

Należy jednocześnie zaznaczyć, że ww. wyroby ciastkarskie i ciastka będą od 1 stycznia 2011 r. opodatkowane stawką w wysokości 8 %, natomiast pieczywo, o którym mowa wyżej, jak również pieczywo chrupkie oraz tosty z chleba i podobne tosty (PKWiU ex 10.72.11.0), a także chleb przaśny (maca) i bułka tarta (PKWiU ex 10.72.19.0) w związku ze zmianami wprowadzonymi ww. ustawą z dnia 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej będzie podlegało opodatkowaniu stawką w wysokości 5 %.

Ważne:

Operacja „przełożenia” stosowanej dotychczas do celów podatkowych klasyfikacji statystycznej na symbole i nazwy stosowane w PKWiU z 2008 r. dotyczyła również przepisów wykonawczych do ustawy o VAT – m.in. ww. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2010 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

Dodatkowo należy zauważyć, że w celu uproszczenia przepisów i nadania regulacjom bardziej komplementarnego charakteru, niektóre pozycje towarów, które do końca 2010 r. są opodatkowane stawką podatku w wysokości 7 % na podstawie przepisów rozporządzenia, zostały przeniesione do ww. załącznika nr 3 do ustawy.

Dotyczy to następujących towarów:

- 1) daktyle, figi, banany, orzechy kokosowe, orzechy brazylijskie, orzechy nerkowca, owoce awokado, ananasy, smaczeliny, mango, guawy, papaje, owoce cytrusowe, owoce kiwi oraz pozostałe owoce południowe,
- 2) migdały, kasztany jadalne, orzeszki pistacjowe, pozostałe orzechy oraz orzeszki ziemne.

Do załącznika nr 3 przeniesiono również z ww. rozporządzenia produkty lecznicze dopuszczone do obrotu na terytorium kraju, które uzyskały pozwolenie wydane przez Radę Unii Europejskiej lub Komisję Europejską. Jednocześnie zastosowano nowe kryterium w odniesieniu do innych produktów leczniczych dopuszczonych do obrotu na terytorium Polski, zgodnie z przepisami Prawa farmaceutycznego - dla zastosowania stawki obniżonej zrezygnowano z warunku wpisania ich do Rejestru Produktów Leczniczych.

Ponadto w załączniku nr 3 nie ujęto niektórych pozycji dotyczących wyrobów sztuki ludowej oraz rękodzieła i rzemiosła ludowego i artystycznego posiadających atest Krajowej Komisji Artystycznej i Etnograficznej. Dotyczy to pozycji, którym przypisano grupowania, które nie występowały w PKWiU. W praktyce były to pozycje „martwe”, bowiem nie obejmowały żadnych towarów wymienionych przy tej grupie PKWiU w załączniku do ustawy.

UWAGA

Od dnia 1 stycznia 2011 r. obowiązuje nowa definicja towaru (por. art. 2 pkt 6 ustawy o VAT), w której nie ma odwołania do klasyfikacji statystycznych. Pod pojęciem towaru rozumie się rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii. Dodatkowo wprowadzony został nowy przepis art. 5a ustawy o VAT ustanawiający zasadę, że dla identyfikacji towarów oraz przy określaniu zakresu świadczonych usług stosuje się klasyfikacje statystyczne, jeżeli przepisy o podatku od towarów i usług w tym zakresie powołują symbole statystyczne.

ZWOLNIENIA OD PODATKU – nowe regulacje

W odniesieniu do usług, założenia metodologiczne klasyfikacji PKWiU 2008 nie pozwoliły na takie „przełożenie” przepisów wykorzystujących te klasyfikacje, aby zakres zwolnień, określony w załączniku nr 4 do ustawy był zgodny z przepisami dyrektywy 2006/112/WE.

Dlatego też załącznik nr 4 do ustawy o VAT, zawierający wykaz usług zwolnionych od podatku został uchylony. Jednocześnie uregulowania dotyczące tej tematyki zostały przeniesione do treści ustawy.

Przy określaniu nowego zakresu zwolnień, odstąpiono od ich identyfikacji przy pomocy klasyfikacji statystycznych, ustalając ich zakres z wykorzystaniem treści przepisów prawa unijnego i krajowego oraz orzecznictwa sądów (w szczególności TS – UE).

UWAGA

Od 1 stycznia 2011 r. - zgodnie z nowymi przepisami ustawy o VAT - zwolnieniu od podatku (oprócz obecnie wymienionych w art. 43 ustawy) podlegają:

- usługi pocztowe oraz dostawa towarów ściśle z tymi usługami związana – realizowane przez operatora obowiązującego do świadczenia powszechnych usług pocztowych (operatorem tym jest Poczta Polska S.A., co oznacza, że usługi innych operatorów podlegają, tak jak obecnie opodatkowaniu wg stawki podstawowej);
- usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane, wykonywane przez zakłady opieki zdrowotnej;
- usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, świadczone przez:
 - a) lekarzy i lekarzy dentystów,
 - b) pielęgniarki i położne,
 - c) osoby wykonujące inne zawody medyczne, o których mowa w art. 18d ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. z 2007 r. Nr 14, poz. 89, z późn. zm.),
 - d) psychologów;
- usługi transportu sanitarnego;
- 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;
- usługi pomocy społecznej w rozumieniu przepisów o pomocy społecznej oraz usługi określone w przepisach o przeciwdziałaniu przemocy w rodzinie, a także dostawy towarów ściśle z tymi usługami związane, na rzecz beneficjenta tej pomocy, wykonywane przez:
 - a) regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej,
 - b) wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę:
 - domy pomocy społecznej prowadzone przez podmioty posiadające zezwolenie wojewody,
 - placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze,
 - c) placówki specjalistycznego poradnictwa,

- d) 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,
- e) specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie;
- usługi opieki nad osobami niepełnosprawnymi, przewlekle chorymi lub osobami w podeszłym wieku, świadczone w miejscu ich zamieszkania, oraz dostawa towarów ściśle z tymi usługami związana;
- usługi w zakresie opieki nad dziećmi i młodzieżą oraz dostawa towarów ściśle z tymi usługami związana, wykonywane:
 - a) w formach i na zasadach określonych w przepisach o pomocy społecznej oraz w przepisach o systemie oświaty,
 - b) przez podmioty sprawujące opiekę nad dziećmi w wieku do 3 lat;
- usługi w zakresie obowiązkowych ubezpieczeń społecznych;
- usługi świadczone przez:
 - a) jednostki objęte systemem oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty, w zakresie kształcenia i wychowania,
 - b) uczelnie, jednostki naukowe Polskiej Akademii Nauk oraz jednostki badawczo-rozwojowe, w zakresie kształcenia na poziomie wyższym
 - oraz dostawy towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane;
- usługi prywatnego nauczania na poziomie przedszkolnym, podstawowym, gimnazjalnym, ponadgimnazjalnym i wyższym, świadczone przez nauczycieli;
- usługi nauczania języków obcych oraz dostawa towarów i świadczenie usług ściśle z tymi usługami związane;
- usługi kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego:
 - a) prowadzone w formach i na zasadach przewidzianych w odrębnych przepisach lub
 - b) świadczone przez podmioty, które uzyskały akredytację w rozumieniu przepisów o systemie oświaty – wyłącznie w zakresie usług objętych akredytacją, lub
 - c) finansowane w całości ze środków publicznych
 - oraz świadczenie usług i dostawa towarów ściśle z tymi usługami związane.

Oznacza to, że dla zastosowania zwolnienia w pierwszej kolejności istotne jest uznanie danej usługi za usługę kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania, a następnie spełnienie dodatkowych warunków np. uzyskanie akredytacji na dany rodzaj szkolenia. Zatem nie wszystkie usługi dotyczące kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego będą objęte zwolnieniem.
- usługi zakwaterowania:
 - a) w bursach i internatach świadczone na rzecz uczniów i wychowanków szkół prowadzących te bursy i internaty,

- b) w domach studenckich świadczone na rzecz studentów i doktorantów uczelni prowadzących te domy studenckie,
- c) 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;

Tak określony zakres zwolnienia oznacza, że inne usługi zakwaterowania w bursach, internatach i w domach studenckich (czyli np. w ramach wycieczek, usług krótkotrwałego zamieszkania dla osób innych niż wymienione w zakresie objętym zwolnieniem), będą opodatkowane stawką podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2 w związku z poz. 163 zał. nr 3 do ustawy (od 1 stycznia 2011 r. będzie to stawka w wysokości 8 %).

- usługi oraz dostawa towarów ściśle z tymi usługami związana, realizowane przez:
 - a) kościoły 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,
 - b) 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 osiągnięcie zysków, jeżeli zwolnienie nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji;
- 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:
 - a) są one konieczne do organizowania i uprawiania sportu lub organizowania wychowania fizycznego i uczestniczenia w nim,
 - b) świadczący te usługi nie są nastawieni na osiągnięcie zysków,
 - c) 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;
- usługi kulturalne świadczone przez:
 - a) 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 dostawa towarów ściśle z tymi usługami związana,

- b) 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.

Zwolnieniem nie są jednak objęte usługi kulturalne w zakresie:

- 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 wypożyczenia 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, które nie są zwolnione na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 34 ustawy (dotyczy to usług związanych z realizacją zadań radiofonii i telewizji, które są świadczone przez jednostki publicznej radiofonii i telewizji);
 - 8) usług ochrony praw.
- usługi związane z realizacją zadań radiofonii i telewizji świadczone przez jednostki publicznej radiofonii i telewizji, z wyłączeniem:
 - a) usług związanych z filmami i nagraniami na wszelkich nośnikach,
 - b) usług w zakresie produkcji filmów reklamowych i promocyjnych,
 - c) usług reklamowych i promocyjnych,
 - d) działalności agencji informacyjnych;
 - zapewnienie personelu przez kościoły i związki wyznaniowe lub instytucje filozoficzne dla zwolnionej działalności w zakresie opieki medycznej, pomocy społecznej, opieki nad dziećmi i młodzieżą oraz edukacji, w celu zapewnienia opieki duchowej;
 - usługi w zakresie wynajmowania lub wydzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkaniowym lub części nieruchomości, na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe. Zwolnienie to nie ma zastosowania w odniesieniu do usług związanych z zakwaterowaniem sklasyfikowanych w grupowaniu PKWiU 55 (w tym grupowaniu znajdują się m.in. usługi świadczone przez hotele, motele, pensjonaty, które są opodatkowane jak dotychczas stawką obniżoną - od 1 stycznia 2011 r. stawką 8 %).

- następujące usługi ubezpieczeniowe i finansowe:
 - a) 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,
 - b) 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,
 - c) 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,
 - d) 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,
 - e) usługi, których przedmiotem są instrumenty finansowe, o których mowa w ustawie z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. Nr 183, poz. 1538, z późn. zm.), z wyłączeniem przechowywania tych instrumentów i zarządzania nimi, oraz usługi pośrednictwa w tym zakresie,
 - f) usługi stanowiące element usług finansowych wymienionych w art. 43 ust. 1 pkt 7 i 37–41 ustawy, który sam stanowi odrębną całość i jest właściwy oraz niezbędny do świadczenia usługi zwolnionej zgodnie z ust. 1 pkt 7 i 37–41 – zwolnienie to nie ma zastosowania do usług stanowiących element usług pośrednictwa.

W odniesieniu do usług ubezpieczeniowych i finansowych zwolnienie nie ma zastosowania do:

- 1) czynności ściągania długów, w tym factoringu;
- 2) usług doradztwa;
- 3) usług w zakresie leasingu;
- 4) usług dotyczących praw i udziałów odzwierciedlających:
 - a) tytuł prawny do towarów,
 - b) tytuł własności nieruchomości,
 - c) prawa rzeczowe dające ich posiadaczowi prawo do korzystania z nieruchomości,
 - d) udziały i inne tytuły prawne dające ich posiadaczowi prawne lub faktyczne prawo własności lub posiadania nieruchomości lub jej części,

- e) 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.

Obowiązujące od dnia 1 stycznia 2011 r. regulacje w zakresie podatku od towarów i usług przewidują również zwolnienie dla czynności (dostawa towarów lub świadczenie usług) ściśle związanych z niektórymi usługami zwolnionymi, np. z usługami w zakresie ochrony zdrowia, pomocy i opieki społecznej, niektórymi usługami edukacyjnymi, sportu i wychowania fizycznego, kultury, oraz usługami organizacji powołanych do realizacji celów o charakterze politycznym, związkowym, religijnym, patriotycznym, filozoficznym, filantropijnym i obywatelskim. Jednocześnie przepisy ustawy precyzują warunki uznania danej dostawy towarów lub świadczenia usług za ściśle związane z podstawowymi usługami zwolnionymi. Za ściśle związane ze zwolnionymi usługami podstawowymi uznaje się dostawę towarów lub świadczenie usług, w przypadku gdy:

- 1) są one niezbędne do wykonania usługi podstawowej podlegającej zwolnieniu lub
- 2) ich głównym celem nie jest osiągnięcie dodatkowego dochodu przez podatnika, przez konkurencyjne wykonywanie tych czynności w stosunku do podatników niekorzystających z takiego zwolnienia.

UWAGA

Czynności podlegające zwolnieniu od podatku od towarów i usług wymienione zostały również w rozporządzeniu wykonawczym wydanym na podstawie przepisów ustawy o VAT. W ww. rozporządzeniu z dnia 22 grudnia 2010 r. wprowadzono nowe zwolnienia od podatku dla następujących czynności:

- usług w zakresie kształcenia, innych niż wymienione w art. 43 ust. 1 pkt 26 ustawy, świadczonych przez uczelnie oraz świadczenia usług i dostawy towarów ściśle z tymi usługami związanych (np. kursy doksztalające);
- usług kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego, finansowanych w co najmniej 70 % ze środków publicznych oraz świadczenia usług i dostawy towarów ściśle z tymi usługami związanych (jest to złagodzenie warunku zapisanego w ustawie, gdzie przewidziano możliwość zwolnienia tych usług ale m.in. w sytuacji gdy całość usługi jest finansowana ze środków publicznych);
- świadczenia usług międzynarodowego przewozu drogowego polegającego na okazjonalnym przewozie osób autobusami zarejestrowanymi na terytorium państw trzecich, które nie pobierają podatków lub opłat o podobnym charakterze od przewozów osób autobusami zarejestrowanymi na terytorium kraju, przez podatników mających siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności, lub miejsce zamieszkania lub pobytu poza terytorium kraju;
- importu towarów przez instytucje lub organy Wspólnot, posiadające siedzibę lub przedstawicielstwo na terytorium kraju - do celów służbowych tych instytucji lub organów;

- świadczenia usług i dostawy towarów, z wyłączeniem towarów wymienionych w załączniku nr 1 do ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym, wykonywanych przez podmioty, których działalność jest zwolniona od podatku (działalność w zakresie opieki medycznej, opieki i pomocy społecznej, usługi w zakresie edukacji, sportu i wychowania fizycznego, kultury oraz usługi organizacji powołanych do realizacji celów o charakterze politycznym, związkowym, religijnym, patriotycznym, filozoficznym, filantropijnym i obywatelskim), w związku z organizowaniem przez te podmioty imprez połączonych ze zbiórką pieniędzy wyłącznie na potrzeby tej działalności zwolnionej, pod warunkiem że:
 - a) środki pieniężne pozyskane z tych czynności zostaną przeznaczone w całości na potrzeby prowadzonej działalności zwolnionej,
 - b) zwolnienie z podatku nie spowoduje naruszenia warunków konkurencji,
 - c) podmioty, o których mowa, nie naruszają przepisów o zbiórkach publicznych;
- usług w zakresie opieki medycznej, służących profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, oraz dostawy towarów i świadczenia usług ściśle z tymi usługami związanych, wykonywanych przez uczelnie medyczne (przepisem tym zwolniono m.in. badania histopatologiczne wykonywane przez uczelnie medyczne, które nie są zakładami opieki zdrowotnej).

Podobnie jak w przypadku ustawy o VAT, również przepisy rozporządzenia ustanawiają warunki uznania dostawy towarów lub świadczenia usług za ściśle związane z niektórymi ww. usługami zwolnionymi, ich spełnienie pozwoli na objęcie tych dostaw i usług zwolnieniem od podatku. Za ściśle związane ze zwolnionymi na podstawie rozporządzenia usługami podstawowymi (usługi w zakresie kształcenia, usługi w zakresie opieki medycznej) uznaje się dostawę towarów lub świadczenie usług, w przypadku gdy:

- 1) są one niezbędne do wykonania usługi podstawowej podlegającej zwolnieniu lub
- 2) ich głównym celem nie jest osiągnięcie dodatkowego dochodu przez podatnika, przez konkurencyjne wykonywanie tych czynności w stosunku do podatników niekorzystających z takiego zwolnienia.

Ważne:

W związku z wynikającym z ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1241, z późn. zm.) zakończeniem likwidacji gospodarstw pomocniczych i niektórych zakładów budżetowych zmianie uległ przepis dotyczący zwolnienia dla usług świadczonych pomiędzy gospodarstwami pomocniczymi jednostek budżetowych, jednostkami budżetowymi i zakładami budżetowymi.

Od dnia 1 stycznia 2011 r. zwolnione w tym zakresie będą usługi świadczone pomiędzy:

- a) jednostkami budżetowymi,
- b) samorządowymi zakładami budżetowymi,
- c) jednostkami budżetowymi i samorządowymi zakładami budżetowymi
- z wyjątkiem usług wymienionych w poz. 140-153, 174 i 175 załącznika nr 3 do ustawy o VAT oraz usług komunikacji miejskiej.

III. SAMOCHODY

Od 1 stycznia 2011 r. zmieniają się zasady odliczania podatku VAT od samochodów osobowych i niektórych pojazdów samochodowych oraz paliwa wykorzystywanego do ich napędu

1. Ograniczenia w odliczeniu podatku naliczonego

W okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2012 r. ustawą z dnia 16 grudnia 2010 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o transporcie drogowym wprowadza się jednakowy limit w odliczaniu podatku przy nabyciu niektórych pojazdów samochodowych (konstrukcyjnie zbliżonych do samochodów osobowych) oraz paliw wykorzystywanych do ich napędu tak jak dla samochodów osobowych.

A. Ograniczenia w odliczaniu podatku przy nabyciu samochodów osobowych i niektórych innych pojazdów samochodowych

Podatnikowi przysługiwać będzie ograniczone prawo do odliczenia podatku, tj. w wysokości 60 % (nie więcej jednak niż 6.000 zł)

- kwoty podatku określonej w fakturze lub
- podatku należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, lub
- kwoty podatku należnego od dostawy towarów dla której podatnikiem jest ich nabywca.

Ograniczenia te dotyczyć będą:

- samochodów osobowych oraz
- niektórych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony (w tym tzw. samochodów z „kratką”), z wyjątkiem:
 - 1) pojazdów samochodowych spełniających wymagania, tj.:
 - a) mających jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonych do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą, klasyfikowanych na podstawie przepisów prawa o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van,
 - b) mających więcej niż jeden rząd siedzeń, które oddzielone są od części przeznaczonych do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą i u których długość części przeznaczonych 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 przeznaczonej 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 przeznaczonej do przewozu ładunków,

- c) które mają otwartą część przeznaczoną do przewozu ładunków,
 - d) które posiadają kabinę kierowcy i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu;
- 2) pojazdów samochodowych będących pojazdami specjalnymi w rozumieniu przepisów prawa o ruchu drogowym o przeznaczeniach wymienionych w załączniku do ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r.;
 - 3) 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;
 - 4) przypadków, gdy przedmiotem działalności podatnika jest:
 - a) sprzedaż tych samochodów (pojazdów) lub
 - b) oddanie w odpłatne używanie 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 wykorzystywania na te cele przez okres nie krótszy niż sześć miesięcy.

Ograniczenie to (z ww. wyjątkami) będzie mieć zastosowanie również do:

- a) ww. samochodów i innych pojazdów samochodowych użytkowanych na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze (dopuszcza się wyjątek dla umów zawartych przed 1 stycznia 2011 r., na warunkach określonych w art. 6 ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r.),
- b) importowanych ww. samochodów i pojazdów, z wyjątkiem gdy te samochody i pojazdy są przedmiotem działalności podatnika, o której mowa wyżej w pkt 4) niniejszej informacji,
- c) nabytych lub importowanych części składowych zużytych do wytworzenia przez podatnika i pojazdy zostały zaliczone przez podatnika do środków trwałych w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym.

UWAGA

Do usługobiorców użytkujących pojazdy samochodowe, o których mowa powyżej, na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze - zawartej przed dniem 1 stycznia 2011 r. – w stosunku do których na dzień 31 grudnia 2010 r. przysługiwało im prawo do odliczenia - nie stosuje się ograniczenia w odliczeniu podatku w wysokości 60 % (nie więcej jednak niż 6.000 zł).

Podatnikowi przysługiwać będzie odliczenie podatku w pełnej wysokości od czynszu (rat) lub innych płatności wynikających z takiej umowy, jeżeli:

- w tej umowie zawartej przed dniem 1 stycznia 2011 r. nie dokonano zmian po dniu 31 grudnia 2010 r. oraz
- umowa ta została zarejestrowana we właściwym urzędzie skarbowym do dnia 31 stycznia 2011 r.

(art. 6 ww. ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r.)

W związku ze zmianą w przepisach ustawy o VAT w zakresie odliczeń przy nabyciu ww. samochodów i niektórych pojazdów samochodowych dostosowano w przepisach nowego rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług kwestię zwolnień od podatku tych samochodów i pojazdów, które zastępuje rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2009 r. Zgodnie z § 13 ust. 1 pkt 5 ww. rozporządzenia, które wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2011 r., zwalnia się od podatku dostawę samochodów osobowych i innych pojazdów samochodowych, przez podatników, którym przy ich nabyciu przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego w wysokości stanowiącej 60 % kwoty podatku (nie więcej jednak niż 6.000 zł):

- a) określonej w fakturze lub
 - b) wynikającej z dokumentu celnego, z uwzględnieniem kwot wynikających z decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34 ustawy, lub
 - c) należnego z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, lub
 - d) należnego od dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca
- jeżeli te samochody i pojazdy są towarami używanymi w rozumieniu art. 43 ust. 2 ustawy.

B. Ograniczenia w odliczaniu podatku naliczonego przy nabyciu paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu wykorzystywanych do napędu samochodów osobowych i niektórych innych pojazdów samochodowych

W przypadku nabycia paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu - wykorzystywanych do napędu:

- samochodów osobowych oraz
- niektórych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony (w tym tzw. samochodów z „kratką”), z wyjątkiem pojazdów samochodowych, przy nabyciu których podatnikowi przysługuje prawo do pełnego odliczenia podatku przy ich nabyciu (w tym użytkowanych na podstawie umów najmu, dzierżawy, leasingu lub innych umów o podobnym charakterze)

nie stosuje się obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego.

UWAGA

Ograniczenie w zakresie odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu ww. paliw dotyczy również pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony (w tym tzw. samochodów z „kratką”), z wyjątkiem pojazdów samochodowych objętych pełnym odliczeniem podatku, o których mowa wyżej w punkcie A, użytkowanych na podstawie umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze, nawet tych zawartych przed dniem 1 stycznia 2011 r., w odniesieniu do których przysługiwało na dzień 31 grudnia 2010 r. pełne prawo do odliczenia.

Powyższe ograniczenie dotyczące wyłączenia podatnikom prawa do odliczenia podatku VAT od nabycia paliw wykorzystywanych do napędu niektórych pojazdów samochodowych, będzie obowiązywało w okresie 1 stycznia 2011 r. – 31 grudnia 2012 r.

(art. 4 ww. ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r.)

2. Zmiana z dniem 1 stycznia 2011 r. w zakresie korekty odliczonego podatku w przypadku dokonania zmian w pojeździe.

W przypadku gdy w pojeździe, dla którego okręgowa stacja kontroli pojazdów, na podstawie przeprowadzonego dodatkowego badania technicznego, wydała zaświadczenie potwierdzające spełnienie wymagań określonych powyżej w punkcie I, zostały wprowadzone zmiany, w wyniku których pojazd nie spełnia tych wymagań – podatnik jest obowiązany do skorygowania dokonanego odliczenia kwoty podatku naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym dokonał odliczenia, a nie jak w brzmieniu przepisu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2010 r., zgodnie z którym w takim przypadku podatnik był obowiązany do skorygowania kwoty podatku naliczonego w całości w rozliczeniu za okres, w którym dokonano tych zmian.

(art. 3 ust. 4 ww. ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r.)

3. Wykorzystywanie samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych na cele niezwiązane z prowadzeniem przedsiębiorstwa.

W okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2012 r. w przypadku wykorzystywania samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, objętych ograniczonym prawem do odliczenia podatku przy ich nabyciu, nie stosuje się art. 8 ust. 2 ustawy (tzn. dotyczy to przypadków wykorzystywania tych samochodów i pojazdów 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).

(art. 5 ww. ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r.)

4. Likwidacja z dniem 1 stycznia 2011 r. niektórych obowiązków:

Ustawa z dnia 16 grudnia 2010 r. likwiduje obowiązek:

- dostarczania do naczelnika urzędu skarbowego kopii zaświadczenia, wydanego przez okręgową stację kontroli pojazdów, potwierdzającego spełnienie wymagań dla pojazdów samochodowych określonych poniżej, tj.:
 - 1) mających jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą, klasyfikowanych na podstawie przepisów prawa o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van;
 - 2) mających więcej niż jeden rząd siedzeń, które oddzielone są od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą i u których długość części przeznaczonej 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 przeznaczonej 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 przeznaczonej do przewozu ładunków;
 - 3) które mają otwartą część przeznaczoną do przewozu ładunków;
 - 4) które posiadają kabinę kierowcy i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu.

Takie zaświadczenie dla potrzeb podatku od towarów i usług podatnik powinien jednak posiadać w swojej dokumentacji.

- pisemnego zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o wprowadzeniu zmian w pojeździe, dla którego okręgową stacją kontroli pojazdów wydała zaświadczenie potwierdzające spełnienie wymagań, o których mowa powyżej w pkt 1-4.

Podatnik w takim przypadku powinien dokonać korekty odliczonego podatku (patrz pkt 2)

(art. 1 pkt 11 lit. b ww. ustawy z dnia 16 grudnia 2010 r. uchylający w art. 86 ust. 5a – 5c)

IV. ZMIANY UPRASZCZAJĄCE

Od 1 stycznia 2011 r. wprowadzone zostały rozwiązania zmierzające przede wszystkim do uproszczenia rozliczeń w zakresie podatku od towarów i usług, przy jednoczesnym umożliwieniu podatnikom wyboru takich rozwiązań, które byłyby dla prowadzonej przez nich działalności optymalne. Zmiany te mogą przyczynić się do zmniejszenia kosztów związanych z wypełnianiem obowiązków podatkowych w tym podatku.

Do najważniejszych rozwiązań o charakterze upraszczającym należy zaliczyć przede wszystkim:

1. Podniesienie limitu obrotu uprawniającego do zwolnienia z VAT do 150.000 zł

Od dnia 1 stycznia 2011 r. wzrasta kwota limitu obrotu uprawniającego do korzystania ze zwolnienia podmiotowego od podatku od towarów i usług ze 100.000 zł do **150.00 zł** (zgodnie z art. 1 pkt 2 ww. ustawy z dnia 2 grudnia 2009 r.). Zmiana ta ułatwi prowadzenie działalności gospodarczej podatnikom osiągającym niewielkie obroty, gdyż przyczyni się w znacznym stopniu do redukcji obciążeń administracyjnych, co w konsekwencji wpłynie korzystnie na rozwój drobnej wytwórczości.

W 2011 r. ze zwolnienia podmiotowego od podatku od towarów i usług będą mogli skorzystać podatnicy, którzy nie przekroczyli w 2010 r. kwoty limitu obrotu w wysokości 150.000 zł lub jej proporcji w przypadku podatników, którzy rozpoczęli w trakcie roku 2010 wykonywanie czynności opodatkowanych (art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT).

Przepisy przejściowe zawarte w ww. noweli z dnia 2 grudnia 2009 r. umożliwiają również objęcie zwolnieniem w 2011 r. tych podatników, u których łączna wartość sprzedaży opodatkowanej w 2010 r. była wyższa niż 100.000 zł, lecz nie przekroczyła kwoty 150.000 zł.

Podatnicy, którzy w trakcie 2010 r. rozpoczęli wykonywanie czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług, także będą mogli skorzystać z tego zwolnienia, jeżeli łączna wartość sprzedaży opodatkowanej, w proporcji do okresu prowadzonej działalności gospodarczej w 2010 r. przekroczyła kwotę 100.000 zł, lecz nie przekroczyła 150.000 zł.

Ważne:

Warunkiem skorzystania ze zwolnienia podmiotowego w 2011 r. przez podatnika, który przekroczył w 2010 r. „stary” limit obrotu - 100.000 zł, lecz nie przekroczył „nowego” limitu 150.000 zł jest pisemne zawiadomienie o tym zamiarze naczelnika urzędu skarbowego w terminie do dnia 15 stycznia 2011 r. Dochowanie przez podatnika ww. warunku pozwala na korzystanie ze zwolnienia podmiotowego od dnia 1 stycznia 2011 r.

UWAGA

Podatnicy podatku od towarów i usług, którzy w 2010 r. sami zrezygnowali ze zwolnienia od tego podatku, u których obrót nie przekroczył w 2010 r. kwoty 100.000 zł (lub jej proporcji w przypadku podatników, którzy rozpoczęli w 2010 r. wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług) nie korzystają ze zwolnienia podmiotowego od dnia 1 stycznia 2011 r. Przepisy ww. ustawy z dnia 2 grudnia 2009 r. ich nie dotyczą.

Oznacza to, że podatnicy ci w przypadku podjęcia decyzji o ponownym skorzystaniu ze zwolnienia podmiotowego, z którego sami zrezygnowali w 2010 r., będą mogli do niego powrócić dopiero od dnia 1 stycznia 2012 r. (jeśli nie przekroczą limitu za 2011 r.).

Opisane rozwiązania są analogiczne do obowiązujących od dnia 1 stycznia 2010 r., kiedy to kwota limitu obrotu uprawniająca do zwolnienia z VAT wzrastała z 50.000 zł do 100.000 zł.

2. Zmiany w zakresie fakturowania elektronicznego

Od 1 stycznia 2011 r. wchodzi w życie bardzo istotne zmiany w zakresie fakturowania elektronicznego wprowadzone w związku z przyjęciem dyrektywy Rady 2010/45/UE z dnia 13 lipca 2010 r. zmieniającej dyrektywę 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w odniesieniu do przepisów dotyczących fakturowania (Dz. Urz. UE L 44 z 22.07.2010, s. 11), która ma na celu m.in. liberalizację obecnych standardów przesyłania i przechowywania faktur elektronicznych tak, aby faktury papierowe i faktury elektroniczne były traktowane w ten sam sposób.

W dniu 17 grudnia 2010 r. Minister Finansów wydał rozporządzenie w sprawie przesyłania faktur w formie elektronicznej, zasad ich przechowywania oraz trybu udostępniania organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej, które zostało skorelowane ze zmianą rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 212, poz. 1337 ze zm.). Celem zaproponowanych w ww. rozporządzeniach zmian jest uproszczenie obrotu fakturami, tak aby faktury elektroniczne stały się realną alternatywą dla faktur papierowych w szczególności poprzez:

- dopuszczenie gwarantowania autentyczności pochodzenia i integralności treści faktur wg metod określonych przez podatnika,
- utrzymanie jako rozwiązań fakultatywnych dotychczasowych metod gwarantowania autentyczności pochodzenia i integralności treści faktur elektronicznych - kwalifikowany podpis elektroniczny lub wymiana danych elektronicznych (EDI) ,
- wprowadzenie obowiązku zapewnienia czytelności faktur przez cały okres przechowywania,
- wprowadzenie definicji autentyczności pochodzenia i integralności treści faktur,

- umożliwienie wystawiania i przesyłania faktur elektronicznych w dowolnym formacie elektronicznym (PDF, doc. i inne, udostępniane na serwerze wystawcy, jak również np. przesyłane mailem),
- dopuszczenie przechowywania faktur w dowolnej postaci tj. papierowej lub elektronicznej niezależnie od sposobu wystawienia faktury (np. dopuszczenie możliwości drukowania jednego egzemplarza faktury „papierowej” dla nabywcy i przechowywania takiej faktury w formie elektronicznej przez dostawcę),
- wprowadzenie możliwości ustalenia przez strony innego niż określony w rozporządzeniu terminu utraty prawa do wystawiania i przesyłania faktur elektronicznych nie dłuższego jednak niż 30 dni w przypadku cofnięcia akceptacji tego sposobu wystawiania faktur przez odbiorcę,
- dopuszczenie możliwości wystawiania i przesyłania faktur korygujących w dowolnej postaci tj. np. wystawianie faktur korygujących „papierowych” do faktur elektronicznych,
- dopuszczenie przechowywania faktur poza terytorium kraju (niezależnie od formy przesyłu), pod warunkiem zapewnienia organowi podatkowemu lub organowi kontroli skarbowej, za pomocą środków elektronicznych, dostępu on-line do tych faktur.

3. Zbiorcze faktury korygujące

Od dnia 1 stycznia 2011 r. zmianie ulegają przepisy dotyczące zbiorczych faktur korygujących. Zasady wystawiania tych faktur zostają zliberalizowane w przypadku udzielania rabatów „okresowych”.

Podatnik udzielający rabatu w odniesieniu do wszystkich dostaw towarów lub usług dokonanych dla jednego odbiorcy w danym okresie, może wystawić jedną zbiorczą fakturę korygującą do tych dostaw. Faktura taka powinna zawierać co najmniej:

- numer kolejny oraz datę jej wystawienia,
- dane sprzedawcy i nabywcy (imiona i nazwiska lub nazwy bądź nazwy skrócone, adresy, NIP-y),
- okres, do którego odnosi się udzielany rabat,
- kwotę udzielonego rabatu,
- kwotę zmniejszenia podatku należnego.

Jeżeli udzielany przez podatnika rabat dotyczy sprzedaży opodatkowanej różnymi stawkami VAT, kwotę rabatu oraz kwotę zmniejszenia podatku należnego, należy podać w podziale na kwoty dotyczące właściwych stawek VAT.

Wprowadzone rozwiązanie zasadniczo uprości proces wystawiania zbiorczych faktur korygujących za dłuższe okresy, gdyż nie będzie już wymogu odnoszenia się w fakturze korygującej do poszczególnych faktur podlegających korekcie.

Do faktur tych zastosowanie mają dotychczasowe przepisy dotyczące wykazywania kwoty podatku w złotych bez względu na to, w jakiej walucie określona jest kwota należności w fakturze oraz dotychczasowe zasady zaokrąglania kwot na fakturze.

(§ 13 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług, w brzmieniu nadanym nowelą z dnia 27 grudnia 2010 r.).

V. ZMIANY DOSTOSOWUJĄCE DO PRAWA UE

Z dniem 1 stycznia 2011 r. wchodzi w życie zmiany związane z dostosowaniem polskich przepisów o podatku od towarów i usług do przepisów Unii Europejskiej lub doprecyzowujące obecne regulacje pod kątem ich zgodności z przepisami unijnymi. Do takich zmian należy zaliczyć:

1. Zmiana w zakresie odliczenia podatku VAT od wydatków związanych z nieruchomością wykorzystywaną zarówno do celów prowadzonej działalności gospodarczej, jak i do celów prywatnych podatnika

Zmiana ta doprecyzowuje ogólną zasadę w zakresie prawa do odliczenia podatku VAT od wydatków związanych z nieruchomością stanowiącą majątek przedsiębiorstwa podatnika, wykorzystywaną zarówno do celów prowadzonej działalności gospodarczej, jak i do celów innych niż prowadzona działalność. Zgodnie z dodanym nowym przepisem ust. 7b w art. 86 podatnik, który poniósł nakłady na nabycie, w tym nabycie praw wieczystego użytkowania gruntów, oraz wytworzenie nieruchomości **stanowiącej część przedsiębiorstwa danego podatnika** i który wykorzystuje tę nieruchomość zarówno do celów prowadzonej przez tego podatnika działalności gospodarczej, jak i do celów innych, w tym do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, podatek naliczony powinien obliczyć według udziału procentowego, w jakim dana nieruchomość wykorzystywana jest do celów działalności gospodarczej.

Dodatkowo w przypadku, gdy w ciągu 120 miesięcy (10 lat), licząc od miesiąca, w którym nieruchomość **stanowiąca majątek przedsiębiorstwa podatnika** została przez niego oddana do użytkowania, nastąpiła zmiana w stopniu wykorzystania tej nieruchomości do celów działalności gospodarczej, podatnik obowiązany jest dokonać korekty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu. Korekty podatku odliczonego 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, o której mowa w zdaniu pierwszym i drugim powinna uwzględniać proporcję określoną w art. 90

ust. 3-10 ustawy zastosowaną przy odliczeniu. Jednocześnie, ponieważ przeznaczenie nieruchomości (części nieruchomości) stanowiącej część przedsiębiorstwa do wykorzystania do celów innych niż prowadzona działalność, będzie podlegało obowiązkowej korekcie podatku odliczonego, wykorzystanie to nie będzie traktowane jako świadczenie usług, o którym mowa w art. 8 ust. 2 i w związku z czym nie będzie podlegało opodatkowaniu.

UWAGA

Przepis ust. 90a nie ma zastosowania w przypadku dostawy towarów (nieruchomości lub części nieruchomości), o której mowa w art. 7 ust. 2, tj. m.in. w przypadku **przekazania** nieruchomości (części nieruchomości) na cele osobiste podatnika (wyprowadzenia nieruchomości lub części nieruchomości z majątku przedsiębiorstwa do majątku osobistego podatnika).

Przykłady odzwierciedlające ww. zmiany:

Przykład 1

- 1. Podatnik prowadzi działalność wyłącznie opodatkowaną. Podatnik w lipcu 2011 r. nabył nieruchomość o wartości netto 2 mln zł, która będzie stanowiła majątek jego przedsiębiorstwa i będzie ją wykorzystywał w 50% do tej działalności opodatkowanej. Podatek VAT wynikający z tej transakcji wynosi 440.000 zł, a podatek naliczony wyniesie 220.000 zł (440.000 zł x 50%).*

Z tytułu nabytej nieruchomości, podatnik w rozliczeniu za lipiec 2011 r. odliczy od podatku należnego kwotę 220.000 zł.

- 2. W maju 2012 roku, tj. po upływie 10 miesięcy podatnik zmniejsza stopień wykorzystania tej nieruchomości do działalności gospodarczej opodatkowanej do 10% (bez wyprowadzania tej części nieruchomości z majątku przedsiębiorstwa).*

*Zatem podatnik będzie obowiązany dokonać korekty podatku odliczonego w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła ta zmiana, czyli w deklaracji za maj 2012 r. (ewentualnie w deklaracji za II kwartał 2012 r., jeżeli rozlicza się w podatku VAT kwartalnie), zmniejszając podatek naliczony do odliczenia o kwotę **-161.333 zł**.*

Sposób obliczenia korekty:

- 1) Kwota podatku VAT jaka by przysługiwała do odliczenia przy wykorzystaniu do działalności gospodarczej opodatkowanej w 10% = **44.000 zł** (440.000 zł x 10%)*
- 2) Kwota podatku VAT odliczona przy nabyciu nieruchomości w 2011 r. = **220.000zł** (440.000 zł x 50%)*
- 3) Różnica: 44.000 zł – 220.000 zł = **-176.000 zł***
- 4) Kwota korekty zmniejszającej kwotę podatku do odliczenia (obliczona dla pozostałego okresu korekty, tzn. 110 miesięcy) = **-161.333 zł**
[-176.000 zł:120 x (120-10)]*

Przykład 2

Podatnik, obok działalności opodatkowanej, prowadzi działalność zwolnioną. Rozlicza się z podatku od towarów i usług za okresy miesięczne. Podatnik w lipcu 2011 r. nabył nieruchomość o wartości netto 2 mln zł, która będzie stanowiła majątek jego przedsiębiorstwa i będzie ją wykorzystywał w 50% do działalności gospodarczej. Podatek VAT wynikający z tej transakcji wynosi 440.000 zł.

Udział obrotu opodatkowanego w całkowitym obrocie uzyskanym za rok 2010 wyniósł 15%, za 2011 r. też wyniesie 15%, a za 2012 r. – 20%. W następnych latach proporcja ta nie ulega zmianie.

W maju 2012 r., tj. po upływie 10 miesięcy podatnik zmniejsza stopień wykorzystania tej nieruchomości do działalności gospodarczej z 50% do 30% (bez wyprowadzania tej części nieruchomości z majątku przedsiębiorstwa).

1. Podatek naliczony w tym przykładzie w momencie zakupu wyniesie (zgodnie z art. 86 ust. 7b) **220.000 zł** ($440.000 \text{ zł} \times 50\%$).
2. W związku, z tym że nieruchomość w części jaka będzie używana do działalności gospodarczej, będzie wykorzystywana tylko w części do działalności opodatkowanej, kwota podatku naliczonego o jaką podatnik może obniżyć podatek należny w rozliczeniu za lipiec 2011 r. wyniesie **33.000 zł** [220.000 (podatek naliczony) \times 15% (proporcja dla roku 2010) = 33.000 zł].
3. W rozliczeniu za styczeń 2012 r. podatnik nie dokona żadnej korekty, ponieważ udział obrotu opodatkowanego w całkowitym obrocie za rok 2011 się nie zmienił.
4. Ponieważ podatnik w maju 2012 r. zmniejszył stopień wykorzystania do działalności gospodarczej z 50% do 30%, będzie on obowiązany dokonać korekty podatku odliczonego w deklaracji za okres rozliczeniowy, w którym nastąpiła ta zmiana, czyli w deklaracji za maj 2012 r., zmniejszając podatek naliczony do odliczenia o kwotę **-12.100 zł**.

Sposób obliczenia korekty, o której mowa w art. 90a:

- 1) podatek naliczony wg udziału procentowego w jakim nieruchomość będzie wykorzystywana do działalności gospodarczej po zmianie (30%) = **132.000 zł** ($440.000 \times 30\%$);
 - 2) kwota podatku VAT odliczona przy nabyciu nieruchomości w 2011 r. = **33.000 zł** ($220.000 \text{ zł} \times 15\%$)
 - 3) kwota podatku VAT jaka by przysługiwała do odliczenia przy wykorzystaniu nieruchomości do działalności gospodarczej w 30%, przy proporcji określonej zgodnie z art. 90 ust. 3 w momencie odliczenia, tj. w wysokości 15% = **19.800 zł** ($132.000 \text{ zł} \times 15\%$)
 - 4) kwota zmniejszenia podatku naliczonego podlegającego odliczeniu (3-2) $19.800 \text{ zł} - 33.000 \text{ zł} =$ **-13.200 zł**
 - 5) kwota korekty zmniejszającej kwotę podatku do odliczenia dla pozostałego okresu korekty, tj. dla 110 m-cy = **-12.100 zł**
[$-13.200 \text{ zł} : 120 \times (120-10)$] = -12.100 zł.
5. W rozliczeniu za styczeń 2013 r. podatnik dokona korekty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu od podatku należnego zgodnie z art. 91 ust. 2, z uwagi na

zwiększenie udziału obrotu opodatkowanego w obrocie ogółem z 15% na 20%, zwiększając podatek naliczony podlegający odliczeniu o kwotę **660 zł**.

Wyliczenie:

- 1) $1/10$ podatku naliczonego obliczonego zgodnie z art. 86 ust. 7b wg udziału procentowego wykorzystania nieruchomości do działalności gospodarczej po zmianie (30%) = **13.200 zł** (132.000 zł : 10 lat);
- 2) $1/10$ podatku naliczonego odliczonego wg proporcji zastosowanej przy odliczeniu (15%) = **1.980 zł** (13.200 x 15%),
- 3) $1/10$ podatku naliczonego do odliczenia wg proporcji dla zakończonego roku 2012 (20%) = **2.640 zł** (13.200 zł x 20%);
- 4) kwota korekty zwiększającej podatek naliczony podlegający odliczeniu od podatku należnego (3-2) = **660 zł**.

(art. 86 ust. 7b, art. 90a ustawy o VAT)

2. Zmiana w zakresie miejsca świadczenia usług – art. 28g ustawy o VAT

Od 1 stycznia 2011 r. wchodzi w życie art. 28g ustawy o VAT (wprowadzony ww. nowelą z dnia 23 października 2009 r.), który modyfikuje miejsce 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 podatników. Dotychczas miejscem świadczenia ww. usług niezależnie od tego czy świadczonych na rzecz podatników czy podmiotów niebędących podatnikami było miejsce, gdzie usługi były faktycznie świadczone. Od 1 stycznia 2011 r. zasada ta została utrzymana jedynie w odniesieniu do usług w zakresie ww. dziedzin świadczonych na rzecz podmiotów niebędących podatnikami.

Natomiast w odniesieniu do usług świadczonych na rzecz podatników wyodrębniono usługi 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. Zgodnie z art. 28g ust. 1 ustawy, miejscem świadczenia usług w zakresie ww. usług wstępu świadczonych na rzecz podatnika, jest miejsce, w którym te imprezy faktycznie się odbywają. Zmiana wprowadzona od 1 stycznia 2011 r. dotyczy określania miejsca świadczenia pozostałych (oprócz usług wstępu) usług w dziedzinie kultury sztuki, sportu, nauki, edukacji, rozrywki itd. świadczonych na rzecz podatnika. Zgodnie z zasadą ogólną określoną w art. 28b ust. 1 ustawy miejscem świadczenia w takim przypadku jest miejsce, w którym podatnik będący usługobiorcą posiada siedzibę lub stałe miejsce zamieszkania (lub stałe miejsce prowadzenia działalności lub miejsce, w którym podatnik zwykle prowadzi działalności lub w którym ma miejsce zwykłego pobytu – art. 28b ust. 2-3 ustawy).

3. Zwolnienia w zakresie importu towarów

Wprowadzone zostały zwolnienia z tytułu :

- importu towarów przez instytucje lub organy Wspólnot Europejskich, posiadające siedzibę lub przedstawicielstwo na terytorium kraju – do celów służbowych tych instytucji lub organów (§ 13 ust. 1 pkt 22),
- importu towarów w przypadku, gdy miejscem ich przeznaczenia jest terytorium państwa członkowskiego inne niż terytorium kraju i wywóz z terytorium kraju tych towarów następuje w ramach wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (§ 14 rozporządzenia).

Istota zmian w zakresie zwolnienia dla towarów przemieszczanych do innego państwa członkowskiego UE polega na generalnym odejściu od obowiązku składania zabezpieczenia kwoty podatku VAT, który nie został przez importera uiszczony.

Od 1 stycznia 2011 r. warunkiem zastosowania ww. zwolnienia z tytułu importu towarów jest to, że importer, który dokonuje wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów jest zarejestrowanym podatnikiem VAT UE i w momencie importu podał swój ważny numer identyfikacji podatkowej, który został mu przyznany na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych, jak również:

- podał swój ważny numer identyfikacyjny VAT przyznany mu na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych lub ważny numer identyfikacyjny VAT nabywcy towarów przyznany mu na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych w państwie członkowskim przeznaczenia importowanych towarów,
- przedstawił dowód wskazujący, że importowane towary przeznaczone są do transportu lub wysyłki z terytorium kraju na terytorium innego państwa członkowskiego (np. dokumenty transportowe lub umowa z nabywcą),
- obowiązek przedstawienia przez importera organowi celnemu, w terminie 4 miesięcy po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów, dokumentów potwierdzających wykazanie w informacji podsumowującej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Ważne:

Jeżeli w informacji podsumowującej, oprócz wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (poprzedzonej importem tych towarów) wykazywane są również inne wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów i w związku z tym nie jest możliwa identyfikacja wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (poprzedzonej importem tych towarów), importer przedstawia zaświadczenie wydane przez naczelnika urzędu skarbowego potwierdzające złożenie przez importera informacji podsumowującej w zakresie tej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.

Kolejnym warunkiem zastosowania zwolnienia jest nienaruszenie przez importera, w okresie 12 miesięcy poprzedzających miesiąc, w którym dokonywany jest import towarów, warunku dotyczącego przedstawiania w terminie 4 miesięcy stosownych dokumentów, w odniesieniu do towarów importowanych w okresie 17 miesięcy poprzedzających import towarów.

UWAGA

W przypadku, gdy importer spełnia warunki do zwolnienia z wyjątkiem przestrzegania terminu określonego do złożenia informacji podsumowującej lub zaświadczenia naczelnika urzędu skarbowego (4 miesięcy) w okresie 12 miesięcy poprzedzających miesiąc, w którym dokonywany jest import towarów może skorzystać z przedmiotowego zwolnienia po złożeniu organowi celnemu zabezpieczenia w wysokości równej kwocie podatku, który nie zostanie uiszczony.

Importer, który złożył zabezpieczenie, jest zobowiązany do przedstawienia w terminie 4 miesięcy stosownych dokumentów potwierdzających wykazanie w informacji podsumowującej wewnątrzwspólnotowej dostawy dotyczących importu towarów. Jeżeli nie przedstawi w tym terminie stosownych dokumentów organ celny pokryje podatek ze złożonego zabezpieczenia. Natomiast w sytuacji gdy importer przedstawi dokumenty w terminie zwolnione zostanie złożone przez importera zabezpieczenie.

4. Zmiany w zakresie opodatkowania gazu, energii cieplnej oraz chłodniczej

Zmiany wprowadzane w związku z implementacją dyrektywy 2009/162/UE oprócz charakteru doprecyzowującego i technicznego wprowadzają głównie szczególne regulacje w zakresie energii cieplnej i chłodniczej oraz w zakresie importu gazu za pośrednictwem statków.

Z uwagi na powstanie pierwszych transgranicznych sieci dystrybucji energii cieplnej i chłodniczej uregulowano kwestie związane z dostawą i importem energii cieplnej i chłodniczej oraz usługami zapewnienia dostępu do sieci dystrybucji energii cieplnej lub chłodniczej lub usługami transportu lub przesyłu poprzez te sieci, a także świadczeniem innych usług bezpośrednio z nimi związanych w sposób analogiczny jak w przypadku energii gazowej i elektrycznej.

Z uwagi na fakt, że gaz importowany za pośrednictwem statków ma właściwości identyczne jak gaz importowany za pośrednictwem gazociągów i po regazyfikacji jest przeznaczony do transportu za pośrednictwem gazociągów wprowadzono zwolnienie od podatku VAT również dla gazu importowanego za pośrednictwem statków.

V. MIEJSCE ŚWIADCZENIA W PRZYPADKU USŁUG TRANSPORTU TOWARÓW

Od 1 stycznia 2011 r. przepisami ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2010 r. w sprawie wykonania przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, określone zostało odmiennie, niż w art. 28b ustawy, miejsce świadczenia usług transportu towarów.

Miejscem świadczenia usług transportu towarów świadczonych na rzecz podatnika, w rozumieniu art. 28a ustawy, będącego usługobiorcą tych usług, posiadającego na terytorium kraju siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub stałe miejsce prowadzenia działalności, jeżeli transport ten wykonywany jest w całości poza terytorium Unii Europejskiej jest miejsce, gdzie faktycznie odbywa się transport towarów (§ 5 ww. rozporządzenia).

UWAGA

Usługi transportu towarów wykonywane w całości poza terytorium Unii Europejskiej do dnia 31 grudnia 2009 r. pozostawały poza zakresem VAT. Natomiast w związku ze zmianą przepisów w zakresie miejsca świadczenia, usługi takie zostały objęte podatkiem od towarów i usług. Zatem określenie szczególnego miejsca świadczenia dla usług transportu towarów wykonywanych fizycznie poza terytorium Unii Europejskiej spowoduje, że te usługi będą, tak jak do dnia 31 grudnia 2009 r. poza zakresem podatku VAT.

VI. STAWKA 0 %

Stawką 0 % objęte zostały usługi świadczone na obszarze portów morskich polegające na obsłudze morskich środków transportu oraz usługi świadczone na obszarze portów morskich, które są związane z transportem międzynarodowym lub wewnątrzspółnotową usługą transportu towarów, polegające na obsłudze lądowych środków transportu, świadczone na rzecz podatnika w rozumieniu art. 28a ustawy, będącego usługobiorcą tych usług, posiadającego na terytorium kraju siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub stałe miejsce prowadzenia działalności, jeżeli usługi te wykonywane są poza terytorium kraju (Polski).

Podatnik może zastosować stawkę podatku 0 % w odniesieniu do tych usług, pod warunkiem posiadania odpowiednich dokumentów, z których jednoznacznie wynika, że usługi te zostały wykonane przy zachowaniu warunków określonych w tym przepisie.

Regulacja ta ma na celu zastosowanie takiej samej stawki podatku jak w odniesieniu do analogicznych usług świadczonych na obszarze polskich portów morskich.

Ponadto rozszerzony został zakres stosowania stawki 0 % na dostawy towarów lub świadczenie usług na rzecz:

- organów utworzonych przez Wspólnoty, do których ma zastosowanie Protokół w sprawie przywilejów i immunitetów Wspólnot Europejskich (Dz. U. z 2004 r. Nr 90,

poz. 864/4), posiadających siedzibę lub przedstawicielstwo na terytorium innego państwa członkowskiego niż terytorium Polski - do celów służbowych tych organów,

- organizacji międzynarodowych, posiadających siedzibę lub przedstawicielstwo poza terytorium Unii Europejskiej, uznanych za takie przez państwo siedziby i przez Rzeczypospolitą Polską, w granicach i na warunkach ustalonych przez konwencje międzynarodowe ustanawiające takie organizacje lub przez umowy dotyczące ich siedzib - do celów służbowych tych organizacji.

Przed 1 stycznia 2011 r. stawką 0 % objęte były dostawa towarów i świadczenie usług na rzecz organizacji międzynarodowych z siedzibą na terytorium Unii Europejskiej, w sytuacji, gdy organizacja taka została uznana przez Rzeczypospolitą Polską oraz Instytucji Wspólnot Europejskich.

UWAGA

Warunki do zastosowania stawki 0 % nie uległy zmianie. Może to nastąpić w sytuacji, gdy podmioty te przedłożą sprzedawcy, przed dokonaniem transakcji, wszystkie wymagane dokumenty, tj.:

- wypełnionego odpowiednio świadectwa zwolnienia z podatku akcyzowego, o którym mowa w rozporządzeniu Komisji (WE) nr 31/96 z dnia 10 stycznia 1996 r. (Dz. Urz. WE. L 8 z 11.01.1996 r., Dz. Urz. WE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, str. 297) potwierdzonego przez właściwe władze państwa siedziby,
- zamówienia dotyczącego towarów lub usług (wraz z ich specyfikacją), do których odnosi się ww. świadectwo zwolnienia.

VII. KASY REJESTRUJĄCE

1. Wyłączenia ze zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Z dniem 1 stycznia 2011 r. wchodzi w życie nowe rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 lipca 2010 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz.U. Nr 138, poz. 930). Regulacja ta w znaczny sposób zawężyła w stosunku do rozwiązań stosowanych w 2010 r. zakres możliwych do wykorzystania przez podatników zwolnień od ewidencjonowania przy zastosowaniu kas.

Przedmiotowe rozporządzenie wprowadza okres przejściowy, w którym zwolnienia przedmiotowe występujące w roku 2010 r. zachowują swoją moc do 30 kwietnia 2011 r.

Od 1 maja 2011 r. obowiązkiem ewidencjonowania obrotu przy stosowaniu kas rejestrujących będą objęci podatnicy świadczący usługi:

- prawnicze, rachunkowo-księgowo, badania rynków i opinii publicznej, doradztwa w zakresie prowadzenia działalności gospodarczej i zarządzania, za wyjątkiem usług notariuszy prowadzących repertorium A i P,
- rzeczoznawstwa, rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, detektywistyczne i ochroniarskie, komercyjne pozostałe, gdzie indziej niesklasyfikowane – m. in. usługi w zakresie oceny zdolności kredytowej, usługi świadczone przez agencje inkasa,
- sekretarskie i tłumaczenia,
- w zakresie ochrony zdrowia i opieki społecznej,
- usługi świadczone przez schroniska dla zwierząt,
- niektóre usługi związane z rekreacją, kulturą i sportem,
- pogrzebowe i pokrewne,
- świadczone w gospodarstwach domowych.

W zakresie zwolnień od ewidencjonowania przy zastosowaniu kas rejestrujących o charakterze przedmiotowym w załączniku do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 lipca 2010 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących pozostawiono jednak jeszcze pewien zakres zwolnień o szczególnym charakterze, których stosowanie związane jest ze szczególnymi formami dokumentowania obrotów. W tej grupie towarów i usług, dla których ma zastosowanie zwolnienie, zakres tego zwolnienia wyznaczono przy zastosowaniu nowej klasyfikacji PKWiU z 2008 r.

Ograniczono również możliwość korzystania ze zwolnienia przez podatników rozliczających się w podatku dochodowym w formie karty podatkowej. Po 30 kwietnia 2011 r. utracą prawo do korzystania ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kas rejestrujących w/w kategorii podatników świadczących m.in. usługi:

- ślusarskie,
- kotlarskie,
- w zakresie mechaniki maszyn i urządzeń rolniczych,
- krawieckie,
- czapnictwa,
- bednarstwa,
- kołodziejstwa,
- hafciarskie,
- dziewiarstwa na drutach i szydełkach,
- repasacji pończoch,
- wytwarzania mioteł.

Niektórzy z tej grupy podatników będą jednak mogli nadal korzystać z innych tytułów zwolnień od ewidencjonowania (np. powiązanych z wielkością realizowanych za rok ubiegły obrotów), jeżeli spełnią kryteria uprawniające do korzystania z nich.

2. Częściowa zmiana zasad funkcjonowania zwolnień przedmiotowo-podmiotowych od ewidencjonowania przy zastosowaniu kas.

W zakresie zwolnień przedmiotowo-podmiotowych częściowo utrzymano system zwolnień dla podatników, u których udział wartości sprzedaży towarów i świadczonych usług objętych w/w zwolnieniami przedmiotowymi w ogólnych obrotach jest większy niż 80 % (ograniczenie zwolnienia w tej dziedzinie polega na podniesieniu progu obligującego do stosowania zwolnienia z 70 % na 80 %). Na zasadzie wyjątku podatnikom kontynuującym działalność gospodarczą umożliwiono jednak w okresie do 30 kwietnia 2011 r. korzystanie z w/w kryterium zwolnieniowego na poziomie 70 %. W celu ewentualnego zamortyzowania skutków zastosowania w/w wyższego progu u podatników posiadających rozległą sieć sprzedaży, w rozporządzeniu (§ 3 ust. 3) przewidziano dla podatników, którzy na skutek utraty prawa do zwolnienia musieliby zainstalować ponad 5 000 kas, szczególne rozwiązanie, zgodnie z którym obowiązek ewidencjonowania (zakończenie biegu zwolnienia) następowalby dopiero w dwa lata po końcu półrocza, w którym udział obrotów ze sprzedaży zwolnionej z obowiązku ewidencjonowania wymienionej w poz. 1-32 załącznika do rozporządzenia, w obrotach ogółem podatnika, był równy albo niższy niż 80 %.

3. Zmiana oznaczeń literowych służących do przyporządkowania odpowiedniej stawki podatku do nazwy towaru.

Z dniem 1 stycznia 2011 r. ulega zmianie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie kryteriów i warunków technicznych, którym muszą odpowiadać kasy rejestrujące oraz warunków ich stosowania (Dz. U. Nr 212, poz. 1338). Regulacja ta ma na celu uelastyczenie zasad przypisywania obowiązującym stawkom podatku specjalnych oznaczeń literowych, które umożliwiają na paragonie zidentyfikowanie, do jakiej grupy podatkowej należy sprzedawany towar lub usługa. Zgodnie z projektowaną zmianą rozporządzenia literze „A” będzie przyporządkowana stawka 22 % lub stawka, która w okresie wskazanym w ustawie ma zastosowanie w miejsce tej stawki. W/w zasady przyporządkowania dotyczące oznaczenia literowego „A” nie są jednak wiążące:

- w starszych typach kas, gdzie liczba przewidzianych w konstrukcji kasy grup podatkowych jest mniejsza niż wynika z przepisu,
- w okresie 5 miesięcy od dnia zmiany wysokości stawek podatkowych.

4. Warunki i tryb zwrotu kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących

Z dniem 1 stycznia 2011 r. wejdzie w życie nowe rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie odliczenia i zwrotu kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących. Regulacje w powyższym zakresie będą kontynuacją zasad określonych w dotychczas obowiązującym rozporządzeniem z dnia 19 grudnia 2008 r. w sprawie odliczania i zwrotu kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących (Dz. U. Nr 228, poz. 1509). Zmiana przepisów

nie ma co do zasady charakteru merytorycznego. Co do zasady wprowadzone w nowym rozporządzeniu zmiany, mają charakter porządkowy.

W zakresie przepisów wykonawczych do ustawy o VAT, dotyczących kas rejestrujących, utrzymano, co do zasady, w pozostałym zakresie rozwiązania stosowane w roku 2010 (patrz broszura: *Kasy rejestrujące - prawa i obowiązki podatnika zobowiązanego do prowadzenia ewidencji za pomocą kasy rejestrującej*).