

MINISTERSTWO FINANSÓW

Zmiany wprowadzone ustawą z dnia 21 kwietnia 2005 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o zmianie niektórych innych ustaw

**Broszura informacyjna
(czerwiec 2005)**

Ministerstwo Finansów (www.mf.gov.pl)

Broszura ma charakter informacyjny, nie stanowi wykładni prawa.

Spis treści

Wstęp

I.	Definicje.....	1
II.	Właściwość miejscowa organów podatkowych.....	2
III.	Prezenty o małej wartości. Próbk.....	3
IV.	Czynności wyłączone z zakresu działania przepisów ustawy.....	4
V.	Jednostki organizacyjne osoby prawnej jako odrębni podatnicy podatku od towarów i usług.....	5
VI.	Zaliczki w eksporcie i wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów.....	6
VII.	Zmiana momentu powstania obowiązku podatkowego.....	7
VIII.	Miejsce świadczenia niektórych usług.....	8
IX.	Podstawa opodatkowania.....	9
X.	Korekta podatku w eksporcie towarów.....	9
XI.	Dokumentowanie wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów.....	10
XII.	Zakres stosowania stawki 0%.....	10
XIII.	Odliczenia podatku przy nabyciu samochodów	11
XIV.	Zwroty podatku.....	19
XV.	Przypadki, w których nabycie towarów lub usług nie uprawnia do obniżenia kwoty podatku należnego.....	21
XVI.	Złe długi.....	22
XVII.	Odliczenia częściowe. Korekta odliczeń.....	23
XVIII.	Zwrot podatku naliczonego w formie zaliczki.....	24
XIX.	Obowiązki w zakresie ewidencjonowania.....	25
XX.	Sposób ustalenia podatku, w przypadku braku ewidencji u niektórych podatników.....	25
XXI.	Zmiany w zakresie specjalnej procedury opodatkowania towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków.....	26
XXII.	System zwrotu podatku podróżnym.....	27
XXIII.	Stawki podatku. Zwolnienia od podatku.....	27

W dniu 21 kwietnia 2005 r. Sejm uchwalił ustawę o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o zmianie niektórych innych ustaw.

Ustawa ta została opublikowana w dniu 23 maja 2005r. w Dzienniku Ustaw Nr 90, pod poz. 756.

Ustawa z dnia 21 kwietnia 2005 r. wchodzi w życie co do zasady dnia 1 czerwca 2005 r., z tym że część przepisów tej ustawy wchodzi w życie po upływie 90 dni od dnia ogłoszenia ustawy, tj. w dniu 22 sierpnia 2005 r.

Wiele z wprowadzonych ww. ustawą uregulowań ma charakter techniczny i doprecyzowujący.

Część regulacji ma jednak charakter merytoryczny, mający istotny wpływ na zasady rozliczania podatku przez podatników.

Poniżej przedstawione zostaną najważniejsze zmiany wprowadzone ustawą z dnia 21 kwietnia 2005 r.

I. DEFINICJE

(zmiana w art. 2 pkt 8 i pkt 20, art. 19 ust. 6, art. 41 ust. 11)

- **Eksport towarów**

Nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług wprowadziła modyfikację definicji eksportu towarów, zgodnie z którą, przez eksport towarów rozumie się potwierdzony przez urząd celny określony w przepisach celnych wywóz towarów z terytorium kraju poza terytorium Wspólnoty w wykonaniu czynności określonych w art. 7 ust. 1 pkt 1 - 4, jeżeli wywóz jest dokonany przez dostawcę lub na jego rzecz, lub nabywcę mającego siedzibę poza terytorium kraju, lub na jego rzecz.

Zmianie uległ katalog podmiotów, które mogą dokonywać wywozu towarów, aby wywóz ten mógł być uznany za eksport towarów w świetle przepisów o podatku od towarów i usług. Dotychczas wywóz towarów mógł być dokonywany przez dostawcę lub w jego imieniu, lub przez nabywcę mającego siedzibę poza terytorium kraju lub w jego imieniu. Obecnie wywóz towarów może być dokonywany przez dostawcę lub na jego rzecz lub przez nabywcę mającego siedzibę poza terytorium kraju, lub na jego rzecz. Różnica polega zatem na tym, że wywóz towarów poza terytorium Wspólnoty może być dokonywany również przez podmioty trzecie na rzecz dostawcy lub nabywcy, a nie jedynie w ich imieniu jak to było do tej pory.

W przepisach dotyczących obowiązku potwierdzenia wywozu towarów będących przedmiotem eksportu zmieniono określenie urzędu zobowiązanego do potwierdzania wywozu. Dotychczas był to „urząd celny wyjścia”, obecnie potwierdzenie wywozu towarów z terytorium kraju poza terytorium Wspólnoty winno być dokonywane przez „urząd celny określony w przepisach celnych”. Chodzi zatem o urząd celny, który w świetle przepisów celnych jest właściwy do potwierdzenia wywozu towarów poza terytorium Wspólnoty. Ujednolica to nomenklaturę stosowaną w przepisach prawa podatkowego i prawa celnego. Wprowadzona nowelizacja ma zatem charakter doprecyzowujący dotychczas istniejące przepisy w tym zakresie.

- **Produkty rolne**

Nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług wprowadziła modyfikację definicji produktów rolnych. Zgodnie z nową definicją za produkty rolne poza towarami wymienionymi w załączniku nr 2 do ustawy uważa się również 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.

II. WŁAŚCIWOŚĆ MIEJSCOWA ORGANÓW PODATKOWYCH

(zmiana w art. 3)

1. Zmiana właściwości miejscowej organów podatkowych wprowadzana z dniem 1 czerwca 2005 r. dotyczy w szczególności podatników nieposiadających na terytorium Polski stałego miejsca zamieszkania (jeżeli podatnikiem jest osoba fizyczna) lub siedziby (jeżeli podatnikiem jest osoba prawna albo inna jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej), ale **posiadających stałe miejsce wykonywania działalności na tym terytorium.**

Uwaga:

Dla podatników posiadających siedzibę (lub stałe miejsce zamieszkania w przypadku osób fizycznych) poza terytorium kraju, ale posiadających stałe miejsce wykonywania działalności na terytorium kraju, właściwość miejscową organu podatkowego dla rozliczeń w podatku od towarów i usług ustala się na ogólnych zasadach, a nie jak było przed zmianą, że w każdym przypadku był to Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa - Śródmieście.

Oznacza to, że począwszy od dnia 1 czerwca 2005 r. dla ww. podatników, którzy będą wykonywać czynności podlegające opodatkowaniu na terenie objętym zakresem jednego urzędu skarbowego, właściwym organem podatkowym będzie naczelnik tego urzędu skarbowego, na terenie którego te czynności są wykonywane. Deklarację podatkową dla podatku od towarów i usług za maj 2005 r. należy złożyć już do nowego urzędu skarbowego.

2. Druga zmiana w przepisach o właściwości miejscowej organów podatkowych ma charakter doprecyzowujący. Jednoznacznie w przepisach o podatku od towarów i usług wskazuje się, że zasada ustalania właściwości organów podatkowych nie narusza przepisów ustawy o urzędach i izbach skarbowych. Jeżeli zatem podatnik zostanie zaliczony do kategorii podatników, o których mowa w art. 5 ust. 9b ustawy o urzędach i izbach skarbowych (tj. m.in. do takich jak podmioty, które w ostatnim roku podatkowym osiągnęły przychód netto, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ze sprzedaży towarów i usług o równowartości co najmniej 5 mln euro, a także oddziały i przedstawicielstwa przedsiębiorstw zagranicznych, banki, zakłady ubezpieczeniowe, jednostki działające na podstawie przepisów o publicznym obrocie papierami wartościowymi oraz przepisów o funduszach inwestycyjnych, zakłady ubezpieczeń społecznych itd.), właściwym organem podatkowym będzie naczelnik tzw. dużego urzędu skarbowego.

III. PREZENTY O MAŁEJ WARTOŚCI. PRÓBKİ

(zmiana w art. 7)

Nowela ustawy zawiera zmiany w zakresie opodatkowania przekazywanych przez podatnika prezentów o małej wartości i próbek oraz drukowanych materiałów reklamowych i informacyjnych (art. 7 zmienianej ustawy). W przypadku dwóch pierwszych kategorii towarów zmodyfikowano ich definicje, przy czym w przypadku prezentów o małej wartości odwołano się do przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych (w sytuacji gdy podatnik prowadzi ewidencję „rozchodu” takich towarów pozwalającą na ustalenie tożsamości osób otrzymujących te towary); w pozostałych zaś przypadkach wskazano konkretną jednostkową wartość towaru (5 zł), która pozwala na uznanie towaru za prezent o małej wartości.

Zgodnie z wprowadzonymi zmianami przez prezenty o małej wartości, rozumie się przekazywane przez podatnika jednej osobie towary:

- 1) o łącznej wartości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty, o której mowa w art. 21 ust. 1 pkt 68a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176, z późn. zm.), 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 lub jednostkowy koszt wytworzenia przekazanego towaru nie przekracza 5 zł.

Niepodlegają zatem opodatkowaniu przekazywane jednej osobie prezenty o wartości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 100 zł, o ile podatnik prowadzi ewidencję pozwalającą na ustalenie tożsamości osób, którym te prezenty przekazano. Brak takiej ewidencji powoduje, że jedynie prezenty o wartości do 5 zł nie są opodatkowane. Wszystkie prezenty o wartości wyższej podlegają opodatkowaniu według ogólnych zasad.

Zmianą ustawy z dnia 21 kwietnia 2005 r. wyłączono natomiast z opodatkowania podatkiem od towarów i usług przekazywane przez podatnika drukowane materiały reklamowe i informacyjne.

Ustawą z dnia 21 kwietnia 2005r. doprecyzowano również definicję próbki, która w określonej sytuacji nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Zgodnie z nowelą ustawy przez próbkę, o której mowa w art. 7 ust. 3 ustawy, rozumie się niewielką ilość towaru reprezentującą określony rodzaj lub kategorię towarów, która zachowuje skład oraz wszystkie właściwości fizyczne, fizykochemiczne i chemiczne lub biologiczne towaru,

przy czym ilość lub wartość przekazywanych (wręczanych) przez podatnika próbek nie wskazuje na działanie mające charakter handlowy.

IV. CZYNNOŚCI WYŁĄCZONE Z ZAKRESU DZIAŁANIA PRZEPISÓW USTAWY (zmiany w art. 15 ust. 3)

Już od dnia 1 maja 2004 r. w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług obowiązuje regulacja, zgodnie z którą nie uznaje się za samodzielnie wykonywaną działalność gospodarczą czynności, z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 13 pkt 2-8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Warunkiem wyłączenia tych czynności z zakresu działania przepisów ustawy jest ich wykonywanie w określonych okolicznościach, tj. jeżeli osoby wykonujące te czynności są związane ze zlecającym wykonanie tych czynności prawnymi więzami tworzącymi stosunek prawny pomiędzy zlecającym wykonanie tych czynności i wykonującymi te czynności, co do warunków ich wykonania, wynagrodzenia i odpowiedzialności zlecającego wykonanie tych czynności.

W celu uniknięcia jakichkolwiek wątpliwości w nowelizacji powyższego przepisu (art. 15 ust. 3 pkt 3 wskazano, że chodzi o odpowiedzialność wobec osób trzecich zlecającego za wykonane czynności. Nowelizacja w tym zakresie ma zatem charakter doprecyzowujący.

Ponadto w znowelizowanej ustawie wyłączono z opodatkowania podatkiem od towarów i usług również kontrakty menedżerskie i umowy o podobnym charakterze, jeżeli spełnione zostaną łącznie warunki wskazane w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług, (tj. warunki wykonywania tych czynności, wynagrodzenia i odpowiedzialności wobec osób trzecich).

Dotychczas kontrakty menedżerskie korzystały ze zwolnienia od podatku od towarów i usług w warunkach określonych w rozporządzeniu Ministra Finansów.

Nowela przepisów ustawy w tym zakresie ma zatem charakter wyłącznie techniczny.

Ważne

Istotną zmianą ustawy o charakterze merytorycznym w zakresie czynności wyłączonych z opodatkowania, jest wyłączenie z zakresu działania przepisów ustawy honorariów twórców i artystów wykonawców w rozumieniu przepisów o prawie autorskim i prawach pokrewnych z tytułu przekazania lub udzielenia licencji do praw autorskich lub praw artystycznego wykonania albo ich wykonania.

Podkreślić należy, że powyższe wyłączenia mają zastosowanie w sytuacji analogicznej jak w przypadku czynności, z tytułu których przychody zostały wymienione w art. 13 pkt 2-9 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. gdy pomiędzy zlecającym a wykonawcą istnieje stosunek prawny, określający warunki wykonawstwa, wynagrodzenia, oraz odpowiedzialności zlecającego wykonanie tych czynności wobec osób trzecich.

Uregulowanie w zakresie nieuznawania honorariów, o których mowa wyżej, za samodzielną działalność gospodarczą (na warunkach opisanych powyżej) obejmuje również wynagrodzenia (tantiemy) otrzymywane przez twórców i artystów za pośrednictwem organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi lub prawami pokrewnymi.

Uwaga:

Wyłączenie z opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie dotyczy wynagrodzeń organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi lub pokrewnymi należnych z tytułu wykonywania przez nich zadań, do których zostały powołane.

Wyłączenie z zakresu działania ustawy dotyczy wynagrodzeń twórców otrzymywanych za pośrednictwem tych organizacji, a zatem jest bezpośrednio skierowane do tych twórców i wykonawców, o których mowa w art. 15 ust. 3 pkt 3a, a nie do organizacji zbiorowego zarządzania prawami.

Ustawą z dnia 11 marca 2004 r. wprowadzony został między innymi przepis dotyczący nieuznawania za samodzielną działalność gospodarczą czynności wykonywanych przez osobę fizyczną na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące umowy zlecenia, albo umowy o dzieło, jeżeli umowę taką zawarto z pracodawcą, z którym pozostaje w stosunku pracy, lub jeżeli w ramach takiej umowy wykonuje pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostaje w stosunku pracy.

Od dnia 1 czerwca 2005 r. osoby fizyczne wykonujące czynności w ramach ww. umów i jednocześnie pozostający w stosunku pracy ze zleceniodawcą nie korzystają automatycznie z wyłączenia z ustawy o podatku od towarów i usług, lecz muszą dokonać analizy zawartych umów pod kątem warunków wykonywania tych czynności, wynagrodzenia i odpowiedzialności zlecającego wykonanie tych czynności wobec osób trzecich (w celu sprawdzenia czy mogą korzystać z wyłączenia, o którym mowa w art. 15 ust.3 pkt 3 lub pkt 3a).

V. JEDNOSTKI ORGANIZACYJNE OSOBY PRAWNEJ JAKO ODRĘBNI PODATNICY PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG

(zmiany w art. 15)

Od dnia 1 czerwca 2005r. podatnikami podatku od towarów i usług mogą być również jednostki organizacyjne osoby prawnej, będącej organizacją pożytku publicznego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 24 kwietnia 2003r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, prowadzące działalność gospodarczą, jeżeli samodzielnie sporządzają sprawozdanie finansowe.

Uwaga:

Jednostki te moga być odrębnymi podatnikami podatku od towarów i usług za zgodą naczelnika urzędu skarbowego, właściwego dla osoby prawnej.

Odpłatne przekazywanie towarów i świadczenie usług pomiędzy jednostkami organizacyjnymi wchodzącymi w skład osoby prawnej, będącymi odrębnymi podatnikami, jest sprzedażą podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na ogólnych zasadach.

VI. ZALICZKI W EKSPORCIE I WEWNĄTRZWSPÓLNOTOWEJ DOSTAWIE TOWARÓW

(zmiana w art. 19 ust. 12 i art. 87)

Nowelizacja przepisów dotyczących powstania obowiązku podatkowego w eksporcie towarów w sytuacji, gdy eksporter otrzymał zaliczkę, przedpłatę lub ratę obejmuje dwie zasadnicze kwestie.

Dotychczas obowiązek podatkowy z tytułu eksportu towarów powstawał w przypadku, gdy podatnik otrzymał co najmniej 50 % ceny.

Obecnie zrezygnowano z wyznaczenia procentowej granicy należności, której otrzymanie jako zaliczki (zadatku, raty) może rodzić powstanie obowiązku podatkowego w podatku od towarów i usług z tytułu eksportu towarów. Powstanie obowiązku podatkowego w eksporcie towarów w omawianych tu przypadkach ma w dalszym ciągu charakter fakultatywny. Obowiązek podatkowy powstaje, jeżeli podatnik otrzymał zaliczkę (zadek, ratę) w dowolnej wysokości, jeżeli wywóz towarów nastąpi w ciągu 6 miesięcy od przyjęcia tej zaliczki. Od dnia 1 czerwca 2005 r. warunkiem powstania obowiązku podatkowego jest tylko wywóz towarów w ciągu 6 miesięcy od przyjęcia tej zaliczki. Zrezygnowano z drugiego warunku, jakim było przedstawienie w urzędzie skarbowym zabezpieczenia majątkowego zwrotu kwoty różnicy podatku, która ewentualnie wystąpiłaby w złożonym przez podatnika rozliczeniu (deklaracji za okres, w którym powstał obowiązek z tytułu otrzymanej zaliczki).

W związku z rezygnacją z warunku przedstawienia zabezpieczenia majątkowego przy powstaniu obowiązku podatkowego z tytułu otrzymanej zaliczki na eksport, zmianie uległy przepisy dotyczące określenia wysokości kwoty zwrotu podatku w terminie 60 dni (art. 87 ust. 3a) → zob. pkt XIV ppkt 2 broszury. Zabezpieczenie majątkowe będzie przedstawione, ale tylko wówczas, gdy podatnik będzie chciał otrzymać zwrot podatku w terminie 60 dni w kwocie przypadającej na wartość otrzymanych zaliczek (przedpłat, rat).

Analogicznie zmianie uległy przepisy dotyczące powstania obowiązku podatkowego z tytułu otrzymania zaliczki (zadatku, raty) na wewnątrzwspólnotową dostawę towarów (art. 20 ust. 3 ustawy). Wprawdzie w przypadku wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów każda kwota zaliczki (zadatku, raty) mogła rodzić powstanie obowiązku podatkowego, ale przepis ten

odwoływał się do art. 19 ust. 12 pkt 2 ustawy. Zatem w tym przypadku również podatnik zobowiązany był do przedstawienia w urzędzie skarbowym majątkowego zabezpieczenia kwoty zwrotu różnicy podatku. Od dnia 1 czerwca 2005 r., podobnie jak w przypadku zaliczek (zadatków, rat) na eksport towarów, warunku tego nie ma również dla powstania obowiązku podatkowego w wewnątrzwspólnotowej dostawie towarów. Zabezpieczenie takie będzie jednak przedstawiane, jeśli podatnik będzie chciał otrzymać zwrot podatku w terminie 60 dni. → zob. pkt XIV ppkt 2 broszury.

VII. ZMIANA MOMENTU POWSTANIA OBOWIĄZKU PODATKOWEGO

(zmiana w art. 19)

• Umowa komis

Przepisy ustawy z dnia 21 kwietnia 2005r. wprowadziły do przepisów o podatku od towarów i usług zmianę w zakresie momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku dokonywania dostawy towarów na podstawie umowy komis

Zgodnie z nowelizacją ustawy, obowiązek podatkowy w przypadku wydania towarów przez komitenta na rzecz komisa, powstaje z chwilą otrzymania przez komitenta zapłaty za wydany towar, nie później jednak niż w ciągu 30 dni od dostawy towarów dokonanej przez komisa.

Zmiana momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku zawarcia umowy komis sprzedaży dotyczy zatem wyłącznie komitenta. Przed zmianą obowiązek podatkowy dla komitenta powstawał co do zasady z chwilą wydania towarów, a w przypadku gdy dostawa powinna być potwierdzona fakturą z chwilą jej wystawienia, nie później jednak niż 7. dnia od dnia wydania towaru. W przypadku wydania towarów przez komisa osobie trzeciej, obowiązek podatkowy powstaje na zasadach dotychczas obowiązujących, a więc z chwilą wydania towaru, a w przypadku gdy dostawa towaru powinna być potwierdzona fakturą - z chwilą wystawienia faktury, nie później niż 7. dnia od dnia wydania towaru.

• Czynności wykonywane na rzecz członków spółdzielni

Nowelą ustawy z dnia 21 kwietnia 2005 r. wprowadzono nowe zasady określania momentu powstania obowiązku podatkowego z tytułu czynności wykonywanych na rzecz członków spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze prawa do lokali, członków spółdzielni będących właścicielami lokali, osób niebędących członkami spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze własnościowe prawa do lokali, lub na rzecz właścicieli lokali, 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.

Moment powstania obowiązku podatkowego w stosunku do tych czynności określono na upływ terminu płatności z tytułu ich wykonania.

● Dostawa wydawnictw

Wprowadzono również nowe regulacje dotyczące powstania obowiązku podatkowego z tytułu dostawy gazet, magazynów, czasopism (PKWiU 22.12 i 22.13) oraz 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.

Obowiązek podatkowy powstaje w tych przypadkach z chwilą wystawienia faktury lub otrzymania całości lub części zapłaty z tytułu tych czynności, nie później jednak niż 60. dnia, licząc od dnia wydania tych towarów.

W stosunku do wcześniej obowiązujących regulacji ustawa nie określa, że obowiązek nie może powstać wcześniej niż z chwilą wydania tych wydawnictw.

Utrzymana natomiast została zasada zgodnie z którą, jeżeli umowa przewiduje rozliczenie zwrotów wydawnictw, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury dokumentującej faktyczną dostawę, nie później jednak niż po upływie 120 dni, licząc od pierwszego dnia wydania tych wydawnictw.

VIII. MIEJSCE ŚWIADCZENIA NIEKTÓRYCH USŁUG

(zmiana w art. 27 i 28)

Nowelą ustawy nadano rangę ustawową dotychczasowym przepisom rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 kwietnia 2004 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 97, poz. 970 ze zm.) regulującym miejsce świadczenia przy świadczeniu następujących usług:

- 1) doradztwa w zakresie sprzętu komputerowego (PKWiU 72.1),
- 2) usług w zakresie oprogramowania (PKWiU 72.2),
- 3) usług w zakresie badań i analiz technicznych (PKWiU 74.3);

w przypadku, gdy usługi te są świadczone na rzecz:

- osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, posiadających siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium państwa trzeciego lub
- podatników mających siedzibę lub miejsce zamieszkania na terytorium Wspólnoty, ale w kraju innym niż kraj świadczącego usługę

miejszem świadczenia tych usług jest miejsce, gdzie nabywca usługi posiada siedzibę, stałe miejsce prowadzenia działalności, dla którego dana usługa jest świadczona, a w przypadku braku stałego miejsca prowadzenia działalności, stały adres lub miejsce zamieszkania.

- 4) usług wykonywanych przez pośredników, działających w imieniu i na rzecz osób trzecich, związanych bezpośrednio z dostawą towarów; miejscem świadczenia jest miejsce dostawy towarów.

Zmiana ta ma zatem charakter techniczno – legislacyjny (nie zmienia zasad w zakresie ustalania miejsca świadczenia dla tych usług, jedynie zasady te umieszcza w ustawie o podatku od towarów i usług).

IX. PODSTAWA OPODATKOWANIA

(zmiana w art. 29)

Ustawą z dnia 21 kwietnia 2005r. doprecyzowano przepisy dotyczące podstawy opodatkowania, w przypadku otrzymania dotacji, subwencji lub innej dopłaty o podobnym charakterze. Jednoznacznie wskazano, że opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlega dotacja, subwencja lub inna dopłata o podobnym charakterze mająca bezpośredni wpływ na cenę (kwotę należną) dostarczanych towarów lub świadczonych usług, pomniejszona o kwotę należnego podatku. Oczywiście zasada taka obowiązywała również przed zmianą, ale wskutek pojawienia się u niektórych podatników wątpliwości, zdecydowano o doprecyzowaniu tego przepisu.

Oczywiście kwota dotacji jest kwotą brutto, zawierającą kwotę podatku (podobnie jak przed zmianą) i podlega opodatkowaniu według stawki właściwej dla dostawy towaru lub usługi, której dotyczy. Jeżeli dostawa towaru lub świadczenie usług jest zgodnie z przepisami zwolniona od podatku od towarów i usług, do tej części podstawy opodatkowania, która obejmuje dotację (subwencję, dopłatę, itp.), również stosuje się zwolnienie od podatku.

X. KOREKTA PODATKU W EKSPORCIE TOWARÓW

(zmiana w art. 41 ust. 9)

Nowe przepisy wprowadzają zasadę, zgodnie z którą podatnik, który otrzymał dokument potwierdzający wywóz towarów poza terytorium Wspólnoty po złożeniu deklaracji za miesiąc następujący po miesiącu, w którym podatnik dokonał dostawy towarów poza terytorium Wspólnoty – dokonyuje korekty podatku należnego za okres, w którym dokument ten otrzymał, a nie jak było dotychczas za okres, w którym miała miejsce dostawa.

Dla przypomnienia należy wskazać, że na skutek braku tego dokumentu podatnik zobowiązany był rozliczyć tę dostawę jak dostawę krajową.

Dokonywana zatem korekta po otrzymaniu dokumentu będzie polegała na odpowiednim pomniejszeniu wartości dostawy w kraju oraz podatku należnego i powiększeniu o tę wartość

eksportu towarów, opodatkowanego stawką 0%. Czynności te powinny być dokonane w rozliczeniu (deklaracji) za okres, w którym podatnik otrzymał stosowny dokument.

XI. DOKUMENTOWANIE WEWNĄTRZSPÓLNOTOWEJ DOSTAWY TOWARÓW

(zmiany w art. 42 ustawy)

Nowela ustawy doprecyzowała również kwestie związane z dokumentowaniem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów (art. 42 zmienianej ustawy). Zgodnie z wprowadzoną zmianą, dla potwierdzenia wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów podatnik, co do zasady, nie musi bezwzględnie posiadać dowodu potwierdzającego przyjęcie przez nabywcę towarów na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju. Może jednak wykorzystywać ten dowód w sytuacji, gdy inne dokumenty nie potwierdzają jednoznacznie dostarczenia do nabywcy towarów.

Warto zaznaczyć, że również przed zmianą, brak dokumentu potwierdzającego otrzymanie towarów przez nabywcę nie dyskredytował wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów. Wynikało to bezpośrednio z przepisu art. 42 ust. 11 ustawy. W związku jednak z pojawiającymi się wątpliwościami i pytaniami zdecydowano o doprecyzowaniu przepisów w tym zakresie.

Należy jednak pamiętać, iż podatnik nadal powinien posiadać odpowiednio wypełnione dokumenty przewozowe lub inne dokumenty służące do potwierdzenia wywozu towarów z terytorium kraju i dostarczenie ich do nabywcy na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.

XII. ZAKRES STOSOWANIA STAWKI 0%

(zmiany w art. 83 ustawy)

Nowelą ustawy rozszerzono również zakres stosowania stawki podatku 0 % w przypadku niektórych usług polegających na naprawie, uszlachetnianiu, przerobie lub przetwarzaniu towarów (art. 83 zmienianej ustawy). W określonych w ustawie sytuacjach preferencyjna stawka podatku znajdzie również zastosowanie nie tylko wówczas, gdy zlecającym tę usługę jest podmiot mający siedzibę lub miejsce zamieszkania albo pobytu na terytorium państwa trzeciego (dotychczasowa regulacja), lecz również gdy zlecającym wykonanie tych czynności jest podmiot mający siedzibę (miejsce zamieszkania albo pobytu) na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju.

XIII. ODLICZENIA PODATKU PRZY NABYCIU SAMOCHODÓW

(zmiany w art. 86 i art. 88)

Nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 21 kwietnia 2005 r. zmienia przepisy dotyczące zasad rozliczania podatku naliczonego przy nabyciu samochodów osobowych oraz niektórych innych pojazdów samochodowych.

Zmiany te (dotyczące odliczenia podatku od samochodów) wchodzi w życie po upływie 90 dni od dnia ogłoszenia tej ustawy, tj. 22 sierpnia 2005 r. (ustawa z dnia 21 kwietnia 2005 r. została opublikowana dnia 23 maja 2005 r. w Dzienniku Ustaw Nr 90, pod poz. 756).

Istniejący w dotychczasowych przepisach wzór określający sposób ustalenia dopuszczalnej ładowności pojazdu samochodowego dla potrzeb rozliczeń w podatku od towarów i usług został zastąpiony przez bezpośrednie zdefiniowanie w przepisach ustawy pojazdów samochodowych ciężarowych i dostawczych.

Zgodnie z nowymi przepisami ograniczenia w zakresie odliczania podatku naliczonego dotyczą samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony.

Uwaga:

Nowelą ustawy z dnia 21 kwietnia 2005 r. podwyższono kwotę podatku naliczonego przy nabyciu samochodów osobowych i innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony.

Zgodnie z art. 86 ust. 3, w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 21 kwietnia 2005r., w przypadku nabycia samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony kwotę podatku naliczonego stanowi 60% (dotychczas 50%) 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 6 000 zł (dotychczas 5 000 zł).

Analogiczne zasady co do wysokości kwoty podatku naliczonego dotyczą importu samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony.

Uwaga:

Zasady związane z ograniczeniem kwoty podatku naliczonego nie dotyczą określonych kategorii pojazdów samochodowych, o których mowa w art. 86 ust. 4 ww. ustawy z dnia 21 kwietnia 2005r., tj.:

- 1) pojazdów samochodowych 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) pojazdów samochodowych 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) 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: agregat elektryczny/spawalniczy, bankowóz, do prac wiertniczych, koparka, koparkospycharka, ładowarka, oczyszczanie dróg, podnośnik do prac konserwacyjno – montażowych, pomoc drogowa, zimowego utrzymania dróg, żuraw samochodowy;
- 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 odprzedaż tych samochodów (pojazdów) lub 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 wykorzystania na te cele przez okres nie krótszy niż sześć miesięcy.

Spełnienie wymagań dla pojazdów samochodowych, o których mowa w pkt 1 - 4, stwierdza się na podstawie dodatkowego badania technicznego przeprowadzonego przez okręgową stację kontroli pojazdów. Dokumentami potwierdzającymi spełnienie tych wymagań są:

- zaświadczenie wydane przez okręgową stację kontroli pojazdów oraz
- dowód rejestracyjny pojazdu zawierający właściwą adnotację o spełnieniu wymagań.

Uwaga:

W stosunku do pojazdów samochodowych, które spełniają wymagania wskazane w pkt 1-7 powyżej (a spełnienie tych wymagań w stosunku do pojazdów wymienionych w pkt 1-4, stwierdza zaświadczenie wydane przez okręgową stację kontroli pojazdów oraz dowód rejestracyjny) – kwotę podatku naliczonego stanowi cała kwota podatku wskazana na fakturze (lub w dokumencie celnym), która podlega odliczeniu według ogólnych zasad określonych w przepisach ustawy.

Kopię zaświadczenia wydanego przez okręgową stację kontroli pojazdów podatnik obowiązany jest dostarczyć, w terminie 14 dni od dnia otrzymania tego zaświadczenia, do naczelnika urzędu skarbowego.

W przypadku, gdy w pojeździe, dla którego wydano zaświadczenie zostaną dokonane zmiany, w wyniku których pojazd przestanie spełniać wymagania (wymienione w pkt 1- 4 powyżej) pozwalające na pełne odliczenie podatku naliczonego, podatnik jest obowiązany do pisemnego zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o tych okolicznościach, w terminie 7 dni od ich zaistnienia.

Ma to istotne znaczenie również z punktu widzenia praw do odliczenia podatku od nabytych paliw wykorzystywanych do napędu tych pojazdów. Jeżeli np. pojazd spełniał wymagania do uznania go za pojazd, w stosunku do którego przysługuje prawo do odliczenia pełnej kwoty podatku naliczonego, a następnie zostaną dokonane w tym pojeździe określone zmiany, które powodują, że pojazd nie spełnia już tych wymagań – podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia podatku od paliwa nabywanego do napędu tego pojazdu. Przestaje on być pojazdem, o którym mowa w art. 86 ust. 4, a zatem podatnikowi nie przysługuje w stosunku do tego pojazdu prawo do odliczenia podatku od nabytego paliwa (oczywiście, jeżeli jest to pojazd o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony).

Jeżeli zmiany w pojeździe zostaną dokonane w okresie 12 miesięcy, licząc od miesiąca, w którym otrzymano fakturę lub dokument celny, na podstawie którego został odliczony

podatek naliczony, podatnik jest obowiązany do skorygowania kwoty podatku naliczonego w całości (tj. w wysokości kwoty podatku odliczonego) w rozliczeniu za okres, w którym dokonano tych zmian.

Przepisy dotyczące ograniczenia kwoty podatku naliczonego oraz wymienionych przypadków, których ww. ograniczenia nie dotyczą, stosuje się odpowiednio również w odniesieniu do nabywanych lub importowanych części składowych zużytych do wytworzenia samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, jeżeli te samochody i pojazdy zostały zaliczone przez tego podatnika do środków trwałych w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym.

Pojazdów tych dotyczą również wszelkie wymagania w zakresie zaświadczeń wydawanych przez okręgowe stacje kontroli pojazdów oraz dowodów rejestracyjnych.

Odliczenia przy nabyciu paliw

Podatek naliczony przy nabyciu paliw silnikowych, oleju napędowego oraz gazu, wykorzystywanych do napędu samochodów osobowych i innych pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, nie podlega odliczeniu (z zastrzeżeniem art. 86 ust. 4 w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 21 kwietnia 2005r.).

Natomiast podatek od nabytego paliwa wykorzystywanego do napędu pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej przekraczającej 3,5 tony podlega odliczeniu na ogólnych zasadach określonych w przepisach o podatku od towarów i usług.

Brak możliwości odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu paliwa odnosi się do paliwa wykorzystywanego do napędu samochodów i pojazdów wymienionych w art. 86 ust. 3 w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 21 kwietnia 2005 r. bez względu na to, czy te pojazdy są użytkowane jako pojazdy własne, czy też są w posiadaniu podatnika na podstawie umowy np.: najmu czy leasingu. Chodzi bowiem o rodzaj pojazdu, a nie formę prawną ich posiadania.

W przepisie art. 86 ust. 3 są wymienione samochody osobowe oraz pojazdy samochodowe o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony. Przepis ten nie dotyczy jednak wszystkich pojazdów o takiej właśnie dopuszczalnej masie całkowitej. Zakres przedmiotowy samochodów osobowych oraz innych pojazdów samochodowych, które objęte są regulacją art. 86 ust. 3 znowelizowanej ustawy, jest określony również przez ust. 4 tego artykułu. Przepis art. 86 ust. 4 jednoznacznie i w sposób nie budzący wątpliwości wskazuje, że przepis art. 86 ust. 3 nie dotyczy, a zatem nie obejmuje pewnych kategorii pojazdów. Tym samym zakaz odliczenia podatku od paliwa nie odnosi się do paliwa wykorzystywanego do napędu pojazdów, których ten przepis nie dotyczy. Oznacza to zatem, że podatnikowi będzie przysługiwało odliczenie podatku od paliwa wykorzystywanego do napędu pojazdów wymienionych w art. 86 ust. 4, (wymienione na str. 12-13 broszury) według ogólnych zasad.

Od dnia 22 sierpnia 2005r. prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu paliwa przysługuje, jeżeli jest to paliwo wykorzystywane do pojazdów samochodowych o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony lub do pojazdów o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, jeżeli pojazdy spełniają wymagania określone w art. 86 ust. 4 ustawy.

Uwaga:

Zaświadczenia wydawane przez okręgowe stacje kontroli pojazdów stwierdzają czy pojazd samochodowy spełnia ustawowe wymagania, na podstawie których jest on zaliczany do grupy pojazdów tzw. dostawczych, o których mowa w art. 86 ust. 4 ustawy, np. pojazdy samochodowe z jednym rzędem siedzeń, oddzielonych od części przeznaczonej do przewozu ładunków trwałą przegrodą.

Spełnienie zaś przez pojazd określonych w ustawie wymagań decyduje o odliczeniu kwoty podatku w pełnej wysokości oraz o odliczeniu paliwa wykorzystywanego do napędu tych pojazdów.

Ma to zatem istotny wpływ na rozliczenie podatku u podatnika.

Zaświadczenie to zatem musi być przez podatnika przechowywane podobnie jak inne dokumenty czy ewidencje związane z rozliczeniem podatku (art. 112 ustawy z dnia 11 marca 2004r.).

Na potrzeby rozliczeń w podatku od towarów i usług w zakresie odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu paliw wykorzystywanych do napędu samochodów osobowych i innych pojazdów samochodowych, o których mowa w art. 86 ust. 4 pkt 1 - 4 nabytych przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 21 kwietnia 2005r. (tj. przed dniem 1 czerwca 2005r.), dodatkowe badanie techniczne powinno być przeprowadzone w terminie najbliższego obowiązkowego okresowego badania technicznego, nie później jednak niż przed upływem 12 miesięcy od dnia wejścia w życie znowelizowanej ustawy.

Jeżeli natomiast przed terminem badania technicznego lub przed upływem 12 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy z dnia 21 kwietnia 2005r., pojazd jest przedmiotem dostawy, badanie takie powinno być przeprowadzone nie później niż przed dniem dokonania dostawy. Oznacza to tym samym, że podatnik ma prawo w takim przypadku dokonać badania w okresie późniejszym, ale musi tego dokonać najpóźniej przed upływem 12 miesięcy od dnia wejścia w życie noweli ustawy (tj. przed 1 czerwca 2006 r.), a jeżeli wcześniej chciałby np. sprzedać pojazd - powinien przeprowadzić to badanie przed dokonaniem tej sprzedaży. Zaświadczenie to ma potwierdzać prawidłowość dokonywanych przez podatnika odliczeń

podatku, np. od paliwa wykorzystywanego do napędu tego pojazdu. Jeżeli zaświadczenie nie potwierdzi spełnienia tych wymagań, podatnik nie miał prawa dokonywać odliczenia podatku. Trzeba pamiętać, że wydłużony termin do przeprowadzenia określonych badań jest prawem podatnika. Jeżeli podatnik ma jakiegokolwiek wątpliwości co do tego, czy posiadany przez niego pojazd spełnia określone w ustawie wymagania, może on dokonać stosownych badań wcześniej.

Przykład:

W maju 2004r. podatnik zakupił nowy pojazd samochodowy. Najbliższe obowiązkowe badanie techniczne wyznaczone jest na maj 2007r. Podatnik jest obowiązany przeprowadzić dodatkowe badanie techniczne do końca maja 2006r., a więc w terminie nie później niż przed upływem 12 miesięcy od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, gdyż najbliższe obowiązkowe badanie techniczne jest wyznaczone dopiero na maj 2007r. Jeżeli podatnik zdecydowałby się dokonać dostawy (np. sprzedaży) w październiku 2005r., wówczas dodatkowe badanie techniczne powinno być przeprowadzone przed dokonaniem czynności dostawy.

W przypadku pojazdów nabytych w okresie między dniem 1 czerwca 2005r. a 90. dniem od dnia ogłoszenia ustawy, tj. do czasu wejścia w życie nowych zasad dotyczących samochodów podatnik stosuje przepisy ustawy z dnia 11 marca 2004r. w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie odpowiednich przepisów ustawy z dnia 21 kwietnia 2005r.

Oznacza to, że jeżeli przy nabyciu pojazdu w okresie między dniem 1 czerwca 2005r. a 90. dniem od dnia ogłoszenia ustawy podatnik nabywa pojazd o dopuszczalnej ładowności mniejszej niż określona według wzoru zawartego w art. 86 ust. 3 - przysługuje mu prawo do odliczenia 50% kwoty podatku naliczonego, nie więcej jednak niż 5 000 zł. W tym okresie podatnik nie będzie miał również prawa do odliczenia podatku od paliwa.

Analogicznie w przypadku pojazdów, które objęte zostały umową leasingu w okresie między dniem 1 czerwca 2005 r. a dniem 21 sierpnia 2005 r., do dnia 21 sierpnia 2005 r. stosuje się zasady odliczenia podatku od rat lub paliwa wykorzystywanego do napędu tych pojazdów zgodnie z przepisami art. 86 i art. 88 ustawy w brzmieniu sprzed nowelizacji z dnia 21 kwietnia 2005 r. Dopiero po tej dacie stosuje się do tych odliczeń zasady wynikające z przepisów noweli, np. jeżeli leasingowany pojazd nie spełnia wymagań określonych w art. 86 ust. 4 pkt 1-4 – odliczenie podatku od paliwa nie będzie przysługiwało.

Przedstawione powyżej zasady odliczania podatku naliczonego dotyczą nie tylko samochodów nabytych, ale również użytkowanych w ramach umowy najmu, dzierżawy,

leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze. Dotyczy to również kwot podatku do odliczenia od rat czynszu.

Z treści art. 86 ust. 7 w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 21 kwietnia 2005r. wynika, że w przypadku usługobiorców użytkujących samochody osobowe oraz inne pojazdy samochodowe, o których mowa w art. 86 ust. 3 w brzmieniu nadanym ustawą z dnia 21 kwietnia 2005r., na podstawie ww. umów, kwotę podatku naliczonego stanowi 60% (dotychczas 50%) kwoty podatku naliczonego od czynszu (raty) lub innych płatności wynikających z zawartej umowy, 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 6 000 zł (dotychczas 5 000 zł).

Powyższe ograniczenia nie dotyczą oczywiście pojazdów samochodowych, które spełniają wymagania określone w art. 86 ust. 4 znowelizowanej ustawy. (zob. pkt XIII uwaga w ramce str. 12-13 broszury).

Przepisy przejściowe dotyczące odliczania podatku od samochodów

W znowelizowanej ustawie o podatku od towarów i usług określono również reguły, które mają zastosowanie do samochodów osobowych i innych pojazdów samochodowych będących przedmiotem umowy najmu, dzierżawy, leasingu lub innej umowy o podobnym charakterze zawartych przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 21 kwietnia 2005r., tj. przed dniem 1 czerwca 2005r.

W przypadku samochodów osobowych i innych pojazdów samochodowych będących przedmiotem ww. umów zawartych przed dniem 1 czerwca 2005r., kwotę podatku naliczonego od czynszu (raty) lub innych płatności wynikających z takiej umowy, stanowi kwota podatku naliczonego jaka wynikałaby z przepisów art. 86 w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 21 kwietnia 2005r. (z uwzględnieniem wzoru, przy pomocy którego oblicza się dopuszczalną ładowność pojazdu samochodowego dla potrzeb podatku od towarów i usług). Oznacza to, że jeżeli podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia 50 % kwoty podatku naliczonego od czynszu (raty), nie więcej jednak niż 5 000 zł, to nadal będzie mógł odliczyć tylko 50 %, nie więcej jednak niż 5 000 zł, mimo że limit został podniesiony odpowiednio do 60% i 6 000 zł.

Natomiast w przypadku samochodów osobowych i innych pojazdów samochodowych, w stosunku do których kwotę podatku naliczonego stanowiła cała kwota podatku wykazanego na fakturze, prawo to podatnik zachowuje w odniesieniu do ww. umów, bez uwzględnienia ich zmian dokonywanych po wejściu w życie ustawy oraz pod warunkiem, że umowa zostanie zarejestrowana we właściwym urzędzie skarbowym do dnia 15 czerwca 2005r.

W przypadku gdy w okresie między dniem 1 czerwca 2005r. a 90. dniem od dnia ogłoszenia ustawy z dnia 21 kwietnia 2005r. zostanie zawarta umowa najmu, dzierżawy, leasingu lub

inna umowa o podobnym charakterze, kwotę podatku naliczonego będzie stanowiła kwota określona zgodnie z przepisami ustawy z dnia 11 marca 2004r. w brzmieniu niezmienionym ustawą z dnia 21 kwietnia 2005r. do czasu wejścia w życie nowych przepisów, tj. do 21 sierpnia 2005r. Od tego terminu będą miały zastosowanie przepisy art. 86 ustawy w nowym brzmieniu.

Uwaga:

Przepisy art. 7 ustawy z dnia 21 kwietnia 2005r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o zmianie niektórych innych ustaw w zakresie obowiązku rejestracji umów najmu, dzierżawy, leasingu lub innych umów o podobnym charakterze nie dotyczą umów, które zostały zarejestrowane na podstawie art. 154 ustawy z dnia 11 marca 2004r., zawartych przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 11 marca 2004r. Do tych umów bowiem nie miały zastosowania przepisy art. 86 ust. 3 ustawy, lecz dotyczyły ich zasady odliczania podatku określone ustawą z dnia 8 stycznia 1993r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym.

Należy zauważyć, że zmiany w zakresie odliczania kwot podatku naliczonego dotyczące pojazdów samochodowych spowodowały również konieczność dokonania zmian w przepisach prawa o ruchu drogowym oraz Kodeksie wykroczeń.

Przepisy prawa o ruchu drogowym zostały zmienione w zakresie badań technicznych przeprowadzanych przez okręgowe stacje kontroli pojazdów.

Wprowadzono również obowiązek zawiadamiania dyrektorów izb skarbowych przez odpowiednie organy Policji o fakcie zatrzymania dowodu rejestracyjnego w przypadku powzięcia uzasadnionego przypuszczenia o niespełnieniu przez pojazd samochodowy wymagań technicznych określonych w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług.

Zmienione zostały również przepisy Kodeksu wykroczeń, w którym wprowadzono kary grzywny (do 500 zł) za posługiwanie się dowodem rejestracyjnym zawierającym dane niezgodne ze stanem faktycznym o spełnieniu przez pojazd wymagań technicznych określonych w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług.

XIV. ZWROTY PODATKU

(zmiany w art. 87)

1. Istotną zmianą wprowadzoną z dniem 1 czerwca 2005 r. jest podwyższenie limitu zwrotu różnicy podatku przysługującego w terminie 60 dni.

Dotychczas w przypadku gdy u podatnika kwota podatku naliczonego przewyższała kwotę podatku należnego – podatnik miał prawo do zwrotu nadwyżki w ciągu 60 dni (od dnia złożenia deklaracji) w kwocie nieprzekraczającej wartości podatku naliczonego związanego z nabyciem towarów i usług, które są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, powiększonej o 22% obrotu opodatkowanego stawkami obniżonymi. Dodatkowo kwota ta mogła zostać podwyższona, na uzasadniony wniosek podatnika złożony wraz z deklaracją, w przypadku gdy było to uzasadnione kwotą podatku naliczonego związanego z czynnościami wykonywanymi poza terytorium kraju.

Od dnia 1 czerwca 2005 r. limit kwoty do zwrotu w terminie 60 dni został podwyższony o kwotę podatku naliczonego związanego z nabyciem gruntów i prawa wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zostały one zaliczone do środków trwałych nabywcy oraz o 22% obrotu z tytułu dostaw towarów lub świadczenia usług poza terytorium kraju.

Jednocześnie w związku z powyższym zrezygnowano z konieczności składania wniosku o podwyższenie limitu zwrotu różnicy podatku w terminie 60 dni, jeżeli podwyższenie to było uzasadnione wydatkami związanymi z czynnościami wykonywanymi poza terytorium kraju.

2. Dodatkowo wprowadzono przepis (art. 87 ust. 3a), zgodnie z którym do wyliczenia limitu zwrotu przysługującego w terminie 60 dni, wlicza się obrót z tytułu otrzymania zaliczek związanych z eksportem towarów lub z wewnątrzwspólnotową dostawą towarów, tylko w przypadku przedstawienia w urzędzie skarbowym zabezpieczenia majątkowego w kwocie odpowiadającej kwocie podatku jaka byłaby należna gdyby obrót ten dotyczył dostawy towarów na terytorium kraju, do czasu przedstawienia dokumentów potwierdzających eksport albo wewnątrzwspólnotową dostawę towarów.

Nowe zasady dotyczące dokonywania zwrotów nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, obowiązujące od 1 czerwca 2005 r., mają zastosowania do rozliczeń składanych począwszy od tego terminu.

Przykład 1:

1. Podatnik w okresie rozliczeniowym dokonał:

		Wartość netto w zł	Stawka podatku	Kwota podatku należnego
1)	dostawy towarów na terytorium kraju	90.000,0	22%	19.800,0
2)	eksportu towarów	80.000,0	0%	0
3)	pobrał zaliczkę na przyszły eksport towarów	50.000,0	0%	0
4)	dostawy towarów oraz świadczenia usług poza terytorium Polski	20.000,0	-	-

2. W tym samym okresie podatnik dokonał:

		Wartość netto w zł	kwota podatku naliczonego w zł
1)	zakupu maszyny	100.000,0	22.000,0
2)	pozostałych zakupów	300.000,0	66.000,0

3. Podatnik przedstawił w urzędzie skarbowym zabezpieczenie majątkowe w kwocie 11.000 zł, tj. w kwocie odpowiadającej kwocie podatku jaka byłaby należna gdyby pobrana zaliczka na eksport dotyczyłaby dostawy na terytorium kraju (22% x 50.000 zł).

4. Rozliczenie:

Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym w zł	68.200,0
Kwota nadwyżki podatku podlegająca zwrotowi w ciągu 60 dni do wysokości wyznaczonego limitu	55.000,0
[22.000+(80.000+50.000+20.000)x22%] w zł	
Kwota nadwyżki podatku podlegająca zwrotowi w ciągu 180 dni lub przeniesieniu do rozliczenia w następnym miesiącu w zł	13.200,0

Przykład 2:

Stan faktyczny analogiczny jak w przykładzie 1, z tym że podatnik nie przedstawił w urzędzie skarbowym zabezpieczenia majątkowego na kwotę 11.000 zł.

Rozliczenie:

<i>Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym w zł</i>	<i>68.200,0</i>
<i>Kwota nadwyżki podatku podlegająca zwrotowi w ciągu 60 dni do wysokości wyznaczonego limitu $[22.000 + (80.000 + 20.000) \times 22\%]$ w zł</i>	<i>44.000,0</i>
<i>Kwota nadwyżki podatku podlegająca zwrotowi w ciągu 180 dni lub przeniesieniu do rozliczenia w następnym miesiącu, w zł</i>	<i>24.200,0</i>

XV. PRZYPADKI, W KTÓRYCH NABYCIE TOWARÓW LUB USŁUG NIE UPRAWNIA DO OBNIŻENIA KWOTY PODATKU NALEŻNEGO

(zmiana w art. 88)

Z dniem 1 czerwca 2005 r., wszelkie ograniczenia w prawie do obniżenia podatku należnego, zapisane dotychczas w rozporządzeniu Ministra Finansów, zostały (z niewielkimi zmianami) przeniesione do ustawy.

W art. 88 ustawy po ustępie 3 dodano ustępy 3a i 3b, określające w jakich przypadkach faktury (faktury korygujące) i dokumenty celne nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego, w tym m.in. w przypadkach gdy:

- sprzedaż została udokumentowana fakturami (fakturami korygującymi) wystawionymi przez podmiot nieistniejący lub nieuprawniony do wystawiania tych faktur,
- transakcja udokumentowana fakturą nie podlega opodatkowaniu lub jest zwolniona od podatku, a kwota podatku wykazana w fakturze nie została uregulowana (chodzi również o nieuregulowanie kwoty podatku przez sprzedawcę),
- wystawione faktury lub dokumenty celne stwierdzają czynności, które nie zostały faktycznie dokonane, lub potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i 83 Kodeksu cywilnego, w części dotyczącej tych czynności.

Dodatkowo w związku z wprowadzonym obowiązkiem posiadania zaświadczenia potwierdzającego spełnienie wymagań dla pojazdów samochodowych, dających pełne prawo do obniżenia podatku należnego o całą kwotę podatku wykazaną na fakturze, rozszerzono

zakaz obniżania podatku należnego, o przypadek gdy zaświadczenie takie zawiera informacje niezgodne ze stanem faktycznym.

XVI. ZŁE DŁUGI

(art. 89a i 89b ustawy)

W ustawie o podatku od towarów i usług w Dziale IX dodany został nowy Rozdział 1a zatytułowany „**Rozliczenie podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności**”.

Przepisami zawartymi w tym rozdziale wprowadzono możliwość skorygowania podatku należnego z tytułu dostaw towarów i świadczenia usług na terytorium kraju w przypadku wierzytelności odpisanych jako nieściągalne, stanowiących koszt uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, określając jednocześnie dodatkowe warunki i zasady takiej korekty.

Wprowadzenie możliwości dokonania korekty podatku należnego przez sprzedawcę (wierzyciela) zostało ściśle powiązane z obowiązkiem korekty podatku naliczonego u kontrahenta (dłużnika).

Zgodnie z tymi przepisami **podatnik (wierzyciel)** może zmniejszyć podatek należny w deklaracji za okres rozliczeniowy następujący po miesiącu, w którym kontrahent (dłużnik) otrzymał od niego (wierzyciela) zawiadomienie o odpisaniu wierzytelności jako nieściągalnej. Zastosowanie korekty (pomniejszenia) podatku należnego jest możliwe, gdy spełnione zostaną warunki:

- dostawa towaru lub świadczenie usług jest dokonana na rzecz podatnika w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny, niebędącego w trakcie postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji;
- wierzytelności zostały uprzednio wykazane w deklaracji jako obrót opodatkowany i podatek należny;
- wierzyciel i dłużnik na dzień dokonania korekty, są podatnikami zarejestrowanymi jako podatnicy VAT czynni;
- wierzytelności nie zostały uregulowane w jakiejkolwiek formie ani nie zostały zbyte;
- od daty wystawienia faktury, będącej podstawą do odpisania wierzytelności, nie upłynęło 5 lat, licząc od początku roku, w którym została wystawiona faktura;
- wierzyciel zawiadomił dłużnika o odpisaniu wierzytelności jako nieściągalnych, a dłużnik w ciągu 28 dni od dnia otrzymania zawiadomienia nie uregulował należności w jakiejkolwiek formie.

Uwaga:

- Przepisy dotyczące tzw. złych długów mają zastosowanie wyłącznie do wierzytelności powstałych od dnia wejścia w życie noweli ustawy z dnia 21 kwietnia 2005 r., tj. do wierzytelności powstałych od dnia 1 czerwca 2005 r.
- Przepisów dotyczących złych długów nie stosuje się, jeżeli pomiędzy wierzycielem a dłużnikiem istnieją określone związki, tj. 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; uznaje się, że związek istnieje także, gdy którakolwiek z tych osób łączy funkcje zarządzające, nadzorcze lub kontrolne u kontrahentów.

Dłużnik natomiast po otrzymaniu zawiadomienia od wierzyciela o odpisaniu nieściągalnych wierzytelności i nieuregulowaniu należności w terminie 28 dni od dnia otrzymania tego zawiadomienia, obowiązany jest do pomniejszenia podatku naliczonego podlegającego odliczeniu lub w przypadku jego braku do powiększenia podatku należnego, o kwotę podatku wynikającą z nieuregulowanych faktur, poprzez korektę deklaracji za okres, w którym dokonał odliczenia lub w którym otrzymał te faktury.

W przepisach tych uregulowano też tryb postępowania w przypadku uregulowania (całkowitego lub częściowego) należności po dokonaniu korekty.

W przypadku sprzedawcy (wierzyciela) – jeżeli po dokonaniu korekty podatku należnego należność zostanie jednak uregulowana, zobowiązany jest on zwiększyć podatek należny za okres kiedy ta należność została uregulowana (proporcjonalnie do części należności, która została uregulowana).

W przypadku nabywcy (dłużnika) – jeżeli już po zmniejszeniu podatku naliczonego ureguluje on jednak swoje zobowiązania w całości lub w części, ma on prawo zwiększyć kwotę podatku naliczonego za okres, w którym uregulował zobowiązanie (proporcjonalnie do uregulowanych kwot).

XVII. ODLICZENIA CZĘŚCIOWE. KOREKTA ODLICZEŃ

(zmiany w art. 91 ustawy)

Począwszy od dnia 1 czerwca 2005 r. zmieniono sposób obliczania proporcji wykorzystywanej do obliczenia kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu od podatku należnego przez podatników dokonujących zakupów w odniesieniu do czynności, w

związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego, jak i czynności w związku z którymi takie prawo nie przysługuje.

Przy obliczaniu tej proporcji nie uwzględnia się (w mianowniku) otrzymanych dotacji, subwencji i innych dopłat o podobnym charakterze, które nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

W zakresie korekt podatku odliczonego po zakończeniu roku, do najistotniejszych zmian należy zaliczyć:

- ⇒ zmianę w art. 91 ust. 1, zgodnie z którą nie dokonuje się korekty kwoty podatku odliczonego od kwoty podatku należnego, jeżeli różnica między proporcją obliczoną dla zakończonego roku a proporcją, zgodnie z którą były dokonywane odliczenia w ciągu tego roku nie przekracza dwóch punktów procentowych
- ⇒ zmianę w art. 91 ust. 2, zgodnie z którą podwyższono wartość początkową środka trwałego z 3 500 zł do 15 000 zł, w stosunku do którego będzie obowiązywała jednorazowa korekta podatku naliczonego, po zakończeniu roku podatkowego (kalendarzowego); natomiast obowiązkiem korekty w ciągu 10 lat objęto grunty i prawo wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zaliczone zostały do środków trwałych nabywcy.

Uwaga:

Do środków trwałych wraz z wartościami niematerialnymi i prawnymi nabytych przez podatnika przed dniem wejścia w życie ustawy stosuje się przepisy w brzmieniu obowiązującym przed zmianą.

XVIII. ZWROT PODATKU NALICZONEGO W FORMIE ZALICZKI

(zmiana w art. 93 ustawy)

Uregulowania w zakresie zaliczkowego zwrotu podatku naliczonego z tytułu dokonywanych przez podatnika zakupów inwestycyjnych przed rozpoczęciem przez podatnika czynności opodatkowanych (lub wykonywanych poza terytorium kraju, od których przysługuje odliczenie podatku), regulowały dotychczas przepisy rozporządzenia wykonawczego do ustawy. Przepisy te (z niewielkimi zmianami) zostały przeniesione do ustawy.

W ustawie uregulowano w szczególności warunki jakie podmiot musi spełniać, aby otrzymać zwrot podatku naliczonego w formie zaliczki.

Zasadniczą zmianą w tych warunkach (w stosunku do dotychczasowych rozwiązań określonych rozporządzeniem) jest obniżenie limitu w zakresie wartości nabytych towarów bez podatku naliczonego (netto) uprawniającego do otrzymania zaliczkowego zwrotu, tj.

z kwoty 500 000 zł do kwoty 250 000 zł. Istotne jest tu to, że wartość tych zakupów ma dotyczyć towarów, a nie towarów i usług, jak było dotychczas.

Zmienione zostały też terminy zwrotu. Zgodnie z art. 93 ust. 3 zwrot podatku naliczonego następuje w formie zaliczki w trzech równych ratach, przy czym pierwsza rata jest wypłacana w ciągu 60 dni od dnia złożenia wniosku, druga rata w ciągu 120 dni, a trzecia w ciągu 180 dni.

Kwestie dotyczące szczegółowego dokumentowania, trybu wypłaty zaliczki oraz przypadki zwrotu otrzymanej zaliczki wraz z odsetkami, pozostawiono do uregulowania w drodze rozporządzenia Ministrowi Finansów.

XIX. OBOWIĄZKI W ZAKRESIE EWIDENCJONOWANIA

(zmiany w art. 109)

Nowelą ustawy jednoznacznie określono, iż wskazane w ustawie obowiązki ewidencyjne w zakresie czasowo przemieszczanych towarów z/do Polski do/z innego państwa członkowskiego dotyczą nie tylko towarów, na których są wykonywane usługi (np. przerobu uszlachetniającego), lecz także tych, które mają być czasowo używane przez podatnika (podatnika od wartości dodanej) w państwie, do którego są przemieszczane, nie dłużej niż przez 24 miesiące (art. 109 zmienianej ustawy).

XX. SPOSÓB USTALENIA PODATKU, W PRZYPADKU BRAKU EWIDENCJI U NIEKTÓRYCH PODATNIKÓW

(zmiana w art. 110)

Nowelą ustawy zmieniono również regulacje dotyczące ustalania podatku przez naczelnika urzędu skarbowego lub organ kontroli skarbowej, w przypadku gdy osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, które nie są obowiązane do prowadzenia ewidencji określonej w art. 109 ust. 3 (zmienianej ustawy) w związku z dokonywaniem sprzedaży zwolnionej od podatku na podstawie art. 43 i 82 ust. 3 (zmienianej ustawy), dokonają sprzedaży opodatkowanej i nie zapłacą podatku należnego.

W takiej sytuacji ustala się podatek należny przy zastosowaniu stawki właściwej dla danej sprzedaży, natomiast gdy nie można określić przedmiotu opodatkowania, ww. organy ustalą podatek przy zastosowaniu stawki 22 % (uwzględniając w rozliczeniu kwotę podatku naliczonego związaną z tą sprzedażą). Należy zaznaczyć, iż ww. organy nałożą w takiej sytuacji również dodatkowe zobowiązanie podatkowe w wysokości odpowiadającej 30% kwoty zaniżenia zobowiązania podatkowego.

XXI. ZMIANY W ZAKRESIE SPECJALNEJ PROCEDURY OPODATKOWANIA TOWARÓW UŻYWANYCH, DZIEŁ SZTUKI, PRZEDMIOTÓW KOLEKCJONERSKICH I ANTYKÓW

(zmiany w art. 120 ustawy)

Przepisy nowej ustawy wprowadziły w tym zakresie szereg regulacji doprecyzowujących i uściślających obecnie obowiązujące przepisy.

W przepisie definiującym na potrzeby tego rozdziału pojęcie przedmiotów kolekcjonerskich (art. 120 ust. 1 pkt 2), wprowadzono zmianę polegającą na rozszerzeniu katalogu towarów uznawanych za przedmioty kolekcjonerskie, czyli towary, w stosunku do których można zastosować szczególną procedurę opodatkowania marży.

Za przedmioty kolekcjonerskie uznano również monety (ze złota, srebra lub innego metalu) oraz banknoty, które nie są zwykle używane jako prawny środek płatniczy lub które mają wartość numizmatyczną. Przed zmianą w stosunku do tych towarów należało stosować ogólne zasady dotyczące podstawy opodatkowania (kwota należna pomniejszona o kwotę należnego podatku).

Pozostałe zmiany dotyczące przepisów regulujących specjalną procedurę w zakresie dostawy towarów używanych, dzieł sztuki, przedmiotów kolekcjonerskich i antyków mają wyłącznie charakter zmian doprecyzowujących i nie zmieniają dotychczasowych zasad opodatkowania, określonych w art. 120.

Wśród regulacji uściślających dotychczasowe zasady opodatkowania według szczególnej procedury marży, wymienić należy m. in. regulacje dotyczące możliwości stosowania tej procedury w stosunku do towarów nabytych od podmiotów zagranicznych (podatników podatku od wartości dodanej).

W celu uniknięcia wątpliwości doprecyzowano przepis i jednoznacznie wskazano, że procedura marży może być stosowana w stosunku do dostawy towarów, nabytych od:

- podatnika podatku od wartości dodanej, o ile towary te przy dostawie zostały opodatkowane marżą,
- podatnika podatku od wartości dodanej, jeżeli nabyte towary były zwolnione od tego podatku,
- podmiotu nie będącego podatnikiem podatku od wartości dodanej.

Ponadto doprecyzowano, iż przepisy regulujące stosowanie szczególnej procedury marży mają również zastosowanie do przypadków, w których obliczana jest tzw. marża całkowita.

XXII. SYSTEM ZWROTU PODATKU PODRÓŻNYM

(zmiany w art. 127)

Zgodnie z nowelizacją ustawy, podmioty wnioskujące o wydanie zaświadczenia stwierdzającego spełnienie wymaganych ustawą warunków, oraz uprawniającego tym samym do dokonywania zwrotu podatku podróжным, będą mogły otrzymać od Ministra Finansów stosowne zaświadczenie na okres nie dłuższy niż 1 rok.

Podobnie jak przed zmianą jednym z warunków dla uzyskania takiego zaświadczenia jest nieposiadanie zaległości od co najmniej 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku o wydanie zaświadczenia.

Istotną regulacją, zmieniającą obecne reguły, jest przepis umożliwiający podmiotom otrzymanie zaświadczenia również w sytuacji, gdy w ciągu 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku o wydanie tego zaświadczenia posiadały zaległości w podatkach. W takim przypadku warunek nieposiadania zaległości uzna się za spełniony, jeżeli zaległości te zostaną uregulowane wraz z odsetkami za zwłokę w terminie 30 dni od dnia powstania tych zaległości.

Ta nowa regulacja będzie miała zastosowanie zarówno do podmiotów wnioskujących po raz pierwszy o wydanie zaświadczenia, jak również do podmiotów, które już wcześniej uzyskały takie zaświadczenie i które przed upływem okresu, na który zostało wydane to zaświadczenie (1 rok lub krócej), ponownie będą występować z wnioskiem o wydanie zaświadczenia na okres następny.

XXIII. STAWKI PODATKU. ZWOLNIENIA OD PODATKU

(zmiany w art. 41 i 43)

1. Wyroby piekarskie

Na niektóre towary obniżona do wysokości 7% stawka podatku od towarów i usług była określona również w rozporządzeniu Ministra Finansów wydanym na podstawie delegacji ustawowej. Dotyczyło to takich towarów jak:

- chleb chrupki (PKWiU 15.82.11-30.00),
- suchary, sucharki, tosty z chleba i podobne tosty – wyłącznie tosty z chleba i podobne tosty (PKWiU ex 15.82.11-50.00),
- chleb praśny (maca) – (PKWiU 15.82.13-10.00),

- opłatki sakralne i podobne produkty (PKWiU 15.82.13-20.00),
- wafle i opłatki o zawartości wody przekraczającej 10% masy (PKWiU 15.82.13-30.00),
- wyroby piekarskie, niezawierające dodatku środka słodzącego, pozostałe – wyłącznie chleb i bułki oraz bułka tarta, (PKWiU ex 15.82.13-90.00).

Zgodnie z ustawą z dnia 21 kwietnia 2005r. towary te znajdują się w załączniku nr 3 do ustawy zawierającym wykaz towarów i usług, opodatkowanych stawką podatku od towarów i usług w wysokości 7%. Zmiana ta ma zatem charakter techniczno-legislacyjny.

2. Odzież i dodatki odzieżowe dla niemowląt

Nowelą z dnia 21 kwietnia 2005 r. wprowadzono jednolitą stawkę podatku w wysokości 7% do odzieży i dodatków odzieżowych dla niemowląt, bez względu na symbol PKWiU.

Do dnia 31 maja 2005 r. stawka podatku w wysokości 7% miała zastosowanie wyłącznie dla odzieży i dodatków odzieżowych dla niemowląt, z dzianin (PKWiU 18.24.11).

Od dnia 1 czerwca 2005r. obniżona do wysokości 7% stawka podatku stosowana będzie, bez względu na symbol PKWiU, do pozostałej odzieży i dodatków odzieżowych dla niemowląt. Oznacza to, że stawka w wysokości 7% stosowana będzie do odzieży i dodatków odzieżowych dla niemowląt, wykonanych nie tylko z dzianin.

3. Usługi rozrywkowe

Od dnia 1 czerwca 2005r. obniżoną do wysokości 7% stawkę podatku stosuje się również do wstępu:

- na dyskoteki i sale balowe (PKWiU 92.34.12),
- do parków rekreacyjnych, plaż i innych miejsc o charakterze kulturalnym (PKWiU ex 92.72).

4. Zmiany w załączniku nr 4 do ustawy

W załączniku nr 4 do ustawy zawierającym wykaz usług zwolnionych od podatku:

- dodano usługi świadczone przez obozowiska dla dzieci w zakresie, w jakim są one wykonywane w ramach odpłatnej i nieodpłatnej działalności pożytku publicznego przez organizacje posiadające status organizacji pożytku publicznego (symbol PKWiU ex 55.23.11) - które dotychczas były zwolnione rozporządzeniem Ministra Finansów wydanym na podstawie delegacji ustawowej;
- wyłączono ze zwolnienia usługi związane z produkcją filmów i nagrań wideo (PKWiU 92.11), usługi związane z dystrybucją filmów i nagrań wideo (PKWiU 92.12), usługi związane z produkcją filmów i nagrań na innych nośnikach, usługi związane z

dystribucją filmów i nagrań na innych nośnikach. Usługi te od dnia 1 czerwca 2005 r. podlegają opodatkowaniu według stawki podstawowej, tj. w wysokości 22%.

Doprecyzowano również treść objaśnienia do załącznika nr 4 - Wykaz usług zwolnionych od podatku, w celu wyeliminowania pojawiających się wątpliwości, że warunki dotyczące korzystania ze zwolnienia zawarte w tym objaśnieniu (m.in., że podmioty nie mają jako celu systematycznego dążenia do osiągania zysków) dotyczą usług zarówno związanych ze sportem jak i rekreacją.