

Prezent dla Prenumeratorów

**PRZEWODNIK
PO ZMIANACH
W PODATKACH
I RACHUNKOWOŚCI
2023**

Poszczególne części książki przygotowali:
Podatek od towarów i usług – Joanna Dmowska
Podatek dochodowy od osób fizycznych, Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych
– Katarzyna Wojciechowska
Podatek dochodowy od osób prawnych, PIT, CIT – zmiany wspólne dla obu ustaw,
Podatek od czynności cywilnoprawnych, Podatek od spadków i darowizn – Sławomir Biliński
Podatek akcyzowy – Magdalena Miklewska
Ordynacja podatkowa, NIP – zasady ewidencji i identyfikacji podatników i płatników,
Krajowa Administracja Skarbowa – Ewa Sławińska
Rachunkowość – Paweł Muż

Grupa INFOR PL

Właściciel
Ryszard Pieńkowski

Prezes Zarządu
Ewa Świstuniuk

Dyrektor Centrum Wydawniczego
Marzena Nikiel

Zespół redakcyjny:
Agnieszka Wójcik – sekretarz redakcji
Edyta Wojtecka – redaktor graficzny
Ewa Juchimowicz – korekta

Publikację polecają eksperci



© Copyright by INFOR PL S.A.
Warszawa 2023

INFOR PL S.A.
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
www.infor.pl

Biuro Obsługi Klienta
01-066 Warszawa, ul. Burakowska 14
tel. 22 761 30 30, e-mail: bok@infor.pl
Infolinia: 801 626 666

Księgarnia internetowa: www.sklep.infor.pl
Profesjonalne księgarnie stacjonarne w kraju oraz księgarnie internetowe

Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii bądź powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody Wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

I. PODATKI

Podatek od towarów i usług	9
Tabela. Przegląd zmian w ustawie o VAT na 2023 r. – zestawienie	9
Zmiany od 31 grudnia 2022 r. – omówienie	
1. Wydłużenie terminu ważności potwierdzeń dla kas z elektronicznym zapisem kopii o zastosowaniu specjalnym	10
2. Doręczanie pism o przedłużeniu 15-dniowego terminu zwrotu na konto w e-Urzędzie Skarbowym.....	11
Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie	
3. Grupa VAT	12
4. Zmiany w zasadach wypełniania ewidencji JPK_V7	17
5. Stawki VAT w 2023 r.	18
6. Nadawanie uprawnień do korzystania z systemu KSeF i wystawiania ustrukturyzowanych faktur w jednostkach wewnętrznych JST i przez członków grup VAT	21
Zmiany od 1 lutego 2023 r. – omówienie	
7. Obowiązek ewidencjonowania obrotu w myjniach samochodowych	22
Zmiany od 13 lutego 2023 r. – omówienie	
8. Zmiana terminów zapłaty VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw poza procedurą zawieszenia akcyzy	23
Zmiany od 1 kwietnia 2023 r. – omówienie	
9. Ułatwienia w rozliczeniach VAT – projekt SLIM VAT 3.....	24
Zmiany od 1 lipca 2023 r. – omówienie	
10. Zmiana zasad prowadzenia ewidencji przez członków grupy VAT	25
Podatek dochodowy od osób fizycznych	27
Tabela. Zmiany w ustawie o PIT na 2023 r. – zestawienie	27
Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie	
1. Zmiana w doliczaniu dochodów małoletnich dzieci do dochodów rodziców	29
2. Rozszerzenie zwolnienia z PIT przewidzianego dla dopłat otrzymywanych na cele związane z działalnością rolniczą.....	30
3. Wprowadzenie zwolnienia z PIT dla dodatków otrzymywanych przez lekarzy odbywających specjalizację	30
4. Opodatkowanie zbycia składników otrzymanych w związku ze zmniejszeniem udziału kapitałowego w spółce niebędącej osobą prawną.....	31
5. Ograniczenie ulgi na zabytki	31
6. Zryczałtowany podatek dochodowy dla świadczeń otrzymywanych przez osoby pobierające nauczycielskie świadczenia kompensacyjne	32
7. Wzór informacji o wysokości daniny solidarnościowej.....	33
8. Składanie przez podatników oświadczeń i wniosków płatnikom, nowy PIT-2.....	33
9. Brak odpowiedzialności płatnika za nieprawidłowe pobieranie zaliczek na PIT z winy podatnika	35
10. Zmiany w zasadach stosowania przez płatników kwoty zmniejszającej podatek	36
11. Zwolnienie płatnika z obowiązku poboru zaliczki na PIT	37

12. Umożliwienie pracownikom rezygnacji ze stosowania podwyższonych kosztów pracowniczych	38
13. Zaliczki pobierane przez pracodawców.....	38
14. Wpłata zaliczek z działów specjalnych produkcji rolnej	39
15. Zmiany w zaliczkach wpłacanych bez pośrednictwa płatników	40
16. Podwyższenie kwoty PIT przekazywanej w zeznaniu rocznym na rzecz OPP.....	40
17. Zmiany o charakterze dostosowującym	41
18. Uchylenie „martwych” przepisów ustawy o PIT	41
Zmiany od 1 marca 2023 r. – omówienie	
19. Zwolnienie z PIT spłaty części kredytu dokonywanej przez BGK.....	42
Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia – omówienie	
20. Opodatkowanie nabycia świadczeń od fundacji rodzinnych	42
Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych	44
Tabela. Zmiany w ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych – zestawienie	44
Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie	
1. Zmiany w terminie opłacania ryczałtu ewidencjonowanego	44
2. Opodatkowanie najmu prywatnego tylko ryczałtem ewidencjonowanym.....	45
3. Podwyższenie kwoty PIT przekazywanej w zeznaniu rocznym na rzecz OPP.....	46
Podatek dochodowy od osób prawnych	47
Tabela. Zmiany w ustawie o CIT na 2023 r. – zestawienie	47
Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie	
1. Estoński CIT – zmiana terminu zapłaty podatku z przekształcenia	49
2. Zmiana podstawy zwolnienia z podatku CIT dla dochodów Funduszu Edukacji Finansowej	49
3. Zwolnienie z podatku dochodów przedsiębiorstw społecznych	50
4. Podatek od przerzuconych dochodów	50
5. Zmiany w warunkach stosowania minimalnego podatku dochodowego	52
6. Ustalenie podstawy minimalnego podatku dochodowego	53
7. Rozszerzenie katalogu wyłączeń z podatku minimalnego i zawieszenie obowiązku jego płacenia	53
8. Zmiany dotyczące polskich spółek holdingowych (PSH)	55
9. Zwolnienie z podatku przychodów z dywidend uzyskiwanych przez spółki holdingowe	56
10. Kwartalna aktualizacja danych dużych podatników	56
11. Zmiany w składaniu CIT-ST	57
12. Przejście na estoński CIT w trakcie roku podatkowego	57
13. Zmiany w estońskim CIT – wydatki na środki transportu i inne składniki majątku niezwiązane z działalnością gospodarczą.....	58
Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia – omówienie	
14. Zasady opodatkowania fundacji rodzinnych	59
CIT, PIT – zmiany wspólne dla obu ustaw	60
Tabela. Zmiany wspólne dla CIT i PIT na 2023 r. – zestawienie.....	60

Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

1. Ujednolicenie terminu zaliczania do kosztów składek na ubezpieczenia społeczne 61
2. Brak możliwości amortyzacji nieruchomości mieszkalnych 62
3. Wyłączenie z kosztów podatkowych opłat za przeprowadzenie badania technicznego pojazdu po wyznaczonej dacie 63
4. Zmiana warunków uznania za zagraniczną jednostkę kontrolowaną (CFC) 63
5. Uproszczenie procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków 65
6. Zmiany w zwolnieniach z podatku u źródła (WHT) 65
7. Wyłączenie mechanizmu pay & refund w przepisach o WHT 66

Zmiany, które wejdą w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia – omówienie

8. Podatkowe wsparcie w związku z trwającym konfliktem w Ukrainie 68

Zmiany od 1 lutego 2023 r. – omówienie

9. Zmiany w uldze na robotyzację 69

Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia – omówienie

10. Preferencje podatkowe dla fundacji rodzinnych 70

Podatek od czynności cywilnoprawnych 71

Tabela. Zmiany w PCC na 2023 r. – zestawienie 71

Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

1. Wyłączenie z PCC niektórych czynności cywilnoprawnych w grupie VAT 71

Zmiany od 1 marca 2023 r. – omówienie

2. Uchylenie obowiązku przekazywania do KAS papierowych wypisów aktów notarialnych 72

Podatek od spadków i darowizn 73

Tabela. Zmiany w ustawie o podatku od spadków i darowizn na 2023 r. – zestawienie 73

Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

1. Waloryzacja kwot wolnych od podatku od spadków i darowizn 73

Zmiany od 1 marca 2023 r. – omówienie

2. Uchylenie obowiązku przekazywania do KAS papierowych wypisów aktów notarialnych 74
3. Zmiana upoważnienia do wydania rozporządzenia dla płatników 75

Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia – omówienie

4. Wprowadzenie wyłączenia z opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn nabycia przez osoby fizyczne będące beneficjentami świadczeń od fundacji rodzinnych 76

Podatek akcyzowy 77

Tabela. Przegląd zmian w ustawie o podatku akcyzowym na 2023 r. – zestawienie 77

Zmiany od 31 grudnia 2022 r. – omówienie

1. Przedłużenie zwolnienia dla hybryd „z wtyczką” 82
2. Przesunięcie terminu wprowadzenia obowiązkowych, elektronicznych ewidencji 83

Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

3. Wzrost cen energii w związku z zakończeniem obowiązywania tarczy antyinflacyjnej 84

4. Wzrost akcyzy na paliwa w związku z końcem obowiązywania tarczy antyinflacyjnej	84
5. Podwyższenie stawek akcyzy na alkohole i wyroby do palenia	86
6. Zmiana definicji płynu do e-papierosów	88
7. Przesunięcie wdrożenia zmian dotyczących deklarowania akcyzy w zgłoszeniach celnych	89
8. Ułatwienia dla krajowych, małych producentów alkoholi	90
9. Uzyskanie numeru akcyzowego i statusu uprawnionego odbiorcy oraz uprawnionego wysyłającego	91
10. Doprecyzowanie przepisów dotyczących stosowania e-DD	94
11. Warunki prowadzenia produkcji wina/napojów fermentowanych poza składem podatkowym.....	95
12. Uproszczenia fotowoltaiczne dla JST	95
13. Deklaracje w zakresie wyrobów węglowych	97
14. Zmiany w terminach sporządzania spisu z natury wyrobów	99
Zmiany od 16 stycznia 2023 r. – omówienie	
15. Składanie zabezpieczeń akcyzowych przez uprawnionych odbiorców oraz wysyłające podmioty zagraniczne	100
Zmiany od 13 lutego 2023 r. – omówienie	
16. Zmiana definicji eksportu	102
17. Zmiana definicji składu podatkowego	102
18. Zmiana definicji procedury zawieszenia poboru akcyzy	103
19. Likwidacja UDT w związku z wprowadzeniem nowego e-SAD	103
20. Nowe statusy akcyzowe podmiotów gospodarczych dokonujących obrotu wewnątrzwspólnotowego	104
21. Ewidencja CRPA.....	105
22. Wysyłający podmiot zagraniczny.....	105
23. Zmiany w definicji ubytków wyrobów akcyzowych	107
24. Zmiany w zakresie importu do składu podatkowego	108
25. Kara pieniężna, gdy importowane towary ulegną przepadkowi	111
26. Eksport ze składu podatkowego	111
27. Zasady stosowania dokumentów e-SAD w EMCS	112
28. Oświadczenia dotyczące wielkości produkcji składane przez producentów win i napojów fermentowanych	113
29. Zwolnienie z obowiązku składania zabezpieczenia akcyzowego przez podmioty przemieszczające ropopochodne wyroby akcyzowe stałym rurociągami	114
30. Zmiany w zakresie zwrotów akcyzy	114
31. Import samochodu osobowego	117
32. Obowiązek podatkowy z tytułu importu samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju	117
33. Import do składu podatkowego, w którym jest miejsce importu.....	118
34. Potwierdzenie spisu wyrobów bez ważnych banderol	118

35. Ułatwienia dla prowadzących składy podatkowe przy odbiorze wyrobów jako uprawnieni odbiorcy.....	119
Ordynacja podatkowa.....	120
Tabela. Zmiany w ustawie – Ordynacja podatkowa na 2023 r. – zestawienie	120
Zmiany od 31 grudnia 2022 r. – omówienie	
1. Opłaty za porozumienie inwestycyjne.....	121
2. Zapłata podatku za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym	121
3. Zapłata podatku przez podatników prowadzących działalność gospodarczą	122
Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie	
4. Interpretacje indywidualne dla grup VAT	123
5. Podwyżka wartości zastawu skarbowego.....	124
6. Pomniejszenie nadpłaty podatku w przypadku przekroczenia limitu wpłat na OPP....	124
7. Wprowadzenie obowiązku przekazywania ORD-U i informacji TPR w przypadku transakcji kontrolowanych z rajami podatkowymi	125
8. Wyższe kary porządkowe.....	125
Zmiany, które wejdą w życie po upływie 14 dni od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw – omówienie	
9. System Informacji Finansowej	126
Zmiany od 1 marca 2023 r. – omówienie	
10. Obowiązek przekazywania informacji przez notariuszy.....	127
Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw – omówienie	
11. Fundacje rodzinne.....	128
Zmiany od 1 lipca 2023 r. – omówienie	
12. Obowiązki Krajowej Rady Notarialnej	129
NIP – zasady ewidencji i identyfikacji podatników i płatników.....	131
Tabela. Zmiany w ustawie o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników na 2023 r. – zestawienie	131
Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie	
1. Zgłoszenie identyfikacyjne grup VAT	131
Krajowa Administracja Skarbowa.....	132
Tabela. Zmiany w ustawie o Krajowej Administracji Skarbowej na 2023 r. – zestawienie	132
Zmiany od 31 grudnia 2022 r. – omówienie	
1. Informacje o transakcjach płatniczych.....	132
Zmiany, które wejdą w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia – omówienie	
2. Nakładanie kar pieniężnych	134
Zmiany, które wejdą w życie w terminie 14 dni od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw – omówienie	
3. System Informacji Finansowej	135
Zmiany, które mają wejść w życie 1 kwietnia 2023 r. – omówienie	
4. Kontrola ex post jakości handlowej artykułów rolno-spożywczych	136

Zmiany od 1 lipca 2023 r. – omówienie

5. Dane ewidencyjne dotyczące grup VAT w CRDP	136
---	-----

II. RACHUNKOWOŚĆ

Tabela. Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – zestawienie	138
--	-----

Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

1. Wyższa złotówkowa kwota limitu zobowiązująca do prowadzenia ksiąg rachunkowych	138
2. Spadek złotówkowej kwoty granicznej sumy aktywów oraz przychodów netto zobowiązujących jednostki do badania rocznego sprawozdania finansowego	139

I. PODATKI

Podatek od towarów i usług

**Tabela. Przegląd zmian w ustawie o VAT na 2023 r.
– zestawienie**

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
od 31 grudnia 2022 r.		
1.	Kasy z elektronicznym zapisem kopii	Wydłużono do końca 2023 r. termin ważności potwierdzeń dla kas z elektronicznym zapisem kopii, ale tylko o zastosowaniu specjalnym. W związku z tym tego rodzaju kasy można kupować jeszcze w 2023 r.
2.	Zwrot VAT w terminie 15 dni	Uregulowano zasady doręczania pism o przedłużeniu 15-dniowego terminu zwrotu lub jego odmowie na konto w e-Urzędzie.
od 1 stycznia 2023 r.		
3.	Grupy VAT	Wprowadzono nową kategorię podatników VAT. Jest to grupa VAT, która została zdefiniowana jako grupa podmiotów powiązanych finansowo, ekonomicznie i organizacyjnie, zarejestrowana jako podatnik VAT. Podmioty tworzące taką grupę wspólnie rozliczają VAT jako jeden podatnik.
4.	JPK_V7	Szczegółowo uregulowano zasady ewidencjonowania faktur, dokumentów wewnętrznych, a także sprzedaży oznaczanej kodem WSTO_EE. Rozszerzono zakres sprzedaży oznaczanej kodem GTU_08. Pozostałe zmiany mają charakter doprecyzowujący.
5.	Obniżone stawki VAT	Przedłużono stosowanie stawki 0% na żywność w 2023 r. Są to towary wymienione w poz. 1–18 załącznika nr 10 do ustawy o VAT. Na pozostałe produkty (gaz, energia, nawozy, paliwo), objęte w 2022 r. tarczą antyinflacyjną, VAT został podwyższony. Od 2023 r. należy stosować takie stawki VAT jak przed wprowadzeniem tarczy antyinflacyjnej, czyli 23%, z wyjątkiem nawozów, na które VAT wynosi 8%. Ponadto: ■ do 30 czerwca 2023 r. wydłużono stosowanie stawki 0% na darowizny dla ofiar wojny na Ukrainie, ■ do końca 2023 r. wprowadzono obniżoną stawkę VAT (8%) na środki poprawiające jakość gleby.
6.	Korzystanie z KSeF i wystawianie faktur ustrukturyzowanych	Umożliwiono nadawanie uprawnień do korzystania z systemu KSeF i wystawiania ustrukturyzowanych faktur przez jednostki wewnętrzne gmin, powiatów, województw i przez członków grup VAT.

1	2	3
od 1 lutego 2023 r.		
7.	Zwolnienie z obowiązku posiadania kas fiskalnych	Zlikwidowano możliwość korzystania ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania obrotu na kasie przez myjnie samochodowe, w tym również samoobsługowe. Od 1 lutego 2023 r. muszą obowiązkowo prowadzić ewidencję obrotu na kasie.
od 13 lutego 2023 r.		
8.	Zapłata VAT od nabycia wewnątrzwspólnotowego paliwa	Zlikwidowano możliwość wydłużenia terminu zapłaty VAT od wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw poza procedurą zawieszenia akcyzy.
od 1 kwietnia 2023 r.		
9.	SLIM VAT 3 – uproszczenia w rozliczeniu VAT	Z projektu ustawy zmieniającej wynika, że zostaną wprowadzone zmiany, które ułatwią stosowanie dotychczas obowiązujących przepisów m.in. w zakresie odliczania VAT od WNT, ustalania proporcji, korekty rocznej, zwrotu VAT w terminie 15 dni, wystawiania dokumentów kasowych. Zostaną także uregulowane zasady rozliczeń korekt wynikające obecnie z wytycznych organów podatkowych, np. dotyczące stosowania kursów walut do faktur korygujących, korekty wewnątrzwspólnotowej dostawy oraz sprzedaży na rzecz podróżnych po otrzymaniu wymaganych dokumentów. Podniesione zostaną również limity, od wysokości których zależą uprawnienia podatników do rozliczeń kwartalnych, pełnego odliczenia VAT, jeśli stosują proporcję.
od 1 lipca 2023 r.		
10.	Ewidencje prowadzone przez członków grupy VAT	Wprowadzono obowiązek wysyłania co miesiąc ewidencji czynności dokonywanych między członkami grup VAT. Ewidencje będą wysyłane przez członków grup VAT w formacie JPK do 25 dnia każdego następnego miesiąca.



Zmiany od 31 grudnia 2022 r. – omówienie



1. Wydłużenie terminu ważności potwierdzeń dla kas z elektronicznym zapisem kopii o zastosowaniu specjalnym

PRZED ZMIANĄ » Podatnicy mogą sprzedawać kasy, które mają ważne potwierdzenia o spełnieniu przez nie wymaganych przepisami funkcji, kryteriów i warunków technicznych. Dla kas z elektronicznym zapisem kopii ważność tych potwierdzeń miała się zakończyć 31 grudnia 2022 r. – bez względu na rodzaj kas (o zastosowaniu ogólnym albo specjalnym).

PO ZMIANIE » Ustawodawca wydłużył termin ważności potwierdzeń, ale tylko dla kas z elektronicznym zapisem kopii o zastosowaniu specjalnym. Według definicji wskazanej w rozporządzeniu w sprawie kas rejestrujących kasy specjalne to takie, których kons-

trukcja i program pracy uwzględniają ich szczególne zastosowanie i spełniają szczególne wymagania techniczne (kryteria i warunki techniczne) dla kas związane ze szczególnymi formami obrotu lub sprzedaży określonych towarów i usług lub potrzebą współpracy kasy z innymi urządzeniami niezbędnymi do stosowania w danym rodzaju działalności. Do kas specjalnych zaliczamy kasy:

- przeznaczone do prowadzenia ewidencji przy świadczeniu usług przewozu osób oraz ich bagażu podręcznego taksówkami,
- przeznaczone do prowadzenia ewidencji przy sprzedaży leków, z funkcją rozliczania recept refundowanych,
- przeznaczone do prowadzenia ewidencji przy świadczeniu usług w zakresie transportu pasażerskiego,
- rozliczające więcej niż jedną transakcję równocześnie,
- przeznaczone do prowadzenia ewidencji przy sprzedaży towarów i usług w wolnych obszarach celnych lub składach celnych,
- umieszczane w urządzeniach do automatycznej sprzedaży towarów i usług.

Okres obowiązywania potwierdzeń dla tego rodzaju kas wydłużono z mocy prawa do 31 grudnia 2023 r. Nie trzeba występować o ich przedłużenie. W 2023 r. podatnicy nie kupią już kasy fiskalnej z elektronicznym zapisem kopii o przeznaczeniu ogólnym. Mogą kupić wyłącznie kasę online. Natomiast podatnicy, którzy już używają takich kas, nabytych przed 1 stycznia 2023 r., mogą to robić nadal. Nie są zobowiązani do ich wymiany na kasy online.

KOMENTARZ » Zmianę należy ocenić pozytywnie, gdyż jeszcze przez rok będą dostępne w sprzedaży kasy z elektronicznym zapisem kopii o zastosowaniu specjalnym. Minusem tego rozwiązania jest ograniczenie tej decyzji tylko do kas specjalnych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 145a ust. 7 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 931; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+/- 2. Doręczanie pism o przedłużeniu 15-dniowego terminu zwrotu na konto w e-Urzędzie Skarbowym

PRZED ZMIANĄ » Ze względu na krótki czas, jaki ma urząd skarbowy na rozpatrzenie wniosku podatnika o zwrot VAT w terminie 15 dni od dnia złożenia JPK_V7, obowiązują specjalne zasady, kiedy nieodebrane postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu lub decyzji o odmowie zwrotu należy uznać za doręczone. W art. 87 ust. 6j ustawy o VAT określono te zasady i zależą one od sposobu realizacji doręczeń. Wśród wymienionych w tym przepisie metod realizacji doręczeń brakowało dostępnej już metody doręczania pism za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym, mimo że obecnie użytkownik konta w e-Urzędzie Skarbowym może wyrazić zgodę na doręczanie na to konto pism wydawanych przez organy KAS.

PO ZMIANIE » Artykuł 87 ust. 6j ustawy o VAT dotyczący doręczania postanowień o przedłużeniu 15-dniowego terminu zwrotu albo decyzji o odmowie tego zwrotu został dostosowany do nowej formy doręczeń na konto w e-Urzędzie Skarbowym. Dlatego gdy postanowienia o przedłużeniu 15-dniowego terminu zwrotu albo decyzji o odmowie dokonania zwrotu różnicy podatku w tym terminie nie zostaną podjęte w terminie 4 dni od

dnia umieszczenia ich na koncie w e-Urzędzie Skarbowym, a podatnik wyraził zgodę na taki sposób doręczeń pism, doręczenie będzie uznane za dokonane z upływem terminu tych 4 dni.

KOMENTARZ » Zmianę należy ocenić pozytywnie, gdyż pozwoli również doręczać na konto użytkownika w e-Urzędzie Skarbowym postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu lub decyzje o odmowie zwrotu. Wymaga to jednak od podatnika, który wnioskuje o taki zwrot, regularnego sprawdzania swojego konta. Od daty, kiedy pismo uznajemy za doręczone, liczone są terminy na złożenie zażaleń czy odwołań.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 87 ust. 6j ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 931; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

+ 3. Grupa VAT

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. kilka firm powiązanych ze sobą nie mogło rozliczać się wspólnie z VAT-u jako jeden podatnik. Powodowało to, że dokonywane między nimi czynności podlegały opodatkowaniu VAT i najczęściej musiały być dokumentowane fakturami. Ponadto każdy z podatników musiał odrębnie prowadzić ewidencję VAT oraz przysyłać pliki JPK_V7.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. do ustawy o VAT została wprowadzona nowa kategoria podatników VAT. Jest to grupa VAT, która została zdefiniowana jako grupa podmiotów powiązanych finansowo, ekonomicznie i organizacyjnie, zarejestrowana jako podatnik VAT.

1. Podmioty mogące utworzyć grupę VAT

Grupę VAT mogą utworzyć podatnicy:

- 1) posiadający siedzibę na terytorium kraju lub
- 2) nieposiadający siedziby na terytorium kraju – w zakresie, w jakim prowadzą działalność gospodarczą na terytorium kraju za pośrednictwem oddziału położonego na jego terytorium.

Grupy VAT mogą tworzyć także jednostki samorządu terytorialnego. Potwierdziło to MF w objaśnieniach podatkowych w zakresie grupy VAT z 11 października 2022 r.

Podatnik może być członkiem tylko jednej grupy VAT. Natomiast grupa VAT nie może być:

- członkiem innej grupy VAT,
- powiększona o innych członków ani pomniejszona o któregośkolwiek z członków wchodzących w jej skład.

Członkowie grupy VAT muszą być ze sobą powiązani. Warunki istnienia powiązań między członkami grupy VAT – finansowych, ekonomicznych i organizacyjnych – muszą być spełnione nieprzerwanie przez okres, w jakim ta grupa VAT posiada status podatnika. Muszą istnieć łącznie wszystkie trzy rodzaje powiązań.

Podatników uważa się za powiązanych finansowo, jeśli jeden z nich, będący członkiem grupy VAT, posiada bezpośrednio ponad 50% udziałów (akcji) w kapitale zakładowym lub ponad 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących bądź zarządzających, albo ponad 50% praw do udziału w zysku każdego z pozostałych podatników będących członkami tej grupy VAT.

Natomiast o powiązaniach ekonomicznych mówimy, jeżeli:

- 1) przedmiot głównej działalności członków grupy VAT ma taki sam charakter lub
- 2) rodzaje działalności prowadzonej przez członków grupy VAT uzupełniają się i są współzależne, lub
- 3) członek grupy VAT prowadzi działalność, z której w całości lub w dużej mierze korzystają inni członkowie grupy VAT.

Z kolei podatników uważa się za powiązanych organizacyjnie, jeżeli:

- 1) prawnie lub faktycznie, bezpośrednio albo pośrednio, będą znajdowali się pod wspólnym kierownictwem lub
- 2) będą organizować swoje działania całkowicie lub częściowo w porozumieniu.

Grupa VAT musi być utworzona na co najmniej 3 lata. Jej członkowie muszą podpisać umowę na piśmie o utworzeniu grupy VAT. Następnie wskazany w umowie przedstawiciel, czyli podmiot reprezentujący grupę VAT, dokonuje jej rejestracji w US.

Aby tego dokonać, musi wystąpić o nadanie jej NIP, składając NIP-2. Jak wynika z objaśnień podatkowych dotyczących grupy VAT z 11 października 2022 r., NIP ten będzie służył do identyfikacji grupy do rozliczeń VAT. Natomiast członkowie grupy VAT przy rozliczaniu z innych podatków nadal będą korzystać ze swoich indywidualnych NIP, które cały czas pozostaną ważne i niezmienione.

Przedstawiciel grupy VAT musi także złożyć zgłoszenie rejestracyjne VAT-R wraz z umową o jej utworzeniu do właściwego dla siebie naczelnika urzędu skarbowego. Grupa VAT nabędzie status podatnika z dniem wskazanym w umowie o jej utworzeniu, nie wcześniej jednak niż z dniem dokonania rejestracji.

2. Rozliczenie VAT w utworzonej grupie VAT

Rozliczenie VAT w grupie odbywa się na specjalnych zasadach. Grupę VAT w zakresie jej obowiązków podatkowych w VAT oraz wynikających z Ordynacji podatkowej, ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o KAS reprezentuje przedstawiciel grupy VAT.

2.1. Naliczanie VAT przez grupę VAT

W grupie VAT dostawy towarów i świadczenie usług dokonane:

- przez członka grupy VAT na rzecz danego członka tej samej grupy nie podlegają opodatkowaniu VAT,
- przez członka grupy VAT na rzecz podmiotu spoza tej grupy są uznawane za dokonane przez tę grupę,
- na rzecz członka grupy VAT przez podmiot spoza tej grupy są uważane za dokonane na rzecz tej grupy.

Specjalne regulacje przewidziano natomiast, gdy członkiem grupy będzie oddział innego podatnika (zob. tabelę).

Tabela. Specjalne rozliczenie VAT, gdy członkiem grupy jest oddział

Czynności faktycznie dokonał:	Czynność została dokonana na rzecz:	Czynność jest uznawana za dokonaną:
oddział będący członkiem grupy VAT	1) podatnika nieposiadającego siedziby na terytorium kraju, który utworzył ten oddział, 2) innego oddziału podatnika, o którym mowa w pkt 1, położonego poza terytorium kraju	przez grupę VAT na rzecz podmiotu, który do niej nie należy
1) podatnik nieposiadający siedziby na terytorium kraju, który utworzył oddział, 2) inny oddział podatnika, o którym mowa w pkt 1, położony poza terytorium kraju	oddziału będącego członkiem grupy VAT	na rzecz grupy VAT przez podmiot spoza tej grupy
podatnik posiadający siedzibę na terytorium kraju, który utworzył oddział w innym kraju UE, będący członkiem grupy VAT w tym kraju	oddziału będącego członkiem grupy VAT utworzonej w innym kraju UE	na rzecz grupy VAT utworzonej w innym kraju UE przez podmiot spoza tej grupy
oddział będący członkiem grupy VAT utworzonej w państwie członkowskim innym niż Polska	podatnika posiadającego siedzibę na terytorium kraju, który utworzył ten oddział	przez grupę VAT z państwa członkowskiego innego niż Polska na rzecz podmiotu spoza tej grupy

2.2. Odliczenie VAT w grupie VAT

Grupie VAT, jako podatnikowi VAT, przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego od zakupów na zasadach ogólnych. Jeśli zakupy będą służyły zarówno czynnościom opodatkowanym, jak i zwolnionym, to należy stosować szczególne zasady odliczenia częściowego i proporcjonalnego ustalone dla grupy i jej członków.

Zakupy wykorzystywane zarówno do wykonywania czynności dających prawo do odliczenia podatku naliczonego, jak i do czynności, które prawa takiego nie dają, należy w pierwszej kolejności przypisać do poszczególnych członków grupy.

Jeżeli możliwe jest przyporządkowanie tych czynności do poszczególnych członków grupy VAT – odliczenia częściowe dokonywane są przy zastosowaniu proporcji obliczonej dla tych konkretnych członków grupy VAT, a nie dla całej grupy (art. 90 ust. 10c ustawy o VAT).

Natomiast gdy nie jest możliwe przyporządkowanie tych czynności do poszczególnych członków grupy, to:

- w pierwszej kolejności grupa ma obowiązek odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z tymi czynnościami, w stosunku do których przysługuje jej prawo do obniżenia kwoty podatku należnego,
- gdy nie można wyodrębnić kwot podatku naliczonego do odliczenia grupa VAT jest obowiązana do ustalenia proporcji odliczenia szacunkowo według prognozy uzgodnionej z naczelnikiem urzędu skarbowego w formie protokołu.

2.3. Prowadzenie ewidencji i składanie JPK_V7 przez grupę VAT

Utworzenie grupy VAT i jej rejestracja wymaga również zmian w zasadach prowadzenia ewidencji i dokumentowania czynności.

Członkowie grupy VAT muszą prowadzić w postaci elektronicznej ewidencję czynności dokonywanych na rzecz innych członków grupy VAT. Są to czynności niepodlegające VAT. Na żądanie organu podatkowego są zobowiązani ją przekazać w terminie 7 dni od dnia doręczenia żądania. Ewidencja musi zawierać co najmniej:

- 1) nazwę i NIP nabywcy,
- 2) datę dokonania i zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi,
- 3) nazwę (rodzaj) towaru lub usługi,
- 4) miarę i ilość (liczbę) dostarczonych towarów lub zakres wykonanych usług,
- 5) kwotę należności ogółem.

Przedstawione zasady ewidencjonowania obowiązują tylko do 30 czerwca 2023 r. Od 1 lipca 2023 r. zostanie wprowadzona zmiana (opisujemy ją w pkt 10. Zmiana zasad prowadzenia ewidencji przez członków grupy VAT).

Czynności niepodlegające opodatkowaniu VAT, dokonywane między członkami grupy VAT, nie są dokumentowane fakturami. Mogą to być dowolne dokumenty wewnętrzne.

Natomiast czynności wykonywane „na zewnątrz” przez grupę VAT, podlegające opodatkowaniu, ewidencjonuje przedstawiciel grupy VAT, który wysyła JPK_V7 w jej imieniu. Czynności te należy fakturować. Na fakturze – jako sprzedawca – powinna być wpisana nazwa grupy VAT z oznaczeniem „grupa VAT” lub „GV”.

Grupa VAT w rozliczeniu za pierwszy okres rozliczeniowy może uwzględnić kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy wynikającą z ostatnich deklaracji podatkowych złożonych przez jej członków jako podatników.

2.4. Rozliczenie po utracie statusu podatnika przez grupę VAT

Grupa VAT straci status podatnika:

- 1) z dniem poprzedzającym dzień wystąpienia zmian w stanie faktycznym lub w stanie prawnym skutkujących naruszeniem warunków uznania grupy VAT za podatnika,
- 2) z upływem terminu, na jaki została utworzona.

Gdy grupa VAT straci status podatnika, jest zobowiązana złożyć JPK_V7 jeszcze za okres rozliczeniowy, w którym utraciła status podatnika. Natomiast kwota nadwyżki podatku naliczonego nad należnym wynikająca z ostatniej deklaracji będzie podlegać:

- zwrotowi na rzecz przedstawiciela grupy VAT lub
- odliczeniu w rozliczeniu za następny okres rozliczeniowy przedstawiciela grupy VAT.

Po utracie przez grupę VAT statusu podatnika VAT nadal to jej przedstawiciel może dokonywać korekt rozliczeń podatku za okresy rozliczeniowe, w których była podatnikiem. Będzie miał także prawo do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty za ten okres oraz zwrot tej nadpłaty.

Natomiast stroną w postępowaniu podatkowym w sprawach dotyczących zobowiązania podatkowego należnego za okres obowiązywania grupy VAT mogą być członkowie, którzy tworzyli grupę VAT w momencie utraty przez nią statusu podatnika.

Po wykreśleniu z rejestru grupy VAT jej członkowie nie muszą składać zgłoszenia rejestracyjnego, aby uzyskać status podatnika. Naczelnik urzędu skarbowego przywróci z urzędu zarejestrowanie członka tej grupy VAT jako podatnika VAT ze statusem takim, jaki posiadał przed dniem wykreślenia.

2.5. Odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe grupy VAT

W okresie posiadania statusu podatnika przez grupę VAT oraz po utracie przez nią tego statusu jej członkowie odpowiadają solidarnie za zobowiązania grupy VAT z tytułu podatku. Deklaracja JPK_V7 złożona przez grupę VAT stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego również na rzecz członka grupy VAT, gdy podatek nie zostanie zapłacony.

Grupa VAT korzysta z ochrony, gdy zastosuje się do interpretacji wydanej przed powstaniem grupy VAT, na wniosek podmiotu planującego utworzenie tej grupy, w zakresie jej działalności.

Kontrole podatkowe wobec grupy VAT będą prowadzone na tej samej zasadzie jak w przypadku grup kapitałowych, z tym że kontrolę będzie prowadził naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla przedstawiciela grupy VAT. W przypadku kontroli podatkowej w zakresie funkcjonowania grupy VAT kontrolowanym będzie każda spółka wchodząca w skład tej grupy w okresie objętym kontrolą podatkową.

KOMENTARZ » Zmianę należy ocenić pozytywnie. Funkcjonowanie w ramach grupy VAT to przede wszystkim wymierne korzyści. Największą zaletą tworzenia grup VAT jest ograniczenie obowiązków księgowych dotyczących czynności dokonywanych między podatnikami ją tworzącymi. Czynności tych nie trzeba dokumentować fakturami ani wykazywać w plikach JPK_V7. Dodatkowa korzyść pojawiać się będzie w przypadkach, gdy jeden lub więcej podatników tworzących grupę VAT nie jest uprawnionych do odliczania całości lub części VAT od dokonywanych zakupów. Wówczas uczestnictwo w grupie VAT pozwala wyłączyć negatywne tego konsekwencje.

Dodaniu przepisów o grupach VAT nie towarzyszyło niestety dokonanie zmian w zakresie podatku dochodowego, tj. nie dodano żadnych przepisów w ustawach o podatku dochodowym. W konsekwencji dla celów opodatkowania podatkiem dochodowym członkowie grup VAT pozostaną odrębnymi podatnikami, chyba że utworzą również podatkową grupę kapitałową.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 8c–8e, art. 15a, art. 90 ust. 10c–10g, art. 96 ust. 3b, ust. 4d, ust. 7ba–7bb, ust. 9k, art. 96b ust. 3c ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 931; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- art. 77a ustawy z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2021 r. poz. 2105; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180
- art. 3b ustawy z 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 479; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2687
- art. 14n § 1 pkt 1b, art. 75 § 2a, art. 77b § 5 pkt 4, art. 86a § 6, art. 86j § 6, art. 133 § 2c, art. 284ab § 3a i § 5 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



4. Zmiany w zasadach wypełniania ewidencji JPK_V7

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. w rozporządzeniu w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług (dalej: rozporządzenie w sprawie JPK) nie były uregulowane zasady ewidencjonowania faktur wystawianych na żądanie lub w przypadku, gdy nie istniał obowiązek ich wystawienia. Nie były też uregulowane zasady ewidencjonowania dokumentów wewnętrznych. Podatnicy opierali się na wyjaśnieniach organów podatkowych. Kodem GTU_08 nie była objęta sprzedaż towarów z poz. 1a załącznika nr 12 do ustawy o VAT.

Nie było też możliwości kontrolowania wysokości sprzedaży podlegającej oznaczeniu kodem WSTO_EE, ewidencjonowanej na podstawie dowodu zbiorczego (np. raportu kasowego).

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. w rozporządzeniu w sprawie JPK zostały szczegółowo uregulowane zasady ewidencjonowania faktur, dokumentów wewnętrznych oraz sprzedaży oznaczanej kodem WSTO_EE wykazywanej na podstawie dowodu zbiorczego. Rozszerzono zakres stosowania kodu GTU_08. Pozostałe zmiany mają charakter doprecyzowujący. Wprowadzone zmiany stosujemy w JPK_V7 składanym od rozliczenia za styczeń 2023 r.

1. Ewidencjonowanie faktur w JPK_V7

W zmienionych przepisach rozporządzenia w sprawie JPK_V7 wprost wskazano, że ewidencjonujemy odrębnie wszystkie faktury, niezależnie od tego, czy istniał obowiązek ich wystawienia, czy może sprzedawca zdecydował się na ich wystawienie albo zażądał tego kupujący. Podatnik ma obowiązek wykazać w ewidencji wszystkie wystawione faktury, z wyłączeniem tych ujętych w ewidencji zgodnie z pkt 8 i pkt 9 lit. a rozporządzenia w sprawie JPK, tj. np. paragonów fiskalnych uznanych za faktury uproszczone oraz bile-tów. Do tej pory taki sposób ewidencjonowania wynikał z interpretacji MF, a nie z przepisów rozporządzenia.

2. Zbiorcze dokumenty wewnętrzne

MF uregulował termin ewidencjonowania zdarzeń wykazywanych w ewidencji na podstawie dokumentów zbiorczych. Takie dokumenty należy ujmować według daty ostatniego zdarzenia objętego tym dokumentem. Dotyczy to także podatników rozliczających się kwartalnie, którzy za każdy miesiąc kwartału muszą ewidencjonować zdarzenia zgodnie z datą powstania obowiązku podatkowego, niezależnie od faktu, że rozliczenie kwartału nastąpi w deklaracji składanej razem z ewidencją w trzecim miesiącu kwartału.

Została wprowadzona także zmiana doprecyzowująca:

- do innych regulacji, polegająca na zastąpieniu sformułowania „ze zbiorczych informacji z ewidencji sprzedaży, o której mowa w art. 111 ust. 1 ustawy” wyrazami „z dokumentów zbiorczych zawierających sprzedaż z kas rejestrujących”,
- zapis, że oznaczenie „RO” dotyczy dokumentu zbiorczego zawierającego sprzedaż z kas rejestrujących.

Zmieniło się również nazewnictwo z „dokumentu wewnętrznego” na „dowód wewnętrzny”, aby je ujednolicić z innymi przepisami podatkowymi, m.in. przepisami o podatkowej księdze przychodów i rozchodów, ewidencji przychodu i innych ewidencji.

3. Kody stosowane w JPK

Kolejna zmiana dotyczy kodów, którymi oznaczana jest sprzedaż w JPK. Rozszerzono zakres stosowania kodu GTU_08. Towary sklasyfikowane według CN 8549 jako odpady oraz złom elektryczny i elektroniczny (w tym z udziałem metali szlachetnych), wymienione w poz. 1a załącznika nr 12 do ustawy o VAT, trzeba oznaczać kodem GTU_08.

Uregulowano także sposób ewidencjonowania sprzedaży, którą należy oznaczać kodem WSTO_EE, tj.:

- wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość, które w momencie rozpoczęcia ich wysyłki lub transportu znajdują się na terytorium kraju, oraz
 - świadczenia usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych, o których mowa w art. 28k ustawy o VAT, na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, posiadających siedzibę, stałe miejsce zamieszkania lub miejsce pobytu na terytorium państwa członkowskiego innym niż terytorium kraju
- ujmowanej w ewidencji zapisem zbiorczym.

Sprzedaż tę trzeba wykazywać odrębnie na podstawie dowodu wewnętrznego. Ma to pozwolić na monitorowanie wysokości tej sprzedaży (czy przekroczono limit 42 000 zł) w celu ustalenia miejsca opodatkowania.

KOMENTARZ » Zmianę należy ocenić pozytywnie. Część wprowadzonych zmian potwierdza dotychczasową praktykę stosowaną przez podatników zgodnie z wytycznymi MF. Uregulowanie wprost w rozporządzeniu zasad ewidencjonowania daje jednak pewność podatnikowi, jak ma postępować. Ponadto nowe regulacje nie spowodują zmiany obecnej wersji JPK_V7. Dlatego nie trzeba będzie nabywać aktualizacji używanego oprogramowania.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 10 rozporządzenia Ministra Finansów, Inwestycji i Rozwoju z 15 października 2019 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych zawartych w deklaracjach podatkowych i w ewidencji w zakresie podatku od towarów i usług – Dz.U. z 2019 r. poz. 1988; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2810

– 5. Stawki VAT w 2023 r.

PRZED ZMIANĄ » Do 31 grudnia 2022 r. obowiązywała tzw. tarcza antyinflacyjna, w wyniku której VAT był obniżony do:

- 0% na żywność objętą wcześniej 5% podatkiem,
- 0% na nawozy, środki ochrony roślin i inne środki wspomagające produkcję rolniczą oraz produkty poprawiające jakość gleby – zamiast 8%,
- 0% na gaz ziemny zamiast 23%,
- 5% na energię elektryczną i ciepłą zamiast 23%,
- 8% na paliwa silnikowe zamiast 23%.

Stawka 0% obowiązywała również na darowizny związane z pomocą ofiarom wojny na Ukrainie.

Natomiast warunki obniżenia stawek VAT z 23% do 22% i 8% do 7% były uregulowane w art. 146aa ustawy o VAT.

PO ZMIANIE » Ustawodawca zrezygnował z dotychczasowych zasad ustalania, czy w danym roku stawki ulegną obniżeniu, określonych w art. 146aa ustawy o VAT. Od 2024 r. zasady obniżania stawek będą zależały od wysokości wydatków na obronność. W 2023 r. stawki te pozostały na dotychczasowym poziomie i wynoszą 23% i 8% na podstawie art. 146ea ustawy o VAT. Jednak z art. 24a ustawy zmieniającej z 7 października 2022 r. wynika, że wiążące informacje stawkowe wydane przed 1 stycznia 2023 r. nie wygasają w związku z wejściem w życie przepisów art. 146ea pkt 1 i 2 ustawy o VAT.

Natomiast podstawą do wydania rozporządzenia przez MF obniżającego stawki VAT na wybrane produkty i usługi jest obecnie art. 146ee ustawy o VAT.

W związku z tymi zmianami konieczne było wydanie nowego rozporządzenia obniżającego stawki VAT na wybrane towary i usługi. Jest to rozporządzenie z 2 grudnia 2022 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług w roku 2023. Nowe rozporządzenie powieli w większości postanowienia poprzedniego.

1. Tarcza antyinflacyjna

W 2023 r. została utrzymana tylko obniżka VAT na żywność. To oznacza, że nadal można stosować stawkę 0% na towary wymienione w poz. 1–18 załącznika nr 10 do ustawy o VAT.

Na pozostałe produkty VAT został podwyższony. Są to stawki, które były stosowane przed wprowadzeniem tarczy antyinflacyjnej, czyli na:

- nawozy, środki ochrony roślin i inne środki wspomagające produkcję rolniczą – 8%,
- gaz ziemny – 23%,
- energię elektryczną i ciepłą – 23%,
- paliwa silnikowe – 23%.

2. Darowizny opodatkowane stawką 0%

Do 30 czerwca 2023 r. zostało także przedłużone prawo do stosowania stawki 0% do:

- 1) nieodpłatnej dostawy towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT,
 - 2) nieodpłatnego świadczenia usług, o którym mowa w art. 8 ust. 2 ustawy o VAT
- na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy.

Warunki stosowania stawki 0% do tych darowizn pozostały bez zmian.

Stawka 0% została utrzymana także na leki finansowane ze środków pochodzących ze zbiorów publicznych rozpoczętych przed 17 maja 2022 r.

Nie przedłużono stosowania stawki 0% na testy i szczepionki przeciw COVID-19. Od 2023 r. ich dostawa jest opodatkowana stawką 8%.

3. Produkty poprawiające właściwości gleby ze stawką 8%

W 2023 r. stawkę 8% można stosować do dostawy, wewnątrzwspólnotowego nabycia i importu:

- środków poprawiających właściwości gleby, stymulatorów wzrostu oraz podłoży do upraw, o których mowa w ustawie o nawozach i nawożeniu, z wyłączeniem podłoży mineralnych i towarów wymienionych w poz. 12 załącznika nr 3 do ustawy o VAT,
- polepszaczy gleby, środków wapnujących, biostymulatorów, podłoży do upraw, produktów nawozowych mieszanych składających się wyłącznie z nawozu i środka wapnującego, o których mowa w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/1009 z 5 czerwca 2019 r. ustanawiającym przepisy dotyczące udostępniania na rynku produktów nawozowych UE, zmieniającym rozporządzenia (WE) nr 1069/2009 i (WE) nr 1107/2009 oraz uchylającym rozporządzenie (WE) nr 2003/2003, z wyłączeniem podłoży mineralnych i podłoży do upraw grzybów,
- nawozowych produktów mikrobiologicznych, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 10a ustawy o nawozach i nawożeniu, wpisanych do wykazu nawozowych produktów mikrobiologicznych, o którym mowa w rozdziale 4a tej ustawy.

4. Nowy CN na 2023 r.

O tym, czy można stosować obniżoną stawkę VAT na towary, decyduje zasadniczo CN.

Z art. 41 ust. 13 ustawy o VAT wynika, że do towarów i usług będących przedmiotem czynności niewymienionych w Nomenklaturze scalonej (CN) lub w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej stosuje się stawkę 23%, z wyjątkiem tych, dla których w przepisach ustawy o VAT lub przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie określono inną stawkę.

Wykaz towarów objętych klasyfikacją CN określa załącznik do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej. Co roku jest publikowany nowy załącznik ze zmianami w klasyfikacji. Tak też było w 2022 r. 31 października 2022 r. opublikowano nowy załącznik na 2023 r., który trzeba stosować również w celu ustalania stawek VAT. Zostało wprowadzonych około 40 nowych pozycji poprzez rozbudowanie dotychczasowej struktury klasyfikacji CN. Nie spowodowało to zmiany stawek VAT na produkty, które zostały sklasyfikowane bardziej szczegółowo.

Jak zostało uzasadnione w rozporządzeniu wykonawczym komisji UE 2022/1998 z 20 września 2022 r. zmieniającym załącznik I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej, aktualizacja CN ma na celu m.in.:

- wdrożenie stopniowego obniżania stawek celnych na produkty objęte umową w formie deklaracji w sprawie rozwoju handlu produktami technologii informacyjnej, zgodnie z decyzją Rady (UE) 2016/971,
- ułatwienie monitorowania określonych towarów, tj. „brzoskwiń i nektaryn płaskoowocowych” w dziale 8; niektórych rodzajów „ryżu” w dziale 10; niektórych „surowców krytycznych” w działach 25, 26, 28 i 85; niektórych produktów chemicznych („DOTP”) w dziale 29 oraz „kęsisk płaskich i kęsów, z aluminium” w dziale 76 CN.

KOMENTARZ » Zmianę należy zasadniczo ocenić negatywnie. Na wiele produktów VAT został podwyższony, co wpłynie zapewne na wysokość cen tych produktów. Na plus należy zaliczyć pozostawienie stawki 0% na żywność.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 146ea, art. 146ee ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. z 2022 r. poz. 931; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- art. 24a ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- załącznik do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej – DUUEL z 1987 r. Nr 256, poz. 1; ost.zm. DUUEL z 2022 r. Nr 322, poz. 81
- rozporządzenie Ministra Finansów z 2 grudnia 2022 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług w roku 2023 – Dz.U. z 2022 r. poz. 2495; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. 2808

+ 6. Nadawanie uprawnień do korzystania z systemu KSeF i wystawiania ustrukturyzowanych faktur w jednostkach wewnętrznych JST i przez członków grup VAT

PRZED ZMIANĄ » Z rozporządzenia Ministra Finansów z 27 grudnia 2021 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (dalej: rozporządzenie w sprawie KSeF) wynika, że uprawnieni do korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) mogą:

- 1) nadawać, zmieniać lub odbierać uprawnienia do korzystania z KSeF innym podmiotom wskazanym w rozporządzeniu;
- 2) wystawiać lub mieć dostęp do faktur ustrukturyzowanych.

Przed zmianą nie były uregulowane zasady nadawania uprawnień przez członków grup VAT i jednostki wewnętrzne samorządu terytorialnego.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. w rozporządzeniu w sprawie KSeF zostały uregulowane zasady nadawania uprawnień do korzystania z systemu i wystawiania faktur ustrukturyzowanych w jednostkach wewnętrznych JST i przez członków grup VAT. Uprawnienie do nadawania, zmiany lub odbierania uprawnień do korzystania z KSeF uzyskały osoby fizyczne wskazane przez:

- JST jako przedstawiciele jednostki wewnętrznej gmin, starostw i województw (samorządowej jednostki budżetowej, samorządowego zakładu budżetowego, urzędu gminy, starostwa powiatowego lub urzędu marszałkowskiego) lub
- grupy VAT jako przedstawiciele członków grup VAT.

Natomiast uprawnienie do wystawiania lub dostępu do faktur ustrukturyzowanych w wyniku nowelizacji rozporządzenia w sprawie e-Faktur uzyskały również:

- podmioty wskazane przez jednostki wewnętrzne JST lub członków grupy VAT,
- osoby fizyczne będące przedstawicielami jednostek wewnętrznych JST lub członków grupy VAT,
- osoby fizyczne wskazane przez osoby fizyczne będące przedstawicielami jednostek wewnętrznych JST lub członków grupy VAT,
- osoby fizyczne wskazane przez podmiot, który został wskazany przez jednostki wewnętrzne JST lub członków grupy VAT.

W przypadku podatników lub podmiotów niebędących osobami fizycznymi, nieposiadających możliwości uwierzytelnienia się kwalifikowanym podpisem elektronicznym, kwalifikowaną pieczęcią elektroniczną, podpisem zaufanym oraz unikalnym, wygenerowanym przez KSeF tokenem, nadawanie lub odbieranie uprawnień do korzystania z KSeF jest

dokonywane przez złożenie w postaci papierowej zawiadomienia ZAW-FA do US. Od 1 stycznia 2023 r. obowiązuje również nowa wersja ZAW-FA.

Zasada ta nie ma zastosowania do nadawania lub odbierania uprawnień do korzystania z KSeF w przypadku:

- 1) samorządowej jednostki budżetowej, samorządowego zakładu budżetowego, urzędu gminy, starostwa powiatowego lub urzędu marszałkowskiego,
- 2) członków grupy VAT.

Nadawanie uprawnień dla tych podmiotów jest zatem możliwe wyłącznie elektronicznie.

Gdy jest składane papierowe zawiadomienie do korzystania z KSeF, może być wskazana jako uprawniona jedna osoba fizyczna.

KOMENTARZ » Zmiany należy ocenić pozytywnie, gdyż jednostki wewnętrzne JST i członkowie grup VAT będą mogli korzystać z systemu KSeF i delegować dalej uprawnienia. Model uprawnień związanych z JST i grupami VAT przewiduje przechodzenie pośrednie uprawnień przez podmioty (np. biura rachunkowe) wskazane przez osoby uprawnione do nadawania uprawnień w JST lub grupach VAT na osoby wskazane do wystawiania lub dostępu do faktur w tych podmiotach (np. pracowników biura rachunkowego).

PODSTAWA PRAWNA:

- § 2 ust. 2–4, § 3 ust. 4, § 4 ust. 1a–1b rozporządzenia Ministra Finansów z 27 grudnia 2021 r. w sprawie korzystania z Krajowego Systemu e-Faktur – Dz.U. z 2021 r. poz. 2481; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2667



Zmiany od 1 lutego 2023 r. – omówienie

– 7. Obowiązek ewidencjonowania obrotu w myjniach samochodowych

PRZED ZMIANĄ » Do 31 stycznia 2023 r. podatnicy świadczący usług mycia i czyszczenia samochodów nie muszą ich ewidencjonować na kasach fiskalnych. Mogą korzystać ze zwolnień z obowiązku ewidencjonowania na zasadach ogólnych.

PO ZMIANIE » Od 1 lutego 2023 r. – w przypadku świadczenia usług mycia, czyszczenia samochodów i podobnych usług (PKWiU 45.20.30.0) – nie można korzystać ze zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy użyciu kas. Dotyczy to również myjni samoobsługowych.

W myjniach bezobsługowych podatnicy mogą użytkować kasy online (stacjonarne lub wirtualne) lub kasy z elektronicznym zapisem kopii. Mogą to być kasy tradycyjne lub umieszczone w urządzeniach automatycznych, które nie muszą zawierać drukarek fiskalnych. Taka kasa musi jednak zapewnić wyświetlenie klientowi treści paragonu.

KOMENTARZ » Zmianę należy ocenić negatywnie. Podmioty prowadzące myjnie samochodowe muszą zakupić kasy, a tym samym ponieść wydatki. Część z nich zostanie im zwróconych, gdy zakupią kasy online. Przysługuje im ulga na zakup kasy w wysokości 90% wartości netto każdej kasy online, nie więcej niż 700 zł,

jeśli wcześniej nie ewidencjonowali obrotu na kasie. Gdy są czynnymi podatnikami, mogą odliczyć również VAT od ich zakupu.

PODSTAWA PRAWNA:

- § 4 ust. 1 pkt 2 lit. m, § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z 22 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących – Dz.U. z 2021 r. poz. 2442; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2242



Zmiany od 13 lutego 2023 r. – omówienie



8. Zmiana terminów zapłaty VAT

od wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw poza procedurą zawieszenia akcyzy

PRZED ZMIANĄ » W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw wymienionych w art. 103 ust. 5aa ustawy o VAT podatnik jest obowiązany, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania kwot podatku na rachunek urzędu skarbowego właściwego w zakresie wpłat podatku akcyzowego. Gdy przemieszczenie paliwa odbywa się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, zapłaty należy dokonać z chwilą jego przemieszczenia na terytorium kraju. Termin ten można przesunąć, płacąc VAT nie później niż 5 dnia, licząc od dnia otrzymania towarów na terytorium kraju. Późniejsza zapłata jest możliwa, jeżeli podatnik, najpóźniej na 3 dni robocze przed przemieszczeniem towarów na terytorium kraju, złoży do naczelnika urzędu skarbowego właściwego w sprawie rozliczania podatku akcyzowego zgłoszenie o planowanym nabyciu wewnątrzwspólnotowym, o którym mowa w art. 78 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku akcyzowym.

Gdy terminy te przypadają na dzień wcześniejszy niż dzień wystawienia faktury, VAT trzeba zapłacić najpóźniej w dniu następującym po dniu wystawienia tej faktury, ale nie później niż 16 dnia miesiąca następującego po miesiącu dokonania dostawy towarów będących przedmiotem wewnątrzwspólnotowego nabycia, gdy faktura nie została wystawiona.

PO ZMIANIE » Od 13 lutego 2023 r. zapłata VAT będzie musiała nastąpić w dniu przemieszczenia paliw, chyba że do tego dnia nie zostanie wystawiona faktura. Wtedy VAT będzie uiszczany w dniu następującym po dniu wystawienia tej faktury, ale nie później niż 16 dnia miesiąca następującego po miesiącu dokonania dostawy towarów będących przedmiotem wewnątrzwspólnotowego nabycia, gdy faktura nie zostanie wystawiona.

Wynika to z faktu, że od tego dnia zmieniają się zasady transportu towarów poza procedurą zawieszenia akcyzy w ramach wewnątrzwspólnotowego nabycia. Proces dokumentowania takich transakcji będzie elektroniczny (dokument e-SAD) i nie trzeba będzie zgłaszać tego nabycia do naczelnika urzędu skarbowego.

KOMENTARZ » U podatników, którym kontrahenci wystawiają faktury po przemieszczeniu towarów do Polski, likwidacja tego przepisu nie spowoduje zmiany terminu płatności VAT od WNT. Gdy do przemieszczanych towarów dołączona jest faktura, to nie będzie możliwości przesunięcia terminu płatności VAT, jak to było do tej pory. Dlatego w tym przypadku zmianę należy ocenić negatywnie.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 103 ust. 5a ustawy o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 931; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



Zmiany od 1 kwietnia 2023 r. – omówienie



9. Ułatwienia w rozliczeniach VAT – projekt SLIM VAT 3

PRZED ZMIANĄ » W wielu przypadkach ustawa o VAT nie wskazuje, jak podatnicy mają dokonywać rozliczenia. Muszą wtedy posługiwać się wytycznymi MF, co nie zawsze daje pewność, czy prawidłowo postępują, szczególnie gdy te wytyczne ulegają zmianie. Tak jest w przypadku rozliczeń WDT, gdy podatnik otrzymuje dokumenty z opóźnieniem, stosowania kursów walut do faktur korygujących czy korekty sprzedaży dla podróżnych.

Ponadto na podatników nakładane są obowiązki, których spełnienie sprawia problemy. Tak jest w przypadku uzgadniania proporcji, odliczania VAT od WNT, wnioskowania o zwrot w terminie 15 dni.

Niektóre prawa i obowiązki uzależnione są od wskazanego w ustawie o VAT limitu, który od początku obowiązywania regulacji nie był podwyższany.

PO ZMIANIE » Ustawodawca postanowił ułatwić podatnikom niektóre rozliczenia. Kolejna wersja projektu ustawy zmieniającej tzw. SLIM VAT 3 z 3 listopada 2022 r., która powstała po konsultacjach i ma trafić do Sejmu, przewiduje, że zmiany wejdą w życie 1 kwietnia 2023 r.

1. Uregulowanie w ustawie o VAT niektórych zasad korekty

Z powołanego projektu wynika, że w ustawie o VAT zostanie wprost wskazane:

- jaki kurs przeliczeniowy stosować do faktur korygujących, w przypadku gdy faktura została wystawiona w walucie obcej; zasadą będzie, że stosujemy kurs historyczny,
- że w przypadku gdy podatnik otrzymuje dokumenty potwierdzające WDT po okresie 3 miesięcy, może rozliczyć dostawę ze stawką 0% w rozliczeniu za okres, kiedy powstał obowiązek podatkowy,
- że przypadku gdy sprzedawca dokona zwrotu podatku w gotówce i uzyska dokument, na którym podróżny potwierdził własnoręcznym czytelnym podpisem otrzymanie zwrotu kwoty podatku po upływie terminu do złożenia deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy, to będzie mógł dokonać korekty podatku należnego od tej dostawy w rozliczeniu za okres rozliczeniowy, w którym otrzymał ten dokument.

2. Zmniejszenie formalności dla podatników

Wiele zmian w ustawie o VAT będzie polegało na zmniejszeniu formalności i ułatwieniu stosowania dotychczasowych regulacji.

Największym zmianom zostaną poddane przepisy dotyczące proporcji i korekty rocznej:

- nie trzeba będzie uzgadniać z naczelnikiem urzędu skarbowego w formie protokołu proporcji, jeśli w poprzednim roku podatkowym nie osiągnęliśmy obrotów, lub obrót ten w poprzednim roku podatkowym był niższy niż 30 000 zł; w to miejsce wprowadzony zostanie wymóg zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego o przyjętej proporcji; te same zasady będą dotyczyły prewspółczynnika,

- z 500 zł do 10 000 zł zwiększona zostanie kwota pozwalająca na uznanie, że proporcja wynosi 100%, w sytuacji gdy ustalona przez podatnika proporcja przekroczy 98%,
- będzie można zrezygnować z dokonania korekty rocznej, jeżeli różnica między proporcją wstępną a ostateczną nie przekracza 2 punktów procentowych, oraz w przypadku, gdy proporcja ostateczna jest mniejsza niż proporcja wstępna, a podatek naliczony niepodlegający odliczeniu wynikający z różnicy między tymi proporcjami oraz tzw. korekty wieloletniej nie przekracza 10 000 zł.

Ważna dla podatników zmiana dotyczy także zasad odliczania VAT od WNT. Aby odliczyć VAT z tytułu WNT, podatnik nie będzie musiał posiadać faktury od zagranicznego kontrahenta. Zmiana ta spowoduje, iż podatek naliczony i podatek należny z tytułu WNT będą zawsze rozliczane dokładnie w tym samym okresie rozliczeniowym, w którym powstanie obowiązek podatkowy.

Złagodzone mają być warunki szybszego zwrotu VAT dla tzw. podatników bezgotówkowych (zwrot 15-dniowy). Z 12 do 6 miesięcy skrócony zostanie okres, który jest badany dla ustalenia, że:

- łączna wartość sprzedaży wraz z podatkiem, zaewidencjonowana przy zastosowaniu kas rejestrujących online lub wirtualnych, za każdy okres rozliczeniowy nie jest niższa niż 40 000 zł (obecnie 50 000 zł) oraz
- prowadzona jest ewidencja sprzedaży przy zastosowaniu wyłącznie kas rejestrujących, które umożliwiają połączenie i przesyłanie danych między kasą rejestrującą a Centralnym Repozytorium Kas (tzw. kasy online lub wirtualne).

Obok zmian mających charakter stały przewidziano również zmiany o charakterze czasowym – umożliwiające podatnikom korzystanie z preferencji 15-dniowego zwrotu VAT po spełnieniu wprowadzonych przejściowo (w okresie 2 lat) obniżonych progów dla dwóch ekonomicznych warunków zwrotu.

Wprowadzona zostanie możliwość rezygnacji z obowiązku drukowania dokumentów fiskalnych wystawianych przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Ponadto więcej podatników będzie mogło rozliczać się kwartalnie, gdyż limit dla małego podatnika zostanie podniesiony do 2 000 000 euro.

KOMENTARZ » Kierunek zmian należy zasadniczo ocenić pozytywnie. Jednak ostateczny kształt ustawy pokaże, jak będziemy stosować nowe regulacje.

ŹRÓDŁO:

- projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw – opubl. 3 listopada 2022 r. na www.rcl.gov.pl



Zmiany od 1 lipca 2023 r. – omówienie

– 10. Zmiana zasad prowadzenia ewidencji przez członków grupy VAT

PRZED ZMIANĄ » Członkowie grupy VAT muszą prowadzić ewidencję czynności dokonywanych na rzecz innych członków grupy, czyli ewidencję czynności niepodlegających

VAT. W okresie od 1 stycznia 2023 r. do 30 czerwca 2023 r. mają obowiązek przekazywania jej tylko na żądanie organu podatkowego. Obowiązek ten trzeba wykonać w terminie 7 dni od dnia doręczenia żądania.

PO ZMIANIE » Od rozliczenia za lipiec 2023 r. członkowie grupy VAT będą musieli prowadzone przez siebie ewidencje wysyłać co miesiąc w formacie JPK w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu. Będzie ona musiała zawierać dane dotyczące:

- 1) rodzaju i wartości dostaw towarów i świadczonych usług przez członka grupy VAT na rzecz innego członka tej samej grupy VAT,
- 2) członków grupy VAT, na rzecz których dokonano czynności przez innych członków grupy VAT,
- 3) dokumentów potwierdzających dokonanie tych czynności.

Szczegółowy zakres tych danych oraz ich sposób wykazywania w ewidencji zostanie określony w rozporządzeniu Ministra Finansów, który będzie również udostępniał strukturę JPK tej ewidencji.

KOMENTARZ » Zmiany należy ocenić negatywnie. Członkowie grup VAT będą mieli nowy obowiązek. Zwolnienie z obowiązku wysyłania JPK_V7 został zastąpiony obowiązkiem wysyłania innej ewidencji. Będzie to wymagało dostosowania oprogramowania księgowego do tych zmian.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 109 ust. 11g i 11h ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 931; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

Podatek dochodowy od osób fizycznych

Tabela. Zmiany w ustawie o PIT na 2023 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
od 1 stycznia 2023 r.		
1.	Doliczanie dochodów małoletnich dzieci do dochodów rodziców	Rozszerzono katalog dochodów uzyskiwanych przez małoletnie dzieci, których rodzice nie powinni doliczać do swoich dochodów w zeznaniu rocznym. Po zmianie do dochodów tych należą również renty.
2.	Dopłaty otrzymywane na cele związane z działalnością rolniczą	Rozszerzono zakres zwolnienia z PIT przewidzianego dla dopłat otrzymywanych na cele związane z działalnością rolniczą. Po zmianie zwolnieniem tym są objęte także dopłaty otrzymywane od państwowych jednostek organizacyjnych posiadających osobowość prawną, których zadaniem jest prowadzenie doradztwa rolniczego.
3.	Dodatki otrzymywane przez lekarzy odbywających specjalizację	Zwolniono z PIT dodatek przysługujący lekarzowi odbywającemu szkolenie specjalizacyjne w trybie rezydenckim, który odbywa staż w innym powiecie niż powiat, w którym znajduje się miejsce wykonywania pracy wskazane w umowie o pracę na szkolenie specjalizacyjne.
4.	Zmniejszenie udziału kapitałowego w spółce niebędącej osobą prawną	Uregulowano, że podatnicy dokonujący odpłatnego zbycia składników majątku otrzymanych w związku ze zmniejszeniem udziału kapitałowego w spółce niebędącej osobą prawną nie muszą w tym celu zakładać pkpir, żeby wykazać w niej uzyskany dochód.
5.	Ulga na zabytki	Ograniczono ulgę na zabytki. Zlikwidowano możliwość odliczania w ramach tej ulgi wydatku poniesionego na zakup zabytku nieruchomego. Wprowadzono dodatkowe warunki odliczania wydatków na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane prowadzone przy zabytku nieruchomym wpisanym do rejestru zabytków.
6.	Świadczenia otrzymywane przez osoby pobierające nauczycielskie świadczenia kompensacyjne	Zmieniono sposób opodatkowania świadczeń otrzymywanych przez osoby pobierające nauczycielskie świadczenie kompensacyjne od byłego zakładu pracy lub działającego w nim związku zawodowego. Po zmianie takie świadczenia podlegają opodatkowaniu 10% zryczałtowanym podatkiem dochodowym.
7.	Informacje o wysokości daniny solidarnościowej	Zmieniono podstawę prawną upoważniającą Ministra Finansów do publikacji wzoru informacji o wysokości daniny solidarnościowej.

1	2	3
8.	Składanie przez podatników oświadczeń i wniosków płatnikom, nowy PIT-2	Doprecyzowano, że podatnicy mogą składać oświadczenia i wnioski płatnikom na piśmie albo w inny sposób przyjęty przez płatnika. Przesądzono również, że oświadczenia i wnioski mające wpływ na obliczanie zaliczki na PIT, co do zasady, dotyczą również kolejnych lat podatkowych, a także że płatnik po ustaniu stosunku prawnego łączącego go z podatnikiem – przy obliczaniu zaliczek od świadczeń należnych z tego stosunku co do zasady – nie uwzględnia oświadczeń i wniosków złożonych mu uprzednio przez podatnika. Oświadczenia i wnioski mające wpływ na obliczanie zaliczki na PIT od dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2023 r. należy składać na nowej, dziewiątej wersji formularza PIT-2.
9.	Odpowiedzialność płatnika za nieprawidłowe pobieranie zaliczek na PIT	Wyłączono odpowiedzialność płatnika za zaniżenie lub ujawnienie podstawy opodatkowania PIT z winy podatnika.
10.	Stosowanie przez płatników kwoty zmniejszającej podatek	Umożliwiono podatnikom, którzy uzyskują przychody od więcej niż jednego płatnika, wskazanie więcej niż jednego, a maksymalnie trzech płatników, którzy będą mogli zastosować kwotę zmniejszającą podatek.
11.	Nie pobieranie zaliczek na PIT w trakcie roku	Wszystkim podatnikom umożliwiono złożenie wniosku o nie pobieranie zaliczek na PIT w trakcie roku. Podatnik może złożyć taki wniosek, jeżeli przewiduje, że uzyskane przez niego dochody podlegające opodatkowaniu według skali podatkowej nie przekroczą w roku podatkowym kwoty 30 000 zł (czyli kwoty wolnej od podatku).
12.	Podwyższone koszty pracownicze	Pracownikom umożliwiono złożenie wniosku o obliczanie zaliczek na PIT bez stosowania podwyższonych miesięcznych kosztów pracowniczych.
13.	Zaliczki pobierane przez pracodawców	Uchylono art. 31 ustawy o PIT, który nakładał na pracodawców obowiązek obliczania i pobierania zaliczek na PIT. Obecnie obowiązek ten wynika z art. 32 ustawy o PIT.
14.	Zaliczki z działów specjalnych produkcji rolnej	Usunięto zapis nakładający na podatników obowiązek zapłaty zaliczek z działów specjalnych produkcji rolnej do kasy albo na rachunek urzędu skarbowego. Zapis ten był nieprawidłowy, ponieważ wpłat tych należy dokonywać na mikrorachunek podatnika.
15.	Zaliczki wpłacane bez pośrednictwa płatników	Osobom wpłacającym samodzielnie zaliczki na PIT umożliwiono ich zmniejszanie o kwotę stanowiącą nie więcej niż 1/12 kwoty zmniejszającej podatek.
16.	PIT przekazywany w zeznaniu rocznym na rzecz OPP	Z 1% do 1,5% podwyższono kwotę podatku należnego, jaką podatnik może przekazać na rzecz OPP w zeznaniu rocznym.
17.	Zmiany o charakterze dostosowującym	W przepisach ustawy o PIT wprowadzono zmiany dostosowujące, związane z wprowadzeniem nowych regulacji, takich jak art. 31a–31c ustawy o PIT.

1	2	3
18.	„Martwe” przepisy ustawy o PIT	Uchylono „martwe” przepisy ustawy o PIT, tj. art. 27 ust. 2 i 3 oraz art. 36.
od 1 marca 2023 r.		
19.	Zwolnienie z PIT spłaty części kredytu dokonywanej przez BGK	Zmieniono nazwę ustawy stanowiącej podstawę stosowania zwolnienia.
wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia		
20.	Świadczenia otrzymane od fundacji rodzinnych	Nabycie przez osoby fizyczne od fundacji rodzinnej świadczeń oraz mienia w związku z rozwiązaniem fundacji rodzinnej będzie opodatkowane PIT w wysokości uzależnionej od stopnia pokrewieństwa beneficjenta z fundatorem.



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

+ 1. Zmiana w doliczaniu dochodów małoletnich dzieci do dochodów rodziców

PRZED ZMIANĄ » W katalogu dochodów uzyskiwanych przez małoletnie dzieci własne lub przysposobione, których rodzice nie powinni doliczać do swoich dochodów w zeznaniu rocznym, zaś rozliczać odrębnie jako ich przedstawiciele ustawowi, znajdowały się dochody z:

- pracy,
- stypendiów,
- przedmiotów oddanych dzieciom do swobodnego użytku.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. w wymienionym katalogu znalazły się również renty otrzymywane przez małoletnie dzieci. Wprowadzona zmiana ma zastosowanie do dochodów osiągniętych od 1 stycznia 2022 r. To oznacza, że rodzice posiadający w 2022 r. małoletnie dzieci, które uzyskują renty, nie powinni ich doliczać do swoich dochodów w zeznaniu PIT za 2022 r. Renty te należy rozliczyć w odrębnym zeznaniu składanym jako przedstawiciel ustawy dziecka.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatnika. Dzięki niej dochody uzyskane przez małoletnie dziecko z tytułu rent korzystają z kwoty wolnej od podatku w wysokości 30 000 zł. Przed zmianą dochody z renty i dochody rodzica korzystały z jednej kwoty wolnej od podatku. Co ważne, z nowego rozwiązania rodzice skorzystają już w rozliczeniu za 2022 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 7 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost. zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 18 ust. 1 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 2. Rozszerzenie zwolnienia z PIT przewidzianego dla dopłat otrzymywanych na cele związane z działalnością rolniczą

PRZED ZMIANĄ » Z ustawy o PIT w brzmieniu obowiązującym w 2022 r. wynikało, że zwolnione z PIT są dotacje, subwencje, dopłaty i inne nieodpłatne świadczenia lub świadczenia częściowo odpłatne, otrzymane na cele związane z działalnością rolniczą z budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, od agencji rządowych, agencji wykonawczych, państwowych jednostek organizacyjnych posiadających osobowość prawną, których zadaniem jest prowadzenie doradztwa rolniczego, lub ze środków pochodzących od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. zwolniono z PIT także dopłaty otrzymane na cele związane z działalnością rolniczą od państwowych jednostek organizacyjnych posiadających osobowość prawną, których zadaniem jest prowadzenie doradztwa rolniczego.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla rolników. Ci z nich, którzy otrzymują pomoc od państwowych jednostek zajmujących się doradztwem rolniczym, nie zapłacą z tego tytułu PIT. Przykładem tego rodzaju pomocy jest wsparcie finansowe przewidziane dla rolników, których gospodarstwa zostały najbardziej poszkodowane w wyniku kryzysu w Ukrainie.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 21 ust. 1 pkt 47d ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+ 3. Wprowadzenie zwolnienia z PIT dla dodatków otrzymywanych przez lekarzy odbywających specjalizację

PRZED ZMIANĄ » Przepisy ustawy o PIT nie regulowały omawianej kwestii.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. zwolniony z PIT jest dodatek, o którym mowa w art. 16j ust. 6 ustawy z 5 grudnia 1996 r. o zawodach lekarza i lekarza dentysty (j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 1731 z późn.zm.). Jest to dodatek przysługujący lekarzowi odbywającemu szkolenie specjalizacyjne w trybie rezydentckim, który odbywa staż w innym powiecie niż ten, w którym znajduje się miejsce wykonywania pracy wskazane w umowie o pracę na szkolenie specjalizacyjne. Dodatek przysługuje do wynagrodzenia zasadniczego i wynosi 16% minimalnego wynagrodzenia za pracę.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla lekarzy w trakcie specjalizacji. Jeżeli otrzymują dodatek z tytułu odbywania stażu w innym powiecie niż ten, w którym znajduje się miejsce wykonywania pracy wskazane w umowie o pracę na szkolenie specjalizacyjne, to nie zapłacą od takiego dodatku podatku dochodowego.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 21 ust. 1 pkt 149 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+ 4. Opodatkowanie zbycia składników otrzymanych w związku ze zmniejszeniem udziału kapitałowego w spółce niebędącej osobą prawną

PRZED ZMIANĄ »» Do końca 2022 r. z art. 24a ust. 3 pkt 4 lit. b ustawy o PIT wynikało, że pkpir nie muszą prowadzić podatnicy dokonujący odpłatnego zbycia składników majątku otrzymanych w związku z likwidacją spółki niebędącej osobą prawną lub wystąpieniem z takiej spółki.

PO ZMIANIE »» Od 1 stycznia 2023 r. z przywołanego powyżej przepisu wynika, że obowiązku prowadzenia pkpir nie mają również podatnicy, którzy dokonują odpłatnego zbycia składników majątku otrzymanych w związku ze zmniejszeniem udziału kapitałowego w spółce niebędącej osobą prawną.

KOMENTARZ »» Zmiana jest korzystna dla podatników. Jeżeli dokonują oni zbycia składników majątku otrzymanych w związku ze zmniejszeniem udziału kapitałowego w spółce niebędącej osobą prawną, to nie muszą w tym celu zakładać pkpir, żeby wykazać w niej uzyskany dochód.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 24a ust. 3 pkt 4 lit. b ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

- 5. Ograniczenie ulgi na zabytki

PRZED ZMIANĄ »» W ramach ulgi na zabytki podatnik miał prawo odliczać wydatki poniesione na:

- 1) wpłaty na fundusz remontowy wspólnoty mieszkaniowej lub spółdzielni mieszkaniowej utworzony, zgodnie z odrębnymi przepisami, dla zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków lub znajdującego się w ewidencji zabytków,
- 2) prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane w zabytku nieruchomym wpisanym do rejestru zabytków lub znajdującym się w ewidencji zabytków,
- 3) odpłatne nabycie zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków lub udziału w takim zabytku, pod warunkiem że podatnik na nabytą nieruchomość poniósł wydatek, o którym mowa w pkt 2.

PO ZMIANIE »» Od 2023 r. podatnicy utracili możliwość rozliczania wydatków poniesionych na:

- prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane w zabytku nieruchomym znajdującym się w ewidencji zabytków; po zmianie podatnik będzie mógł skorzystać z takiego odliczenia, jeżeli prace te będą dotyczyły zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków. Istotne jest, że mogą być one wykonane „przy zabytku nieruchomym”, a nie tylko „w zabytku nieruchomym” – co rozszerza zakres prac objętych ulgą,
- odpłatne nabycie zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków lub udziału w takim zabytku.

Wprowadzono również dodatkowe warunki odliczania wydatków poniesionych na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane prowadzone przy zabytku nieruchomym wpisanym do rejestru zabytków, tzn.:

- podatnicy, którzy ponoszą tego rodzaju wydatki, muszą uzyskać od wojewódzkiego konserwatora zabytków – oprócz dotychczas wymaganego pozwolenia na wykonanie tego rodzaju prac – również zaświadczenie potwierdzające ich wykonanie,
- prace, które zostaną wykonane niezgodnie z pozwoleniem wydanym przez wojewódzkiego konserwatora zabytków, nie będą podlegały odliczeniu; przed zmianą podatnik tracił prawo do odliczenia tylko w przypadku, gdy dokonał prac i robót wykraczających poza zakres określony w pozwoleniu wojewódzkiego konserwatora zabytków.

Zmianie uległ również termin odliczenia wydatków poniesionych na wymienione prace. Podatnicy mogą dokonać odliczenia dopiero w zeznaniu rocznym składanym po otrzymaniu zaświadczenia potwierdzającego wykonanie takich prac. Przed zmianą odliczenia dokonywali w zeznaniu za rok, w którym ponieśli ww. wydatki.

KOMENTARZ » Zmiana jest dla podatników niekorzystna. W wyniku wprowadzonych zmian utracili m.in. prawo do odliczenia wydatków poniesionych na nabycie zabytku nieruchomego lub udziału w takim zabytku. Zaostrzono również zasady odliczania wydatków poniesionych na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane dotyczące zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków.

Na mocy przepisów przejściowych podatnicy zachowali prawo do odliczenia wydatków poniesionych na nabycie zabytku nieruchomego oraz na prace konserwatorskie, restauratorskie lub roboty budowlane dotyczące zabytku nieruchomego wpisanego do rejestru zabytków na obecnie obowiązujących zasadach w stosunku do wydatków poniesionych do końca 2022 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 26hb ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 20 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+/- 6. Zryczałtowany podatek dochodowy dla świadczeń otrzymywanych przez osoby pobierające nauczycielskie świadczenia kompensacyjne

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. świadczenia otrzymywane przez osoby pobierające nauczycielskie świadczenie kompensacyjne od byłego zakładu pracy lub działającego w nim związku zawodowego były opodatkowane według skali podatkowej.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. ww. świadczenia podlegają opodatkowaniu 10% zryczałtowanym podatkiem dochodowym.

KOMENTARZ » Dzięki omawianej zmianie został ujednolicony sposób opodatkowania świadczeń otrzymywanych przez emerytów i rencistów od byłych zakładów pracy lub działających w nich związków zawodowych oraz takich świadczeń uzyskiwanych

przez osoby pobierające nauczycielskie świadczenie kompensacyjne. W obu przypadkach świadczenia te podlegają opodatkowaniu 10% zryczałtowanym podatkiem dochodowym. Z uwagi na to, że na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 38 ustawy o PIT ww. świadczenia są zwolnione z PIT do kwoty 4500 zł, to dopiero nadwyżka ponad kwotę objętą zwolnieniem podlega opodatkowaniu 10% zryczałtowanym podatkiem dochodowym.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 30 ust. 1 pkt 4 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+/- 7. Wzór informacji o wysokości daniny solidarnościowej

PRZED ZMIANĄ » Danina solidarnościowa jest regulowana w art. 30h ustawy o PIT. Do końca 2022 r. z art. 30h ust. 6 ustawy o PIT wynikał obowiązek publikacji przez Ministra Finansów wzoru informacji o wysokości daniny solidarnościowej (DSF-1) na stronie podmiotowej obsługującego go urzędu.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. art. 30h ust. 6 został uchylony. Zmiana ta jest konsekwencją ujęcia deklaracji o wysokości daniny solidarnościowej w art. 45b ustawy o PIT, który zawiera ogólną delegację dla Ministra Finansów do udostępniania wybranych wzorów formularzy w BIP na stronie obsługującego go urzędu.

KOMENTARZ » Zmiana ma charakter porządkowy.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 30h i art. 45b ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+ 8. Składanie przez podatników oświadczeń i wniosków płatnikom, nowy PIT-2

PRZED ZMIANĄ » Pojawiały się wątpliwości co do formy, w jakiej podatnicy mogą składać płatnikom oświadczenia i wnioski mające wpływ na obliczanie zaliczki na PIT. Część płatników stała na stanowisku, że podatnicy nie mogą tego robić elektronicznie. Większość tego rodzaju oświadczeń i wniosków dotyczyła tylko jednego roku podatkowego. To powodowało konieczność ich składania przez podatników co rok.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. zostały usunięte wszelkie wątpliwości co do formy, w jakiej podatnicy mogą składać płatnikom oświadczenia i wnioski mające wpływ na obliczanie zaliczki na PIT. Podatnicy mogą to robić na piśmie albo w inny sposób przyjęty przez płatnika. Jeżeli zatem płatnik wykorzystuje w kontaktach z pracownikami system kadrowo-płacowy (np. przez tzw. pulpit pracownika), to oświadczenia i wnioski mogą być składane przez taki system.

W przypadku oświadczeń i wniosków, o których mowa w art. 31b ust. 1, art. 32 ust. 3 i 6–8 oraz art. 41 ust. 11 ustawy o PIT, a więc:

- 1) oświadczenia w sprawie pomniejszania zaliczki o kwotę stanowiącą nie więcej niż 1/12 kwoty zmniejszającej podatek,

- 2) oświadczenia w sprawie szczególnego sposobu obliczania zaliczki w przypadku zamiaru opodatkowania dochodu na zasadach określonych dla małżonków albo osób samotnie wychowujących dzieci,
- 3) wniosku o obliczanie zaliczek bez stosowania art. 21 ust. 1 pkt 148 (czyli tzw. ulgi dla młodych) lub bez kwotowych miesięcznych pracowniczych kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 22 ust. 2 pkt 1 lub 3 ustawy o PIT (tj. 250 zł albo 300 zł),
- 4) oświadczenia o spełnieniu warunku dla zastosowania podwyższonych miesięcznych kosztów uzyskania przychodów dla osób dojeżdżających do pracy z innej miejscowości,
- 5) wniosku o rezygnacji ze stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów określonych w art. 22 ust. 9 pkt 1–3 ustawy o PIT

– podatnicy przy ich składaniu mogą korzystać ze zmienionego formularza PIT-2 (wersja 9). Obecnie formularz ten nie dotyczy – tak jak miało to miejsce do końca 2022 r. – wyłącznie kwoty zmniejszającej podatek. Po zmianie jest to zbiór wniosków i oświadczeń, które podatnik może złożyć płatnikowi na jednym formularzu. Dzięki temu nie musi już składać pojedynczych pism odnośnie każdej sprawy związanej z płaconymi przez niego zaliczkami na PIT. Podatnik wypełnia tylko te części PIT-2, w zakresie których składa płatnikowi dane oświadczenie lub wniosek. Obowiązująca obecnie wersja PIT-2 została udostępniona przez MF na jego stronie internetowej.

PIT-2 jest również dostępny na stronie cyfrowego wydania „MONITORA księgowego” oraz w bazie Inforlex – na www.inforlex.pl.

W nowej wersji PIT-2 przewidziano również część (jest to część G), w której podatnik może poinformować płatnika, że zamierza korzystać z ulg przewidzianych w art. 21 ust. 1 pkt 152–154 ustawy o PIT, czyli ulgi na powrót, ulgi dla rodzin 4+ i ulgi dla aktywnych seniorów. Oświadczenie to jest składane pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia i zawiera klauzulę o następującej treści: „Jestem świadomy/świadoma odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia”. Klauzula ta zastępuje pouczenie organu o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń.

Ze zmienionych przepisów wynika ponadto, że:

- oświadczenia i wnioski mające wpływ na obliczanie zaliczki na PIT, co do zasady, dotyczą również kolejnych lat podatkowych. Nie trzeba ich zatem ponawiać każdego roku podatkowego. Wyjątkiem od tej zasady jest oświadczenie o zamiarze opodatkowania swoich dochodów wspólnie z małżonkiem albo jako osoba samotnie wychowująca dziecko oraz wniosek o niepobieranie zaliczek na podatek, które analogicznie jak w 2022 r. składa się dla każdego roku odrębnie. W przypadku korzystania z ulgi przewidzianej w art. 21 ust. 1 pkt 152 ustawy o PIT, podatnik ma natomiast obowiązek wskazać płatnikowi rok rozpoczęcia i zakończenia jej stosowania. W tym zakresie również nic się nie zmieniło w porównaniu do 2022 r.,
- płatnik po ustaniu stosunku prawnego łączącego go z podatnikiem – przy obliczaniu zaliczek od świadczeń należnych z tego stosunku (np. wypłacając dodatkowe roczne wynagrodzenie) – nie uwzględnia oświadczeń i wniosków złożonych mu uprzednio przez podatnika, za wyjątkiem wniosków o obliczanie zaliczek bez stosowania zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 148 ustawy o PIT (ulga dla młodych) lub

wniosków o niestosowanie miesięcznych kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 22 ust. 2 pkt 1 lub 3 ustawy o PIT, oraz wniosku o niestosowanie 50% kosztów uzyskania przychodów.

Mimo wprowadzonych zmian oświadczenia i wnioski mające wpływ na obliczenie zaliczki na PIT, złożone płatnikowi przed 1 stycznia 2023 r., zachowują moc.

Omówione regulacje mają zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2023 r.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatników i płatników. Umożliwienie składania oświadczeń i wniosków zarówno w formie pisemnej, jak i elektronicznie jest wygodne dla podatników, ale też pozwala płatnikom ograniczyć liczbę posiadanych dokumentów. Płatnicy, którzy zdecydują się na stosowanie zmienionego formularza PIT-2, nie będą już musieli samodzielnie opracowywać ww. wniosków i oświadczeń.

Dzięki wprowadzeniu zapisu, że oświadczenia i wnioski mające wpływ na obliczanie zaliczki na PIT, co do zasady, dotyczą również kolejnych lat podatkowych, płatnicy będą mieli mniej pracy. Nie będą musieli przyjmować ich odrębnie na każdy rok, tak jak miało to miejsce do końca 2022 r., np. w przypadku wniosków o niestosowanie 50% kosztów uzyskania przychodów.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 31a ust. 1–9 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 18 ust. 5, art. 22 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 9. Brak odpowiedzialności płatnika za nieprawidłowe pobieranie zaliczek na PIT z winy podatnika

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. w przepisach ustawy o PIT nie było regulacji zwalniającej płatnika z odpowiedzialności za nieprawidłowe pobieranie zaliczek na PIT z winy podatnika.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. do ustawy o PIT dodano art. 31a ust. 10. Z przepisu tego wynika, że jeżeli zaniżenie lub nieujawnienie przez płatnika podstawy opodatkowania będzie wynikać z zastosowania przez niego złożonych przez podatnika wniosków lub oświadczeń mających wpływ na obliczenie zaliczki, to nie będzie miał zastosowania art. 26a § 2 Ordynacji podatkowej mówiący o odpowiedzialności płatnika. Dzięki tej regulacji płatnik nie poniesie odpowiedzialności za nieprawidłowe pobranie zaliczek na PIT, jeżeli podatnik przekaze mu błędną informację.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla płatników. Jeżeli podatnik przekaze mu błędne informacje, które wpłyną na nieprawidłowe pobranie zaliczki na PIT, płatnik nie poniesie z tego tytułu negatywnych konsekwencji.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 31a ust. 10 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754

+ 10. Zmiany w zasadach stosowania przez płatników kwoty zmniejszającej podatek

PRZED ZMIANĄ » Podatnik mógł złożyć oświadczenie w sprawie stosowania 1/12 kwoty zmniejszającej podatek tylko jednemu płatnikowi. Takiej możliwości byli pozbawieni zleceniobiorcy oraz inne osoby uzyskujące świadczenia z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 13 ustawy o PIT, a także dochody z praw majątkowych.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. podatnik, który uzyskuje przychody od więcej niż jednego płatnika, może wskazać maksymalnie trzech płatników, którzy będą mogli zastosować kwotę zmniejszającą podatek. Nie oznacza to jednak, że każdy ze wskazanych przez podatnika płatników stosuje 1/12 kwoty zmniejszającej podatek. Podatnik w oświadczeniu składanym w tej sprawie danemu płatnikowi musi wskazać, że ten płatnik jest uprawniony do pomniejszenia zaliczki o kwotę stanowiącą:

- 1) 1/12 kwoty zmniejszającej podatek (jest to 300 zł) albo
- 2) 1/24 kwoty zmniejszającej podatek (jest to 150 zł), albo
- 3) 1/36 kwoty zmniejszającej podatek (jest to 100 zł).

W przypadku uzyskiwania w danym miesiącu przychodów od więcej niż jednego płatnika podatnik może złożyć oświadczenie o stosowaniu pomniejszenia, jeżeli:

- łączna kwota pomniejszenia stosowana przez wszystkich płatników w tym miesiącu nie przekracza kwoty stanowiącej 1/12 kwoty zmniejszającej podatek oraz
- w roku podatkowym podatnik za pośrednictwem płatnika nie skorzystał w pełnej wysokości z pomniejszenia kwoty zmniejszającej podatek określonej w pierwszym przedziale skali podatkowej, w tym również gdy złożył wniosek o niepobieranie zaliczek w danym roku podatkowym.

W przypadku gdy podatnik w danym miesiącu uzyskuje od tego samego płatnika przychody z różnych tytułów, płatnik ma obowiązek stosować do tych przychodów złożone mu oświadczenie o stosowaniu pomniejszenia, przy czym łączna kwota pomniejszenia zastosowana w tym miesiącu przez tego płatnika nie może przekroczyć kwoty wskazanej w oświadczeniu.

Podatnikom umożliwiono składanie oświadczeń w sprawie zmniejszenia zaliczki na podatek o kwotę stanowiącą nie więcej niż 1/12 kwoty zmniejszającej podatek także:

- zleceniodawcom,
- pozostałym płatnikom wypłacającym świadczenia z działalności wykonywanej osobiście, o której mowa w art. 13 ustawy o PIT,
- płatnikom pobierającym zaliczki od dochodów z praw majątkowych.

Powyższe oświadczenia podatnicy mogą składać na zmienionym formularzu PIT-2 (wersja 9) udostępnionym przez MF na swojej stronie internetowej.

PIT-2 jest również dostępny na stronie cyfrowego wydania „MONITORA księgowego” oraz w bazie Inforlex – na www.inforlex.pl.

Omówione regulacje mają zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2023 r.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatników. Umożliwia im złożenie oświadczenia w sprawie pobierania kwoty zmniejszającej podatek u większej liczby płatników niż tylko jeden. Prawo do złożenia takiego oświadczenia zyskali również m.in. zleceniobiorcy. Dzięki temu mogą oni korzystać z kwoty wolnej od podatku już w trakcie roku, a nie dopiero po jego zakończeniu w zeznaniu rocznym.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 31b ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754
- art. 18 ust. 5 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 11. Zwolnienie płatnika z obowiązku poboru zaliczki na PIT

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. wnioski o niepobieranie w danym roku zaliczek na PIT mogli złożyć tylko podatnicy osiągający przychody, o których mowa w art. 13 pkt 2 i 4–9, art. 18 oraz art. 35 ust. 1 pkt 5, 6 i 8 ustawy o PIT, a więc m.in. przychody ze zleceń czy praw majątkowych.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. możliwość złożenia wniosku o niepobieranie zaliczek w trakcie roku zyskali wszyscy podatnicy. Tak wynika z dodanego z tym dniem art. 31c ustawy o PIT. Podatnik może złożyć taki wniosek, jeżeli przewiduje, że uzyskane przez niego dochody podlegające opodatkowaniu według skali podatkowej nie przekroczą w roku podatkowym kwoty 30 000 zł (czyli kwoty wolnej od podatku). W przypadku uzyskania przez podatnika, który złożył taki wniosek, dochodów podlegających opodatkowaniu (tj. przekraczających 30 000 zł) płatnik będzie obliczał zaliczki, nie stosując już ich pomniejszenia o 1/12 kwoty zmniejszającej podatek. Omówione regulacje mają zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2023 r.

W związku z tym, że od 1 stycznia 2023 r. kwestia niepobierania zaliczek jest regulowana przez omawiany art. 31c ustawy o PIT, z tym dniem został uchylony art. 41 ust. 1c ustawy o PIT oraz nowe brzmienie otrzymał art. 35, w których przed zmianą tematyka ta była regulowana.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatników. Pozwala wszystkim podatnikom, którzy przewidują, że ich dochody nie przekroczą 30 000 zł, złożyć wniosek o niepobieranie zaliczki na PIT. Dzięki temu nie zapłacą podatku już w trakcie roku podatkowego, a co za tym idzie – otrzymają wyższą wypłatę „na rękę”.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 31c, art. 35 i art. 41 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754
- art. 18 ust. 5 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 12. Umożliwienie pracownikom rezygnacji ze stosowania podwyższonych kosztów pracowniczych

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. wniosek o obliczanie zaliczek bez stosowania miesięcznych kosztów uzyskania przychodu mógł złożyć tylko pracownik, któremu przysługują podstawowe miesięczne koszty wynoszące 250 zł.

PO ZMIANIE » Prawo do złożenia wniosku o obliczanie zaliczek bez stosowania miesięcznych kosztów uzyskania przychodu zyskali pracownicy mieszkający poza miejscowością, gdzie znajduje się zakład pracy, którzy są uprawnieni do podwyższonych kosztów uzyskania przychodów w wysokości 300 zł miesięcznie. To oznacza, że od 2023 r. wniosek w sprawie rezygnacji ze stosowania pracowniczych kosztów uzyskania przychodów może złożyć zarówno pracownik, któremu przysługują koszty podstawowe, jak i ten, któremu przysługują koszty podwyższone. Nowa regulacja ma zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2023 r.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatników uprawnionych do podwyższonych kosztów uzyskania przychodów. Tak samo jak podatnicy uprawnieni do kosztów podstawowych mogą oni obecnie składać płatnikowi wniosek o obliczanie zaliczek bez stosowania miesięcznych kosztów uzyskania przychodu. Dzięki temu, jeżeli są zatrudnieni w więcej niż jednym zakładzie pracy, unikną sytuacji, w której każdy pracodawca stosuje koszty uzyskania przychodów, co w konsekwencji prowadzi do przekraczania rocznego limitu kosztów. Wniosek o obliczanie zaliczek bez stosowania miesięcznych kosztów uzyskania przychodu podatnik może złożyć płatnikowi na zmienionym formularzu PIT-2 (wersja 9) udostępnionym przez MF na swojej stronie internetowej.

PIT-2 jest również dostępny na stronie cyfrowego wydania „MONITORA księgowego” oraz w bazie Inforlex – na www.inforlex.pl.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 32 ust. 6 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754
- art. 18 ust. 5 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+/- 13. Zaliczki pobierane przez pracodawców

PRZED ZMIANĄ » Obowiązek obliczania i pobierania zaliczek na PIT przez pracodawców był zapisany w art. 31 ustawy o PIT. Sposób, w jaki należało to robić, wynikał natomiast z art. 32 ustawy o PIT. Mimo obniżenia od 1 lipca 2022 r. stawki PIT z 17% do 12% do końca 2022 r. w treści art. 32 ustawy o PIT nadal powoływana była stawka 17%. W przepisie tym nie było również odwołania do przywróconej 1 lipca 2022 r. możliwości wspólnego rozliczenia z dzieckiem. Obowiązek stosowania przez pracodawców stawki 12% oraz obliczania w szczególny sposób zaliczek dla podatników, którzy złożyli im oświadczenie, że za 2022 r. zamierzają rozliczyć się wspólnie z dzieckiem, wynikał z przepisów przejściowych. Do końca 2022 r. w art. 32 ustawy o PIT zapisane były przepisy dotyczące zlikwidowanej 1 lipca 2022 r. ulgi dla pracowników. Zakaz jej stosowania również wynikał z przepi-

sów przejściowych. Ponadto w art. 32 ustawy o PIT były zapisane warunki stosowania przez płatników przy poborze zaliczki na PIT ulg przewidzianych w art. 21 ust. 1 pkt 152–154, czyli wprowadzonych od 1 stycznia 2022 r. ulgi na powrót, ulgi dla rodzin 4+ i ulgi dla aktywnych seniorów, a także zasady zmniejszania zaliczki na PIT o kwotę zmniejszającą podatek.

PO ZMIANIE »» Od 1 stycznia 2023 r. uchylono art. 31 ustawy o PIT. Obecnie obowiązek obliczania i pobierania zaliczek na PIT przez pracodawców oraz sposób, w jaki należy to robić, jest regulowany w jednym miejscu – w art. 32 ustawy o PIT. Ponadto z tym dniem w przepisie tym:

- wprowadzono zmiany porządkowe polegające na:
 - zastąpieniu stawki 17% stawką 12%,
 - uwzględnieniu możliwości wspólnego rozliczania się z dzieckiem jako przyczyny szczególnego sposobu pobierania zaliczek na PIT,
 - uchyleniu przepisów dotyczących ulgi dla pracowników;
- usunięto regulacje dotyczące warunków stosowania przez płatników przy poborze zaliczki na PIT ulg przewidzianych w art. 21 ust. 1 pkt 152–154, czyli wprowadzonych od 1 stycznia 2022 r. ulgi na powrót, ulgi dla rodzin 4+, a także ulgi dla aktywnych seniorów. Obecnie kwestia ta jest regulowana w art. 31a ust. 8 ustawy o PIT;
- usunięto regulacje dotyczące warunków pomniejszania zaliczki na PIT o kwotę zmniejszającą podatek. Obecnie kwestia ta jest regulowana w art. 31b ustawy o PIT.

Omówione zmiany mają zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2023 r.

W związku z wprowadzeniem zmian w art. 32 ustawy o PIT konieczne było wprowadzenie zmian redakcyjnych w art. 26eb, art. 33–35, art. 38–41b, art. 42f i art. 45b ustawy o PIT.

KOMENTARZ »» **Zmiana jest neutralna dla podatników. Ma charakter porządkowy.**

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 32, art. 33–35, art. 38–41b, art. 42f i art. 45b ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754
- art. 18 ust. 5, art. 23 ust. 1 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+/- 14. Wpłata zaliczek z działów specjalnych produkcji rolnej

PRZED ZMIANĄ »» Z art. 43 ust. 4 ustawy o PIT wynikało, że podatnicy, którzy ustalają dochód z działów specjalnych produkcji rolnej przy zastosowaniu norm szacunkowych, muszą wpłacać miesięczne zaliczki na PIT z tego tytułu do kasy lub na rachunek urzędu skarbowego.

PO ZMIANIE »» Od 1 stycznia 2023 r. z przepisu tego usunięto słowa „do kasy lub na rachunek urzędu skarbowego”. Nowelizacja dokonana w tym zakresie była konieczna z uwagi na to, że zaliczki z działów specjalnych produkcji rolnej podatnik musi wpłacać na swój mikrorachunek podatkowy.

KOMENTARZ »» Zmiana ma charakter dostosowujący. Podatnicy prowadzący działy specjalne produkcji rolnej, którzy płacą z tego tytułu zaliczki na PIT, nie mogą ich wpłacać

do kasy albo na rachunek urzędu skarbowego. Muszą to robić na swój mikrorachunek podatkowy.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 43 ust. 4 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754

+ 15. Zmiany w zaliczkach wpłacanych bez pośrednictwa płatników

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. podatnicy wpłacający samodzielnie zaliczki na PIT, tj. osiągający dochody bez pośrednictwa płatników:

- ze stosunku pracy z zagranicy,
- z emerytur i rent z zagranicy,
- z działalności wykonywanej osobiście z tytułów określonych w art. 13 pkt 2, 4 i 6–9 ustawy o PIT

– nie mogli zmniejszać tych zaliczek o 1/12 kwoty zmniejszającej podatek. To oznacza, że podatnicy uzyskujący tego rodzaju dochody stosowali do nich najniższą stawkę podatkową określoną w pierwszym przedziale skali podatkowej (12%), ale bez kwoty wolnej, albo stawkę 32%, jeżeli taką stawkę wybrali.

PO ZMIANIE » Osoby wpłacające samodzielnie zaliczki na podatek dochodowy zyskały prawo do zmniejszenia zaliczki na podatek o kwotę stanowiącą nie więcej niż 1/12 kwoty zmniejszającej podatek, tj. o kwotę $300 \text{ zł} = 3600 \text{ zł} \div 12$. Nowa regulacja ma zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2023 r.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatników uzyskujących dochody bez pośrednictwa płatników. Pozwala na stosowanie kwoty zmniejszającej podatek już na etapie obliczania zaliczki na podatek.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 44 ust. 3ab ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754
- art. 18 ust. 5 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 16. Podwyższenie kwoty PIT przekazywanej w zeznaniu rocznym na rzecz OPP

PRZED ZMIANĄ » Podatnicy mogli przekazać w zeznaniu rocznym 1% podatku na rzecz organizacji pożytku publicznego.

PO ZMIANIE » Podatnicy mogą przekazywać w zeznaniu rocznym na rzecz organizacji pożytku publicznego 1,5% podatku. Wyższy limit ma zastosowanie już w zeznaniu za 2022 r.

Ponadto z art. 52va ustawy o PIT do art. 45c tej ustawy przeniesiono regulacje uprawniające organ podatkowy do przekazania 1,5% należnego podatku organizacji pożytku publicznego wskazanej w ubiegłym roku, w sytuacji gdy w danym roku podatkowym podatnik nie złożył wniosku w tej sprawie, a zeznanie było sporządzone za podatnika

przez organ rentowy. Regulacja ta nie znajdzie zastosowania, jeżeli taki podatnik wycofa uprzednio wyrażoną zgodę na przekazanie organizacji pożytku publicznego 1,5% podatku należnego.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna zarówno dla podatników, jak i organizacji pożytku publicznego. Podatnicy mogą decydować w większym stopniu o wykorzystaniu płaconego przez nich podatku. Z kolei organizacje pożytku publicznego otrzymają więcej pieniędzy, dzięki czemu będą mogły pomóc większej liczbie potrzebujących.

Przeniesienie przepisów dotyczących postępowania, w sytuacji gdy podatnik, któremu organ rentowy sporządził roczne obliczenie podatku, nie złożył wniosku o przekazanie 1,5% należnego podatku na rzecz OPP z art. 52va do art. 45c ustawy o PIT, ma na celu uczynienie z tej regulacji zasady ogólnej i wpisanie jej na stałe do przepisów ustawy o PIT. Przed zmianą przez to, że kwestia ta była regulowana w art. 52va tej ustawy, znajdowała się w rozdziale 10, w którym zamieszczone są przepisy epizodyczne, przejściowe i końcowe.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 45a pkt 3, art. 45c i art. 52va ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754
- art. 18a ustawy z 9 czerwca 2022 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180



17. Zmiany o charakterze dostosowującym

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. obowiązek obliczania i pobierania zaliczek na PIT przez pracodawców był zapisany w art. 31 ustawy o PIT. Sposób, w jaki należało to robić, wynikał natomiast z art. 32 ustawy o PIT. Pozostali płatnicy obliczali zaliczki na zasadach wskazanych w art. 33, 34, 35 i 41 ustawy o PIT. W przepisach ustawy o PIT nie było art. 31a–31c.

PO ZMIANIE » W związku z uchyleniem art. 31 ustawy o PIT, nowelizacją art. 32 ustawy o PIT oraz dodaniem art. 31a–31c ustawy o PIT (zmiany te zostały omówione we wcześniejszych punktach publikacji) konieczne stało się wprowadzenie zmian dostosowujących w pozostałych przepisach ustawy o PIT, tj. art. 26eb, art. 33–35, art. 38–41b, art. 42f, art. 44, art. 45b i art. 45ba ustawy o PIT.

KOMENTARZ » Zmiana jest neutralna dla podatników. Ma charakter porządkowy.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 26eb, art. 31a–31c, art. 32, art. 33–35, art. 38–41b, art. 42f, art. 44, art. 45b i art. 45ba ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754



18. Uchylenie „martwych” przepisów ustawy o PIT

PRZED ZMIANĄ » W ustawie o PIT funkcjonował art. 27 ust. 2 i 3 oraz art. 36. Były to epizodyczne przepisy, które zostały wprowadzone na skutek objęcia od 1 stycznia 1992 r. podatkiem dochodowym emerytur i rent, które to świadczenia do tamtej pory nie podlegały opodatkowaniu.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. uchylono art. 27 ust. 2 i 3 oraz art. 36, ponieważ nie miały już one zastosowania.

KOMENTARZ » Zmiana ma charakter porządkowy.**PODSTAWA PRAWNA:**

- art. 1 pkt 13 i pkt 25 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2754



Zmiany, które wejdą w życie 1 marca 2023 r. – omówienie

+/- 19. Zwolnienie z PIT spłaty części kredytu dokonywanej przez BGK

PRZED ZMIANĄ » Przepisy ustawy o PIT zwalniały z tego podatku spłaty części kredytu, o których mowa w art. 7 ustawy z 1 października 2021 r. o gwarantowanym kredycie mieszkaniowym.

PO ZMIANIE » Przepisy ustawy o PIT będą zwalniały z tego podatku spłaty części kredytu, o których mowa w art. 7 ustawy z 1 października 2021 r. o rodzinnym kredycie mieszkaniowym.

KOMENTARZ » Zmiana ma charakter porządkowy. Od 1 marca 2023 r. zostanie zmieniony tytuł ustawy z 1 października 2021 r. o gwarantowanym kredycie mieszkaniowym. Po zmianie będzie to ustawa z 1 października 2021 r. o rodzinnym kredycie mieszkaniowym.

PODSTAWA PRAWNA

- art. 21 ust. 1 pkt 156 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 1128; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2463 – w brzmieniu obowiązującym od 1 marca 2023 r.
- art. 31 i 39 ustawy z 4 listopada 2022 r. o kooperatywach mieszkaniowych oraz zasadach zbywania nieruchomości należących do gminnego zasobu nieruchomości w celu wsparcia realizacji inwestycji mieszkaniowych – ustawa czeka na publikację w Dzienniku Ustaw



Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia – omówienie

+ 20. Opodatkowanie nabycia świadczeń od fundacji rodzinnych

PRZED ZMIANĄ » Przepisy nie przewidywały istnienia instytucji fundacji rodzinnych i zagadnienie to nie było regulowane przepisami podatkowymi.

PO ZMIANIE » Za przychody z innych źródeł będzie się uznawało przychody z tytułu otrzymania lub postawienia do dyspozycji świadczenia, o którym mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej, oraz mienia w związku z rozwiązaniem fundacji rodzinnej. Jeżeli przedmiotem tego świadczenia lub tym mieniem nie będą pieniądze lub wartości pieniężne, przychód będzie powstawał w ostatnim dniu miesiąca, w którym podatnik otrzyma takie świadczenie lub mienie, a w przypadku świadczenia lub mienia

przysługującego za okres dłuższy niż miesiąc – przychód będzie powstawał w ostatnim dniu każdego miesiąca, za który takie świadczenie lub mienie będzie przysługiwało. Sposób rozliczenia w PIT nabycia przez osoby fizyczne od fundacji rodzinnej ww. świadczenia oraz mienia w związku z rozwiązaniem fundacji rodzinnej będzie uzależniony od stopnia pokrewieństwa takiej osoby z fundatorem, tj.:

- będzie ono zwolnione z PIT w przypadku fundatora oraz osób należących do tzw. „grupy zero” w stosunku do fundatora, określonej w ustawie o podatku od spadków i darowizn, tj. małżonka, zstępny, wstępny, pasierba, rodzeństwa, ojczyma i macochy,
- opodatkowane 15% podatkiem – w przypadku pozostałych osób.

Zwolniona z PIT zostanie tylko część takiego świadczenia lub mienia nabytego przez fundatora lub osobę należącą do „grupy zero” w stosunku do fundatora, odpowiadająca aktualnej proporcji mienia wniesionego przez tego fundatora, określonej w spisie majątku.

Na temat opodatkowania fundacji rodzinnej piszemy w części dotyczącej zmian w podatku dochodowym od osób prawnych.

KOMENTARZ

» Opodatkowanie beneficjentów fundacji rodzinnej nie będzie znacząco odbiegać od poziomu opodatkowania dochodów i innych przysporzeń majątkowych, gdyby fundacji rodzinnej nie powołano. Decyzja o powołaniu takiej fundacji nie powinna jednak wynikać jedynie z przesłanek podatkowych. Zwolnienia w ustawie o PIT są wzorowane na istniejącym już zwolnieniu dla osób z tzw. „grupy zero”, o której mowa w ustawie o podatku od spadków i darowizn. W przypadku pozostałych beneficjentów będących osobami fizycznymi ich świadczenie zostanie objęte 15% PIT.

PODSTAWA PRAWNA

- art. 20 ust. 1f, art. 21 ust. 1 pkt 157, ust. 49 i 50, art. 30 ust. 1 pkt 17, ust. 3 i 9, art. 41 ust. 4, ust. 7a i 7b ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647 ze zm.; w brzmieniu nadanym ustawą z 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej
- art. 26–28, art. 142 ustawy z 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej – druk sejmowy nr 2798, ustawa skierowana do Senatu

Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych

Tabela. Zmiany w ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych na 2023 r.– zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
od 1 stycznia 2023 r.		
1.	Termin wpłaty ryczałtu	Zmieniono termin wpłaty ryczałtu za grudzień i czwarty kwartał roku podatkowego. Po zmianie należy go wpłacać do 20 stycznia następnego roku podatkowego.
2.	Najem prywatny	Zlikwidowano możliwość opodatkowania przychodów z najmu prywatnego według zasad ogólnych. Po zmianie takie przychody mogą być opodatkowane tylko ryczałtem ewidencjonowanym.
3.	PIT przekazywany w zeznaniu rocznym na rzecz OPP	Z 1% do 1,5% podwyższono kwotę podatku należnego, jaką podatnik może przekazać na rzecz OPP w zeznaniu rocznym.



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie



1. Zmiany w terminie opłacania ryczałtu ewidencjonowanego

PRZED ZMIANĄ » Ryczałt za grudzień i czwarty kwartał roku podatkowego należało wpłacać przed upływem terminu na złożenie zeznania rocznego, czyli do końca lutego następnego roku podatkowego. W tym samym terminie należało wpłacać ryczałt za okres zawieszenia działalności.

PO ZMIANIE » Podatnicy zostali zobowiązani do wpłacania ryczałtu za grudzień i czwarty kwartał roku podatkowego do 20 stycznia następnego roku.

Na mocy przepisów przejściowych ryczałt za grudzień i czwarty kwartał 2022 r. należy wpłacić na dotychczasowych zasadach, czyli do końca lutego 2023 r. Przy czym obowiązku wpłaty ryczałtu w tym terminie nie mają podatnicy, którzy do końca lutego 2023 r. złożą zeznanie PIT-36 za 2022 r., w którym wybiorą opodatkowanie dochodów z działalności gospodarczej albo z najmu na zasadach ogólnych według skali podatkowej, zamiast wybranego wcześniej ryczałtu ewidencjonowanego. Ci podatnicy będą mogli zapłacić podatek – już na zasadach ogólnych – w terminie do końca kwietnia 2023 r.

Powyższe oznacza, że po raz pierwszy podatnicy zapłacą ryczałt w nowym terminie w przypadku ryczałtu za grudzień i czwarty kwartał 2023 r.

Od 1 stycznia 2023 r. zmianie uległ również termin wpłaty ryczałtu za okres zawieszenia działalności gospodarczej w przypadkach, o których mowa w art. 21 ust. 1h–1j uzpd. Termin

ten również uległ skróceniu z końca lutego następnego roku podatkowego na 20 stycznia następnego roku podatkowego.

KOMENTARZ » Zmiana ma charakter dostosowujący. W związku z ujednoliceniem – poczynawszy od rozliczenia za 2022 r. – terminu składania zeznań rocznych przez wszystkich podatników PIT, w tym opłacających ryczałt od przychodów ewidencjonowanych, do 30 kwietnia następnego roku podatkowego, ustawodawca zdecydował się również ujednolicić termin płatności ryczałtu za grudzień i czwarty kwartał z terminem wpłacania zaliczki na PIT za grudzień i czwarty kwartał przez podatników PIT opodatkowanych według skali podatkowej albo podatkiem liniowym. Ponieważ ci ostatni obliczają i wpłacają należne zaliczki za grudzień i czwarty kwartał roku podatkowego do 20 stycznia następnego roku, to zdecydowano, że taki sam termin będzie obowiązywał w przypadku podatników płacących ryczałt od przychodów ewidencjonowanych. Wprowadzenie tej zmiany oznacza, że termin na wpłatę ryczałtu należnego za grudzień i czwarty kwartał znacznie się skróci.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 21 ust. 1, 1a i 1j–1h ustawy z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2540
- art. 30 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+/- 2. Opodatkowanie najmu prywatnego tylko ryczałtem ewidencjonowanym

PRZED ZMIANĄ » Przychody z najmu prywatnego mogły być opodatkowane według zasad ogólnych albo ryczałtem ewidencjonowanym.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. przychody z najmu prywatnego mogą być opodatkowane tylko ryczałtem ewidencjonowanym. Podatnicy nie muszą w tej sprawie składać żadnego oświadczenia do urzędu skarbowego. Przychody z najmu prywatnego są opodatkowane według dwóch stawek ryczałtu. Podstawowa stawka ryczałtu dla przychodów z najmu prywatnego wynosi 8,5%. Jeżeli jednak przychody podatnika przekroczą 100 000 zł, to od nadwyżki ponad tę kwotę podatnik musi zapłacić ryczałt według stawki 12,5%. W przypadku osiągnięcia przychodu z najmu przez małżonków limit 100 000 zł dotyczy łącznie obojga małżonków.

Przychód z najmu prywatnego powstaje w momencie faktycznego otrzymania zapłaty przez wynajmującego (postawienia zapłaty do dyspozycji przez najemcę). Jeżeli zatem wynajmujący nie otrzyma czynszu, to po jego stronie nie powstanie przychód.

PRZYKŁAD

Od 1 stycznia 2023 r. podatnik wynajmował mieszkanie. Czynsz za najem wynosi 2200 zł i ma być płatny do 10 dnia każdego miesiąca. Najemca nie zapłacił w terminie czynszu za styczeń 2023 r. Uregulował go dopiero 10 lutego 2023 r. Czynsz ten stanowi przychód wynajmującego dopiero w lutym 2023 r., tj. w dacie jego faktycznego otrzymania. To z kolei oznacza, że podatnik będzie miał obowiązek zapłaty ryczałtu od otrzymania-

nego czynszu w terminie do 20 marca 2023 r. z tytułu przychodu uzyskanego w lutym. W lutym podatnik nie zapłaci ryczałtu, ponieważ w styczniu nie uzyskał przychodu.

Podatnicy wynajmujący nieruchomości prywatnie mogą wpłacać ryczałt miesięcznie albo kwartalnie. Wpłaty dokonuje się na mikrorachunek podatnika. Ryczałt miesięczny wpłaca się za dany miesiąc do 20 dnia następnego miesiąca. Ryczałt za grudzień należy wpłacać do 20 stycznia następnego roku podatkowego. Ryczałt kwartalny wpłaca się za dany kwartał do 20 dnia następnego miesiąca po upływie kwartału. Ryczałt za czwarty kwartał należy wpłacić do 20 stycznia następnego roku podatkowego. W 2023 r. prawo kwartalnego opłacania ryczałtu mają podatnicy rozpoczynający działalność w zakresie najmu oraz podatnicy, których przychody z najmu w 2022 r. nie przekroczyły równowartości 200 000 euro, czyli kwoty 965 440 zł.

KOMENTARZ » Przepisy likwidujące możliwość opodatkowania przychodów z najmu prywatnego według zasad ogólnych weszły w życie 1 stycznia 2022 r., ale na mocy przepisu przejściowego w 2022 r. podatnicy mogli jeszcze wybrać opodatkowanie najmu prywatnego według skali podatkowej. Zmiana jest niekorzystna dla podatników, którzy z tytułu najmu mają duże koszty. Ryczałt ewidencjonowany w przeciwieństwie do skali podatkowej nie pozwala na ich podatkowe rozliczanie.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 2, art. 2 ust. 1a, art. 12 ust. 1 pkt 4 lit. a i ust. 13, art. 21 ust. 1, 1a, 1b, 1c ustawy z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2540
- art. 71 ust. 1 ustawy z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2021 r. poz. 2105; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 3. Podwyższenie kwoty PIT przekazywanej w zeznaniu rocznym na rzecz OPP

PRZED ZMIANĄ » Podatnicy mogli przekazać w zeznaniu rocznym 1% podatku na rzecz organizacji pożytku publicznego.

PO ZMIANIE » Podatnicy mogą przekazywać w zeznaniu rocznym na rzecz organizacji pożytku publicznego 1,5% podatku. Mogą zatem skorzystać z wyższego limitu kwoty podatku przekazywanego dla OPP już w zeznaniu za 2022 r.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna zarówno dla podatników, jak i organizacji pożytku publicznego. Podatnicy mogą decydować w większym stopniu o wykorzystaniu płaconego przez nich podatku. Z kolei organizacje pożytku publicznego otrzymają więcej pieniędzy, dzięki czemu będą mogły pomóc większej liczbie potrzebujących.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 21b ustawy z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2540
- art. 18a ustawy z 9 czerwca 2022 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

Podatek dochodowy od osób prawnych

Tabela. Zmiany w ustawie o CIT na 2023 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
od 1 stycznia 2023 r.		
1.	Estoński CIT – zmiana terminu zapłaty podatku z przekształcenia	Zmieniono termin zapłaty podatku przez podatnika utworzonego z przekształcenia w spółkę przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą działalność gospodarczą we własnym imieniu albo spółki niebędącej osobą prawną. Taki podatnik dokonuje zapłaty podatku należnego od dochodu z przekształcenia w całości do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek albo w częściach w okresie nie dłuższym niż 2 lata, licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek. O sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu rocznym.
2.	Zmiana podstawy zwolnienia z podatku CIT dla dochodów Funduszu Edukacji Finansowej	Zmieniono podstawę zwolnienia z CIT dla dochodów Funduszu Edukacji Finansowej przewidziane w art. 17 ust. 1 pkt 30a ustawy o CIT.
3.	Zwolnienie z podatku dochodów przedsiębiorstw społecznych	Zwolniono z CIT dochody przedsiębiorstw społecznych działających w celu reintegracji społecznej i zawodowej osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, wydatkowane w roku podatkowym na cele związane z reintegracją społeczną i zawodową swoich pracowników, w części niezaliczonej do kosztów podatkowych.
4.	Domyślne objęcie wybranych transakcji podatkiem od przerzuconych dochodów	Objęto podatkiem od przerzuconych dochodów koszty z tytułu usług wskazanych w ustawie o CIT poniesione w związku z transakcjami z podmiotami powiązanymi, niebędącymi polskimi rezydentami. Wyjątek stanowi sytuacja, w której podatnik udowodni, że nie zachodzi jeden z warunków wyłączających opodatkowanie.
5.	Zmiany w warunkach stosowania minimalnego podatku dochodowego	Zmieniono metodę wyliczania wskaźnika rentowności (m.in. wyłączono z kosztów uzyskania przychodów opłaty z tytułu umowy leasingu środków trwałych, wyłączono z przychodów wartości należności handlowych zbywanych na rzecz podmiotów z branży faktoringowej, wyłączono wartości podatku akcyzowego). Od 1 stycznia 2023 r. wskaźnik rentowności wynosi 2%.
6.	Ustalenie podstawy minimalnego podatku dochodowego	Wprowadzono alternatywną metodę ustalania podstawy opodatkowania. Dzięki temu podatnik może wybrać, czy podstawą opodatkowania podatkiem minimalnym będzie u niego: a) 1,5% przychodów czy b) 3% przychodów + koszty pasywne, tj. finansowanie dłużne i usługi niematerialne.

1	2	3
7.	Rozszerzenie katalogu wyłączeń z podatku minimalnego i zawieszenie obowiązku jego płacenia	Rozszerzono katalog wyłączeń z podatku minimalnego m.in. o: ■ spółki komunalne, ■ małych podatników, ■ podatników, w przypadku których większość przychodów zostało osiągniętych w związku ze świadczeniem usług ochrony zdrowia, ■ podatników, u których udział dochodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych w przychodach innych niż z zysków kapitałowych odpowiadał co najmniej wskaźnikowi 2%, a także ■ podatników postawionych w stan upadłości lub likwidacji. Podatników obowiązanych do zapłaty minimalnego podatku dochodowego zwolniono z obowiązków określonych w art. 24ca ustawy o CIT za okres od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2023 r.
8.	Zmiany dotyczące polskich spółek holdingowych (PSH)	Rozszerzono katalog form prawnych, w których może działać spółka holdingowa, o prostą spółkę akcyjną. Umożliwiono, aby w ramach PSH krajowa spółka zależna mogła korzystać ze zwolnienia przewidzianego dla specjalnej strefy ekonomicznej lub tzw. Polskiej Strefy Inwestycji. Wydłużono do 2 lat okres nieprzerwanego posiadania przez spółkę holdingową udziałów/akcji spółki zależnej. Przed zmianą był to okres jednego roku.
9.	Zwolnienie spółek holdingowych z podatku od przychodów z dywidend	Wprowadzono 100% zwolnienie podatkowe dla przychodów z dywidend uzyskiwanych przez spółkę holdingową od spółki zależnej (krajowej lub zagranicznej).
10.	Kwartalna aktualizacja danych dużych podatników	Zrezygnowano z kwartalnej aktualizacji danych dużych podatników podawanych do publicznej wiadomości na rzecz aktualizacji dokonywanej raz w roku.
11.	Zmiany w obowiązku składania CIT-ST	Nałożono obowiązek składania informacji CIT-ST za pomocą środków komunikacji elektronicznej – zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.
12.	Przejście na estoński CIT w trakcie roku podatkowego	Przesunięto termin złożenia zawiadomienia o przejściu na estoński CIT na koniec pierwszego miesiąca, w którym to nastąpiło.
13.	Zmiany w estońskim CIT – wydatki na środki transportu niezwiązane z działalnością gospodarczą	Wprowadzono regulacje pozwalające na zaliczenie wydatków na środki transportu, odpisy amortyzacyjne od ich wartości oraz odpisy z tytułu trwałej utraty ich wartości do kosztów podatkowych tylko wtedy, gdy w całości będą wykorzystywane w działalności. Jeśli będą wykorzystywane w działalności tylko częściowo, podatnik może uznać za koszt podatkowy tylko 50% tego rodzaju wydatków.
według w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia		
14.	Zasady opodatkowania fundacji rodzinnych	Wprowadzono nową kategorię podatników, jakimi są fundacje rodzinne.



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

+ 1. Estoński CIT – zmiana terminu zapłaty podatku z przekształcenia

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. podatek od dochodu z przekształcenia należało uiścić w terminie złożenia zeznania rocznego albo w częściach w okresie nie dłuższym niż 2 lata, licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek. Obowiązek uiszczenia podatku dotyczy podatnika utworzonego z przekształcenia w spółkę przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą działalność gospodarczą we własnym imieniu albo spółki niebędącej osobą prawną i powstaje w przypadku, w którym podatnik ten wybrał opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek (estoński CIT).

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. podatnik utworzony z przekształcenia w spółkę przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą działalność gospodarczą we własnym imieniu albo spółki niebędącej osobą prawną, dokonuje zapłaty podatku należnego od dochodu z przekształcenia w całości – do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek albo w częściach – w okresie nie dłuższym niż 2 lata, licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek. O sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu rocznym.

KOMENTARZ » Zmiana rozstrzyga wątpliwości interpretacyjne, jakie mogły pojawić się w związku z momentem zapłacenia podatku z przekształcenia. Wprowadzenie jasnej regulacji w stosunku do tego, kiedy należy zapłacić ten podatek w tym przypadku, to korzystna zmiana dla podatników.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 7aa ust. 9 pkt 4 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+/- 2. Zmiana podstawy zwolnienia z podatku CIT dla dochodów Funduszu Edukacji Finansowej

PRZED ZMIANĄ » Z podatku dochodowego od osób prawnych zwolnione były dochody Funduszu Edukacji Finansowej, o którym mowa w ustawie z 5 sierpnia 2015 r. o rozpatrywaniu reklamacji przez podmioty rynku finansowego i o Rzeczniku Finansowym.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. zlikwidowano zwolnienie z CIT dla dochodów Funduszu Edukacji Finansowej przewidziane w art. 17 ust. 1 pkt 30a ustawy o CIT.

KOMENTARZ » Zmiana jest konieczna ze względu na likwidację Funduszu Edukacji Finansowej w jego dotychczasowej formie. Utworzony w jego miejsce nowy Fundusz Edukacji Finansowej korzysta ze zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 3 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o rozpatrywaniu reklamacji przez podmioty rynku finansowego i o Rzeczniku Finansowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2640

+ 3. Zwolnienie z podatku dochodów przedsiębiorstw społecznych

PRZED ZMIANĄ » Wprowadzona w 2022 r. do polskiego porządku prawnego instytucja „przedsiębiorstwa społecznego” ma aktywizować zawodowo oraz integrować społecznie osoby zagrożone wykluczeniem społecznym, wymienione w ustawie o ekonomii społecznej (te osoby to m.in. niepełnosprawni, bezrobotni, byli więźniowie, uchodźcy). Status przedsiębiorstwa społecznego mogą uzyskać zarówno jednostki tworzące podmioty ekonomii społecznej, jak i same podmioty ekonomii społecznej. Uzyskanie statusu przedsiębiorstwa społecznego następuje na wniosek podmiotu ekonomii społecznej albo jednostki tworzącej podmiot ekonomii społecznej, w drodze decyzji wojewody. Uzyskanie statusu przedsiębiorstwa społecznego jest związane z uzyskaniem dodatkowych przywilejów (np. wsparcia finansowego na stworzenie miejsc pracy, możliwości ubiegania się o społeczne zamówienia publiczne). Do końca 2022 r. przepisy CIT nie odnosiły się do tej instytucji.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. z podatku dochodowego od osób prawnych zwolniono dochody przedsiębiorstw społecznych działających w celu reintegracji społecznej i zawodowej osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, wydatkowane w roku podatkowym na cele związane z reintegracją społeczną i zawodową swoich pracowników, w części niezaliczonej do kosztów uzyskania przychodów.

KOMENTARZ » Przedsiębiorstwa posiadające status społecznych mogą korzystać ze zwolnienia podatkowego, co oczywiście jest dla nich korzystne. Konieczne jest jednak, by dokumentowały wydatki poniesione w roku podatkowym na cele związane z reintegracją społeczną i zawodową swoich pracowników, niezaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 17 ust. 1 pkt 43a ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2640

+ 4. Podatek od przerzuconych dochodów

PRZED ZMIANĄ » Wprowadzony w 2022 r. podatek od przerzuconych dochodów ma przeciwdziałać unikaniu opodatkowania poprzez transfer dochodów za pośrednictwem podmiotów zlokalizowanych w jurysdykcjach o znikomej efektywnej stawce opodatkowania. Podatek wynosi 19% i nie łączy się z innymi źródłami przychodów, a tym samym powinien zostać uiszczony również w przypadku osiągnięcia straty podatkowej w rozliczeniu rocznym.

O przerzuconych dochodach możemy mówić, gdy:

- polski podatnik poniósł bezpośrednio lub pośrednio koszty na rzecz podmiotu powiązanego,

- faktycznie zapłacony podatek dochodowy przez ten podmiot powiązany jest niższy o co najmniej 25% niż kwota podatku dochodowego, który byłby od niego należny, gdyby dochody tego podmiotu zostały opodatkowane 19% stawką podatku obowiązującą w ustawie o CIT (a zatem stawką niższą niż 14,25%),
- podmiot powiązany zalicza otrzymane płatności do kosztów uzyskania przychodów lub są one przez niego wypłacane w formie dywidendy lub innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych, stanowiąc przy tym co najmniej 50% wartości uzyskanych przez ten podmiot przychodów,
- koszty te mieszczą się w ustawowym katalogu, do którego zalicza się płatności z tytułu m.in. usług doradczych, zarządzania i kontroli oraz świadczeń o podobnym charakterze, opłat za licencje, przeniesienia ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek, kosztów finansowania dłużnego (odsetki, prowizje), a także opłat i wynagrodzeń za przeniesienie funkcji, aktywów lub ryzyk (które wydaje się, że można uznać za tzw. exit free wypłacane pomiędzy podmiotami powiązanymi w związku z restrukturyzacją); dalej: koszty pasywne.

PO ZMIANIE »» Od 1 stycznia 2023 r. w związku z transakcjami z podmiotami powiązanymi, niebędącymi polskimi rezydentami, koszty z tytułu usług wskazanych w ustawie o CIT zostały objęte podatkiem od przerzuconych dochodów, chyba że podatnik udowodni, że nie zachodzi jeden z warunków wyłączających opodatkowanie. Zasada ta obejmuje wydatki z tytułu:

- usług doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń oraz usług o podobnym charakterze;
- wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z:
 - autorskich lub pokrewnych praw majątkowych,
 - licencji,
 - praw określonych w ustawie – Prawo własności przemysłowej,
 - uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (know-how);
- przeniesienia ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek innych niż udzielonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, w tym w ramach zobowiązań wynikających z pochodnych instrumentów finansowych oraz świadczeń o podobnym charakterze;
- kosztów finansowania dłużnego związanych z uzyskaniem środków finansowych i korzystaniem z tych środków, w szczególności odsetki, opłaty, prowizje, premie, część odsetkowa raty leasingowej, kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz koszty zabezpieczenia zobowiązań, w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych;
- opłat i wynagrodzeń za przeniesienie funkcji, aktywów lub ryzyk.

Podatnik, chcąc wyłączyć wskazane wydatki z podstawy opodatkowania podatkiem od przerzuconych dochodów, musi udowodnić, że:

- dochód (przychód) odbiorcy płatności uzyskany z powyższych tytułów podlega opodatkowaniu według stawki podatku dochodowego równej lub wyższej niż 14,25% lub
- podmiot powiązany uzyskuje od polskich rezydentów, z tytułów wskazanych w katalogu, mniej niż 50% ogółu przychodów, lub
- podmiot powiązany nie przekazuje lub przekazuje mniej niż 10% przychodów uzyskanych z powyższych tytułów od polskiego rezydenta na rzecz innego podmiotu:

- a) zaliczając w związku z tym wydatki do kosztów rozliczanych dla celów podatku dochodowego lub wydatki te lub przychody odliczając od dochodu, podstawy opodatkowania lub od podatku w jakiejkolwiek formie, lub
- b) jeżeli przychody te składają się na zysk przeznaczony do wypłaty, bez względu na termin, w formie dywidendy lub innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych, lub
- suma poniesionych przez polski podmiot w roku podatkowym kosztów na rzecz podmiotów powiązanych, zaliczonych w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów tego podatnika, stanowi mniej niż 3% sumy kosztów uzyskania przychodów podatnika za ten rok.

Omawiane przepisy mają zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od 1 stycznia 2023 r.

KOMENTARZ » Konsekwencją praktyczną wprowadzonej nowelizacji jest znaczne ułatwienie organom podatkowym wymiaru podatku od przerzuconych dochodów. Nie muszą one badać, czy dany wydatek spełnia warunki dla opodatkowania go. Ciężar wykazania, że wydatek realizowany na rzecz podmiotu powiązanego nie jest objęty opodatkowaniem od przerzuconych dochodów, spoczywa na podatniku. W przypadku braku wykazania, że któryś z warunków pobrania podatku jest niespełniony, polski podatnik może być zobowiązany do zapłaty podatku.

Dla podatników nowelizacja oznacza dodatkowy obowiązek dokumentacyjny oraz konieczność podjęcia decyzji, jakimi środkami dowodowymi wykazać, że objęte katalogiem wydatki nie kwalifikują się do ich opodatkowania.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 24aa ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 20 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+/- 5. Zmiany w warunkach stosowania minimalnego podatku dochodowego

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. podatkowi minimalnemu podlegały przedsiębiorstwa, które poniosły stratę bądź osiągnęły niską rentowność. Wskaźnik wymaganej rentowności wynosił 1% udziału dochodów w przychodach z działalności operacyjnej.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. zmieniona została metodologia wyliczania wskaźnika rentowności (m.in. wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów opłat z tytułu umowy leasingu środków trwałych, wyłączenie z przychodów wartości należności handlowych zbywanych na rzecz podmiotów z branży faktoringowej, wyłączenie wartości podatku akcyzowego). Od 1 stycznia 2023 r. wskaźnik rentowności wynosi 2%.

KOMENTARZ » Niekorzystne dla podatników podwyższenie od 2023 r. wskaźnika rentowności dla stosowania przepisów o minimalnym podatku dochodowym zostało dokonane z równoczesną modyfikacją zasad wyliczania tego wskaźnika. Przy tym wyłączenie wybranych kosztów na potrzeby ustalenia rentowności/straty to pozytywna informacja dla podatników.

Obecnie obowiązuje zwolnienie z opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym w okresie 2 lat, tj. od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2023 r. Realnie zatem dopiero od 2024 r. podatnicy będą wyliczać nowy wskaźnik rentowności.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 24ca ust. 1 pkt 2 i ust. 2, art. 38ec ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+ 6. Ustalenie podstawy minimalnego podatku dochodowego

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. przepisy przewidywały, że podstawą opodatkowania w podatku minimalnym jest suma składająca się z poniższych czterech elementów:

- 4% wartości przychodów spółki (innych niż pochodzących z zysków kapitałowych) plus
- kwota poniesionych na rzecz podmiotów powiązanych kosztów finansowania dłużnego przekraczających wartość 30% tzw. EBITDA podatnika, plus
- kwota poniesionych na rzecz podmiotów powiązanych kosztów usług lub praw niematerialnych przekraczających wartość 3 mln zł plus 5% tzw. EBITDA,
- wartości odroczonego podatku dochodowego wynikającego z ujawnienia w rozliczeniach podatkowych niezamortyzowanej WNiP w zakresie, w jakim skutkuje ona zwiększeniem zysku brutto albo zmniejszeniem straty brutto.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. została wprowadzona alternatywna metoda ustalania podstawy opodatkowania. Dzięki temu podatnik może wybrać, czy podstawą opodatkowania podatkiem minimalnym jest u niego:

- a) wskaźnik 1,5% przychodów (pozostałe elementy wyliczenia podstawy pozostały wg dotychczasowej regulacji) czy
- b) 3% przychodów + koszty pasywne, tj. finansowanie dłużne i usługi niematerialne.

W obu przypadkach stawka podatku wynosi 10%.

KOMENTARZ » Decyzję o wyborze jednej albo drugiej z alternatywnych metod ustalania podstawy opodatkowania podatnicy będą mogli zostawić na koniec roku podatkowego, gdyż informować się będzie o niej w zeznaniu CIT-8 składanym za rok podatkowy, za który podatnik ma obowiązek zapłacić podatek minimalny. Z uwagi na to, że obowiązuje zwolnienie z opodatkowania minimalnym podatkiem dochodowym w okresie 2 lat, tj. od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2023 r., podatnicy będą taką decyzję podejmować dopiero w zeznaniu składanym za 2024 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 24ca ust. 3a i art. 38ec ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+ 7. Rozszerzenie katalogu wyłączeń z podatku minimalnego i zawieszenie obowiązku jego płacenia

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. przepisy ustawy o CIT wyłączały pewne grupy podmiotów ze stosowania regulacji dotyczących minimalnego podatku dochodowego, w tym:

- podatników rozpoczynających działalność w roku rozpoczęcia działalności i w kolejnych dwóch latach podatkowych,
- przedsiębiorstwa finansowe,
- podatników, którzy w danym roku podatkowym uzyskali o 30% mniejsze przychody w stosunku do poprzedniego roku,
- podatników, których właścicielami są wyłącznie osoby fizyczne i którzy nie posiadają określonych praw udziałowych w innych podmiotach (w tym przede wszystkim udziałów w kapitale innej spółki),
- podatników działających w sektorze wydobywania kopalin lub w transporcie międzynarodowym z wykorzystaniem statków morskich lub powietrznych (których większość przychodów pochodzi z tej działalności),
- podatników wchodzących w skład grupy co najmniej dwóch spółek, w której jedna spółka posiada przez cały rok podatkowy bezpośrednio 75% udziałów/akcji w pozostałych spółkach z tej grupy, pod warunkiem że rok podatkowy spółek z grupy pokrywa się oraz udział łącznych dochodów w łącznych przychodach tych spółek w danym roku podatkowym jest większy niż 1% (2% od 1 stycznia 2023 r.) – przy czym ta grupa podatników jest zobowiązana do przekazania do urzędu skarbowego informacji o spółkach wchodzących w skład grupy spełniających wymienione warunki.

PO ZMIANIE »» Od 1 stycznia 2023 r. rozszerzono katalog wyłączeń z podatku minimalnego m.in. o:

- spółki komunalne,
- małych podatników,
- podatników, w przypadku których większość przychodów zostało osiągniętych w związku ze świadczeniem usług ochrony zdrowia,
- podatników, u których udział dochodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych w przychodach innych niż z zysków kapitałowych odpowiadał co najmniej wskaźnikowi 2%, a także
- podatników postawionych w stan upadłości lub likwidacji.

Podatników obowiązanych do zapłaty minimalnego podatku dochodowego zwolniono z obowiązków określonych w art. 24ca ustawy o CIT za okres od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2023 r. W przypadku podatników, których rok podatkowy jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed 1 stycznia 2024 r., a zakończy się po 31 grudnia 2023 r., zwolnienie z opodatkowania podatkiem minimalnym ma zastosowanie do końca trwania tego roku podatkowego.

KOMENTARZ »» Zmiana jest korzystna dla wszystkich podatników objętych wyłączeniami. Korzystne jest również zwolnienie podatników z obowiązku zapłaty minimalnego podatku dochodowego do końca 2023 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 24ca ust. 14 i art. 38ec ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+/- 8. Zmiany dotyczące polskich spółek holdingowych (PSH)

PRZED ZMIANĄ » PSH pozwala na zwolnienie z opodatkowania przychodów z dywidend wypłacanych przez spółkę zależną do polskiej spółki holdingowej oraz zwolnienie z opodatkowania dochodu ze zbycia udziałów w takiej spółce do podmiotu niepowiązanego.

Do końca 2022 r. przepisy przewidywały, że spółki tworzące polską spółkę holdingową mogły działać w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością albo spółki akcyjnej. PSH powinny były posiadać bezpośrednio co najmniej 10% udziałów (akcji) spółki zależnej przez co najmniej rok oraz prowadzić rzeczywistą działalność gospodarczą. Spółka ta nie mogła również tworzyć podatkowej grupy kapitałowej oraz korzystać ze zwolnień z opodatkowania dochodu z tytułu działalności prowadzonej w specjalnej strefie ekonomicznej (SSE) lub w ramach Polskiej Strefy Inwestycji (PSI) oraz zwolnień dywidendowych. Wspólnikiem polskiej spółki holdingowej bezpośrednio lub pośrednio nie może być podmiot mający siedzibę w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. w przepisach ustawy o CIT zostały wprowadzone zmiany polegające na:

- rozszerzeniu katalogu form prawnych, w których może działać spółka holdingowa, o prostą spółkę akcyjną,
- zniesieniu braku możliwości łączenia zwolnienia z opodatkowania dywidend w ramach PSH ze zwolnieniem dywidendowym przewidzianym w art. 20 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 ustawy o CIT,
- umożliwieniu spółkom zależnym korzystania ze zwolnień dla podmiotów prowadzących działalność w specjalnej strefie ekonomicznej, jak również ze zwolnień w zakresie nowych inwestycji oraz zwolnień dywidendowych,
- wydłużeniu do 2 lat okresu nieprzerwanego posiadania przez spółkę holdingową udziałów/akcji spółki zależnej.

KOMENTARZ » Zmiany poszerzyły zakres grup kapitałowych, które mogą korzystać z reżimu opodatkowania przewidzianego dla PSH o prostą spółkę akcyjną (PSA). Tym samym władze PSA mogą rozważyć, czy skorzystać z możliwości utworzenia PSH.

Z kolei za niekorzystne dla przedsiębiorców można uznać wydłużenie do 2 lat okresu nieprzerwanego posiadania przez spółkę holdingową udziałów/akcji spółki zależnej. Wymogi prowadzące do uznania danych podmiotów za spółki holdingowe lub spółki zależne będą musiały zostać spełnione w nieprzerwanym okresie 2 lat poprzedzających uzyskanie przychodów z dywidend albo zbycia udziałów (akcji).

Przepis art. 24m ustawy o CIT w nowym brzmieniu należy stosować do dochodów (przychodów) uzyskanych od 1 stycznia 2023 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 24m ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 20 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 9. Zwolnienie z podatku przychodów z dywidend uzyskiwanych przez spółki holdingowe

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. obowiązywało zwolnienie dla 95% przychodów polskich spółek holdingowych uzyskiwanych z dywidend.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. zostało wprowadzone 100% zwolnienie podatkowe dla przychodów polskich spółek holdingowych uzyskiwanych z dywidend. Tym samym zostało wprowadzone zwolnienie z CIT przychodów z dywidend uzyskiwanych przez spółkę holdingową od spółki zależnej (krajowej lub zagranicznej). W związku z tym został uchylony przepis art. 24n ust. 2 ustawy o CIT przewidujący, że w przypadku gdy dywidendy są wypłacane przez zagraniczną spółkę zależną, odliczenia dokonuje się, uwzględniając podatek zapłacony w obcym państwie, proporcjonalnie przypadający na 5% kwoty tych dywidend. Przepis ten jest zbędny po objęciu zwolnieniem 100% wypłaconych dywidend.

Wyłączenie od obowiązku poboru podatku u źródła przez krajową spółkę zależną działającą w charakterze płatnika dotyczy wypłat dokonywanych po 31 grudnia 2022 r.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatników. Pełne zwolnienie z podatku dywidend należy stosować do dochodów (przychodów) uzyskanych od 1 stycznia 2023 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 24n ust. 1 i art. 26 ust. 1p ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+ 10. Kwartalna aktualizacja danych dużych podatników

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. przepisy przewidywały, że wybrani podatnicy objęci obowiązkiem podawania do publicznej wiadomości danych podatkowych mają obowiązek kwartalnej aktualizacji tych danych. Dane podlegały kwartalnej aktualizacji według stanu na pierwszy dzień miesiąca, w którym kończy się dany kwartał roku kalendarzowego. Do publicznej wiadomości podawane są indywidualne dane z zeznań podatników podatku dochodowego od osób prawnych, u których wartość przychodu uzyskana w roku podatkowym przekroczyła równowartość 50 mln euro, podatkowych grup kapitałowych (PGK) oraz spółek nieruchomościowych.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. zrezygnowano z kwartalnej aktualizacji danych dużych podatników podawanych do publicznej wiadomości na rzecz aktualizacji dokonywanej raz w roku. Należy jej dokonywać w terminie do 30 września według stanu na pierwszy dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym indywidualne dane podatników mają zostać podane do publicznej wiadomości (tj. wg stanu na 1 sierpnia).

KOMENTARZ » Ustawodawca słusznie uznał, że nie ma konieczności, by duzi podatnicy co kwartał przedstawiali swoje wyniki. Od 2023 r. ten obowiązek należy realizować tylko raz w roku. Oznacza to mniej obowiązków sprawozdawczych dla tej grupy podatników.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 27b ust. 8 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

**11. Zmiany w składaniu CIT-ST**

PRZED ZMIANĄ » Informację CIT-ST należy złożyć do urzędu skarbowego w terminie do 31 marca każdego roku. Jest to informacja składana przez podatnika do ustalenia należnych jednostkom samorządu terytorialnego dochodów z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych.

Do składania CIT-ST są zobowiązani:

- podatnicy CIT posiadający zakłady (oddziały) położone na obszarze jednostki samorządu terytorialnego innej niż właściwa ze względu na ich siedzibę,
- podatnicy opodatkowani ryczałtem od dochodów spółek, tzw. estońskim CIT,
- podatkowe grupy kapitałowe reprezentowane przez spółkę dominującą. W imieniu spółek tworzących podatkową grupę kapitałową formularz CIT-ST składa spółka dominująca.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. informację CIT-ST należy składać za pomocą środków komunikacji elektronicznej zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.

KOMENTARZ » CIT-ST są jedną z informacji, które można składać za pośrednictwem strony www.podatki.gov.pl. Zmiana oznacza, że tak jak inne deklaracje składane za pomocą środków komunikacji elektronicznej informacja powinna zawierać:

- 1) dane w ustalonym formacie elektronicznym, zawarte we wzorze określonym w odrębnych przepisach,
- 2) podpis elektroniczny.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 28 ust. 4 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

**12. Przejście na estoński CIT w trakcie roku podatkowego**

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. w przepisach ustawy o CIT istniała możliwość złożenia zawiadomienia o przejściu na estoński CIT przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego. Zgodnie z art. 28j ust. 5 ustawy o CIT zawiadomienie takie mogło:

§ (...) zostać złożone również przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego, jeżeli na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego pierwszy miesiąc opodatkowania ryczałtem podatnik zamknie księgi rachunkowe oraz sporządzi sprawozdanie finansowe zgodnie z przepisami o rachunkowości. W tym przypadku księgi rachunkowe otwiera się na pierwszy dzień miesiąca opodatkowania ryczałtem.

W przepisie nie określono precyzyjnie momentu złożenia zawiadomienia, co skutkowało powstaniem wątpliwości wśród podatników.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. dla podatników CIT termin złożenia zawiadomienia o przejściu na estoński CIT został przesunięty na koniec pierwszego miesiąca, w którym to nastąpiło. Po zmianie jednoznacznie warunek zamknięcia ksiąg i sporządzenia sprawozdania należy spełnić przed złożeniem zawiadomienia.

KOMENTARZ » Pozostałe warunki przejścia na estoński CIT w trakcie roku (zamknięcie ksiąg i sporządzenie sprawozdania) pozostały niezmienione. Nową treść przepisu można uznać za doprecyzowanie jego treści. Nowelizacja rozwiązała wątpliwości co do tego, czy złożenie zawiadomienia jest możliwe jeszcze przed spełnieniem opisanych warunków.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 28j ust. 5 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745

+ 13. Zmiany w estońskim CIT – wydatki na środki transportu i inne składniki majątku niezwiązane z działalnością gospodarczą

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. organy podatkowe uznawały, iż mając na uwadze treść art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b ustawy o CIT oraz podobieństwo, jakie cechuje ukryte zyski oraz wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą i brak szczegółowych przepisów odnośnie sposobu ustalania, w jakiej wysokości należy zaliczyć do wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą wydatki oraz odpisy amortyzacyjne i odpisy z tytułu trwałej utraty wartości związane z użytkowaniem samochodów osobowych dla celów mieszanych przez podmioty niepowiązane z podatnikiem, powyższe wydatki i koszty należy analogicznie zaliczyć do wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w wysokości 50%. Taka interpretacja nie znajdowała jednak oparcia w obowiązujących przepisach prawa.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. do wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą – generujących dochód do opodatkowania estońskim CIT – nie zalicza się wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości związanych z użytkowaniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku:

- w pełnej wysokości – w przypadku składników majątku wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności gospodarczej,
- w wysokości 50% – w przypadku składników majątku, które nie są wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej.

Jeżeli podatnik nie udowodni, że takie środki trwałe są wykorzystywane wyłącznie w prowadzonej działalności, to fiskus będzie mógł żądać estońskiego CIT od 50% wydatków związanych z użytkowaniem tych rzeczy.

KOMENTARZ » Omawiane regulacje dotyczą zarówno samochodów, jak i innych środków transportu. Dodatkowo przepis art. 28m ust. 4a ustawy o CIT mówi nie tylko o środkach transportu, lecz także o „innych składnikach majątku”. Fiskus może zatem dociekać, czy np. laptopy czy telefony dla pracowników są wykorzystywane wyłącznie w celach prowadzonej działalności.

To na podatniku ciąży obowiązek dowiedzenia, czy składnik majątku jest wykorzystywany wyłącznie w działalności gospodarczej. Niestety z ustawy o CIT nie wynika, jak podatnik powinien wykonać to zadanie. To on musi przygotować dokumenty, w których dowiedzie, że wydatki na dany środek transportu nie są przedmiotem opodatkowania estońskim CIT jako wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą. Można tu stosować ewidencję przebiegu pojazdów. Przy tym już w trakcie 2022 r. organy podatkowe wydawały interpretacje, z których wynikało, że od wszystkich samochodów osobowych wykorzystywanych w działalności bez ewidencji przebiegu pojazdu należy płacić estoński CIT (por. np. interpretację Dyrektora KIS z 8 lipca 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.83.2022.1).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 28m ust. 4a i 5 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745



Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia – omówienie



14. Zasady opodatkowania fundacji rodzinnych

PRZED ZMIANĄ » Do czasu wprowadzenia ustawy o fundacjach rodzinnych przepisy nie przewidywały istnienia instytucji fundacji rodzinnych i zagadnienie to nie było regulowane przepisami podatkowymi.

PO ZMIANIE » Fundacja rodzinna będzie podatnikiem CIT. Podatek dochodowy zapłaci od przekazanego lub postawionego do dyspozycji przez fundację rodzinną bezpośrednio lub pośrednio świadczenia oraz mienia w związku z rozwiązaniem fundacji rodzinnej w wysokości 15%. Fundacja rodzinna jest obowiązana złożyć do urzędu skarbowego deklarację, według ustalonego wzoru, o wysokości dochodu (przychodu) osiągniętego w roku podatkowym – w terminie do końca trzeciego miesiąca roku następnego.

Warto podkreślić, że obowiązek zapłaty podatku przez fundacje rodzinne został przesunięty do momentu przekazania lub postawienia do dyspozycji świadczenia lub mienia w związku z rozwiązaniem fundacji rodzinnej.

Na temat opodatkowania beneficjentów i fundatorów fundacji rodzinnej piszemy w części opisującej zmiany w podatku dochodowym od osób fizycznych.

KOMENTARZ » Opodatkowanie fundacji rodzinnej i beneficjentów nie będzie znacząco odbiegać od poziomu opodatkowania dochodów i innych przysporzeń majątkowych, gdyby fundacji rodzinnej nie powołano. Decyzja o powołaniu takiej fundacji nie powinna jednak wynikać jedynie z przesłanek podatkowych.

Fundacja rodzinna nie będzie korzystała z żadnych nadzwyczajnych preferencji podatkowych. Będzie płaciła podatki wyłącznie od dystrybucji zysków. Oznacza to także brak obowiązku płacenia zaliczek, rozliczania kosztów czy amortyzacji. Dopiero jej świadczenie na rzecz beneficjentów zostanie objęte 15% CIT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 ust. 3 pkt 2, art. 6 ust. 1 pkt 25, ust. 6 i 7, art. 24r i art. 24s ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745; w brzmieniu nadanym ustawą o fundacji rodzinnej
- art. 131 i art. 142 ustawy z 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej – nr druku 2798; ustawa skierowana do Senatu

CIT, PIT – zmiany wspólne dla obu ustaw

**Tabela. Zmiany wspólne dla CIT i PIT na 2023 r.
– zestawienie**

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
od 1 stycznia 2023 r.		
1.	Ujednolicenie terminu zaliczania do kosztów składek na ubezpieczenia społeczne	Zmieniono termin zaliczania do kosztów składek na ubezpieczenia społeczne. Po zmianie koszty składek na ubezpieczenia społeczne, m.in. ze stosunku pracy w części finansowanej przez płatnika składek, składki na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, stanowią koszty podatkowe w miesiącu, za który należności te są należne, pod warunkiem że składki zostaną opłacone w terminie wynikającym z odrębnych przepisów.
2.	Brak możliwości amortyzacji nieruchomości mieszkalnych	Podatnicy utracili prawo do dokonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej budynków i lokali mieszkalnych, nabytych lub wybudowanych przed 1 stycznia 2022 r., oraz zaliczania ich do kosztów uzyskania przychodów.
3.	Oplaty za przeprowadzenie badania technicznego pojazdu po wyznaczonej dacie	Kosztów podatkowych nie stanowią opłaty za przeprowadzenie badania technicznego po wyznaczonej dacie, uiszczone przez właściciela lub posiadacza pojazdu.
4.	Zmiana warunków uznania za zagraniczną jednostkę kontrolowaną (CFC)	Zostały doprecyzowane przesłanki dotyczące wysokiej rentowności zagranicznej jednostki w stosunku do posiadanych aktywów w przypadku potencjalnego zbycia aktywów w trakcie roku.
5.	Uproszczenie procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków	Zwrot podatku od przychodów z budynków jest dokonywany bez konieczności wydawania decyzji, w każdym przypadku gdy kwota zwrotu nie budzi wątpliwości. Przepisy mają zastosowanie do wniosków złożonych od 1 stycznia 2023 r.
6.	Zmiany w podatku u źródła (WHT)	Rozszerzono zakres zwolnienia podatnika-nierezydenta z podatku dochodowego. Zwolnieniem objęte zostały także obligacje skarbowe oferowane na rynku krajowym i bony skarbowe. Wyłączono stosowanie niektórych obowiązków płatników w zakresie opodatkowania u źródła odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych (tj. bonów i obligacji skarbowych). W trakcie 2023 r. podatnicy mogą także korzystać z wydłużenia okresu obowiązywania oświadczenia płatnika WH-OSC i WH-OSP z dotychczasowych dwóch miesięcy do końca roku podatkowego, w którym zostało ono złożone. Złożenie tego oświadczenia wyłącza obowiązek stosowania mechanizmu pay & refund.
7.	Wyłączenie mechanizmu pay & refund w przepisach o WHT	Wprowadzono zmiany w zasadach poboru podatku u źródła w ramach mechanizmu pay & refund. Nową listę wyłączeń z obowiązku poboru zryczałtowanego podatku dochodowego określają rozporządzenia Ministra Finansów.

1	2	3
wejdą w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia		
8.	Podatkowe wsparcie w związku z trwającym konfliktem w Ukrainie	0 rok wydłużono preferencje podatkowe stanowiące wsparcie dla udzielających pomocy w związku z trwającym konfliktem w Ukrainie.
od 1 lutego 2023 r.		
9.	Zmiany w uldze na robotyzację	W ramach ulgi na robotyzację odliczeniu nie podlegają m.in. wydatki związane z działalnością: a) górnictwem polegającą na wydobywaniu lub magazynowaniu paliw kopalnych oraz działalnością polegającą na przeróbce, dystrybucji lub spalaniu paliw kopalnych, b) składowisk odpadów, spalarni odpadów i instalacji do mechaniczno-biologicznego przetwarzania odpadów.
wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia		
10.	Definicja fundacji rodzinnych	Projekt wprowadza definicję fundacji rodzinnej i odesłanie do ustawy o fundacjach rodzinnych.



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

+ 1. Ujednolicenie terminu zaliczania do kosztów składek na ubezpieczenia społeczne

PRZED ZMIANĄ » W 2022 r. składki na:

- ubezpieczenia społeczne z tytułu należności pracowniczych – w części finansowanej przez płatnika składek,
- Fundusz Pracy,
- Fundusz Solidarnościowy,
- Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych

stanowiły koszty podatkowe w miesiącu, za który są należne, pod warunkiem że zostały opłacone:

- z tytułu należności wypłacanych lub postawionych do dyspozycji w miesiącu, za który są należne – w terminie wynikającym z odrębnych przepisów,
- z tytułu należności wypłacanych lub postawionych do dyspozycji w miesiącu następnym – w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony, nie później niż do 15 dnia tego miesiąca.

W przypadku uchybienia tym terminom składki stanowiły koszty podatkowe w miesiącu ich opłacenia do ZUS (art. 22 ust. 6bb oraz art. 23 ust. 1 pkt 55a i ust. 3d ustawy o PIT, art. 15 ust. 4h oraz art. 16 ust. 1 pkt 57a i ust. 7d ustawy o CIT).

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. koszty składek na ubezpieczenia społeczne, m.in. ze stosunku pracy w części finansowanej przez płatnika składek, składki na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, stanowią koszty podatkowe w miesiącu, za który są należne, pod warunkiem

kiem że składki zostaną opłacone w terminie wynikającym z odrębnych przepisów. Tym samym zapis ten został ujednolicony i uproszczony. Oznacza to, że składki ZUS (w części finansowanej przez płatnika) stanowią koszty podatkowe w miesiącu, za który należności te są należne, pod warunkiem że zostały opłacone w terminie wynikającym z odrębnych przepisów. W przypadku uchybienia tym terminom składki ZUS stanowią (tak jak do końca 2022 r.) koszty podatkowe w miesiącu ich opłacenia do ZUS.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatników. Dzięki niej wielu pracodawców szybciej rozliczy składki w kosztach podatkowych.

PRZYKŁAD

Wynagrodzenia za styczeń 2023 r. wypłacono 10 lutego 2023 r. (zgodnie z umową o pracę), a składki zostały opłacone w marcu 2023 r. (zgodnie z przepisami o systemie ubezpieczeń społecznych). W takiej sytuacji wynagrodzenia i składki stanowią koszty podatkowe w styczniu 2023 r.

W poprzednim stanie prawnym, obowiązującym do końca 2022 r., w analogicznej sytuacji składki na ubezpieczenia byłyby kosztem podatkowym marca. Koszt podatkowy stycznia mogłyby stanowić tylko wtedy, gdyby zostały zapłacone do 15 lutego 2022 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 15 ust. 4h oraz art. 16 ust. 1 pkt 57a i ust. 7d ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 22 ust. 6bb oraz art. 23 ust. 1 pkt 55a i ust. 3d ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 18 ust. 5, art. 19 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180
- art. 20 ust. 2 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

– 2. Brak możliwości amortyzacji nieruchomości mieszkalnych

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. podatnicy mieli prawo zaliczać do kosztów podatkowych odpisy amortyzacyjne od nieruchomości mieszkalnych nabytych lub wybudowanych przed 1 stycznia 2022 r.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. podatnikom nie przysługuje prawo do dokonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej budynków i lokali mieszkalnych nabytych lub wybudowanych przed 1 stycznia 2022 r. oraz zaliczania ich do kosztów uzyskania przychodów.

Niezamortyzowana wartość budynków i lokali mieszkalnych może stanowić jedynie koszt zbycia tych budynków na rzecz podmiotu trzeciego. Nie może natomiast być podstawą dokonywania od nich dalszych odpisów amortyzacyjnych.

KOMENTARZ » Warto dodać, że zdaniem fiskusa nie znajduje tu zastosowania konstytucyjna zasada ochrony praw nabytych. Stanowisko takie zajął Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 23 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.432.2022.1.SH. Oznacza to, iż zdaniem fiskusa podatnicy

nie mogą powoływać się na to, że przed 2023 r. amortyzowali budynki mieszkalne i chcą tę amortyzację kontynuować w kolejnych latach.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 16c pkt 2a ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 22c pkt 2 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 71 ust. 2 ustawy z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2021 r. poz. 2105; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

– 3. Wyłączenie z kosztów podatkowych opłat za przeprowadzenie badania technicznego pojazdu po wyznaczonej dacie

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. w przepisach ustawy – Prawo o ruchu drogowym nie było dodatkowej opłaty za przeprowadzenie badania technicznego po wyznaczonej dacie. Dlatego przepisy nie przewidywały z tego tytułu sankcji podatkowych.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. kosztów podatkowych nie stanowią opłaty za przeprowadzenie badania technicznego po wyznaczonej dacie, o której mowa w art. 83 ust. 1 ustawy z 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym, uiszczonej przez właściciela lub posiadacza pojazdu. Zmiana w tym zakresie wynika z wprowadzenia nowego rodzaju opłaty, mianowicie opłaty za przeprowadzenie badania technicznego po wyznaczonej dacie.

W przypadku wykonania badania technicznego po upływie 30 dni po wyznaczonej dacie pobiera się dodatkową opłatę w wysokości odpowiadającej 100% wysokości opłaty za przeprowadzenie badania technicznego.

KOMENTARZ » Należy podkreślić konieczność terminowego przeprowadzania badań technicznych pod rygorem nałożenia dodatkowych opłat, których podatnik nie będzie mógł uznać za koszt podatkowy.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 23 ust. 1 pkt 16h ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; w brzmieniu nadanym ustawą o zmianie ustawy – Prawo o ruchu drogowym oraz niektórych innych ustaw
- art. 16 ust. 1 pkt 19h ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745; w brzmieniu nadanym ustawą o zmianie ustawy – Prawo o ruchu drogowym oraz niektórych innych ustaw
- art. 2 i art. 3 ustawy o zmianie ustawy – Prawo o ruchu drogowym oraz niektórych innych ustaw – nr druku 2540; ustawa po pierwszym czytaniu przez Sejm

– 4. Zmiana warunków uznania za zagraniczną jednostkę kontrolowaną (CFC)

PRZED ZMIANĄ » Obowiązująca od 1 stycznia 2022 r. przesłanka wysokiej rentowności ujęta w art. 24a ust. 3 pkt 5 ustawy o CIT jest jednym z warunków statuujących zagraniczną jednostkę kontrolowaną. Aby obliczyć dochód na podstawie podanego w ramach tej

przesłanki wzoru, należało określić wartości bilansową aktywów jednostki oraz odpisów amortyzacyjnych. Do końca 2022 r. wartość bilansową aktywów jednostki oraz odpisów amortyzacyjnych określano na koniec roku, za który ma być zapłacony podatek.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. doprecyzowano przesłankę dotyczącą wysokiej rentowności zagranicznej jednostki w stosunku do posiadanych aktywów w przypadku potencjalnego zbycia aktywów w trakcie roku. Po zmianie ustaw o podatku dochodowym na potrzeby ustalenia, czy jednostka stanowi zagraniczną jednostkę kontrolowaną (dalej także: CFC) wartość bilansową aktywów jednostki oraz odpisów amortyzacyjnych określa się tak jak dotychczas – na ostatni dzień roku podatkowego. Nowość stanowi to, że jeżeli przed końcem tego roku podatkowego jednostka zbyła aktywa odpowiadające co najmniej 25% wartości bilansowej wszystkich aktywów określonej na ostatni dzień poprzedniego roku podatkowego, wartość bilansową zbytych aktywów określa się na dzień poprzedzający dzień ich zbycia i uwzględnia się w wartości, w proporcji, w jakiej pozostaje liczba dni, w których te zbyte aktywa były własnością jednostki w roku podatkowym, do całkowitej liczby dni w tym roku.

Dodatkowo dla celów ustalenia dochodu CFC należy uwzględniać również przychody i koszty przypisane np. z udziału w spółkach niebędących osobami prawnymi (ale też ze wspólnej własności, wspólnego przedsięwzięcia, wspólnego posiadania lub wspólnego użytkowania rzeczy lub praw majątkowych), jak również nie stosować ulg i zwolnień wynikających z ustaw o podatku dochodowym, z wyjątkiem określonych w przepisach o CFC.

W przypadku gdy rok podatkowy zagranicznej jednostki jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed 1 stycznia 2023 r., a zakończy się po 31 grudnia 2022 r., zmienione przepisy ustawy o CIT i ustawy o PIT należy stosować począwszy od następnego roku podatkowego.

KOMENTARZ » Regulacje dotyczące zagranicznych jednostek kontrolowanych co do zasady nie znajdują zastosowania, jeżeli zagraniczna jednostka podlegająca opodatkowaniu od całości swoich dochodów w państwie członkowskim UE lub w państwie należącym do EOG prowadzi w tym państwie istotną rzeczywistą działalność gospodarczą.

Dopiero po zbadaniu tego, czy nie zachodzi taka sytuacja w przypadku zagranicznej jednostki, polski podatnik powinien przystąpić m.in. do ustalania dochodu zagranicznej jednostki. I tu od 1 stycznia 2023 r. nie bierze się pod uwagę ulg i zwolnień wymienionych w ustawie o CIT. Jeżeli zagraniczna jednostka kontrolowana w ramach swojej działalności spełniała warunki skorzystania z ulgi badawczo-rozwojowej, ulgi na sponsoring czy ulgi sprzedażowej, to zobowiązanie CFC z tego powodu nie ulegnie obniżeniu. Tym samym polski podatnik nie zastosuje wszystkich rozwiązań przewidzianych w ustawie o CIT zmierzających do ustalenia wyniku podatkowego, a najkorzystniejsze przepisy zostaną wyłączone ze stosowania. Oznacza to słabszą podatkową pozycję podmiotów zagranicznych posiadanych przez polskich podatników.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 24a ust. 2 pkt 3, ust. 3f i 6c ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 30f ust. 2 pkt 3, ust. 3f i 7c ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 20 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 5. Uproszczenie procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. przepisy ustaw podatkowych nie określały trybu weryfikacji i zasad zwrotu podatku od przychodów z budynków.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. zostało wprowadzone uproszczenie procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków. Zwrot ma być dokonywany bez konieczności wydawania decyzji, w każdym przypadku gdy kwota zwrotu nie będzie budzić wątpliwości. Przepisy mają zastosowanie do wniosków złożonych od 1 stycznia 2023 r.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatników. Powinna bowiem przyspieszyć procedury zwrotu podatku od przychodów z budynków.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 24b ust. 15 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 30g ust. 15 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 20 ust. 7 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 6. Zmiany w zwolnieniach z podatku u źródła (WHT)

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. przepisy przewidywały obowiązek emitenta obligacji:

- poinformowania podatników o warunkach zwolnienia z WHT i
- złożenia do organu podatkowego oświadczenia o dochowaniu należytej staranności, co stanowiło warunek niepobrania przez płatnika WHT.

Okres obowiązywania oświadczenia płatnika WH-OSC i WH-OSP wynosił dwa miesiące.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. nastąpiło:

- rozszerzenie zakresu zwolnienia podatnika-nierezydenta od podatku dochodowego. Zwolnieniem objęte zostały także obligacje skarbowe oferowane na rynku krajowym i bony skarbowe,
- wyłączenie stosowania niektórych obowiązków szeroko rozumianych płatników w zakresie opodatkowania u źródła odsetek i dyskonta od skarbowych papierów wartościowych (tj. bonów i obligacji skarbowych).

W trakcie 2023 r. podatnicy mogą także korzystać z wydłużenia okresu obowiązywania oświadczenia płatnika WH-OSC i WH-OSP do końca roku podatkowego, w którym zostało ono złożone. Złożenie tego oświadczenia wyłącza obowiązek stosowania mechanizmu pay & refund.

KOMENTARZ » Zmiany są korzystne dla podatników będących płatnikami dokonującymi wypłat na rzecz nierezydentów. Rozszerzono bowiem zwolnienie z WHT na tych podatników. Zmianie tej towarzyszy odpowiednie zwolnienie płatnika z obowiązku poboru podatku.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 26 ust. 1ab, ust. 1ac, ust. 1p, ust. 7c i ust. 7f ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 41 ust. 17, ust. 20 i ust. 21 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 27 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+ 7. Wyłączenie mechanizmu pay & refund w przepisach o WHT

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 wyłączone było stosowanie przepisów o mechanizmie pay & refund (art. 26 ust. 2e ustawy o CIT i art. 41 ust. 12 ustawy o PIT) w przypadku wypłat należności:

- 1) z tytułu odsetek lub dyskonta od obligacji emitowanych przez:
 - a) Skarb Państwa i oferowanych,
 - b) Bank Gospodarstwa Krajowego, przeznaczonych na finansowanie ustawowych celów działalności Banku Gospodarstwa Krajowego, dotyczących wspierania polityki gospodarczej Rady Ministrów, realizacji rządowych programów społeczno-gospodarczych, programów samorządności lokalnej i rozwoju regionalnego,
 - c) Bankowy Fundusz Gwarancyjny
 – uzyskanych przez nierezydentów podatkowych;
- 1a) uzyskanych przez nierezydentów, z tytułu wykonywania świadczeń na rzecz Skarbu Państwa w związku z emisją obligacji oferowanych na rynkach zagranicznych;
- 2) na rzecz banków centralnych niemających siedziby lub zarządu na terytorium Polski, uzyskanych z tytułu odsetek lub dyskonta od obligacji skarbowych wyemitowanych przez Skarb Państwa na rynku krajowym i nabytych od 7 listopada 2015 r.;
- 3) na rzecz jednostek gospodarczych utworzonych przez organ administracji państwowej wspólnie z innymi państwami na podstawie porozumienia lub umowy, chyba że porozumienia te lub umowy stanowią inaczej;
- 4) na rzecz organizacji międzynarodowych, których Polska jest członkiem;
- 5) na rzecz podmiotów, z którymi Polska zawarła umowy o współpracy, jeżeli zostały zwolnione z podatku dochodowego od osób prawnych od tych należności;
- 6) na rzecz podmiotów zwolnionych z podatku dochodowego od osób prawnych, pod warunkiem wskazania ich nazwy w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska;
- 7) z tytułu użytkowania lub prawa do użytkowania urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego;
- 8) z tytułu należnych opłat za wywóz ładunków i pasażerów przyjętych do przewozu w portach polskich przez zagraniczne przedsiębiorstwa morskiej żeglugi handlowej, z wyjątkiem ładunków i pasażerów tranzytowych;
- 9) uzyskanych na terytorium Polski przez zagraniczne przedsiębiorstwa żeglugi powietrznej, z wyłączeniem przychodów uzyskanych z lotniczego rozkładowego przewozu pasażerskiego, skorzystanie z którego wymaga posiadania biletu lotniczego przez pasażera.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. obowiązują zmiany w zasadach poboru podatku u źródła w ramach mechanizmu pay & refund. Zgodnie z rozporządzeniem MF wyłącza się stosowanie art. 26 ust. 2e ustawy o CIT w przypadku wypłat należności:

- 1) z tytułu odsetek lub dyskonta od obligacji emitowanych przez:
 - a) Skarb Państwa,
 - b) Bank Gospodarstwa Krajowego, przeznaczonych na finansowanie ustawowych celów działalności BGK, dotyczących wspierania polityki gospodarczej Rady Ministrów, realizacji rządowych programów społeczno-gospodarczych, programów samorządności lokalnej i rozwoju regionalnego,
 - c) Bankowy Fundusz Gwarancyjny
– uzyskanych przez nierezydentów;
- 2) na rzecz jednostek gospodarczych utworzonych przez organ administracji państwowej wspólnie z innymi państwami na podstawie porozumienia lub umowy, chyba że porozumienia te lub umowy stanowią inaczej;
- 3) na rzecz organizacji międzynarodowych, których Polska jest członkiem;
- 4) na rzecz podmiotów, z którymi Polska zawarła umowy o współpracy, jeżeli zostały zwolnione z podatku dochodowego od osób prawnych od tych należności;
- 5) na rzecz podmiotów zwolnionych z podatku dochodowego od osób prawnych, pod warunkiem wskazania ich nazwy w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska;
- 6) z tytułu użytkowania lub prawa do użytkowania urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego. W przypadku wypłat tych należności wyłączenie stosowania art. 26 ust. 2e ustawy o CIT będzie stosowane jedynie do wypłat należności na rzecz podatników mających siedzibę lub zarząd na terytorium państwa będącego stroną zawartej z Polską umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, której przepisy określają zasady opodatkowania dochodów z dywidend, odsetek oraz należności licencyjnych, jeżeli istnieje podstawa prawna do wymiany informacji podatkowych z państwem siedziby lub zarządu tych podatników.

W przypadku rozporządzenia dotyczącego PIT stosowanie art. 41 ust. 12 ustawy o PIT jest wyłączone w przypadku wypłat należności:

- 1) z tytułu odsetek lub dyskonta od obligacji emitowanych przez:
 - a) Skarb Państwa,
 - b) Bank Gospodarstwa Krajowego, przeznaczonych na finansowanie ustawowych celów działalności Banku Gospodarstwa Krajowego, dotyczących wspierania polityki gospodarczej Rady Ministrów, realizacji rządowych programów społeczno-gospodarczych, programów samorządności lokalnej i rozwoju regionalnego,
 - c) Bankowy Fundusz Gwarancyjny
– uzyskanych przez nierezydentów;
- 2) z tytułu użytkowania lub prawa do użytkowania urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego. W przypadku wypłat tych należności wyłączenie stosowania art. 41 ust. 12 ustawy o PIT będzie stosowane z tym samym zastrzeżeniem co u podatników CIT.

KOMENTARZ » Nowe rozporządzenia zastąpiły rozporządzenia Ministra Finansów z 31 grudnia 2018 r. w sprawie wyłączenia lub ograniczenia stosowania

tw. mechanizmu pay & refund z art. 26 ust. 2e ustawy o CIT i z art. 41 ust. 12 ustawy o PIT. Objęcie wyłączeniami będzie korzystne dla podatników.

PODSTAWA PRAWNA:

- rozporządzenie Ministra Finansów z 28 grudnia 2022 r. w sprawie wyłączenia obowiązku poboru zryczałtowanego podatku dochodowego od osób prawnych – Dz.U. z 2022 r. poz. 2852
- rozporządzenie Ministra Finansów z 28 grudnia 2022 r. w sprawie wyłączenia obowiązku poboru zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych – Dz.U. z 2022 r. poz. 2834



Zmiany, które wejdą w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia – omówienie

+ 8. Podatkowe wsparcie w związku z trwającym konfliktem w Ukrainie

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. w przepisach ustaw podatkowych przewidziano wiele rozwiązań mających stanowić podatkowe wsparcie dla udzielających pomocy w związku z konfliktem trwającym w Ukrainie. Preferencje te obejmowały:

- możliwość odliczenia darowizn przekazanych po 23 lutego 2022 r. na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych w Ukrainie (art. 52zf ustawy o PIT i art. 38w ustawy o CIT),
- niezaliczanie do przychodów wartości darowizn oraz nieodpłatnych świadczeń otrzymanych po 23 lutego 2022 r. w związku z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych w Ukrainie (art. 52zg ustawy o PIT i art. 38x ustawy o CIT),
- zwolnienie z opodatkowania podatkiem PIT pomocy humanitarnej otrzymanej po 23 lutego 2022 r. przez obywateli Ukrainy, którzy w związku z toczącymi się działaniami wojennymi opuścili swój kraj i przybyli do Polski (art. 52zh ustawy o PIT),
- zwolnienie z opodatkowania podatkiem PIT świadczenia pieniężnego, o którym mowa w art. 13 ustawy z 12 marca 2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa,
- możliwości uznania za spełniony warunku określonego w art. 3 ust. 1a pkt 1 ustawy o PIT (dotyczącego ośrodka interesów życiowych) na podstawie pisemnego oświadczenia osoby fizycznej o posiadaniu na terytorium Polski centrum interesów osobistych lub gospodarczych (art. 52zj ustawy o PIT).

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. kosztem uzyskania przychodów są koszty wytworzenia lub cena nabycia rzeczy lub praw będących przedmiotem darowizn przekazanych w okresie od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy:

- 1) organizacjom, o których mowa w art. 3 ust. 2 i 3 ustawy z 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, lub równoważnym organizacjom określonym w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego obowiązujących na terytorium Ukrainy,
- 2) jednostkom samorządu terytorialnego,
- 3) wojewodom,
- 4) Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych,

- 5) podmiotom wykonującym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub na terytorium Ukrainy działalność leczniczą lub działalność z zakresu ratownictwa medycznego – o ile koszty wytworzenia lub cena nabycia nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, w tym poprzez odpisy amortyzacyjne.

Kosztem podatkowym są także wydatki poniesione z tytułu nieodpłatnego świadczenia, którego celem jest przeciwdziałanie skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy, realizowanego w okresie od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. na rzecz wymienionych wcześniej podmiotów. Jednocześnie podmioty te nie zaliczą do przychodów wartości darowizn oraz nieodpłatnych świadczeń otrzymanych w okresie od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r.

Podatnik będzie mógł odliczyć od dochodu lub przychodu darowizny rzeczy lub praw majątkowych zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 9 ustawy o PIT również w przypadku, gdy koszty wytworzenia lub cena nabycia tych rzeczy lub praw majątkowych zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

Zwolniono z PIT pomoc humanitarną otrzymaną w okresie od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. przez podatników będących obywatelami Ukrainy, którzy po 23 lutego 2022 r. przybyli z terytorium Ukrainy, na skutek toczących się na tym terytorium działań wojennych, na terytorium Polski. W ich przypadku spełnienie warunku posiadania polskiej rezydencji podatkowej w okresie od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. stwierdza się na podstawie pisemnego oświadczenia o posiadaniu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodków interesów życiowych).

KOMENTARZ » Zmiany mają na celu wydłużenie o rok preferencji stanowiących podatkowe wsparcie w związku z trwającym konfliktem w Ukrainie. Obowiązujące do 31 grudnia 2022 r. preferencje obowiązują zatem także do 31 grudnia 2023 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 52zk–52zn ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; w brzmieniu nadanym ustawą z 14 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa oraz niektórych innych ustaw
- art. 38wa, art. 38wb, art. 38xa ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745; w brzmieniu nadanym ustawą z 14 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa oraz niektórych innych ustaw
- art. 4, art. 5 i art. 34 ustawy z 14 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa oraz niektórych innych ustaw – nr druku 2845; ustawa skierowana do Senatu



Zmiany od 1 lutego 2023 r. – omówienie

– 9. Zmiany w uldze na robotyzację

PRZED ZMIANĄ » Przepisy nie przewidywały wyłączania określonych rodzajów działalności z możliwości skorzystania z ulgi na robotyzację.

PO ZMIANIE » W ramach ulgi na robotyzację odliczeniu nie będą podlegać m.in. wydatki związane z działalnością:

- a) górnictwą polegającą na wydobywaniu lub magazynowaniu paliw kopalnych oraz działalnością polegającą na przeróbce, dystrybucji lub spalaniu paliw kopalnych,

b) składowisk odpadów, spalarni odpadów i instalacji do mechaniczno-biologicznego przetwarzania odpadów.

KOMENTARZ » Zmiany wymagają od podatników zapoznania się z dyrektywą 2003/87/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z 13 października 2003 r. ustanawiającą system handlu przydziałami emisji gazów cieplarnianych we Wspólnocie oraz zmieniającą dyrektywę Rady 96/61/WE (Dz.Urz. UE L 275 z 25.10.2003, str. 32 z późn. zm.; Dz.Urz. UE polskie wydanie specjalne, rozdz. 15, t. 7, str. 631). Przy tym należy uznać, że ograniczenie zakresu ulgi na robotyzację jest niekorzystne dla podatników.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 52jb ust. 5a ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745
- art. 38eb ust. 5a ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745



Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia – omówienie



10. Preferencje podatkowe dla fundacji rodzinnych

PRZED ZMIANĄ » Do wprowadzenia opisanej tu nowelizacji przepisy nie przewidywały istnienia instytucji fundacji rodzinnych i zagadnienie to nie było regulowane przepisami podatkowymi.

PO ZMIANIE » Do ustaw o podatku dochodowym dodano przepis definiujący „fundacje rodzinne”. Oznacza to fundację rodzinną albo fundację rodzinną w organizacji w rozumieniu ustawy z 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej.

KOMENTARZ » Fundacje rodzinne mają być instrumentem zapobiegającym rozdrobnieniu majątku prywatnego. Majątek zgromadzony przez fundatora i wprowadzony do fundacji rodzinnej będzie zarządzany w ramach fundacji. Ma być pomnażany i przynosić korzyści, np. takie jak środki utrzymania dla osób wskazanych przez fundatora. Kwestia opodatkowania działalności fundacji rodzinnej ma uwzględniać cały cykl jej funkcjonowania, tj. wnoszenie do niej majątku, osiąganie przez nią przychodów (dochodów) w okresie jej istnienia, dokonywanie świadczeń na rzecz beneficjentów, a także jej likwidację. Kwestie te omawiamy w częściach Przewodnika dotyczących odpowiednio CIT i PIT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5a pkt 50, ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647; w brzmieniu nadanym ustawą o fundacji rodzinnej
- art. 4a pkt 35 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2587; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2745; w brzmieniu nadanym ustawą o fundacji rodzinnej
- art. 130, art. 131 i art. 142 ustawy z 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej nr druku 2798; ustawa skierowana do Senatu

Podatek od czynności cywilnoprawnych

Tabela. Zmiany w PCC na 2023 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
od 1 stycznia 2023 r.		
1.	Wyłączenie z PCC niektórych czynności cywilnoprawnych w grupie VAT	Z opodatkowania PCC zostały wyłączone transakcje dokonywane pomiędzy członkami grupy VAT, niepodlegające podatkowi od towarów i usług na podstawie art. 8c ust. 1 ustawy o VAT, z wyjątkiem: ■ umów sprzedaży i zamiany, których przedmiotem jest nieruchomości lub jej część, albo prawo użytkowania wieczystego, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub prawo do miejsca postojowego w garażu wielostanowiskowym lub udział w tych prawach, ■ umów sprzedaży udziałów i akcji w spółkach handlowych.
od 1 marca 2023 r.		
2.	Uchylenie obowiązku przekazywania do KAS papierowych wypisów aktów notarialnych	Notariusze jako płatnicy PCC zostaną zwolnieni z obowiązku przekazywania organom KAS papierowych wypisów aktów notarialnych dotyczących czynności cywilnoprawnych dokonywanych w formie aktu notarialnego.



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

+ 1. Wyłączenie z PCC niektórych czynności cywilnoprawnych w grupie VAT

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. przepisy nie przewidywały działania podatników w formie grup VAT. Dlatego w PCC brakowało wyłączenia dla czynności cywilnoprawnych dokonywanych między członkami grupy VAT.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. z opodatkowania PCC zostały wyłączone transakcje dokonywane między członkami grupy VAT, niepodlegające podatkowi od towarów i usług na podstawie art. 8c ust. 1 ustawy o VAT, z wyjątkiem:

- umów sprzedaży i zamiany, których przedmiotem jest nieruchomości lub jej część, albo prawo użytkowania wieczystego, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub prawo do miejsca postojowego w garażu wielostanowiskowym lub udział w tych prawach,
- umów sprzedaży udziałów i akcji w spółkach handlowych.

Oznacza to, że w przypadku tych czynności (wyjątków) dokonywanych między członkami grupy VAT, mimo że są one wyłączone z opodatkowania VAT, będą podlegały opodatkowaniu PCC.

KOMENTARZ » Zmiana jest konsekwencją wprowadzenia do ustawy o podatku od towarów i usług nowego typu podatnika, jakim są grupy VAT. Wraz z ich pojawie-

niem się powstała konieczność dodania w ustawie o PCC przepisu, który wyłączy z opodatkowania PCC transakcji dokonywanych między podmiotami należącymi do grupy VAT, z wyjątkiem czynności obecnie opodatkowanych podatkiem od czynności cywilnoprawnych. Zmiana jest korzystna i ma na celu zachowanie dotychczasowego zakresu opodatkowania tym podatkiem. Jest istotna dla tych podmiotów, które zamierzają w 2023 r. działać w charakterze grupy VAT. Podmioty te powinny zdawać sobie sprawę z konieczności opodatkowania PCC niektórych transakcji dokonywanych między członkami grupy, mimo tego że są one wyłączone z opodatkowania VAT.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 pkt 4 lit. c ustawy z 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 111; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180



Zmiany od 1 marca 2023 r. – omówienie

+/- 2. Uchylenie obowiązku przekazywania do KAS papierowych wypisów aktów notarialnych

PRZED ZMIANĄ » Do końca lutego 2023 r. przepisy nakazywały notariuszom przekazywanie organom KAS papierowych wypisów aktów notarialnych dotyczących czynności cywilnoprawnych dokonywanych w formie aktu notarialnego.

PO ZMIANIE » Od 1 marca 2023 r. notariusze jako płatnicy PCC zostali zwolnieni z obowiązku przekazywania organom KAS papierowych wypisów aktów notarialnych dotyczących czynności cywilnoprawnych dokonywanych w formie aktu notarialnego (uchylono art. 10 ust. 3a pkt 3 ustawy o PCC).

KOMENTARZ » Notariusze nadal pozostali obciążeni obowiązkiem przekazywania tych dokumentów w formie elektronicznej (zmiany w tym zakresie wprowadzono w Ordynacji podatkowej). Ustawodawca – w przepisach przejściowych do nowelizacji – postanowił, że dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 10 ust. 4 ustawy o PCC zachowają moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych, jednak nie dłużej niż do 31 grudnia 2023 r., i mogą być w tym czasie zmieniane. Chodzi o rozporządzenie Ministra Finansów z 25 listopada 2015 r. w sprawie sposobu pobierania i zwrotu podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. z 2015 r. poz. 1999).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 10 ust. 4 pkt 3 ustawy z 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 111; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

Podatek od spadków i darowizn

Tabela. Zmiany w ustawie o podatku od spadków i darowizn na 2023 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
od 1 stycznia 2023 r.		
1.	Waloryzacja kwot wolnych od podatku od spadków i darowizn	Kwoty wolne od podatku dla poszczególnych grup podatkowych mają wynieść: ■ 18 060 zł – jeżeli obdarowanym lub spadkobiercą jest osoba zaliczona do III grupy podatkowej, ■ 27 090 zł – jeżeli obdarowanym lub spadkobiercą jest osoba zaliczona do II grupy podatkowej, ■ 36 120 zł – jeżeli obdarowanym lub spadkobiercą jest osoba zaliczona do I grupy
od 1 marca 2023 r.		
2.	Wypisy aktów notarialnych	Notariusze zostali zwolnieni z obowiązku przekazywania organom KAS papierowych wypisów aktów notarialnych.
3.	Upoważnienie do wydania rozporządzenia	W związku z likwidacją obowiązku przekazywania papierowych wypisów aktów notarialnych zmieniono treść upoważnienia do wydania rozporządzenia wykonawczego regulującego ten obowiązek.
wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia		
4.	Wprowadzenie wyłączenia z opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn nabycia przez osoby fizyczne będące beneficjentami świadczeń od fundacji rodzinnych	Wprowadzenie wyłączenia z opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn nabycia przez osoby fizyczne będące beneficjentami (w tym fundatorami) własności rzeczy lub praw majątkowych będących przedmiotem świadczenia otrzymanego od fundacji rodzinnej (fundacji rodzinnej w organizacji) oraz stanowiących mienie otrzymane w związku z ich rozwiązaniem, jeżeli następować będzie na podstawie tytułu określonego w ustawie o podatku od spadków i darowizn.



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

+ 1. Waloryzacja kwot wolnych od podatku od spadków i darowizn

PRZED ZMIANĄ » Do końca 2022 r. kwoty wolne od podatku dla poszczególnych grup podatkowych wynosiły:

- 5308 zł – jeżeli obdarowanym lub spadkobiercą jest osoba zaliczona do III grupy podatkowej,
- 7878 zł – jeżeli obdarowanym lub spadkobiercą jest osoba zaliczona do II grupy podatkowej,

- 10 434 zł – jeżeli obdarowanym lub spadkobiercą jest osoba zaliczona do I grupy podatkowej.

Takie kwoty wynikały z rozporządzenia Ministra Finansów z 10 października 2022 r. w sprawie ustalenia kwot wartości rzeczy i praw majątkowych zwolnionych od podatku od spadków i darowizn i niepodlegających opodatkowaniu tym podatkiem oraz skal podatkowych, według których oblicza się ten podatek – Dz.U. z 2022 r. poz. 2084.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. ma nastąpić waloryzacja kwot wolnych od podatku od spadków i darowizn. Po zmianie kwoty wolne od podatku dla poszczególnych grup podatkowych wynoszą:

- 18 060 zł – jeżeli obdarowanym lub spadkobiercą jest osoba zaliczona do III grupy podatkowej,
- 27 090 zł – jeżeli obdarowanym lub spadkobiercą jest osoba zaliczona do II grupy podatkowej,
- 36 120 zł – jeżeli obdarowanym lub spadkobiercą jest osoba zaliczona do I grupy podatkowej.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podatników. Ma ona na celu urealnienie kwot wolnych od podatku przewidzianych w ustawie z 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn. Poprzednie kwoty obowiązywały bowiem od początku 2003 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 i art. 29 ustawy o zmianie ustaw w celu likwidowania zbędnych barier administracyjnych i prawnych – druk sejmowy nr 2628; ustawa po pierwszym czytaniu przez Sejm
- art. 9 ust. 1 ustawy z 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn – Dz.U. z 2021 r. poz. 1043; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180; w brzmieniu nadanym ustawą o zmianie ustaw w celu likwidowania zbędnych barier administracyjnych i prawnych



Zmiany od 1 marca 2023 r. – omówienie

+/- 2. Uchylenie obowiązku przekazywania do KAS papierowych wypisów aktów notarialnych

PRZED ZMIANĄ » W ustawie o podatku od spadków i darowizn był sformułowany obowiązek przekazywania przez notariuszy informacji o sporządzanych przez nich aktach notarialnych (art. 18 ust. 2 pkt 4 tej ustawy).

PO ZMIANIE » Notariusze zostali zwolnieni z obowiązku przekazywania organom KAS papierowych wypisów aktów notarialnych (uchylono art. 18 ust. 2 pkt 4 ustawy o podatku od spadków i darowizn). W uzasadnieniu wprowadzonej zmiany podkreślono, że przekazywanie papierowych dokumentów zwiększa koszty notariuszy i ich klientów (koszt wypisu przeznaczonego dla organów KAS ponosi klient). Należy jednak zwrócić uwagę, że klient nadal ponosi te koszty, z tym że są to koszty przekazywania tych dokumentów w formie elektronicznej, a nakład pracy notariuszy się nie zmniejszy, ponieważ zostali ob-

ciężeni obowiązkiem przekazywania tych dokumentów w formie elektronicznej (zmiany w tym zakresie wprowadzono w Ordynacji podatkowej).

KOMENTARZ » Zmiana przepisów ma związek z digitalizacją obowiązków informacyjnych notariuszy w zakresie zdarzeń prawnych zawartych w aktach notarialnych, aktach poświadczenia dziedziczenia i europejskich poświadczeniach spadkowych. Zmiana jest pozytywna dla organów podatkowych, ponieważ ułatwia dostęp do elektronicznych informacji o wymienionych zdarzeniach prawnych.

Digitalizacja powoduje określone konsekwencje dla notariuszy, którzy muszą dostosować się do nowych wymogów i zmienić formę przekazywania aktów notarialnych. Forma elektroniczna wymaga przygotowania i wdrożenia technicznej procedury oraz narzędzi umożliwiających wywiązanie się z tego obowiązku.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 4, art. 27 pkt 7 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+/- 3. Zmiana upoważnienia do wydania rozporządzenia dla płatników

PRZED ZMIANĄ » W ustawie o podatku od spadków i darowizn było zawarte upoważnienie dla Ministra Finansów do wydania rozporządzenia określającego tryb przekazywania organom KAS aktów notarialnych.

PO ZMIANIE » W związku z likwidacją obowiązku przekazywania papierowych wypisów aktów notarialnych pojawiła się konieczność usunięcia treści upoważnienia ustawowego dla Ministra Finansów zawartego w art. 18 ust. 5 ustawy o podatku od spadków i darowizn (uchylenie art. 18 ust. 5 pkt 3 tej ustawy). Likwidacja upoważnienia ustawowego wpływa na ważność przepisów wykonawczych wydanych na podstawie tego upoważnienia. Chodzi o rozporządzenie Ministra Finansów z 25 listopada 2015 r. w sprawie pobierania przez płatników podatku od spadków i darowizn (Dz.U. z 2015 r. poz. 2004).

Ustawodawca – w przepisach przejściowych do nowelizacji – postanowił, że dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 18 ust. 5 ustawy o podatku od spadków i darowizn zachowują moc nie dłużej niż do 31 grudnia 2023 r. i mogą być w tym czasie zmieniane.

KOMENTARZ » Zmiana ma charakter systemowy i wpływa wyłącznie na techniczny aspekt przekazywania informacji przez płatników podatku od spadków i darowizn, którymi są notariusze. To do nich jest kierowane rozporządzenie wydawane na podstawie zmienionego upoważnienia ustawowego. Do czasu wydania nowego rozporządzenia mogą oni stosować dotychczasowe regulacje, jednak powinni monitorować zmiany przepisów.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 4, art. 27 pkt 7 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180



Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia ogłoszenia – omówienie

+ 4. Wprowadzenie wyłączenia z opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn nabycia przez osoby fizyczne będące beneficjentami świadczeń od fundacji rodzinnych

PRZED ZMIANĄ » Do wprowadzenia ustawy o fundacji rodzinnej przepisy nie przewidywały istnienia instytucji fundacji rodzinnych i zagadnienie to nie było regulowane przepisami podatkowymi.

PO ZMIANIE » Ustawodawca wprowadzi wyłączenie z opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn nabycia przez osoby fizyczne będące beneficjentami własności rzeczy lub praw majątkowych będących przedmiotem świadczenia otrzymanego od fundacji rodzinnej (fundacji rodzinnej w organizacji) oraz stanowiących mienie otrzymane w związku z ich rozwiązaniem, jeżeli nastąpi na podstawie tytułu określonego w ustawie o podatku od spadków i darowizn.

KOMENTARZ » Nowe uregulowania będą korzystne dla podatników, którzy będą tworzyli fundacje rodzinne. Przekazanie przez te fundacje własności rzeczy lub praw majątkowych będzie korzystało z opisanej preferencji podatkowej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 3 pkt 9 ustawy z 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn – Dz.U. 2021 r. poz. 1043; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180; w brzmieniu nadanym ustawą o fundacji rodzinnej
- art. 129 i art. 142 ustawy z 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej – nr druku 2798; ustawa skierowana do Senatu

Podatek akcyzowy

Tabela. Przegląd zmian w ustawie o podatku akcyzowym na 2023 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
od 31 grudnia 2022 r.		
1.	Zwolnienie z akcyzy dla hybryd „z wtyczką”	Przedłużono do 31 grudnia 2029 r. zwolnienie z akcyzy dla samochodów osobowych stanowiących pojazdy hybrydowe zasilane energią pochodzącą z zewnątrz (pojazdy „z wtyczką”) o pojemności silnika spalinowego nieprzekraczającej 2000 cm ³ .
2.	Elektronizacja ewidencji akcyzowych	Wydłużono okres, podczas którego podatnicy mogą prowadzić ewidencje akcyzowe w formie papierowej i elektronicznej. Nowym terminem na wdrożenie pełnej elektronizacji ewidencji akcyzowych jest 1 lutego 2024 r.
od 1 stycznia 2023 r.		
3.	Wzrost cen energii w związku z zakończeniem obowiązywania tarczy antyinflacyjnej	Podwyższono akcyzę na energię elektryczną z uwagi na to, że zakończył się okres obowiązywania tarczy antyinflacyjnej. Ustawodawca nie zdecydował o jej przedłużeniu na kolejny okres.
4.	Wzrost akcyzy na paliwa	Podwyższono akcyzę na paliwa z uwagi na to, iż zakończył się okres obowiązywania tarczy antyinflacyjnej, która obniżała stawki akcyzy do minimum unijnego w okresie od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. Ustawodawca nie zdecydował o jej przedłużeniu na kolejny okres.
5.	Wzrost akcyzy na alkohole i wyroby do palenia	Podwyższono akcyzę na alkohole, wyroby tytoniowe, susz tytoniowy i wyroby nowatorskie w 2023 r. Podwyżki zaplanowane są na lata 2022–2026 i co roku stawka akcyzy jest podnoszona o 10% w stosunku do stawek z 2021 r.
6.	Definicja płynu do papierosów elektronicznych	Znowelizowano definicję płynu do e-papierosów poprzez doprecyzowanie pojęcia „przeznaczenie do wykorzystania w papierosach elektronicznych”. Z definicji wprost wynika, iż warunkiem zakwalifikowania wyrobu jako płyn do papierosów elektronicznych będzie jego zasadniczy charakter, skład i właściwości fizykochemiczne, bez względu na miejsce sprzedaży bądź oferowania do sprzedaży.
7.	Systemu AIS/IMPORT	Przesunięto termin wdrożenia zmian dotyczących deklarowania akcyzy w zgłoszeniach celnych na 1 grudnia 2023 r.
8.	Certyfikat małego producenta alkoholi	Zniesiono obowiązek uzyskania tzw. certyfikatów małego producenta przez krajowych, małych producentów wyrobów alkoholowych. Nie muszą ich uzyskiwać, aby móc korzystać na terenie kraju z preferencyjnych stawek akcyzy.

1	2	3
		Jeśli będą chcieli dokonać dostawy wewnątrzwspólnotowej do kraju stosującego preferencyjne stawki akcyzy dla małych producentów, to nadal będą uprawnieni do wystąpienia do właściwego naczelnika urzędu skarbowego o wydanie takowego certyfikatu.
9.	Numer akcyzowy i status nadawane dla uprawnionego odbiorcy oraz uprawnionego wysyłającego	Wprowadzono konieczność pozyskania numerów akcyzowych i nowych statusów przez uprawnionego odbiorcę i wysyłającego, aby od 13 lutego 2023 r. mogli dokonywać nabycia lub dostawy wewnątrzwspólnotowej wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej. Składanie wniosków o nadanie numeru akcyzowego uprawnionego odbiorcy oraz numeru akcyzowego uprawnionego wysyłającego oraz nadawanie numerów akcyzowych przez wyznaczonego dyrektora izby administracji skarbowej jest już możliwe od 1 stycznia 2023 r.
10.	Zbiorczy e-DD	Doprecyzowano, że zbiorczy e-DD może być stosowany również w przypadku, gdy podmiot odbierający, do/od którego przemieszczane są wyroby akcyzowe, posiada kilka miejsc odbioru. Ponadto w przypadku dostaw wyrobów akcyzowych realizowanych na podstawie zbiorczego e-DD należy stosować regulacje dotyczące potwierdzania odbioru poza systemem EMCS PL2, niezależnie od tego, czy podmiot odbierający jest użytkownikiem tego systemu, czy też nim nie jest.
11.	Produkcja wina/napojów fermentowanych poza składem podatkowym	Doprecyzowano, że produkcja poza składem podatkowym jest możliwa, jeżeli wynosi mniej niż 1000 hektolitrów w ciągu roku winiarskiego – w przypadku win, lub w ciągu roku kalendarzowego – w przypadku napojów fermentowanych – biorąc pod uwagę średnią roczną produkcję z następujących po sobie co najmniej 3 lat odpowiednio winiarskich lub kalendarzowych poprzedzających rok, w którym jest ustalana wielkość produkcji wymienionych wyrobów.
12.	Uproszczenia fotowoltaiczne dla JST	Wprowadzono uproszczenia fotowoltaiczne dla JST. JST produkująca energię elektryczną z odnawialnych źródeł będzie zwolniona z obowiązku złożenia zgłoszenia do CRPA, gdy łączna moc generatorów liczona odrębnie dla każdej z tych jednostek organizacyjnych nie przekroczy 1 MW. Jednocześnie w przypadku gdy moc generatorów produkujących energię z odnawialnych źródeł energii którejkolwiek z jednostek organizacyjnych podległych JST przekroczy 1 MW, jednostka samorządu terytorialnego będzie musiała dokonać zgłoszenia rejestracyjnego w CRPA. Obowiązek prowadzenia ewidencji akcyzowych dotyczy wyłącznie tych jednostek organizacyjnych JST, które będą produkować prąd z generatorów o mocy powyżej 1 MW. W pozostałym zakresie obowiązuje zwolnienie JST z obowiązku prowadzenia ewidencji akcyzowych dotyczących produkcji energii elektrycznej przez te jednostki organizacyjne, które produkują prąd w ramach limitu.

1	2	3
13.	Deklaracje w zakresie wyrobów węglowych	Wprowadzono fakultatywną możliwość dla podatników akcyzy „węglowej”, że mogą oni w niektórych sytuacjach wybrać, czy chcą w danym kwartale składać jednocześnie deklaracje AKC-WW/AKC-WWn i deklaracje AKC-KZ, czy też chcą zadeklarować wszystko tylko w jednej z tych deklaracji.
14.	Spis z natury wyrobów akcyzowych występujących poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, nieoznaczonych, oznaczonych nieprawidłowo lub nieodpowiednimi znakami akcyzy	Zniesiono obowiązek sporządzania spisu wyrobów w terminie 3 dni od stwierdzenia zdarzeń lub od dnia ich wystąpienia (tj. uszkodzenia banderol, nieprawidłowego oznaczenia). Obowiązek sporządzenia spisu wyrobów akcyzowych występujących poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, nieoznaczonych, oznaczonych nieprawidłowo lub nieodpowiednimi znakami akcyzy, w szczególności znakami uszkodzonymi, następuje z chwilą podjęcia decyzji o przeznaczeniu przedmiotowych wyrobów do dalszej sprzedaży.
od 16 stycznia 2023 r.		
15.	Składanie zabezpieczeń akcyzowych przez uprawnionych odbiorców oraz wysyłające podmioty zagraniczne	Uprawnieni odbiorcy oraz wysyłające podmioty zagraniczne, planujący po 13 lutego 2023 r. nabywanie wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy przy użyciu systemu EMCS PL2 i dokumentu e-SAD, muszą wcześniej złożyć zabezpieczenie akcyzowe i uzyskać potwierdzenia lub pokwitowania złożenia zabezpieczenia akcyzowego. Tym samym będzie możliwe zachowanie ciągłości nabyć wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.
od 13 lutego 2023 r.		
16.	Zmiana definicji eksportu	Rozszerzono definicję eksportu o przypadki objęcia wyrobów akcyzowych lub samochodów osobowych procedurą tranzytu zewnętrznego po zwolnieniu ich do wywozu.
17.	Zmiana definicji składu podatkowego	Doprecyzowano, iż do czynności mających miejsce w składzie podatkowym należą także czynności przechowywania oraz przetwarzania wyrobów akcyzowych.
18.	Zmiana definicji procedury zawieszenia poboru akcyzy	Rozszerzono katalog czynności wykonywanych podczas stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy o czynności przechowywania oraz przetwarzania wyrobów akcyzowych.
19.	Likwidacja UDT, wprowadzenie e-SAD	Zlikwidowano papierowy UDT i zastąpiono go elektronicznym e-SAD. W przypadku niedostępności systemu EMCS e-SAD będzie zastępowany dokumentem zastępującym.
20.	Nowe podmioty – uprawniony wysyłający i uprawniony odbiorca	Wprowadzono definicje dwóch nowych podmiotów: ■ uprawnionego wysyłającego – to podmiot posiadający numer akcyzowy, wysyłający w ramach dostawy wewnątrzwspólnotowej wyroby akcyzowe poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na podstawie e-SAD albo dokumentu zastępującego e-SAD, w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, w tym podmiot prowadzący skład podatkowy lub zarejestrowany wysyłający,

1	2	3
		■ uprawnionego odbiorcy – to podmiot posiadający numer akcyzowy, odbierający w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego wyroby akcyzowe poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na podstawie e-SAD albo dokumentu zastępującego e-SAD, w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, w tym podmiot prowadzący skład podatkowy lub zarejestrowany odbiorca.
21.	Ewidencja CRPA	Rozszerzono ewidencję CRPA o: 1) dane identyfikacyjne uprawnionych odbiorców oraz uprawnionych wysyłających, w tym adresy ich siedzib lub zamieszkania oraz adresy ich poczty elektronicznej, 2) numery akcyzowe tych podmiotów oraz 3) określenie rodzaju wyrobów akcyzowych objętych działalnością prowadzoną przez te podmioty.
22.	Wysyłający podmiot zagraniczny	Wprowadzono nową definicję wysyłającego podmiotu zagranicznego, którym jest przedsiębiorca posiadający siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, który wysyła lub dostarcza, bezpośrednio lub pośrednio, z terytorium państwa członkowskiego na terytorium kraju, poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy i systemem, wyroby akcyzowe wymienione w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, od których na terytorium innego państwa członkowskiego została zapłacona akcyza lub które są objęte zerową stawką akcyzy, osobie fizycznej na terytorium kraju, nie na potrzeby prowadzenia przez nią działalności gospodarczej.
23.	Zmiana definicji ubytków wyrobów akcyzowych	Doprecyzowano, że za ubytki uważane są wszelkie straty wyrobów akcyzowych określonych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, przemieszczanych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na podstawie e-SAD albo dokumentu zastępującego e-SAD. Podmioty posiadające status uprawnionego odbiorcy mają obowiązek rozliczania w deklaracjach uproszczonych ubytków wyrobów przemieszczanych na podstawie dokumentów e-SAD.
24.	Zmiany w zakresie importu do składu podatkowego	Wprowadzono zmiany w zakresie importu do składu podatkowego. Jeżeli miejsce importu będzie znajdowało się w składzie podatkowym, nie będzie potrzeby zastosowania instytucji zarejestrowanego wysyłającego, który wysyła wyroby akcyzowe z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy z miejsca importu do składu podatkowego. Miejsce importu może znajdować się w składzie podatkowym, jeżeli podmiot prowadzący skład podatkowy: 1) posiada wydaną na podstawie przepisów prawa celnego decyzję o uznaniu miejsca, w którym wyroby akcyzowe mogą być dopuszczane do obrotu w rozumieniu tych przepisów; 2) powiadomi właściwego naczelnika urzędu skarbowego o posiadaniu decyzji, o której mowa w pkt 1.

1	2	3
25.	Kara pieniężna naliczana w przypadku, gdy importowane towary ulegną przepadkowi	Wprowadzono kary pieniężne, które będą nakładane przez organ podatkowy w wysokości długu celnego, jaki powstałby i nie wygaśł na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e UKC.
26.	Eksport ze składu podatkowego	Zmieniono przepisy dotyczące eksportu ze składu podatkowego z wykorzystaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy. Przed zmianą przepisów eksport polegał na tym, że wysyłka transportu na granicę odbywała się równolegle z zastosowaniem zarówno dokumentu e-AD, jak i dokumentów celnych. Po zmianie dokument e-AD generowany jest wyłącznie na trasie ze składu podatkowego do organu celnego, który wystawia stosowne dokumenty eksportowe (jak dotychczas), a na odcinku pomiędzy tym organem a granicą stosowane są już tylko dokumenty celne.
27.	Zasady stosowania dokumentów e-SAD w EMCS	Zmieniono zasady dokonywania wewnątrzwspólnotowego przemieszczania wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, z wykorzystaniem dokumentów e-SAD w systemie EMCS. Poza dostosowaniem i uzupełnieniem dotychczasowych przepisów dotyczących zarówno stosowania systemu EMCS, jak i styku procedury zawieszenia poboru akcyzy z dokumentami e-SAD wprowadzono w szczególności odrębny rozdział ustawy akcyzowej, szczegółowo regulujący zasady stosowania dokumentów e-SAD w EMCS (art. 46pa–46pg ustawy akcyzowej). Zasady te są bardzo podobne do zasad dotyczących stosowania dokumentów e-AD.
28.	Oświadczenia dotyczące wielkości produkcji składane przez producentów win i napojów fermentowanych	Doprecyzowano, że warunkiem produkcji wina lub napojów fermentowanych poza składem podatkowym przez podmiot, który ją rozpoczyna, jest złożenie przez ten podmiot właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego oświadczenia, że co najmniej w 3 kolejnych latach, odpowiednio winiarskich lub kalendaryzowych, produkcja wina lub napojów fermentowanych w ciągu danego roku nie przekroczy 1000 hektolitrów.
29.	Składanie zabezpieczenia akcyzowego przez podmioty przemieszczające ropopochodne wyroby akcyzowe stałym rurociągiem	Zwolniono z obowiązku składania zabezpieczenia akcyzowego podmioty przemieszczające ropopochodne wyroby akcyzowe stałym rurociągiem. Podmioty, które mają złożone zabezpieczenia akcyzowe na poczet tego przemieszczania, mogą wnioskować do naczelnika urzędu skarbowego o zwrot tych zabezpieczeń.
30.	Zasady zwrotu akcyzy	Wprowadzono zmiany w zasadach zwrotu akcyzy w związku ze zmianami w zakresie trybu dokonywania obrotu wewnątrzwspólnotowego poza zawieszeniem poboru akcyzy. Chodzi tu o dwa rodzaje sytuacji związanych z obrotem wewnątrzwspólnotowym: 1) zwrot akcyzy w związku z wywozem za granicę (do UE lub poza UE) wyrobów akcyzowych poza zawieszeniem poboru akcyzy, 2) zwrot akcyzy zapłaconej w Polsce w związku z nieprawidłowościami w przewozie towarów na podstawie e-SAD.

1	2	3
31.	Import samochodu osobowego	Doprecyzowano, że w przypadku samochodu osobowego przedmiotem opodatkowania akcyzą jest import samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym, z wyłączeniem przypadków, gdy dług celny wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e, f, g lub k UKC.
32.	Obowiązek podatkowy z tytułu importu samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju	Doprecyzowano, że obowiązek podatkowy z tytułu importu samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym powstawał z dniem powstania długu celnego w rozumieniu przepisów prawa celnego, z wyłączeniem przypadków, gdy dług celny wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e, f, g lub k UKC. Jeżeli dług celny powstał, a następnie wygaś, to nie powstaje również obowiązek podatkowy.
33.	Import do składu podatkowego, w którym jest miejsce importu	Umożliwiono wprowadzanie wyrobów pochodzących z importu bez znaków akcyzy do składu podatkowego, w którym jest miejsce importu.
34.	Potwierdzenie spisu wyrobów bez ważnych banderol przez naczelnika urzędu celno-skarbowego	Umożliwiono, aby w przypadku potwierdzania przez naczelników urzędów celno-skarbowych spisów wyrobów bez ważnych banderol, dla których należy uzyskać banderole legalizacyjne, naczelnik ten mógł potwierdzić taki spis bez sprawdzania, czy jest on zgodny ze stanem faktycznym. Nie będzie zatem musiał przeliczać wszystkich opakowań wymienionych w tym spisie.
35.	Ułatwienia dla prowadzących składy podatkowe przy odbiorze wyrobów jako uprawnieni odbiorcy	Umożliwiono, aby prowadzący skład podatkowy, który odbierze wyroby akcyzowe, działając jako uprawniony odbiorca, mógł wprowadzić te wyroby do swojego składu w reżimie procedury zawieszenia poboru akcyzy, w tym także bez nakładania znaków akcyzy.



Zmiany od 31 grudnia 2022 r. – omówienie



1. Przedłużenie zwolnienia dla hybryd „z wtyczką”

PRZED ZMIANĄ » W okresie do 31 grudnia 2022 r. zwolnieniu z akcyzy podlegał samochód osobowy stanowiący pojazd hybrydowy w rozumieniu art. 2 pkt 13 ustawy z 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych o pojemności silnika spalinowego równej 2000 cm³ lub niższej.

PO ZMIANIE » Zwolnienie z akcyzy dla samochodów osobowych stanowiących pojazdy hybrydowe zasilane energią pochodzącą z zewnątrz (pojazdy „z wtyczką”) o pojemności silnika spalinowego nieprzekraczającej 2000 cm³ zostało przedłużone do 31 grudnia 2029 r. Gdyby ustawodawca nie dokonał tego przedłużenia, do tych samochodów zastosowanie miałaby stawka akcyzy wynosząca 3,1%, podczas gdy w odniesieniu do samochodów hybrydowych o tej samej pojemności silnika, niezasilanych

energiją pochodzącą z zewnątrz (pojazdy „bez wtyczki”), obowiązuje stawka akcyzy w wysokości 1,55%.

KOMENTARZ » Utrzymanie w mocy dotychczas istniejącej stawki akcyzy to bardzo korzystna zmiana dla podatników, którzy planowali zakup takiego samochodu. Można bowiem przełożyć przywóz lub zakup takiego pojazdu, jeśli planowaliśmy tego dokonać do końca 2022 r. Zatem jest to korzystna, opłacalna zmiana.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 30 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 2. Przesunięcie terminu wprowadzenia obowiązkowych, elektronicznych ewidencji

PRZED ZMIANĄ » 31 grudnia 2022 r. zakończył się okres przejściowy, w trakcie którego podatnicy mogli prowadzić ewidencje akcyzowe w dwojaki sposób, czyli papierowo i elektronicznie. Obligatoryjny obowiązek prowadzenia ewidencji akcyzowych wyłącznie w formie elektronicznej miał obowiązywać od 1 stycznia 2023 r.

PO ZMIANIE » Ustawodawca wydłużył okres przejściowy na dalsze korzystanie z papierowych ewidencji akcyzowych. Zamiast planowanego terminu wdrożenia obligatoryjnego stosowania elektronicznych ewidencji akcyzowych, który miał nastąpić 1 stycznia 2023 r., podatnicy będą mieli dodatkowe 13 miesięcy na przygotowanie się do tego obowiązku.

Nowym terminem na wdrożenie pełnej elektronizacji ewidencji akcyzowych ma być 1 lutego 2024 r.

KOMENTARZ » Przedłużenie okresu, w trakcie którego podatnicy nadal mogą prowadzi ewidencje w formie papierowej, to korzystna zmiana. Należy pamiętać, że skorzystanie z okresu przejściowego jest uprawnieniem, a nie obowiązkiem podatnika. Wielu podatników już zdecydowało się na prowadzenie ewidencji w formie elektronicznej, gdyż niesie to za sobą wiele korzyści. Są to przede wszystkim:

- korzyści finansowe dla podmiotu, który stosuje e-DD,
- zminimalizowane do zera ryzyka popełnienia błędu przy wypełnianiu elektronicznym ewidencji,
- szybsze saldowanie zabezpieczenia akcyzowego oraz mniej kontroli podatkowych i celno-skarbowych.

Rozpoczęcie prowadzenia ewidencji w formie elektronicznej wymaga zakupu oprogramowania. Ewidencja prowadzona w Excelu nie spełnia warunków ustawowych. Na rynku jest wiele firm oferujących profesjonalne oprogramowanie, które spełnia warunki ustawowe dla prowadzenia ewidencji elektronicznych. Dlatego warto się do tego przygotować, ponieważ nie jest wykluczone, że to już ostatni raz, kiedy ustawodawca, ulegając petycjom podatników, przedłuża termin wdrożenia całkowitej elektronizacji ewidencji akcyzowych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 13 pkt 1 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie

– 3. Wzrost cen energii w związku z zakończeniem obowiązywania tarczy antyinflacyjnej

PRZED ZMIANĄ » Od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. stawka akcyzy na energię elektryczną, o której mowa w art. 89 ust. 3 ustawy o podatku akcyzowym, wynosiła 4,60 zł za megawatogodzinę (MWh) – art. 164a ust. 3 ustawy akcyzowej.

Ponadto na podstawie art. 163d ustawy akcyzowej w okresie od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. zwolnieniu z akcyzy podlegała sprzedaż energii elektrycznej nabywcy końcowemu będącemu odbiorcą energii elektrycznej w gospodarstwie domowym w rozumieniu art. 3 pkt 13b ustawy z 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne. Przy czym za gospodarstwo domowe nie uznawało się nieruchomości w całości wykorzystywanej na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej. Zatem prowadzenie działalności w nieruchomości mieszkalnej wykluczało korzystanie ze zwolnienia z akcyzy.

PO ZMIANIE » Tarcza antyinflacyjna, która gwarantowała do końca 2022 r. zwolnienie z akcyzy dla sprzedaży energii dla gospodarstw, nie została przedłużona na kolejny okres.

Nie ma także zastosowania obniżona do 4,6 zł za MWh stawka akcyzy dla dostaw energii elektrycznej. Tym samym zostanie przywrócona stawka akcyzy w wysokości 5,00 zł za MWh.

KOMENTARZ » Ustawodawca nie zdecydował o kolejnym wydłużeniu okresu obowiązywania tarczy antyinflacyjnej w zakresie cen energii. To niekorzystna zmiana, gdyż niesie za sobą wzrost cen, a tym samym większe obciążenia finansowe po stronie odbiorców energii.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 89 ust. 3, art. 163d, art. 164a ust. 3 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

– 4. Wzrost akcyzy na paliwa w związku z końcem obowiązywania tarczy antyinflacyjnej

PRZED ZMIANĄ » Od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. obowiązywała tarcza antyinflacyjna, która gwarantowała obniżkę do minimum akcyzy dla benzyn silnikowych, olejów napędowych, biokomponentów, gazu LPG.

W okresie od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. stawka akcyzy:

- benzyn silnikowych o kodach CN 2710 12 45 lub 2710 12 49 oraz wyrobów powstałych ze zmieszania tych benzyn z biokomponentami, spełniających wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach, wynosiła 1413 zł/1000 litrów,

- olejów napędowych o kodzie CN 2710 19 43 i 2710 20 11 oraz wyrobów powstałych ze zmieszania tych olejów z biokomponentami, spełniających wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach, wynosiła 1104 zł/1000 litrów,
- biokomponentów stanowiących samoistne paliwa, spełniających wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach, przeznaczonych do napędu silników spalinyowych, bez względu na kod CN, wynosiła 1104 zł/1000 litrów,
- gazu ziemnego (mokrego) i pozostałych węglowodorów gazowych objętych pozycją CN 2711 oraz gazowych węglowodorów alifatycznych objętych pozycją CN 2901, skroplonych, wynosiła 387 zł/1000 kilogramów.

Natomiast w okresie od 1 czerwca 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. stawka akcyzy dla:

- olejów napędowych przeznaczonych do celów opałowych o kodach CN od 2710 19 43 do 2710 19 48 i od 2710 20 11 do 2710 20 19, zabarwionych na czerwono i oznaczonych znacznikiem zgodnie z przepisami szczególnymi, wynosiła 97 zł/1000 litrów,
- olejów opałowych o kodach CN od 2710 19 51 do 2710 19 68 i od 2710 20 31 do 2710 20 39, z których 30% lub więcej objętościowo destyluje przy 350°C lub których gęstość w temperaturze 15°C jest niższa niż 890 kilogramów/metr sześcienny, zabarwionych na czerwono i oznaczonych znacznikiem zgodnie z przepisami szczególnymi, wynosiła 97 zł/1000 litrów,
- pozostałych paliw opałowych, w przypadku gdy ich gęstość w temperaturze 15°C jest niższa niż 890 kilogramów/metr sześcienny, wynosiła 97 zł/1000 litrów.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. stawki akcyzy na paliwa wzrosły, m.in. przez to, że skończył się okres obowiązywania tarczy antyinflacyjnej.

Tabela. Wyroby energetyczne, na które wzrosła stawka akcyzy w 2023 r.

Rodzaj paliwa	Stawka akcyzy
1	2
Benzyny silnikowe o kodach CN 2710 12 45 lub 2710 12 49 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych benzyn z biokomponentami, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach	1529,00 zł/1000 litrów
Oleje napędowe o kodzie CN 2710 19 43 i 2710 20 11 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych olejów z biokomponentami, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach	1160 zł/1000 litrów
Biokomponenty stanowiące samoistne paliwa, spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach, przeznaczone do napędu silników spalinyowych, bez względu na kod CN	1160 zł/1000 litrów
Gaz ziemny (mokry) i pozostałe węglowodory gazowe objęte pozycją CN 2711 oraz gazowe węglowodory alifatyczne objęte pozycją CN 2901: – skroplone	659 zł/1000 kilogramów
Oleje napędowe przeznaczone do celów opałowych o kodach CN od 2710 19 43 do 2710 19 48 i od 2710 20 11 do 2710 20 19, zabarwione na czerwono i oznaczone znacznikiem zgodnie z przepisami szczególnymi	232,00 zł/1000 litrów

1	2
Oleje opałowe o kodach CN od 2710 19 51 do 2710 19 68 i od 2710 20 31 do 2710 20 39, z których 30% lub więcej objętościowo destyluje przy 350°C lub których gęstość w temperaturze 15°C jest niższa niż 890 kilogramów/metr sześcienny, zabarwione na czerwono i oznaczone znacznikiem zgodnie z przepisami szczególnymi	232,00 zł/1000 litrów
Pozostałe paliwa opałowe, w przypadku gdy ich gęstość w temperaturze 15°C jest niższa niż 890 kilogramów/metr sześcienny	232,00 zł/1000 litrów

KOMENTARZ » Ustawodawca nie zdecydował o kolejnym wydłużeniu okresu obowiązywania tarczy antyinflacyjnej w zakresie cen paliw. To niekorzystna zmiana, gdyż wiąże się ze wzrostem cen, a tym samym większym obciążeniem finansowym po stronie odbiorców paliw.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 89 ust. 1, art. 164a ust. 2, art. 164b ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

– 5. Podwyższenie stawek akcyzy na alkohole i wyroby do palenia

PRZED ZMIANĄ » Ustawodawca przewidział coroczną podwyżkę akcyzy na alkohol i wyroby do palenia. Pierwsza podwyżka miała miejsce od 2022 r. Ostatnia jest zaplanowana od 2026 r.

Tabela. Wysokość stawek akcyzy na alkohol i wyroby do palenia w 2022 r.

Rodzaj wyrobu	Wielkość podwyżki akcyzy
Alkohol etylowy	6903,00 zł/hl 100% vol.
Piwo	9,43 zł/hl st. Piato
Wino i napoje fermentowane	191,00 zł/hl
Wyroby pośrednie	385,00 zł/hl
Wyroby nowatorskie	stawka kwotowa, tj. z 311,58 zł/kg i 32,05% średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia
Papierosy	stawka kwotowa, tj. z 228,10 zł za każde 1000 sztuk i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej albo 378,38 zł za każde 1000 sztuk w przypadku papierosów nieoznaczonych znakami akcyzy i maksymalną ceną detaliczną
Tytoń do palenia	stawka kwotowa, tj. z 155,79 zł/kg i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej albo 252,25 zł za każdy kilogram w przypadku tytoniu nieoznaczanego znakami akcyzy i maksymalną ceną detaliczną
Cygara i cygaretki	433,00 zł/kg
Susz tytoniowy	252,25 zł/kg albo 504,50 zł/kg na susz nieoznaczony znakami akcyzy

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. nastąpiła kolejna podwyżka akcyzy na alkohole, wyroby tytoniowe, susz tytoniowy i wyroby nowatorskie.

Tabela. Wysokość stawek akcyzy na alkohol i wyroby do palenia w 2023 r.

Rodzaj wyrobu	Wielkość podwyżki akcyzy
Alkohol etylowy	podwyżka z 6903,00 zł/hl 100% vol. do kwoty 7248,00 zł/hl 100% vol.
Piwo	podwyżka z 9,43 zł/hl st. Plato do kwoty 9,90 zł/hl st. Plato
Wino i napoje fermentowane	podwyżka z 191,00 zł/hl do kwoty 201,00 zł/hl
Wyroby pośrednie	podwyżka z 385,00 zł/hl do kwoty 404,00 zł/hl
Wyroby nowatorskie	podniesienie stawki kwotowej, tj. z 311,58 zł/kg i 32,05% średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia na 342,74 zł/kg i 32,05% średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia
Papierosy oznaczone znakami akcyzy i ceną maksymalną	podniesienie stawki kwotowej, tj. z 228,10 zł za każde 1000 sztuk i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej na 250,91 zł za każde 1000 sztuk i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej
Tytoń do palenia oznaczony znakami akcyzy i ceną maksymalną	podniesienie stawki kwotowej, tj. z 155,79 zł/kg i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej na 171,37 zł/kg i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej
Cygara i cygaretki	podwyżka z 433,00 zł/kg na 476,00 zł/kg
Susz tytoniowy oznaczony znakami akcyzy	podwyżka z 252,25 zł/kg na 277,48 zł/kg

KOMENTARZ » Podniesienie stawek akcyzy to niekorzystne zmiany, ponieważ zwiastują podwyżki cen zakupu tych produktów.

Ponadto z uwagi na wzrosty akcyzy podmioty rozliczające się z tego podatku powinny przeliczyć wysokości posiadanych zabezpieczeń akcyzowych i porównać, czy będą one nadal wystarczające.

Jeżeli dotychczas złożone zabezpieczenie akcyzowe okaże się zbyt niskie, należy zwrócić się ze stosownym wnioskiem do naczelnika urzędu skarbowego o dokonanie zmian w tym zakresie. Podatnik może być zobowiązany do dopłaty brakującej kwoty zabezpieczenia, aby nie doszło do sytuacji, gdy jego działalność zostanie czasowo zablokowana przez brak odpowiedniej kwoty zabezpieczenia akcyzowego.

Przepisy ustawy o podatku akcyzowym jedynie nakładają na naczelnika urzędu skarbowego obowiązek wezwania podatnika do złożenia (dopłacenia) dodatkowego lub nowego zabezpieczenia akcyzowego, gdy dotychczasowe okaże się za małe (art. 72 ustawy akcyzowej). Równocześnie nie zabraniają podatnikom składać samodzielnych wniosków w tym zakresie. Posiadanie zbyt niskiego zabezpieczenia akcyzowego zablokuje możliwość prowadzenia działalności w szerszym zakresie niż „dopuszcza” kwota tego zabezpieczenia. Dlatego to w interesie podatnika jest pilnowanie adekwatności tej kwoty i wnioskowanie o jej zmianę zanim dojdzie do takiej „blokady”.

Forma i wysokość zabezpieczenia akcyzowego stanowią element niektórych zezwoleń akcyzowych (np. na prowadzenie składu podatkowego). Dlatego gdy usta-

limy, że może dojść do sytuacji, w której nasze zabezpieczenie akcyzowe będzie zbyt niskie, powinniśmy jak najszybciej zwrócić się do naczelnika urzędu skarbowego z wnioskiem o zmianę wydanego nam zezwolenia akcyzowego w części dotyczącej tego zabezpieczenia. Gdy zaś zabezpieczenie złożone zostało w związku z działalnością nieobjętą zezwoleniem akcyzowym lub informacja o nim nie jest ujmowana w danym zezwoleniu, to wnosimy wyłącznie o zmianę wysokości (i ewentualnie formy) zabezpieczenia.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 50 ust. 3 pkt 5, art. 63, art. 72 i art. 165a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 6. Zmiana definicji płynu do e-papierosów

PRZED ZMIANĄ » Według stanu prawnego obowiązującego do 31 grudnia 2022 r. płyn do papierosów elektronicznych definiowano jako roztwór przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, zarówno z nikotyną, jak i bez nikotyny, w tym bazę do tego roztworu zawierającą glikol lub glicerynę.

PO ZMIANIE » Mając na uwadze liczne problemy z praktycznym stosowaniem dotychczasowej definicji płynu do papierosów elektronicznych, postanowiono ją uzupełnić poprzez doprecyzowanie pojęcia „przeznaczenie do wykorzystania w papierosach elektronicznych”. Dokonano zmiany definicji i teraz wynika z niej, iż warunkiem zakwalifikowania wyrobu jako płyn do papierosów elektronicznych będzie jego zasadniczy charakter, skład i właściwości fizykochemiczne, bez względu na miejsce sprzedaży bądź oferowania do sprzedaży. Wystarczy, że roztwór może być hipotetycznie wykorzystany jako płyn do e-papierosów.

DEFINICJA

Płyn do papierosów elektronicznych – roztwór przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, zarówno z nikotyną, jak i bez nikotyny, w tym baza do tego roztworu zawierająca glikol lub glicerynę, przy czym roztwór uważa się za przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, gdy jest używany, albo ze względu na jego zasadniczy charakter, skład i właściwości fizykochemiczne może być użyty w papierosach elektronicznych, bez względu na miejsce jego sprzedaży bądź oferowania do sprzedaży.

Dodatkowo MF opublikowało wyjaśnienia „Zmiana definicji płynu do e-papierosów”, z których wynika, kiedy poszczególne komponenty kwalifikują się jako płyn do e-papierosów, a tym samym podlegają akcyzie. Wskazują także, które komponenty nie stanowią roztworu lub ich skład i właściwości fizykochemiczne nie wskazują na użycie w papierosach elektronicznych w celu efektywnej konsumpcji, jak np. sama gliceryna czy glikol, a tym samym nie podlegają opodatkowaniu akcyzą.

W wyjaśnieniach MF czytamy, iż:

§ *Podobnie nie będzie podlegała akcyzie produkcja i dystrybucja glikolu propylenowego czy gliceryny oraz ich użycie np. w branżach farmaceutycznej, kosmetycznej, budowlanej, motoryzacyjnej. Także sprzedaż glikolu lub gliceryny przedsiębiorcy prowadzącemu skład podatkowy, w którym produkowany jest płyn do e-papierosów nie podlega akcyzie. Natomiast wszystkie sporządzone w składzie podatkowym półprodukty wchodzi w procedurę zawieszenia akcyzy, więc akcyza jest płacona po opuszczeniu procedury.*

Zmieszanie gliceryny lub glikolu z innymi substancjami np. aromatami może stanowić przesłankę do uznania takiego roztworu jako płyn do e-papierosów, jeśli z okoliczności sprzedaży będzie wynikać przeznaczenie do użycia w papierosach elektronicznych.

PRZYKŁAD

Gliceryna oferowana do sprzedaży w aptece zarówno w chwili obecnej, jak i po zmianach nie będzie podlegała opodatkowaniu akcyzą.

Tak samo glikol propylenowy używany do produkcji żelu do mycia nie podlega opodatkowaniu akcyzą.

Jednak sprzedaż wyrobu oferowanego jako aromat do kominka, zawierający mieszaninę glikolu, gliceryny, substancji zapachowej i nikotyny, będzie podlegała akcyzie.

KOMENTARZ » To korzystna zmiana. Rozwiewa bowiem liczne wątpliwości, które często prowadziły do błędnego interpretowania przepisów prawa.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 1 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 7. Przesunięcie wdrożenia zmian dotyczących deklarowania akcyzy w zgłoszeniach celnych

PRZED ZMIANĄ » Na styczeń 2023 r. planowane było wdrożenie nowego systemu AIS/IMPORT dostosowanego do zmian w unijnych przepisach celnych. Konsekwencją tego wdrożenia miały być zmiany w wypełnianiu zgłoszenia celnego uproszczonego (brak konieczności wypełniania pola 47 – obliczenie opłat). Obowiązek ten miał być przeniesiony do etapu zgłoszenia uzupełniającego, w którym nastąpi dopiero powiadomienie dłużnika o kwocie długu oraz określenie terminu dokonania płatności należności celnych i podatkowych. Ponadto zgodnie z przepisami celnymi wpis do rejestru zgłaszającego powinien zawierać co najmniej dane wymagane dla zgłoszenia uproszczonego, czyli może nie zawierać danych w zakresie kwoty akcyzy.

PO ZMIANIE » Przepisy, które miały wejść w życie 1 stycznia 2023 r., dotyczące zmiany w sposobie obliczania i podawania wysokości akcyzy w niektórych zgłoszeniach celnych, zostały przesunięte na 1 grudnia 2023 r. Zmiany te miały być skutkiem planowanego wdrożenia nowego systemu AIS/IMPORT, dostosowanego do zmian w unijnych przepisach celnych. Jest to kolejna wersja istniejącego obecnie systemu obsługującego odprawy celne importowe. Ponieważ unijne przepisy celne zawierają rozpisany na kilka lat harmonogram elektronicznej obsługi kolejnych rodzajów dokumentów celnych, jak też krajowe moduły tego systemu pomagają w naliczaniu krajowych opłat i podatków, to co pewien czas następuje nowelizacja tego systemu.

Z uwagi jednak na pewne kwestie techniczne postanowiono przenieść termin wdrożenia tych zmian na 1 grudnia 2023 r., tj. o maksymalny dopuszczany przez UE czas do wdrożenia kolejnej funkcjonalności systemu AIS/IMPORT, dotyczącej wdrożenia nowej instytucji unijnej, czyli odprawy scentralizowanej w imporcie.

KOMENTARZ » Przesunięcie terminu wdrożenia zmian dotyczących deklarowania akcyzy w zgłoszeniach celnych na 1 grudnia 2023 r. jest korzystną zmianą dla podatników. To kilka dodatkowych miesięcy na przygotowanie systemów i swoich pracowników do tej zmiany. Podatnicy powinni obserwować stronę MF i oczekiwać publikacji finalnej wersji specyfikacji publicznej XML dla nowego systemu AIS/IMPORT, zawierającej również kwestie akcyzowe, których wdrożenie właśnie przesunięto. Po publikacji tej specyfikacji podatnicy powinni dzięki swoim służbom IT lub dostawcom systemów IT przystosować systemy do zmian do końca listopada 2023 r.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 27 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- art. 16 pkt 4 lit. a ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 8. Ułatwienia dla krajowych, małych producentów alkoholi

PRZED ZMIANĄ » Dotychczas, aby móc korzystać na terenie kraju z preferencyjnych stawek akcyzy, mały producent wyrobów alkoholowych musiał posiadać tzw. certyfikat małego producenta.

PO ZMIANIE » Krajowi, mali producenci wyrobów alkoholowych nie będą już musieli uzyskiwać tzw. certyfikatów małego producenta, aby móc korzystać na terenie kraju z preferencyjnych stawek akcyzy, tj. stawek stanowiących 50% stawki podstawowej (zob. pkt 5. Zmiana wysokości stawek akcyzy na alkohole i wyroby do palenia).

Jeżeli jednak krajowi producenci będą chcieli dokonać dostawy wewnątrzwspólnotowej do kraju stosującego preferencyjne stawki akcyzy dla małych producentów, to nadal będą uprawnieni do wystąpienia do właściwego naczelnika urzędu skarbowego o wydanie takowego certyfikatu.

KOMENTARZ » Zmiany w zakresie pozyskiwania certyfikatów należy ocenić na plus. Jeżeli mały producent alkoholi dokonuje ich sprzedaży wyłącznie na terytorium kraju, to nie będzie już musiał występować do naczelnika urzędu skarbowego o wydanie stosownego certyfikatu małego producenta alkoholu. W tym przypadku wracamy do zasad obowiązujących przed 2022 r., czyli takich, gdzie stosowanie preferencyjnych stawek akcyzy uzależnione było tylko od wielkości produkcji (średnia, roczna produkcja nie może przekroczyć 1000 hektolitrow; średnią roczną produkcję wina określa się, biorąc pod uwagę następujące po sobie 3 lata winiarskie poprzedzające rok, w którym jest ustalana wielkość produkcji wina), a nie od dodatkowego pozyskiwania certyfikatów. Zatem jest to korzystna zmiana dla podatników.

Natomiast jeżeli producent planuje sprzedaż do innego kraju UE, który wymaga takiego certyfikatu dla zastosowania preferencyjnych stawek akcyzy przy przywozie alkoholu od małych producentów, to na życzenie kontrahenta będzie musiał jednak odwiedzić urząd skarbowy w celu uzyskania takowego certyfikatu.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 19–22 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



9. Uzyskanie numeru akcyzowego i statusu uprawnionego odbiorcy oraz uprawnionego wysyłającego

PRZED ZMIANĄ » Dotychczas obowiązujące przepisy w zakresie podatku akcyzowego nie wymagały uzyskania żadnego statusu akcyzowego od podmiotów dokonujących nabyć lub dostaw wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej. Stan ten ulegnie zmianie w związku z implementacją z dniem 13 lutego 2023 r. do ustawy o podatku akcyzowym postanowień dyrektywy 2020/262.

PO ZMIANIE » Od 13 lutego 2023 r. nabycia lub dostawy wewnątrzwspólnotowej wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej dokona jedynie podmiot posiadający status odpowiednio uprawnionego odbiorcy lub uprawnionego wysyłającego. Uzyskanie takiego statusu wymaga nadania podmiotowi numeru akcyzowego.

Składanie wniosków o nadanie numeru akcyzowego uprawnionego odbiorcy oraz numeru akcyzowego uprawnionego wysyłającego i nadawanie tych uprawnień jest możliwe już od 1 stycznia 2023 r. Zmiana umożliwi podmiotom, które złożą wnioski o nadanie numeru akcyzowego przed 13 lutego 2023 r., dokonywanie w sposób ciągły nabyć lub dostaw wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

1. Procedura nadawania statusu

Statusy nadawać będzie wyznaczony dyrektor izby administracji skarbowej, który zostanie wskazany odrębnym rozporządzeniem Ministra Finansów. Prawdopodobnie będzie to Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, który odpowiada obecnie za rejestrację podmiotów akcyzowych w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych (dalej: CRPA). Wnioski te będzie się składać z wykorzystaniem platformy PUESC, czyli tak jak zgłoszenia do CRPA.

Numer akcyzowy uprawnionego odbiorcy i numer akcyzowy uprawnionego wysyłającego nadaje właściwy dyrektor izby administracji skarbowej na wniosek podmiotu. Powinien to uczynić bez zbędnej zwłoki, nie później niż w ciągu 7 dni od dnia otrzymania wniosku, informując podmiot o jego nadaniu.

Tabela. Dane, jakie powinien zawierać wniosek uprawnionego odbiorcy

Lp.	Wniosek o nadanie numeru akcyzowego uprawnionego odbiorcy powinien zawierać:
1	2
1.	Dane dotyczące podmiotu oraz prowadzonej przez niego działalności gospodarczej: imię i nazwisko lub nazwę podmiotu, adres jego siedziby lub zamieszkania, numer w rejestrze przedsiębiorców w Krajowym Rejestrze Sądowym, o ile podmiot taki numer posiada, numer identyfikacji podatkowej (NIP), adres poczty elektronicznej, a także: ■ numer akcyzowy podmiotu prowadzącego skład podatkowy – w przypadku podmiotu prowadzącego skład podatkowy, ■ numery akcyzowe zarejestrowanego odbiorcy związane z miejscami odbioru wyrobów akcyzowych – w przypadku zarejestrowanego odbiorcy, z wyłączeniem zarejestrowanego odbiorcy posiadającego zezwolenie na jednorazowe nabycie wyrobów akcyzowych jako zarejestrowany odbiorca.
2.	Określenie rodzaju wyrobów akcyzowych, które będą nabywane wewnątrzwspólnotowo.

1	2
3.	Określenie ilości wyrobów akcyzowych, które zostaną nabyte wewnątrzwspólnotowo, oraz dane podmiotu, od którego zostaną one nabyte: ■ imię i nazwisko lub nazwę podmiotu, ■ adres jego siedziby lub zamieszkania, ■ jego numer akcyzowy – w przypadku wniosku o nadanie numeru akcyzowego na potrzeby jednorazowego nabycia wewnątrzwspólnotowego wyrobów akcyzowych.
4.	Wskazanie właściwego dla podmiotu naczelnika urzędu skarbowego w zakresie akcyzy.

Tabela. Dane, jakie powinien zawierać wniosek uprawnionego wysyłającego

Lp.	Wniosek o nadanie numeru akcyzowego uprawnionego wysyłającego zawiera:
1.	Dane dotyczące podmiotu oraz prowadzonej przez niego działalności gospodarczej: imię i nazwisko lub nazwę podmiotu, adres jego siedziby lub zamieszkania, numer w rejestrze przedsiębiorców w Krajowym Rejestrze Sądowym, o ile podmiot taki numer posiada, numer identyfikacji podatkowej (NIP), adres poczty elektronicznej, a także: ■ numer akcyzowy podmiotu prowadzącego skład podatkowy – w przypadku podmiotu prowadzącego skład podatkowy, ■ numer akcyzowy zarejestrowanego wysyłającego – w przypadku zarejestrowanego wysyłającego.
2.	Określenie rodzaju wyrobów akcyzowych, które będą wysyłane wewnątrzwspólnotowo.
3.	Określenie ilości wyrobów akcyzowych, które zostaną wysłane wewnątrzwspólnotowo, oraz dane podmiotu, do którego zostaną one wysłane: ■ imię i nazwisko lub nazwę podmiotu, ■ adres jego siedziby lub zamieszkania, ■ jego numer akcyzowy – w przypadku wniosku o nadanie numeru akcyzowego na potrzeby jednorazowej dostawy wewnątrzwspólnotowej wyrobów akcyzowych.
4.	Wskazanie właściwego dla podmiotu naczelnika urzędu skarbowego w zakresie akcyzy.

Uprawniony odbiorca oraz wysyłający są obowiązani do poinformowania właściwego dyrektora izby administracji skarbowej o zmianie danych zawartych we wniosku w terminie 7 dni od dnia, w którym nastąpiła zmiana.

Przy czym nadany numer akcyzowy uprawniony odbiorca lub uprawniony wysyłający może utracić, jeśli:

- 1) nie istnieje albo wydanie decyzji o utracie numeru następuje bez konieczności zawiadomienia odpowiednio uprawnionego odbiorcy albo uprawnionego wysyłającego;
- 2) przez okres kolejnych 12 miesięcy nie dokonał odpowiednio nabycia wewnątrzwspólnotowego jako uprawniony odbiorca lub dostawy wewnątrzwspólnotowej jako uprawniony wysyłający.

Warto zaznaczyć, że można wystąpić o nadanie numeru akcyzowego zarówno dla czynności wielokrotnych (czyli bezterminowo), jak i wyłącznie dla pojedynczej czynności.

Wystąpienie o nadanie numeru akcyzowego wyłącznie na potrzeby jednorazowej dostawy (jednorazowego nabycia) skutkuje tym, że można z niego skorzystać wyłącznie przez 3 miesiące od jego nadania, gdyż po tym terminie wygaśnie, nawet jak nie uda się dokonać danego przewozu.

Po wygaśnięciu numeru jednorazowego można ponownie wystąpić o kolejny numer jednorazowy (i to wielokrotnie) albo w którymś momencie wystąpić o numer „stały”.

2. Zgłaszanie numeru akcyzowego w CRPA

Niestety przepisy dotyczące nadawania numerów akcyzowych nie wskazują jednoznacznie, czy po ich otrzymaniu podmiot powinien dokonać korekty zgłoszenia rejestracyjnego w CRPA. Wydaje się jednak, że przepisy ogólne o CRPA nie zwalniają z tego obowiązku, jeśli dotychczasowe zgłoszenie nie obejmuje dostaw i nabyć wewnątrzwspólnotowych (czyli jest to nowa część naszej działalności). Gdy jednak zakres działalności nie zmienia się, bo dotychczas podmiot dokonywał nabyć i dostaw wewnątrzwspólnotowych i nadal będzie to robić, to brak jest podstaw do zgłaszania uzyskanych numerów akcyzowych do CRPA. Zgodnie z art. 18 ust. 7 ustawy akcyzowej numery te zamieszcza się nie w CRPA, ale w odrębnej ewidencji prowadzonej przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej niezależnie od CRPA.

Jeżeli natomiast podmiot dotychczas nie rejestrował się w CRPA, a chciałby dokonywać od 13 lutego 2023 r. nabyć wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, to złożenie wniosku o właściwy numer akcyzowy musi poprzedzić rejestracją siebie (jako osoby fizycznej reprezentującej dany podmiot) oraz reprezentowanego przez siebie podmiotu w portalu PUESC. Należy też dokonać rejestracji akcyzowej w CRPA. Konieczność rejestracji w CRPA wynika bezpośrednio z art. 16 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy akcyzowej, gdyż nabycie wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych (a to jest istota działania uprawnionego odbiorcy) stanowi czynność podlegającą opodatkowaniu akcyzą (art. 8 ust. 1 pkt 4 ustawy akcyzowej).

KOMENTARZ » Przesunięcie terminu wejścia w życie opisanych przepisów umożliwi podmiotom składanie wniosków o nadanie numeru akcyzowego uprawnionego odbiorcy i numeru akcyzowego uprawnionego wysyłającego oraz nadawanie im tych numerów akcyzowych przez wyznaczonego dyrektora izby administracji skarbowej już od 1 stycznia 2023 r. To korzystna zmiana, gdyż umożliwi dokonywanie na nowych zasadach, od 13 lutego 2023 r., w sposób ciągły nabyć lub dostaw wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

Warto jednak pamiętać, iż jeżeli ktoś, kto chciałby uzyskać status uprawnionego odbiorcy i/lub uprawnionego wysyłającego, nie dokonał jeszcze zgłoszenia do CRPA lub z innego powodu nie posiada jeszcze swojego konta (osobistego i firmowego) na platformie PUESC, to powinien w pierwszej kolejności założyć te konta. Jeżeli posiada już takie konto i jest zarejestrowany w CRPA, to należy sprawdzić, czy wszystkie dane są nadal aktualne i czy nie należy ich ewentualnie poprawić lub uzupełnić. Wszelkie braki lub rozbieżności mogą spowodować błędne nadanie nowego statusu.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 20j–20o ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- art. 16 pkt 4 lit. b ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 10. Doprecyzowanie przepisów dotyczących stosowania e-DD

PRZED ZMIANĄ » Dotychczas przepisy art. 46d ust. 2, 4 i 6 ustawy o podatku akcyzowym nie wskazywały wprost, że zbiorczy e-DD może być stosowany w przypadkach, w których podmiot odbierający, do/od którego przemieszczane są wyroby akcyzowe, posiada kilka miejsc odbioru.

Ponadto w art. 46j ust. 3 ustawy o podatku akcyzowym wymienione są formy/rodzaje potwierdzeń odbioru stosowane poza systemem EMCS PL2, na podstawie których podmiot wysyłający sporządza raport odbioru w tym systemie. Przepis ten odwołuje się do potwierdzeń odbioru wymienionych w art. 46j ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym, który reguluje przypadek, gdy podmiot odbierający nie jest użytkownikiem systemu EMCS PL2. Budziło to wątpliwości, czy rodzaje potwierdzeń określone w art. 46j ust. 3 ustawy o podatku akcyzowym mają być stosowane w przypadku zbiorczego e-DD tylko wtedy, gdy podmiot odbierający nie jest użytkownikiem systemu EMCS PL2, czy również w przypadku, gdy jest użytkownikiem.

PO ZMIANIE » Po zmianach z przepisów jednoznacznie wynika, że zakres stosowania zbiorczych e-DD dotyczy również sytuacji, gdy podmiot odbierający, do/od którego przemieszczane są wyroby akcyzowe, posiada kilka miejsc odbioru.

Ponadto potwierdzanie odbioru towarów z wykorzystaniem zbiorczych e-DD dotyczy nie tylko przypadków, gdy podmiot odbierający nie jest użytkownikiem systemu EMCS PL2. Zgodnie z nowym brzmieniem przepisów potwierdzenia te stosuje się niezależnie od tego, czy podmiot odbierający jest użytkownikiem systemu EMCS PL2 czy też nie.

Podmioty, które stosują zbiorcze e-DD lub współpracują z kontrahentami mającymi kilka miejsc odbioru, do których wysyłają wyroby na podstawie odrębnych e-DD, powinny przeanalizować dane sytuacje, a następnie określić, czy można i należy dokonać zmian w dotychczasowych zasadach przesyłania do nich towarów. Dodatkowo powinni przeanalizować, czy dla celów potwierdzeń zbiorczych e-DD nadal zasadne jest grupowanie odbiorców według tego, czy są oni użytkownikami systemu EMCS czy też nie.

KOMENTARZ » Zmiany w zakresie doprecyzowania przepisów dotyczących stosowania e-DD należy ocenić na plus. Rozwierają wszelkie wątpliwości dotyczące tzw. zbiorczego e-DD poprzez wskazanie, że zbiorczy e-DD może być stosowany również w przypadku, w którym podmiot odbierający, do/od którego przemieszczane są wyroby akcyzowe, posiada kilka miejsc odbioru oraz wskazanie, że w przypadku dostaw wyrobów akcyzowych realizowanych na podstawie zbiorczego e-DD stosuje się regulacje dotyczące potwierdzania odbioru poza systemem EMCS PL2, niezależnie od tego, czy podmiot odbierający jest użytkownikiem tego systemu.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 11, 12 i 15 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 11. Warunki prowadzenia produkcji wina/napojów fermentowanych poza składem podatkowym

PRZED ZMIANĄ » Przed nowelizacją art. 47 ust. 1 pkt 2 nie precyzował, jakie lata winiarskie lub kalendarzowe należy brać pod uwagę przy ustaleniu warunku prowadzenia produkcji wina/napojów fermentowanych poza składem podatkowym.

PO ZMIANIE » W wyniku nowelizacji doprecyzowano, że produkcja poza składem podatkowym jest możliwa, jeżeli wynosi mniej niż 1000 hektolitrow w ciągu roku winiarskiego – w przypadku win, lub w ciągu roku kalendarzowego – w przypadku napojów fermentowanych – biorąc pod uwagę średnią roczną produkcję z następujących po sobie co najmniej 3 lat odpowiednio winiarskich lub kalendarzowych, poprzedzających rok, w którym jest ustalana wielkość produkcji ww. wyrobów.

KOMENTARZ » To korzystna zmiana dla podatników, ponieważ precyzyjnie określa, jakie kolejne lata winiarskie lub kalendarzowe należy brać pod uwagę przy ustaleniu warunku prowadzenia produkcji wina/napojów fermentowanych poza składem podatkowym.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 16 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 12. Uproszczenia fotowoltaiczne dla JST

PRZED ZMIANĄ » Dotychczas w ustawie o podatku akcyzowym w art. 16 nie było wyłączenia z obowiązku składania zgłoszenia rejestracyjnego do CRPA jednostek samorządu terytorialnego (JST), które produkują energię elektryczną z odnawialnych źródeł energii, w różnych jej jednostkach organizacyjnych z zastosowaniem zasady ustalania łącznej mocy generatorów odrębnie dla każdej z tych jednostek organizacyjnych.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. wprowadzono wiele regulacji dotyczących kompleksowego uproszczenia rozliczeń akcyzowych dla JST w zakresie fotowoltaiki.

Podstawowym założeniem tego uproszczenia jest to, że dla celów akcyzy na energię elektryczną każda z jednostek organizacyjnych danej JST jest traktowana jako osobny producent prądu i każda z nich ma swój limit włączeń. Przekroczenie limitów zwolnień przez którąkolwiek z jednostek skutkuje tym, że do opodatkowania zgłaszać się będzie tylko prąd z tej konkretnej jednostki, pomijając pozostałe jednostki, które będą się mieścić w swoich limitach.

W związku z tym JST została zwolniona z wielu obowiązków akcyzowych.

Krok 1. Rejestracja w CRPA JST

Aby odpowiedzieć na pytanie, czy istnieje obowiązek rejestracji do akcyzy, kluczowe znaczenie ma moc generatorów liczona odrębnie dla każdej z jednostek organizacyjnych.

Otóż JST produkująca energię elektryczną, np. z paneli fotowoltaicznych w podlegających jej jednostkach organizacyjnych (szkoły, przedszkola), będzie zwolniona z obowiązku złożenia zgłoszenia do CRPA, gdy łączna moc generatorów liczona odrębnie dla każdej z tych jednostek organizacyjnych nie przekroczy 1 MW.

Jednocześnie w przypadku gdy moc generatorów produkujących energię z odnawialnych źródeł energii którejkolwiek z jednostek organizacyjnych podległych JST przekroczy 1 MW, jednostka samorządu terytorialnego będzie musiała dokonać zgłoszenia rejestracyjnego w CRPA. W takiej sytuacji w składanym zgłoszeniu rejestracyjnym JST wskaże jedynie adresy miejsc, w których wykonują działalność jednostki organizacyjne jej podległe, posiadające generatory o mocy przekraczającej 1 MW.

Tabela. Wykaz podmiotów, które należą do jednostek organizacyjnych JST

Lp.	Jednostki organizacyjne JST to:
1.	Utworzone przez jednostkę samorządu terytorialnego samorządowe jednostki budżetowe lub samorządowe zakłady budżetowe.
2.	Urząd gminy, starostwo powiatowe, urząd marszałkowski.

W dodawanym art. 16 ust. 7b ustawy o podatku akcyzowym określono, co należy rozumieć przez jednostki organizacyjne JST.

Przepisem art. 16 ust. 7b ustawy o podatku akcyzowym zostały objęte tylko JST, które podlegają centralizacji rozliczeń w zakresie podatku VAT, tj.:

- urzędy gminy, starostwa powiatowe, urzędy marszałkowskie,
- utworzone przez JST (związki JST) samorządowe jednostki budżetowe,
- utworzone przez JST (związki JST) samorządowe zakłady budżetowe.

Centralizacji rozliczeń nie podlegają i do nich nie będzie miała zastosowania omawiana regulacja:

- inne jednostki budżetowe (w tym również państwowe), których obowiązek utworzenia wynika z mocy prawa (obsługujące m.in. organy administracji zespolonej), np. Powiatowy Urząd Pracy, Komenda Powiatowa Policji, Inspektorat Nadzoru Budowlanego, komendy Państwowej Straży Pożarnej,
- samorządowe instytucje kultury posiadające osobowość prawną (np. domy kultury, biblioteki, muzea, teatry, kina itp.),
- samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej (szpitale, przychodnie zdrowia itp.),
- inne samorządowe osoby prawne,
- tworzone przez JST spółki działające jako spółki prawa handlowego (np. przedsiębiorstwa wodno-kanalizacyjne).

Jeśli zatem konieczność utworzenia JST wynika z mocy prawa lub też JST utworzyła (powołała) inną jednostkę posiadającą osobowość prawną (np. na podstawie Kodeksu spółek handlowych), jednostka ta nie będzie podlegała centralizacji rozliczeń i będzie rozliczała się odrębnie.

Krok 2. Składanie deklaracji akcyzowych przez JST

JST zwolnione zostały z obowiązku wykazywania ilości zużytej przez nie energii elektrycznej objętej zwolnieniem od akcyzy w deklaracjach podatkowych w zakresie tych jedno-

stek organizacyjnych, które produkują (i same zużywają) energię elektryczną z generatorów o łącznej mocy nieprzekraczającej 1 MW.

Natomiast jeżeli któraś z jednostek organizacyjnych danej JST będzie produkować prąd w instalacji o większej mocy, to trzeba będzie złożyć deklarację podatkową. Zawierać ona będzie dane odnoszące się tylko do takiej jednostki (jednostek), która przekroczy ten limit. Zastosowanie tu będą miały „zwykłe” deklaracje miesięczne, czyli AKC-4 z załącznikiem AKC-4/H.

Krok 3. Konieczność prowadzenia ewidencji akcyzowych

Obowiązek prowadzenia ewidencji akcyzowych dotyczy wyłącznie tych jednostek organizacyjnych JST, które będą produkować prąd z generatorów o mocy powyżej 1 MW.

W pozostałym zakresie obowiązuje zwolnienie JST z obowiązku prowadzenia ewidencji akcyzowych dotyczących produkcji energii elektrycznej przez te jednostki organizacyjne, które produkują prąd w ramach limitu.

KOMENTARZ » Uproszczenia w zakresie rozliczania akcyzy od energii produkowanej z odnawialnych źródeł przez JST należy ocenić jako bardzo korzystne dla tych podmiotów. Większość z nich będzie zwolniona z szeregu obowiązków akcyzowych. Te JST, które dotychczas składały deklaracje akcyzowe z tytułu produkcji energii elektrycznej, powinny przeanalizować, czy według nowych przepisów muszą to robić nadal, a jeżeli tak, to czy mają obowiązek ujmować w nich energię ze wszystkich miejsc produkcji (ze wszystkich jednostek organizacyjnych). Konsekwencją tych ustaleń będzie również to, czy i w których miejscach będą musiały nadal prowadzić ewidencje akcyzowe.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 3, pkt 7 i pkt 9 lit. b, pkt 28 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



13. Deklaracje w zakresie wyrobów węglowych

PRZED ZMIANĄ

» 1. Deklaracje składane w zakresie obrotu krajowego

Deklaracje miesięczne. W przypadku wyrobów węglowych podatnik jest obowiązany, bez wezwania organu podatkowego:

- 1) składać właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego deklaracje podatkowe,
- 2) obliczać i wpłacać akcyzę na rachunek właściwego urzędu skarbowego – za miesięczne okresy rozliczeniowe, w terminie do 25 dnia przypadającego w drugim miesiącu od miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy (art. 21a ustawy o podatku akcyzowym). Dla obowiązków podatkowych powstałych do końca 2022 r. jest to deklaracja AKC-WW(7).

Deklaracje kwartalne. Zasady rozliczania kwartalnego reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z 29 października 2013 r. w sprawie wyrobów akcyzowych, w przypadku których podatnicy mogą stosować kwartalny okres rozliczeniowy. Również w tym przypadku terminem do złożenia deklaracji i wpłaty podatku jest 25 dzień drugiego miesiąca po okresie rozliczeniowym (kwartale).

Wybór okresu rozliczeniowego zależy tylko od podatnika. Dokonuje tego przez odpowiednie wypełnienie pola 4 deklaracji AKC-WW, tj. wskazanie, czy składana deklaracja dotyczy miesiąca czy kwartału. Można zatem w jednym kwartale składać deklaracje miesięczne, a w kolejnym kwartalną i znowu na przemian miesięczne lub kwartalne.

W zakresie deklaracji węglowych obowiązywał pewien bałagan. Otóż przez długi czas podatnicy byli zobowiązani do składania jednocześnie dwóch deklaracji za ten sam okres rozliczeniowy. Z dniem 1 lipca 2021 r. w art. 24e ustawy o podatku akcyzowym wprowadzono obowiązek składania kwartalnych deklaracji AKC-KZ, dotyczących m.in. zwolnień z akcyzy węglowej.

Ponieważ przepis ten był niezależny od podstawowego przepisu dotyczącego składania deklaracji dla akcyzy węglowej (AKC-WW), tj. od art. 21a tej ustawy o podatku akcyzowym, to należało jednocześnie składać deklarację podstawową AKC-WW za okresy miesięczne lub kwartalne oraz dodatkowo deklarację kwartalną AKC-KZ, która mogła częściowo dublować niektóre zapisy deklaracji AKC-WW.

Nowelizacja art. 24e ustawy o podatku akcyzowym, która z dniem 1 stycznia 2022 r. wprowadziła do niego nowy ustęp 1a, pozwoliła na pominięcie dublowania tych zapisów, gdyż w myśl nowego przepisu nie trzeba składać deklaracji kwartalnej AKC-KZ, jeżeli w deklaracji AKC-WW ujęto już (wykazano) zwolnienia z akcyzy.

2. Deklaracje składane w zakresie obrotu wewnątrzwspólnotowego nabycia

W przypadku nabyć wewnątrzwspólnotowych węgla przez finalnych nabywców węglowych składano wraz z zapłatą akcyzy deklaracje uproszczone AKC-UA(1) w terminie 10 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego, tj. przywozu węgla do kraju, w przypadku gdy nabywane wyroby są opodatkowane na terytorium kraju stawką akcyzy inną niż stawka zerowa (art. 78 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku akcyzowym).

PO ZMIANIE

1. Deklaracje składane w zakresie obrotu krajowego

Od rozliczenia za styczeń 2023 r. obowiązuje już nowy wzór deklaracji – formularz AKC-WW/AKC-WWn(1), który stosowany jest również do nabyć wewnątrzwspólnotowych. Deklarację składamy do swojego akcyzowego urzędu skarbowego, a wpłat dokonujemy zawsze na rachunek Urzędu Skarbowego w Nowym Targu.

Od nowego roku znowelizowano przepis art. 21a ustawy akcyzowej, który to przepis w ust. 1a wprowadza dwa pozorne uproszczenia w deklarowaniu zwolnień z akcyzy węglowej, polegające na możliwości wyboru, czy w danym okresie chce się stosować deklarację AKC-WW/AKC-WWn (dotychczas: AKC-WW) czy deklarację AKC-KZ.

Ta fakultatywna możliwość dotyczy tylko jednak takich sytuacji, gdy podatnik:

- 1) w danym okresie rozliczeniowym jest obowiązany do złożenia deklaracji podatkowej AKC-WW/AKC-WWn oraz innej deklaracji podatkowej i zapłaty akcyzy od innego wyrobu akcyzowego, lub
- 2) w danym kwartale jest obowiązany do złożenia deklaracji podatkowej AKC-WW/AKC-WWn, w której wykazuje wszystkie wyroby węglowe za co najwyżej dwa miesiące,

oraz deklaracji podatkowej AKC-KZ, w której wykazuje tylko wyroby węglowe objęte zwolnieniem od akcyzy za co najmniej jeden pozostały miesiąc.

2. Deklaracje składane w zakresie wewnątrzwspólnotowego nabycia

Dodatkowo w przypadku nabyć wewnątrzwspólnotowych węgla przez finalnych nabywców węglowych zrezygnowano z konieczności składania deklaracji uproszczonej AKC-UA, zastępując ją „zwykłą” deklaracją. W przypadku nabyć wewnątrzwspólnotowych wyrobów węglowych dokonywanych przez finalnego nabywcę węglowego od 1 stycznia 2023 r. ma zastosowanie wzór deklaracji w sprawie podatku akcyzowego od wyrobów węglowych (AKC-WW/AKC-WWn), określony w ramach zmiany rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wzorów deklaracji podatkowych w sprawie podatku akcyzowego oraz deklaracji w sprawie przedpłaty podatku akcyzowego. Nowy wzór deklaracji podatkowej AKC-WW/AKC-WWn ma zastosowanie począwszy od nabyć wewnątrzwspólnotowych wyrobów węglowych, wobec których obowiązek podatkowy powstał po 31 grudnia 2022 r. Dodawany symbol „AKC-WWn” będzie się odnosić do nabycia wewnątrzwspólnotowego tych wyrobów. A zatem gdy podatnik będzie składać tę deklarację w związku z obrotem krajowym, to z nazwy „AKC-WW/AKC-WWn” skreśli drugi człon „AKC-WWn”, a gdy dotyczyć będzie ona WNT, to skreśli pierwszy człon „AKC-WW”.

Przepisy przejściowe

Nowe zasady składania deklaracji dotyczą wyrobów węglowych, w stosunku do których powstanie obowiązek podatkowy po 31 grudnia 2022 r. (art. 16 ustawy zmieniającej).

KOMENTARZ » Wprowadzone zmiany będą miały pozytywny wpływ na podmioty prowadzące działalność gospodarczą w zakresie wyrobów węglowych.

W przypadku dokonywania czynności opodatkowanych w zakresie wyrobów węglowych zwolnionych od akcyzy, w określonych sytuacjach, podmiot będzie miał wybór, na której deklaracji podatkowej wykaże te wyroby. Należy podjąć decyzję w zakresie tego, czy chce się skorzystać z możliwości składania tylko jednego rodzaju deklaracji węglowych, zamiast dwóch.

Dodatkowo finalny nabywca węglowy, który nabywa wewnątrzwspólnotowo wyroby węglowe, będzie miał więcej czasu na złożenie deklaracji podatkowej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 6 i pkt 9 lit. a oraz art. 16 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 14. Zmiany w terminach sporządzania spisu z natury wyrobów

PRZED ZMIANĄ » W przypadku gdy zamierzone oznaczanie wyrobów akcyzowych znakami akcyzy następuje z powodu uszkodzenia znaków akcyzy na tych wyrobach, nieprawidłowego oznaczenia tych wyrobów bądź oznaczenia ich nieodpowiednimi znakami akcyzy, jak również z powodu wystąpienia w obrocie wyrobów akcyzowych nieoznaczonych znakami akcyzy, podatnik był zobowiązany sporządzić spis tych wyrobów i przed-

stawić go naczelnikowi urzędu celno-skarbowego w terminie 3 dni od dnia stwierdzenia wystąpienia tych zdarzeń lub od dnia ich wystąpienia, w celu jego potwierdzenia.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. przepis art. 138n zobowiązujący podmioty do sporządzania spisu wyrobów w terminie 3 dni od stwierdzenia zdarzeń lub od dnia ich wystąpienia (tj. uszkodzenia banderol, nieprawidłowego oznaczenia) został uchylony. Teraz obowiązek sporządzenia spisu wyrobów akcyzowych występujących poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, nieoznaczonych, oznaczonych nieprawidłowo lub nieodpowiednimi znakami akcyzy, w szczególności znakami uszkodzonymi, następuje z chwilą podjęcia decyzji o przeznaczeniu przedmiotowych wyrobów do dalszej sprzedaży.

Uchylenie przepisu podyktowane jest brzmieniem art. 116 ust. 3 i 5 ustawy o podatku akcyzowym i ma na celu usunięcie rozbieżności interpretacyjnych. Obowiązek oznaczania wyrobów akcyzowych legalizacyjnymi znakami akcyzy powstaje w przypadku wystąpienia poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyrobów akcyzowych nieoznaczonych, oznaczonych nieprawidłowo lub nieodpowiednimi znakami akcyzy, a w szczególności znakami uszkodzonymi w sytuacji, gdy wyroby te przeznaczone są do dalszej sprzedaży. Dlatego też obowiązek sporządzenia spisu wyrobów, o którym mowa w art. 116 ust. 5 ustawy, następuje z chwilą podjęcia decyzji o przeznaczeniu przedmiotowych wyrobów do dalszej sprzedaży.

KOMENTARZ » To korzystna zmiana, gdyż rozwiewa szereg wątpliwości interpretacyjnych. Przepis już wprost informuje, kiedy należy sporządzić spis i w jakich okolicznościach.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 138n ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- art. 1 pkt 29 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



Zmiany od 16 stycznia 2023 r. – omówienie

+ 15. Składanie zabezpieczeń akcyzowych przez uprawnionych odbiorców oraz wysyłające podmioty zagraniczne

PRZED ZMIANĄ » Dotychczasowe przepisy w zakresie podatku akcyzowego nie wymagały uzyskania żadnego statusu akcyzowego od podmiotów dokonujących nabyć lub dostaw wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej ani nie przewidywały konieczności składania zabezpieczenia akcyzowego.

PO ZMIANIE » Pomimo faktu, iż elektronizacja przemieszczeń na podstawie e-SAD wchodzi w życie od 13 lutego 2023 r., są przepisy, które postanowiono wdrożyć przed tym dniem w celu zachowania płynności przepływu towarów w ramach tego obrotu. Są to przepisy umożliwiające składanie zabezpieczeń akcyzowych przez uprawnionych odbiorców, jak też przez tzw. wysyłające podmioty zagraniczne.

1. Uprawnieni odbiorcy

Pomimo wprowadzenia elektronizacji nabyć wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych dokonywanych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy (czyli stosowania dokumentów e-SAD w systemie EMCS) i ustanowienia dla tego celu nowych statusów (nazw) podmiotów uczestniczących w tym „procederze” (tj. uprawnionego odbiorcy oraz uprawnionego wysyłającego) nadal trzeba składać zabezpieczenia akcyzowe. W tym zakresie nic się nie zmieniło. Dlatego podmiot, który chce przywieźć takie wyroby (według nowych przepisów: „uprawniony odbiorca”), musi najpierw złożyć do naczelnika urzędu skarbowego zabezpieczenie akcyzowe. Zabezpieczenia akcyzowe przyjmowane są od podmiotów mających pewne statusy akcyzowe w celu zabezpieczenia akcyzy należnej z tytułu konkretnych, ściśle określonych zdarzeń.

Podmioty, które mają już złożone zabezpieczenie generalne na poczet dokonywania nabyć wewnątrzwspólnotowych na obecnych zasadach, będą musiały zawnioskować do urzędu skarbowego o „przepisanie” dotychczasowego zabezpieczenia używanego w charakterze „zwykłego” podatnika na zabezpieczenie uprawnionego odbiorcy, natomiast podmioty, które nie mają żadnego zabezpieczenia akcyzowego, będą musiały je złożyć.

Nie wiadomo ostatecznie, czy w praktyce „przepisanie” zabezpieczenia będzie wymagało złożenia jednego, specjalnego wniosku, czy też trzeba będzie złożyć łącznie dwa odrębne wnioski: jeden o zwrot dotychczasowego zabezpieczenia i drugi o przyjęcie zwracanych kwot jako nowe zabezpieczenie.

2. Wysyłające podmioty zagraniczne

Jeżeli chodzi zaś o tzw. wysyłające podmioty zagraniczne, to mamy tu do czynienia z zagranicznymi podmiotami dostarczającymi (przywożącymi) osobom fizycznym wyroby akcyzowe, które nie są przeznaczone do działalności gospodarczej. Zagraniczny podmiot musi posiadać status wysyłającego podmiotu zagranicznego i wówczas będzie mógł wyznaczyć w Polsce swojego przedstawiciela podatkowego. Gdy jednak z jakiegoś powodu zagraniczny podmiot nie będzie chciał wyznaczać takiego przedstawiciela i postanowi samodzielnie dokonać przywozu towarów do Polski, to będzie musiał najpierw złożyć zabezpieczenie akcyzowe w polskim urzędzie skarbowym. Ponadto będzie musiał zarejestrować się w CRPA jako polski podatnik akcyzy.

KOMENTARZ » Zmiana ta umożliwi podmiotom posiadającym wskazane statusy akcyzowe, planującym po 13 lutego 2023 r. nabywanie wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy przy użyciu systemu EMCS PL2 i dokumentu e-SAD, przygotowanie się do takich przemieszczeń dzięki możliwości wcześniejszego złożenia zabezpieczenia akcyzowego i uzyskania potwierdzenia lub pokwitowania złożenia zabezpieczenia akcyzowego. Tym samym będzie możliwe zachowanie ciągłości nabyć wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 16 ust. 1, art. 63 i 65 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

- art. 16 pkt 4 lit. b ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



Zmiany od 13 lutego 2023 r. – omówienie



16. Zmiana definicji eksportu

PRZED ZMIANĄ » Dotychczas pojęcie eksportu obejmowało wywóz wyrobów akcyzowych lub samochodów osobowych z terytorium kraju poza terytorium Unii Europejskiej potwierdzony przez organ celny, o którym mowa w art. 221 ust. 2 lub art. 332 ust. 3–4 rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447.

PO ZMIANIE » Zmiany wprowadzone w ustawie o podatku akcyzowym związane są z implementacją dyrektywy Rady (UE) 2020/262 z 19 grudnia 2019 r. ustanawiającej ogólne zasady dotyczące podatku akcyzowego (przekształcenie) – dalej: dyrektywa 2020/262.

Otóż dyrektywa 2020/262 w art. 16 ust. 1 lit. a ppkt (v) przewiduje, iż miejscem przeznaczenia przemieszczanych wyrobów akcyzowych w procedurze zwieszenia poboru akcyzy może być również urząd celny wyprowadzenia, który jest jednocześnie urzędem celnym wyjścia w procedurze tranzytu zewnętrznego następującej po zwolnieniu wyrobów akcyzowych do procedury wywozu. Dlatego rozszerzono definicję eksportu o przypadki objęcia wyrobów akcyzowych lub samochodów osobowych procedurą tranzytu zewnętrznego po zwolnieniu ich do wywozu.

KOMENTARZ » Zmiana ma charakter porządkujący i związana jest z implementacją art. 16 ust. 1 lit. a ppkt (v) dyrektywy 2020/262.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 6 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



17. Zmiana definicji składu podatkowego

PRZED ZMIANĄ » Przed nowelizacją skład podatkowy był definiowany jako miejsce, w którym określone wyroby akcyzowe są: produkowane, magazynowane, przeładowywane lub do którego wyroby te są wprowadzane lub z którego są wyprowadzane – z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy.

PO ZMIANIE » W wyniku nowelizacji ustawy akcyzowej doprecyzowano, iż do czynności mających miejsce w składzie podatkowym należą także czynności przechowywania oraz przetwarzania wyrobów akcyzowych.

KOMENTARZ » To korzystna zmiana, ponieważ poszerza katalog czynności możliwych do dokonywania w składzie podatkowym. Zmiana ma charakter dostosowujący do definicji składu podatkowego zawartej w art. 3 pkt 11 dyrektywy 2020/262.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 10 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 18. Zmiana definicji procedury zawieszenia poboru akcyzy

PRZED ZMIANĄ » Dotychczas katalog czynności wykonywanych podczas stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy obejmował produkcję, magazynowanie, przeładowywanie i przemieszczanie wyrobów akcyzowych. W trakcie tej procedury, gdy są spełnione warunki określone w przepisach ustawy akcyzowej i aktów wykonawczych wydanych na jej podstawie, nie powstaje obowiązek zapłaty akcyzy.

PO ZMIANIE » Definicję procedury zawieszenia poboru akcyzy dostosowano do definicji procedury zawieszenia poboru akcyzy zawartej w art. 3 pkt 6 dyrektywy 2020/262. Doprecyzowano katalog czynności wykonywanych podczas stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy przez uwzględnienie w tym katalogu czynności przechowywania oraz przetwarzania wyrobów akcyzowych.

KOMENTARZ » To korzystna zmiana, ponieważ poszerza katalog czynności możliwych do dokonywania z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 12 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 19. Likwidacja UDT w związku z wprowadzeniem nowego e-SAD

PRZED ZMIANĄ » Dostawy wewnątrzwspólnotowe lub nabycia wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, znajdujące się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy (z zapłaconą akcyzą lub opodatkowanych stawką zerową) oraz alkohol etylowy całkowicie skażony środkami dopuszczonymi do skażenia alkoholu etylowego były przemieszczane na podstawie papierowego uproszczonego dokumentu towarzyszącego (UDT).

PO ZMIANIE » Papierowy UDT został zastąpiony elektronicznym e-SAD. W przypadku niedostępności systemu EMCS e-SAD będzie zastępowany dokumentem zastępującym. Zatem w przypadku procedury awaryjnej, która jest wdrażana w przypadku niedostępności systemu, będzie możliwe rozpoczęcie przemieszczania wyrobów m.in. pod warunkiem, że wyrobom akcyzowym przemieszczanym poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego lub dostawy wewnątrzwspólnotowej będzie towarzyszył dokument zastępujący e-SAD zawierający takie same dane jak e-SAD.

DEFINICJE

e-SAD – elektroniczny uproszczony dokument administracyjny, na podstawie którego przemieszcza się, w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego lub dostawy wewnątrzwspólnotowej, poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy:

a) wyroby akcyzowe wymienione w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej,

- b) alkohol etylowy całkowicie skażony środkami dopuszczonymi do skażania alkoholu etylowego na podstawie rozporządzenia Komisji (WE) nr 3199/93 z 22 listopada 1993 r. w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażania alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego.

Dokument zastępujący e-SAD – dokument, na podstawie którego przemieszcza się, w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego lub dostawy wewnątrzwspólnotowej, poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, wyroby akcyzowe, gdy system jest niedostępny, zawierający takie same dane jak e-SAD.

KOMENTARZ » Kres papierowych dokumentów UDT to korzystna zmiana dla podatników, którą wymogła niejako implementacja dyrektywy 2020/262. Elektroniczacja wewnątrzwspólnotowego obrotu wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy to mniej formalności i mniejsze prawdopodobieństwo popełnienia błędu, ponieważ system bardzo szybko je wychwyci.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 16a–16b ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+/- 20. Nowe statusy akcyzowe podmiotów gospodarczych dokonujących obrotu wewnątrzwspólnotowego

PRZED ZMIANĄ » W stanie prawnym sprzed 13 lutego 2023 r. ustawa o podatku akcyzowym nie zawierała definicji podmiotów gospodarczych o statusach uprawnionego wysyłającego i uprawnionego odbiorcy.

PO ZMIANIE » Elektroniczacja przemieszczeń wyrobów akcyzowych dopuszczonych do konsumpcji z terytorium jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego, w celach handlowych, wiąże się z pojawieniem nowych statusów podmiotów gospodarczych.

Od 13 lutego 2023 r., aby móc uczestniczyć w obrocie, konieczne jest posiadanie odpowiedniego statusu:

- uprawnionego wysyłającego, tj. podmiotu posiadającego numer akcyzowy, który wysyła w ramach dostawy wewnątrzwspólnotowej wyroby akcyzowe poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na podstawie e-SAD albo dokumentu zastępującego e-SAD, w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, w tym podmiotu prowadzącego skład podatkowy lub zarejestrowanego wysyłającego,
- uprawnionego odbiorcy – tj. podmiotu posiadającego numer akcyzowy, który odbiera w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego wyroby akcyzowe poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na podstawie e-SAD albo dokumentu zastępującego e-SAD, w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, w tym podmiotu prowadzącego skład podatkowy lub zarejestrowanego odbiorcy.

Aby dokonywać na nowych zasadach, tj. od 13 lutego 2023 r., w sposób ciągły nabyć lub dostaw wewnątrzwspólnotowych wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, wskazane podmioty powinny posiadać numery akcyzowe uprawnionego odbiorcy i uprawnionego wysyłającego.

cego, o co mogą wnioskować od 1 stycznia 2023 r. (zob. pkt 9. Uzyskanie numeru akcyzowego i statusu uprawnionego odbiorcy oraz uprawnionego wysyłającego).

Organami podatkowymi właściwymi w sprawach dotyczących uprawnionego wysyłającego są dla:

- 1) osób fizycznych – naczelnik urzędu skarbowego właściwy w zakresie akcyzy ze względu na adres ich zamieszkania i właściwy dla tego naczelnika w zakresie akcyzy dyrektor izby administracji skarbowej;
- 2) osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej – naczelnik urzędu skarbowego właściwy w zakresie akcyzy ze względu na adres ich siedziby i właściwy dla tego naczelnika w zakresie akcyzy dyrektor izby administracji skarbowej (art. 14 ust. 3ba ustawy akcyzowej).

KOMENTARZ » Wprowadzenie nowych statusów podmiotów gospodarczych ma charakter zmian dostosowujących związanych z elektronizacją przemieszczeń wyrobów akcyzowych i rozbudową systemu EMCS.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 16c–16d, 31 lit. f–g, oraz art. 14 ust. 3ba ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+/- 21. Ewidencja CRPA

PRZED ZMIANĄ » Ewidencja CRPA jest prowadzona w formie elektronicznej przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Dotychczas nie przewidywała takich podmiotów gospodarczych jak: uprawnionego wysyłającego i uprawnionego odbiorcy.

PO ZMIANIE » W związku z implementacją regulacji unijnych dotyczących uprawnionego wysyłającego i uprawnionego odbiorcy odpowiedniemu rozszerzeniu uległ zakres danych zawartych w ewidencji prowadzonej w formie elektronicznej przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Ewidencja ta zostanie rozszerzona o:

- 1) dane identyfikacyjne uprawnionych odbiorców oraz uprawnionych wysyłających, w tym adresy ich siedzib lub zamieszkania oraz adresy ich poczty elektronicznej;
- 2) numery akcyzowe tych podmiotów oraz
- 3) określenie rodzaju wyrobów akcyzowych objętych działalnością prowadzoną przez te podmioty.

KOMENTARZ » Zmiana ma charakter dostosowujący, związany z elektronizacją przemieszczeń wyrobów akcyzowych i rozbudową systemu EMCS i wprowadzeniem dwóch nowych statusów podmiotów gospodarczych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 18 ust. 7 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 22. Wysyłający podmiot zagraniczny

PRZED ZMIANĄ » Jeżeli osoba fizyczna zamierzała nabyć wewnątrzwspólnotowo, nie w celach prowadzonej działalności gospodarczej, wyroby akcyzowe wymienione

w załączniku nr 2 do ustawy, znajdujące się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, w tym wyroby opodatkowane zerową stawką akcyzy, i wyroby te miały być jej dostarczane na terytorium kraju, to takie nabycie mogło być dokonane wyłącznie za pośrednictwem przedstawiciela podatkowego. W tej sytuacji przyjmowało się, że nabycia wewnątrzwspólnotowego nie dokonuje ta osoba fizyczna, lecz przedstawiciel podatkowy. Przy czym przedstawiciela podatkowego na terytorium kraju wyznaczał sprzedawca.

PO ZMIANIE W wyniku nowelizacji przepisów przyjmuje się, że takiego nabycia dokonał wysyłający podmiot zagraniczny. Natomiast w przypadku, w którym wysyłający podmiot zagraniczny wyznaczy na terytorium kraju działającego na jego rzecz przedstawiciela podatkowego, bo ma do tego prawo, wówczas przyjmuje się, że nabycia wewnątrzwspólnotowego dokonuje wyznaczony przedstawiciel podatkowy.

1. Definicja wysyłającego podmiotu zagranicznego

Wprowadzono do ustawy akcyzowej także nową definicję wysyłającego podmiotu zagranicznego, która wskazuje na przedsiębiorcę posiadającego siedzibę lub stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa członkowskiego, który wysyła lub dostarcza, bezpośrednio lub pośrednio, z terytorium państwa członkowskiego na terytorium kraju, poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy i systemem, wyroby akcyzowe wymienione w załączniku nr 2 do ustawy, od których na terytorium innego państwa członkowskiego została zapłacona akcyza lub które są objęte zerową stawką akcyzy, osobie fizycznej na terytorium kraju, nie na potrzeby prowadzenia przez nią działalności gospodarczej.

Co oznacza, iż w przypadku dostarczenia wyrobów akcyzowych dopuszczonych do konsumpcji na terytorium jednego państwa członkowskiego do osoby fizycznej nie na potrzeby prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium innego państwa członkowskiego (tzw. sprzedaż na odległość), podmiotem zobowiązanym do zapłaty akcyzy w państwie członkowskim przeznaczenia jest podmiot wysyłający. Państwo członkowskie przeznaczenia może zaś zezwolić podmiotowi wysyłającemu na wyznaczenie przedstawiciela podatkowego w państwie członkowskim przeznaczenia. W związku z tym wprowadzono stosowne zmiany w ustawie o podatku akcyzowym, uznając, że w takim przypadku podatnikiem akcyzy jest podmiot wysyłający wyroby akcyzowe z terytorium państwa członkowskiego, tj. podmiot zagraniczny albo wyznaczony przez niego przedstawiciel.

2. Obowiązki wysyłającego podmiotu zagranicznego, jeśli nie wyznaczył przedstawiciela

Na wysyłającym podmiocie zagranicznym ciąży obowiązek dokonania zgłoszenia rejestracyjnego w sytuacji, jeżeli nie wyznaczył przedstawiciela podatkowego. Wówczas zgłoszenia rejestracyjnego podmiot ten powinien dokonać przed dniem dokonania pierwszej wysyłki wyrobów akcyzowych (art. 16 ust. 1 pkt 6 ustawy akcyzowej).

Ponadto gdy wysyłający podmiot zagraniczny nie wyznaczy przedstawiciela podatkowego, jest obowiązany:

- 1) złożyć zabezpieczenie akcyzowe przed wysłaniem wyrobów akcyzowych;
- 2) bez wezwania organu podatkowego złożyć właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego:

- a) deklarację uproszczoną oraz obliczyć akcyzę i dokonać jej zapłaty na terytorium kraju, na rachunek właściwego urzędu skarbowego, w terminie 10 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego, w przypadku gdy nabywane wyroby są opodatkowane na terytorium kraju stawką akcyzy inną niż stawka zerowa,
- b) deklarację uproszczoną za kwartalny okres rozliczeniowy, w terminie do 10 dnia przypadającego w drugim miesiącu po kwartale, w którym powstał obowiązek podatkowy, w przypadku gdy nabywane wyroby akcyzowe są opodatkowane na terytorium kraju zerową stawką akcyzy.

KOMENTARZ » Zmiana wymaga od podatników solidnego przygotowania się. Posiada plusy i minusy. Powinni oni zapoznać się ze zmianami przepisów i przeanalizować wszystkie „za” i „przeciw” oraz podjąć odpowiednie działania. Ten model rozliczania wymaga od nich posiadania przedstawiciela bądź złożenia zabezpieczenia akcyzowego w polskim urzędzie skarbowym, a także zarejestrowania się w CRPA jako polski podatnik akcyzy. Wszystko zależy od wyboru metody.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 79–79a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+/- 23. Zmiany w definicji ubytków wyrobów akcyzowych

PRZED ZMIANĄ » Dotychczas w ustawie o podatku akcyzowym w definicji ubytków nie było uregulowane, że są nimi wszelkie straty wyrobów akcyzowych określonych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, przemieszczanych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy.

PO ZMIANIE » Zmiany w obszarze definicji ubytków wynikają m.in. z wprowadzenia elektronizacji akcyzy oraz z uprawnienia Komisji Europejskiej do ustalania tzw. wspólnych norm ubytków.

1. Zakres zmian w definicji ubytków akcyzowych

W związku z wprowadzenia elektronizacji akcyzy uzupełniono dotychczasową definicję ubytków akcyzowych o wskazanie, że będą nimi również wszelkie straty wyrobów akcyzowych określonych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, przemieszczanych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na podstawie e-SAD albo dokumentu zastępującego e-SAD, z wyłączeniem alkoholu etylowego całkowicie skażonego środkami dopuszczonymi do skażania alkoholu etylowego na podstawie rozporządzenia Komisji (WE) nr 3199/93 z 22 listopada 1993 r. w sprawie wzajemnego uznawania procedur całkowitego skażania alkoholu etylowego do celów zwolnienia z podatku akcyzowego.

2. Nowe, unijne normy ubytków

Przepisy dyrektywy 2020/262 uprawniają Komisję Europejską do wydania rozporządzenia delegowanego określającego wspólne progi utraty częściowej, poniżej których ubytki wyrobów akcyzowych nie są uznawane za podlegające dopuszczeniu do konsumpcji. Dlatego też wprowadzono w ustawie o podatku akcyzowym zapis, iż zwolnieniu z akcyzy będą podlegać takie ubytki. Ponieważ z chwilą wejścia w życie rozporządzenia delegowanego ubytki wyrobów akcyzowych powstałe podczas przemieszczania będą rozlicza-

ne na podstawie tego aktu, to dotychczasowe decyzje naczelników urzędów skarbowych ustalające normy dopuszczalnych ubytków dla wyrobów akcyzowych przemieszczanych utracą moc z urzędu. Dotychczasowe normy dopuszczalnych ubytków dla wyrobów akcyzowych przemieszczanych zostaną zastąpione wspólnymi progami utraty częściowej.

3. Obowiązek składania deklaracji i zapłaty akcyzy

Uprawnieni odbiorcy obowiązani będą do składania deklaracji uproszczonej oraz zapłaty akcyzy należnej od ubytków wyrobów akcyzowych przekraczających wspólne progi utraty częściowej (określone ww. aktem delegowanym Komisji Europejskiej), a także całkowitego zniszczenia wyrobów akcyzowych, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 20 lit. f ustawy akcyzowej, z wyłączeniem ubytków i całkowitego zniszczenia, o których mowa w art. 30 ust. 3 ustawy akcyzowej.

KOMENTARZ » Zmiana ma związek z implementacją dyrektywy 2020/262 i wynika ze zmiany sposobu rozliczania ubytków wyrobów akcyzowych powstałych podczas przemieszczania.

Potraktowanie jako ubytki wszelkich strat wyrobów akcyzowych określonych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, przemieszczanych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy na podstawie e-SAD albo dokumentu zastępującego e-SAD, należy uznać za korzystne zmiany. Jednak podmioty, które uzyskają status uprawnionego odbiorcy, muszą przygotować się do rozliczania w deklaracjach uproszczonych ubytków wyrobów przemieszczanych na podstawie dokumentów e-SAD.

Jeżeli Komisja Europejska nie ustali wspólnych norm ubytków dla nabywanych wyrobów, to nadal będzie można wystąpić do naczelnika urzędu skarbowego o ustalenie wysokości dopuszczalnych ubytków. Pamiętać jednak należy, że taka decyzja będzie obowiązywać tylko do czasu określenia takich norm przez Komisję Europejską.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 20 lit. f, art. 30 ust. 4, art. 78 ust. 1b i art. 85 ust. 10 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



24. Zmiany w zakresie importu do składu podatkowego

1. Zmiana definicji zarejestrowanego wysyłającego i miejsca importu

PRZED ZMIANĄ » Przed nowelizacją zarejestrowanym wysyłającym był podmiot, któremu wydano zezwolenie na wysyłanie importowanych wyrobów akcyzowych z miejsca importu z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. Przepisy nie przewidywały możliwości funkcjonowania miejsca importu w składzie podatkowym.

PO ZMIANIE » Od 13 lutego 2023 r. nastąpią zmiany w zakresie importu do składu podatkowego. W wyniku nowelizacji ustawy akcyzowej definicję zarejestrowanego wysyłającego doprecyzowano poprzez wskazanie, że podmiot ten wysyła importowane wyroby akcyzowe z miejsca importu innego niż skład podatkowy. Zmiana ta jest powiąza-

na z nowelizacją definicji miejsca importu – art. 2 ust. 1 pkt 25 ustawy akcyzowej, która – w przeciwieństwie do dotychczasowej definicji – dopuszcza możliwość funkcjonowania miejsca importu w składzie podatkowym. Jeżeli miejsce importu będzie znajdowało się w składzie podatkowym, nie będzie potrzeby zastosowania instytucji zarejestrowanego wysyłającego, który wysyła wyroby akcyzowe z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy z miejsca importu do składu podatkowego.

Przy czym, jak mówi nowy art. 27 ust. 2a ustawy akcyzowej, miejsce importu może znajdować się w składzie podatkowym, jeżeli podmiot prowadzący skład podatkowy:

- 1) posiada wydaną na podstawie przepisów prawa celnego decyzję o uznaniu miejsca, w którym wyroby akcyzowe mogą być dopuszczane do obrotu w rozumieniu tych przepisów;
- 2) powiadomi właściwego naczelnika urzędu skarbowego o posiadaniu decyzji, o której mowa w pkt 1.

2. Wyłączenie importu z opodatkowania akcyzą

PRZED ZMIANĄ » Opodatkowaniu akcyzą podlega import wyrobów akcyzowych, z wyłączeniem importu wyrobów akcyzowych wysyłanych następnie z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy z miejsca importu przez zarejestrowanego wysyłającego niebędącego importerem tych wyrobów.

PO ZMIANIE » W wyniku nowelizacji pozostawiono wyłączenie z opodatkowania akcyzą importu wyrobów akcyzowych wysyłanych następnie z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy z miejsca importu przez zarejestrowanego wysyłającego niebędącego importerem tych wyrobów.

W art. 8 ust. 1 pkt 3 lit. b dodano nową regulację, w której przewidziano wyłączenie opodatkowania akcyzą importu wyrobów akcyzowych, w przypadku gdy zostaną one wprowadzone do składu podatkowego w celu dopuszczenia ich do obrotu w rozumieniu przepisów prawa celnego w miejscu importu znajdującym się w tym składzie podatkowym i objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy. W takim przypadku przedmiotem opodatkowania będzie wprowadzenie wyrobów akcyzowych do składu podatkowego.

Jednym z elementów uwspólniania przepisów celnych i akcyzowych jest wprowadzony w art. 8 ust. 1 pkt 3 lit. c ustawy o podatku akcyzowym kolejny wyjątek od uznania importu celnego za import w rozumieniu ustawy o podatku akcyzowym. Tym razem faktycznie wyłączone z akcyzy zostały te towary, w stosunku do których następuje wygaśnięcie długu celnego na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e–g lub k UKC.

Chodzi tu o sytuacje, gdy:

- 1) towary podlegające należnościom celnym przywozowym lub wywozowym uległy przypadkowi lub zostały zajęte i równocześnie lub w późniejszym terminie ulegają przypadkowi;
- 2) towary podlegające należnościom celnym przywozowym lub wywozowym zostają zniszczone pod dozorem celnym lub stają się przedmiotem zrzeczenia się na rzecz Skarbu Państwa;
- 3) zaginięcie towarów lub niewypełnienie obowiązków wynikających z przepisów prawa celnego jest spowodowane całkowitym zniszczeniem lub nieodwracalną utratą tych towarów, wynikającym z faktycznych cech towarów lub z nieprzewidzianych okoliczno-

ści lub działania siły wyższej, lub jest następstwem polecenia organów celnych; towary uznane zostają za nieodwracalnie utracone, gdy nie mogą być użyte przez jakąkolwiek inną osobę;

- 4) dług celny powstał zgodnie z art. 79 UKC i organom celnym przedstawiony zostanie wystarczający dowód na to, że towary nie zostały użyte lub zużyte oraz że zostały wyprowadzone z obszaru celnego Unii Europejskiej, z zastrzeżeniem, że ten dług celny nie wygasa w odniesieniu do osoby lub osób, które usiłowały popełnić oszustwo.

Zatem teraz, dzięki implementacji unijnej dyrektywy, w żadnym z powyższych przypadków nie trzeba będzie już płacić akcyzy, co wydaje się być dobrym rozwiązaniem.

W związku z tą zmianą dokonano nowelizacji przepisów regulujących moment powstawania obowiązku podatkowego w imporcie. Ze zmienionego art. 10 ust. 2 ustawy akcyzowej wynika, iż obowiązek podatkowy z tytułu importu wyrobów akcyzowych będzie powstawał z dniem powstania długu celnego w rozumieniu przepisów prawa celnego, z wyłączeniem przypadków, gdy dług celny wygaśł na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e, f, g lub k UKC. Jeżeli dług celny powstał, a następnie wygaśł, to nie powstał również obowiązek podatkowy.

KOMENTARZ » Fakt, że import wyrobów akcyzowych z przeznaczeniem do objęcia ich procedurą zawieszenia poboru akcyzy będzie mógł odbywać się z pominięciem podmiotu mającego status zarejestrowanego wysyłającego jest korzystną zmianą. Będzie można wprowadzić wyroby w procedurze celnej bezpośrednio do składu podatkowego w celu ich „oclenia” (czyli objęcia procedurą dopuszczenia do obrotu) w tym składzie podatkowym i objęcia ich od razu procedurą zawieszenia poboru akcyzy. Pozwoli to na zmniejszenie liczby formalności (brak generowania dokumentu e-AD przez zarejestrowanego wysyłającego) oraz kosztów – z uwagi na zaangażowanie w takich przypadkach tylko zabezpieczenia akcyzowego składu podatkowego, z pominięciem zabezpieczenia zarejestrowanego wysyłającego.

Aby jednak móc skorzystać z tej możliwości, trzeba będzie zwrócić się do naczelnika urzędu celno-skarbowego o wydanie decyzji celnej o ustanowieniu na terenie danego składu podatkowego tzw. miejsca importu, a następnie powiadomić o tej decyzji naczelnika swojego urzędu skarbowego.

Choć wyłączenie z opodatkowania akcyzą towarów, w stosunku do których następuje wygaśnięcie długu celnego na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e–g lub k UKC, wydaje się być dobrym rozwiązaniem, bo nie trzeba jej płacić, to warto pamiętać o jednej, bardzo ważnej kwestii. Otóż w przypadku tych towarów, które ulegają przepadkowi, co prawda nie trzeba będzie już płacić akcyzy, ale podatnik może zostać obciążony dodatkową, nową karą pieniężną. Karę tę wymierzy naczelnik urzędu celno-skarbowego i wynosić ona będzie dokładnie tyle, ile powinno wynosić cło od tych towarów (zob. pkt 25. Kara pieniężna, gdy importowane towary ulegną przepadkowi).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 14a i 25, art. 8 ust. 1 pkt 3 lit. a–c, art. 10 ust. 2, art. 27 ust. 2a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

– 25. Kara pieniężna, gdy importowane towary ulegną przepadkowi

PRZED ZMIANĄ » Dotychczasowe przepisy ustawy akcyzowej nie zawierały regulacji dotyczącej nakładania na podmiot, który dokonał importu wyrobów akcyzowych, kary pieniężnej, w przypadku gdy obowiązek podatkowy nie powstał z powodu wygaśnięcia długu celnego, jeżeli towary podlegające należnościom celnym przywózowym lub wywózowym uległy przepadkowi lub zostały zajęte i równocześnie lub w późniejszym terminie ulegają przepadkowi.

PO ZMIANIE » Zmiana w tym zakresie wynika z implementacji art. 6 ust. 3 lit. d zdanie drugie dyrektywy 2020/262, który stanowi, że jeśli dług celny wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e Unijnego Kodeksu Celnego (dalej: UKC), państwa członkowskie mogą przewidzieć karę w swoich przepisach prawa krajowego, uwzględniając kwotę długu celnego, jaki by powstał. Wskazany przepis UKC wymienia przypadek, gdy dług celny wygasa, jeżeli towary podlegające należnościom celnym przywózowym lub wywózowym uległy przepadkowi lub zostały zajęte i równocześnie lub w późniejszym terminie ulegają przepadkowi. Zatem w takiej sytuacji z powodu wygaśnięcia długu celnego nie nastąpi zapłata akcyzy, gdyż nie powstał obowiązek podatkowy, ale organ podatkowy będzie nakładał karę pieniężną w wysokości długu celnego, jaki by powstał i nie wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e UKC.

Karę tę wymierzy naczelnik urzędu celno-skarbowego i wynosić ona będzie dokładnie tyle, ile powinno wynosić cło od tych towarów. Natomiast uprawnionym od poboru kary będzie Urząd Skarbowy w Nowym Targu. Jest to urząd aktualnie właściwy do przyjmowania wpłat kwot kary pieniężnej nakładanej na podmiot odbierający będący użytkownikiem systemu za brak sporządzenia w określonym terminie projektu raportu odbioru albo nieprzedstawienie właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego dokumentu zastępującego raport odbioru.

KOMENTARZ » To niekorzystna zmiana dla podatników, którzy dokonują importu wyrobów akcyzowych. Co prawda wyłączenie z opodatkowania akcyzą towarów, w stosunku do których następuje wygaśnięcie długu celnego na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e–g lub k UKC, wydaje się być dobrym rozwiązaniem, bo nie trzeba będzie już płacić akcyzy, ale podatnik zostanie obciążony dodatkową, nową karą pieniężną. Kara dotyczy jednak tylko przypadku, gdy dług celny wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e ustawy akcyzowej (jeżeli towary podlegające należnościom celnym przywózowym lub wywózowym uległy przepadkowi lub zostały zajęte i równocześnie lub w późniejszym terminie ulegają przepadkowi).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 8 ust. 1 pkt 3 lit. c, art. 138w, art. 138u ust. 9 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+/- 26. Eksport ze składu podatkowego

PRZED ZMIANĄ » e-AD to elektroniczny administracyjny dokument, na podstawie którego przemieszcza się wyroby akcyzowe z zastosowaniem procedury zawieszenia pobo-

ru akcyzy. Gdy system jest niedostępny, przemieszcza się wyroby akcyzowe z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy na podstawie dokumentu zastępującego e-AD zawierającego takie same dane jak e-AD.

Dotychczas eksport ze składu podatkowego z wykorzystaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy polegał na tym, że wysyłka transportu na granicę odbywała się równolegle z zastosowaniem zarówno dokumentu e-AD, jak i dokumentów celnych.

PO ZMIANIE » Po zmianie dokument e-AD generowany jest wyłącznie na trasie ze składu podatkowego do organu celnego, który wystawia stosowne dokumenty eksportowe (jak dotychczas), a na odcinku pomiędzy tym organem a granicą stosowane są już tylko dokumenty celne.

KOMENTARZ » To rozwiązanie przede wszystkim pozwala na obniżenie kosztów, co wynika z zaangażowania wyłącznie zabezpieczenia celnego na odcinku od organu celnego do granicy. Dodatkowo ułatwia dokonywanie alternatywnego potwierdzenia wywozu w sytuacji ewentualnych braków potwierdzenia wyjazdu pojazdu za granicę UE, gdyż procedury poszukiwawcze odbywać się będą wyłącznie w oparciu o przepisy celne, zamiast równoległego stosowania przepisów celnych i akcyzowych przez dwa odrębne organy, tj. urząd celno-skarbowy i urząd skarbowy.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 6, art. 40, art. 41ba i art. 41bb ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



27. Zasady stosowania dokumentów e-SAD w EMCS

PRZED ZMIANĄ » Dostawy wewnątrzwspólnotowe lub nabycia wewnątrzwspólnotowe wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, znajdujące się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy (z zapłaconą akcyzą lub opodatkowanych stawką zerową), oraz alkohol etylowy całkowicie skażony środkami dopuszczonymi do skażenia alkoholu etylowego, były przemieszczane na podstawie papierowego uproszczonego dokumentu towarzyszącego (UDT).

PO ZMIANIE » Od 13 lutego 2023 r. papierowy UDT odejdzie w zapomnienie i zastąpi go elektroniczny dokument e-SAD. Tylko dostawy i nabycia rozpoczęte przed 13 lutego 2023 r. będą rozliczane na dotychczasowych zasadach, ale nie dłużej niż do końca 2023 r. (art. 12 ustawy zmieniającej z 9 grudnia 2021 r.)

Z tym dniem wchodzi w życie przepisy, które regulują zasady dokonywania wewnątrzwspólnotowego przemieszczania wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, z wykorzystaniem dokumentów e-SAD w systemie EMCS. Poza dostosowaniem i uzupełnieniem dotychczasowych przepisów dotyczących zarówno stosowania systemu EMCS, jak i styku procedury zawieszenia poboru akcyzy z dokumentami e-SAD wprowadzono w szczególności odrębny rozdział ustawy akcyzowej, szczegółowo regulujący zasady stosowania dokumentów e-SAD w EMCS (art. 46pa–46pg ustawy akcyzowej). Zasady te są bardzo podobne do zasad dotyczących stosowania dokumentów e-AD.

Przemieszczanie wyrobów akcyzowych rozpoczyna się z chwilą wyprowadzenia wyrobów akcyzowych z miejsca wysyłki określonego w e-SAD lub w dokumencie zastępującym e-SAD i kończy się z chwilą odbioru wyrobów akcyzowych przez uprawnionego odbiorcę w miejscu odbioru określonym w e-SAD lub w dokumencie zastępującym e-SAD.

Uprawniony wysyłający będzie zobowiązany podać osobom uczestniczącym w przemieszczaniu wyrobów akcyzowych numer referencyjny nadany w e-SAD, na podstawie którego odbywa się przemieszczanie. Na żądanie organu podatkowego osoby uczestniczące w tym przemieszczaniu powinny podać ten numer referencyjny. Jeżeli projekt e-SAD zawiera prawidłowe i kompletne dane, w systemie jest mu automatycznie nadawany numer referencyjny. Po nadaniu numeru referencyjnego dokument ten jest automatycznie przesyłany do uprawnionego wysyłającego na terytorium kraju oraz do władz państwa członkowskiego Unii Europejskiej właściwych dla uprawnionego odbiorcy na terytorium państwa członkowskiego.

Jeżeli przemieszczane są wyroby akcyzowe objęte zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, projekt e-SAD powinien zawierać informację, że przemieszczane wyroby są objęte zerową stawką akcyzy.

Natomiast jeżeli przemieszczanie odbywa się na podstawie dokumentu zastępującego e-SAD, dokument ten powinien być załączony do przemieszczanych wyrobów.

KOMENTARZ » Elektronizacja wewnątrzwspólnotowego obrotu wyrobów akcyzowych poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy to korzystna zmiana dla podatników uczestniczących w obrocie. To mniej formalności i mniejsze prawdopodobieństwo popełnienia błędu, ponieważ system bardzo szybko je wychwyci.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 46pa–46pg ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+/- 28. Oświadczenia dotyczące wielkości produkcji składane przez producentów win i napojów fermentowanych

PRZED ZMIANĄ » Dotychczas rozpoczynający działalność producenci win i napojów fermentowanych poza składem podatkowym nie musieli składać oświadczeń właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego, że co najmniej w 3 kolejnych latach odpowiednio winiarskich lub kalendarzowych produkcja wina lub napojów fermentowanych w ciągu danego roku nie przekroczy 1000 hektolitrów.

PO ZMIANIE » Warunkiem produkcji wina lub napojów fermentowanych poza składem podatkowym przez podmiot, który ją rozpoczyna, jest złożenie przez ten podmiot właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego oświadczenia, że co najmniej w 3 kolejnych latach odpowiednio winiarskich lub kalendarzowych produkcja wina lub napojów fermentowanych w ciągu danego roku nie przekroczy 1000 hektolitrów.

KOMENTARZ » To niekorzystna zmiana dla podatników rozpoczynających działalność gospodarczą w zakresie produkcji wina i napojów fermentowanych. Trudno bowiem jest przewidzieć czy zaplanować produkcję na 3 lata. W przy-

padku przekroczenia wskazanego limitu producent straci prawo do produkcji poza składem.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 47 ust. 1a ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 29. Zwolnienie z obowiązku składania zabezpieczenia akcyzowego przez podmioty przemieszczające ropopochodne wyroby akcyzowe stałym rurociągiem

PRZED ZMIANĄ » Dotychczas przepisy dopuszczaly możliwość zastosowania zwolnienia z obowiązku składania zabezpieczenia akcyzowego w przypadku przemieszczania rurociągiem ropopochodnych wyrobów akcyzowych pomiędzy składami podatkowymi prowadzonymi przez ten sam podmiot na terytorium kraju. Natomiast przy innych przemieszczeniach rurociągiem w procedurze zawieszenia poboru akcyzy między składami podatkowymi w rozporządzeniu MF z 15 grudnia 2014 r. w sprawie określenia przypadków, w których stosuje się niższy poziom zabezpieczenia akcyzowego, szczegółowych warunków odnotowywania obciążenia zabezpieczenia generalnego lub zwolnienia go z tego obciążenia przez podmiot obowiązany do jego złożenia, oraz przypadków, w których nie odnotowuje się obciążenia zabezpieczenia generalnego (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 750), dopuszczono możliwość zastosowania przez podmiot przemieszczający rurociągiem zabezpieczenia ryczałtowego w wysokości 15% zabezpieczenia generalnego.

PO ZMIANIE » Wprowadzenie zmian w zakresie wewnątrzwspólnotowego obrotu wyrobami akcyzowymi poza zawieszeniem poboru akcyzy wymusiło jednocześnie nowelizację w obszarze zabezpieczeń akcyzowych. Tym samym rozszerzono zakres dotychczasowego zwolnienia również na przemieszczenia wewnątrzwspólnotowe i przemieszczenia do podmiotów innych niż podmioty prowadzące skład podatkowy, do których także dokonuje się przemieszczeń rurociągiem. Zwolniono z obowiązku składania zabezpieczenia akcyzowego podmioty przemieszczające ropopochodne wyroby akcyzowe stałym rurociągiem.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna. Podmioty przemieszczające ropopochodne wyroby akcyzowe stałym rurociągiem, które mają złożone zabezpieczenia akcyzowe na poczet tego przemieszczania, mogą wnioskować do naczelnika urzędu skarbowego o zwrot tych zabezpieczeń.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 64 ust. 7 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+/- 30. Zmiany w zakresie zwrotów akcyzy

PRZED ZMIANĄ » Dotychczasowe zapisy ustawy akcyzowej w zakresie zwrotów akcyzy z tytułu dokonywania obrotu wewnątrzwspólnotowego poza zawieszeniem poboru akcyzy nie zawierały szczegółowych zasad związanych z elektroniczną częścią tego obrotu oraz pojawieniem się nowych podmiotów gospodarczych.

PO ZMIANIE » Zmiany w zakresie trybu dokonywania obrotu wewnątrz-wspólnotowego poza zawieszeniem poboru akcyzy, w szczególności elektro-nizacja części tego obrotu oraz pojawienie się kilku nowych podmiotów w tym obrocie, wymusiły konieczność dostosowania przepisów o zwrotach akcyzy do tych nowych realiów. Chodzi tu o dwa rodzaje sytuacji związanych z obrotem wewnątrzwspólnotowym.

1. Zwrot akcyzy w związku z wywozem za granicę (do UE lub poza UE) wyrobów akcyzowych poza zawieszeniem poboru akcyzy

Pierwszą z nich jest odzyskiwanie (zwrot) akcyzy w związku z wywozem za granicę (do UE lub poza UE) wyrobów akcyzowych poza zawieszeniem poboru akcyzy, tj. wyrobów, od których zapłacono akcyzę w Polsce. W odniesieniu do wyrobów, których wywóz musi być wykonywany z wykorzystaniem nowych dokumentów e-SAD, jako podmiot, który może wystąpić o zwrot akcyzy wskazano uprawnionego wysyłającego. Wśród dokumen-tów wymaganych jako załącznik do wniosku o zwrot wskazano oczywiście numer refe-rencyjny e-SAD lub dokument zastępujący e-SAD. Nie uległy zmianie zasady zwrotów od pozostałych wyrobów, w tym katalog podmiotów uprawnionych do złożenia wniosków i terminy ich składania.

2. Zwrot akcyzy zapłaconej w Polsce w związku z nieprawidłowościami w przewozie towarów na podstawie e-SAD

Drugą sytuacją jest przypadek, gdy podmiot dokona w Polsce zapłaty akcyzy w związku z nieprawidłowościami w przewozie towarów na podstawie e-SAD, a następnie udowodni, że nieprawidłowość ta wystąpiła jednak na terytorium innego kraju UE i w związku z tym zapłacono tam od nich akcyzę. W takim przypadku będzie możliwe odzyskanie (zwrot) akcyzy zapłaconej w Polsce, o ile złożony zostanie wniosek w ciągu 3 lat od daty naby-cia tych wyrobów przez ich odbiorcę.

Tabela. Katalog dokumentów, jakie należy przedłożyć naczelnikowi urzędu skarbo-wego, wnioskując o zwrot akcyzy

Lp.	Status podmiotu	Rodzaj transakcji	Katalog dokumentów, jakie trzeba złożyć, wnioskując o zwrot
1	2	3	4
1.	■ Podatnik, który doko-nał dostawy wewnątr-zwspólnotowej wyrobów akcyzowych, od których akcyza została zapłacono na terytorium kraju, ■ Podmiot, który nabył wyroby akcyzowe, od	Dokonanie dostawy wewnątr-zwspólnotowej wyrobów ak-cyzowych niewymienionych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, które są objęte na terytorium kraju stawką akcyzy inną niż stawka zerowa lub wyrobów akcyzowych wymienio-	■ dokumenty towarzyszące prze-mieszczaniu wyrobów akcyzo-wych, ■ potwierdzenie otrzymania wyro-bów akcyzowych przez odbiorcę z państwa członkowskiego Unii Europejskiej na dokumencie handlowym,

1	2	3	4
	których akcyza została zapłacona na terytorium kraju od podatnika, i dokonał ich dostawy wewnątrzwspólnotowej	nych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej dostarczonych wewnątrzwspólnotowo osobie fizycznej, nie na potrzeby prowadzenia działalności gospodarczej.	■ dokument potwierdzający zapłatę akcyzy lub złożenie deklaracji w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub złożenie zabezpieczenia albo dokument potwierdzający, że akcyza w tym państwie nie jest wymagana, ■ dokumenty potwierdzające zapłatę akcyzy na terytorium kraju.
2.	■ Podatnik, który dokonał dostawy wewnątrzwspólnotowej wyrobów akcyzowych, od których akcyza została zapłacona na terytorium kraju, ■ Podmiot, który nabył wyroby akcyzowe, od których akcyza została zapłacona na terytorium kraju od podatnika i dokonał ich dostawy wewnątrzwspólnotowej	Dokonanie dostawy wewnątrzwspólnotowej wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, które zostały przemieszczone z użyciem systemu.	■ numer referencyjny e-SAD, na podstawie którego wyroby akcyzowe zostały przemieszczone w ramach dostawy wewnątrzwspólnotowej i których odbiór został potwierdzony raportem odbioru, ■ dokumenty potwierdzające zapłatę akcyzy na terytorium kraju.
3.	Uprawniony wysyłający	Dokonanie dostawy wewnątrzwspólnotowej wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej, które zostały przemieszczone z użyciem systemu.	■ numer referencyjny e-SAD, na podstawie którego wyroby akcyzowe zostały przemieszczone w ramach dostawy wewnątrzwspólnotowej i których odbiór został potwierdzony raportem odbioru, ■ faktury, z których wynikają wnioskowane kwoty zwrotu akcyzy lub dokumenty potwierdzające zapłatę akcyzy na terytorium kraju, ■ informacja o podatniku, który dokonał zapłaty akcyzy na terytorium kraju od dostarczonych wewnątrzwspólnotowo wyrobów akcyzowych, poprzez podanie numeru identyfikacji podatkowej NIP lub PESEL tego podatnika.

KOMENTARZ » Zmiana jest konsekwencją rozszerzenia kręgu podmiotów uprawnionych do zwrotu podatku akcyzowego w przypadku dostawy wewnątrzwspólnotowej wyrobów akcyzowych o uprawnionego wysyłającego oraz różnic przy dokumentowaniu dostaw wewnątrzwspólnotowych w przypadku wyrobów akcyzowych wymienionych oraz niewymienionych w załączniku nr 2 do ustawy akcyzowej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 82 ust. 1 pkt 3 i ust. 2g oraz ust. 3 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

**31. Import samochodu osobowego**

PRZED ZMIANĄ » Na podstawie art. 100 ust. 1 pkt 1 ustawy akcyzowej opodatkowaniu akcyzą podlegał import samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym.

PO ZMIANIE » W przypadku samochodu osobowego przedmiotem opodatkowania akcyzą nadal jest import samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym, ale z wyłączeniem przypadków, gdy dług celny wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e, f, g lub k UKC. Okoliczności powodujące wygaśnięcie długu celnego i brak obowiązku rozliczenia importu zostały wymienione także w art. 8 ust. 1 pkt 3 lit. c ustawy akcyzowej (zob. pkt 24. Zmiany w zakresie importu do składu podatkowego/Wyłączenie importu z opodatkowania akcyzą.)

KOMENTARZ » To korzystna zmiana dla podatków, ponieważ wyłącza z opodatkowania akcyzą przypadki, kiedy to dług wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e, f, g lub k UKC. Nie ma wówczas obowiązku zapłaty akcyzy, ale może być nałożona kara (zob. pkt 25. Kara pieniężna, gdy importowane towary ulegną przepadkowi).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 100 ust. 1 pkt 1 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

**32. Obowiązek podatkowy z tytułu importu samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju**

PRZED ZMIANĄ » Obowiązek podatkowy z tytułu importu samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym powstaje z dniem powstania długu celnego w rozumieniu przepisów prawa celnego.

PO ZMIANIE » Zgodnie z nowym brzmieniem przepisu obowiązek podatkowy z tytułu importu samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju zgodnie z przepisami o ruchu drogowym będzie nadal powstawał z dniem powstania długu celnego w rozumieniu przepisów prawa celnego, ale z wyłączeniem przypadków, gdy dług celny wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e, f, g lub k UKC. Jeżeli dług celny powstał, a następnie wygaś, to nie powstaje również obowiązek podatkowy.

KOMENTARZ » To korzystna zmiana dla podatków, ponieważ wyłącza z opodatkowania akcyzą przypadki, kiedy to dług wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e, f, g lub k UKC. Nie ma wówczas obowiązku zapłaty akcyzy, ale może być nałożona kara (zob. pkt 25. Kara pieniężna, gdy importowane towary ulegną przepadkowi).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 101 ust. 1 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 33. Import do składu podatkowego wyrobów oznaczanych znakami akcyzy, w którym jest miejsce importu

PRZED ZMIANĄ » Wyroby akcyzowe podlegające obowiązkowi oznaczania znakami akcyzy nie mogą być bez ich uprzedniego prawidłowego oznaczenia odpowiednimi podatkowymi znakami akcyzy importowane, chyba że zostaną objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy albo wprowadzone do wolnego obszaru celnego albo do składu celnego i prawidłowo oznaczone przed zakończeniem procedury zawieszenia poboru akcyzy albo przed objęciem procedurą dopuszczenia do obrotu celem sprzedaży na terytorium kraju poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy.

PO ZMIANIE » Zmiana polega na umożliwieniu wprowadzenia przedmiotowych wyrobów bez znaków akcyzy do składu podatkowego, w którym jest miejsce importu.

KOMENTARZ » Zmiana jest korzystna dla podmiotów obowiązanych do oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy, ponieważ będą one mogły banderolować wyroby pochodzące z importu dopiero w składzie, co ułatwi prowadzenie działalności gospodarczej i obniży jej koszty.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 117 ust. 2 pkt 1 ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 143; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 34. Potwierdzenie spisu wyrobów bez ważnych banderol

PRZED ZMIANĄ » Obowiązek oznaczania wyrobów akcyzowych legalizacyjnymi znakami akcyzy powstaje w przypadku wystąpienia poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy wyrobów akcyzowych nieoznaczonych, oznaczonych nieprawidłowo lub nieodpowiednimi znakami akcyzy, w szczególności znakami uszkodzonymi, w przypadku gdy wyroby te przeznaczone są do dalszej sprzedaży (art. 116 ust. 3 ustawy akcyzowej). Przy czym posiadacz takich wyrobów przeznaczonych do dalszej sprzedaży jest obowiązany sporządzić ich spis i przedstawić go w celu potwierdzenia zgodności ze stanem faktycznym naczelnikowi urzędu celno-skarbowego. Ponadto przepisy dotyczące ważności banderoli nie odnosiły się do cygar i cygaretek.

PO ZMIANIE » W wyniku nowelizacji umożliwiono, aby naczelnik ten mógł potwierdzić taki spis bez sprawdzania, czy jest on zgodny ze stanem faktycznym, czyli nie będzie musiał przeliczać wszystkich opakowań wymienionych w tym spisie.

Dotychczasowe przepisy dotyczące ważności banderol tytoniowych rozszerzono na cygara i cygaretki, z wyłączeniem zasady konieczności ich corocznej wymiany. Wprowadzenie tych przepisów wiąże się z tym, że najpóźniej do 20 maja 2024 r. zniknąć będzie

musiało dotychczasowe zwolnienie z obowiązku oznaczania cygar i cygaretek banderolami (które obowiązywało od 1994 r.). Wynika to z obowiązku objęcia tych wyrobów z tym dniem systemem śledzenia ruchu i pochodzenia wyrobów tytoniowych (track & trace) na podstawie art. 15 ust. 13 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/40/UE oraz z faktu, że banderole podatkowe pełnią w tym systemie funkcję dodatkowego zabezpieczenia (tzw. security features).

KOMENTARZ » Zmiany w zakresie potwierdzania spisów wyrobów bez ważnych banderol należy ocenić na plus. Przekłada się to przede wszystkim na oszczędność czasu i pieniędzy.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 23, 26 i 27 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 35. Ułatwienia dla prowadzących składy podatkowe przy odbiorze wyrobów jako uprawnieni odbiorcy

PRZED ZMIANĄ » Zgodnie z brzmieniem art. 117 ust. 2 pkt 2 ustawy akcyzowej procedura zawieszenia poboru akcyzy ma również zastosowanie, jeżeli wyroby akcyzowe są przemieszczane ze składu podatkowego na terytorium państwa członkowskiego do składu podatkowego na terytorium kraju.

PO ZMIANIE » Przy okazji wdrażania e-SAD wprowadzono możliwość, że prowadzący skład podatkowy, który odbierze wyroby akcyzowe, działając jako uprawniony odbiorca, będzie mógł wprowadzić te wyroby do swojego składu w reżimie procedury zawieszenia poboru akcyzy, w tym także bez nakładania znaków akcyzy.

Jeżeli jednak prowadzący skład podatkowy będzie chciał wprowadzać do swojego składu podatkowego w ramach procedury zawieszenia poboru akcyzy również wyroby nabywane w innych krajach UE poza tą procedurą (np. w celu zapewnienia płynności dostaw półproduktów), to powinien postarać się o uzyskanie statusu uprawnionego odbiorcy. Pamiętać musi również o dokonaniu stosownych zmian w posiadanych zabezpieczeniach akcyzowych.

To samo dotyczy nabywania wyrobów podlegających banderolowaniu od dostawców oferujących wyroby poza procedurą zawieszenia, którzy mają problemy z nakładaniem u siebie banderol na te wyroby.

KOMENTARZ » Umożliwienie prowadzącemu skład podatkowy, który odbierze wyroby akcyzowe, działając jako uprawniony odbiorca, że będzie mógł wprowadzić te wyroby do swojego składu w reżimie procedury zawieszenia poboru akcyzy, w tym także bez nakładania znaków akcyzy, to korzystna zmiana, w szczególności pod względem korzyści finansowych.

POSTAWA PRAWNA:

- art. 1 pkt 24 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

Ordynacja podatkowa

Tabela. Zmiany w ustawie – Ordynacja podatkowa na 2023 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
1	2	3
od 31 grudnia 2022 r.		
1.	Opłaty za porozumienia inwestycyjne	Zmiana polega na poprawieniu błędu, który został popełniony w art. 20zy § 4 Ordynacji podatkowej w określeniu terminu wniesienia opłaty głównej.
2.	Zapłata podatku za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym	Nowelizacja wprowadza obowiązek złożenia oświadczenia o pochodzeniu środków, z których płacony jest podatek, pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia. Obowiązek ten występuje w przypadku zapłaty za pośrednictwem konta w e-US.
3.	Zapłata podatku przez osoby prowadzące działalność gospodarczą	Zmiana rozszerza dostępne formy zapłaty podatku przez podatników prowadzących działalność gospodarczą i zobowiązanych do prowadzenia pkpir lub ksiąg rachunkowych.
od 1 stycznia 2023 r.		
4.	Interpretacje indywidualne dla grup VAT	Zmiana zabezpiecza sytuację podatkową grup VAT, które będą mogły posługiwać się interpretacjami podatkowymi wydanymi na wniosek złożony przed powstaniem grupy. Taka interpretacja będzie chronić grupę VAT w zakresie, w jakim dotyczy działalności tej grupy.
5.	Podwyżka wartości zastawu skarbowego	Zmiana podwyższa minimalną wartość rzeczy ruchomych i praw majątkowych, które mogą być obciążone zastawem skarbowym.
6.	Pomniejszenie nadpłaty o kwoty przekazane na OPP	Zmiana w art. 77c Ordynacji podatkowej polega na dostosowaniu treści tego przepisu do podwyższonej kwoty podatku przekazywanego na OPP (do 1,5%).
7.	Obowiązki informacyjne w przypadku transakcji z rajami podatkowymi	Zmiana dotyczy obowiązków informacyjnych obciążających podmioty dokonujące transakcji z rajami podatkowymi. Mają one obowiązek składania zarówno informacji TPR, jak i ORD-U. W ich przypadku TPR nie zwolni z obowiązku składania ORD-U.
8.	Podwyższenie maksymalnej wysokości kar porządkowych	Zmiana polega na podwyższeniu maksymalnej kary porządkowej, którą można nałożyć w postępowaniu podatkowym. W 2023 r. wynosi ona 3300 zł.
wejdą w życie po upływie 14 dni od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw		
9.	System Informacji Finansowej	Zmiana polega na dostosowaniu przepisów Ordynacji podatkowej do ustawy o Systemie Informacji Finansowej. W ramach zwiększenia skuteczności działania systemu przeciwdziałania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu organy Policji i Straży Granicznej zyskają dostęp do danych finansowych podatników.

1	2	3
od 1 marca 2023 r.		
10.	Obowiązek przekazywania informacji przez notariuszy	Zmiana polega na wyłączeniu notariuszy z katalogu podmiotów, do których jest kierowane rozporządzenie wydawane na podstawie art. 84 Ordynacji podatkowej.
wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw		
11.	Fundacje rodzinne	Zmiany w Ordynacji podatkowej polegają na dostosowaniu przepisów o odpowiedzialności za zaległości podatkowe oraz przepisów o interpretacjach indywidualnych do nowego typu podmiotu, jakim będą fundacje rodzinne.
od 1 lipca 2023 r.		
12.	Obowiązki informacyjne Krajowej Rady Notarialnej	Zgodnie z art. 84a § 4 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym od 1 lipca 2023 r. na Krajowej Radzie Notarialnej będzie ciążył obowiązek zapewnienia niezwłocznego przekazywania Szeffowi KAS aktów notarialnych z Centralnego Repozytorium Elektronicznych Wypisów Aktów Notarialnych.



Zmiany od 31 grudnia 2022 r. – omówienie



1. Opłaty za porozumienie inwestycyjne

PRZED ZMIANĄ » W art. 20zy § 4 Ordynacji podatkowej błędnie zapisano, że opłatę główną za porozumienie inwestycyjne należy wnieść w terminie 30 dni do zawarcia porozumienia.

PO ZMIANIE » Zmiana poprawia błąd w określeniu terminu wpłaty opłaty głównej. Po zmianie przepis wskazuje, że opłata główna jest wnoszona przez inwestora na rachunek organu właściwego w sprawie porozumienia w terminie 30 dni od dnia zawarcia porozumienia inwestycyjnego. W przypadku nieuiszczenia w terminie opłaty głównej porozumienie inwestycyjne nie wywołuje skutków prawnych.

KOMENTARZ » Poprawienie błędu w treści przepisu zawsze należy oceniać pozytywnie. Nawet gdy w praktyce strony porozumienia stosowały ten przepis zgodnie z intencją ustawodawcy, zawsze istniało ryzyko sporu co do terminu wniesienia opłaty, a tym samym ważności samego porozumienia.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 20zy § 4 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



2. Zapłata podatku za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym

PRZED ZMIANĄ » Dokonywanie płatności podatku w oparciu o dostępne na rynku systemy płatności elektronicznych jest obecnie dopuszczalne na podstawie art. 60 § 1 pkt 2 Or-

dynacji podatkowej, niemniej korzystanie z nich może powodować trudności po stronie podatników oraz organów podatkowych zobowiązanych do weryfikacji rachunku, z którego dokonano płatności. Związane jest to z istniejącym limitem płatności dokonywanych za podatnika przez osobę niebędącą podatnikiem, który obecnie wynosi 1000 zł – zgodnie z art. 62b § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej. Dokonywanie płatności przekraczających tę wysokość wiąże się z dodatkowymi obowiązkami po stronie organów podatkowych oraz uciążliwościami dla podatników, którzy mogą być zmuszeni dowodzić, na żądanie organów podatkowych, że płatność została dokonana z rachunku podatnika.

PO ZMIANIE » W celu umożliwienia dokonywania płatności za pomocą innych instrumentów płatniczych (np. w oparciu o kody autoryzujące) za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym wprowadzono obowiązek składania oświadczenia przez podatnika przed dokonaniem płatności, że środki na zapłatę podatku pochodzą z rachunku tego podatnika, w wyniku czego organ podatkowy będzie zwolniony z obowiązku weryfikacji każdej płatności. Dokonanie takiej weryfikacji wciąż będzie możliwe w przypadku, gdy organ podatkowy w ramach wykonywanych zadań nabierze wątpliwości, czy oświadczenie złożone przez podatnika było prawdziwe. Oświadczenie to podatnik składa bowiem pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia (art. 60 § 1c Ordynacji podatkowej). Nowa regulacja odnosi się zarówno do podatników, jak i płatników i inkasentów (art. 60 § 2 Ordynacji podatkowej).

KOMENTARZ » Nowelizacja art. 60 Ordynacji podatkowej reguluje przypadek dokonywania zapłaty podatku za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym za pomocą innego instrumentu płatniczego, z którego podatnik (płatnik lub inkasent) korzysta. Wprowadzone oświadczenie ma być dla fiskusa źródłem wiedzy o pochodzeniu środków służących zapłacie podatku, zgodnie z przyjętą regułą, iż środki służące zapłacie zobowiązania podatkowego podatnika powinny pochodzić z aktywów, które do niego należą. Wyjątki od tej reguły są ściśle wymienione w art. 62b Ordynacji podatkowej. Wprowadzona zmiana jest neutralna dla podatników (płatników i inkasentów) – nie zmienia reguły zapłaty podatku, a jedynie formalizuje jeden z dostępnych typów sposobu zapłaty.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 60 § 1b, § 1c i § 2 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost. zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 3. Zapłata podatku przez podatników prowadzących działalność gospodarczą

PRZED ZMIANĄ » Zgodnie z art. 61 Ordynacji podatkowej podatnicy prowadzący działalność gospodarczą i obowiązani do prowadzenia księgi rachunkowej lub podatkowej księgi przychodów i rozchodów są zobowiązani do zapłaty podatku w formie polecenia przelewu.

PO ZMIANIE » W art. 61 Ordynacji podatkowej dodano, że w przypadku gdy zapłata jest dokonywana za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym, następuje „za pomocą innego instrumentu płatniczego”.

KOMENTARZ » Zmiana art. 61 § 1 Ordynacji podatkowej polega na wprowadzeniu możliwości zapłaty podatku w inny sposób bezgotówkowy niż polecenie przelewu przez podatników prowadzących działalność gospodarczą i obowiązanych do prowadzenia księgi rachunkowej lub podatkowej księgi przychodów i rozchodów. W ten sposób zostanie rozszerzony katalog dostępnych form płatności przez tych podatników o płatności za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym za pomocą innych instrumentów płatniczych, o których mowa w art. 60 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej. W przypadku dokonywania płatności za pomocą tych innych instrumentów płatniczych podatnicy prowadzący działalność gospodarczą będą zobowiązani do złożenia oświadczenia określonego w dodawanym art. 60 § 1b i 1c Ordynacji podatkowej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 60 § 1b, § 1c i § 2 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie



4. Interpretacje indywidualne dla grup VAT

PRZED ZMIANĄ » Przed 1 stycznia 2023 r. w art. 14 Ordynacji podatkowej ustawodawca nie odnosił się do interpretacji wydawanych na wniosek podmiotu planującego utworzenie grupy VAT.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. do polskiego porządku prawnego została wprowadzona nowa kategoria podatników, jakimi są tzw. grupy VAT. Dlatego od 1 stycznia 2023 r. w przepisach Ordynacji podatkowej o wydawaniu interpretacji indywidualnych zabezpieczono sytuację podatkową grup VAT. Jeśli na wniosek podmiotu planującego utworzenie grupy VAT zostanie wydana interpretacja podatkowa, a grupa VAT się do niej zastosuje, to będzie korzystała z ochrony prawnej wynikającej z wydanej interpretacji w zakresie, w jakim ta interpretacja dotyczy działalności tej grupy (art. 14n § 1 pkt 1b w związku z art. 14k i art. 14m Ordynacji podatkowej).

KOMENTARZ » Zmianę należy ocenić pozytywnie. Dzięki niej podmioty zakładające grupę VAT mogą ocenić konsekwencje podatkowe utworzenia grupy jeszcze przed jej formalnym powstaniem. Mogą także korzystać z ochrony prawnej wynikającej z interpretacji podatkowej wydanej w tym trybie.

Nowe regulacje nie wpływają na indywidualne interpretacje podatkowe posiadane przez podmioty będące członkiem grupy VAT. Nie tracą one ważności lub mocy ochronnej wobec adresata takiej interpretacji. Można uznać, że nadal chronią poszczególnych członków grupy VAT, pod warunkiem że są to interpretacje odnoszące się do sytuacji podatkowej tego podmiotu i nie pozostają w sprzeczności z istotą działania samej grupy VAT.

Podatnicy, którzy zarejestrują swoją działalność jako grupa VAT, są traktowani jako jeden podatnik. Jako taki podatnik grupa może występować o wydanie interpretacji

indywidualnych dotyczących skutków podatkowych działania grupy – na zasadach ogólnych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 14n § 1 pkt 1b, § 2 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

+ 5. Podwyżka wartości zastawu skarbowego

PRZED ZMIANĄ » W 2022 r. limit wartości rzeczy ruchomych i zbywalnych praw majątkowych, które będą mogły być obciążone zastawem skarbowym, wynosił 13 900 zł.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. limit wartości rzeczy ruchomych i zbywalnych praw majątkowych, które będą mogły być obciążone zastawem skarbowym, został podwyższony do kwoty 15 500 zł. Od tego dnia zastawem mogą być objęte tylko takie rzeczy lub prawa, których wartość w dniu ustanowienia zastawu wynosi co najmniej 15 500 zł.

KOMENTARZ » Zastawem skarbowym mogą być obciążone tylko rzeczy o określonej wartości minimalnej. Podwyższenie limitu tej wartości w 2023 r. jest korzystne dla dłużników podatkowych, ponieważ rzeczy o niższej wartości nie będą zagrożone zajęciem.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 41 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost. zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- obwieszczenie Ministra Finansów z 3 sierpnia 2022 r. w sprawie wysokości kwoty wymienionej w art. 41 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa na rok 2023 – M.P. z 2022 r. poz. 774

+/- 6. Pomniejszenie nadpłaty podatku w przypadku przekroczenia limitu wpłat na OPP

PRZED ZMIANĄ » Przed 1 stycznia 2023 r. przepis art. 77c Ordynacji podatkowej odnosił się do limitu wpłat na OPP w wysokości 1% – adekwatnie do kwoty wskazanej w ustawie o PIT.

PO ZMIANIE » Zmiana w art. 77c Ordynacji podatkowej wynika z podwyżki kwoty podatku, którą można przekazać na rzecz organizacji pożytku publicznego. Zgodnie z przepisami PIT podatnicy mogą obecnie przekazać na rzecz OPP 1,5% swojego podatku (było 1%). Treść art. 77c Ordynacji podatkowej dostosowano do tej zmiany i od 1 stycznia 2023 r. przepis ten stanowi, że:

§ *Nadpłata wynikająca z korekty zeznania w podatku dochodowym od osób fizycznych jest pomniejszana o kwotę odpowiadającą nadwyżce kwoty przekazanej na rzecz organizacji pożytku publicznego zgodnie z wnioskiem podatnika, o którym mowa w odrębnych przepisach, ponad zaokrągloną do pełnych dziesiątek groszy w dół kwotę 1,5% podatku należnego wynikającego z tej korekty.*

KOMENTARZ » Zmiana art. 77c Ordynacji podatkowej nie zmienia sytuacji podatników. Sam mechanizm zmniejszania nadpłaty w przypadku korekty zeznania

pozostaje ten sam. Zmienia się tylko kwota odliczenia podatku na rzecz OPP, która będzie pomniejszała nadpłatę.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 77c § 1 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- art. 3 pkt 2 ustawy z 9 czerwca 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 1265; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

– 7. Wprowadzenie obowiązku przekazywania ORD-U i informacji TPR w przypadku transakcji kontrolowanych z rajami podatkowymi

PRZED ZMIANĄ » Przed zmianą w art. 82 § 1c Ordynacji podatkowej brak było odniesienia do transakcji kontrolowanych z rajami podatkowymi.

PO ZMIANIE » Zmiana w art. 82 § 1c Ordynacji podatkowej dodaje wyjątek, zgodnie z którym w przypadku transakcji kontrolowanych z tzw. rajami podatkowymi, o których mowa w art. 23w ust. 2a ustawy o PIT oraz art. 11k ust. 2a ustawy o CIT, podmiot będzie zobowiązany, po spełnieniu warunków określonych w Ordynacji podatkowej oraz w ustawach o podatkach dochodowych, do złożenia informacji ORD-U oraz informacji TPR.

KOMENTARZ » Zmiana jest niekorzystna dla podmiotów dokonujących transakcji kontrolowanych z rajami podatkowymi. Po zmianach podmioty zawierające transakcje z podmiotami powiązanymi z rajów podatkowych muszą składać zarówno informacje TPR, jak i ORD-U. Złożenie jednej informacji TPR nie zwolni już z obowiązku złożenia ORD-U, czyli informacji o umowach zawartych z nierezydentami.

POSTAWA PRAWNA:

- art. 82 § 1c ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

– 8. Wyższe kary porządkowe

PRZED ZMIANĄ » W 2022 r. wysokość maksymalnej kary porządkowej, którą można nałożyć w postępowaniu podatkowym na stronę, pełnomocnika strony, świadka lub biegłego, wynosiła 3000 zł.

PO ZMIANIE » Od 1 stycznia 2023 r. wysokość maksymalnej kary porządkowej, którą można nałożyć w postępowaniu podatkowym, wynosi 3300 zł – art. 262 Ordynacji podatkowej.

Karę tę można nałożyć na stronę, pełnomocnika strony, świadka lub biegłego, gdy mimo prawidłowego wezwania organu podatkowego:

- 1) nie stawia się osobiście bez uzasadnionej przyczyny, mimo że byli do tego zobowiązani, lub
- 2) bezzasadnie odmówią lub nie dokonają w terminie wyznaczonym w wezwaniu złożenia wyjaśnień, zeznań, wydania opinii, okazania przedmiotu oględzin, przedłożenia tłumaczenia dokumentacji obcojęzycznej lub udziału w innej czynności, lub

- 3) bezzasadnie odmówią okazania lub nie przedstawią w wyznaczonym terminie dokumentów, których obowiązek posiadania wynika z przepisów prawa, ksiąg podatkowych, dowodów księgowych będących podstawą zapisów w tych księgach, lub
- 4) bez zezwolenia tego organu opuszczają miejsce przeprowadzenia czynności przed jej zakończeniem.

KOMENTARZ » Podatnicy (pełnomocnicy, świadkowie i biegli) biorący udział w postępowaniu podatkowym powinni mieć świadomość, że za utrudnianie prowadzenia tego postępowania mogą być ukarani karą pieniężną, której maksymalna wysokość od 1 stycznia 2023 r. wzrosła.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 262 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- obwieszczenie Ministra Finansów z 3 sierpnia 2022 r. w sprawie wysokości kwoty wymienionej w art. 262 § 1 ustawy – Ordynacja podatkowa na rok 2023 – M.P. z 2022 r. poz. 773



Zmiany, które wejdą w życie po upływie 14 dni od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw – omówienie



9. System Informacji Finansowej

PRZED ZMIANĄ » Przed zmianą Ordynacja podatkowa nie odnosiła się do Systemu Informacji Finansowej. Ustawa o Systemie Informacji Finansowej (dalej również jako SInF) została uchwalona przez Sejm 1 grudnia 2022 r. i skierowana do Senatu. SInF będzie służyć przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, rozpoznawaniu i wykrywaniu tzw. przestępstw katalogowych oraz zapobieganiu przestępstwom katalogowym, a także do innych celów wskazanych w ustawie.

PO ZMIANIE » Zmiany wprowadzane w Ordynacji podatkowej mają na celu dostosowanie przepisów dotyczących STIR, zawartych w Ordynacji podatkowej, do zmian wynikających z wprowadzenia ustawy o Systemie Informacji Finansowej. Zgodnie z nowym brzmieniem art. 119zu § 2a Ordynacji podatkowej izba rozliczeniowa będzie mogła korzystać z przekazywanych do SInF informacji przy stosowaniu środków bezpieczeństwa finansowego oraz przy wykonywaniu na rzecz instytucji zobowiązanych czynności niezbędnych do zastosowania środków bezpieczeństwa finansowego, a także prowadzenia i dokumentowania wyników bieżącej analizy przeprowadzanych transakcji.

Zmiana art. 119zt Ordynacji podatkowej polegająca na dodaniu pkt 6a i 6b daje Policji i Straży Granicznej dostęp do informacji i zestawień STIR. Przed zmianą organy te takiego dostępu nie miały. Celem zmiany ma być zwiększenie skuteczności działań polegających za zwalczaniu zorganizowanej przestępczości gospodarczej, w tym o charakterze podatkowym.

Zmiana art. 298 Ordynacji podatkowej polegająca na dodaniu pkt 6g wynika z potrzeby zapewnienia formalnej możliwości przekazywania przez organy Krajowej Administracji Skarbowej informacji w związku z toczącym się dochodzeniem administracyjnym prowa-

dzonym przez Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF). Przepis jest konieczny dla zapewnienia możliwości odpowiadania na wnioski o informacje kierowane na podstawie rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE, Euratom) nr 883/2013.

KOMENTARZ » Wprowadzone zmiany mają zwiększyć skuteczność działań organów walczących ze zjawiskiem prania pieniędzy i finansowania terroryzmu. Stanowią też podstawę do przekazywania informacji Europejskiemu Urzędowi ds. Nadużyć Finansowych. Nie powinny być one odczuwalne dla uczestników rynku finansowego (posiadaczy rachunków w bankach lub SKOK-ach), jednak należy zdawać sobie sprawę, że wprowadzone mechanizmy przeciwdziałania praniu pieniędzy zmniejszają naszą „prywatność”. Posiadanie środków i przepływy pieniężne na kontach będą monitorowane na większą niż dotąd skalę i więcej służb będzie miało dostęp do naszych danych finansowych.

POSTAWA PRAWNA:

- art. 36 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o Systemie Informacji Finansowej – ustawa oczekuje na ponowne rozpatrzenie przez Sejm po odrzuceniu przez Senat
- art. 119za § 1 pkt 4, art. 119zi § 8 pkt 5, art. 119zt pkt 6a i 6b, art. 119zu § 1 pkt 2a, §2a, art. 298 pkt 6g ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707; w brzmieniu nadanym ustawą z 1 grudnia 2022 r. o Systemie Informacji Finansowej



Zmiany od 1 marca 2023 r. – omówienie

+/- 10. Obowiązek przekazywania informacji przez notariuszy

PRZED ZMIANĄ » Przed 1 marca 2023 r. art. 84 Ordynacji podatkowej upoważniał Ministra Sprawiedliwości w porozumieniu z Ministrem Finansów do wydania rozporządzenia określającego szczegółowe zasady przekazywania fiskusowi informacji, które mogą mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego. Adresatami tego rozporządzenia byli m.in. notariusze.

PO ZMIANIE » Zmiana polega na wyłączeniu notariuszy z katalogu podmiotów, do których jest kierowane rozporządzenie wydawane na podstawie art. 84 Ordynacji podatkowej. Od 1 marca 2023 r. treść upoważnienia ustawowego nie zawiera już bowiem odniesienia do notariuszy. Wynika to z wprowadzonego obowiązku elektronicznego przekazywania informacji o aktach notarialnych powodujących powstanie obowiązku podatkowego.

Zmiana ma wpływ na obowiązywanie rozporządzenia wydanego na podstawie art. 84 Ordynacji podatkowej. Jest to rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z 28 czerwca 2004 r. w sprawie określenia rodzajów i zakresu informacji przekazywanych organom podatkowym przez sądy, komorników sądowych i notariuszy oraz terminu, formy, z uwzględnieniem formy wypisu aktu i sposobu ich przekazywania (Dz.U. z 2004 r. Nr 156, poz. 1640 ze zm.). Mimo zmiany treści upoważnienia ustawowego obowiązuje ono nadal, ale tylko do czasu wydania nowego rozporządzenia

zgodnego z treścią zmienionego upoważnienia. Nowe rozporządzenie powinno być wydane najpóźniej do końca 2023 r. Z tym dniem skończy się ważność dotychczasowego rozporządzenia.

Przepis art. 84a Ordynacji podatkowej ma zastosowanie do informacji obejmujących akty notarialne, akty poświadczenia dziedziczenia i europejskie poświadczenia spadkowe odpowiednio sporządzone albo zarejestrowane po 28 lutego 2023 r.

KOMENTARZ » Zmiana nie wpływa na zmniejszenie obowiązków informacyjnych notariuszy. Jej celem jest zmniejszenie kosztów organów podatkowych oraz „usprawnienie” poboru podatków przez te organy. Nie zmienia też sytuacji klientów, którzy nadal są obciążeni kosztami wykonywania przez notariuszy podatkowych obowiązków informacyjnych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 84 i art. 84a § 2 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost. zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- art. 6, art. 26 ust. 2, art. 27 pkt 7 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2180



Zmiany, które wejdą w życie po upływie 3 miesięcy od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw – omówienie



11. Fundacje rodzinne

PRZED ZMIANĄ » Przed zmianą w Ordynacji podatkowej nie było odniesienia do fundacji rodzinnych, ponieważ takie jednostki organizacyjne nie funkcjonowały w polskim porządku prawnym. Fundacje rodzinne mają powstawać na podstawie ustawy o fundacjach rodzinnych uchwalonej 14 grudnia 2022 r. Ustawa ta została przekazana pod obrady Senatu, a jej zapisy mają wejść w życie po upływie 3 miesięcy od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw.

PO ZMIANIE » Ustawa o fundacji rodzinnej wprowadza zmiany w Ordynacji podatkowej w zakresie:

- odpowiedzialności fundatora, fundacji i zarządu fundacji za zaległości podatkowe oraz
- ochrony prawnej interpretacji podatkowych wydawanych na wniosek złożony przez fundatora przed założeniem fundacji.

W Ordynacji podatkowej zostanie dodany przepis art. 117e, zgodnie z którym fundacja rodzinna będzie odpowiadać całym swoim majątkiem solidarnie z fundatorem za zaległości podatkowe fundatora powstałe przed ustanowieniem fundacji rodzinnej, przy czym zakres tej odpowiedzialności będzie ograniczony do wartości majątku wniesionego przez fundatora do fundacji rodzinnej.

Ponadto, w celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych, zostanie wskazane w art. 116a § 1 Ordynacji podatkowej, że za zaległości podatkowe fundacji rodzinnej (wskazanej jako „inna osoba prawna”) i fundacji rodzinnej w organizacji członkowie jej zarządu odpowia-

dają solidarnie, podobnie jak ma to miejsce w przypadku pozostałych osób prawnych, w tym spółek kapitałowych.

Zmiany w art. 14n Ordynacji podatkowej mają na celu zapewnienie, by fundacja rodzinna mogła korzystać z ochrony wynikającej z zastosowania się do interpretacji indywidualnej wydanej przed powstaniem fundacji, na wniosek fundatora planującego utworzenie tej fundacji, w zakresie jej działalności.

KOMENTARZ » Zmiany wprowadzone w Ordynacji podatkowej mają charakter dostosowujący i systemowy. Wynikają z wprowadzenia do polskiego porządku prawnego fundacji rodzinnej jako „innej osoby prawnej”. W przypadku fundacji rodzinnych odpowiedzialność podatkowa za zaległości podatkowe oraz ochrona wynikająca z interpretacji uzyskanej przed formalnym powołaniem fundacji mają być ukształtowane na takich samych zasadach, jak obowiązujące w przypadku innych osób prawnych. Wprowadzenie tych regulacji należy uznać za pozytywne, ponieważ jednoznacznie określają zakres odpowiedzialności podatkowej oraz ochrony prawnej przysługującej fundacji, fundacji w organizacji i członków zarządu tej fundacji.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 132 ustawy z 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej – ustawa została uchwalona przez Sejm i przekazana pod obrady Senatu na posiedzeniu, które odbędzie się w dniach 11–13 stycznia 2023 r.
- art. 14n § 1 pkt 4, §2, art. 116a § 1, art. 117e ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707; w brzmieniu nadanym ustawą z 14 grudnia 2022 r. o fundacji rodzinnej



Zmiany od 1 lipca 2023 r. – omówienie



12. Obowiązki Krajowej Rady Notarialnej

PRZED ZMIANĄ » Artykuł 84a został dodany do Ordynacji podatkowej 15 grudnia 2022 r., ale część tego przepisu (§ 4) zacznie obowiązywać od 1 lipca 2023 r.

PO ZMIANIE » Zgodnie z art. 84a § 4 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym od 1 lipca 2023 r. na Krajowej Radzie Notarialnej będzie ciążył obowiązek zapewnienia niezwłocznego przekazywania Szefowi KAS aktów notarialnych z Centralnego Repozytorium Elektronicznych Wypisów Aktów Notarialnych.

Obowiązek ten dotyczy elektronicznych wypisów aktów notarialnych, zarejestrowanych aktów poświadczenia dziedziczenia i zarejestrowanych europejskich poświadczeń spadkowych umieszczonych przez notariuszy w Centralnym Repozytorium Elektronicznych Wypisów Aktów Notarialnych na podstawie art. 84a § 3 Ordynacji podatkowej.

Elektroniczne wypisy aktów notarialnych, zarejestrowanych aktów poświadczenia dziedziczenia i zarejestrowanych europejskich poświadczeń spadkowych umieszczone przez notariuszy w Centralnym Repozytorium Elektronicznych Wypisów Aktów Notarialnych w okresie od 1 marca 2023 r. do 30 czerwca 2023 r. Krajowa Rada Notarialna przekaze Szefowi KAS do 30 września 2023 r. (tak wynika z przepisu przejściowego art. 24 ust. 5 ustawy nowelizującej z 7 października 2022 r.).

KOMENTARZ » Opisana zmiana ma charakter systemowy. Zmienia się sposób obiegu informacji o zdarzeniach, które powodują powstanie obowiązku podatkowego. Omawiany przepis wskazuje na konieczność wykonania w określonym czasie, tj. do 30 września 2023 r., obowiązku przekazania Szefowi KAS wymaganych danych o aktach notarialnych wydanych w „przejściowym” okresie – do końca czerwca 2023 r. Obowiązek ten jest skierowany wyłącznie do Krajowej Rady Notarialnej i nie obciąża notariuszy i ich klientów.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 84a § 4 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- art. 6 pkt 3, art. 24 ust. 5 ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. 2022 r. poz. 2180

NIP – zasady ewidencji i identyfikacji podatników i płatników

Tabela. Zmiany w ustawie o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników na 2023 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
od 1 stycznia 2023 r.		
1.	Zgłoszenie identyfikacyjne grup VAT	Zmiana określa procedury nadawania numeru NIP grupom VAT.



Zmiany od 1 stycznia 2023 r.



1. Zgłoszenie identyfikacyjne grup VAT

PRZED ZMIANĄ » Przed zmianą ustawa o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników nie zawierała odniesienia do grup VAT.

PO ZMIANIE » Zmiana wprowadzona w ustawie o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników jest związana z wprowadzeniem do polskiego porządku prawnego z dniem 1 stycznia 2023 r. nowej kategorii podatnika, jakim są grupy VAT. W związku z tym w przepisach regulujących zasady zgłaszania podatników do rejestru w celu nadania numeru identyfikacyjnego NIP dodano, że zgłoszenie identyfikacyjne grupy VAT powinno zawierać dane członków grupy.

KOMENTARZ » Zmiana ustawy o NIP dostosowuje procedury nadawania numeru NIP do zmian wprowadzonych w ustawie o VAT. Ma charakter techniczny i wpływa wyłącznie na te podmioty, które zdecydują się na działanie w ramach grupy VAT. W przypadku działania w ramach takiej grupy dane wszystkich podmiotów wchodzących w jej skład będą zgłaszane do ewidencji podatników, mimo że grupa VAT będzie działała jako jeden podatnik.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 5 ust. 3 pkt 4 ustawy z 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 2500

Krajowa Administracja Skarbowa

Tabela. Zmiany w ustawie o Krajowej Administracji Skarbowej na 2023 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
od 31 grudnia 2022 r.		
1.	Informacje o transakcjach płatniczych	Zmiana polega na poszerzeniu zakresu informacji o transakcjach płatniczych przekazywanych przez agentów rozliczeniowych. Po zmianach obowiązek ten obejmie wszystkie transakcje płatnicze – także te, które były przeprowadzone przy użyciu oprogramowania lub systemu teleinformatycznego, czyli w inny sposób niż za pomocą fizycznego urządzenia.
wejdą w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia		
2.	Nakładanie kar pieniężnych	Nastąpi zmiana organu właściwego do wydawania decyzji o karze pieniężnej za naruszenie zakazów wprowadzonych w ramach działań przeciwdziałających agresji na Ukrainę. Po zmianie karę tę będzie nakładał naczelnik urzędu celno-skarbowego w drodze decyzji administracyjnej.
wejdą w życie w terminie 14 dni od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw		
3.	System Informacji Finansowej	Zmiany polegają na dostosowaniu przepisów ustawy o KAS do rozwiązań wprowadzonych ustawą o Systemie Informacji Finansowej, która ma służyć zwalczaniu nadużyć finansowych. Nowelizacja nadaje uprawnienia organom KAS, upoważniając je do udziału w unijnym systemie przeciwdziałania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu.
od 1 kwietnia 2023 r.		
4.	Kontrola ex post jakości handlowej artykułów rolno-spożywczych	Zmiana dotyczy organu właściwego do wykonywania tzw. kontroli ex post. Po zmianie zadania w tym zakresie przejmie Krajowa Administracja Skarbowa (KAS). Kontrola ta jest obecnie realizowana przez Inspekcję Jakości Handlowej Artykułów Rolno-Spożywczych (IJHARS).
od 1 lipca 2023 r.		
5.	Dane ewidencyjne dotyczące grup VAT w CRDP	Zmiana dotyczy ewidencji prowadzonej przez podmioty działające w ramach grup VAT. Po zmianach gromadzone przez te podmioty dane ewidencyjne będą raportowane i przetwarzane przez fiskusa w Centralnym Rejestrze Danych Podatkowych (CRDP).



Zmiany od 31 grudnia 2022 r. – omówienie

– 1. Informacje o transakcjach płatniczych

PRZED ZMIANĄ » Przed zmianą organy KAS mogły żądać informacji o transakcjach płatniczych akceptanta wykonywanych przy użyciu terminala płatniczego. Przedmiotem

żądania mogły być zatem wyłącznie transakcje płatnicze wykonywane za pomocą fizycznych urzędzeń je obsługujących.

PO ZMIANIE

» Zmiany dotyczą art. 49aa ust. 1, 4 i 5 oraz art. 278b ust. 1 ustawy o KAS, które regulują obowiązek przekazywania organom KAS przez agentów rozliczeniowych – w rozumieniu art. 2 pkt 1a ustawy z 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych – informacji o transakcjach płatniczych akceptanta, w rozumieniu art. 2 pkt 1b tej ustawy, wykonywanych przy użyciu terminala płatniczego. Zgodnie z nowym brzmieniem art. 49aa ust. 1 ustawy o KAS obowiązek przekazywania informacji obejmie wszystkie transakcje płatnicze – także te, które były przeprowadzone przy użyciu oprogramowania lub systemu teleinformatycznego, czyli w inny sposób niż za pomocą fizycznego urządzenia.

Ze zmianami w art. 49aa ustawy o KAS są połączone zmiany w art. 278b i nast. tej ustawy. W konsekwencji wprowadzonych zmian agenci rozliczeniowi, zobowiązani na podstawie tego przepisu do przekazania informacji o transakcjach rozliczeniowych, mają obowiązek przekazania informacji o transakcjach rozliczeniowych dokonanych:

- przy użyciu terminali płatniczych – w przypadku informacji składanej za okres od 1 lipca do 31 grudnia 2022 r.,
- przy użyciu terminali płatniczych, oprogramowania lub systemu teleinformatycznego – przypadku informacji składanych za okres od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2024 r.

Dane o transakcjach z terminali płatniczych mają być przekazane przez agentów rozliczeniowych za okres od 1 lipca 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. w terminie do 15 stycznia 2023 r. Poczynając od 1 stycznia 2023 r., dane te powinny być przekazywane za okresy miesięczne w terminie do 15 dnia następnego miesiąca.

Zakres danych, jakie ma zawierać informacja przekazywana przez agentów rozliczeniowych, został określony w art. 278b ust. 2a ustawy o KAS. W dodawanym ust. 3a tej ustawy określono termin przekazywania informacji.

Do zmian dostosowano także treść przepisów art. 278e i art. 278f ustawy o KAS określających sankcje za nieprawidłowości w przekazywaniu informacji o transakcjach płatniczych przez agentów rozliczeniowych.

KOMENTARZ

» Zmiany spowodują, że obowiązek informacyjny realizowany przez agentów rozliczeniowych obejmie całe spektrum transakcji płatniczych. Zdaniem projektodawców wpłynie to korzystnie na uszczelnienie systemu podatkowego. Zwiększa jednak zakres obowiązków informacyjnych obciążających agentów rozliczeniowych, co zawsze należy ocenić negatywnie.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 9 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2022 r. poz. 2707
- art. 49aa, art. 278b, art. 278d, art. 278e, art. 278f ustawy z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 813; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707



Zmiany, które wejdą w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia

+ 2. Nakładanie kar pieniężnych

PRZED ZMIANĄ » Przed zmianą z art. 143e ustawy o KAS wynikało, że karę pieniężną, o której mowa w art. 143d ustawy o KAS (chodzi o kary za naruszenie zakazów wprowadzonych w ramach działań przeciwdziałających agresji na Ukrainę), nakłada Szef Krajowej Administracji Skarbowej, w drodze decyzji administracyjnej, w wysokości do 20 000 000 zł. Od tej decyzji można było złożyć odwołanie, składając wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy. Sprawę rozpatrywał ten sam organ, który wydał decyzję, czyli Szef Krajowej Administracji Skarbowej.

PO ZMIANIE » Po zmianie karę pieniężną, o której mowa w art. 143d ustawy o KAS, za naruszenie zakazów wprowadzonych w ramach działań przeciwdziałających agresji na Ukrainę będzie nakładał naczelnik urzędu celno-skarbowego w drodze decyzji administracyjnej. Jest to uzasadnione tym, że zgodnie z art. 54 ust. 1 pkt 6–9 ustawy o KAS przestrzeganie obowiązku zamrożenia środków finansowych, funduszy lub zasobów gospodarczych, zakazu udostępniania środków finansowych, funduszy lub zasobów gospodarczych, obowiązku niezwłocznego przekazywania informacji, o których mowa w rozporządzeniu 765/2006, rozporządzeniu 269/2014 oraz rozporządzeniu 833/2014, a także przestrzeganie przepisów ustawy o szczególnych rozwiązaniach w zakresie przeciwdziałania wspieraniu agresji na Ukrainę oraz służących ochronie bezpieczeństwa narodowego – podlega kontroli celno-skarbowej prowadzonej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego (organ Krajowej Administracji Skarbowej). W związku z tym uzasadnione jest przyznanie naczelnikowi urzędu celno-skarbowego również uprawnienia do nakładania kar pieniężnych. Organ ten posiada bowiem pełną wiedzę o tym, czy doszło do naruszeń podlegających sankcji.

Konieczność przekazywania przez naczelnika urzędu celno-skarbowego Szefowi Kas akt kontroli celno-skarbowej w sprawach, w których stwierdzono naruszenia podlegające karze pieniężnej, powoduje niezasadne wydłużenie postępowania.

Wskazanie naczelnika urzędu celno-skarbowego jako organu uprawnionego do wydawania decyzji o nałożeniu kary pieniężnej powoduje, że środkiem zaskarżenia takiej decyzji będzie odwołanie do organu wyższego stopnia, tj. do dyrektora izby administracji skarbowej (na zasadach ogólnych).

KOMENTARZ » Przyznanie naczelnikowi urzędu celno-skarbowego uprawnienia do nakładania kar pieniężnych za naruszenie zakazów wprowadzonych w celu przeciwdziałania agresji na Ukrainę jest działaniem, które ma usprawnić i przyspieszyć procedurę nakładania kar pieniężnych w przypadkach naruszenia tych zakazów. Jako uproszczenie procedury zmianę tę należy ocenić pozytywnie.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 14 ustawy z 14 grudnia 2022 r. o zmianie ustawy o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa oraz niektórych innych ustaw – ustawa przekazana pod obrady Senatu

- art. 143e ustawy z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 813 ze zm.; w brzmieniu nadanym ustawą z 14 grudnia 2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa oraz niektórych innych ustaw



Zmiany, które wejdą w życie w terminie 14 dni od dnia publikacji w Dzienniku Ustaw – omówienie



3. System Informacji Finansowej

PRZED ZMIANĄ » Przed zmianą ustawa o KAS nie odnosiła się do Systemu Informacji Finansowej. Ustawa o Systemie Informacji Finansowej (SInF) została uchwalona przez Sejm 1 grudnia 2022 r. i skierowana do Senatu. SInF będzie służyć przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, rozpoznawaniu i wykrywaniu tzw. przestępstw katalogowych oraz zapobieganiu przestępstwom katalogowym, a także do innych celów wskazanych w ustawie o KAS.

PO ZMIANIE » Wprowadzenie Systemu Informacji Finansowej skutkowało wprowadzeniem zmian w ustawie z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, umożliwiających realizowanie przez KAS zadań związanych z udzielaniem odpowiedzi na wnioski o informacje kierowane przez Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF). Przekazanie informacji o realizowanych za pośrednictwem danego rachunku wpłatach i wypłatach jest konieczne, ponieważ dane te składają się łącznie na rejestr transakcji, o którym mowa bezpośrednio w art. 7 ust. 3a lit. b rozporządzenia 883/2013. Zmiany wiążą się też z doprecyzowaniem zadań Szefa KAS realizowanych w związku ze współpracą z OLAF.

Wprowadzono też przepisy, na podstawie których kontrolą celno-skarbową zostanie objęte wykonywanie przez instytucje zobowiązane obowiązków polegających na przesyłaniu informacji rejestrowanych do Systemu Informacji Finansowej. Uprawnienia do kontrolowania instytucji zobowiązanych przyznano naczelnikom urzędów celno-skarbowych.

Instytucjami obowiązаныmi do udzielania takich informacji są banki, spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe oraz dostawcy usług płatniczych (art. 48a ustawy o KAS).

KOMENTARZ » Ustawa o Systemie Informacji Finansowej została przygotowana w związku z koniecznością wdrożenia rozwiązań unijnych w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu. Zmiany mają charakter instytucjonalny i organizacyjny. Nadają uprawnienia organom KAS, upoważniając je do udziału w unijnym systemie przeciwdziałania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu. Nowe przepisy i nałożone nimi obowiązki wpływają na sytuację banków, SKOK-ów i dostawców usług płatniczych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 42 ustawy z 1 grudnia 2022 r. o Systemie Informacji Finansowej – ustawa oczekuje na ponowne rozpatrzenie przez Sejm po odrzuceniu przez Senat
- art. 14 ust. 1 pkt 10, 18a i 18b, art. 48a, art. 49b, art. 54 ustawy z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 813 ze zm.; w brzmieniu nadanym ustawą z 1 grudnia 2022 r. o Systemie Informacji Finansowej



Zmiany, które mają wejść w życie 1 kwietnia 2023 r. – omówienie

+/- 4. Kontrola ex post jakości handlowej artykułów rolno-spożywczych

PRZED ZMIANĄ » Krajowa Administracja Skarbowa nie była organem uprawnionym do kontroli ex post na podstawie ustawy o jakości handlowej artykułów rolno-spożywczych. Były one realizowane przez Inspekcję Jakości Handlowej Artykułów Rolno-Spożywczych.

PO ZMIANIE » Projektowana ustawa o zmianie ustawy o jakości handlowej artykułów rolno-spożywczych oraz ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej przenosi zadania realizowane dotychczas przez Inspekcję Jakości Handlowej Artykułów Rolno-Spożywczych (IJHARS) w zakresie tzw. kontroli ex post do Krajowej Administracji Skarbowej (KAS).

Dane przekazywane w związku z kontrolą ex post dotyczą podmiotów prowadzących działalność gospodarczą. Projekt ustawy nie przewiduje rozszerzenia zakresu przekazywanych danych ani zmiany formy ich przekazywania w stosunku do rozwiązań funkcjonujących obecnie. Jest on obecnie procedowany w Sejmie. Zakłada, że zmiany w ustawie o KAS wejdą w życie 1 kwietnia 2023 r.

KOMENTARZ » Zmiana ma charakter neutralny dla podatników. Polega wyłącznie na poszerzeniu kompetencji organów KAS o zadania w zakresie kontroli, które dotychczas przysługiwały Inspekcji Jakości Handlowej Artykułów Rolno-Spożywczych.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ustawy o zmianie ustawy o jakości handlowej artykułów rolno-spożywczych oraz ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej – ustawa znajduje się w trakcie prac legislacyjnych w Sejmie
- art. 14 ust. 1 pkt 13a, art. 16, art. 16a, art. 16b, art. 25 ust. 1 pkt 5a ustawy z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 813 ze zm.; w brzmieniu nadanym ustawą o zmianie ustawy o jakości handlowej artykułów rolno-spożywczych oraz ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej



Zmiany od 1 lipca 2023 r. – omówienie

+/- 5. Dane ewidencyjne dotyczące grup VAT w CRDP

PRZED ZMIANĄ » W ustawie o KAS brak było odniesienia do ewidencji prowadzonej na podstawie art. 109 ust. 11g ustawy o VAT.

PO ZMIANIE » Od 1 lipca 2023 r. zgodnie z ustawą o KAS Centralny Rejestr Danych Podatkowych (CRDP) będzie obejmował dane zawarte w ewidencji prowadzonej na podstawie art. 109 ust. 11g ustawy o VAT, służąc do ich analizy i przetwarzania.

Na podstawie art. 109 ust. 11g ustawy o VAT członkowie grupy VAT będą zobowiązani prowadzić w postaci elektronicznej ewidencję czynności dokonywanych między członkami grupy, które nie podlegają VAT.

Ewidencja ta będzie musiała zawierać co najmniej dane dotyczące:

- 1) rodzaju i wartości dostaw towarów i świadczonych usług przez członka grupy VAT na rzecz innego członka tej samej grupy,
- 2) członków grupy VAT, na rzecz których dokonano czynności,
- 3) dokumentów potwierdzających dokonanie czynności, o których mowa w art. 8c ust. 1 ustawy o VAT.

Informacje te będą przekazywane do CRDP, tam gromadzone, przetwarzane i analizowane.

KOMENTARZ » Omawiana zmiana ma charakter systemowy i dotyczy ewidencji prowadzonej przez podmioty działające w ramach grup VAT. Na podstawie ustawy o KAS gromadzone przez te podmioty dane ewidencyjne będą raportowane i przetwarzane przez fiskusa w CRDP.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 20 pkt 7a ustawy z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2021 r. poz. 2105; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180
- art. 35 ust. 3 pkt. 1 lit e ustawy z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej – j.t. Dz.U. z 2022 r. poz. 813; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2707

II. RACHUNKOWOŚĆ

Tabela. Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – zestawienie

Lp.	Czego dotyczy zmiana	Na czym polega zmiana
od 1 stycznia 2023 r.		
1.	Wyższa złotówkowa kwota limitu zobowiązująca do prowadzenia ksiąg rachunkowych	Uległa zwiększeniu kwota limitu przychodów wyrażona w złotych polskich zobowiązująca do prowadzenia ksiąg rachunkowych od 1 stycznia 2023 r.
2.	Spadek złotówkowej kwoty granicznej sumy aktywów oraz przychodów netto zobowiązujących jednostki do badania rocznego sprawozdania finansowego	Nastąpił nieznaczny spadek wartości granicznych wyrażonych w złotych polskich dla sumy aktywów oraz przychodów netto zobowiązujących jednostki do badania rocznego sprawozdania finansowego za 2022 r. w stosunku do kwot granicznych obowiązujących w przypadku sprawozdań za 2021 r.



Zmiany od 1 stycznia 2023 r. – omówienie



1. Wyższa złotówkowa kwota limitu zobowiązująca do prowadzenia ksiąg rachunkowych

PRZED ZMIANĄ » Osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki cywilne osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku, spółki jawne osób fizycznych, spółki partnerckie oraz przedsiębiorstwa w spadku działające zgodnie z ustawą z 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw (Dz.U. z 2021 r. poz. 170) miały obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych od 1 stycznia 2022 r., jeżeli ich przychody za 2021 r. wyniosły co najmniej 9 188 200 zł (2 000 000 euro $\times$ średni kurs euro ogłoszony przez NBP na 1 października 2021 r., który wynosił 4,5941 zł/euro).

PO ZMIANIE » Uległa zmianie kwota limitu przychodów wyrażona w złotych polskich zobowiązująca do prowadzenia ksiąg rachunkowych od 1 stycznia 2023 r. Limit przychodów osiągniętych w 2022 r., zobowiązujący do prowadzenia ksiąg rachunkowych od 1 stycznia 2023 r., jest wyższy od zeszłorocznego i wynosi 9 654 400 zł:

2 000 000 euro $\times$ 4,8272 zł/euro (kurs średni NBP z 3 października 2022 r.) = 9 654 400 zł.

KOMENTARZ » To zmiana o charakterze technicznym wynikająca ze zmiany kursu walut, według którego przelicza się limity przychodów zobowiązujących do prowadzenia ksiąg rachunkowych. Dość znaczny wzrost kwoty przychodów zobowiązujących do prowadzenia ksiąg rachunkowych w 2023 r. (tj. o 466 200 zł) dla wielu właścicieli firm może oznaczać jednak możliwość uniknięcia obowiązkowego przejścia z uproszczonej księgowości na księgowość pełną lub zrezygnowanie z prowadzenia pełnej rachunkowości (jeśli taką w 2022 r. prowadzili).

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 2 ust. 1 pkt 2, art. 2 ust. 2, art. 3 ust. 3 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości – j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 217; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 1488

- art. 14, art. 24a ust. 4, 4b, 4c, 4e i 4f ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 1128; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 2180

+/- 2. Spadek złotówkowej kwoty granicznej sumy aktywów oraz przychodów netto zobowiązujących jednostki do badania rocznego sprawozdania finansowego

PRZED ZMIANĄ » Jednostki, takie jak proste spółki akcyjne, spółki z o.o., spółki komandytowe, spółki komandytowo-akcyjne, spółki jawne, spółki partnerskie, spółki cywilne czy firmy osób fizycznych, miały obowiązek badania swojego sprawozdania finansowego sporządzanego za 2021 r., jeżeli w 2020 r. spełniły co najmniej dwa z następujących warunków:

- średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło co najmniej 50 osób,
- suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego wynosiła co najmniej 11 537 000 zł (równowartość w walucie polskiej co najmniej 2 500 000 euro przeliczone po średnim kursie NBP z 31 grudnia 2020 r. wynoszącym 4,6148 zł/euro),
- przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów oraz operacji finansowych za rok obrotowy stanowiły równowartość co najmniej 23 074 000 zł (równowartość w walucie polskiej co najmniej 5 000 000 euro przeliczone po średnim kursie NBP z 31 grudnia 2020 r. wynoszącym 4,6148 zł/euro).

PO ZMIANIE » Jednostki, takie jak proste spółki akcyjne, spółki z o.o., spółki komandytowe, spółki komandytowo-akcyjne, spółki jawne, spółki partnerskie, spółki cywilne czy firmy osób fizycznych, mają obowiązek badania swojego sprawozdania finansowego sporządzanego za 2022 r., jeżeli w 2021 r. spełniły co najmniej dwa z następujących warunków:

- średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło co najmniej 50 osób,
- suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego wynosiła co najmniej 11 498 500 zł (równowartość w walucie polskiej co najmniej 2 500 000 euro przeliczone po średnim kursie NBP z 31 grudnia 2021 r. wynoszącym 4,5994 zł/euro),
- przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów oraz operacji finansowych za rok obrotowy stanowiły równowartość co najmniej 22 997 000 zł (równowartość w walucie polskiej co najmniej 5 000 000 euro przeliczone po średnim kursie NBP z 31 grudnia 2021 r. wynoszącym 4,5994 zł/euro).

KOMENTARZ » To zmiana o charakterze technicznym wynikająca ze zmiany kursu walut, według którego przelicza się limity sumy aktywów i przychodów zobowiązujących niektóre jednostki do poddania badaniu swoich sprawozdań finansowych. Nastąpił nieznaczny spadek złotówkowych wartości granicznych dla sumy aktywów oraz przychodów netto zobowiązujących jednostki do badania rocznego sprawozdania finansowego za 2022 r. w stosunku do kwot granicznych obowiązujących w przypadku obowiązku badania sprawozdania za 2021 r. Spadek (rok do roku) wartości granicznych wynosi odpowiednio 38 500 zł dla aktywów i 77 000 zł dla przychodów. Dla części jednostek spadek ten może oznaczać brak obowiązku poddania sprawozdania finansowego badaniu.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 64 ust. 4 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości – j.t. Dz.U. z 2021 r. poz. 217; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 1488