

TABELA UWAG KONFEDERACJI LEWIATAN DO PROJEKTU OBJAŚNIEŃ PODATKOWYCH
w zakresie zasad rozliczania na gruncie podatku VAT transakcji związanych z systemem kaucyjnym w rozumieniu art. 8 pkt 13a ustawy z dnia 13 czerwca 2013 r. o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowaniowymi

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
1.	Konfederacja Lewiatan	Str.3 – opakowania objęte systemem kaucyjnym	Na str. 3 projektu objaśnień, jak też w dalszej części dokumentu, występują liczne odwołania do opakowań objętych systemem kaucyjnym. Wskazano tam, że: „Załącznik nr 1a do ustawy opakowaniowej wskazuje, że do opakowań objętych systemem kaucyjnym będą zaliczane butelki PET o pojemności do 3 litrów i puszki metalowe o pojemności do 1 litra oraz butelki szklane wielokrotnego użytku o pojemności do 1,5 litra.”. Objasnienia podatkowe powinny jednak zawierać także wzmiankę o tym, że opakowania objęte systemem kaucyjnym będą oznaczone specjalnym oznakowaniem, o którym mowa w art. 40l ust. 1 ustawy opakowaniowej. Postulujemy, aby uzupełnić przytoczony wyżej fragment: <i>„Załącznik nr 1a do ustawy opakowaniowej wskazuje, że do opakowań objętych systemem kaucyjnym będą zaliczane butelki PET o pojemności do 3 litrów i puszki metalowe o pojemności do 1 litra oraz butelki szklane wielokrotnego użytku o pojemności do 1,5 litra. Opakowania objęte systemem kaucyjnym posiadają oznakowania, które zgodnie z art. 40l ust. 1 ustawy opakowaniowej wskazują na objęcie opakowania systemem kaucyjnym oraz określają wysokość kaucji.”.</i>
2.	Konfederacja Lewiatan	Str.3 – definicja legalna zwrotu „wprowadzający produkty w opakowaniach na napoje”	W ostatnim akapicie na str. 3 projektu objaśnień przywołano definicję „wprowadzających produkty w opakowaniach na napoje” z art. 2 pkt 50 ustawy o VAT. Pominięto jednak istotny fragment definicji legalnej – czyli uczestniczenie w systemie kaucyjnym. Czyni to opis obowiązków podatkowych „wprowadzających produkty w opakowaniach na napoje” niepełnym, ponieważ obowiązek podwyższenia podatkowy opodatkowania (art. 29a ust. 12c ustawy o VAT) oraz prowadzenia podatkowej ewidencji opakowań dotyczy wyłącznie tych wprowadzających, którzy uczestniczą w systemie kaucyjnym. Początkowe zdanie ostatniego akapitu na str. 3 projektu objaśnień powinno brzmieć: <i>„Zgodnie z ustawą o VAT wprowadzającymi produkty w opakowaniach na napoje⁸ są dwie kategorie podmiotów zdefiniowanych w ustawie opakowaniowej, tj. podmioty wprowadzające produkty w opakowaniach na napoje⁹ oraz podmioty wprowadzające</i>

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			<i>bezpośrednio produkty w opakowaniach na napoje¹⁰ – jeśli uczestniczą w systemie kaucyjnym. Definicja ta obejmuje więc te podmioty, które zawarły z podmiotem reprezentującym umowy dotyczące przystąpienia do systemu kaucyjnego w odniesieniu do całej masy opakowań jednego rodzaju lub kilku rodzajów, o których mowa w art. 40h ust. 3 ustawy opakowaniowej”.</i>
3.	Konfederacja Lewiatan	Str. 5 – uzupełnienie przypisu 17	Postulujemy, aby przywołane w przypisie 17 przepisy odnoszące się do „opakowań zwrotnych” wymieniało również przepisy dotyczące wystawiania faktur i faktur korygujących w odniesieniu do wydania i zwrotu takich opakowań. „17. Art. 29a ust. 11 i 12, art. 106i ust. 5, art. 106j ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT”.
4.	Konfederacja Lewiatan	Str. 6 – dokumentowanie kaucji oraz zwrotu opakowań w systemie kaucyjnym	Na str. 6 projektu objaśnień odniesiono się do ujęcia kaucji w treści faktury: „W związku z tym, że pobór kaucji na każdym etapie obrotu w łańcuchu dostaw nie jest opodatkowany podatkiem VAT dla udokumentowania pobranej kaucji nie wystawia się faktury VAT (przy czym informacja o pobranej kaucji może być ujęta na fakturze jako element dodatkowy). Również zwrot opakowań lub odpadów opakowaniowych nie wiąże się z wystawieniem faktury korygującej”. Biorąc pod uwagę, że podatnicy korzystają z różnych rozwiązań informatycznych w zakresie dokumentowania transakcji proponujemy, aby w treści objaśnień wskazać, że dla dokumentowania poboru kaucji w transakcjach między podatnikami VAT (B2C) możliwe jest przyjęcie kilku alternatywnych możliwości, które nie będą sprzeczne z przepisami regulacji podatkowych. 1. Pobranie kaucji powinno być co do zasady dokumentowane notą księgową. 2. Dopuszczalne jest również dokumentowanie pobranej kaucji fakturą poprzez zamieszczenie informacji o pobranej kaucji fakturze jako element dodatkowy w części pozafiskalnej lub w części fiskalnej faktury jako bez wskazywania stawki i kwoty podatku VAT jako pozycji pozostającej poza zakresem opodatkowania podatkiem VAT. 3. Jednocześnie proponujemy w treści objaśnień wskazać jako zasadę, że zwrot kaucji nie powinien być dokumentowany fakturą i nie wymaga również wystawienia faktury korygującej, z uwagi na fakt, iż zwrot kaucji nie wymaga od klienta przedłożenia dowodu zakupu i może być dokonany w dowolnej

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			placówce handlowej uczestniczącej w zbiorce opakowań zwrotnych i odpadów opakowaniowych objętych systemem kaucyjnym. Ponadto, objaśnienia powinny również odnosić się do sprzedaży na rzecz konsumentów (B2C). Należy zauważyć, iż właściwym a jednocześnie najprostszym w praktyce do zastosowania dokumentem, za pomocą którego powinno zostać udokumentowane pobranie kaucji jest nota rozliczeniowa. Taka forma udokumentowania w sposób istotny ogranicza praktyczne trudności związane z próbą uwzględnienia kaucji na fakturze VAT, czy też związane z późniejszym korygowaniem dokumentów sprzedażowych. Przykładowo, umieszczenie informacji o kaucji na fakturze ustrukturyzowanej mogłoby prowadzić również do problemów po stronie kontrahenta z odkodowaniem informacji o terminie płatności. W przypadku stosowania przez podatników różnych terminów płatności dla należności za towar i kaucji konieczne byłoby dwukrotne zastosowanie węzła "TerminPłatności" co w braku możliwości powiązania węzła z konkretną pozycją, do której odnosi się termin płatności i konieczności wykorzystania pola opisowego może skutkować niemożliwością automatycznego odczytania i zaksięgowania tych wartości przez kontrahenta. Dokumentowanie kaucji fakturą może wiązać się również z ryzykami w obszarze prawa ochrony konkurencji. W ramach obowiązków wyznaczonych przepisami ustawy o opakowaniach, wprowadzający i operator zmuszeni są do wymiany określonych informacji wymaganych zarówno z perspektywy regulacyjnej jak i podatkowej. Jednocześnie, dokument wystawiany przez wprowadzającego lub inne podmioty w łańcuchu dystrybucji na potrzeby ewidencji pobranej kaucji, będzie służył operatorowi za jedno ze źródeł danych potrzebnych do kontrolowania rozliczeń pomiędzy uczestnikami systemu kaucyjnego. Biorąc pod uwagę wielość wprowadzających uczestniczących w systemie prowadzonym przez danego operatora, obrót takiego dokumentu w ramach struktury operatora może oznaczać, że mogą być przekazywane informacje „wrażliwe”, tj. takie, które mogą rodzić ryzyka w obszarze prawa ochrony konkurencji, w szczególności, ceny określonych towarów,

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			wysokość udzielonych rabatów, dane o umowach handlowych etc. Udokumentowanie wydania opakowań o pobrania kaucji notą obciążeniową takie ryzyko by wykluczało. Warto również wskazać, iż zgodnie z przepisami o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych podmioty spełniające określone kryteria zobowiązane są do przygotowywania w określonym ustawowo terminie sprawozdań o stosowanych terminach płatności. Podmioty podlegające tym obowiązkom mogą zostać również wezwane przez właściwe organy do przygotowanie i przedłożenia ewidencji obejmującej transakcje stanowiące podstawę dla sporządzenia przedmiotowego sprawozdania. Jednocześnie, zgodnie z właściwymi przepisami, przez transakcję handlową rozumie się umowę, której przedmiotem jest odpłatna dostawa towaru lub odpłatne świadczenie usługi. Z uwagi na fakt, iż pobranie kaucji zasadniczo nie stanowi ani dostawy towaru ani świadczenia usługi kwoty pobranych kaucji nie powinny stanowić elementu wspomnianych wcześniej sprawozdania lub ewidencji. W przypadku przyjęcia przez podatnika i jego kontrahentów modelu, w którym proces kalkulacji na potrzeby przygotowania sprawozdania o terminach płatności opierać się będzie na danych dotyczących wystawionych lub otrzymanych faktur, zarówno podatnik, jak i jego kontrahenci zmuszeni będą do wykonania dodatkowej pracy polegającej na wyłączeniu z wartości faktur kwot pobranych lub zapłaconych kaucji, co może stanowić istotne obciążenie administracyjne. W świetle zatem wymogów podatkowych i operacyjnych dokumentowanie kaucji za opakowania na nocie księgowej jest najbardziej prawidłowym, najbezpieczniejszym i najbardziej efektywnym rozwiązaniem stanowiącym realizację obowiązków wynikających z ustawodawstwa. Taki sposób działania eliminuje ryzyko błędów w rozliczeniach, zapewnia zgodność w krajowymi przepisami oraz ułatwia rozliczenia ze wszystkimi uczestnikami tworzonego systemu kaucyjnego. Tym samym, biorąc pod uwagę powyższe, proponujemy przyjąć następującą treść objaśnień:

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			„W związku z tym, że pobór kaucji na każdym etapie obrotu w łańcuchu dostaw nie jest opodatkowany podatkiem VAT dla udokumentowania pobranej kaucji nie wystawia się faktury VAT. Zasadniczo, tego rodzaju czynności powinny być zatem dokumentowane notą lub innym dokumentem księgowym. Jednocześnie, informacja o pobranej kaucji może być ujęta na fakturze jako element dodatkowy w części pozafiskalnej. Prawidłowym rozwiązaniem będzie również wykazanie przez podatnika pobranej kaucji w części fiskalnej faktury jednakże bez wskazywania stawki i kwoty podatku VAT gdyż w momencie poboru kaucji czynność taka pozostaje poza zakresem opodatkowania podatkiem VAT. Jednocześnie zwrot opakowań lub odpadów opakowaniowych nie powinien być dokumentowany fakturą i jednocześnie nie wiąże się z wystawieniem faktury korygującej. W przypadku podatników dokonujących dostawy napojów w opakowaniach objętych systemem kaucyjnym na rzecz podmiotów innych niż podatnicy, dokumentujących te dostawy przy wykorzystaniu kas rejestrujących pobranie kaucji lub jej zwrot w związku ze zwrotem opakowań lub odpadów opakowaniowych nie powinny być ujmowane w części fiskalnej paragonu. Informacje te mogą być zawarte w nefiskalnej części paragonu fiskalnego.”
5.	Konfederacja Lewiatan	Str. 6 – przykład 1	W związku z tym, że regulacje ustawy opakowaniowej dot. systemu kaucyjnego nie odnoszą się do „opakowań zwrotnych”, lecz do kategorii opakowań wymienionych w załączniku nr 1a do ustawy opakowaniowej, sugerujemy dostosowanie terminologii użytej w przykładzie 1 do tych regulacji. Przykład 1 powinien otrzymać następujące brzmienie: „Przykład 1 <i>Hurtownia „A” nabywa napoje w butelkach szklanych wielokrotnego użytku objętych systemem kaucyjnym od producenta napojów „B” i poza wartością towaru płaci producentowi również wartość kaucji. Przy sprzedaży tych napojów do sklepu detalicznego „C”, hurtownia „A” pobiera zapłatę za towar powiększoną o swoją marżę oraz kaucję za opakowania w tej samej wysokości, którą zapłaciła producentowi. Pobranie kaucji przez producenta napojów „B” oraz przez hurtownię „A” za butelki szklane wielokrotnego użytku opakowania zwrotne nie jest wliczane do podstawy opodatkowania VAT. Na etapie sprzedaży produktu w opakowaniu na napoje wartość pobranej kaucji nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.</i>

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			<i>Ta zasada będzie obowiązywać w całym łańcuchu dostaw – VAT z tytułu pobranej kaucji nie wystąpi również między jednostką handlową a użytkownikiem końcowym”.</i>
6.	Konfederacja Lewiatan	Str. 7 - wprowadzenie do obrotu – definicja	Postulujemy uzupełnienie projektu objaśnień o wskazanie jak należy rozumieć „wartości kaucji wynikającą z wprowadzonych przez niego do obrotu w danym roku opakowań objętych systemem kaucyjnym” na potrzeby stosowania art. 29a ust. 12c ustawy o VAT. Należy bowiem zwrócić uwagę na to, że w art. 8 pkt 24 ustawy opakowaniowej zawarto definicję „wprowadzenia do obrotu”, która obejmuje: „odpłatne albo nieodpłatne udostępnienie opakowań lub produktów w opakowaniach po raz pierwszy na terytorium kraju w celu używania lub dystrybucji; za wprowadzenie do obrotu uważa się także: a) import opakowań, b) import produktów w opakowaniach, c) wewnątrzwspólnotowe nabycie opakowań, d) wewnątrzwspólnotowe nabycie produktów w opakowaniach - dokonywane na potrzeby wykonywanej działalności gospodarczej”. Nie wydaje się jednak, aby dla stosowania art. 29a ust. 12c ustawy o VAT ujmować czynności, które nie stanowią „sprzedaży” w rozumieniu art. 2 pkt 22 ustawy o VAT, czyli importu produktów w opakowaniach oraz wewnątrzwspólnotowego nabycia produktów w opakowaniach. Wprowadzający mają bowiem powiększyć podstawę opodatkowania, a nie wielkości związane z rozliczeniem zakupów. Również art. 8 pkt 13a ustawy opakowaniowej wskazuje na pobieranie kaucji „przy sprzedaży produktów w opakowaniach na napoje”. Postulujemy więc dodanie po obecnym pierwszym akapicie na str. 7 projektu objaśnień następujących wyjaśnień: <i>„Przy obliczaniu wartości kaucji wynikającej z wprowadzonych przez niego do obrotu w danym roku opakowań objętych systemem kaucyjnym należy wziąć pod uwagę tego rodzaju czynności stanowiące wprowadzenie do obrotu, w związku z którymi pobierana jest kaucja, a które jednocześnie stanowią czynności podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług jako sprzedaż w rozumieniu art. 2 pkt 22 ustawy o VAT - odpłatną dostawę towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów oraz wewnątrzwspólnotową dostawę towarów. Gdyby do danego eksportu lub wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów miał zastosowanie art. 6 ust. 1 i ust. 2 ustawy opakowaniowej, to te czynności nie powinny</i>

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			<i>być uwzględniane przy kalkulacji liczby opakowań wprowadzonych do obrotu dla potrzeb stosowania art. 29a ust. 12c ustawy o VAT”.</i>
7.	Konfederacja Lewiatan	Str. 7 – nabycie własności opakowań	Postulujemy uzupełnienie str. 7 projektu objaśnień poprzez dodanie regulacji o nabyciu prawa własności odebranych odpadów opakowaniowych przez podmiot reprezentujący oraz braku skutków takiej sytuacji na gruncie opodatkowania VAT. Proponujemy dodanie nowego akapitu po obecnym akapicie drugim („Przez zwrot do podmiotu reprezentującego...”): <i>„Zgodnie z art. 40g ust. 9 ustawy opakowaniowej, podmiotowi reprezentującemu przysługuje prawo własności odpadów powstałych z opakowań, o których mowa w załączniku nr 1a do ustawy, zebranych w ramach systemu kaucyjnego prowadzonego przez ten podmiot. W związku z tym, że własność odpadów opakowaniowych powstałych z butelek PET oraz puszek metalowych przechodzi na podmiot reprezentujący z mocy prawa, to jednostki handlu detalicznego (punkty zbiórki) do których oddane te odpady nie dokonują na rzecz podmiotu reprezentujące opodatkowanej VAT dostawy odpadów opakowaniowych.</i> <i>Jednocześnie, w odniesieniu do opakowań szklanych wielokrotnego użytku objętych systemem kaucyjnym ich własność w dalszym ciągu przysługuje wprowadzającym (art. 40g ust. 15 ustawy opakowaniowej), a opakowania te powinny zostać do nich zwrócone przez podmiot reprezentujący odbierający je z punktu zbiórki (art. 40i ust. 1 pkt 3 ustawy opakowaniowej). Także w tej sytuacji jednostki handlu detalicznego (punkty zbiórki) do których oddane te opakowania nie dokonują na rzecz podmiotu reprezentujące opodatkowanej VAT dostawy opakowań.</i> <i>Również sam zwrot opakowania albo odpadu opakowaniowego przez użytkownika końcowego do jednostki handlu detalicznego lub innego punktu zbiórki nie wywołuje skutków na gruncie opodatkowania VAT, w szczególności nie wiąże się z powstaniem obowiązku skorygowania przez jednostki handlu detalicznego podstawy opodatkowania z tytułu sprzedaży napojów w opakowaniach objętych systemem kaucyjnym.</i> <i>Natomiast skutki na gruncie VAT wypłaty środków finansowych jednostkom handlu detalicznego i punktom zbiórki za zbieranie pustych opakowań i odpadów opakowaniowych (tzw. handling fee) zostało opisane na str. 24 w przykładzie 2”.</i>

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
8.	Konfederacja Lewiatan	Str. 7 - Interpretacja pojęcia "zwrotu do podmiotu reprezentującego"	Proponujemy doprecyzowanie pojęcia użytego w art. 29a ust. 12c ustawy o VAT w ten sposób, że odnosi się ono do momentu, w którym opakowania zostały przyjęte i zaakceptowane przez podmiot reprezentujący w pierwszym punkcie, nad którym nadzór prowadzi ten podmiot. Zgodnie z założeniami przyjętymi przez podmioty reprezentujące prowadzące systemy kaucyjne w zakresie zbiórki opakowań i odpadów w ramach systemu kaucyjnego, przewidziano, że weryfikacja i ewidencjonowanie zbiórki będą się odbywały w centrach sortująco-liczących, gdzie opakowania i odpady opakowaniowe zostaną przyjęte po ich przetransportowaniu z jednostek handlu detalicznego i pozostałych punktów zbiorek. Zaznaczamy, że w tym właśnie miejscu informacje przekazywane przez jednostki handlu detalicznego oraz pozostałe punkty zbiórki będą weryfikowane na podstawie raportu wygenerowanego przez centrum sortująco-liczące. Podmioty reprezentujące będą zwracały wypłaconą kaucję oraz będą wypłacać tzw. <i>handling fee</i>, tj. zwrot kosztów zbiórki opakowań i odpadów na podstawie tego raportu. Konieczność weryfikacji uzasadnia fakt, iż mogą pojawić się różnice pomiędzy informacjami zebranymi przez jednostki handlu detalicznego, a stanem rzeczywistym. Różnice te mogą wynikać z błędów związanych ze zbiórką manualną, awariami automatów do zbiórki lub nadużyciami przy zwrocie opakowań i odpadów. Zaznaczyć należy, że poziom nadużyć ze strony punktów sprzedaży detalicznej, bazując na doświadczeniach innych rynków, na których funkcjonują systemy kaucyjne, może osiągnąć istotne rozmiary. Z tego powodu wszystkie systemy kaucyjne bazują na założeniu i rozliczeniu zbiórki manualnej na podstawie tylko i wyłącznie raportu z centrum sortująco-liczącego. Odpad opakowaniowy odbierany z punktu sprzedaży detalicznej prowadzącego zbiórkę automatyczną rozliczany jest na podstawie raportu generowanego przez urządzenia RVM. Jednocześnie, centrum sortująco-liczące ma możliwość weryfikacji zgodności na podstawie próbek kontrolnych wagi poszczególnych worków w stosunku do raportów, Zaznaczyć należy, że taka potencjalna kontrola jest obarczona pewnym zakresem błędu wynikającym z obecnych rozwiązań technologicznych dostępnych urządzeń RVM. Rozliczenie na podstawie deklaratywnej ilości zebranych opakowań i odpadów opakowaniowych jest wysoce ryzykowna dla stabilności systemu w zakresie finansowania i prawidłowości rozliczeń. Z tego powodu inne systemy kaucyjne nie korzystają z takiej formy rozliczeniowej.

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			W przypadku podmiotów reprezentujących, które zgodnie z wydanym zezwoleniem, prowadzą zbiórkę opakowań szklanych wielokrotnego użytku wykorzystując do tego logistykę zwrotną wprowadzających opakowania, pierwszym punktem, w którym dochodzi do weryfikacji liczby opakowań zwracanych w ramach system kaucyjnego jest przyjęcie opakowań na magazyn wprowadzającego. W kontekście zatem ustalenia liczby opakowań i odpadów zebranych na 31 grudnia, <u>wiarygodnym źródłem danych będzie wyłącznie dla:</u> - <u>puszek i opakowań typu PET zbieranych manualnie - raport z centrum sortująco-liczącego,</u> - <u>puszek i opakowań typu PET zbieranych automatycznie – raport z maszyny sortującej (RVM) dla worków odebranych przez danego operatora i przyjętych w centrum sortująco-liczącym,</u> - <u>butelki zwrotnej - raport z przyjęć zewnętrznych w magazynach wprowadzających</u> W związku z powyższym, interpretacja zaproponowana w projekcie objaśnień, tj. obowiązek ujęcia w kalkulacji wartości związanych z opakowaniami i odpadami opakowaniowymi zwróconymi do punktów zbiórek, może w praktyce skutkować nieuprawnionym pomniejszeniem korekty podstawy opodatkowania w związku z zawyżoną liczbą opakowań zwróconych w ramach systemu kaucyjnego. Skutkiem tego może być znaczna liczba korekt, gdyż na dzień 31 grudnia, w stosunku do części opakowań i odpadów, podmiot reprezentujący nie będzie miał wiarygodnej informacji o ich zwrocie. Należy również wskazać, że interpretacja przepisów zaproponowana powyżej przy jednoczesnym zapewnieniu pewności rozliczeń ograniczy także obowiązki administracyjne związane z koniecznością późniejszego korygowania. Zaproponowane powyżej rozumienie treści art. 29a ust. 12c ustawy o VAT nie wpłynie również negatywnie na wpływy do budżetu z tytułu VAT należnego.

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			Tożsame zasady należy przyjąć w odniesieniu do informacji przekazywanych przez podmioty reprezentujące prowadzące inne systemy kaucyjne niż ten, w którym uczestniczy dany wprowadzający. Biorąc pod uwagę powyższe, na stronie 7 objaśnień proponujemy przyjąć następującą treść do ostatecznej wersji objaśnień: <i>Przez zwrot do podmiotu reprezentującego należy rozumieć również zwrot opakowań lub odpadów opakowaniowych do recyklatu (przyjętych przez automat) lub przyjętych i zaewidencjonowanych w punkcie zbiórki manualnej przyjęcie i zaewidencjonowanie – zgodnie z ustalonymi w ramach danego systemu kaucyjnego zasadami - przez podmiot reprezentujący lub podmiot reprezentujący prowadzący inny system kaucyjny opakowań lub odpadów opakowaniowych w pierwszym punkcie nad którym nadzór prowadzi ten podmiot – według stanu na dzień 31 grudnia. Taką formą ewidencji może być w szczególności:</i> - dla puszki i opakowania typu PET zbieranych manualnie – raport z centrum sortującego-liczącego, - dla puszki i opakowania typu PET zbieranych automatycznie – raport z maszyny sortującej (RVM) dla worków odebranych przez danego operatora i przyjętych w centrum sortującego-liczącym, - dla butelki zwrotnej – raport z przyjęć zewnętrznych w magazynach wprowadzających. <i>w pierwszym punkcie nad którym nadzór prowadzi ten podmiot – według stanu na dzień 31 grudnia – nie ma przy tym znaczenia moment odbioru opakowań lub odpadów opakowaniowych z punktu tej zbiórki.</i>
9.	Konfederacja Lewiatan	Str. 8 – wykorzystanie „na kolejne zakupy” oraz przykład 3	Proponujemy doprecyzowanie następującego fragmentu ze str. 8: „W praktyce może dochodzić również do sytuacji, gdy za zwrócone opakowanie lub odpad opakowaniowy konsument otrzyma dokument opiewający na wartość kaucji, uprawniający go do wykorzystania np. na kolejne zakupy”. Obecne jego brzmienie sugeruje, że kaucja może być wykorzystana np. jako rabat przy kolejnych zakupach. Natomiast kaucja, zgodnie z art. 8 pkt 6a ustawy opakowaniowej jest pobierana

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			<i>„w momencie sprzedaży produktu w opakowaniu na napoje”, stanowi „określoną kwotę pieniężną” i jako kwota pieniężna powinna być zwrócona.</i> Komentowany akapit powinien otrzymać brzmienie: <i>„W praktyce może dochodzić również do sytuacji, gdy za zwrócone opakowanie lub odpad opakowaniowy konsument otrzyma dokument opiewający na wartość kaucji, który zostanie wykorzystany później, np. do odebrania kaucji przy okazji robienia kolejnych zakupów w tym samym sklepie”.</i> Analogicznie powinien zostać poprawiony opis przykładu 3. Powinno być skreślone zdanie: <i>„Dokument uprawnia konsumenta do jego wykorzystania przy następnych zakupach”.</i> Sugeruje ono udzielenie rabatu przy kolejnych zakupach.
10.	Konfederacja Lewiatan	Str. 10 – przykład 4 i przykład 5	Przykład 4 i 5 sugerują, że dla potrzeb zastosowania art. 29a ust. 12c ustawy o VAT uwzględnia się „niezwróconą kaucję”, a nie okoliczność niezwrócenia opakowania lub odpadu opakowaniowego w tym samym roku do punktu zbiórki. Takie rozumienie przeczyłoby literalnemu brzmieniu art. 29a ust. 12c ustawy o VAT, który wskazuje, że: <i>„W przypadku niezwrócenia do podmiotu reprezentującego opakowania lub odpadu opakowaniowego objętych systemem kaucyjnym wprowadzający produkty w opakowaniach na napoje podwyższa podstawę opodatkowania (...)”.</i> Ponadto, w przykładzie 5 nie należy posługiwać się sformułowaniem „niezwrócona kaucja”, ponieważ sytuacja ta nie pokrywa się z pojęciem „nieodebranej kaucji” wynikającym z art. 8 ust. 7a ustawy opakowaniowej, ale odwołać się do „różnicy w wartości kaucji”, o której mowa w art. 29a ust. 12c ustawy o VAT. Postulujemy więc doprecyzowanie przykładu 4 i przykładu 5. Przykład 4, str. 10 – zamiast <i>„W przypadku gdy kaucja za opakowanie nie zostanie zwrócona(...)”</i> powinno być <i>„W przypadku gdy opakowanie nie zostanie zwrócone (...)”</i> Przykład 5, str. 10 – postulujemy wprowadzenie następujących zmian: <i>„ Na dzień 31 grudnia 2026 r. ustalono:</i> - <i>nie zwrócono 50 sztuk odpadów opakowaniowych po sokach,</i> - <i>nie zwrócono 100 sztuk odpadów opakowaniowych po napojach.</i>

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			<i>Ponieważ kwota różnicy w wartości kaucji (art. 29a ust. 12c ustawy o VAT) jest równoznaczna wartości brutto, należy wyliczyć wartość netto oraz podatek VAT zgodnie z obowiązującą stawką dla danego rodzaju napoju, który był sprzedany w danym opakowaniu”.</i>
11.	Konfederacja Lewiatan	Pkt 3.2 Zatrzymana kaucja jako kwota brutto oraz stawka podatku	Postulujemy doprecyzowanie, że jeśli w trakcie roku nastąpi zmiana stawki VAT dla napoju w opakowaniu objętym PSK, to w takim przypadku dla celów rozliczenia VAT bierzemy pod uwagę wyłącznie stawkę VAT obowiązującą w momencie wprowadzenia do obrotu (art. 41 ust. 14a ustawy o VAT).
12.	Konfederacja Lewiatan	Str. 15	Rekomendujemy uzupełnienie akapitu drugiego, odnoszącego się do art. 29a ust. 12d ustawy o VAT, dotyczącego rozliczenia nadwyżki opakowań zwróconych w kolejnych latach. Objaśnienia powinny wprost wskazywać, że przepis ten nie przewiduje w jakiej części w kolejnych latach rozliczenie to może nastąpić, ani też nie przewiduje limitów czasowych. Postulujemy więc następujące uzupełnienie akapitu 2 na str. 15: <i>„Osiągnięta nadwyżka będzie mogła zostać uwzględniona w rozliczeniu następującym w kolejnym roku, lub w latach następnych jeżeli w kolejnym roku nadal podatnik nie będzie mógł skompensować nadwyżki opakowań lub odpadów opakowaniowych zwróconych w poprzednim roku. Przy czym, to podatnik decyduje czy i w jakiej części rozliczy nadwyżkę „wartość kaucji wynikająca z opakowań lub odpadów opakowaniowych objętych tym systemem zwróconych do podmiotu reprezentującego”. Rozliczenie to może nastąpić w dowolnie wybranych przez niego kolejnych latach, w których „ wartość kaucji wynikająca z opakowań objętych systemem kaucyjnym wprowadzonych do obrotu przez wprowadzającego produkty w opakowaniach na napoje jest mniejsza niż łączna wartość kaucji wynikająca z opakowań lub odpadów opakowaniowych objętych tym systemem zwróconych do podmiotu reprezentującego oraz wartość różnicy wynikającej z roku poprzedniego. Art. 29a ust. 12d ustawy o VAT nie przewiduje również limitu czasowego co do lat, w których rozliczenie nadwyżki zwróconych opakowań może zostać dokonane.”</i>

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
13.	Konfederacja Lewiatan	Str. 16 - Wytyczne w zakresie ujęcia nadwyżki zwracanych opakowań lub odpadów opakowaniowych - <i>Przykład 10</i>	Proponujemy zastosowanie w objaśnieniach zgodnej z treścią ustawy o VAT interpretacji art. 29a ust. 12d ustawy o VAT w ten sposób, że zwracane opakowania są zaliczane do kalkulacji korekty podstawy opodatkowania do momentu, w którym łącznie wartość kaucji odpowiadającej wszystkim opakowaniom wprowadzonym do obrotu będzie się równała wartości kaucji odpowiadającej wszystkim opakowaniom lub odpadom opakowaniowym zwróconym do podmiotu reprezentującego. Byłoby to zgodne nie tylko z literalną treścią przepisu art. 29a ust. 12d ustawy o VAT, ale również z mechaniką rozliczeń zaproponowaną w projekcie zmian do schemy JPK_V7, gdzie wartość podatku należnego z tytułu rozliczeń w systemie kaucyjnym jest wskazywana w łącznej kwocie globalnej (pozycja P_360 schemy). W Przykładzie 10 w projekcie objaśnień wskazano, że [...] konieczne jest dokonanie rozliczenia na gruncie podatku VAT według rodzaju opakowań oraz stawki VAT zastosowanej przy sprzedaży produktu, bez możliwości wyrównywania różnic między nimi. Należy wskazać, że powyższa interpretacja nie znajduje odzwierciedlenia w treści ustawy. W szczególności, przepisy ustawy o VAT w żadnym zakresie nie uzależniają wysokości podatku lub jego naliczenia od rodzaju opakowania objętego systemem kaucyjnym. Należy wskazać, że interpretacja zastosowana w objaśnieniach może w praktyce doprowadzić do sytuacji, w której w przypadku wycofania się wprowadzającego z danej frakcji lub ze sprzedaży produktów, do których zastosowanie ma obniżona stawka, nadwyżka nie będzie mogła zostać nigdy rozliczona przez tego wprowadzającego z uwagi na brak nowych opakowań wprowadzanych do obrotu, których saldo mogłaby pomniejszać. Byłoby to sprzeczne z ideą korekty rocznej, w której wracające opakowania pomniejszają na bieżąco (tj. w danym roku) wysokość podatku należnego. Biorąc pod uwagę powyższe, proponujemy usunięcie Przykładu 10 lub doprecyzowanie, że w opisanym przypadku, nadwyżka powstała na skutek zwrócenia opakowań szklanych zaliczana jest w pierwszej kolejności na poczet kwoty kaucji dla opakowań plastikowych i dopiero w przypadku wyrównania się sald na poziomie wszystkich opakowań nadwyżka jest przenoszona na kolejny rok.

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
14.	Konfederacja Lewiatan	Str. 18	Projekt objaśnień podatkowych na str. 18 wskazuje, że podmiot reprezentujący jako płatnik powinien dokonywać wpłat wynikających z art. 17b i art. 103 ust. 5da ustawy o VAT na mikrorachunki podatkowe wprowadzających. Nie wskazano natomiast w jaki sposób te wpłaty powinny być opisane w komunikacie przelewu. Wnosimy o uzupełnienie objaśnień o tytuł wpłaty na mikrorachunki podatkowego – czy powinien być to „VAT-In”, czy też powinno być stosowane inne oznaczenie przez podmiot reprezentujący.
15.	Konfederacja Lewiatan	Str. 19	W naszej ocenie występuje rozbieżność pomiędzy fragmentem str. 11 co do stawki VAT stosowanej przy rozliczeniu niezwróconych opakowań („Podatnik będzie natomiast ujmował zwrot takiego opakowania lub odpadu opakowaniowego w wyliczanej wartości kaucji pozostałej z tytułu niezwróconych opakowań lub odpadów opakowaniowych. Do rozliczenia nie zwróconych opakowań lub odpadów opakowaniowych uwzględni proporcję wynikającą z opodatkowania towarów różnymi stawkami.”) oraz przykładem 6, a str. 19: „Jednocześnie brak możliwości określenia właściwej stawki podatku (stawki obniżonej) będzie oznaczał, że podatnik będzie musiał rozliczyć VAT od kwot niezwróconej kaucji według stawki podstawowej – stosowanie stawki obniżonej w VAT jest preferencją, która wymaga spełnienia odpowiednich warunków związanych z towarem objętym stawką obniżoną”. Projekt objaśnień podatkowych wydaje się w tym zakresie być niespójny. Za prawidłowe powinno być uznane stanowisko wskazane na str. 11 – rozliczenie według proporcji wynikającej w opodatkowania napojów różnymi stawkami (tzw. struktury wprowadzeń). Postulujemy zmianę na str. 19: <i>„Jednocześnie brak możliwości określenia właściwej stawki podatku (stawki obniżonej) będzie oznaczał, że podatnik lub płatnik będzie musiał rozliczyć VAT od kwot niezwróconej kaucji według stawki podstawowej. Zarówno płatnik, jak i podatnik będą mogli zastosować wynikający z przykładu 6 sposób rozliczenia wykorzystujący proporcję wynikającą z opodatkowania napojów różnymi stawkami”.</i>

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
16.	Konfederacja Lewiatan	Pkt 5- Ewidencje	Sugerujemy wskazanie czy w przypadku rozbieżności pomiędzy ewidencją Wprowadzającego i Operatora, pierwszeństwo mają zapisy w ewidencji Operatora. Prosimy również o dodanie do projektu objaśnień dodatkowego kompleksowego przykładu liczbowego prowadzenia ewidencji, z datami i ilościami, wartościami.
17.	Konfederacja Lewiatan	Pkt5 - Ewidencje	Postulujemy wskazanie, że Wprowadzający powinien opierać się na ewidencji prowadzonej przez Operatora. Wprowadzający może dokonać jednego zbiorczego zapisu w swojej ewidencji na koniec roku na podstawie danych otrzymanych od Operatora, co spełniać będzie ustawowy obowiązek prowadzenia ewidencji VAT. Poniżej propozycja zapisu (przykład 12): <i>„Wprowadzający prowadzi ewidencję w której uwzględnia: rodzaj opakowania, liczbę wprowadzonych opakowań uwzględniającą podział na wartość pobranej kaucji oraz stawkę VAT, liczbę zwróconych opakowań oraz liczbę zwróconych odpadów opakowaniowych uwzględniającą podział na wartość zwróconej kaucji oraz stawkę VAT. Wprowadzający na podstawie danych uzyskanych od Operatora może dokonać na koniec roku jednego zbiorczego wpisu do ewidencji VAT, uwzględniającego powyższe dane. Wprowadzający nie ma obowiązku dokonywania wpisów w trakcie roku.”</i>
18.	Konfederacja Lewiatan	Str. 22 - Opodatkowanie wkładów finansowych wnoszonych przez wprowadzających	Postulujemy zastosowanie opodatkowania stawką 23% VAT tytułem wykonania kompleksowej usługi związanej z PSK.
19.	Konfederacja Lewiatan	Str. 24-25 Doprecyzowanie w zakresie zastosowania stawki dla usług świadczonych na rzecz podmiotu reprezentującego w zakresie zbiórki opakowań lub odpadów opakowaniowych	Proponujemy doprecyzowanie możliwości zastosowania obniżonej stawki 8% przez jednostki handlu detalicznego i hurtowego oraz inne punkty zbierające opakowania i odpady opakowaniowe objęte systemem kaucyjnym poprzez wyraźne określenie, że nie stanowi to bezpośredniej rekomendacji. W naszej ocenie dla pełnego obrazu należy dodać informację o innych elementach mających wpływ na prawidłowe zaklasyfikowanie danego świadczenia. Sformułowanie użyte w projekcie objaśnień może skłonić niektórych podatników do stosowania preferencyjnej stawki, z pominięciem dokładnej analizy stanu faktycznego. Biorąc pod uwagę powyższe proponujemy przyjąć następującą treść objaśnień:

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			<i>W zakresie stosowania właściwej stawki VAT - należy wskazać, iż zasadą jest opodatkowanie usług z zastosowaniem stawki podstawowej, tj. 23%. Stosowanie stawek obniżonych możliwe jest wyłącznie przy spełnieniu warunków określonych ustawą. W odniesieniu do czynności związanych ze zbieraniem odpadów wykonywanych przez poszczególnych uczestników systemu kaucyjnego zastosowanie stawki obniżonej możliwe będzie tylko w razie zakwalifikowania tych czynności do właściwego PKWiU, do którego referuje załącznik nr 3 do ustawy o VAT.</i> <i>Każdorazowo określenie prawidłowej stawki VAT wymaga jednak określenia klasyfikacji świadczonej przez podatnika czynności podlegającej opodatkowaniu, ze szczególnym uwzględnieniem dokładnego zakresu wykonywanych czynności, w tym np. możliwości uznania świadczenia za usługę kompleksową.</i>
20.	Konfederacja Lewiatan	Opodatkowanie podatkiem dochodowym (PIT/CIT)	Proponujemy uzupełnienie treści objaśnień o kwestie związane z opodatkowaniem podatkiem dochodowym rozliczeń odbywających się w ramach systemu kaucyjnego. Objasnienia powinny zawierać odpowiedzi na wskazane poniżej wątpliwości zgłaszane przez podatników: 1. Czy kaucja zapłacona przy zakupie napoju objętego systemem kaucyjnym może być zaliczona do kosztów uzyskania przychodu na gruncie CIT/PIT? 2. Jak należy rozpoznać dla potrzeb CIT/PIT kwotę podatku należnego płaconego przez podmiot reprezentujący w roli płatnika? W szczególności czy kwota ta stanowi przychód dla wprowadzającego? 3. Czy kwota niezwróconej kaucji stanie się dla podmiotu reprezentującego przychodem na gruncie CIT? Jeśli tak, to w którym momencie? 4. Jakie są skutki poboru i zwrotu kaucji na gruncie CIT/PIT? W szczególności czy kwota kaucji stanowi odpowiednio przychód lub koszt uzyskania przychodów? 5. Czy kwota wynikająca z kalkulacji korekty podstawy opodatkowania obliczona zgodnie z art. 29a ust. 12c ustawy o VAT (kwota różnicy) niesie za sobą jakiegokolwiek konsekwencje w zakresie CIT/PIT?

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			6. Czy opłaty produktowe (wszystkie wymienione w art. 34 ust.2c-2f ustawy o gospodarce opakowaniami ²) uiszczane przez podmioty, które uczestniczą w systemie kaucyjnym oraz wprowadzających, którzy do niego nie przystąpili, stanowią w całości koszty uzyskania przychodów na gruncie CIT/PIT?
21.	Konfederacja Lewiatan	Dodatkowe kwestie do wyjaśnienia	Dodatkowo postulujemy o wyjaśnienia do poniższych kwestii: 1. Czy w przypadku zwrotu towarów przez nabywcę do Wprowadzającego, ma on możliwość skorygowania i odzyskania kaucji od wprowadzonego produktu? Jednocześnie, czy i w jakim momencie zwrócony towar do Wprowadzającego pomniejszy podstawę do naliczania VAT od nadwyżki kaucji wprowadzonej nad zwróconą do systemu? Dotyczy zarówno bezpośredniego zwrotu produktu w opakowaniu kaucyjnym do Wprowadzającego jak i zwrotu to jednostki handlowej, będącej jednocześnie wprowadzającym. 2. Czy w przypadku utylizacji towaru np. z powodu terminu ważności lub zniszczenia opakowania przed wprowadzeniem do obrotu/przed sprzedażą do klienta, Wprowadzający powinien odprowadzić kaucję od tego opodatkowania do systemu? Jednocześnie czy kwota kaucji stanowi podstawę do opodatkowania VAT? W jaki sposób dokonać zwrotu kaucji, czy i kiedy można pomniejszyć podstawę opodatkowania VAT o uszkodzone opakowanie kaucyjne? 3. Czy w przypadku przekazania towaru kaucyjnego na RW/dla pracowników przed dokonaniem sprzedaży Wprowadzający powinien odprowadzić kaucję od tego opodatkowania do systemu? Jeśli tak, czy kwota kaucji stanowi podstawę do opodatkowania VAT? W jaki sposób dokonać zwrotu kaucji, aby pomniejszyć podstawę opodatkowania VAT oraz w jakim momencie należy ująć to zmniejszenie? Czy przy założeniu, że z regulaminu wynika, że Pracownik nie wynosi opakowania z miejsca pracy, należy uznać kaucję za wprowadzoną do obrotu i ująć ją w podstawie opodatkowania VAT? 4. Jaka powinna być data sprzedaży dla dokumentu wewnętrznego do rozliczenie niezwróconych kaucji (SYSTEM KAUCYJNY), czy 31 grudnia roku, za który rozliczane są kaucje, czy 31 stycznia następnego roku, skoro ma to być

Lp.	Podmiot wnoszący uwagę	Temat (strona) do której odnosi się uwaga	Treść uwagi wraz z uzasadnieniem
			wykazywane w JPK za styczeń następnego roku i w tym terminie też płacone przez podmiot reprezentujący? 5. Jeśli import towarów będzie miał miejsce 31.12.2025 r., a towar zostanie sprzedany do kontrahenta krajowego 3.01.2026 r., to takie opakowanie należy ująć w ewidencji VAT prowadzonej dla roku 2025 ? 6. Jeśli wydanie z magazynu napoju marki własnej w opakowaniu objętym PSK nastąpi 31.12.2025 r. a kaucja zostanie wpłacona do operatora 7.01.2026 r., to opakowanie powinno zostać ujęte w ewidencji prowadzonej dla celów VAT w roku 2025?

KL/310/101/ASW/2025