

Warszawa, dnia 14 grudnia 2018 r.

**INSTYTUT STUDIÓW PODATKOWYCH**

**MODZELEWSKI I WSPÓLNICY**

**spółka z ograniczoną odpowiedzialnością**

**spółka doradztwa podatkowego**

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

**prof. dr hab. Witold Modzelewski**

**doradca podatkowy**

**nr wpisu 00001**

ISP/8752 /12/18/KŁ, KW

### **Ekspertyza**

**dotycząca opodatkowania książek oraz prasy w związku z opublikowaniem projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa z dnia 8 listopada 2018 r.**

#### **I. Przedmiot ekspertyzy**

W dniu 9 listopada 2018 r. Minister Finansów opublikował projekt nowelizacji ustawy o podatku od towarów i usług oraz Ordynacji podatkowej<sup>1</sup>. Jednym z kluczowych elementów projektowanych zmian jest propozycja wprowadzenia nowego sposobu identyfikowania towarów i usług na potrzeby podatku od towarów i usług oraz odejście od stosowania Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU 2008) na rzecz Nomenklatury scalonej (CN) w zakresie towarów, oraz aktualnej Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług PKWiU 2015 w zakresie usług.

Zgodnie z treścią projektu od kwietnia 2019 roku do każdego rodzaju książki, w tym również e-booków, będzie miała zastosowanie 5% stawka podatku od towarów i usług. Wszelkiego rodzaju gazety, dzienniki i czasopisma (drukowane i w formie elektronicznej) objęte zostaną 8% stawką tego podatku. Ze względu na ujednoczenie stawek podatku projekt

---

<sup>1</sup> Dalej zwana „projektem ustawy”.

ustawy nowelizującej zakłada podwyższenie z 5% do 8% stawki podatku na czasopiśmie specjalistyczne. Tym samym zostanie uchylony art. 2 pkt 27f ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług<sup>2</sup>, gdzie zdefiniowano czasopiśmie specjalistyczne.

Niniejsza ekspertyza ma na celu ocenę skutków podatkowych i budżetowych zmian, a także wpływu wejścia w życie przepisów projektowanej nowelizacji na rynek prasy w Polsce.

## **II. Ekspertyza ISP**

### **1. Obowiązujący stan prawny**

Na mocy art. 5a ustawy z dnia 11 marca 2004 r., towary lub usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, są identyfikowane za pomocą tych klasyfikacji, jeżeli dla tych towarów lub usług przepisy ustawy lub przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie powołują symbole statystyczne.

Zgodnie natomiast z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU)<sup>3</sup>, do dnia 31 grudnia 2018 r. dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług obowiązuje klasyfikacja wprowadzona rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług<sup>4</sup>.

Na mocy art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., stawka podatku od towarów i usług wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1. Na podstawie art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., dla towarów i usług, wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem ust. 12 i art. 114 ust. 1<sup>5</sup>.

W załączniku nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. stanowiącym "Wykaz towarów i usług opodatkowanych stawką podatku w wysokości 7%" (w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2018 r. stawką 8%), w poz. 73 wymieniono towary zgrupowane pod

<sup>2</sup> Dz U z 2017 r. poz. 1221 z późn. zm., dalej zwana „ustawą z dnia 11 marca 2004 r.”

<sup>3</sup> Dz U z 2015 r. poz. 1676 z późn. zm.

<sup>4</sup> Dz U z 2007 r. Nr 207, poz. 1293, z późn. zm.

<sup>5</sup> Jednocześnie należy zaznaczyć, że zgodnie z art. 146a pkt 1 i pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2018 r., z zastrzeżeniem art. 146f:

- 1) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%,
- 2) stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz w tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%.

symbolem PKWiU ex 58.13.10.0 - "Gazety drukowane lub na nośnikach (dyskach, taśmach i innych) - wyłącznie gazety drukowane - oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISSN, wytwarzane metodami poligraficznymi, z wyłączeniem: wydawnictw, w których nie mniej niż 67% powierzchni jest przeznaczony na nieodpłatne lub odpłatne ogłoszenia handlowe, reklamy lub teksty reklamowe".

Natomiast w poz. 74 wyżej wymienionego załącznika nr 3 wymieniono towary zgrupowane pod symbolem PKWiU ex 58.14.1 - "Czasopisma i pozostałe periodyki drukowane lub na nośnikach (dyskach, taśmach i innych) - wyłącznie czasopisma i pozostałe periodyki oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISSN, wytwarzane metodami poligraficznymi, z wyłączeniem: wydawnictw, w których nie mniej niż 67% powierzchni jest przeznaczony na nieodpłatne lub odpłatne ogłoszenia handlowe, reklamy lub teksty reklamowe".

Należy zauważyć, że w myśl art 2 pkt 30 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., przez "PKWiU ex", rozumie się zakres wyrobów lub usług węższy niż określony w danym grupowaniu Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług.

Zatem umieszczenie powyższego oznaczenia przy konkretnym symbolu statystycznym ma na celu zawężenie stosowania danej stawki preferencyjnej tylko do towarów/usług należących do wymienionego grupowania statystycznego, spełniających określone warunki sprecyzowane przez ustawodawcę w rubryce "nazwa towaru lub usługi (grupy towarów lub usług)".

Natomiast w świetle art. 41 ust. 2a ustawy z dnia 11 marca 2004 r., dla towarów wymienionych w załączniku nr 10 do ustawy, stawka podatku wynosi 5%. W poz. 32 załącznika nr 10 do ustawy wymieniono książki drukowane - wyłącznie książki (oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN), mapy - wytwarzane metodami poligraficznymi, z wyłączeniem ulotek; wydawnictwa w alfabecie Braille'a, a w poz. 33 Książki wydawane na dyskach, taśmach i innych nośnikach oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISBN. Natomiast w poz. 34 tego załącznika wskazano – bez względu na symbol PKWiU – czasopisma specjalistyczne.

Stosownie do art 2 pkt 27f ustawy z dnia 11 marca 2004 r., przez czasopisma specjalistyczne rozumie się drukowane wydawnictwa periodyczne oznaczone symbolem ISSN, objęte kodem PKWiU 58.14.1 i CN 4902, o tematyce szeroko pojętych zagadnień odnoszących się do działalności kulturalnej lub twórczej, edukacyjnej, naukowej lub popularnonaukowej, społecznej, zawodowej i metodycznej, regionalnej lub lokalnej, a także przeznaczone dla osób niewidomych i niedowidzących, publikowane nie częściej niż raz w

tygodniu w postaci odrębnych zeszytów (numerów) objętych wspólnym tytułem, których zakończenia nie przewiduje się, ukazujące się na ogół w regularnych odstępach czasu w nakładzie nie wyższym niż 15.000 egzemplarzy, z wyjątkiem:

- a) periodyków o treści ogólnej, stanowiących podstawowe źródło informacji bieżącej o aktualnych wydarzeniach krajowych lub zagranicznych, przeznaczonych dla szerokiego kręgu czytelników,
- b) publikacji zawierających treści pornograficzne, publikacji zawierających treści nawołujące do nienawiści na tle różnic narodowościowych, etnicznych, rasowych, wyznaniowych albo ze względu na bezwyznaniowość lub znieważające z tych powodów grupę ludności lub poszczególne osoby oraz publikacji propagujących ustroje totalitarne,
- c) wydawnictw, w których co najmniej 33% powierzchni jest przeznaczone nieodpłatnie lub odpłatnie na ogłoszenia handlowe, reklamy lub teksty reklamowe, w szczególności czasopism informacyjno-reklamowych, reklamowych, folderów i katalogów reklamowych,
- d) wydawnictw, które zawierają głównie kompletną powieść, opowiadanie lub inne dzieło w formie tekstu ilustrowanego lub nie, albo w formie rysunków opatrzonych opisem lub nie,
- e) publikacji, w których więcej niż 20% powierzchni jest przeznaczone na krzyżówki, kryptogramy, zagadki oraz inne gry słowne lub rysunkowe,
- f) publikacji zawierających informacje popularne, w szczególności porady, informacje o znanych i sławnych postaciach z życia publicznego,
- g) czasopism, na których nie zostanie uwidoczniona wysokość nakładu.

Powołana powyżej definicja ustawowa zawarta w art. 2 pkt 27f ustawy z dnia 11 marca 2004 r. precyzuje, co należy rozumieć pod pojęciem "czasopism specjalistycznych", a także wskazuje klasyfikację PKWiU - 58.14.1.

W obowiązującym stanie prawnym na podstawie art. 41 ust. 2a w związku z poz. 32, 33 i 34 załącznika nr 10 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. stawka podatku w wysokości 5% stosowana jest do dostawy książek oraz czasopism specjalistycznych (bez względu na symbol PKWiU). ISP wskazuje, że obecny stan prawny obowiązujący od dnia 1 stycznia 2011 r. w zakresie stosowania obniżonej stawki podatku w wysokości 5% i 8% jest ugruntowany w praktyce orzeczniczej i interpretacyjnej. Jest prosty do stosowania (nadawanie symboli ISBN oraz ISSN) oraz stymuluje wydawców do przekazywania egzemplarzy obowiązkowych do Biblioteki Narodowej zgodnie z przepisami ustawy z dnia 7 listopada 1996 r. o

obowiązkowych egzemplarzach bibliotecznych<sup>6</sup>. Wydawcy mają obowiązek przekazać do Biblioteki Narodowej w ramach egzemplarzy obowiązkowych - 2 egzemplarze każdej publikacji ukazującej się na terenie Polski tj.: książek, gazet, czasopism, map, atlasów, globusów, nut, druków ulotnych, oprogramowań, filmów i nagrań dźwiękowych w postaci fizycznej lub cyfrowej, druków brajlowskich.

Dotychczas obowiązująca regulacja ustawy z dnia 11 marca 2004 r. w zakresie dostawy książek oraz gazet, dzienników i czasopism umożliwia zastosowanie obniżonej stawki podatku do publikacji oznaczonych: dla książek numerem ISBN; dla prasy numerem ISSN.

System ISBN został utworzony w Wielkiej Brytanii w 1966 r. W 1970 roku Międzynarodowy Znormalizowany Numer Książki ISBN został zatwierdzony jako standard ISO 2108<sup>1</sup>. Rozpoznawalny w ponad 160 krajach na świecie Międzynarodowy Znormalizowany Numer Książki ISBN stanowi identyfikator przeznaczony dla wydawnictw zwartych. Jest przypisywany rejestrującemu pod auspicjami International ISBN Agency zgodnie z wymaganiami Międzynarodowej Normy ISO 2108: Informacja i dokumentacja – Międzynarodowy Znormalizowany Numer Książki ISBN.

Celem tego międzynarodowego standardu jest koordynowanie i normalizowanie międzynarodowego wykorzystania numerów ISBN do jednoznacznego zidentyfikowania pojedynczej publikacji bądź wydania, które zostało opublikowane przez konkretnego wydawcę w jednym, jasno określonym formacie. Ponadto, tak jak w przypadku innych identyfikatorów ISO, najnowsze edycje standardu określają metadane, jakie muszą zostać dostarczone w momencie przypisywania numeru ISBN.

ISBN nadawany jest w Polsce od 1974 r. Używanie ISBN w opisie bibliograficznym w Polsce usankcjonowano Polską Normą PN-82/N-01152.01 w 1982 r. Numery identyfikacyjne nadawane są przez Krajowe Biuro ISBN - w Polsce funkcję tę pełni Biblioteka Narodowa. Biblioteka Narodowa jest instytucją niezależną, której działalność nie jest nastawiona na osiąganie zysku tylko na wykonywaniu zadań statutowych. Należy podkreślić, że celem statutowym Biblioteki jest prowadzenie działalności kulturalnej, naukowej oraz edukacyjnej. Środki uzyskane z prowadzonej dodatkowej działalności mogą być wykorzystane wyłącznie na realizację zadań statutowych Biblioteki.

Ponadto należy wskazać, że numer ISBN pozwala na jednoznaczną identyfikację podatnika będącego Wydawcą danego tytułu.

---

<sup>6</sup> Dz U z 2018 r poz 545

Numer ISBN jest również podstawowym narzędziem wykorzystywanym przez systemy produkcji, dystrybucji, analizy sprzedaży i przechowywania danych bibliograficznych funkcjonujące na rynku książki, jest także kluczowy dla zarządzania informacją. Przykładowe typy wydawnictw zwartych kwalifikujących się do nadania numeru ISBN:

- książki oddane drukiem,
- publikacje w alfabecie Braille'a,
- publikacje, których wydawca nie zamierza aktualizować regularnie bądź kontynuować bezterminowo,
- audiobooki (książki mówione) na fizycznym nośniku lub dostępne w Internecie jako pliki do pobrania bądź w trybie strumieniowania,
- publikacje cyfrowe (e-booki) na nośnikach (na przykład taśmach, dyskietkach lub płytach CD-ROM, które mogą zostać odczytane przez maszynę) lub w Internecie (jako pliki do pobrania bądź w formie strumieniowania),
- cyfrowe kopie drukowanych wydawnictw zwartych, które są dostępne w ramach łańcucha dostaw,
- książki artystyczne i książki ilustrowane ze stroną tytułową i/lub z tekstem bądź podpisami,
- aplikacje typu e-book, ale tylko w przypadku, gdy zawierają one znaczącą zawartość tekstową, można je uznać za wydawnictwa zwarte oraz są one publicznie dostępne; można uwzględnić zdjęcia, materiał filmowy i dźwiękowy,
- mapy i atlasy.

Przykładem rodzajów materiałów, które **nie kwalifikują się** do nadania numeru ISBN są:

- wydawnictwa ciągłe<sup>7</sup> rozpatrywane w całości jako jednostki bibliograficzne (pojedyncze numery mogą się kwalifikować do nadania numerów ISBN)
- obiekty abstrakcyjne<sup>8</sup> takie jak utwory tekstowe bądź inne abstrakcyjne twory zawierające treść intelektualną lub artystyczną

---

<sup>7</sup> Publikacja, która jest wydawana przez czas nieoznaczony i dla której nie ustalono wcześniej końca cyklu publikacji. Taka publikacja jest zwykle wydawana w kolejnych lub nawiązujących do siebie numerach, które zwykle są opatrzone oznaczeniami numerycznymi i/lub chronologicznymi. Typowe ich przykłady obejmują takie serie jak gazety, czasopisma, magazyny itp. oraz zasoby stale aktualizowane, takie jak podlegające uzupełnieniom publikacje luźnokartkowe oraz strony internetowe.

- materiały drukowane lub cyfrowe, których wyłącznym przeznaczeniem jest słuzenie celom marketingowym lub promocyjnym, na przykład druki reklamowe, widżety i tego typu obiekty
- nuty w formie drukowanej
- reprodukcje obrazów i katalogi artystyczne bez strony tytułowej i tekstu
- dokumenty osobiste (takie jak cyfrowe curriculum vitae lub profil osobisty)
- kartki okolicznościowe
- nagrania utworów muzycznych
- oprogramowanie, filmy, wideo, DVD lub przezrocza, których przeznaczeniem jest wykorzystanie w dowolnym celu innym niż edukacyjny lub instruktażowy
- elektroniczne tablice informacyjne
- wiadomości e-mail i pozostała korespondencja cyfrowa
- gry
- zmodyfikowane bądź spersonalizowane książki niespełniające kryterium ogólnej ich dostępności
- kupony z kluczami licencyjnymi zapewniające dostęp do cyfrowych wydawnictw zwartych udostępnianych w Internecie.

Biblioteka Narodowa nadaje numery identyfikacyjne wydawcom działającym na terenie Polski oraz przydziela pule ISBN. Natomiast w odniesieniu do gazet, dzienników i czasopism Międzynarodowy znormalizowany numer wydawnictw ciągłych (ISSN) nadawany jest zasobom ciągłym (czasopismom, gazetom, seriom numerowanym, rocznikom itp.), ukazującym się na różnych nośnikach. Służy on do jednoznacznej identyfikacji danego tytułu, wprowadzając go do światowego systemu informacji. Biblioteka Narodowa jako Narodowy Ośrodek ISSN ustala tytuły kluczowe zasobów ciągłych wydawanych w Polsce i nadaje pojedynczy numer ISSN na konkretny tytuł.

---

<sup>8</sup>Na przykład każda osobna forma produktu powstała dla powieści *Stary człowiek i morze* kwalifikuje się do nadania numeru ISBN, ale powieść sama w sobie – jako abstrakcyjny utwór tekstowy – nie może mieć przypisanego numeru ISBN

W chwili obecnej **nie nadaje się numerów ISSN:**

- witrynom elektronicznym firm, instytucji, organizacji, stowarzyszeń itp.,
- portalom o charakterze lokalnym lub/i ulotnym,
- reklamowym i promocyjnym stronom internetowym,
- prywatnym (osobistym) witrynom elektronicznym,
- stronom zawierającym same reklamy lub linki ,
- blogom,
- portalom bez zawartości redakcyjnej (obowiązkowe minimum: nazwa i kraj wydawcy),
- portalom bez wyraźnie określonego na zasobie tytułu.

W przypadku portali i będących ich częścią wydawnictw ciągłych zaleca się nadawanie numerów ISSN tylko wydawnictwom ciągłym. Nie nadaje się numerów ISSN zasobom ciągłym online przed ich pojawieniem się w Internecie.

Odnosząc się do kwestii opodatkowania książek i prasy należy wskazać, że obowiązujące przepisy w sposób precyzyjny określają czym jest książka, czasopismo specjalistyczne, czasopismo oraz pozostałe periodyki w rozumieniu ustawy z dnia 11 marca 2004 r. W przypadku gdy podatnicy dopuszczają się nadużyć organy podatkowe mają narzędzie do weryfikacji zasadności stosowanych stawek. Szczególnie można tu wyróżnić nieprawidłowości w działaniu podatnika polegające na manipulowaniu podstawą opodatkowania przy sprzedaży towarów w formie zestawów. Dotyczy to przede wszystkim zestawów (oferowanych jako promocyjne), składających się z towarów opodatkowanych podstawową stawką podatku oraz stawką obniżoną.

Proceder ten polega na osiągnięciu przez podatnika korzyści w postaci obniżenia zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług, gdzie poprzez zawyżenie ceny towaru opodatkowanego stawką obniżoną, przy jednoczesnym zaniżeniu ceny towaru opodatkowanego stawką podstawową.

Zgodnie z art. 5 ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r., w przypadku wystąpienia nadużycia prawa, dokonane czynności wywołują jedynie takie skutki podatkowe, jakie miałyby miejsce w przypadku odtworzenia sytuacji, która istniałaby w braku czynności stanowiących nadużycie prawa. Natomiast ust. 5 art. 5 tej ustawy stanowi, że przez nadużycie prawa rozumie się dokonanie czynności, w ramach transakcji, która pomimo spełnienia warunków formalnych



ustanowionych w przepisach ustawy, miała zasadniczo na celu osiągnięcie korzyści podatkowych, których przyznanie byłoby sprzeczne z celem, któremu służą te przepisy.

Organy podatkowe na gruncie obowiązujących regulacji dokonywały weryfikacji zasadności stosowania stawek obniżonych, skutecznie kwestionując rozliczenie podatników, którzy nadużywali preferencyjnych zasad opodatkowania<sup>9</sup>.

## **2. Projektowany stan prawny**

### **2.1. Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa z dnia 8 listopada 2018 r.**

Zgodnie z projektowanym brzmieniem art. 5a ustawy z dnia 11 marca 2004 r., towary i usługi będące przedmiotem czynności, o których mowa w art. 5, wymienione w Nomenklaturze Scalonej (CN) lub w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, są klasyfikowane według Nomenklatury Scalonej (CN) lub klasyfikacji wydanych na podstawie przepisów o statystyce, jeżeli dla tych towarów lub usług przepisy ustawy lub przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie powołują działy, pozycje, podpozycje lub kody Nomenklatury Scalonej (CN) lub symbole statystyczne (art. 1 pkt 2 projektu ustawy).

W uzasadnieniu do projektu ustawy wskazano, że „(...) z uwagi zatem na czasowy charakter stosowania do celów podatku VAT PKWiU 2008 zaistniała potrzeba dokonania zmian w przepisach VAT związanych z określeniem sposobu identyfikowania towarów i usług, w szczególności na potrzeby określania zakresu stawek obniżonych.

Wieloletnia praktyka stosowania PKWiU pokazała, że oparty na niej istniejący w Polsce system stawek podatku VAT w istocie jest rozbudowany i skomplikowany, co powoduje znaczne utrudnienia w prowadzeniu działalności gospodarczej – problemy z koniecznością dokonania przez podatnika prawidłowego przyporządkowania towaru lub usługi do odpowiedniego grupowania PKWiU, co jest związane ze stosowaniem właściwych stawek podatku. Dodać należy, że na PKWiU opiera się również np. krajowy system odwróconego obciążenia (reverse charge), czy też system zryczałtowany dla rolników, również inne przepisy w zakresie VAT posługują się PKWiU – np. niektóre przepisy dotyczące obowiązku podatkowego, stawki 0% (jednostki pływające), procedury szczególnej dla dostaw dzieł sztuki, czy zwolnień z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży przy użyciu kas rejestrujących.

<sup>9</sup> Por. np. wyroku NSA z dnia 26 maja 2017 r., sygn. akt I FSK 1944/15

*Obecny system jest więc systemem nieefektywnym i krytykowanym za skomplikowanie oraz brak ochrony dla podatników w zakresie stosowania przez nich przepisów VAT opartych na PKWiU (brak wiążącej mocy opinii klasyfikacyjnych wydawanych przez Główny Urząd Statystyczny) (...)*".

Proponowane rozwiązanie pociąga za sobą istotne zmiany w zakresie stawek podatku. Część stawek podatku ulegnie obniżeniu. Na niektóre produkty stawki zostaną jednak podwyższone, co projektodawca tłumaczy koniecznością wynikającą z zaproponowanego ujednoczenia systemu stawek podatku. Projektodawca zakłada zbudowanie matrycy stawek podatku opartej na następujących założeniach:

- 1) przyjęcie jednej (takiej samej) stawki podatku dla całych – w miarę możliwości i przy racjonalności systemu – działów CN,
- 2) przyjęcie – w przypadku konieczności zmiany stawki na dane towary – generalnie zasady obniżania stawek („równanie w dół”),
- 3) konieczność zrównoważenia wprowadzenia prostej matrycy podwyżkami stawek na wybrane (ale nieliczne) towary i usługi.

W uzasadnieniu do projektu ustawy stwierdzono, że, „(...) zastosowanie do celów podatku CN oraz PKWiU 2015 oznacza, że towary i usługi będą klasyfikowane (co pociągnie za sobą odpowiednie skutki na gruncie podatku VAT) według reguł i zasad, którymi rządzą się te właśnie klasyfikacje. Jednocześnie przedmiotowy projekt zakłada wprowadzenie instrumentów dających podatnikom oraz organom podatkowym większą pewność co do prawidłowości stosowania przepisów VAT, m.in. w zakresie stawek tego podatku (...)

Zdaniem projektodawcy „(...) efektem powyższego jest znaczące zmniejszenie liczby pozycji w nowych załącznikach nr 3 i nr 10 do ustawy, zawierających wykazy towarów i usług opodatkowanych według stawek odpowiednio: 8% i 5% (z obowiązujących 150 do 71 w załączniku nr 3 oraz z 35 do 23 w załączniku nr 10). Załączniki te uwzględniają również towary i usługi objęte obniżonymi stawkami VAT, które dodatkowo są obecnie wymienione w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2013 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych<sup>10</sup> – dalej „rozporządzenie w sprawie stawek obniżonych (...)

Projekt ustawy zakłada, że czasopisma specjalistyczne (obecnie zdefiniowane w art. 2 pkt 27f ustawy z dnia 11 marca 2004 r.) – ze względu na ujednoczenie stawki podatku na wszystkie gazety i czasopisma (w tym w formie elektronicznej) objęte zostaną stawką 8%. Oznacza to podwyższenie stawki na czasopisma specjalistyczne z 5% na 8%, tj. zwiększenie obciążenia podatkowego o 60%.

<sup>10</sup> Dz U z 2017 r. poz. 839 oraz poz. 1702

Zgodnie z art. 4 ust. 1 projektu ustawy w okresie od dnia 1 kwietnia 2019 r. do dnia 31 grudnia 2019 r. stosuje się stawkę podatku w wysokości 5% w odniesieniu do:

- 1) książek, gazet, obrazków i pozostałych wyrobów przemysłu poligraficznego, drukowanych; manuskryptów, maszynopisów i planów (CN ex 49) – wyłącznie towarów objętych następującymi CN:
  - a) książki, broszury, ulotki i podobne materiały, drukowane, nawet w pojedynczych arkuszach (CN 4901),
  - b) książki dla dzieci, obrazkowe, do rysowania lub kolorowania (CN 4903),
  - c) nuty drukowane lub w rękopisie, nawet ilustrowane lub oprawione (CN 4904),
  - d) mapy i mapy hydrograficzne lub podobne mapy wszelkich rodzajów, włączając atlasy, mapy ścienne, plany topograficzne i globusy, drukowane (CN 4905),
- 2) publikacji w formie elektronicznej zawierających treści, o których mowa w pkt 1.

Zgodnie natomiast z ust. 2 powyższego artykułu w okresie od dnia 1 kwietnia 2019 r. do dnia 31 grudnia 2019 r. stosuje się stawkę podatku w wysokości 8% w odniesieniu do:

- 1) gazet, dzienników i czasopism, nawet ilustrowanych lub zawierających materiały reklamowe – z wyłączeniem materiałów, które w całości lub w przeważającej mierze służą celom reklamowym (CN 4902),
- 2) publikacji w formie elektronicznej zawierających treści, o których mowa w pkt 1.

## **2.2. Zakres stawek obniżonych w świetle projektu ustawy.**

Ponieważ projekt odstępuje od stosowania przyjętych dotychczas definicji książek oraz gazet, dzienników i czasopism, konieczna jest analiza zakresu zastosowania nowych regulacji. Zakres stawki wyznaczy kod CN. W zakresie stosowania kodu CN należy uwzględnić wnioski płynące z Przeglądarki Taryfowej obsługiwanej przez Departament Polityki Celnej Ministerstwa Finansów w ramach Informacyjnego Systemu Zintegrowanej Taryfy Celnej (ISZTAR 3) oraz Europejskiej Wiążącej Informacji Taryfowej (EBTD). **W opinii ISP cel projektodawców w zakresie uporządkowania i uproszczenia systemu stawek obniżonych nie zostanie osiągnięty.** Nastąpi:

- 1) skomplikowanie zasad ustalania stawki obniżonej (brak prostego systemu ISSN/ISBN), konieczność powtórnej analizy stawki przez każdego wydawcę i podatnika,

- 2) niepożądane rozszerzenie zakresu stosowania stawek obniżonych,
- 3) naruszenie zasady pewności prawa.

Zgodnie z danymi z ISZTAR, tj. treścią CN z uwzględnieniem Not Wyjaśniających do CN poszczególne pozycje będą miały następujący zakres:

**Kod 4901 CN - Książki, broszury, ulotki i podobne materiały, drukowane, nawet w pojedynczych arkuszach.** Pozycja ta obejmuje praktycznie wszystkie publikacje i materiały drukowane do czytania, ilustrowane lub nie, z wyjątkiem materiałów reklamowych oraz wyrobów w sposób bardziej szczegółowy objętych innymi pozycjami niniejszego działu (zwłaszcza pozycją 4902, 4903 lub 4904). Obejmuje:

- a) Książki i książeczki, składające się głównie z materiału tekstowego dowolnego rodzaju i wydrukowane w dowolnym języku lub dowolnymi znakami, włącznie z alfabetem Braille'a lub znakami stenograficznymi. Zaliczają się tu dzieła literackie wszelkiego rodzaju, podręczniki (włączając edukacyjne książki ćwiczeń), z tekstem narracyjnym lub bez, które zawierają pytania lub ćwiczenia (zazwyczaj z miejscem na odręczne wypełnienie); publikacje techniczne; książki źródłowe, takie jak słowniki, encyklopedie i informatory (np. książki telefoniczne zawierające „żółte strony”); katalogi muzealne i bibliotek publicznych (ale nie katalogi handlowe); książki liturgiczne, takie jak modlitewniki i śpiewniki (inne niż śpiewniki muzyczne objęte pozycją 4904); książki dla dzieci (inne niż książki obrazkowe dla dzieci, książki do rysowania lub kolorowania objęte pozycją 4903). Książki takie mogą być oprawione (w papier lub miękkie lub sztywne okładki), jedno- lub wielotomowe, lub mogą być w postaci drukowanych arkuszy obejmujących całość lub część kompletnego dzieła przeznaczonych do oprawienia.

Obwoluty, obejmy, zakładki i inne drobne dodatki występujące łącznie z książkami uważane są za stanowiące część książki.

- b) **Broszury, pamflety i ulotki**, które składają się z wielu kartek z materiałem do czytania połączonych razem (np. zszywkami) lub z kartek niepołączonych, **lub nawet z pojedynczych kartek.**

Obejmuje publikacje, takie jak: krótsze rozprawy i monografie, instrukcje itd. wydane przez organy rządowe lub inne ciała, traktaty, arkusze śpiewnikowe itd.

Grupa ta nie obejmuje drukowanych kart z osobistymi pozdrowieniami, wiadomościami lub zawiadomieniami (pozycja 4909) oraz drukowanych formularzy,

które wymagają wprowadzenia pewnych dodatkowych informacji do ich wypełnienia (pozycja 4911).

c) Materiały tekstowe w postaci kartek do włożenia w skoroszyty. Pozycja ta obejmuje również:

- 1) Gazety, dzienniki i periodyki oprawione inaczej niż w papier oraz komplety gazet, dzienników lub periodyków obejmujące więcej niż jeden numer, oprawione w jedną okładkę, nawet zawierające materiały reklamowe.
- 2) Oprawione książki obrazkowe (inne niż książki obrazkowe dla dzieci objęte pozycją 4903).
- 3) Zbiory drukowanych reprodukcji dzieł sztuki, rysunków itd. wraz z odnośnym tekstem (na przykład biografią artysty), z numerowanymi stronami i tworzące całość przystosowaną do oprawienia.
- 4) Wkładki ilustrowane występujące razem z oprawionymi książkami zawierającymi odnośny tekst i stanowiące ich uzupełnienie.

Pozycja ta nie obejmuje innych publikacji obrazkowych, które na ogół objęte są pozycją 4911. Z zastrzeżeniem uwagi 3 do tego działu, pozycja ta nie obejmuje również wszelkich publikacji poświęconych głównie reklamie (włącznie z propagandowymi materiałami turystycznymi) oraz publikacji, które są wydawane przez lub w imieniu handlowca do celów reklamowych, nawet jeśli w tym ostatnim przypadku zawierają one materiały niemające bezpośredniej wartości reklamowej. Do takich publikacji reklamowych zaliczają się, na przykład katalogi handlowe, roczniki publikowane przez zrzeszenia handlowe, zawierające pewną ilość materiałów informacyjnych uzupełnionych znaczną liczbą reklam członków zrzeszenia oraz publikacje zwracające uwagę na wyroby lub usługi oferowane przez ich wydawcę. **Pozycja ta nie obejmuje również publikacji zawierających reklamę pośrednią lub ukrytą, tj. publikacji, które będąc głównie poświęconymi reklamie, są tak przedstawiane, aby wywołać wrażenie, że reklama nie jest celem ich wydawania.** Jednak publikacje, takie jak rozprawy naukowe wydane przez lub dla firm przemysłowych, oraz publikacje, które jedynie opisują trendy, postęp lub działalność w konkretnej branży handlu lub przemysłu, nie mają natomiast bezpośredniej lub pośredniej wartości reklamowej, mogą mieścić się w tej pozycji.

Ponadto pozycja ta nie obejmuje:

- a) papierów do kopiowania i przedrukowych, z naniesionym tekstem lub wzorem do reprodukcji (pozycja 4816),

- b) pamiętników i pozostałych materiałów piśmiennych w postaci książek objętych pozycją 4820, tj. takich, które przeznaczone są zasadniczo do wypełnienia pismem odręcznym lub maszynowym,
- c) gazet, dzienników i periodyków w pojedynczych egzemplarzach, nieoprawionych lub oprawionych tylko w papier (pozycja 4902),
- d) książek z ćwiczeniami dla dzieci złożonych głównie z obrazków z uzupełniającym tekstem, do pisania lub innych ćwiczeń (pozycja 4903),
- e) nut drukowanych (pozycja 4904),
- f) atlasów (pozycja 4905),
- g) części książek w postaci arkuszy drukarskich lub luźnych arkuszy, złożonych z materiału obrazkowego bez tekstu drukowanego (pozycja 4911).

**Kod 4903 - Książki dla dzieci, obrazkowe, do rysowania lub kolorowania.** Pozycja ta ogranicza się do książek obrazkowych wyraźnie tworzonych pod kątem zainteresowania lub do zabawy dla dzieci lub jako pomoc w pierwszych stadiach podstawowej edukacji, pod warunkiem że główną atrakcją są w nich ilustracje, a tekst jest dodatkiem (patrz uwaga 6 do tego działu).

Kategoria ta obejmuje, na przykład elementarze obrazkowe oraz książki w rodzaju tych, w których sens historyjek oddaje seria obrazków opatrzonych podpisami lub pobieżnymi opowiadkami odnoszącymi się do pojedynczych obrazków. Obejmuje również książki do ćwiczeń dla dzieci składające się głównie z obrazków uzupełnionych tekstem, przeznaczone do pisania lub innych ćwiczeń.

Pozycja ta nie obejmuje książek, nawet bogato ilustrowanych, napisanych w postaci ciągłych opowieści, których ilustracje odnoszą się do wybranych epizodów. Takie obejmuje pozycja 4901.

Książki objęte tą pozycją mogą być drukowane na papierze, materiale włókienniczym itd. oraz zaliczają się do nich dziecięce książki szmaciane.

Pozycja ta obejmuje również dziecięcą książkę obrazkową zawierającą „podnoszące się” wklejki lub ruchome figurki, jeżeli jednak taki artykuł jest zasadniczo zabawką, nie jest objęty tą pozycją (dział 95). Podobnie dziecięca książka obrazkowa, zawierająca obrazki lub modele do wycinania pozostaje objęta tą pozycją, pod warunkiem że części wycinane są dodatkiem, natomiast jeśli ponad połowa stron (włącznie z okładkami) książki obrazkowej przeznaczona jest do wycinania w całości lub częściowo, nawet gdy zawiera ona również pewną ilość tekstu, uważana jest za zabawkę (dział 95).

Pozycja ta obejmuje również dziecięce książki do rysowania lub kolorowania. Składają się one głównie z połączonych stron (czasem w postaci odrywanych pocztówek), zawierających proste obrazki do kopiowania, zarysy obrazków, z drukowanymi instrukcjami lub bez nich, do wykończenia przez rysowanie lub kolorowanie; czasem dołączone są kolorowe ilustracje służące za wzór. Obejmuje również podobne książki z „niewidzialnymi” zarysami lub kolorami rysunków, które można ujawnić pocierając je ołówkiem lub nakładając wodę za pomocą pędzela, jak również książki, które zawierają niewielkie ilości akwarel potrzebnych do kolorowania (np. w postaci palety).

**Kod 4904 - Nuty drukowane lub w rękopisie, nawet ilustrowane lub oprawione.** Pozycja ta obejmuje wszelkiego rodzaju nuty, instrumentalne lub wokalne, drukowane lub w rękopisie, nawet oprawione lub ilustrowane oraz zapisane w dowolnym systemie notacji (np. tonicznym sol-la, w notacji pięcioliniowej, za pomocą symboli numerycznych, nuty Braille’a).

Nuty objęte niniejszą pozycją mogą być drukowane lub zapisane na papierze lub na innym materiale i mogą występować w postaci oddzielnych arkuszy (włączając tektury), oprawionych książek itd., nawet ilustrowanych lub z librettem. Poza częściej występującymi postaciami nut drukowanych lub w rękopisie, pozycja ta obejmuje takie wyroby jak nutowe śpiewniki, partytury (włączając miniatury) i książki do nauki muzyki (samouczki), pod warunkiem że oprócz tekstu zawierają wprawki i ćwiczenia. Obwoluty występujące z takimi nutami uważa się za stanowiące ich część. Pozycja ta nie obejmuje:

- a) książek drukowanych, katalogów itd. zawierających zapis nutowy, który jest jedynie dodatkiem lub ilustracją tekstu, np. konkretnym tematem lub motywem, o którym mowa w tekście książki (pozycja 4901 lub 4911).
- b) kart, tarcz i walców do mechanicznych instrumentów muzycznych (pozycja 9209).

**Kod 4905 - Mapy i mapy hydrograficzne lub podobne mapy wszelkich rodzajów, włączając atlasy, mapy ściennie, plany topograficzne i globusy, drukowane.** Pozycja ta obejmuje wszystkie drukowane globusy (na przykład ziemski, księżycowy lub sklepienia niebieskiego), mapy, wykresy i plany przedstawiające naturalne lub sztuczne cechy krajów, miast, mórz, sklepień niebieskich itd., z użyciem konwencjonalnych znaków ukazujących granice itd. Mapy zawierające materiały reklamowe są klasyfikowane do tej pozycji. Wyroby te mogą być drukowane na papierze lub innym materiale (np. suknie), usztywnionym lub nie, i mogą mieć postać prostych lub składanych arkuszy, lub składać się ze zbioru takich arkuszy oprawionych razem w postaci książki (np. atlas). Artykuły te mogą być wyposażone w ruchome wskaźniki i rolki i mogą mieć przezroczyste pokrycie ochronne lub inne dodatki.

Pozycja ta między innymi obejmuje: mapy geograficzne (włącznie z wycinkami do globusów), mapy drogowe, mapy ścienne, atlasy, mapy hydrograficzne i astronomiczne, mapy geologiczne, plany topograficzne (np. plany miast lub okręgów).

Pozycja ta obejmuje również drukowane globusy z wewnętrznym oświetleniem, pod warunkiem że nie są jedynie zabawkami. Pozycja ta nie obejmuje:

- a) książek zawierających mapy lub plany jako elementy pomocnicze (pozycja 4901),
- b) odręcznie rysowanych map, planów itd., ich kopii kalkowych i reprodukcji fotograficznych (pozycja 4906),
- c) fotografii lotniczych lub krajobrazowych, nawet z dokładnym oddaniem topografii terenu, pod warunkiem że nie są one przygotowane w postaci wykończonych map, wykresów lub planów (pozycja 4911),
- d) schematycznych map mających ukazywać za pomocą odpowiednich ilustracji konkretną działalność przemysłową, turystyczną lub inną, szkiców sieci kolejowych itd., kraju lub okręgu (pozycja 4911),
- e) artykułów tekstylnych, np. szalików lub chusteczek, posiadających nadrukowane mapy do celów ozdobnych lub dekoracyjnych (sekcja XI),
- f) map, planów i globusów wypukłych, nawet drukowanych (pozycja 9023).

**Kod 4902 - Gazety, dzienniki i czasopisma, nawet ilustrowane lub zawierające materiały reklamowe.** Cechą wyróżniającą publikacji objętych tą pozycją jest to, że stanowią one jedno wydawnictwo w ciągłej serii publikowane pod tym samym tytułem w regularnych odstępach czasu, przy czym każde wydanie jest datowane (nawet poprzez wskazanie tylko pory roku, np. „Wiosna 1996”), a często również numerowane. Mogą być nieoprawione lub oprawione w papier, ale jeżeli są oprawione w inny sposób lub jeżeli jedna okładka zawiera więcej niż jedno wydanie, pozycja ta ich nie obejmuje (pozycja 4901). Publikacje te zazwyczaj zawierają głównie materiał do czytania, mogą być również bogato ilustrowane, a nawet mogą zawierać przede wszystkim materiał obrazkowy. **Mogą również zawierać materiały reklamowe.**

Pozycja ta obejmuje następujące rodzaje publikacji:

- 1) **Gazety**, codzienne lub cotygodniowe, w postaci nieoprawionych arkuszy materiału drukowanego, zawierającego głównie bieżące wiadomości na tematy ogólne, a także zazwyczaj artykuły literackie na tematy bieżące, historyczne, biograficzne itd. Na ogół sporo miejsca zajmują w nich również ilustracje, ogłoszenia i reklamy



- 2) **Dzienniki i pozostałe czasopisma**, wydawane raz na tydzień, raz na dwa tygodnie, raz na miesiąc, raz na kwartał lub raz na pół roku, w postaci publikacji gazetowych lub oprawionych w papier. Mogą być poświęcone głównie informacjom na tematy fachowe (np. prawnicze, medyczne, finansowe, handlowe, z zakresu mody lub sportu), mające określoną grupę odbiorców, w którym to przypadku wydawane są często przez lub dla organizacji grupowych. Mogą mieć również bardziej ogólną tematykę, jak np. normalny magazyn literacki. Zaliczają się tu czasopisma wydawane przez lub dla przemysłowych grup interesów (np. producentów pojazdów silnikowych) w celu rozbudzania zainteresowania ich produktami, czasopisma branżowe rozchodzące się normalnie tylko wśród pracowników danej branży itd., oraz czasopisma, takie jak magazyny mody, które może wydawać handlowiec lub jakiś związek do celów reklamowych.

Części większych prac (takich jak publikacje encyklopedyczne) wydawane czasem w postaci zeszytów ukazujących się w odstępach tygodniowych, dwutygodniowych itd. przez określony i z góry wyznaczony czas, nie są uważane za czasopisma i klasyfikowane są do pozycji 4901. Dodatki, takie jak ilustracje, wzory itd. wydawane z gazetami lub czasopismami i zwykle sprzedawane z nimi, uważane są za stanowiące część takiej publikacji. Makulatura złożona ze starych gazet, dzienników lub czasopism objęta jest pozycją 4707.

Projektowana definicja książki obejmująca kody CN 4901, 4903, 4904 i 4905 jest definicją bardzo szeroką. Zmiana przepisów będzie powodowała wiele trudności w określeniu wysokości właściwej stawki podatku na poszczególne towary.

Należy podkreślić, że w powyższej definicji gazet i czasopism zawarto wyłącznie publikacje ukazujące się raz na tydzień, raz na dwa tygodnie, raz na miesiąc, raz na kwartał lub raz na pół roku. Zgodnie ze słownikiem języka polskiego PWN periodyk to „czasopismo o stałej nazwie i ciągłej numeracji, ukazujące się w określonych odstępach czasu”<sup>11</sup>. Ponadto, zgodnie z art. 7 ust. 2 pkt 1, „prasa oznacza publikacje periodyczne, które nie tworzą zamkniętej, jednorodnej całości, ukazujące się nie rzadziej niż raz do roku”. Prasę stanowią zatem – niewzględnione w kodzie 4902 – roczniki.

W obowiązującym stanie prawnym za czasopismo specjalistyczne uważa się wydawnictwo periodyczne publikowane nie częściej niż raz w tygodniu w postaci odrębnych zeszytów (numerów) objętych wspólnym tytułem. W związku z powyższym dotychczas tytuły te podlegały 5 % stawce podatku. Proponowana przez projektodawcę zmiana polegająca na

---

<sup>11</sup> <https://sjp.pwn.pl/sjp/periodyk;2571229.html>

zdefiniowaniu dzienników i czasopism wyłącznie na podstawie kodu CN 4902 rodzi wątpliwości, co do ustalenia prawidłowej stawki podatku na wydawnictwa publikowane raz w roku. Przedmiotowa definicja nie wskazuje jednoznacznie jak będą opodatkowane roczniki. W związku z powyższym, zdaniem ISP, niezbędne jest stworzenie odrębnej definicji gazet, dzienników i czasopism.

ISP wskazuje ponadto, że zgodnie z poz. 17 załącznika nr 1 do projektu ustawy ze stawki obniżonej nie mogą korzystać gazety, dzienniki i czasopisma, nawet ilustrowane, które *w całości lub w przeważającej mierze służą celom reklamowym* (CN 4902). Powyższa definicja jest bardzo nieprecyzyjna. W projekcie ustawy nie określono co należy rozumieć pod pojęciem „w przeważającej mierze”.

Projektowane przepisy będą powodowały rażąco nadmierne trudności w określeniu, jaka część powierzchni danego tytułu może zawierać materiały reklamowe. W wyroku TK z dnia 18 lipca 2013 r. sygn. SK 18/09 wskazano *„Trybunał Konstytucyjny przypomniał również, że zgodnie z wymogami konstytucyjnymi niejasnych regulacji podatkowych nie wolno interpretować na niekorzyść podatników, a w konsekwencji jeśli takie regulacje okazują się ostatecznie wieloznaczne, to zgodnie z zasadą in dubio pro tributario należy opowiedzieć się za rozwiązaniem uwzględniającym interes podmiotu obowiązującego do świadczeń podatkowych. Tym bardziej za niedopuszczalne uznać trzeba analogiczne stosowanie nieprecyzyjnych przepisów podatkowych czy też rozszerzające stosowanie jednoznacznych przepisów podatkowych, gdyby miało to na celu zwiększenie obowiązków podatkowych. (...) Należy przypomnieć, że w świetle Konstytucji wyróżnić trzeba dwa standardy poprawności legislacyjnej: zwykły, który dotyczy wszelkich regulacji prawnych (standard ten gwarantuje zasada poprawnej legislacji), oraz podwyższony, który dotyczy jedynie regulacji stanowionych w określonych obszarach (standard ten gwarantują zasady szczególnej określoności regulacji ograniczających prawa i wolności człowieka i obywatela, regulacji represyjnych czy daninowych). Podkreślenia wymaga zatem, że kwestionowane w niniejszej sprawie przepisy prawne nie spełniają nawet wymogów właściwych dla standardu zwykłego (art. 2 Konstytucji), chociaż – jako unormowania podatkowe – winny realizować wymogi właściwe dla standardu podwyższonego (art. 84 i art. 217 Konstytucji).”*

W prawie daninowym konieczne jest z jednej strony precyzyjne formułowanie treści ustawy językiem prawnym, z drugiej strony niewykraczanie w procesie stosowania prawa poza znaczenie użytych słów zaczerpnięte z języka potocznego. Realizuje to zasadę określoności prawa, która - jak wskazał TK w wyroku z dnia 13 lutego 2001 r. sygn. K 19/99 - *„od dawna znajduje trwałe miejsce w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego. Początkowo wyprowadzono ją z klauzuli demokratycznego państwa prawnego, traktując jako jedną z zasad poprawnej legislacji. Jak wskazano w*

orzeczeniu z 19 czerwca 1992 r. (U. 6/92, OTK w 1992 r., cz. I, s. 302-303): «z zasady demokratycznego państwa prawnego wynika, że każda regulacja prawna, nawet o charakterze ustawowym, dająca organowi państwowemu uprawnienia do wkraczania w sferę praw i wolności obywatelskich musi spełnić wymóg dostatecznej określoności. Należy przez to rozumieć precyzyjne wyznaczenie dopuszczalnego zakresu ingerencji ...» Obecnie zasadę określoności należy wiązać z art. 31 ust. 3 konstytucji. Jak stwierdził Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 10 listopada 1998 r. w sprawie K. 39/97 (OTK ZU Nr 6/1998, s. 558): «należyta poprawność, precyzyjność i jasność przepisów prawnych ma szczególne znaczenie, gdy chodzi o ochronę konstytucyjnych praw i wolności człowieka i obywatela. Adresat normy prawnej musi wiedzieć, jakie jego zachowanie i z jakich przyczyn ma znaczenie prawne.» **Od dawna także w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego ugruntowane jest stanowisko, że dziedziną, w której nakaz określoności wymaga szczególnego zaakcentowania jest - obok prawa karnego - także dziedzina prawa daninowego (por. orzeczenie z 29 marca 1994 r., K. 13/93, OTK w 1994 r., cz. I, s. 50)».**

Również w orzecznictwie sądowym podkreśla się konieczność respektowania zasady jasności prawa. Jak podkreślił NSA w wyroku z dnia 22 maja 2013 r. sygn. I FSK 863/12: „Skutki niejednoznaczności, nieprecyzyjności przepisów szczególnie odnoszących się do ulg podatkowych zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego w tym składzie nie mogą obciążać podatnika. Podatnik nie powinien ponosić negatywnych skutków niejednoznacznych przepisów podatkowych szczególnie w sytuacji, gdy wobec kontrahenta strony wydana została interpretacja tych przepisów zgodna ze stanowiskiem strony. Trybunał Konstytucyjny niejednokrotnie zwracał uwagę na potrzebę respektowania przez organy powołane do stanowienia prawa postulatu jasności, określoności i zrozumiałości wydawanych przez te organy przepisów. Ma to szczególne znaczenie w dziedzinie prawa daninowego. Postulat przejrzystości prawa mający oparcie w art. 2 Konstytucji RP rozumieć należy jako dyrektywę takiego tworzenia regulacji prawnej, by sytuacja jednostki była czytelna i jednoznaczna (vide wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 3 grudnia 2002 r., sygn. akt P 13/03, OTK- A 2002/7/90). Brak jednoznaczności przepisów podatkowych utrudnia planowanie przedsięwzięć gospodarczych, może też narazić podatnika na negatywne konsekwencje. Taka sytuacja kłóci się z zasadą praworządności określoną w art. 2 Konstytucji RP.”

Sposób zdefiniowania dzienników, gazet i czasopism w projekcie ustawy nie pozwala określić w sposób precyzyjny, na jakiej powierzchni mogą być zamieszczone materiały reklamowe, aby dany tytuł został opodatkowany obniżoną stawką. Bedzie to skutkować powstawaniem sporów z organami podatkowymi. Doprowadzi to do poszerzenia grona podatników, którym będzie przysługiwała obniżona stawka podatku, zgodnie z zasadą in dubio pro tributario niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika. Nie wynika z treści regulacji, co ma być

miernikiem treści reklamowej (powierzchnia, ilość znaków, powierzchnia tekstu, relacja tekstu reklamowego do innego niż reklamowy). Projekt pozostawia w tym zakresie znaczną swobodę interpretacyjną.

Projekt ustawy przewiduje rezygnację ze stosowania oznaczeń symbolami ISBN albo ISSN oraz definicji czasopism specjalistycznych i zastąpienie ich odesłaniem do CN. Jest to zabieg zbędny, jeśli zważyć, że obecnie PKWiU nawiązuje już do CN. Zgodnie z „Zasadami metodycznymi PKWiU”, PKWiU w zakresie wyrobów, tworzono uwzględniając właściwości fizyczne oraz strukturę wyrobów. W oparciu o założenia te zbudowane są również międzynarodowe klasyfikacje handlu zagranicznego, w tym Scalona Nomenklatura Towarowa Handlu Zagranicznego (CN). W celu maksymalnego zharmonizowania międzynarodowych klasyfikacji wyrobów dla potrzeb statystyki produkcji z wcześniej opracowanymi międzynarodowymi klasyfikacjami towarów dla potrzeb handlu zagranicznego – przy opracowywaniu klasyfikacji wyrobów posłużono się jako „blokami konstrukcyjnymi” grupowaniami CN. Z tych względów, w PKWiU zakres rzeczowy wszystkich symboli grupowania (10 cyfr) obejmujących wyroby, określony jest na podstawie zakresu rzeczowego odpowiednich grupowań CN, tj. każda z cyfr symbolu grupowania PKWiU stanowi grupowanie, część grupowania lub agregat kilku grupowań CN.

Skoro obecnie stosowane PKWiU zostało zbudowane na bazie CN, to zmiana tej klasyfikacji nie wydaje się uzasadniona. Nie posłuży uproszczeniu zasad określania zakresu stawek obniżonych.

Co więcej, nowe regulacje dadzą możliwość stosowania stawki obniżonej do produktów, które nie powinny być objęte tą stawką podatku. Dla przykładu, zgodnie z kodem CN 4901, 5% stawką podatku zostaną objęte gazety, dzienniki i periodyki oprawione inaczej niż w papier oraz komplety gazet, dzienników lub periodyków obejmujące więcej niż jeden numer, oprawione w jedną okładkę, nawet zawierające materiały reklamowe. Ponadto z uwagi na zasady opodatkowania zestawów w prawie celnym, ze stawki obniżonej będą mogły korzystać produkty dołączane do wydawnictw książkowych i czasopism w ramach kodu CN 4901.

W obowiązującym stanie prawnym reguły związane z klasyfikacjami statystycznymi należy odpowiednio przyjąć w przypadku towarów sprzedawanych w formie zestawów. Przy zaliczaniu wyrobu do poszczególnych grupowań PKWiU należy stosować „Ogólne reguły interpretacji Nomenklatury Scalonej (CN)”. Wyżej wymienione reguły, uzupełnione o szczegółowe zasady klasyfikowania towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej,

wyznaczone rozporządzeniem KE z dnia 11 kwietnia 2013 r. sygn. 2013/C.105/01<sup>12</sup> nakreślają sposób klasyfikowania takich zestawów.

Zmiana sposobu klasyfikowania danego produktu (CN) wynikająca z projektu ustawy spowoduje, że wszelkiego rodzaju zestawy składające się z książek czy czasopism oraz dodatków stanowiące zestaw od dnia 1 kwietnia 2019 r. będą opodatkowane 5% stawką podatku. Praktyka klasyfikacyjna w CN nie jest zbyt obszerna (mały obrót międzynarodowy), co spowoduje brak pewności dla podatników co do klasyfikacji celnej. Liczba wydanych wiążących informacji taryfowych w ramach systemu europejskiej wiążącej informacji taryfowej (EBTI) w zakresie dzienników, gazet i czasopism jest bardzo mała. Pod kodem CN 4902 znajdziemy głównie dzienniki, gazety lokalne oraz czasopisma specjalistyczne. Bardziej rozbudowany zasób danych znajdziemy w zakresie pozycji dotyczących książek, przede wszystkim CN 4901, a także CN 4903, 4904, 4905.

Powiązanie prawa do stosowania stawki obniżonej z kodem CN będzie skutkowało ograniczeniem wpływu polskich organów podatkowych na określenie prawidłowości stosowania danej stawki podatku. Uzyskana Wiążąca Informacja Taryfowa (WIT) przez podatników w poszczególnych krajach Unii Europejskiej będzie wiążąca dla polskich organów podatkowych. Oznacza to, że organ podatkowy nie będzie miał możliwości kwestionowania wysokości stawki podatku stosowanej przez podatnika w oparciu o uzyskaną WIT. Projektodawca w uzasadnieniu do ustawy wskazał, że „ (...) w tym kontekście należy również zauważyć, że z analogicznej ochrony będą mogli skorzystać posiadacze Wiążącej Informacji Taryfowej wydawanej przez dyrektora izby administracji skarbowej w Warszawie na podstawie art. 33 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny<sup>13</sup> oraz Wiążącej Informacji Akcyzowej wydawanej na podstawie ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym<sup>14</sup>, jak również inni podatnicy postępujący się takimi decyzjami. Decyzje te określają bowiem właściwą klasyfikację towaru wg Nomenklatury Scalonej i tym samym ułatwią podatnikowi prawidłowe przyporządkowanie stawki podatku VAT do danego grupowania CN (art. 41d ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT) (...)”.

Co więcej z dotychczasowej praktyki wynika, że uwzględniając międzynarodowe doświadczenia z EBTI, zostanie otwarta droga do stosowania stawki obniżonej do zestawów, w których głównym produktem może nie być wydawnictwo prasowe. Konsekwencją tego będzie objęcie stawką obniżoną takich produktów jak np. „Zestaw grzybiarza” (nr WIT

<sup>12</sup> Dz.U.UE.C.2013.105.1

<sup>13</sup> Dz.U.L.269 z 10.10.2013, s. 1

<sup>14</sup> Dz.U. z 2018 r. poz. 1114 i 1356

SK1265413/12/5219/570), który składa się z krótkiej broszury i noża do obcinania grzybów, zestaw do tresowania psa (nr WIT DE7123/15-4), zestaw do robienia figurek z włóczki (nr WIT ES2017SOL0000000000419), zestaw składający się z garnka do gotowania na parze razem z książeczką z przepisami (nr WIT DEBTI25473/17-1), książeczka z pluszakiem (nr WIT ES2017SOL0000000000415), zestaw składający się z blachy do pieczenia ciast wraz z książeczką z przepisami (nr WIT DE22128/12-1), zestaw do nauki malowania akwarelami (nr WIT DE25381/15-1), gra karciana „50 dni pożądanía” (nr WIT DEBTI22899/17-1), instrukcja obsługi sprzętu komputerowego (nr WIT DE7265/14-1), ilustrowany „Domek Adventowy” z papieru (nr WIT DE9425/14-1), karta gwarancyjna (nr WIT DE4708/15-1), instrukcja obsługi radia (nr WIT DE16592/16-1), książka „Outdoor-Survivalbuch” z kompasem (nr WIT DE873/13-1), ilustrowana książeczka z lalką (nr WIT GB122848864), książeczka nauka skakania razem z zestawem kolorowych kred (nr WIT DE5879/13-1), 100 arkuszy origami z dodatkami (nr WIT GB501527094), książeczka o insektach ze szkłem powiększającym (nr WIT DE13896/13-1), zestaw 5 bajkowych kostiumów (nr WIT DE10543/13-8), zestaw sznurów do nauki wiązania (nr WIT DE12808/14-1), kalendarz adwentowy (nr WIT DEBTI4876/18-1), zestaw do malowania farbami (nr WIT ES-2014-000860-0494/14), książka z przepisami wraz z termometrem do mięsa (nr WIT DEBTI20607/18-1), zestaw origami (nr WIT GBBTI504100518), tablica z zagadkami (nr WIT GB502982255), zestaw do rysowania (nr WIT DE4511/16-1), gra karciana (nr WIT DEBTI660/18-1), czy ofoliowana gazetka dla dzieci „Minions”, do której dołączone są gry i cukierki (nr WIT DEBTI20571/17-5). Zgodnie z EBTI, 5% stawką podatku zostanie również objęty podświetlany globus (nr WIT GB502670378) czy nadmuchiwany globus (nr WIT GB503106604).

Tym samym, skutkiem wejścia w życie projektu ustawy będzie objęcie czasopism specjalistycznych (dotychczas opodatkowanych 5% stawką podatku) stawką 8%, natomiast zestawy opodatkowane dotychczas stawką 8% albo stawką podstawową będą mogły zostać objęte obniżoną stawką w wysokości 5%.

Projekt ustawy budzi ponadto wątpliwości w zakresie stosowania stawki obniżonej dla wydawnictw w wersji elektronicznej. Zaproponowane przez projektodawcę definicje nie uwzględniają następującego postępu technologicznego. Zgodnie z zaproponowaną definicją, stawką obniżoną mogą być opodatkowane wyłącznie wersje elektroniczne publikacji drukowanych. Przedmiotowa definicja nie odnosi się do tytułów, które będą np. **wydawane wyłącznie w formie elektronicznej**. Definicja ta nie precyzuje co należy rozumieć pod pojęciem publikacja w formie elektronicznej, których rynek zaczyna rozwijać się w sposób

całkowicie odrębny od publikacji drukowanych, cały czas powstają nowe formy prezentowania treści w formie elektronicznej. Stworzenie precyzyjnej definicji książek i prasy dostarczanych w formie elektronicznej jest zadaniem niezbędnym. Ponadto należy również rozróżnić pojęcia publikacji drukowanych od publikacji dostarczanych w formie elektronicznej, gdyż pierwsze pojęcie definiuje towar w rozumieniu ustawy z dnia 11 marca 2004 r., natomiast drugie pojęcie odnosi się do świadczenia usług.

Jak sam projektodawca w uzasadnieniu wskazał **kod CN nadawany jest wyłącznie towarom**. W tym zakresie szczególnie krytycznie należy ocenić projektowaną treść art. 4 ust. 1 pkt 2 projektu ustawy. Ze stawki obniżonej korzystać mają bowiem „*publikacje w formie elektronicznej zawierające treści, o których mowa w pkt 1*”. Na gruncie tego przepisu niejasnym pozostaje, czy dla zastosowania obniżonej stawki publikacja elektroniczna ma zawierać **tożsame treści z książką drukowaną**. Wątpliwości budzi przede wszystkim prawo zastosowania stawki obniżonej, gdy wydanie elektroniczne:

- 1) stanowi fragment, kompilację lub opracowanie wydania tradycyjnego,
- 2) zawiera elementy interaktywne lub dodatkowe materiały.

Z tego powodu do prasy lub książkiobjętej obniżoną stawką, w celu jednoznacznej identyfikacji poszczególnych tytułów, nadal powinna mieć zastosowanie definicja czasopisma specjalistycznego, oznakowanego numerem ISSN oraz oznaczenie książek numerem ISBN co pozwoli na weryfikację zasadności korzystania ze stawki obniżonej przez organy podatkowe.

Bezpośrednie odwołanie się do CN spowoduje, że podatnicy dążący do nadużycia prawa i stosujący obniżoną stawkę podatku będą mogli dowodzić – z powołaniem się na ORINS oraz reguły klasyfikacji zestawów – że w tym zakresie nie nadużywają prawa, ale korzystają z uprawnień wprost przyznanych prawem podatkowym.

Z powyższych względów – w ocenie ISP – nie jest uzasadnione odstępowania od wiązania prawa do stawki obniżonej z numerami ISBN i ISSN. Stosowanie stawki obniżonej do publikacji, które podlegają oznaczeniu numerem ISBN albo ISSN pozwoli na stosowanie tej stawki wyłącznie do tych publikacji, które zostały zweryfikowane przez Bibliotekę Narodową pod względem ich formy i treści.

Należy podkreślić, że Biblioteka ze względu na swój szczególny status instytucji niezależnej, pełni przede wszystkim funkcję kulturalną, naukową oraz edukacyjną. Oznacza to, że wykonuje swoją działalność zgodnie z przepisami prawa. Nie można zakładać, że jako krajowa agencja nie dokonuje weryfikacji poszczególnych tytułów i nie można doszukiwać się w jej działalności jakichkolwiek działań mających na celu umożliwienie nadania numeru ISBN

albo ISSN publikacjom, które nie spełniają określonych wytycznych **International ISBN Agency** lub ISSN International Centre

Ponadto konieczność uzyskania numeru ISBN albo ISSN dyscyplinuje poszczególnych wydawców pod względem jakości wydawanych publikacji. Przyczynia się również do ochrony praw autorskich - dzięki identyfikacji ISBN/ISSN łatwiej zlokalizować w Internecie niepożądane wykorzystywanie publikacji, którym wcześniej został nadany ten numer.

Kontynuowanie stosowania ISBN/ISSN dla określenia stawek obniżonych nie może być także uznawana za naruszającą zasadę wyłącznej materii ustawowej (art. 217 Konstytucji). Mimo, że pozanormatywne klasyfikacje (np. Polskie Normy) nie stanowią źródła prawa, to w polskim prawie podatkowym ustawodawca w sposób bezpośredni odnosi się do ich treści. Jednym z najnowszych przykładów może być wprowadzony w 2015 r. art. 110a ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym<sup>15</sup>. Przepis ten zwalnia od akcyzy samochód osobowy stanowiący specjalistyczny środek transportu sanitarnego, przeznaczony do działalności leczniczej polegającej na udzielaniu świadczeń zdrowotnych przez podmioty lecznicze wpisane do rejestru podmiotów wykonujących działalność leczniczą w rozumieniu ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej, spełniający cechy techniczne i jakościowe, z wyłączeniem wyposażenia w wyroby medyczne, określone w Polskich Normach przenoszących europejskie normy zharmonizowane, których szczegółowe dane zostały określone w Polskiej Normie PN-EN 1789+A1.

Ponadto, numer ISBN występuje w 156 innych aktach prawnych, np. zgodnie z treścią rozporządzenia Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 2 listopada 2015 r. w sprawie procedury podziału i wypłaty wynagrodzenia za użyczenie oraz wyznaczenia w drodze konkursu organizacji zbiorowego zarządzania uprawnionej do podziału i wypłaty tego wynagrodzenia<sup>16</sup> w celu wypłaty wynagrodzenia wydawcy za użyczenie przez biblioteki publiczne egzemplarzy utworów wyrażonych słowem, powstałych i opublikowanych w języku polskim w formie drukowanej, niezbędne jest podanie w oświadczeniu o woli otrzymania wynagrodzenia numeru ISBN publikacji.

Brak jest zatem jakichkolwiek racjonalnych powodów, dla odstępowania od regulacji utrwalonej 30-letnią praktyką stosowania. Powiązanie stawki obniżonej z koniecznością oznaczenia wydawnictwa nr ISBN lub ISSN porządkuje rynek prasy i książki, ułatwia ochronę praw twórców, a także umożliwia organom podatkowym

---

<sup>15</sup> Dz U z 2018 r. poz. 1114.

<sup>16</sup> Dz U z 2015 r. poz. 1924



łatwą kontrolę zasadności stosowania stawki obniżonej (łatwość w odnalezieniu wydawcy konkretnego wydania tradycyjnego lub elektronicznego).

Rezygnacja z ISSN/ISBN nie przyniesie spodziewanych korzyści w zakresie uproszczenia i uporządkowania zakresu stawek obniżonych. Przeciwnie – spiętrzy wątpliwości interpretacyjne, a dodatkowo wywrze negatywny wpływ na pozapodatkowe aspekty funkcjonowania rynku wydawniczego.

### **2.3. Negatywny wpływ na rozwój prasy lokalnej i społeczności lokalne.**

Projekt ustawy zakłada ujednoczenie stawki podatku dla czasopism i gazet do poziomu 8%. Tym samym stawka opodatkowania czasopism specjalistycznych wzrośnie z poziomu 5% do 8%, czyli o 60%. Podatek od towarów i usług ma cenotwórczy charakter, z czego wynika fakt oddziaływania na rynkową strukturę popytu i podaży. Zgodnie z badaniami prowadzonymi na rynku prasowym, zwiększenie stawki podatku, przekłada się na wzrost ceny produktu, co skutkuje zmniejszeniem liczby sprzedanych tytułów. Zmniejszenie sprzedaży nakładów prasy wiąże się ze spadkiem czytelnictwa oraz degradacją prasy w Polsce i może zmniejszyć wpływy budżetowe.. Powyższe czynniki prowadzą do zmniejszenia konkurencji na rynku prasy oraz do ograniczenia kształtowania kultury dialogu publicznego, szczególnie na poziomie lokalnym. Poniżej opisano skutki ujednoczenia stawki podatku na wszystkie gazety i czasopisma do poziomu 8%. W celu określenia skutków wejścia w życie projektu ustawy, na wstępie należy wskazać, że wyliczenie udziałów poszczególnych wydawców w sprzedaży egzemplarzowej prasy wymaga ustalenia wolumenu sprzedaży prasy. Rozpowszechnianie wydawnictw periodycznych w Polsce bada powołany w 1994 r. Związek Kontroli Dystrybucji Prasy. Obecnie ZKDP liczy 144 członków, wśród których jest 104 wydawców, 20 firm prowadzących działalność reklamową, 1 ogłoszeniodawca, 7 firm kolporterskich i 12 pozostałych przedsiębiorstw.

Tabela. Sumaryczne wyniki sprzedaży wydawców prasy w Polsce w 2017 r.

Sumaryczne wyniki sprzedaży wydawców prasy w Polsce									
Wirtualnemedia.pl	rok								Dynamika
ZKDP	2016				2017				
Wydawca	Liczba tytułów	Średni nakład jednorazowy	Rozpows. płatne razem	Sprzedaż ogółem	Liczba tytułów	Średni nakład jednorazowy	Rozpows. płatne razem	Sprzedaż ogółem	W proc.
Wydawnictwo Bauer Sp. z o.o. Spółka Komandytowa	52	339 582 553	229 594 388	229 367 266	51	342 344 444	228 555 543	228 346 192	-0,45%
"Ringier Axel Springer Polska" Sp. z o.o.	13	163 775 205	106 956 606	106 936 355	11	150 833 844	96 853 502	96 838 142	-9,44%
Polska Press Sp. z o.o.	23	192 141 753	89 991 047	89 053 112	21	181 922 140	81 856 706	81 095 074	-8,94%
ZPR Media SA	9	77 650 466	45 041 013	44 571 028	9	73 109 024	41 794 756	41 187 213	-7,59%
Agora SA	12	106 253 654	52 594 965	46 536 747	11	64 964 459	40 958 416	36 748 257	-21,03%
"Edipresse Polska" SA	11	32 835 356	24 176 324	21 458 743	11	27 726 365	19 455 339	17 572 465	-18,11%
Gremi Media S.A.	3	22 029 331	18 029 044	17 844 283	3	25 031 377	16 242 530	16 123 110	-9,65%
Wydawnictwo Westa-Druk Sp. z o.o.	1	18 207 257	11 118 696	11 118 696	1	23 848 650	13 828 052	13 828 052	24,37%
Grupa Burda	22	28 591 154	16 429 441	16 253 277	25	24 107 884	13 489 309	13 367 665	-17,75%
Infor Biznes Sp. z o.o.	1	13 502 664	12 705 523	10 804 414	1	12 292 143	11 375 497	10 170 091	-5,87%
Instytut Gość Media	2	10 884 211	7 433 691	7 429 773	2	10 442 246	6 931 596	6 925 430	-6,79%
Polityka Sp. z o.o. Spółka Komandytowo-Akcyjna	2	9 546 059	6 402 834	6 401 948	2	8 965 380	5 766 569	5 765 644	-9,94%
Forum SA	1	18 812 730	6 110 279	6 107 031	1	20 488 940	5 500 573	5 497 901	-9,97%
Oficyna Wydawnicza "Press - Media"	1	8 603 571	5 160 087	4 148 598	1	8 315 262	4 745 360	3 854 587	-7,09%
Fratrta Sp. z o.o.	2	8 368 663	4 057 067	3 988 731	2	7 360 133	3 346 767	3 298 437	-17,31%
"Pro Media" Sp. z o.o.	1	5 400 575	4 139 776	3 708 354	1	4 786 677	3 566 507	3 200 922	-13,68%
Polskie Wydawnictwo Rolnicze Sp. z o.o.	4	4 213 000	3 354 619	3 181 475	4	4 075 300	3 232 984	3 076 864	-3,29%
Grupa WM Sp. z o.o.	1	5 682 996	3 798 649	3 712 050	1	4 656 237	3 080 379	3 054 230	-17,72%
Egmont - Polska Sp. z o.o.	11	4 618 191	2 963 775	2 963 775	11	4 698 852	3 023 437	3 023 437	-15,30%
Media Service Zawada Sp. z o.o.	16	5 456 885	3 463 975	3 449 218	12	4 358 033	2 828 415	2 828 415	-18,00%
Pozostałe wydawnictwa	111	167 905 990	67 394 709	59 070 916	90	104 249 960	44 098 673	35 912 388	-39,20%
Wszystkie wydawnictwa razem	299	1 244 062 264	720 916 508	698 105 790	271	1 108 577 350	650 530 910	631 714 516	-9,51%

Tabela. Uśrednione wyniki sprzedaży wydawców prasy w Polsce w 2017 r.

Uśrednione wyniki sprzedaży wydawców prasy w Polsce									
Wirtualnedia.pl	rok								Dynamika
ZKDP	2016				2017				
Wydawca	Liczba tytułów	Średni nakład jednorazowy	Rozpow. płatne razem	Sprzedaż ogółem	Liczba tytułów	Średni nakład jednorazowy	Rozpow. płatne razem	Sprzedaż ogółem	W proc.
Wydawnictwo Westa-Druk Sp. z o.o.	1	455 181	277 967	277 967	1	458 628	265 924	265 924	-4,33%
Wydawnictwo Bauer Sp. z o.o. Spółka Komandytowa	52	310 405	209 867	209 659	49	292 103	195 013	194 835	-7,07%
Instytut Gość Media	2	172 765	117 995	117 933	2	168 423	111 800	111 700	-5,28%
ZPR Media SA	9	193 642	112 322	111 150	9	183 691	105 012	103 485	-6,90%
"Ringier Axel Springer Polska" Sp. z o.o.	13	150 390	98 215	98 197	11	160 976	103 360	103 343	5,24%
"Edipresse Polska" SA	11	160 958	118 511	105 190	11	141 590	99 771	90 115	-14,33%
Agora SA	12	175 626	125 226	110 802	11	156 541	98 695	88 550	-20,08%
Polityka Sp. z o.o. Spółka Komandytowo-Akcyjna	2	123 975	83 154	83 142	2	117 966	75 743	75 731	-8,91%
Oficyna Wydawnicza "Press - Media"	1	165 453	99 232	79 781	1	159 909	91 257	74 127	-7,09%
Przedsiębiorstwo Wydawnicze "Rzeczpospolita" Sp. z o.o.	1	196 545	69 342	69 342	1	187 377	64 154	64 154	-7,48%
Wydawnictwo "Dziakowiec" Sp. z o.o.	2	120 005	69 994	69 917	2	116 326	64 113	64 007	-8,45%
Grupa Burda	21	119 130	68 456	67 722	23	103 025	57 647	57 127	-15,65%
Fratris Sp. z o.o.	2	130 760	63 392	62 324	2	118 712	53 980	53 201	-14,64%
"Wydawnictwo Zwierciadło" Sp. z o.o.	2	90 695	43 715	42 984	2	90 792	56 512	44 852	4,35%
Orle Pióro Sp. z o.o.	1	112 856	62 091	53 166	1	107 526	51 088	42 163	-20,70%
Polskie Wydawnictwo Rolnicze Sp. z o.o.	4	49 565	39 466	37 429	4	55 826	44 287	42 149	12,61%
Motor-Press Polska Sp. z o.o.	3	86 337	42 209	42 180	2	83 408	40 894	40 894	-3,05%
Infor Biznes Sp. z o.o.	1	53 795	50 620	43 045	1	49 169	45 502	40 680	-5,49%
"Niezależne Wydawnictwo Polskie" Sp. z o.o.	1	97 542	35 519	35 225	1	110 671	34 532	34 289	-2,66%
Wydawnictwo Te-Jot Sp. z o.o. Spółka Komandytowa	3	56 003	33 194	33 194	3	54 642	31 269	31 269	-5,80%

Oba rankingi opracowane zostały przez Wirtualnedia.pl na podstawie danych zawartych w deklaracjach przekazanych do ZKDP. Uwzględnione zostały w nich wszystkie płatne tytuły prasowe należące do wydawnictw i zarejestrowane w ZKDP. Pierwszy ranking obejmuje liczbę sprzedanych przez wydawcę w danym roku pojedynczych egzemplarzy wszystkich zarejestrowanych tytułów. Drugi natomiast to zestawienie średnich rocznych nakładów i sprzedaży wszystkich należących do danych wydawców tytułów

Opierając się na powyższych danych jednoznacznie można stwierdzić, że rynek prasy w Polsce stale się zmniejsza. Z danych ZKDP wynika, że wszystkie wydawnictwa w 2017 roku sprzedały łącznie 631 699 252 egz. gazet, o 9,51% mniej niż w 2016 roku (aż 39,20% wśród wszystkich wydawców poza pierwszą 20 największych wydawców). Z kolei liczba wydawanych tytułów zmalała o 26 do poziomu 264 pozycji. Oznacza to, eliminowanie z rynku najmniejszych wydawców prasy, wśród których największą część stanowią wydawcy tytułów lokalnych oraz czasopism naukowych.

Konkurencja na rynku mediów przyczynia się do zwiększenia obiektywizmu informacji, ich rzetelności i kompletności, a tym samym jest korzystna dla odbiorców. Ograniczenie liczby

wydawców może mieć negatywne skutki dla rzetelności przekazywanych informacji. W prasie codziennej widzimy przewidywany, utrzymujący się trend spadkowy niezależnie od zawartości merytorycznej danej pozycji. Patrząc na dynamikę spadków prasy codziennej (pod względem sprzedaży), najmniejszą dynamikę spadków notują tzw. „tabloidy”.

Jednym z najważniejszych źródeł finansowania tytułów prasowych są reklamy. Jednak w związku z tendencją spadkową sprzedaży, rynek prasy drukowanej notuje coraz mniejsze wpływy z tego tytułu. W tym miejscu należy wskazać, że jeżeli w wyniku podwyższenia stawki podatku trend spadkowy będzie silniejszy, a to skutkować będzie zmniejszeniem zasięgu zamieszczanych w poszczególnych tytułach reklam, reklamodawcy będą szukali nowych form dotarcia do konsumentów lub będą wymagali od wydawców obniżenia wysokości wynagrodzenia za zamieszczane reklamy. Tym samym spadek sprzedaży może spowodować jednoczesny spadek dochodów budżetowych z tytułu świadczenia usług reklamowych.

Tabela. Rozliczenie nakładów globalnych prasy w latach 2010-2018 dla wyliczenia nakładu globalnego wg GUS (w mln. egz.) wg stanu na 6 sierpnia 2018 r. Wyliczenia własne IWP na podstawie danych GUS oraz ZKDP

Lp.	Wyszczególnienie	2010	2011	%	2012	%	2013	%	2014	%
1	Dzienniki (wg GUS)	994,1	930,7	-6,4%	841,1	-9,6%	749,7	-10,9%	674,7	-10%
2	Udział % poz. 1 w poz. 5)	40,6%	39,3%		38,5%		36,7%		36,4%	
3	Czasopisma (wg GUS)	1453,5	1436,9	-1,1%	1342	-6,6%	1295,6	-3,5%	1180,3	-8,9%
4	Udział % (poz 3 w poz. 5)	59,4%	60,7%		61,5%		63,3%		63,7%	
5	Prasa ogółem (wg GUS poz. 1+3)	2447,7	2367,6	-3,3%	2183,1	-7,8%	2045,3	-6,3%	1854	-9,4%
6	Prasa ogółem (ZKDP) (poz. 8+10)	2023,6	1905,1	-5,9%	1737,6	-8,8%	1574,3	-9,4%	1397	-11,3%
7	Udział ZKDP w GUS (poz. 6 do 5)	82,7%	80,5%		79,6%		77%		75,4%	
8	Dzienniki (wg ZKDP)	995,8	908,8	-8,7%	821,6	-9,6%	720,1	-12,4%	639,7	-11,2%
9	Udział % (poz. 8 do 6)	49,2%	47,7%		47,3%		45,7%		45,8%	
10	Czasopisma (wg ZKDP)	1027,8	996,3	-3,1%	916	-8,1%	854,2	-6,7%	757,3	-11,3%
11	Udział % (poz 11 do 6)	50,8%	52,3%		52,7%		54,3%		54,2%	

Lp.	Wyszczególnienie	2015	%	2016	%	2017	%	2018	%
1	Dzienniki (wg GUS)	629,5	-6,7%	581	-7,7%	536,7	-7,6%	478	-10,9%
2	Udział % poz. 1 w poz. 5)	35,1%		34,8%		34,6%		34,3%	
3	Czasopisma (wg GUS)	1162,7	-1,5%	1087,5	-6,5%	1015	-6,7%	915,5	-9,8%
4	Udział % (poz. 3 w poz 5)	64,9%		65,2%		65,4%		65,7%	

5	Prasa ogółem (wg GUS poz. 1+3)	1792,2	-3,3%	1668,5	-6,9%	1551,7	-7%	1393,5	-10,2%
6	Prasa ogółem (ZKDP) (poz. 8+10)	1340,7	-4%	1243,7	-7,2%	1108,1	-10,9%	967,4	-12,7%
7	Udział ZKDP w GUS (poz. 6 do 5)	74,8%		74,5%		71,4%		69,4%	
8	Dzienniki (wg ZKDP)	610	-4,6%	557,1	-8,7%	484,5	-13%	414	-14,6%
9	Udział % (poz. 8 do 6)	45,5%		44,8%		43,7%		42,8%	
10	Czasopisma (wg ZKDP)	730,7	-3,5%	686,6	-6%	623,6	-9,2%	553,4	-11,3%
11	Udział % (poz. 11 do 6)	54,5%		55,2%		56,3%		57,2%	

Uwaga: GUS dla lat 2014, 2015, 2016, 2017 i 2018 wyliczony szacunkowo  
ZKDP – dane z programu „Teleskop”, wszystkie tytuły

Biorąc pod uwagę wszystkie powyższe dane należy wskazać, że w ramach czasopism specjalistycznych objętych, w obecnym stanie prawnym, obniżoną - 5% stawką podatku, znaczące miejsce zajmuje prasa lokalna. Stawkę tę stosuje się również do części niskonakładowej prasy hobbystycznej oraz prasy naukowej, a także takich tytułów, które mogą się ukazywać tylko i wyłącznie dzięki dodatkowemu dofinansowaniu ze specjalnych funduszy MKiDN. Projekt ustawy zakłada objęcie przedmiotowych tytułów 8% stawką podatku. Wprowadzenie proponowanych zmian może doprowadzić do likwidacji wielu wydawnictw o mniejszej liczbie tytułów, dotyczyć to będzie w szczególności prasy lokalnej.

Prasa lokalna ma wiodącą pozycję w zakresie szerzenia i rozwoju idei regionalizmu. Tytuły te obejmują swoim zasięgiem najczęściej jeden lub dwa powiaty. Prasa lokalna werbalizuje, opisuje i upowszechnia elementy tożsamości regionalnej, dzięki której następuje identyfikacja odbiorców z regionem. W prasie lokalnej zwraca się uwagę m.in. na uwarunkowania geograficzne i przyrodnicze oraz historyczne danego regionu. Publikowane artykuły na temat przeszłych wydarzeń posiadają duże znaczenie dla mieszkańców regionu. Ważną rolę odgrywa przypomnianie lub odkrywanie zasłużonych dla regionu postaci, upowszechnianie miejscowych zwyczajów, obrzędów, strojów, czy potraw. Dzięki informowaniu o nich podtrzymywana jest ciągłość, a niekiedy nawet nawiązywana po latach zapomnienia. *„Prasa lokalna (...) dzięki wykorzystaniu w swoim przekazie elementów tradycji regionalnej, zwłaszcza opartych na wspólnym terytorium i wspólnym dziedzictwie kulturowym, posiada duże znaczenie w życiu lokalnych społeczności. Podtrzymuje bowiem ciągłość procesu identyfikacji z regionem, dając mu życie w różnych okresach historycznych. Ponadto prasa lokalna i regionalna wspomaga dzieło edukacji regionalnej. (...) Potencjalnie lokalna (...) prasa stanowi dla uczniów pierwsze i wyczerpujące źródło informacji o małej ojczyźnie, skarbnicę wiedzy o wydarzeniach oraz ludziach i ich postawach, dzięki czemu odgrywa także rolę*

*wychowawczą. Na łamach prasy drukowanej i elektronicznej promowane są nowoczesne formy edukacji regionalnej (...)*<sup>17</sup>.

Warto podkreślić, że – obok niewielkich prywatnych podmiotów - wydawcami prasy lokalnej są też lokalni działacze społeczni, którzy nie kierują się materialnymi przesłankami, lecz chęcią szerzenia wiedzy na temat danego regionu oraz tworzenia jego pozytywnego wizerunku.

Wśród najważniejszych zadań wykonywanych przez prasę lokalną należy wymienić szerzenie więzi lokalnych i budowanie kapitału społecznego, aktywizację mieszkańców, integrację środowiska lokalnego, kształtowanie kultury dialogu publicznego, upowszechnianie kultury. Prasa lokalna posiada ogromne znaczenie dla miejscowych społeczności, a także pełni funkcję edukacyjną. Główne zadania prasy lokalnej to nie tylko informowanie o miejscowych wydarzeniach, ale także integracja społeczności, kształtowanie opinii, kreowanie liderów, promowanie lokalnych inicjatyw. Prasa lokalna jest istotnym czynnikiem rozwoju społeczeństwa obywatelskiego, pełni rolę opiniotwórczą i integrującą, informuje o sprawach najbliższych odbiorców. Prasa lokalna informuje o bieżącej działalności władz i tym samym sprawuje wobec nich funkcję kontrolną. Jej istotnym zadaniem jest też relacjonowanie życia wspólnoty lokalnej.

Jak już wyżej wskazano, prasa lokalna wydawana jest przez działaczy społecznych i małe prywatne podmioty utrzymujące się ze sprzedaży nakładu i reklam. Często tego rodzaju wydawnictwa uzyskują dochody na poziomie opłacalności prowadzenia działalności gospodarczej. Ciągły wzrost cen energii, papieru, druku powoduje, iż wydawcy ci nie mają możliwości dalszego obniżania kosztów, a podniesienie ceny danych tytułów może je wyeliminować całkowicie z rynku. Z szacunków IWP wynika, iż podwyższenie stawki podatku podniesie koszty publikacji każdego wydania średnio o kilkanaście groszy, to zaś oznacza stratę rzędu ok. 5 tys. zł miesięcznie dla mniejszych wydawców, którą wydawca będzie mógł zrekompensować sobie tylko w jeden możliwy sposób – likwidując ok. 1,5 etatu dziennikarskiego. Na lokalnych rynkach pracy to dużo, nie wspominając już o tym, że okrojony skład redakcji może nie być w stanie spełniać swojej podstawowej funkcji, polegającej na rzetelnym informowaniu o lokalnych wydarzeniach, tak chętnie czytanych przez lokalne społeczności.

---

<sup>17</sup> Andrzej Kansy Znaczenie prasy lokalnej i regionalnej w rozwoju regionalizmu polskiego – w 25-lecie transformacji ustrojowej

Wydawcy ci nie będą w stanie uzupełnić ubytku przychodu ze sprzedaży (na skutek spadku nakładu), korzyściami płynącymi z obniżenia stawki na wydanie elektroniczne. Prasa lokalna opiera się w przeważającej większości na wydaniach drukowanych. Niektóre tytuły wydawane są również w wersji elektronicznej, jednak liczba ich użytkowników jest marginalna. W przypadku większości lokalnych wydawców, wpływy z wydań elektronicznych stanowią pomijalne wielkości, zaś zasadniczym źródłem finansowania działalności pozostaje sprzedaż wydań tradycyjnych.

Liczba tytułów na rynku prasy i stała walka o konsumenta nie pozwala zwiększać wydawcom cen swoich produktów. Stale rosnące koszty druku oraz rosnące ogólne koszty prowadzenia wydawnictwa przy jednoczesnym spadku liczby reklamodawców powodują coraz trudniejszą sytuację finansową mniejszych wydawnictw. Podwyższenie stawki podatku spowoduje konieczność rozłożenia ciężaru ekonomicznego pomiędzy wzrostem cen a redukcją kosztów działalności (w tym redukcją zatrudnienia).

ISP podkreśla, że dla wydawnictw specjalistycznych stawka jest podwyższana o 60%. Nie można oczekiwać, że ubytek przychodów (na skutek wzrostu opodatkowania i zmniejszonego popytu) lokalni wydawcy uzupełnią przychodami z wydań elektronicznych, które stanowią na tym segmencie rynku margines sprzedaży.

#### **2.4. Wpływ zmian stawki VAT na sprzedaż prasy w ramach umów na prenumeratę**

ISP zwraca również uwagę, że część nakładów sprzedawana jest w formie prenumeraty, gdzie wydawnictwo zawiera umowy okresowe na prenumeratę. W takiej sytuacji podwyższenie cen poszczególnych tytułów jest prawie niemożliwe.

Bez odpowiednich zapisów w umowach zawieranych pomiędzy kontrahentami przerzucanie na drugą stronę ryzyka związanego ze wzrostem stawek podatku praktycznie jest niemożliwe. W zakresie umów zawieranych z przedsiębiorcami zasadą jest, że sama zmiana stawki podatku nie skutkuje koniecznością zapłacenia wyższej ceny, o ile umowa nie zawierała klauzuli rodzącej takie zobowiązanie. Należy jednak podkreślić, że o ile we wzorcach umów z innymi przedsiębiorcami jest to dopuszczalne, to umowy zawierane z konsumentami nie mogą zawierać takich zapisów, w tym przypadku stanowią one niedozwolone klauzule umowne. W rejestrze niedozwolonych klauzul umownych, prowadzonym przez Prezesa UOKiK, zamieszczone jest następujące postanowienie (nr wpisu 885): „*Do ceny netto zostanie doliczony*

*podatek VAT zgodnie z obowiązującymi przepisami. W przypadku zmiany stawki podatku VAT nastąpi odpowiednia zmiana ceny”.*

W konsekwencji, podwyższenie stawki w trakcie okresu prenumeraty nie umożliwi wydawcy podwyższenia ceny z tego tytułu (chyba, że wydawca umożliwi jednocześnie konsumentowi możliwości odstąpienia od umowy). Podsumowując, podwyższenie stawek podatku, które miałyby obowiązywać od dnia 1 kwietnia 2018 r. może rodzić wiele problemów związanych z zawartymi przez wydawnictwa umowami o prenumeratę, szczególnie w zakresie umów zawartych z konsumentami. Ponadto podwyższenie ceny danego tytułu w związku z podwyższeniem obowiązującej stawki podatku może skutkować rezygnacją z zakupu danego tytułu. W przypadku ujednoczenia stawki podatku do poziomu 8%, projektodawca powinien wprowadzić przepisy przejściowe umożliwiające stosowanie obniżonej stawki podatku w wysokości 5% do zawartych przed wejściem w życie umów o prenumeratę. Proponowane rozwiązanie powinno pozwolić na zastosowanie obowiązującej stawki podatku przed dniem jej zmiany w przypadku, gdy umowy o prenumeratę zostały zawarte przed dniem zmiany stawki.

Jak podaje się również w orzecznictwie w zakresie prawa podatkowego, „3.12. W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego podkreśla się konsekwentnie, że konstytucyjna interpretacja ochrony interesów w toku nie może polegać tylko na powoływaniu się na potrzebę ochrony rozpoczętych przedsięwzięć gospodarczych i wynikające z tego ryzyko gospodarcze. Wśród koniecznych przesłanek konstytucyjnej ochrony interesów w toku występować musi także zobowiązanie normodawcy, a w konsekwencji także organu stosującego te normy, do respektowania pewnej granicy czasowej (horyzontu czasowego), wyznaczającej zobowiązania władzy państwowej dotyczące określania podatków. Horyzont czasowy musi jednak wynikać wyraźnie z przepisu prawnego, a nie tylko być konsekwencją zamiarów podatnika. Zasada lojalności państwa wobec obywatela wiąże wówczas, gdy spełnione zostaną równocześnie następujące przesłanki: 1) przepisy prawa muszą wyznaczać pewien horyzont czasowy dla realizowania określonych przedsięwzięć (w prawie podatkowym horyzont ten musi przekraczać okres roku podatkowego), 2) przedsięwzięcie to - ze swej natury - musi mieć charakter rozłożony w czasie i nie może się zrealizować w wyniku jednorazowego zdarzenia gospodarczego, 3) obywatel musi faktycznie rozpocząć określone przedsięwzięcie w okresie obowiązywania onych przepisów (por. uzasadnienie postanowienia Trybunału Konstytucyjnego z 25 listopada 2009 r., SK 30/07, publ. OTK-A z 2009 r. Nr 10, poz. 159 i powołane tam orzecznictwo)<sup>18</sup>”.

<sup>18</sup> Wyrok NSA z dnia 20 listopada 2018 r. sygn. II FSK 1296/18.



Mając na względzie, że proces wydawniczy jest rozłożony w czasie, a także konstrukcję sprzedaży w ramach prenumeraty, projekt ustawy powinien zakładać stosowanie stawki obniżonej do umów zawartych przed dniem zmiany stawki podatku.

## 2.5. Wpływ zmiany stawki podatku na dochody budżetowe.

Biorąc pod uwagę pełnioną przez prasę funkcję społeczną należy również odnieść się do osiąganych przez budżet państwa dochodów z tego tytułu. Jak wynika z uzasadnienia projektu ustawy, założono neutralność zmian dla dochodów budżetowych. W celu określenia szacowanej skali wpływów budżetowych z tytułu sprzedaży prasy, poniżej posłużono się danymi za rok 2017 oraz symulacją wykonaną na podstawie lutego 2018 r. Jednak ze względu na brak precyzyjnych danych określających wartość rynku prasy, poniżej przedstawiono zestawienie danych sporządzonych na podstawie informacji ZKDP, który zrzesza około 80% całego rynku prasy.

Tabela. Wartość rynku prasy na podstawie danych ZKDP za 2017 rok (według cen detalicznych)

	nakład	sprzed egz	średnia cena	wartość nakładu	wartość sprzed. egz.
<b>Dzienniki płatne ogółem</b>	<b>457 975 198</b>	<b>217 249 657</b>	3,02	<b>1 381 053 780</b>	<b>655 130 368</b>
<b>Czasopisma płatne ogółem</b>	<b>559 123 084</b>	<b>330 629 486</b>	<b>5,46</b>	<b>3 053 941 831</b>	<b>1 730 162 475</b>
tygodniki	339 773 874	213 834 907	4,06	1 379 792 122	868 364 941
dwutygodniki	96 372 109	57 156 600	5,21	502 576 720	298 069 398
miesięczniki	119 419 249	58 619 975	9,42	1 125 061 187	552 264 892
dwumiesięczniki	2 213 323	996 798	11,15	24 684 020	11 116 760
kwartalniki	1 315 529	21 048	16,39	21 566 782	345 061
rzadkie i nieregularne	29 000	158	9,00	261 000	1 422
<b>Prasa płatna ogółem (2017)</b>	<b>1 017 098 282</b>	<b>547 879 143</b>		<b>4 434 995 611</b>	<b>2 385 292 843</b>

Powyższa tabela przedstawia symulację uzyskanych wpływów z tytułu sprzedaży prasy w 2017 r. Powyższe dane opierają się na zestawieniach przedstawianych przez ZKDP.

Tabela. Symulacja wartości stawek VAT na podstawie wartości nakładu za 2017 r. na podstawie danych ZKPD

	nakład	sprzed. egz.	średnia cena	wartość nakładu	symulacja	VAT 8%	symulacja	VAT 5%
Dzienniki płatne ogółem	457 975 198	217 249 657	3,02	1 381 053 780	1 278 753 500	102 300 279,97	1 315 289 313,96	65 764 465,70
					0	0,00	0,00	0,00
Czasopisma płatne ogółem	559 123 084	330 629 486	5,46	3 053 941 831	2 827 723 918	226 217 913,41	2 908 516 029,56	145 425 801,48
tygodniki	339 773 874	213 834 907	4,06	1 379 792 122	1 277 585 298	102 206 823,85	1 314 087 735,24	65 704 386,76
dwutygodniki	96 372 109	57 156 600	5,21	502 576 720	465 348 815	37 227 905,17	478 644 495,05	23 932 224,75
miesięczniki	119 419 249	58 619 975	9,42	1 125 061 187	1 041 723 321	83 337 865,71	1 071 486 844,91	53 574 342,25
dwumiesięczniki	2 213 323	996 798	11,15	24 684 020	22 855 574	1 828 445,90	23 508 590,15	1 175 429,51
kwartalniki	1 315 529	21 048	16,39	21 566 782	19 969 243	1 597 539,44	20 539 792,79	1 026 989,64
rzadkie i nieregularne	29 000	158	9,00	261 000	241 667	19 333,33	248 571,43	12 428,57
					0	0,00	0,00	0,00
Prasa płatna ogółem (2017)	1 017 098 282	547 879 143		4 434 995 611	4 106 477 417	328 518 193,38	4 223 805 343,52	211 190 267,18

W powyższej tabeli zaprezentowano szacunkowe dane dotyczące wysokości podatku należnego przy zastosowaniu 8% i 5% stawki VAT w odniesieniu do wartości całkowitego nakładu poszczególnych tytułów. Powyższe zestawienie ma na celu wyliczenie różnicy pomiędzy wartością podatku od towarów i usług przy zastosowaniu stawki 8% oraz 5%. Należy podkreślić, że przedstawione wyliczenia opierają się wyłącznie na szacunkowych danych wyliczonych na podstawie raportu ZKDP dotyczącego globalnych nakładów należących do danych wydawców tytułów w 2017 r. i dotyczą jedynie wzrostu kwoty podatku należnego. Z powyższych danych wynika, że różnica pomiędzy wysokością podatku należnego przy stawce 8%, a 5% w odniesieniu do globalnych nakładów wszystkich tytułów w 2017 r. równa jest kwocie 117 321 926 zł. Tym samym biorąc pod uwagę, że stanowi to około 80% sprzedaży całego rynku prasy, szacuje się, że łączna kwota podatku należnego wzrośnie o około 146 mln zł.

Tabela. Symulacja wartości stawek VAT na podstawie wartości sprzedaży egzemplarzowej za 2017 r. na podstawie danych ZKDP

	nakład	sprzed egz	średnia cena	wartość sprzed egz	symulacja	VAT 8%	symulacja	VAT 5%
Dzienniki płatne ogółem	457 975 198	217 249 657	3,02	655 130 368	606 602 192	48 528 175,40	623 933 683,66	31 196 684,18
Czasopisma płatne ogółem	559 123 084	330 629 486	5,46	1 730 162 475	1 602 002 291	128 160 183,32	1 647 773 785,54	82 388 689,28
tygodniki	339 773 874	213 834 907	4,06	868 364 941	804 041 612	64 323 328,97	827 014 229,63	41 350 711,48
dwutygodniki	96 372 109	57 156 600	5,21	298 069 398	275 990 184	22 079 214,69	283 875 617,43	14 193 780,87
miesięczniki	119 419 249	58 619 975	9,42	552 264 892	511 356 382	40 908 510,53	525 966 563,91	26 298 328,20
dwumiesięczniki	2 213 323	996 798	11,15	11 116 760	10 293 297	823 463,73	10 587 390,84	529 369,54
kwartalniki	1 315 529	21 048	16,39	345 061	319 501	25 560,07	328 629,44	16 431,47
rzadkie i nieregularne	29 000	158	9,00	1 422	1 317	105,33	1 354,29	67,71
Prasa płatna ogółem (2017)	1 017 098 282	547 879 143		2 385 292 843	2 208 604 484	176 688 358,72	2 271 707 469,20	113 585 373,46

Powyższa tabela przedstawia dane dotyczące faktycznej liczby sprzedanych przez wydawcę w 2017 r. pojedynczych egzemplarzy wszystkich zarejestrowanych tytułów. Z powyższej symulacji wynika, iż różnica kwoty podatku należnego przy zastosowaniu dwóch stawek VAT wynosi 63 102 985 zł, tym samym w zakresie całego rynku prasy należy szacować kwotę przyrostu podatku należnego na niespełna 79 mln zł.

**Tabela. Symulacja opodatkowania rynku prasy stawką 8% i 5% na podstawie danych za luty 2018 r.**

<b>Cały rok (nakład)</b>	<b>wartość nakładu w roku (luty x 12)</b>		<b>VAT 8%</b>	<b>symulacja</b>	<b>VAT 5%</b>
	2018				
<b>Dzienniki płatne ogółem</b>	<b>1 292 469 656</b>	1 196 731 163	<b>95 738 493</b>	1 230 923 482	<b>61 546 174</b>
		0	0	0	0
<b>Czasopisma płatne ogółem</b>	<b>2 661 954 058</b>	2 464 772 276	<b>197 181 782</b>	2 535 194 341	<b>126 759 717</b>
tygodniki	1 269 788 802	1 175 730 373	<b>94 058 430</b>	1 209 322 669	<b>60 466 133</b>
dwutygodniki	404 634 940	374 661 982	<b>29 972 959</b>	385 366 610	<b>19 268 330</b>
miesięczniki	978 143 924	905 688 818	<b>72 455 105</b>	931 565 642	<b>46 578 282</b>
dwumiesięczniki	9 386 392	8 691 104	<b>695 288</b>	8 939 421	<b>446 971</b>
kwartalniki (od 2015 marzec)	0	0	0	0	0
rzadkie i nieregularne	0	0	0	0	0
<b>Prasa płatna ogółem (rok)</b>	<b>3 954 423 714</b>	3 661 503 439	<b>292 920 275</b>	3 766 117 823	<b>188 305 891</b>
<b>Cały rok (sprzedaż egz.)</b>	<b>wartość sprzedaży egzemplarzowej w roku (luty x 12)</b>		<b>VAT 8%</b>		<b>VAT 5%</b>
	2018				
<b>Dzienniki płatne ogółem</b>	<b>618 049 322</b>	572 267 891	<b>45 781 431</b>	588 618 402	<b>29 430 920</b>
		0	0	0	0
<b>Czasopisma płatne ogółem</b>	<b>1 499 921 530</b>	1 388 816 232	<b>111 105 299</b>	1 428 496 695	<b>71 424 835</b>
tygodniki	793 761 674	734 964 513	<b>58 797 161</b>	755 963 499	<b>37 798 175</b>
dwutygodniki	245 956 031	227 737 066	<b>18 218 965</b>	234 243 839	<b>11 712 192</b>
miesięczniki	456 019 848	422 240 600	<b>33 779 248</b>	434 304 617	<b>21 715 231</b>
dwumiesięczniki	4 183 978	3 874 054	<b>309 924</b>	3 984 741	<b>199 237</b>
kwartalniki (od 2015 marzec)	0	0	0	0	0
rzadkie i nieregularne	0	0	0	0	0
<b>Prasa płatna ogółem (rok)</b>	<b>2 117 970 852</b>	1 961 084 122	<b>156 886 730</b>	2 017 115 097	<b>100 855 755</b>

Różnica między opodatkowaniem wartości całego nakładu stawką 8%, a 5%, na podstawie danych ZKDP za luty 2018 r. w przeliczeniu na 12 miesięcy wynosi 104 614 384 zł (około 130 mln zł – cały rynek prasy). Natomiast różnica między opodatkowaniem wartości sprzedaży egzemplarzowej wynosi 56 030 975 (około 70 mln zł – cały rynek prasy).

W symulacji nie uwzględniono stałego, spadkowego trendu sprzedaży prasy. Ponadto, podane kwoty nie są równoznaczne z mniejszą bądź większą wartością wpływów do budżetu państwa z tytułu podatku od towarów i usług od sprzedaży prasy. Są to szacunkowe dane pozwalające określić skalę różnicy podatku należnego w stosunku do ogólnej wartości wpływów do budżetu państwa, bowiem nie uwzględniają podatku naliczonego kształtującego

wysokość zobowiązań podatkowych wydawców (wartości te – choćby z uwagi na wzrost cen energii zapewne wzrosną, co będzie skutkiem podwyższenia kosztów prowadzenia działalności).

Z powyższego wynika jednak, że potencjalny przyrost dochodów budżetu państwa z tytułu ujednoczenia stawki podatku w wysokości 8% dla wszystkich czasopism będzie pomijalny.

Dochody budżetowe z tytułu podatku od towarów i usług w ciągu ostatnich dwóch lat wynosiły:

- w 2017 r. – 158, 441 mld zł,
- w 2018 r. – 167, 914 mld zł (plan po zmianach na 2018 r.)

Porównując uzyskane dane z ogólną wartością wpływów do budżetu państwa z tytułu podatku od towarów i usług, różnica w wartości podatku należnego wynosi:

- za rok 2017 w przypadku nakładu globalnego 0,09% wpływów do budżetu państwa, natomiast różnica wartości sprzedaży egzemplarzowej stanowi niecałe 0,05% wpływów do budżetu państwa za 2017 r.
- za rok 2018 r. w przypadku nakładu globalnego 0,07% planowanych wpływów do budżetu państwa, natomiast różnica wartości sprzedaży egzemplarzowej stanowi 0,04% planowanych wpływów do budżetu państwa w 2018 r.

Podsumowując, zastosowanie wyższej stawki podatku w stosunku do rynku prasy **będzie miało marginalne znaczenie fiskalne dla budżetu państwa**. W tym miejscu należy również podkreślić, że stosowanie wyższej stawki podatku może skutkować ograniczeniem liczby wydawanych tytułów, tym samym zmniejszeniem wartości sprzedaży, a w konsekwencji **spadkiem wpływów ze sprzedaży opodatkowanej (zwiększeniem kwot zwrotów)**.

Powyższe działania będą niosły za sobą negatywne skutki społeczne. Ograniczenie liczby tytułów w zakresie prasy lokalnej może doprowadzić do zachwiania konkurencji na rynku prasy, zmniejszenia liczby wydawanych tytułów prasy lokalnej, zmniejszenia zatrudnienia w redakcjach, zmniejszenia zaangażowania mieszkańców w rozwoju społeczeństwa obywatelskiego, na rynku prasy pozostaną wyłącznie duże wydawnictwa, które będą w stanie pokryć koszty podwyższenia stawki podatku.

Zmniejszenie sprzedaży na rynku prasy może również skutkować mniejszymi wpływami do budżetu z tytułu usług reklamowych.

Biorąc pod uwagę wszystkie powyższe argumenty należy wskazać, iż negatywne skutki społeczne przewyższają wartość wpływów do budżetu państwa z tytułu podwyższenia stawki podatku na prasę. Pozostawienie dla opodatkowania czasopism specjalistycznych 5% stawki podatku będzie miało marginalny wpływ na wysokość dochodów budżetowych. Różnica we wpływach budżetowych byłaby także niezauważalna dla budżetu, przy podniesieniu tej stawki do 8%, natomiast konsekwencje podniesienia tej stawki mogą być katastrofalne, szczególnie na poziomie wydawnictw lokalnych. Niezauważalne w skali budżetu byłoby także obniżenie stawki dla całej prasy do 5%.

**Jeśli zatem intencją projektodawcy jest ujednoczenie stawki, to zastosowanie winna znajdować stawka obniżona - 5%.**

### **3. Nowa definicja prasy dla celów stawki obniżonej.**

Jak wyżej wskazano, rezygnacja ze stosowania ISSN/ISBN oraz definicji czasopism specjalistycznych niesie za sobą szczególnie dotkliwe konsekwencje dla podatników, w szczególności wydawców prasy lokalnej.

W opinii ISP, w miejsce stosowania Nomenklatury Scalonej należy rozważyć wprowadzenie – dla celów stosowania stawki obniżonej 5% - nowej definicji prasy. Stawka obniżona 5% winna być stosowana wyłącznie do wydawnictw, które realizują opisaną wyżej misję społeczną, co winno znajdować odzwierciedlenie w warunkach zakwalifikowania danego tytułu do prasy, której dostawa korzysta z preferencyjnego opodatkowania.

W opinii ISP należy rozważyć wprowadzenie następującej definicji w art. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.:

*„Prasie (CN 4902) – rozumie się przez to dzienniki, gazety, czasopisma oraz pozostałe publikacje periodyczne – drukowane, na nośnikach (dyskach, taśmach i innych) lub dostarczane drogą elektroniczną, które spełniają warunki określone w art. 7 i art. 20 ustawy z dnia 26 stycznia 1984 r. – Prawo prasowe (Dz. U. z 2018 r. poz. 1914 z późn. zm.); wyłącznie czasopisma i pozostałe periodyki oznaczone stosowanymi na podstawie odrębnych przepisów symbolami ISSN nie tworzące zamkniętej, jednorodnej całości, ukazujące się nie rzadziej niż raz w roku, opatrzone stałym tytułem oraz nazwą, numerem bieżącym i datą. Prasą są także wszelkie istniejące i powstające w wyniku postępu technologicznego środki masowego przekazu jeżeli upowszechniają treści publikacji periodycznych za pomocą wizji, fonii lub innej techniki*

rozpowszechniania, w tym w formie dokumentu elektronicznego udostępnianego w systemie teleinformatycznym;  
z wyłączeniem:

- 1) wydawnictw, w których nie mniej niż 67% zawartości lub powierzchni danej publikacji stanowią treści audiowizualne, albo nieodpłatne lub odpłatne ogłoszenia handlowe,
- 2) publikacji udostępnianych drogą elektroniczną, w których nie mniej niż 67% zawartości przeznaczonych jest na treści audiowizualne stanowiące audiowizualną usługę medialną;
- 3) wydawnictw, które zawierają głównie kompletną powieść, opowiadanie lub inne dzieło w formie tekstu ilustrowanego lub nie, albo w formie rysunków opatrzonych opisem lub nie;
- 4) publikacji, w których zawartość treści nie przekracza – w wersji drukowanej jednego arkusza wydawniczego, a w wersji cyfrowej 80 tys. znaków,
- 5) przekazów niepodlegających procesom przygotowania redakcyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 26 stycznia 1984 r. – Prawo prasowe, w szczególności niezarejestrowanych blogów, korespondencji elektronicznej, serwisów społecznościowych służących do wymiany treści tworzonej przez użytkowników, przekazów prywatnych użytkowników w celu udostępniania lub wymiany informacji w ramach wspólnych zainteresowań, stron internetowych prywatnych użytkowników,
- 6) towarów dołączonych do dzienników, gazet, czasopism oraz pozostałych publikacji, chyba że zawierają treści tożsame lub uzupełniające związane z wydaniem drukowanym, na nośnikach (dyskach, taśmach i innych) lub dostarczane drogą elektroniczną’.

W związku ze zmianą sposobu identyfikowania towarów i usług oraz ujednoczeniem stawek podatku, proponuje się stworzenie definicji prasy obejmującej zarówno czasopisma specjalistyczne (dotychczas zdefiniowane w art. 2 pkt 27f ustawy z dnia 11 marca 2004 r.) oraz czasopisma i pozostałe periodyki drukowane lub na nośnikach (dyskach, taśmach i innych) sklasyfikowanych pod symbolem PKWiU ex 58.14.1 (poz. 74 załącznika nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r.). Nowa definicja prasy obejmuje zarówno prasę drukowaną, na nośnikach (dyskach, taśmach i innych) oraz dostarczaną drogą elektroniczną. Definicja nawiązuje do przepisów ustawy - Prawo prasowe. Odniesienie się w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. do przepisów ustawy - Prawo prasowe umożliwi stworzenie precyzyjnej i szczegółowej definicji prasy.

W art. 7 ustawy - Prawo prasowe zawarto podstawowe definicje dotyczące prasowej działalności wydawniczej i dziennikarskiej. W art. 20 określono proces rejestracji poszczególnych tytułów. Pozostanie przy oznaczeniu poszczególnych tytułów symbolem ISSN pozwoli na szybką i jednoznaczną identyfikację poszczególnych tytułów.

Proponowana definicja ma również na celu doprecyzowanie pojęcia „periodyk”. W związku z powyższym, stawką obniżoną mogą być objęte publikacje wydawane nie rzadziej niż raz w roku. Ma to na celu uściślenie częstotliwości wydawania prasy.

W związku z wejściem w życie dyrektywy 2018/1713/UE oraz koniecznością dostosowania się do postępu technologicznego, proponuje się aby pod pojęciem prasy zdefiniowano również wszelkie istniejące i powstające w wyniku postępu technologicznego środki masowego przekazu, jeżeli upowszechniają treści publikacji periodycznych za pomocą wizji, fonii lub innej techniki rozpowszechniania, w tym w formie dokumentu elektronicznego udostępnianego w systemie teleinformatycznym. Nowa definicja ma również na celu usunięcie rozbieżności w opodatkowaniu publikacji drukowanych oraz dostarczanych w formie elektronicznej. Prasa drukowana oraz dostarczana w formie elektronicznej wykazują analogiczne właściwości i spełniają te same potrzeby konsumenta, a więc są to produkty konkurencyjne wobec siebie.

W celu ograniczenia stosowania stawki obniżonej w rozumieniu nowej definicji, prasą nie są:

- 1) wydawnictwa, w których nie mniej niż 67% zawartości lub powierzchni danej publikacji stanowią treści audiowizualne, albo nieodpłatne lub odpłatne ogłoszenia handlowe – określenie procentowej wielkości powierzchni ma na celu doprecyzowanie terminu „w przeważającej mierze służą celom reklamowym” wynikającego z dyrektywy Rady 2006/112/WE,
- 2) publikacje udostępniane drogą elektroniczną, w których nie mniej niż 67% zawartości przeznaczonych jest na treści audiowizualne stanowiące audiowizualną usługę medialną – punkt ten ma na celu dostosowanie założeń zawartych w pkt 1 do publikacji udostępnianych drogą elektroniczną oraz dostosowanie do treści art. 1 pkt 3 dyrektywy 2018/1713/UE,
- 3) wydawnictw, które zawierają głównie kompletną powieść, opowiadanie lub inne dzieło w formie tekstu ilustrowanego lub nie, albo w formie rysunków opatrzonych opisem lub nie – ma to na celu wyeliminowanie z definicji prasy wydawnictw które zdefiniowane zostały pod pozycją książka drukowana,
- 4) publikacji, w których zawartość treści w prasie drukowanej nie przekracza jednego arkusza wydawniczego, a w prasie dostarczanej drogą elektroniczną 80 tys. znaków – stosowanie obniżonej stawki podatku dla prasy ma charakter edukacyjny i społeczny. Jej celem jest przede wszystkim szerzenie czytelnictwa. Ponadto prasa objęta stawką

obniżoną musi spełniać wymogi określone w ustawie - Prawo prasowe. W związku z powyższym zasadne jest określenie minimalnej objętości tekstu, który można uznać za prasę.

- 5) przekazów niepodlegających procesom przygotowania redakcyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 26 stycznia 1984 r. – Prawo prasowe, w szczególności niezarejestrowanych blogów, korespondencji elektronicznej, serwisów społecznościowych służących do wymiany treści tworzonej przez użytkowników, przekazów prywatnych użytkowników w celu udostępniania lub wymiany informacji w ramach wspólnych zainteresowań, stron internetowych prywatnych użytkowników – ma to na celu ograniczenie możliwości stosowania stawki obniżonej w zakresie treści internetowych niestanowiących prasy dostarczanej drogą elektroniczną,
- 6) towarów dołączonych do dzienników, gazet, czasopism oraz pozostałych publikacji, chyba że zawierają treści tożsame lub uzupełniające związane z wydaniem drukowanym lub na nośnikach (dyskach, taśmach i innych) – punkt ten ma na celu wyeliminowanie możliwości stosowania stawki obniżonej do zestawów.

#### **4. Nowa definicja książki i książki elektronicznej na potrzeby stosowania stawki obniżonej**

Należy podkreślić, że dostawa publikacji elektronicznych jest usługą w rozumieniu ustawy z dnia 11 marca 2004 r., w związku z czym stosowanie do nich kodu CN nie jest możliwe. Ze względu na brak w projekcie ustawy precyzyjnej definicji książki w formie elektronicznej niezbędne jest stworzenie nowych definicji książek oraz gazet, dzienników i czasopism dostarczanych drogą elektroniczną na potrzeby ustawy z dnia 11 marca 2004 r. Brak precyzyjnej definicji publikacji dostarczanych drogą elektroniczną może spowodować wiele nieprawidłowości w zakresie stosowania stawek obniżonych.

W opinii ISP, w miejsce stosowania Nomenklatury Scalonej należy rozważyć wprowadzenie – dla celów stosowania stawki obniżonej 5% - nowych definicji książki oraz książki elektronicznej. Stawka obniżona 5% winna być stosowana wyłącznie do wydawnictw, które będą spełniały określone wymogi formalne.

W opinii ISP należy rozważyć wprowadzenie następujących definicji w art. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.:



*„Książka” – dzieło inne niż prasa, które podlega oznaczeniu symbolami ISBN, składające się z treści tekstowych, fotograficznych lub graficznych jako elementów dominujących, drukowane, na nośnikach (dyskach, taśmach i innych); wydawnictwo zapisane dowolnymi znakami, także alfabetem Braille’a lub znakami stenograficznymi; przeznaczone do rozpowszechniania w wersji drukowanej, do czytania (także za pomocą dotyku) lub odtwarzania dźwięków, stanowiące zamkniętą, jednorodną całość lub posiadającą skończoną liczbę elementów, z wyłączeniem towarów dołączonych do wydawnictwa, chyba że zawiera treści tożsame lub uzupełniające związane z wydaniem drukowanym, na nośnikach (dyskach, taśmach i innych).*

*„Książka elektroniczna – dzieło powstałe/pomyślane przez jego wydawcę/ autora jako całość, w jednej części lub w skończonej liczbie elementów, które podlega oznaczeniu symbolami ISBN, składające się głównie z treści tekstowych, fotograficznych lub graficznych lub tych samych treści zaprezentowanych poprzez czytanie lub odtwarzanie dźwięków, które jest publicznie dostępne w formacie elektronicznym. Książka elektroniczna może być interaktywna i może zawierać elementy nietekstowe, zaprezentowane w różnych formatach, takich jak audio, wideo, link, funkcjonalnie powiązane z jej dominującą treścią/zawartością”.*

W związku ze zmianą sposobu identyfikowania towarów i usług oraz ujednoczeniem stawek podatku proponuje się stworzenie definicji książki i książki elektronicznej. Nowe definicje w sposób precyzyjny określają jakie publikacje można uznać za książkę albo książkę elektroniczną.

Stosowanie stawki obniżonej do publikacji, które podlegają oznaczeniu numerem ISBN, pozwoli na preferencyjne opodatkowanie wyłączenie tych publikacji, które zostały zweryfikowane przez Bibliotekę Narodową pod względem ich formy i treści.

W związku z wejściem w życie dyrektywy 2018/1713/UE oraz koniecznością dostosowania się do postępu technologicznego, niezbędne jest stworzenie odrębnej definicji książki elektronicznej. Zaproponowana definicja precyzuje co należy rozumieć pod pojęciem książki dostarczanej w formie elektronicznej. Definicja ta jest efektem pracy ekspertów należących do Federacji Wydawców Europejskich (FEP). Rynek książek elektronicznych zaczyna rozwijać się w sposób całkowicie odrębny od publikacji drukowanych, w związku z powyższym definicja książki elektronicznej nie może bazować wyłącznie na definicji książki drukowanej. Cały czas powstają nowe formy prezentowania treści w formie elektronicznej, dlatego definicja nie określa na jakim sprzęcie elektronicznym może być odczytany dany tytuł, lub w jakiej formie zostanie dostarczony, np. poprzez pobieranie lub transmisję strumieniową. Stworzenie

precyzyjnej definicji książek dostarczanych w formie elektronicznej jest zadaniem niezbędnym.

## **5. Konkluzje**

ISP wskazuje, że obecny stan prawny obowiązujący od dnia 1 stycznia 2011 r. w zakresie stosowania obniżonej stawki podatku w wysokości 5% i 8% do książek oraz gazet, dzienników i czasopism jest prosty oraz ugruntowany w praktyce orzeczniczej i interpretacyjnej.

Obowiązujące przepisy w sposób precyzyjny określają czym jest książka, czasopismo specjalistyczne, czasopismo oraz pozostałe periodyki w rozumieniu ustawy z dnia 11 marca 2004 r. W przypadku gdy podatnicy dopuszczają się nadużyć organy podatkowe mają obecnie narzędzia do weryfikacji zasadności stosowanych stawek.

Zdaniem ISP, należy pozostawić powiązanie prawa do zastosowania stawki obniżonej dla publikacji, które podlegają oznaczeniu numerem identyfikacyjnym (numerem ISBN dla książek a numerem ISSN dla prasy). Pozwoli to na stosowanie tej stawki wyłącznie do takich publikacji, które zostały zweryfikowane przez Bibliotekę Narodową pod względem ich formy i treści.

Oparcie prawa do stosowania stawek obniżonych wyłącznie na kodzie CN spowoduje skomplikowanie zasad ustalania stawki obniżonej (brak prostego systemu ISSN/ISBN), konieczność powtórnej analizy stawki przez każdego wydawcę i podatnika. Ponadto doprowadzi to do niepożądanego rozszerzenia zakresu stosowania stawek obniżonych oraz naruszenia zasady pewności prawa. Zmiana sposobu klasyfikowania danego produktu (CN) wynikająca z projektu ustawy spowoduje, że wszelkiego rodzaju zestawy składające się z książek czy czasopism oraz dodatków stanowiące zestaw od dnia 1 kwietnia 2019 r. będą opodatkowane 5% stawką podatku. Tym samym cel projektodawców w zakresie uporządkowania i uproszczenia systemu stawek obniżonych nie zostanie osiągnięty.

W projekcie ustawy w zakresie prasy nie określono co należy rozumieć pod pojęciem „*przeważającej mierze*”. Projektowane przepisy dotyczące prasy będą powodowały rażąco nadmierne trudności w określeniu, jaka część powierzchni danego tytułu może zawierać materiały reklamowe. Doprowadzi to do poszerzenia grona podatników, którym będzie przysługiwała obniżona stawka podatku.

Należy podkreślić, że podwyższenie stawki podatku na czasopisma specjalistyczne może skutkować spadkiem czytelnictwa oraz degradacją prasy w Polsce. **Podwyższenie stawki podatku o 60% będzie katastrofalne w skutkach dla rynku prasy.**

Powyższe czynniki doprowadzą do zmniejszenia konkurencji na rynku prasy oraz do ograniczenia kształtowania kultury dialogu publicznego, szczególnie na poziomie lokalnym. Ograniczenie liczby wydawców może mieć negatywne skutki dla rzetelności przekazywanych informacji.

Prasa lokalna wydawana jest przez działaczy społecznych i małe prywatne podmioty utrzymujące się ze sprzedaży nakładu i reklam. Często tego rodzaju wydawnictwa uzyskują dochody na poziomie opłacalności prowadzenia działalności gospodarczej. Stale rosnące koszty druku oraz rosnące ogólne koszty prowadzenia wydawnictwa, przy jednoczesnym spadku liczby reklamodawców powodują coraz trudniejszą sytuację finansową mniejszych, głównie lokalnych wydawnictw. Podwyższenie stawki podatku spowoduje konieczność rozłożenia ciężaru ekonomicznego pomiędzy wzrostem cen a redukcją kosztów działalności (w tym redukcją zatrudnienia).

Wydawcy ci nie będą w stanie uzupełnić ubytku przychodu ze sprzedaży (na skutek spadku nakładu), korzyściami płynącymi z obniżenia stawki na wydanie elektroniczne. Prasa lokalna opiera się w przeważającej większości na wydaniach drukowanych.

Ograniczenie liczby tytułów w zakresie prasy lokalnej może doprowadzić do zmniejszenia zaangażowania mieszkańców w rozwoju społeczeństwa obywatelskiego.

Z szacunków IWP wynika, iż podwyższenie stawki podatku podniesie koszty publikacji każdego wydania średnio o kilkanaście groszy, to zaś oznacza stratę rzędu ok. 5 tys. zł miesięcznie, którą wydawca będzie mógł zrekompensować sobie tylko w jeden możliwy sposób – likwidując ok. 1,5 etatu dziennikarskiego. Lokalni wydawcy mogą nie być w stanie spełniać swojej podstawowej funkcji, polegającej na rzetelnym informowaniu o lokalnych wydarzeniach.

Liczba sprzedawanych egzemplarzy prasy w Polsce stale maleje. W wyniku podwyższenia stawki podatku, trend spadkowy będzie silniejszy. Skutkować to będzie zmniejszeniem zasięgu zamieszczanych w poszczególnych tytułach reklam, reklamodawcy będą szukali nowych form dotarcia do konsumentów lub będą wymagali od wydawców obniżenia wysokości wynagrodzenia za zamieszczane reklamy. Tym samym spadek sprzedaży może spowodować jednoczesny spadek dochodów budżetowych z tytułu świadczenia usług reklamowych.

Podwyższenie stawek podatku, które miałyby obowiązywać od dnia 1 kwietnia 2018 r. będzie rodzić wiele problemów związanych z zawartymi przez wydawnictwa umowami o prenumeratę, szczególnie w zakresie umów zawartych z konsumentami. Część wydawców będzie zmuszona ponieść związane z tym koszty. Ponadto, podniesienie ceny danego tytułu – wynikające z podwyższenia obowiązującej stawki podatku – może skutkować rezygnacją z zakupu danego tytułu.

Stosowanie wyższej stawki podatku może skutkować spadkiem wpływów ze sprzedaży opodatkowanej poprzez zwiększenie kwot zwrotów. Zmniejszenie sprzedaży na rynku prasy może również skutkować mniejszymi wpływami do budżetu z tytułu usług reklamowych.

W zakresie dochodów budżetu państwa zastosowanie wyższej stawki podatku w stosunku do rynku prasy **będzie miało marginalne znaczenie fiskalne**. Różnica ta będzie na poziomie setnych części procenta dochodów budżetowych.

Prof. dr hab. Witold Mouzetewski

DORADCA PODATKOWY Nr 00001