

Anna Fiecek

e-mail: 188126@student.ue.wroc.pl

ORCID: 0009-0009-6509-5278

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

## System kaucyjny – założenia i nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług

DOI: 10.15611/2024.44.4.04

JEL Classification: Q56

**Streszczenie:** Polska w 2025 roku stanie się siedemnastym krajem Unii Europejskiej, w którym funkcjonuje system kaucyjny. Wprowadzenie tego rozwiązania ma za zadanie wsparcie selektywnej zbiórki odpadów powstałych z opakowań po napojach, zmniejszenie zanieczyszczenia środowiska oraz wzrost poziomu recyklingu. Zmiana ta jednak nie ograniczy się wyłącznie do przepisów o charakterze środowiskowym. Celem artykułu jest przedstawienie podstawowych założeń systemu kaucyjnego, zmian wprowadzonych nowelizacją ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2023 r., poz. 1570 i 1598 z późn. zm.) oraz ewidencji księgowej związanej z opakowaniami wielokrotnego użytku. W artykule zastosowano następujące metody badawcze: studia literaturowe, analizę aktów prawnych oraz wnioskowanie.

**Słowa kluczowe:** system kaucyjny, ustawa o podatku od towarów i usług, dyrektywa SUP

© 2024 Anna Fiecek

Praca opublikowana na licencji Creative Commons Uznanie autorstwa-Na tych samych warunkach 4.0 Międzynarodowe (CC BY-SA 4.0). Skrócona treść licencji na <https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/deed.pl>

**Cytuj jako:** Fiecek, A. (2024). System kaucyjny – założenia i nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług. W: M. Biernacki, R. Kowalak (red.), *Rachunkowość* (s. 39-47). Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.

### 1. Wstęp

1 stycznia 2025 r. w Polsce ma zacząć obowiązywać system kaucyjny – DRS (ang. *deposit-return scheme, deposit-return system*). Ustawa z dnia 13 lipca 2023 r. o zmianie ustawy o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowaniowymi oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2023 r., poz. 1852) wprowadza do polskiego porządku prawnego m.in. definicję kaucji i systemu kaucyjnego. Istotą tej nowelizacji jest wdrożenie dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/904 z dnia 5 czerwca 2019 r. w sprawie zmniejszenia wpływu niektórych produktów z tworzyw sztucznych na środowisko (Dz. Urz. UE L 155 z 12.06.2019), czyli tzw. dyrektywy plastikowej – SUP (ang. *single-use plastics*).

Dyrektywa SUP ma na celu nie tylko ograniczenie negatywnego wpływu produktów z tworzyw sztucznych, ale również „zbudowanie odpowiednich mechanizmów

regulujących, pozwalających na tworzenie takich modeli biznesowych i wzorców zarządzania, które będą wspierały transformację w kierunku gospodarki o obiegu zamkniętym” (Matuszak-Flejszman, 2023, s. 30).

Przepisy te, mimo ściśle środowiskowego charakteru, oznaczają szereg zmian na innych płaszczyznach. Wprowadzenie systemu kaucyjnego wymusi m.in. zmianę nawyków konsumenckich, konieczność dostosowania się do nowych obowiązków nałożonych na wybranych przedsiębiorców, a także zmianę podstawy opodatkowania niezwróconych opakowań wielokrotnego użytku podatkiem od towarów i usług.

Artykuł ma za zadanie przedstawić podstawowe założenia systemu kaucyjnego według polskich przepisów oraz zmiany wprowadzone nowelizacją ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2023 r., poz. 1570 i 1598 z późn. zm.). Zaprezentowano w nim również ewidencję księgową opakowań wielokrotnego użytku. Metodami badawczymi zastosowanymi w artykule są: studia literaturowe, analiza aktów prawnych oraz wnioskowanie.

## 2. Istota systemu kaucyjnego

Czynnikiem powodującym w ciągu ostatnich lat wzrost zainteresowania ekonomistów zagadnieniami obszaru ochrony środowiska jest m.in. wzmożona odczuwalność ograniczenia bogactw naturalnych. Ekonomia bowiem z założenia jest nauką o procesach gospodarczych, w których to wykorzystywane są różne zasoby – również zasoby naturalne, takie jak ziemia, powietrze i woda (Milewski i Kwiatkowski, 2018, s. 23).

Zwiększająca się liczba odpadów w środowisku bezsprzecznie stanowi istotne wyzwanie dla współczesnej gospodarki. Według danych Eurostatu w samym 2021 r. poziom odpadów opakowaniowych wygenerowanych w Unii Europejskiej (EU-27) wyniósł szacunkowo 189,75 kg na mieszkańca, z czego 36,11 kg stanowiły odpady plastikowe, a 35,11 kg odpady szklane. Warto zauważyć, że tylko 64% odpadów opakowaniowych zostało poddanych procesowi recyklingu – w przypadku plastikowych odpadów opakowaniowych poziom ten wyniósł jedynie 40,7%, podczas gdy dla szklanych odpadów opakowaniowych był on wyższy i ukształtował się na poziomie 74,3% (Eurostat, 2024). Jedną z odpowiedzi na powyższy problem może stanowić zastąpienie wykorzystywanego dotychczas modelu gospodarki linearnej, charakteryzującego się hasłem „weź – użyj – wyrzuć”, gospodarką cyrkularną (inaczej: GOZ – gospodarka obiegu zamkniętego; ang. *the circular economy*) (GOZ w Praktyce, b.d.). Dlatego też Unia Europejska i państwa członkowskie od prawie 30 lat podejmują działania mające na celu usprawnienie obiegu opakowaniami i odpadami opakowanymi (Broniewicz i in., 2023).

Instrumentem przyczyniającym się równocześnie do tworzenia modelu gospodarki o obiegu zamkniętym oraz służącym kluczowej zasadzie polityki środowiskowej Unii Europejskiej, czyli założeniu, że to zanieczyszczający powinien ponosić koszty swojego negatywnego wpływu na środowisko (PPP – *The Polluter Pays Principle*),

jest właśnie system kaucyjny (European Court of Auditors, b.d.; GOZ w Praktyce, b.d.). Realizacja tej zasady przejawia się ekonomicznym zachęceniem konsumentów do recyklingu, gdyż w przeciwnym razie pobrana przy zakupie opłata nie zostanie im zwrócona (Urban Agenda Platform, b.d.).

### 3. Założenia systemu kaucyjnego według polskich przepisów

Zgodnie z art. 8 pkt 6a Ustawy z dnia 13 czerwca 2013 r. o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowaniowymi kaucja jest określoną kwotą pieniężną pobieraną od użytkownika końcowego przy sprzedaży napoju w opakowaniu jednorazowego lub wielokrotnego użytku objętego systemem kaucyjnym oraz oddawaną w chwili zwrotu tego opakowania albo powstałego z niego odpadu opakowaniowego. Załącznik do ustawy wskazuje trzy rodzaje opakowań objętych systemem kaucyjnym – są to: 1) butelki jednorazowego użytku z tworzyw sztucznych na napoje o pojemności do trzech litrów, 2) puszki metalowe o pojemności do jednego litra oraz 3) butelki szklane wielokrotnego użytku o pojemności do półtora litra (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., zał. 1a).

Dużym ułatwieniem dla konsumentów jest fakt, że w celu otrzymania pobranej kaucji nie będzie konieczne okazanie dowodu zakupu produktu w opakowaniu objętym systemem kaucyjnym. Zwrotu zatem będzie można dokonać w dowolnym, wybranym przez siebie sklepie, bez wymogu posiadania paragonu dokumentującego zakup (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 40g).

O obligatoryjności przystąpienia do systemu kaucyjnego przez przedsiębiorców prowadzących jednostkę handlu detalicznego lub hurtowego decyduje powierzchnia sprzedaży, czyli część ogólnodostępnej powierzchni obiektu, w której odbywa się bezpośrednia sprzedaż towarów, gdzie użytkownikom końcowym oferowane są produkty będące napojami w opakowaniach objętych systemem kaucyjnym (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 8 ust. 10a; Ustawa z dnia 27 marca 2003 r., art. 2 pkt 19). Użytkownikiem końcowym natomiast jest klient, który napoje nabywa w celach konsumpcji bez ich dalszej odsprzedaży (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 8 pkt 15c i art. 44). Oznacza to, że wyłącznie sklepy powyżej 2000 m<sup>2</sup> zostaną zobligowane do uczestniczenia w systemie kaucyjnym w pełnym zakresie (zob. tab. 1).

Na wprowadzających produkty w opakowaniach, definiowanych jako przedsiębiorcy wykonujący „działalność gospodarczą w zakresie wprowadzania do obrotu produktów w opakowaniach na napoje jednorazowego lub wielokrotnego użytku (...) z wyłączeniem sprzedaży bezpośredniej”, ustawa nakłada obowiązek realizacji wysokich poziomów selektywnej zbiórki opakowań i odpadów opakowaniowych (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 8 ust. 21a).

Poziomy te dla butelek jednorazowego użytku i metalowych puszek mierzone będą procentową wartością ilorazu masy selektywnie zebranych odpadów opakowaniowych powstałych z tych opakowań oraz masy tych opakowań wprowadzonych

**Tabela 1.** Powierzchnia sprzedaży jednostki handlu detalicznego lub hurtowego a nowe obowiązki wobec przedsiębiorców

Powierzchnia, w której użytkownikom końcowym oferowane są produkty będące napojami w opakowaniach objętych systemem kaucyjnym	Obowiązki wynikające z uczestnictwa przedsiębiorcy w systemie kaucyjnym i ich obligatoryjność
Do 200 m <sup>2</sup>	Obowiązek pobierania kaucji przy zachowaniu dowolności jej zwracania oraz zbierania pustych opakowań i odpadów opakowaniowych
Powyżej 200 m <sup>2</sup>	Obowiązek pobierania i zwracania kaucji oraz zbierania pustych opakowań i odpadów opakowaniowych
Powyżej 2000 m <sup>2</sup>	Obowiązek prowadzenia na własny koszt selektywnej zbiórki odpadów opakowaniowych po produktach opakowaniowych znajdujących się w ofercie handlowej jednostki, z wyłączeniem opakowań objętych systemem kaucyjnym

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 44).

do obrotu w danym roku, a dla butelek szklanych – procentową wartością ilorazu wysokości kaucji zwróconej oraz pobranej w danym roku (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 21a ust. 3 i 4). Warto zwrócić uwagę na fakt, że do osiągniętych poziomów wliczone zostaną jedynie opakowania i odpady opakowaniowe selektywnie zebrane w ramach systemu kaucyjnego, więc nie podwyższy ich np. samodzielna zbiórka opakowań przez przedsiębiorcę (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 21a ust. 1). Minimalne poziomy selektywnej zbiórki opakowań i odpadów opakowaniowych będą wzrastać w kolejnych latach obowiązywania systemu kaucyjnego – z 77% dla 2025 r. do 90% dla 2029 i następnych lat (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., zał. 1a).

Brak realizacji przytoczonych poziomów przez wprowadzających wiązać się będzie z koniecznością uiszczenia połowy wysokości opłaty produktowej (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 34 i 36). Natomiast gdy taki podmiot w ogóle nie przystąpi do systemu, opłata ta obciąży go w pełnym wymiarze (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 34). Zgodnie z ustawą rozliczenie z wykonania tego obowiązku nastąpi „do dnia 15 marca roku następującego po roku kalendarzowym, którego opłata dotyczy”. Zatem przedsiębiorcy, którzy nie spełnią powyższych kryteriów, pierwszą opłatę będą zobowiązani wnieść do 15 marca 2026 r. na odrębny rachunek bankowy prowadzony przez marszałka województwa (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 36).

#### 4. Zmiany w ustawie o podatku od towarów i usług

Ustawa z dnia 13 lipca 2023 r. (Dz. U. z 2023 r., poz. 1852) wprowadziła również obowiązujące od 13 października 2023 r. zmiany w Ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2023 r., poz. 1570 i 1598 z późn. zm.). W wy-

niku tej nowelizacji do art. 2 ustawy, stanowiącego słownik pojęć, wprowadzono definicje: opakowania wielokrotnego użytku, wprowadzającego produkty w opakowaniach na napoje, oraz odpadu opakowaniowego. Rozszerzono także art. 29a, traktujący o podstawie opodatkowania o ust. 11a, 12a, 12b oraz art. 109, ustanawiając w ust. 11ia-11ic obowiązek prowadzenia elektronicznej ewidencji dla wprowadzających produkty w opakowaniach na napoje.

#### 4.1. Określenie podstawy opodatkowania

Dotychczas, zgodnie z ustawą, gdy podatnik dokonując dostawy towaru w opakowaniu zwrotnym, pobierał od kupującego kaucję lub określił ją w umowie dostawy towaru, do podstawy opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie wliczano wartości tego opakowania (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 29a ust. 11). Podstawa ulegała podwyższeniu dopiero w sytuacji niezwrócenia opakowania objętego kaucją przez nabywcę:

„1) w dniu następującym po dniu, w którym umowa przewidywała zwrot opakowania – jeżeli tego opakowania nie zwrócono w terminie określonym w umowie;

2) 60. dnia od dnia wydania opakowania – jeżeli w umowie nie określono terminu zwrotu tego opakowania” (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 29a ust. 12).

Na mocy ustawy z dnia 13 lipca 2023 r. przepisy te przestały obejmować objęte systemem kaucyjnym opakowania wielokrotnego użytku, w których dokonano dostawy towaru, rozumiane na potrzeby ustawy o podatku od towarów i usług jako szklane butelki wielokrotnego użytku o pojemności do półtora litra (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 29a ust. 11a; Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 2, pkt 49). Należy pamiętać, że zmiany te nie mają zastosowania do podstawy opodatkowania objętych systemem kaucyjnym butelek z tworzyw sztucznych i metalowych puszek, a także innych opakowań nieobjętych systemem, np. opakowań zbiorczych, takich jak palety i skrzynki.

Zgodnie z ust. 11a przy dostawie towarów w opakowaniach wielokrotnego użytku objętych systemem kaucyjnym wartość zwróconych opakowań w dalszym ciągu nie wpłynie na podstawę opodatkowania towarów (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 29a ust. 11a). Jednakże uwagę należy zwrócić na zmianę sposobu podwyższenia podstawy w przypadku niezwrócenia opakowania wielokrotnego użytku lub zwrócenia odpadu opakowaniowego przez nabywcę. Wówczas to wprowadzający produkty w opakowaniach na napoje (a nie podatnik dokonujący dostawy towaru) podwyższy podstawę opodatkowania o wartość opakowania wielokrotnego użytku (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 29a ust. 12a). Rozliczenie podatku od towarów i usług przez podmiot pobierający kaucję od konsumenta nie byłby możliwy ze względu na przyjęte rozwiązanie, dotyczące braku konieczności posiadania dowodu zakupu do zwrotu kaucji (Węgielska, 2023).

W takiej sytuacji na ostatni dzień roku (tj. 31 grudnia) wprowadzający określi różnicę między liczbą wprowadzonych do obrotu a liczbą zwróconych opakowań wielokrot-

nego użytku. Podatnik dokona tego rozliczenia w deklaracji za ostatni okres rozliczeniowy, a zatem w deklaracji składanej do 25 stycznia następnego roku (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 29a ust. 21b). Jeżeli natomiast w danym roku liczba zwróconych opakowań wielokrotnego użytku byłaby większa niż liczba opakowań wprowadzonych do obrotu, wprowadzający uwzględni tę różnicę dopiero przy ustaleniu wartości podstawy opodatkowania za kolejny rok – tzn. pomniejszy ewentualną różnicę w roku następnym (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 29a ust. 21b; Węglińska, 2023). Rozliczenie to nastąpi na podstawie elektronicznej ewidencji, do której prowadzenia podatnik został zobligowany w art. 109 ust. 11ia ustawy o podatku od towarów i usług.

#### **4.2. Elektroniczna ewidencja**

Elektroniczna ewidencja prowadzona przez wprowadzającego produkty w opakowaniach na napoje powinna zawierać niezbędne dane, służące określeniu zmiany podstawy opodatkowania. Rozumie się przez to informacje o:

- 1) wprowadzonych do obrotu opakowaniach wielokrotnego użytku, czyli „liczbie i wartości opakowań, za które w danym roku pobrana została kaucja”;
- 2) zwróconych opakowaniach wielokrotnego użytku – „liczbie i wartości opakowań, za które zwrócono kaucję w danym roku”;
- 3) zwróconych odpadach opakowaniowych – „liczbie i kwotach należności zwróconych z tytułu zwrotu odpadów opakowaniowych w danym roku”.

Dane te powinny uwzględniać odpowiednio podział na rodzaje opakowań i odpadów opakowaniowych.

Podatnik będzie zobowiązany do udostępnienia ewidencji drogą elektroniczną na każde żądanie organu podatkowego oraz do prowadzenia jej przez 5 lat od końca roku, w rozliczeniu za który określono wysokość zmiany podstawy opodatkowania (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 109 ust. 11ia-11ic).

### **5. Ewidencja sprzedaży napojów w opakowaniach wielokrotnego użytku na kontach księgowych**

Ponieważ podstawa opodatkowania musi wynikać z ksiąg rachunkowych, które stanowią zarazem księgi podatkowe, konieczne jest zauważenie wpływu nowelizacji ustawy o podatku od towarów i usług na zmianę ewidencji dotyczącej sprzedaży opakowań wielokrotnego użytku objętych systemem kaucyjnym (Trzpioła, 2023).

Podobnie jak w przypadku dostawy towarów w innych opakowaniach zwrotnych objętych kaucją przy dostawie towarów w opakowaniach wielokrotnego użytku podatnik w podstawie opodatkowania nie uwzględni ich wartości (Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., art. 29a ust. 11-11a). Zatem jednostki prowadzące księgi rachunkowe przy dokonywaniu sprzedaży napojów w opakowaniach wielokrotnego użytku osobno odnotują wydanie opakowań kontrahentowi i ich zwrot w przyszłości (Trzpioła, 2023).

Rozrachunki z odbiorcami (w analityce: kontrahent A)		VAT należny		Przychody ze sprzedaży		
1a)			(1b) (3b)		(1c)	
Opakowania wielokrotnego użytku (w analityce: 2)		Opakowania wielokrotnego użytku w jednostce (2)		Koszt niezwróconych opakowań (3a)		Podatki i opłaty (3b)
	(3a)					

1. FV — sprzedaż napojów w opakowaniach wielokrotnego użytku, objętych systemem kaucyjnym:
  - a) wartość netto faktury
  - b) VAT należny
  - c) wartość brutto faktury
2. PK — wydanie opakowań wielokrotnego użytku kontrahentowi — wartość opakowania wielokrotnego użytku
3. PK — niezwrócenie przez nabywcę opakowania wielokrotnego użytku lub zwrócenie odpadu opakowaniowego
  - a) wyśięgowanie wartości opakowania, stanowiącego wartość sprzedanych towarów i materiałów
  - b) VAT należny

**Rysunek 1.** Ewidencja opakowań objętych systemem kaucyjnym na kontach księgowych, dokonywana przez wprowadzających napoje w opakowaniach wielokrotnego użytku

Źródło: opracowanie na podstawie (Trzpióła, 2023).

Jednostki nieprowadzące wcześniej systemu pobierania i zwracania kaucji za opakowania zwrotne, oprócz wcześniej wymienionych obowiązków, powinny dodatkowo zaktualizować plan kont, wprowadzając niezbędne do właściwej ewidencji operacji gospodarczej nowe konta księgowo, takie jak np.: „Opakowania wielokrotnego użytku”, „Opakowania wielokrotnego użytku w jednostce” oraz „Koszt niezwróconych opakowań”. Rysunek 1 przedstawia typową ewidencję operacji związanych ze sprzedażą napojów w opakowaniach wielokrotnego użytku objętych systemem kaucyjnym, dokonywaną przez wprowadzającego produkty w opakowaniach na napoje.

## 6. Zakończenie

Celem niniejszego artykułu było omówienie głównych założeń systemu kaucyjnego i zmian wprowadzonych nowelizacją ustawy o podatku od towarów i usług. Przeprowadzona analiza aktów prawnych pozwala stwierdzić, że zaplanowane na 2025 r. wprowadzenie w Polsce systemu kaucyjnego będzie istotną zmianą nie tylko z perspektywy instrumentów gospodarki odpadami. Wybrani przedsiębiorcy będą musieli zastosować się do szeregu dodatkowych obowiązków związanych z obsługą systemu, nowym sposobem rozliczania podatku od towarów i usług od opakowań zwrotnych wielokrotnego użytku, a także dostosować ewidencję na kontach księgowych.

System ten jest ważny nie tylko z punktu widzenia zanieczyszczenia środowiska, ponieważ ma dodatkowo poprawić dostęp do dobrej jakości surowca do recyklingu.

Dyrektywa SUP zobowiązuje bowiem państwa członkowskie, aby do 2025 r. butelki na napoje składające się głównie z politereftalanu etylenu (tzw. butelki PET) zawierały „co najmniej 25% tworzyw sztucznych pochodzących z recyklingu” (Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/904 z dnia 5 czerwca 2019 r., art. 6 ust. 5).

Przykładem kraju, w którym system kaucyjny funkcjonuje od wielu lat, będąc zarazem uważanym za największy i najskuteczniejszy taki system na świecie, jest Republika Federalna Niemiec. Niemcy w 2003 r. stały się pierwszym krajem europejskim, który wprowadził do swojego porządku prawnego system DRS – „Pfandsystem” (TOMRA, 2023). Ich sukces przejawia się m.in. osiągnięciem wysokich poziomów wykorzystywania w recyklingu zbieranych materiałów. W 2020 r. poziom recyklingu prezentował się następująco: szkło – 84%, plastik – 60,4% (GVM – Gesellschaft für Verpackungsmarktforschung mbH, s. 5). Jednakże system ten ma charakter scentralizowany. Jego operatorem jest jedna spółka *non profit* – Deutsche Pfandsystem GmbH (DPG), podczas gdy polska ustawa stwarza możliwość utworzenia wielu podmiotów nadzorujących (Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r., art. 40h).

Należy zauważyć, że w powyższych rozważaniach pominięto niektóre kwestie dotyczące organizacji systemu, takie jak sposób przeprowadzania zbiórki opakowań, który również może okazać się problematyczny z perspektywy właścicieli sklepów ze względu na ich ograniczoną przestrzeń oraz konieczność poniesienia dodatkowych kosztów w postaci choćby zakupu automatów RVM (tzw. butelkomatów). Z perspektywy przedsiębiorców warto zwrócić uwagę na konieczność rozróżnienia kaucji dotyczącej sprzedaży skierowanej do konsumentów napojów objętych systemem kaucyjnym od tej w rozrachunkach z kontrahentami, czyli, np. kaucji od opakowań zbiorczych, związanych z transportem towarów, której zasady rozliczenia nie ulegną zmianie.

## Literatura

- Broniewicz, E., Larsson, A., Piontek, W. i Sidorczuk-Pietraszko, E. (2023). Economic Effects of Introducing a Deposit-Return System for Packaging in Poland. *Economics and Environment*, 86(3), 169-185. <https://doi.org/10.34659/eis.2023.86.3.718>
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/904 z dnia 5 czerwca 2019 r. w sprawie zmniejszenia wpływu niektórych produktów z tworzyw sztucznych na środowisko (Dz. Urz. UE L 155 z 12.06.2019)
- European Court of Auditors. (b.d.). *Special Report 12/2021: The Polluter Pays Principle*. Pobrano 10 lutego 2024 z [https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/sr21\\_12/sr\\_polluter\\_pays\\_principle\\_en.pdf](https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/sr21_12/sr_polluter_pays_principle_en.pdf)
- Eurostat. (2024). *Packaging Waste by Waste Management Operations [Dataset]*. Pobrano 19 maja 2024 z [https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/env\\_waspac\\_\\_custom\\_11439212/default/table?lang=en](https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/env_waspac__custom_11439212/default/table?lang=en)
- Gospodarka Obiegu Zamkniętego w Praktyce. [GOZ w Praktyce]. (b.d.). *Gospodarka linearna*. Pobrano 10 lutego 2024 z <https://gozwpraktyce.pl/slownik/gospodarka-linearna>



- GVM – Gesellschaft für Verpackungsmarktforschung mbH. (2021). *Recycling-Bilanz für Verpackungen. Berichtsjahr 2020 – Zusammenfassung der Ergebnisse*. 28. Ausgabe. Pobrano 18 lutego 2024 z [https://gvmonline.de/files/recycling/Recycling\\_2020\\_Zusammenfassung\\_Ergebnisse.pdf](https://gvmonline.de/files/recycling/Recycling_2020_Zusammenfassung_Ergebnisse.pdf)
- Matuszak-Flejszman, A. (2023). *Zarządzanie środowiskowe*. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. <https://doi.org/10.18559/978-83-8211-190-3>
- Milewski, R. i Kwiatkowski, E. (red.). (2018). *Podstawy ekonomii*. Wydawnictwo Naukowe PWN.
- TOMRA. (2023). *Deposit Return Scheme in Germany: The World's Highest-Performing Drink Container Recycling System*. Pobrano 16 lutego 2024 z <https://www.tomra.com/en/reverse-vending/media-center/feature-articles/germany-deposit-return-scheme>
- Trzpioła, K. (2023). System kaucyjny to nowe obowiązki i w księgach, i w VAT. *Dziennik Gazeta Prawna*. Pobrano 6 kwietnia 2024 z <https://www.gazetaprawna.pl/rachunkowosc-i-audyt/artykuly/9322067,system-kaucyjny-to-nowe-obowiazki-i-w-ksiegach-i-w-vat.html>
- Urban Agenda Platform. (b.d.). *Deposit Refund Scheme*. Pobrano 14 lutego 2024 z <https://www.urbanagendaplatform.org/best-practice/deposit-refund-scheme>
- Ustawa z dnia 13 lipca 2023 r. o zmianie ustawy o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowanio- wymi oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2023 r., poz. 1852)
- Ustawa z dnia 27 marca 2003 r. o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym (Dz. U. z 2003 r. Nr 80, poz. 717 z późn. zm.)
- Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r. o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowanio- wymi (Dz. U. z 2013 r., poz. 888 z późn. zm.)
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2023 r., poz. 1570 i 1598 z późn. zm.)
- Węgielska, A. (2023, 5 października). Zmiana zasad rozliczania VAT przy opakowaniach zwrotnych. *Gazeta Podatkowa*, 80(2059). Pobrano z <https://gazetapodatkowa.gofin.pl/artykul/4/vat-i-akcy- za/235641/zmiana-zasad-rozliczania-vat-przy-opakowaniach-zwrotnych>

## Deposit Return System – Assumptions and Amendment of the Goods and Services Tax Act

**Abstract:** In 2025, Poland will become the seventeenth country in the European Union to implement a deposit return system. The introduction of this solution aims to support the selective collection of waste from beverage packaging, reduce environmental pollution, and increase the level of recycling. However, this change will not be limited solely to environmental regulations. The purpose of this article is to present the basic assumptions of the deposit return system, the changes introduced by the amendment of the Value Added Tax Act (Journal of Laws of 2023, items 1570 and 1598, as amended), and the accounting records related to reusable packaging. The following research methods were used in the article: literature studies, analysis of legal acts, and inference.

**Keywords:** deposit return system (DRS), Goods and Services Tax Act, SUP directive