



Biuletyn nr 08/2015

Kancelaria INITIUM Krzysztof Biernacki Doradztwo Podatkowe

Sąd Najwyższy pomaga szukać składek na ubezpieczenie społeczne

Szanowni Państwo,

mimo okresu wakacyjnego pojawiają się ciekawe wydarzenia, które mają bezpośredni wpływ na praktykę rozliczania podatników również w obszarze zobowiązań z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne. Od stycznia br. weszła w życie nowelizacja, która objęła obligatoryjnym tytułem do ubezpieczenia społecznego wynagrodzenia członków rad nadzorczych (a czemu komisji rewizyjnych nie?). Od stycznia przyszłego roku kolejna zmiana obejmie umowy zlecenia takim samym obowiązkiem, jak ma to miejsce przy umowach o pracę. Jednocześnie w połowie roku Sąd Najwyższy stwierdził, że członkowie zarządu nie mogą otrzymywanego wynagrodzenia za zarządzanie potraktować jako jednoosobową działalność gospodarczą na potrzeby składek ZUSowskich, tylko należy je traktować jako umowy zlecenia. Nie trzeba dodawać, że jest istotną różnicą kwota ok 1000 zł składek miesięcznie a ich wartość liczona procentowo od kwoty wynagrodzenia.

Wczytując się w stan faktyczny będą podstawą podjęcia uchwały można zauważyć, że członkowie zarządu pierwotnie byli na umowach zlecenia (kontraktach menedżerskich), a następnie przenieśli część wynagrodzenia na własne działalności gospodarcze. Ta zmiana była podstawą do wydania przez ZUS decyzji, które w ostatecznej instancji zaskarżenia doprowadziły do wydania uchwały.

Opisujemy ją w bieżącym biuletynie również dlatego, że część uzasadnienia odwołuje się do przepisów podatkowych. Obecnie art. 13 Ustawy o PIT narzuca obowiązek rozliczania umów o zarządzanie przedsiębiorstwem jako działalności wykonywanej osobiście, nawet jeżeli umowy te są zawierane w ramach działalności gospodarczej. Tym tropem podążył Sąd Najwyższy wskazując na konieczność szczególnego traktowania umów o zarządzanie. Nie znajduje to wprawdzie bezpośredniego oparcia w przepisach prawa cywilnego i regulacji z zakresu ubezpieczeń społecznych, niemniej jednak uchwała

W tym numerze:

Wyjaśnienia MF w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT	<u>2</u>
Zmiany w Ordynacji w zakresie określania terminów i realizacji obowiązku podatkowego	<u>6</u>
Menedżerowie spółek kapitałowych podlegają obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym z tytułu kontraktów menedżerskich, a nie z tytułu „samozatrudnienia”	<u>7</u>
Interpretacja ogólna MF - odpisy na fundusz remontowy w kosztach podatkowych	<u>8</u>
O nas	<u>8</u>

jest w obecnej chwili wiążąca dla sądów. I jak należy się domyślać ZUS będzie się na nią chętnie powoływał.

Z pozostałych artykułów warto zwrócić uwagę na przytoczone wyjaśnienia Ministra Finansów związane z nowymi zasadami rozliczania sprzedaży towarów objętych tzw. odwrotnym obciążeniem (*reverse charge*) w podatku VAT. Mimo dążenia do zmniejszenia nieprawidłowości w rozliczaniu tego podatku, stanowisko ministerstwa można postrzegać jako mnożenie kolejnych zasad rozliczeń i tak już skomplikowanego podatku. Analogicznie zaprezentowana interpretacja dotycząca zmiany terminów rozliczania podatków pokazuje, jak dodanie kilku wyrazów może istotnie wpłynąć na interpretację całego przepisu. W obecnej chwili to ustawy prawa materialnego będą w coraz większym stopniu decydowały o tym, czy termin zapłaty przypadający na dzień wolny jest wiążący, czy można zapłacić w najbliższy dzień roboczy. Osoby zajmujące się rozliczaniem spółdzielni mogą również spojrzeć na nową interpretację ogólną Ministra Finansów dot. kwalifikacji w koszty odpisów na fundusz remontowy.

Zapraszam do lektury.



dr Krzysztof Biernacki

Warto się zastanowić – nowe rozwiązania podatkowe

Wyjaśnienia MF w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT

„ W ramach mechanizmu odwróconego obciążenia (...) zobowiązany do rozliczenia podatku należnego od dokonanej czynności podlegającej opodatkowaniu tj. dostawy towarów lub świadczenia usług jest nabywca zamiast sprzedawcy, jak ma to miejsce zgodnie z zasadami ogólnymi.”

1 lipca 2015 r. weszły w życie nowe przepisy w zakresie rozszerzenia i doprecyzowania regulacji zawartych w ustawie z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług dotyczących mechanizmu odwróconego obciążenia, których celem jest zapewnienie większej skuteczności tego instrumentu. Przepisy te zostały wprowadzone ustawą z 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. poz. 605).

W ramach mechanizmu odwróconego obciążenia (ang. reverse charge mechanism) zobowiązany do rozliczenia podatku należnego od dokonanej czynności podlegającej opodatkowaniu tj. dostawy towarów lub świadczenia usług jest nabywca zamiast sprzedawcy, jak ma to miejsce zgodnie z zasadami ogólnymi.

I. Rozszerzenie zakresu towarów objętych mechanizmem odwróconego obciążenia

Od 1 lipca 2015 r. odwrotnym obciążeniem objęto transakcje, których przedmiotem będą towary sklasyfikowane według PKWiU - takie jak:

1. towary z kategorii stali – arkusze żeberkowane ze stali niestopowej (PKWiU 24.33.20.0),
2. towary z kategorii złota:
 - złoto nieobrobione plastycznie lub

w postaci półproduktu lub w postaci proszku – wyłącznie o próbie 325 tysięcznych lub większej (PKWiU ex 24.41.20.0),

- złoto inwestycyjne (złoto w postaci sztabek lub płytek o próbie co najmniej 995 tysięcznych oraz złoto reprezentowane przez papiery wartościowe, jak również złote monety posiadające próbę co najmniej 900 tysięcznych, wybite po roku 1800, które są lub były obowiązującym środkiem płatniczym w kraju pochodzenia oraz są sprzedawane po cenie, która nie przekracza o więcej niż 80% wartości rynkowej złota zawartego w monecie) – w sytuacji, gdy podatnik skorzystał z opcji opodatkowania takiej transakcji,

- złoto o próbie 325 tysięcznych lub większej, platerowane platyną, nieobrobione inaczej niż do stanu półproduktu (PKWiU ex 24.41.50.0),

- części biżuterii i części pozostałych wyrobów jubilerskich ze złota o próbie 325 tysięcznych lub większej (niewykończone lub niekompletne wyroby jubilerskie i wyraźne części biżuterii, w tym również pokrywane lub platerowane metalem szlachetnym (PKWiU ex 32.12.13.0),

3. **telefony komórkowe**, w tym smartfony (PKWiU ex 26.30.22.0),

4. **komputery przenośne** takie jak: tablety, notebooki, laptopy - również występujące pod innymi nazwami handlowymi np. palmtopy, netbooki, minibooki, chromebooki, ultrabooki itp. (PKWiU ex 26.20.11.0),

5. **konsole do gier wideo** (stosowane z odbiornikiem telewizyjnym lub samodzielnym ekranem) oraz inne pozostałe urządzenia do gier zręcznościowych lub hazardowych z elektronicznym wyświetlaczem (nawet przenośne) – z wyłączeniem jednak części

i akcesoriów do tych urządzeń, takich jak np. kasyety z gramiami, sterowniki gier, kierownice (PKWiU ex 26.40.60.0),

6. **nieobrobione plastycznie metale nieżelazne**

- aluminium (PKWiU 24.42.11.0),
- ołów (PKWiU 24.43.11.0),
- cynk (PKWiU 24.43.12.0),
- cyna (PKWiU 24.43.13.0),
- nikiel (PKWiU 24.45.11.0).

Dostawa towarów stanowiących zestaw, w skład którego wchodzi towar objęty odwróconym obciążeniem

W praktyce handlowej dość często występują przypadki sprzedaży towarów w formie zestawów. W odniesieniu do zakresu towarów, o które rozszerzony zostaje od 1 lipca 2015 r. załącznik nr 11 do ustawy o VAT, dotyczyć to będzie głównie towarów z kategorii elektroniki.

Zgodnie z zasadami metodycznymi PKWiU, która jest ściśle powiązana z Nomenklaturą Scaloną (CN), przy zaliczaniu wyrobu do poszczególnych grupowań PKWiU 2008 należy stosować „Ogólne reguły interpretacji Nomenklatury Scalonej (CN)”. Ww. reguły, uzupełnione o szczegółowe zasady klasyfikowania towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej, wyznaczone rozporządzeniem Komisji Europejskiej z 2013 r. (Dz. U. UE 2013/C 105/01) wprowadzającym „Wytyczne dotyczące klasyfikacji w Nomenklaturze scalonej towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej”, nakreślają sposób klasyfikowania takich zestawów.

Przykłady produktów handlowych sprzedawanych jako „zestaw” (pakowanych razem do sprzedaży detalicznej), w skład którego wchodzi towar objęty od 1 lipca 2015 r. mechanizmem odwróconego obciążenia – sklasyfikowanych na podstawie reguł dotyczących klasyfikacji statystycznych

Warto się zastanowić – nowe rozwiązania podatkowe

Wyjaśnienia MF w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT cd.

- komputer przenośny z modemem lub routerem – stanowią zestaw (któremu zasadniczą rolę nadaje komputer) – zestaw taki objęty jest grupowaniem PKWiU 26.20.11.0 → jego dostawa objęta jest mechanizmem odwróconego obciążenia (jeśli transakcja przekracza określony limit kwotowy – patrz część III)
- komputer przenośny z myszką – stanowią zestaw (któremu zasadniczą rolę nadaje komputer) – zestaw taki objęty jest grupowaniem PKWiU 26.20.11.0 → jego dostawa objęta jest mechanizmem odwróconego obciążenia (jeśli transakcja przekracza określony limit kwotowy – patrz część III)
- komputer przenośny z myszką, klawiaturą i etui - stanowią zestaw (któremu zasadniczą rolę nadaje komputer) – zestaw taki objęty jest grupowaniem PKWiU 26.20.11.0 → jego dostawa objęta jest mechanizmem odwróconego obciążenia (jeśli transakcja przekracza określony limit kwotowy – patrz część III)
- telefon komórkowy ze słuchawkami i ładowarką – stanowią zestaw (któremu zasadniczą rolę nadaje telefon komórkowy) – zestaw taki należy klasyfikować w grupowaniu PKWiU 26.30.22.0 → jego dostawa objęta jest mechanizmem odwróconego obciążenia (jeśli transakcja przekracza określony limit kwotowy – patrz część III)

Przykłady pakowanych razem do sprzedaży detalicznej towarów, które nie mogą być – na podstawie reguł dotyczących klasy-

fikacji statystycznych **uznane za zestaw**

- telefon komórkowy z zegarkiem typu smartwatch – pomimo, że towary te są pakowane razem, nie spełniają warunku do uznania ich w świetle regulacji związanych z klasyfikacjami statystycznymi za zestaw, powinny być zatem sklasyfikowane oddzielnie.

Dostawa telefonu komórkowego (PKWiU 26.30.22.0) → objęta jest mechanizmem odwróconego obciążenia (jeśli transakcja przekracza określony limit kwotowy – patrz część III).

Dostawa zegarka typu smartwatch (PKWiU 26.30.23.0) → rozliczana jest na zasadach ogólnych.

II. Ograniczenie stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia wyłącznie do transakcji zawieranych pomiędzy dwoma podatnikami VAT czynnymi

Od 1 lipca 2015 r. zastosowanie mechanizmu odwróconego obciążenia wobec dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 11 do ustawy o VAT będzie miało miejsce w sytuacji gdy:

- podatnik – dostawca nie korzysta z tzw. zwolnienia podmiotowego od podatku,
- podatnik – nabywca jest zarejestrowanym podatnikiem VAT czynnym
- dostawa nie jest objęta zwolnieniem na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2 lub art. 122 ustawy (zwolnienia dla towarów wykorzystywanych wyłącznie na cele dzia-

łalności zwolnionej z VAT oraz dla dostaw złota inwestycyjnego).

Weryfikację statusu podatkowego nabywcy ułatwi dokonującemu dostawy baza on-line - usługa zamieszczona na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pod nazwą „SPRAWDŹ STATUS PODMIOTU W VAT”, za pomocą której dostawca będzie mógł potwierdzić czy nabywca jest zarejestrowany jako podatnik VAT czynny.

III. Ograniczenie stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia do dostaw niektórych towarów powyżej określonego limitu kwotowego

Limit transakcyjny

Nowe zasady funkcjonowania w polskich przepisach dotyczących podatku od towarów i usług mechanizmu odwróconego obciążenia przewidują – w przypadku transakcji, przedmiotem których będą **wyroby z kategorii elektroniki** - próg kwotowy, po przekroczeniu którego mechanizm ten będzie miał zastosowanie. Od 1 lipca 2015 r. mechanizm odwróconego obciążenia będzie mieć zastosowanie do dostaw takich towarów jak: telefony komórkowe, komputery przenośne, konsole do gier wideo, czyli tzw. elektroniki, dopiero w przypadku, gdy łączna wartość tych towarów w ramach jednolitej gospodarczo transakcji obejmującej te towary – bez kwoty podatku – przekroczy 20 000 zł.



Warto się zastanowić – nowe rozwiązania podatkowe

Wyjaśnienia MF w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT cd.

Jednolita gospodarczo transakcja

Za jednolitą gospodarczo transakcję uznaje się transakcję obejmującą:

1. umowę, w ramach której występuje jedna lub więcej dostaw towarów z kategorii elektroniki wymienionej w załączniku nr 11 do ustawy o VAT, nawet jeżeli są one dokonane na podstawie odrębnych zamówień lub wystawianych jest więcej faktur dokumentujących poszczególne dostawy,

2. więcej niż jedną umowę, jeżeli okoliczności towarzyszące tej transakcji lub warunki, na jakich została ona zrealizowana, odbiegały od okoliczności lub warunków zwykle występujących w obrocie elektroniką.

Zmiana wartości dostaw w ramach jednolitej gospodarczo transakcji

W ramach zwykłych praktyk handlowych może dochodzić do obniżenia lub podwyższenia wartości dostawy (dostaw) realizowanych w ramach jednolitej gospodarczo transakcji wskutek np. udzielenia rabatu bądź innego rodzaju obniżki ceny po dokonaniu dostawy itp. **Obniżenie wartości dostaw po ich dokonaniu (obniżka ceny, rezygnacja z części dostawy - partii towarów, zwrot towarów etc.)** ⇒ brak wpływu na określenie podatnika zobowiązanego do rozliczenia podatku

W przypadku, gdy po dokonaniu dostawy (kilku dostaw) zostanie obniżona wartość jednolitej gospodarczo transakcji poniżej limitu transakcyjnego 20 000 zł brak jest podstaw do zmiany podatnika zobowiązanego do rozliczenia podatku z tytułu tej transakcji – brak konieczności korygowania rozliczenia wcześniejszych dostaw, w zakresie zastosowanego mechanizmu rozliczenia, tj. odwróconego obciążenia.

Podwyższenie wartości dostaw (np. zmiana kursu walutowego, zwiększenie zamówienia przed jego realizacją) ⇒ zmiana podatnika zobowiązanego do rozliczenia podatku

W przypadku, gdy wartość jednolitej gospodarczo transakcji okaże się ostatecznie wyższa - zostanie podwyższona - powyżej limitu transakcyjnego 20 000 zł (np. wskutek powiększenia złożonego zamówienia o dodatkowe towary przed jego realizacją), sytuacja taka powoduje zmianę podatnika zobowiązanego do rozliczenia podatku od takiej transakcji - powstaje konieczność skorygowania rozliczenia, jeśli poprzednie dostawy w ramach jednolitej transakcji zostały dokonane na zasadach ogólnych.

IV. Uiszczenie całości lub części zapłaty przed dokonaniem dostawy

W przypadku dostaw towarów, dla których ma zastosowanie metoda odwróconego obciążenia zasadą jest, że jeżeli po otrzymaniu całości lub części zapłaty przed dokonaniem dostawy (pierwszej z dostaw w przypadku, gdy jednolita gospodarczo transakcja obejmuje więcej dostaw) następuje zmiana określenia podatnika dla tej dostawy (np. zmienia się wstępnie zamówiona wartość towarów w przypadku sprzętu elektronicznego lub zmienia się w międzyczasie status podatkowy stron umowy – z podatnika zwolnionego na podatnika VAT czynnego lub na odwrot), konieczne jest dokonanie korekty obejmującej wcześniej rozliczoną zaliczkę – do rozliczenia podatku z tytułu jednej dostawy może być bowiem zobowiązany tylko jeden podatnik. Korekty rozliczenia dokonanej zaliczki dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym dokonana została dostawa towarów.

Zmiana podmiotu obowiązującego do rozliczenia podatku (np. zmiana wartości towarów w ramach dostawy, zmiana statusu podat-

kowego stron umowy) po otrzymaniu zaliczki ⇒ korekta rozliczenia kwoty podatku od dokonanej zaliczki w rozliczeniu za okres, w którym dokonano dostawy

Korygowanie rozliczenia podatku od transakcji, której przedmiotem są towary objęte odwróconym obciążeniem, dokonane w sposób nieprawidłowy w wyniku błędu lub pomyłki

Korekta rozliczenia podatku w takich sytuacjach powinna być dokonana „wstecz”, co oznacza, że podatek należny od takiej transakcji powinien zostać rozliczony w miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy (w miesiącu, w którym dokonana została dostawa towarów).

V. Ochrona sprzedawcy w przypadku działań nabywcy prowadzących do nieprawidłowego rozliczenia transakcji

W przypadku gdy sprzedawca dokonujący dostawy takich towarów jak: telefony komórkowe, w tym smartfony, komputery przenośne, takie jak: tablety, notebooki, laptopy etc. oraz konsole do gier wideo, które powinny być objęte mechanizmem reverse charge (w przypadku przekroczenia limitu wartości jednolitej gospodarczo transakcji w wysokości 20 000 zł), na skutek działania nabywcy dokonana nieprawidłowego rozliczenia podatku od takiej dostawy, może on – przy dochowaniu określonych warunków – zostać zwolniony z konsekwencji takiego nieprawidłowego rozliczenia.

W przypadku zatem, gdy sprzedawca podejmie wszelkie niezbędne i dostępne mu środki aby zapewnić prawidłowe rozliczenie podatku (w szczególności związane ze sprawdzeniem statusu nabywcy), nieprawidłowe zaś zastosowanie mechanizmu odwróconego obciążenia wynikać będzie

Warto się zastanowić – nowe rozwiązania podatkowe

Wyjaśnienia MF w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT

(co zostanie stwierdzone już po dokonaniu dostawy) z działania nabywcy wiążącego się np. z chęcią oszustwa – uniknięcie zapłaty podatku, o którym to działaniu sprzedawca – przy zachowaniu należytej staranności - nie wiedział i nie mógł wiedzieć, sprzedawca ten nie będzie zobowiązany do rozliczenia podatku należnego z tytułu tej transakcji. Dodatkowym i niezbędnym warunkiem uwolnienia się sprzedawcy od obowiązku rozliczenia podatku jest przyjęcie należności z tytułu przedmiotowej transakcji w formie innej niż gotówkowa, tj. za pośrednictwem rachunku płatniczego nabywcy, np. w formie przelewu lub poprzez użycie karty płatniczej powiązanej z rachunkiem płatniczym (np. karty debetowej, karty typu charge), bądź też przy użyciu innego instrumentu płatniczego, który umożliwi identyfikację nabywcy, np. karty kredytowej czy karty przedpłaconej.

W sytuacji, gdy zaistnieją ww. okoliczności, sprzedawca nie będzie zobowiązany do rozliczenia podatku od takiej transakcji, obowiązek zaś taki będzie ciążył na nabywcy towarów.

Czynności podjęte przez sprzedawcę powinny obejmować co najmniej:

- sprawdzenie statusu podatkowego nabywcy – np. sprawdzenie w bazie podatników VAT czynnych on-line lub potwierdzenie tego statusu przez naczelnika urzędu skarbowego (art. 96 ust. 13 ustawy o VAT),
- sprawdzenie, czy osoba fizyczna składająca zamówienie w imieniu podatnika jest do tego upoważniona – w tym zakresie przydatna może być analiza Krajowego Rejestru Sądowego bądź też przedstawionych przez tę osobę stosownych dokumentów,
- przyjęcie należności za realizowaną transakcję przy użyciu instru-

mentu płatniczego umożliwiającego identyfikację osoby uiszczającej tę należność.

VI. Przepisy przejściowe

Dotyczą zasad dokonywania rozliczeń podatku w przypadku transakcji dokonywanych „w okolicach” 1 lipca 2015 r.

I. Wpłata zaliczki na poczet dostawy i faktyczna dostawa towarów ma miejsce odpowiednio przed i po 1 lipca 2015 r., a przepisy w tych okresach różnie określają podatnika zobowiązanego do rozliczenia podatku – cała transakcja powinna zostać rozliczona w jednolity sposób

Sytuacja I

- zaliczka przed 1 lipca 2015 r. - rozliczona na zasadzie odwróconego obciążenia
- dostawa po 1 lipca 2015 r. - powinna być rozliczona na zasadach ogólnych
- **transakcja powinna być rozliczona przy zastosowaniu mechanizmu odwróconego obciążenia**
- **brak konieczności korygowania rozliczenia zaliczki**

Sytuacja II

- zaliczka przed 1 lipca 2015 r. - rozliczona na zasadach ogólnych
- dostawa po 1 lipca 2015 r. - powinna być rozliczona na zasadzie odwróconego obciążenia
- **transakcja powinna być rozliczona przy zastosowaniu mechanizmu odwróconego obciążenia**
- **konieczność skorygowania rozliczenia zaliczki**
- **korekta rozliczenia w deklaracji za miesiąc, w którym dokonana została dostawa towarów**

II. Umowa została zawarta przed 1 lipca 2015 r. faktyczna dostawa towarów ma miejsce po tej dacie – sposób oceny transakcji pod ka-

tem spełniania warunków uznania jej za jednolitą gospodarczo transakcją

W przypadku transakcji, których przedmiotem są towary takie jak: telefony komórkowe, komputery przenośne oraz konsole do gier wideo, ocena spełniania warunków do uznania takiej transakcji za jednolitą gospodarczo transakcją, od której podatek powinien zostać rozliczony na zasadzie odwróconego obciążenia, gdy jej wartość przekroczy 20 000 zł, powinna być dokonywana wyłącznie w odniesieniu do dostaw dokonanych od dnia 1 lipca 2015 r.

Przykład:

- dostawa 30 czerwca 2015 r. – wartość towarów – 10 000 zł
- dostawa 1 lipca 2015 r. – wartość towarów – 10 000 zł
- dostawa 2 lipca 2015 r. – wartość towarów – 5 000 zł
- dostawa 3 lipca 2015 r. – wartość towarów – 2 000 zł
- Wartość dostaw w ramach jednolitej gospodarczo transakcji = 17 000 zł
- Zasady ogólne rozliczenia podatku

Na podstawie wyjaśnień dostępnych na stronie MF: mf.gov.pl



Co nowego w podatkach w 2015r.

Zmiany w Ordynacji w zakresie określania terminów i realizacji obowiązku podatkowego

Od stycznia 2015r. zmieniony został art. 12 Ordynacji podatkowej, który określa terminy zapłaty podatku. Poniższa interpretacja wyjaśnia zasady i okoliczności stosowania nowych przepisów.

Podatnik wystąpił do organu podatkowego z wnioskiem o wydanie interpretacji podatkowej w zakresie określenia prawidłowego terminu składania deklaracji VAT-7. Pytanie wystosowane przez podatnika odnosiło się do określenia, czy w świetle nowelizacji ustawy - Ordynacja podatkowa - w brzmieniu obowiązującym od 2015 r. (art. 12 § 5) Spółka będzie postępować prawidłowo, składając deklaracje VAT-7, w dzień następujący po dniu ustawowo wolnym od pracy, np. za grudzień 2014 r. w dniu 26 stycznia 2015 r. i przekazując również kwotę należnego podatku VAT na konto urzędu skarbowego w tym dniu w przypadku, gdy termin na złożenie deklaracji i wpłatę podatku będzie przypadać na sobotę czy niedzielę (bądź inny dzień ustawowo wolny od pracy)?

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z dnia 31 marca 2015 r., sygn. IPPP2/4518-2/15-3/IŻ uznał stanowisko Wnioskodawcy za prawidłowe wskazując, że podatnicy oraz podmioty wymienione w art. 108 ustawy o VAT są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy, na rachunek urzędu skarbowego, z zastrzeżeniem wyjątków określonych ustawą.

W myśl art. 99 ust. 1 ustawy o VAT, podatnicy obowiązani składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu. Z powołanego w ww. przepisie art. 130c ust. 1 ustawy wynika, że podatnicy zidentyfikowani na potrzeby proce-

dury szczególnej rozliczania VAT są obowiązani składać za pomocą środków komunikacji elektronicznej deklaracje na potrzeby rozliczenia VAT do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście. Stosownie natomiast do zapisu ust. 2 art. 130c ustawy deklaracje VAT składa się za okresy kwartalne w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale.

W myśl ust. 3 ww. przepisu termin, o którym mowa w ust. 2, upływa również, gdy ostatni dzień terminu przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy.

Zgodnie z art. 12 § 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.), o treści obowiązującej do dnia 31 grudnia 2014 r., jeżeli ostatni dzień terminu przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy, za ostatni dzień terminu uważa się następny dzień po dniu lub dniach wolnych od pracy. Od dnia 1 stycznia 2015 r., mocą art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 2014 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy Ordynacja podatkowa (Dz. U. Poz. 1171) przepis art. 12 § 5 Ordynacji podatkowej otrzymał treść: jeżeli ostatni dzień terminu przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy, za ostatni dzień terminu uważa się następny dzień po dniu lub dniach wolnych od pracy, chyba że ustawy podatkowe stanowią inaczej.

Ze złożonego wniosku wynika, że Spółka jest zarejestrowanym czynnym podatnikiem VAT. Składa deklaracje VAT-7 za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu. Spółka składa deklaracje drogą elektroniczną, stosując podpis kwalifikowany. Strona ma wątpliwość, czy mając na względzie nową treść art. 12 § 5 Ordynacji podatkowej, postępuje prawidłowo składając deklaracje VAT-7 i przekazując kwotę należnego podatku VAT na konto urzędu skarbowego w dzień nastę-

pujący po dniu ustawowo wolnym od pracy, w przypadku, gdy termin na złożenie deklaracji i wpłatę podatku będzie przypadać na sobotę, niedzielę bądź inny dzień ustawowo wolny od pracy.

Analiza treści art. 12 § 5 Ordynacji podatkowej o treści obowiązującej do 31 grudnia 2014 r. i o treści od 1 stycznia 2015 r. pokazuje, że nowa jest końcowa część tego przepisu wskazująca na możliwość określenia w innych ustawach wyjątku od zasady wynikającej z tego przepisu. Aktualnie wyjątek jest jeden i dotyczy terminu składania deklaracji VAT w procedurze szczególnej rozliczania podatku VAT od usług telekomunikacyjnych, usług nadawczych lub usług elektronicznych świadczonych na rzecz osób niebędących podatnikami, zlokalizowanych w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej - procedurze MOSS - art. 130c ust. 3 i 133 ust. 2a ustawy o podatku od towarów i usług.

Deklaracje w procedurze MOSS składa się za okresy kwartalne do 20. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym kwartale, bez względu na to, czy dzień ten przypada na sobotę lub dzień ustawowo wolny od pracy. Termin ten jest wspólny dla wszystkich państw członkowskich UE, stąd też na jego określenie nie mają wpływu ustalenia poszczególnych krajów co do dni ustawowo wolnych od pracy. Taki sposób obliczania terminu nie dotyczy terminów składania „krajowych” deklaracji VAT-7. Nie dotyczy on także terminów płatności podatku.

Z uwagi na powyższą analizę, stwierdzić należy, że Spółka postępuje prawidłowo w sytuacji gdy składa deklaracje VAT-7 w dzień następujący po dniu ustawowo wolnym od pracy i przekazuje kwotę należnego podatku VAT na konto urzędu skarbowego w tym dniu, w przypadku, gdy termin na złożenie deklaracji i wpłatę podatku przypada na sobotę, niedzielę bądź inny dzień ustawowo wolny od pracy.

NSA wymyślił – kontrowersyjne wyroki sądów

Menedżerowie spółek kapitałowych podlegają obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym z tytułu kontraktów menedżerskich, a nie z tytułu „samozatrudnienia”

Sąd Najwyższy w Uchwale składu 7 sędziów z dnia 17 czerwca 2015 roku dokonał wykładni przepisów ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, której skutkiem



będzie znaczący wzrost składek na ZUS odprowadzanych przez niektórych menedżerów spółek kapitałowych. Sąd ten uznał, że „Tytułem do podlegania ubezpieczeniom społecznym przez członka zarządu spółki akcyjnej, który zawarł z tą spółką umowę o świadczenie usług w zakresie zarządzania w ramach prowadzonej przez siebie pozarolniczej działalności gospodarczej, jest umowa o świadczenie usług (art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych - jednolity tekst: Dz.U. z 2015 r. poz. 121).”

Uchwała podjęta została w odpowiedzi na pytanie prawne przedstawione przez skład zwykły Sądu Najwyższego rozpoznający skargę kasacyjną płatnika - Jastrzębskiej Spółki Węglowej S.A. - w sprawie z odwołania spółki przeciwko organowi rentowemu - ZUS - o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawnych. Skargę kasacyjną wniesiono od wyroku Sądu Apelacyjnego w Katowicach w sprawie z odwołania płatnika od decyzji ZUS dotyczącej pisemnej interpretacji przepisów prawnych z zakresu ubezpieczeń społecznych. W tej sprawie Sąd Apelacyjny zmienił wyrok Sądu Okręgowego w ten sposób, że oddalił odwołanie spółki od decyzji ZUS, w której uznano za nieprawidłowe stanowisko płatnika zawarte we wniosku o wydanie pisemnej interpretacji przepisów odnośnie do tytułu podlegania obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym przez członków zarządu spółki, z którymi odwołująca się zawarła umowy o świadczenie usług w zakresie zarządzania (kontrakty menedżerskie) w ramach prowadzonej przez nich działalności gospodarczej. Skład zwykły Sądu Najwyższego

rozpoznając skargę kasacyjną stwierdził rozbieżności w orzecznictwie Sądu Najwyższego i sądów powszechnych i w związku z tym zwrócił się z pytaniem do powiększonego składu Sądu Najwyższego. Wykładnia przepisów zawarta w podjętej uchwale ujedynolica dotychczasowe orzecznictwo i oznacza, że członkowie zarządu spółek kapitałowych, z którymi spółka zawarła umowy o świadczenie usług w zakresie zarządzania (tzw. kontakty menedżerskie) w ramach prowadzonej przez nich pozarolniczej działalności gospodarczej, podlegają obowiązkowym ubezpieczeniom społecznym z tytułu tych właśnie zawartych kontraktów, a nie z tytułu prowadzonej przez nich działalności gospodarczej (tzw. „samozatrudnienie”). Zgodnie przepisami ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (art. 6) obowiązkowym ubezpieczeniem społecznym – prócz pracowników – podlegają m.in. tzw. zleceniobiorcy, czyli osoby zatrudnione na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące zlecenia. Ubezpieczeniom społecznym nie podlegają natomiast osoby zatrudnione na podstawie umowy o dzieło. Jeszcze innym tytułem obowiązkowych ubezpieczeń społecznych jest wykonywanie (prowadzenie) pozarolniczej działalności gospodarczej (tzw. „samozatrudnienie”).

W praktyce może zdarzyć się tak, że w danym momencie ta sama osoba jest zleceniobiorcą, ponieważ zawarła stosowną umowę z podmiotem zatrudniającym i jednocześnie prowadzi pozarolniczą działalność gospodarczą. Zachodzi wówczas tzw. zbieg tytułów ubezpieczenia (w tym wypadku dwóch tytułów). Ustawodawca rozstrzygnął problem zbiegu ww. tytułów przyjmując m.in. założenie, zgodnie z którym zleceniobiorca prowadzący jednocześnie pozarolniczą działalność jest objęty obowiązkowo ubezpieczeniami z tego tytułu, który powstał najwcześniej (np.

z tytułu prowadzenia własnej firmy).

Zdarzało się, co miało miejsce w rozpoznawanej sprawie, że menedżerowie, członkowie zarządu spółek kapitałowych, zakładali własne firmy, których przedmiotem było wyłącznie zarządzanie przedsiębiorstwami i następnie w ramach „samozatrudnienia” obejmowali funkcje menedżerów – członków zarządu spółek. Od przychodu, jaki wypłacała im spółka, którą zarządzali, menedżerowie odprowadzali we własnym zakresie, jako jednoosobowa firma, składki na ZUS, przy czym podstawa wymiaru składek w tym wypadku była stosunkowo niska i z reguły wynosiła nie więcej, niż 60% prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia podawanego przez Główny Urząd Statystyczny. Wysokość tak opłacanych składek była zdecydowanie niższa, niż w przypadku gdyby składki były opłacane jak za zleceniobiorców, czyli gdyby składki były liczone od rzeczywistego przychodu wypłacanego menedżerom. Ten proceder był wprawdzie korzystny dla menedżerów, ponieważ ponosili stosunkowo niewielkie obciążenie składkowe, ale zdecydowanie niekorzystny dla Funduszu Ubezpieczeń Społecznych, czyli dla ogółu ubezpieczonych.

W uchwale 7-osobowy skład Sądu Najwyższego przesądził o tym, że w ww. przypadkach menedżerowie nie świadczą usług na zasadzie „samozatrudnienia”, lecz są związani ze spółką umową „zlecenia” – inną umową cywilnoprawną o podobnym charakterze. To zaś oznacza z kolei, że spółki, w których menedżerowie pracują, powinny odprowadzać do ZUS składki w wysokości liczonej od faktycznie uzyskiwanego przez menedżerów przychodu na podstawie kontraktów menedżerskich. Wyliczone w ten sposób składki będą zdecydowanie wyższe, niż składki, które menedżerowie odprowadziliby do ZUS z tytułu samozatrudnienia, tak jak pozostali jednoosobowi przedsiębiorcy.

O czym warto pamiętać

Interpretacja ogólna MF - odpisy na fundusz remontowy w kosztach podatkowych

W myśl interpretacji ogólnej Ministra Finansów z dnia 2 kwietnia 2015 r., sygn. DD6.8201.1.2015.1.MZG - odpisy na fundusz remontowy zasobów mieszkaniowych w spółdzielni mieszkaniowej, dokonywane od lokali użytkowych, mogą podlegać zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 9 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w zw. z art. 6 ust. 3 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych.

Na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.), uwzględniając orzecznictwo sądów administracyjnych, w celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej w zakresie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów odpisu na fundusz remontowy zasobów mieszkaniowych w spółdzielni mieszkaniowej, dokonany od lokalu użytkowego, przedstawiam następujące wyjaśnienia.

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2014 r., poz. 851, z późn. zm.), zwana dalej ustawą CIT, określa w art. 16 ust. 1 pkt 9, iż do kosztów uzyskania przychodów nie zalicza się odpisów i wpłat na różnego rodzaju fundusze tworzone przez podatnika. Jednocześnie w lit. a) tego przepisu wprowadzono wyjątek od tej zasady. Dotyczy on podstawowych odpisów i wpłat na te fundusze, jeżeli obowiązek lub możliwość ich tworzenia w ciężar kosztów określają odrębne ustawy - w takim przypadku podstawowe odpisy i wpłaty mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

Należy zwrócić uwagę, że art. 16 ust. 1 pkt 9 lit. a) ustawy CIT w zakresie podstawy prawnej do

odnoszenia odpisów na fundusz w ciężar kosztów, odsyła do innych aktów prawnych o randze ustawowej. W kontekście spółdzielni mieszkaniowych ustawą tą będzie ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz.U. z 2013 r., poz. 1222). Na podstawie art. 6 ust. 3 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych, spółdzielnia tworzy fundusz na remonty zasobów mieszkaniowych. Odpisy na ten fundusz obciążają koszty gospodarki zasobami mieszkaniowymi. Obowiązek świadczenia na fundusz dotyczy członków spółdzielni, właścicieli lokali niebędących członkami spółdzielni oraz osób niebędących członkami spółdzielni, którym przysługują spółdzielcze własnościowe prawa do lokali.

Ponadto z art. 1 ust. 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych wynika, że celem spółdzielni mieszkaniowej jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków oraz ich rodzin, przez dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkalnych lub domów jednorodzinnych, a także lokali o innym przeznaczeniu. Jednocześnie określenie „lokal”, w myśl art. 2 ust. 1 tej ustawy, oznacza zarówno lokal mieszkalny, jak też lokal o innym przeznaczeniu, o których mowa w przepisach ustawy o własności lokali. Warto zaznaczyć, że także na gruncie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 24 czerwca 1994 r. o własności lokali (Dz.U. z 2000 r. Nr 80, poz. 903 z późn. zm.) zarówno samodzielny lokal mieszkalny, a także lokal o innym przeznaczeniu, są określane jednolitym mianem lokalu, a więc ich regulacja prawna jest jednakowa.

Jak wskazuje Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 4 września 2013 r., sygn. akt II FSK 2581-/11, w wyniku analizy regulacji ustawy o spółdzielniach mieszka-

niowych „(...) stwierdzić należy, że do zasobów mieszkaniowych (w rozumieniu przepisów ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych) zaliczane są również lokale użytkowe (...). Skoro zatem świadczenie na rzecz funduszu na remonty zasobów mieszkaniowych dotyczy tak samo właścicieli lokali mieszkalnych jak i użytkowych, a ustawa w tym zakresie nie rozróżnia regulacji, to należy uznać, że odpisy na fundusz remontowy dokonywane od lokali użytkowych także mogą być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.”

Naczelny Sąd Administracyjny w powyższym wyroku wskazał także, iż zwrot „zasoby mieszkalne” użyty w art. 6 ust. 3 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych „(...) obejmuje również „lokale użytkowe”. Uwzględniając przedstawiony zakres pojęcia „zasoby mieszkaniowe” należy stwierdzić, że odpisy na fundusz remontowy zasobów mieszkaniowych, o których mowa w art. 6 ust. 3 u.s.m., dokonane od lokali użytkowych, stanowią koszt uzyskania przychodu na podstawie art. 15 ust. 1 w zw. z art. 16 ust. 1 pkt 9 lit. a) u.p.d.o.p.”

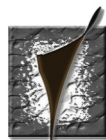
Zwrócić należy uwagę, iż analogiczny pogląd wynika także z innych orzeczeń Naczelnego Sądu Administracyjnego (por. wyrok z dnia 10 stycznia 2014 r., sygn. akt II FSK 268/12, wyrok z dnia 29 stycznia 2014 r., sygn. akt II FSK 266/12, czy wyrok z dnia 24 czerwca 2014 r., sygn. akt II FSK 1777/12).

Mając na uwadze powyższe, odpisy na fundusz remontowy zasobów mieszkaniowych w spółdzielni mieszkaniowej, dokonywane od lokali użytkowych, mogą podlegać zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 9 lit. a) ustawy CIT w zw. z art. 6 ust. 3 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych.

Kim jesteśmy

Kancelaria świadczy usługi szeroko pojętego doradztwa dla przedsiębiorców od 2004 roku. W dotychczasowym okresie współpracowała przy świadczeniu usług doradztwa podatkowego również na rzecz klientów międzynarodowych. Obecnie Kancelaria specjalizuje się w doradztwie podatkowym i prawnym związa-

nym z przekształceniami przedsiębiorstw oraz tworzeniem tzw. planów sukcesji. Złożoność transakcji narzuca konieczność świadczenia tzw. doradztwa zintegrowanego, które obejmuje pomoc zarówno doradcy podatkowego, jak również radcy prawnego, doradcy finansowego oraz biegłego rewidenta.



KANCELARIA
INITIUM
dr Krzysztof Biernacki



biuro@kancelaria-initium.pl

www.kancelaria-initium.pl