





**12 MIESIĘCY
W DEALERSKICH PODATKACH.
BAZA WIEDZY**



Publikacja bezpłatna



Zapisz się do
newslettera
Gekko
Taxens
Akademia



www.gtakademia.pl/newsletter



Szanowni Państwo,

6 kwietnia 2021 r., wysyłając do Państwa wiadomość z omówieniem najważniejszych wydarzeń podatkowych pierwszego kwartału 2021 r., zainaugurowałam działalność Gekko Taxens Akademia. Od tamtego czasu co najmniej raz w tygodniu ja – albo moi współpracownicy – publikowaliśmy dla Państwa teksty o ważnych tematach podatkowych.

6 kwietnia 2022 r., dokładnie rok po inauguracji, udostępniamy Państwu bezpłatne – podobnie jak wszystkie dotychczas opublikowane przez nas artykuły – opracowanie z 50 tekstami, które zostały zamieszczone na naszej stronie przez ostatnie 12 miesięcy. Składa się na nie ponad 200 stron, ponad 43 tys. wyrazów i blisko 320 tys. znaków.

Opracowanie może być szczególnie wartościowe dla osób, które:

- dopiero zaczynają pracę w dziale księgowości firmy dealerskiej i zależy im na zapoznaniu się z najważniejszymi tematami podatkowymi z ostatniego roku,
- chciałyby ponownie zapoznać się z wybranymi artykułami lub nadrobić lekturę niektórych tekstów.

Korzystając z okazji, chciałabym wszystkim z Państwa podziękować za ostatnie 12 miesięcy i za to, że byli Państwo z nami – nie tylko będąc regularnymi czytelnikami tekstów, ale również licznymi uczestnikami organizowanych przez nas szkoleń.

Zachęcam, by obserwowali Państwo również nasz profil na Facebooku, gdzie staramy się regularnie publikować nasze artykuły, ale też krótkie filmy. Polecam Państwa uwadze również systematyczną lekturę naszego newslettera, w którym oprócz tekstów naszych ekspertów, informujemy o organizowanych wydarzeniach i nowych produktach.

Choć w dniu premiery niniejszego opracowania, czyli 6 kwietnia 2022 r., z dużą częścią z Państwa zobaczę się podczas urodzinowej sesji pytań i odpowiedzi, nie mogę się doczekać kolejnych spotkań. Okazji nie zabraknie, bo już wkrótce czas na nasze cykliczne szkolenie dla dealerskich działów księgowości, a także nasze inne szkolenia przygotowane z myślą o Państwa branży.

Proszę również pamiętać, że zarówno ja, jak i moi współpracownicy jesteśmy otwarci na kontakt z Państwa strony. Najważniejsze adresy i dane kontaktowe znajdą Państwo na ostatniej stronie opracowania.

Pozdrawiam,

Autorzy opracowania



Weronika Grzęda

MENEDŻER, ADWOKAT



Paweł Jaworski

KONSULTANT



Bartosz Mazur

PARTNER, DORADCA
PODATKOWY



Żaneta Napora

PRAWNIK, ADWOKAT



Joanna Pęczek-Czerwińska

PARTNER, DORADCA
PODATKOWY



Michał Półtorak

KONSULTANT



Małgorzata Sobońska-Szylińska

PARTNER
ZARZĄDZAJĄCY,
ADWOKAT, MBA



Marta Szafarowska

PARTNER
ZARZĄDZAJĄCY,
DORADCA PODATKOWY



Mateusz Wrzosek

KONSULTANT

SPIIS TREŚCI

PFR – POLSKI FUNDUSZ ROZWOJU

- Rozliczenie PFR. Co nowego wiemy? 10
- Subwencja z PFR wolna od podatku?! 13
- Umorzona kwota z PFR bez podatku! Rozporządzenie podpisane 16
- Jak walczyć z niekorzystną decyzją PFR o rozliczeniu subwencji przyznanej w ramach tarczy finansowej? 19

USŁUGI SERWISOWE – W KONTEKŚCIE JPK, VAT

- Usługi serwisowe – czy potrzebne "MPP" i GTU? 23
- Plik JPK bez oznaczenia "MPP" 26
- Zmiany w JPK_VAT przesyłanym do 25 sierpnia 2021 31
- Usługa przechowywania opon. Czy stosować kod GTU_13? 34

SAMOCHODY UŻYWANE – W KONTEKŚCIE JPK, VAT-26, PCC, VAT MARŻA, WNT, KRAJOWEGO SYSTEM E-FAKTUR

- Sprzedaż aut używanych. Kiedy wykazać w JPK? I co z VAT-26? 39
- Samochód używany od kontrahenta z Polski. Jakie obowiązki? 43
- Samochód używany z zagranicy. Kiedy VAT marża, kiedy WNT? 46
- Błędna procedura sprzedaży auta używanego. Czy i jak korygować? 51

FISKALIZACJA I PARAGONY

- Nie ma wyjątków! Paragony na firmę zawsze z NIP-em 55
- Zmiana zasad fiskalizacji uchroni przed sankcjami 58
- Faktura do klienta, a paragon do kosza? Jest interpretacja 63

BONY I VOUCHERY – W KONTEKŚCIE JPK, VAT, PIT/CIT

- Voucher od dealera? Najlepiej na usługi 68
- Czy vouchery wydawane w ramach sprzedaży premiowej podlegają opodatkowaniu? 71

PODATEK OD SPRZEDAŻY DETALICZNEJ – W KONTEKŚCIE FISKALIZACJI, PARAGONÓW, USŁUG SERWISOWYCH

- Podatek od sprzedaży detalicznej. Nie każdy paragon wliczany do podstawy opodatkowania 75
- Usługi serwisowe objęte podatkiem od sprzedaży detalicznej? 79

PIT I CIT – W KONTEKŚCIE UBEZPIECZEŃ, SPÓŁEK KOMANDYTOWYCH, BIAŁEJ LISTY PODATNIKÓW VAT, REKLAMY I REPREZENTACJI

- Zwrot niewykorzystanej składki – jaki koszt, jaki przychód? 84
- Zaliczki dla komplementariuszy „po staremu” 87
- Zawiadomienie ZAW-NR niezbędne, by zaliczyć wydatek do kosztów 91
- Czy wydatki na zajęcia na torze można zaliczyć do kosztów? 95

VAT – W KONTEKŚCIE SLIM VAT 2, VAT-26, FAKTUROWANIA

- Rząd przyjął Slim VAT 2. Jakie zmiany dla dealerów? 99
- Zmiany w VAT-26 weszły w życie. Co trzeba wiedzieć? 102
- Aktualizacja VAT-26 również w przypadku sprzedaży auta 107
- Ustawa podpisana! Od 1 stycznia 2022 r. zmiany w fakturowaniu 112

AKCYZA

- Obowiązek zgłoszenia w CRPA do 30 czerwca 2021 r. Pobierz instrukcję 116
- Przerabiając „dostawczaka”, dealer zapłaci akcyzę? 118

POLSKI ŁAD – W KONTEKŚCIE SPÓŁEK KOMANDYTOWYCH, PODATKU MINIMALNEGO, PŁATNOŚCI GOTÓWKOWYCH, RYCZAŁTU OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH, UKRYTEJ DYWIDENDY, PIT-2, SKŁADKI ZDROWOTNEJ

- Polski Ład to koniec spółek komandytowych? 123
- Jest projekt! Polski Ład skrajnie niekorzystny dla części dealerów 126
- Nowa wersja Polskiego Ładu. Duże zmiany dla dealerów! 131
- Polski Ład uchwalony. Którzy dealerzy zapłacą minimalny podatek przychodowy? 135
- Od 2022 r. koniec z przyjmowaniem gotówki za samochód? 138
- Polski Ład uchwalony. 5 najważniejszych zmian dla dealerów 142
- Nowe limity płatności gotówkowych jednak rok później 147
- Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych. Skorzysta mechanik i handlowiec? 150
- Tzw. ukryta dywidenda zwiększy opodatkowanie dealerów 154
- Pospieszne próby łatania Polskiego Ładu 157
- Jest szansa na brak składki zdrowotnej dla prokurentów i zagranicznych członków zarządu 162
- Ukryta dywidenda – czy dealer może jej uniknąć? 166
- Gruntowne zmiany w Polskim Ładzie. Dotyczą PIT i składki zdrowotnej 170

ESTOŃSKI CIT

- Estoński CIT będzie dostępny dla większości dealerów. Warto go rozważyć? 175
- Estoński CIT 2.0 już dostępny. Może z niego skorzystać większość dealerów 180
- auta firmowe w kosztach bez limitu? Możliwe w estońskim CIT 184

KRAJOWY SYSTEM E-FAKTUR

- Krajowy System e-Faktur. Start najprawdopodobniej za blisko cztery miesiące 189
- Krajowy System e-Faktur. Konieczna zmiana dotychczasowych zasad? 194
- Noty obciążeniowe i noty korygujące poza Krajowym System e-Faktur 198

WOJNA W UKRAINIE – W KONTEKŚCIE VAT, PIT/CIT

- Pomoc humanitarna dla Ukrainy i uchodźców wojennych a kwestie podatkowe 202
- Zapomoga dla pracownika z Ukrainy? Jest szansa na zwolnienie od podatku 206

CZĘŚĆ 1:

PFR - POLSKI FUNDUSZ ROZWOJU

Lista artykułów:

- Rozliczenie PFR. Co nowego wiemy?
- Subwencja z PFR wolna od podatku?!
- Umorzona kwota z PFR bez podatku! Rozporządzenie podpisane
- Jak walczyć z niekorzystną decyzją PFR o rozliczeniu subwencji przyznanej w ramach tarczy finansowej?

Rozliczenie PFR. Co nowego wiemy?

11 kwietnia 2021 / PFR



Blisko 12 miesięcy temu pierwsi dealerzy otrzymali subwencję z PFR. Zbliża się czas na rozliczenie tych środków. Już teraz widać, że sam proces może nie przebiegać tak łatwo i w sposób zautomatyzowany, jak zapowiadano. Po sygnałach, które już otrzymujemy, widać również, że rozliczenie subwencji będzie sprawiało problemy natury księgowej i podatkowej. Wciąż czekamy choćby na stanowisko Ministerstwa Finansów dotyczące tego, czy kwota subwencji – w części, która zostanie umorzona – będzie stanowić dla dealera przychód podatkowy. Cały czas możemy też mieć wątpliwości w zakresie rozumienia pojęcia „skumulowanej straty gotówkowej na sprzedaży” czy sposobu liczenia stanu zatrudnienia na potrzeby rozliczenia subwencji. Ale po kolei...

1. Dealerów z pewnością interesują najważniejsze terminy dotyczące procedury rozliczania subwencji. Zaprezentujemy je na przykładzie firmy, która otrzymała subwencję stosunkowo szybko, bo już 5 maja 2020 r. Cała procedura rozliczenia subwencji zostanie rozpoczęta przez bank, za pośrednictwem którego dealer otrzymał subwencję. Proces rozpocznie się po upływie 12 miesięcy od wydania przez PFR decyzji o uzyskaniu subwencji. Jeśli zatem PFR wydał

decyzję o przyznaniu dealerowi subwencji 5 maja 2020 r., to przed 5 maja 2021 r., zapewne około 4 maja, PFR zaproponuje propozycję rozliczenia subwencji. Bank za pośrednictwem bankowości elektronicznej skieruje do dealera propozycję oświadczenia o rozliczeniu subwencji, który będzie już częściowo uzupełniony. Dealer będzie musiał podać np. kwotę skumulowanej straty gotówkowej. Następnie dealerowi zostanie udostępniona zmodyfikowana propozycja rozliczenia. W terminie 10 dni od otrzymania propozycji dealer będzie miał czas na wypełnienie, podpisanie i wysłanie oświadczenia. PFR wyda decyzję o wysokości kwoty subwencji do zwrotu w terminie 15 dni. W razie otrzymania niesatysfakcjonującej decyzji dealer będzie mógł wziąć udział w postępowaniu wyjaśniającym.

2. Od samego początku wokół subwencji z PFR pojawiało się wiele wątpliwości natury podatkowej. Dealerskie działy księgowości zastanawiały się m.in. czy subwencja stanowi przychód, który należy opodatkować. A jeśli tak, to jaka kwota będzie stanowiła przychód i w którym momencie należy go opodatkować (przed czy po umorzeniu części kwoty do spłaty)? Dziś wiemy, że kwota otrzymanej subwencji nie stanowi przychodu podatkowego. Natomiast jeśli chodzi o kwotę subwencji, która zostanie umorzona, to na ten moment przyjmuje się, że będzie ona stanowić dla dealera przychód podatkowy. Jak jednak wskazuje PFR, Ministerstwo Finansów ma wydać w najbliższych dniach komunikat w tej sprawie. Być może umorzona kwota subwencji będzie częściowo lub całkowicie zwolniona z podatku dochodowego.

Kwota otrzymanej subwencji nie stanowi przychodu podatkowego. Jeśli chodzi o kwotę subwencji, która zostanie umorzona, to przyjmuje się, że będzie ona stanowić dla dealera przychód podatkowy. Ministerstwo Finansów ma jednak wydać w najbliższych dniach komunikat w tej sprawie



Marta Szafarowska

3. Przedsiębiorcy wiele oczekiwali sobie po objaśnieniach dotyczących rozliczenia subwencji, których wydanie zapowiadał PFR. Ostatecznie pojawiły się one 13 kwietnia. W tym samym czasie PFR opublikował uzupełniony regulamin, który zacznie obowiązywać od 28 maja 2021 r. Regulamin został uzupełniony o informacje dotyczące rozliczenia subwencji, w tym dotyczące

procedury rozliczenia i rodzaju decyzji wydawanych przez PFR. Dokument ten ma jednak raczej charakter ogólny. Bardziej szczegółowo sposób rozliczenia PFR omawia w pytaniach i odpowiedziach, znajdujących się na stronie internetowej. Z pewnością jednak – tak, jak przy składaniu wniosków o subwencję – pojawi się szereg pytań, których na ten moment PFR nie wyjaśnia...

4. Zagadnieniem, które budziło najwięcej wątpliwości do tej pory, było rozumienie pojęcia skumulowanej straty gotówkowej na sprzedaży. Teraz jednak PFR wyjaśnił, że skumulowana strata gotówkowa na sprzedaży nie jest tożsama ze stratą na sprzedaży, o której mowa w ustawie o rachunkowości. I choć wyjaśniono także, jak rozliczyć tę stratę, to i tak w tym zakresie pojawi się szereg pytań i wątpliwości. Jeśli chodzi o inne kwestie, to spodziewamy się, że pojawią się rozbieżności pomiędzy stanem zatrudnienia potrzebnym do rozliczenia subwencji wyliczonym przez dealera a tym wskazanym przez PFR. Wynika to z faktu, że te dane będą ustalane na podstawie baz ZUS. Dlatego będą pojawiać się nieścisłości, które trzeba będzie wyjaśniać indywidualnie.



Autor: Marta Szafarowska

Subwencja z PFR wolna od podatku?!

11 maja 2021 / PFR



Poprawne rozliczenie i ujęcie księgowo środków uzyskanych z PFR to nie lada problem, o czym świadczy liczba pytań zgłaszanych przez dealerskie działy księgowości. Praktycznie w przeddzień rozliczenia otrzymanych środków dealerzy dowiadują się jednak, że od umorzonej kwoty subwencji – wbrew wcześniejszym zapowiedziom – prawdopodobnie nie będą musieli zapłacić podatku.

Skąd takie informacje? Napisał o nich „Dziennik Gazeta Prawna”. Z tekstu dowiadujemy się, że w programie konwergencji, czyli dokumencie, który co roku rząd wysyła do Unii Europejskiej, znalazła się informacja o planowanym zwolnieniu od podatków CIT i PIT umorzenia subwencji z PFR. Do tej pory przyjmowano, że kwota subwencji, która zostanie umorzona, będzie stanowić dla dealera przychód podatkowy. PFR wskazywał jednak, że Ministerstwo Finansów może wydać komunikat w tej sprawie i być może umorzona kwota subwencji będzie częściowo lub całkowicie zwolniona z podatku dochodowego.

Co jest potrzebne do tego, by od umorzonej kwoty wsparcia nie trzeba było płacić podatku dochodowego? Niezbędne będą działania legislacyjne. Jakie? – Wystarczające byłoby rozporządzenie Ministra Finansów o zaniechaniu poboru podatku od umorzonej części subwencji. Rozpoczął się już proces rozliczenia subwencji, dlatego już teraz dealerzy powinni wiedzieć, że nie będą musieli płacić podatku. Mam nadzieję, że Ministerstwo Finansów

przyśpieszy ten proces – wyjaśnia Maja Fabrowska, radca prawny, menedżer w Gekko Taxens Doradztwo Podatkowe.

Co z kosztami?

Drugą dobrą wiadomością dla dealerów ma być to, że zwolnienie z podatku umorzonej kwoty środków otrzymanych z PFR, prawdopodobnie nie będzie wiązało się z koniecznością korygowania kosztów. Oznaczałoby to, że wszystkie wydatki sfinansowane ze środków z PFR (nawet w części umorzonej i zwolnionej z podatku) będą mogły stanowić koszt uzyskania przychodu dealera. Co prawda Ministerstwo Finansów jak dotąd nie wydało komunikatu w tej sprawie, ale zdaniem ekspertów należy spodziewać się tu podobnego scenariusza jak w przypadku innego instrumentu zwrotnego, z jakiego mogły skorzystać firmy poszkodowane przez epidemię. Chodzi o ubiegłoroczne mikropożyczki dla przedsiębiorców – ich zwrot został umorzony, a przychód, jaki był konsekwencją ich otrzymania, zwolniono z podatku. Mimo to firmowe wydatki sfinansowane z mikropożyczki mogły być zaliczane do kosztów.

Czy decyzja Ministerstwa Finansów w sprawie możliwości „ukosztowania” wydatków sfinansowanych z umorzonej części subwencji z PFR również potrzebuje umocowania w postaci ustawy lub rozporządzenia? – Jeśli Minister Finansów chciałby podjąć decyzję o wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów wydatków sfinansowanych z subwencji, to powinien również i w tym temacie zająć oficjalne stanowisko, np. w postaci rozporządzenia – wyjaśnia Maja Fabrowska z Gekko Taxens.

A co, gdyby resort finansów zdecydował, że zakupów zrealizowanych przy użyciu umorzonych środków z PFR nie można jednak zaliczyć w koszty? – Wówczas zwolnienie byłoby iluzoryczne. Z jednej strony dealer byłby zwolniony z podatku, a z drugiej musiałby skorygować koszty uzyskania przychodów. Ostatecznie i tak wpłynęłoby to na konieczność zapłaty większego podatku przez dealera – wyjaśnia z kolei Małgorzata Sobońska-Szylińska, adwokat, partner w Gekko Taxens Kancelaria Adwokatów i Radców Prawnych.

Czas goni

Rozliczenie subwencji z PFR to jeden z najważniejszych tematów dla dealerskich działów księgowości w ostatnich tygodniach. Nic dziwnego. Pierwsi dealerzy skorzystali z subwencji PFR jeszcze w ostatnich dniach kwietnia 2020 r. Tymczasem cała procedura rozliczenia subwencji jest rozpoczynana przez bank, za pośrednictwem którego firma otrzymała subwencję. Proces rozpocznie się po upływie 12 miesięcy liczonych od dnia wypłaty subwencji. To właśnie data wypłaty subwencji – zgodnie z najnowszymi wytycznymi PFR-u – będzie miała decydujące znaczenie dla poszczególnych terminów. Przykładowo: oświadczenie o rozliczeniu powinno zostać złożone nie wcześniej niż pierwszego dnia po upływie 12

miesiący liczonych od dnia wypłaty subwencji, ale jednocześnie nie później niż w terminie 10 dni roboczych od upływu 12 miesięcy liczonych od dnia wypłaty subwencji.



Autor: Marta Szafarowska

Umorzona kwota z PFR bez podatku! Rozporządzenie podpisane

18 lipca 2021 / PFR



Długo oczekiwane rozporządzenie, które zwalnia z opodatkowania umorzoną kwotę subwencji z PFR, zostało podpisane przez ministra finansów. Co istotne, nie wpływa ono na kwalifikację ponoszonych przez przedsiębiorców kosztów finansowanych ze środków z pożyczki udzielonej przez PFR.

To, że umorzona kwota subwencji zostanie zwolniona z podatku, zapowiadano już kilkakrotnie. Mogliśmy się tego dowiedzieć m.in. z aktualizacji programu konwergencji wysłanej przez rząd Komisji Europejskiej już pod koniec kwietnia. Po raz kolejny o tym, że fiskus nie będzie pobierał podatku od umorzonej części dotacji z tarczy finansowej, mogliśmy usłyszeć podczas konferencji Mateusza Morawieckiego, która odbyła się pod koniec czerwca. Długo brakowało jednak stosownych przepisów, które regulowałyby tę kwestię. To jednak również się zmieniło. Najpierw 9 lipca 2021 r. Ministerstwo Finansów poinformowało, że pracuje nad rozporządzeniem w sprawie zaniechania poboru podatku od umorzonych subwencji PFR i opublikowało jego projekt. Z kolei w piątek 16 lipca 2021 r. minister finansów, funduszy i polityki regionalnej, Tadeusz Kościński wspomniane rozporządzenie podpisał.

Rozporządzenie nie jest obszerne. Ma ono niespełna stronę i zgodnie z oczekiwaniami przewiduje, że pobór podatku PIT i CIT z tytułu umorzenia subwencji udzielonej przez PFR został zaniechany. Dotyczy to dochodów uzyskanych od 1 czerwca 2021 r. do 31 grudnia 2022 r.

W uzasadnieniu do rozporządzenia czytamy, że konieczność jego ogłoszenia wpisuje się w kontekst kryzysu wywołanego pandemią. Obowiązek zapłaty podatku od umorzonych kwot pożyczek udzielonych przez PFR w ramach tarczy finansowej stanowiłby niewątpliwie dodatkowe obciążenie ekonomiczne dla przedsiębiorców. Autorzy rozporządzenia zwracają uwagę, że zwolnienie z opodatkowania leży zarówno w interesie podatników – beneficjentów umarzanych środków, jak i w interesie publicznym, ponieważ umożliwi złagodzenie skutków pandemii i pozwoli podmiotom, które dostały wsparcie finansowe od rządu, na prowadzenie działalności w dotychczasowym kształcie.

Aby dana firma mogła skorzystać ze zwolnienia z opodatkowania umorzonej części subwencji, ważne, by data wydania decyzji o umorzeniu mieściła się w okresie wskazanym w rozporządzeniu. Nie warto się jednak tym przesadnie stresować... Dlaczego? Bo choć wielu dealerów otrzymywało środki z PFR już w maju (a niektórzy nawet w kwietniu!) ubiegłego roku, to pierwsze decyzje o umorzeniu części subwencji z PFR zostały wydane nie wcześniej niż 1 czerwca 2021 r.



Małgorzata Sobońska-Szylińska

Co do przedziału czasowego, do którego odnosi się zaniechanie poboru podatku (czyli okresu od 1 czerwca 2021 r. do 31 grudnia 2022 r.), to podkreślę, że istotny jest moment wydania decyzji przez PFR o umorzeniu części subwencji, a nie moment złożenia rozliczenia (a więc wniosku o umorzenie) przez przedsiębiorcę. Dopiero ze wspomnianej decyzji możemy dowiedzieć się tego, jaka dokładnie kwota została umorzona. Aby dana firma mogła skorzystać

ze zwolnienia z opodatkowania umorzonej części subwencji, ważne, by data wydania decyzji o umorzeniu mieściła się w okresie wskazanym w rozporządzeniu. Nie warto się jednak tym przesadnie stresować... Dlaczego? Bo choć wielu dealerów otrzymywało środki z PFR już w maju (a niektórzy nawet w kwietniu!) ubiegłego roku, to pierwsze decyzje o umorzeniu części subwencji z PFR zostały wydane nie wcześniej niż 1 czerwca 2021 r.

To jednak nie koniec dobrych informacji. Należy pamiętać, że aby pozytywny skutek zaniechania poboru podatku mógł rzeczywiście zadziałać, to samo zaniechanie poboru daniny powinno pozostać bez wpływu na kwalifikację ponoszonych przez podatników kosztów finansowanych ze środków pozyskanych z pożyczki udzielonej przez PFR – nawet jeśli ta została częściowo umorzona. Kwalifikacja wydatków, czy odpisów amortyzacyjnych do kosztów podatkowych powinna opierać się na ogólnych przesłankach wynikających z ustaw o podatkach dochodowych. Inaczej skutek zaniechania poboru podatku byłby iluzoryczny dla przedsiębiorców, a ściślej rzecz biorąc... w ogóle by nie wystąpił.

Dobrze zatem, że resort finansów już teraz zapowiedział, że zaniechanie poboru podatku nie wpłynie na kwalifikację kosztów sfinansowanych subwencją, a wydatki zrealizowane z wykorzystaniem tych środków będą zaliczane do kosztów uzyskania przychodów na zasadach ogólnych. Takie stanowisko pozwoli przedsiębiorcom spać spokojniej i uniknąć ewentualnych sporów interpretacyjnych z fiskusem.



Autor: Małgorzata Sobońska-Szylińska

Jak walczyć z niekorzystną decyzją PFR o rozliczeniu subwencji przyznanej w ramach tarczy finansowej?

28 grudnia 2021 / PFR



Co zrobić w sytuacji, gdy rozliczając subwencję otrzymaną od PFR w ramach tarczy finansowej dealer otrzyma decyzję, która okaże się dla niego niekorzystna? I czy ma on szansę, by z pomocą istniejących środków prawnych doprowadzić do jej zmiany?

Pandemia trwa w Polsce – i na całym świecie – już blisko dwa lata. Kiedy wiosną 2020 r. dopiero nabierała rozpędu, nie wiadomo było, z jakim rodzajem kryzysu przyjdzie nam się zmierzyć. A przede wszystkim, ile potencjalny kryzys będzie trwał. Firmy chętnie korzystały wówczas z oferowanego przez państwo dofinansowania dystrybuowanego przez Polski Fundusz Rozwoju (PFR) – na podstawie umów zawieranych z przedsiębiorcami. Po 12 miesiącach trzeba było się z niego rozliczyć, składając stosowne oświadczenie o stopniu spełnienia przyjętych na siebie zobowiązań wynikających z zawartej umowy za pośrednictwem tego samego banku, który pośredniczył w wypłacie subwencji PFR. Sam formularz nie był nadmiernie skomplikowany, ale w procesie rozliczenia subwencji czasami nie

udawało się wyjaśnić przedsiębiorcy wszystkich rozbieżności pomiędzy punktem widzenia PFR a swoim stanowiskiem.

Jeśli odpowiadająca na oświadczenie przedsiębiorcy pierwotna decyzja PFR była niezgodna z jego oczekiwaniami, to nie był jeszcze koniec świata. Przedsiębiorca miał bowiem dodatkowo 10 dni roboczych na skorzystanie z postępowania wyjaśniającego, w którym miał szansę wypunktować wszystkie zidentyfikowane przez siebie nieprawidłowości w wyliczeniach PFR i wskazać dowody na prawidłowość swoich twierdzeń. Gorzej było w sytuacji, gdy wydawana na koniec tej procedury kolejna decyzja Polskiego Funduszu Rozwoju (na jej wydanie ma on aż 6 miesięcy, przy czym w szczególnie uzasadnionych przypadkach termin ten może być wydłużony) nadal była dla niego niekorzystna, tj. nie uwzględniała podanych danych w całości lub w części. Z niekorzystnej decyzji zazwyczaj wynikała dla firmy konieczność zwrotu całości lub części otrzymanej subwencji, na co nie zawsze była ona przygotowana.

Otrzymując kolejną niekorzystną decyzję przedsiębiorcy, przekonani o swojej racji zastanawiali się, czy istnieje jeszcze jakiś sposób, by podważyć jej ustalenia. Niektórzy skarżyli niekorzystną decyzję PFR do wojewódzkich sądów administracyjnych, traktując rozstrzygnięcie PFR jako jeden z rodzajów decyzji administracyjnej. Ta droga wydaje się jednak skazana na niepowodzenie. Została bowiem już przetestowana przy okazji podważania decyzji PFR o przyznawaniu subwencji w 2020 r. Jedno z postępowań sądowoadministracyjnych wszczętych w takiej właśnie sprawie zakończyło się niedawno wydanym wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego. NSA 5 października 2021 r. wydał postanowienie w sprawie o sygn. akt I GSK 1154/21, w którym oddalił skargę kasacyjną Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców, uznając, że rozstrzygnięcia PFR w ogóle nie podlegają zaskarżeniu do sądu administracyjnego. W uzasadnieniu wyroku NSA wskazał, że w związku z realizacją zadań publicznych PFR nie został upoważniony ani przez ustawę, ani też przez porozumienie wydane na podstawie przepisów ustawy do podejmowania czynności o charakterze władczym, w tym również wydawania decyzji administracyjnych. Według NSA PFR nie posiada zatem kompetencji w tym zakresie, a w konsekwencji nie jest również organem administracyjnym w rozumieniu kodeksu postępowania administracyjnego.

W niektórych przypadkach PFR nie brał pod uwagę pierwotnego stanu faktycznego i zmuszał dealerów do bazowania na nowych – często mniej korzystnych – danych, np. w zakresie ustalania liczby pracowników czy kalkulacji wysokości obrotów lub ich spadku.

Powyższe nie zmienia jednak faktu, że w praktyce mogą zdarzać się sytuacje, w których PFR popełnia błędy, które dałyby się zidentyfikować np. w toku postępowania dowodowego. Błędy te są zazwyczaj wynikiem niewłaściwego zastosowania przepisów prawa lub oceny stanu faktycznego. W konsekwencji tych naruszeń, nieprawidłowości skutkujące błędnym wyliczeniem przez PFR kwoty subwencji niepodlegającej zwrotowi, mogą przybrać formę błędu, który może prowadzić do zawyżenia kwoty subwencji podlegającej zwrotowi.

Czy jest zatem droga, którą może pójść dealer, któremu zależy na usunięciu wad decyzji i ustaleniu prawidłowej kwoty subwencji podlegającej zwrotowi?

Jedyną drogą prawną wartą rozważenia wydaje się złożenie pozwu cywilnego o zapłatę. Podstawami prawnymi, na których powinien opierać się taki pozew przeciwko PFR są: art. 417 § 1 kc, art. 11 ust. 2 oraz art. 21a ust. 1 ustawy o systemie instytucji rozwoju.

Na taką możliwość wskazuje zarówno sam PFR, odpowiadając na skargi przedsiębiorców składane do sądów administracyjnych, jak i wskazał na nią NSA w cyt. wyroku z 5 października 2021 r. W uzasadnieniu wyroku czytamy bowiem m.in., że: „z przedstawionych (...) regulacji wynika w sposób niebudzący wątpliwości, że realizacja zadań publicznych następuje w tym przypadku w sferze stosunków cywilnoprawnych, bez wyposażenia PFR w jakiegokolwiek kompetencje do działania władczego. Zastrzec jednak należy, że strony umowy nie korzystają tu w pełni z zasady swobody kontraktowej, gdyż ostatecznie postanowienia umowy zdeterminowane są przede wszystkim postanowieniami regulaminu”.

Dodatkowo, składając pozew przeciwko PFR, przedsiębiorcy mogą powoływać się także na naruszenia podczas procesu reklamacji. W niektórych przypadkach pozytywne rozpatrzenie reklamacji przez PFR było bezcelowe, bo nie brano pod uwagę pierwotnego stanu faktycznego i zmuszano dealerów do bazowania na nowych – często mniej korzystnych – danych, np. w zakresie ustalania liczby pracowników, traktowania pracowników młodocianych jako pracowników czy kalkulacji wysokości obrotów lub ich spadku.

W świetle powyższego, a w szczególności w świetle stanowiska NSA zawartego w jego niedawnym postanowieniu z 5 października 2021 r., wydaje się, że jedyną prawną drogą dającą szansę na wzruszenie niekorzystnej decyzji PFR jest podjęcie przez przedsiębiorcę działań na drodze postępowania cywilnego.



Autor: Małgorzata Sobońska-Szylińska

CZĘŚĆ 2:

USŁUGI SERWISOWE – W KONTEKŚCIE JPK, VAT

Lista artykułów:

- Usługi serwisowe – czy potrzebne „MPP” i GTU?
- Plik JPK bez oznaczenia „MPP”
- Zmiany w JPK_VAT przesyłanym do 25 sierpnia 2021
- Usługa przechowywania opon. Czy stosować kod GTU_13?

Usługi serwisowe – czy potrzebne „MPP” i GTU?

18 maja 2021 / JPK, VAT



Na początku kwietnia Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wydał interpretację (0112-KDIL1-2.4012.632.2020.2.PG) dla spółki, która prowadzi serwis mechaniczny oraz serwis blacharsko-lakierniczy. W skład oferowanych usług naprawczych wchodzi części zamienne, czyli materiały wymienione w załączniku nr 15 do ustawy o VAT. Jednak – jak już na wstępie wniosku o interpretację zaznaczył serwis – kluczowym elementem podejmowanych przez niego czynności, jest usługa, która polega na wykorzystaniu specjalistycznej wiedzy jego pracowników i zamontowaniu określonych części zamiennych.

Przedsiębiorca został poproszony o uzupełnienie wniosku o interpretację. Wyjaśnił wówczas, że jego zdaniem wykonywane przez niego usługi powinny być traktowane jako kompleksowe świadczenie usług dla celów VAT, a nie dostawa towarów w postaci części do samochodów. Wynika to z tego, że zdaniem firmy klient oczekuje naprawienia samochodu, a to jakie części zamienne będą musiały zostać wmontowane do pojazdu, jest kwestią wtórną. Sprzedaż takich świadczeń dokumentowana jest fakturami, na których w osobnych pozycjach

wyszczególnione są koszty robocizny, z dokładnym opisem wykonanych usług, oraz koszty użytych materiałów i części zamiennych.

Serwis samochodowy we wniosku o interpretację zadał trzy pytania. Pierwsze: czy wykonywane przez pracowników usługi powinny być traktowane jako kompleksowe świadczenie usług dla celów VAT? Drugie: czy gdy wartość części wykazanych na fakturze, które jednocześnie są wymienione w załączniku nr 15, przekroczy kwotę 15 tys. zł, to faktura powinna zostać oznaczona „MPP”? Trzecie: czy świadczenie usług serwisowych z wykorzystaniem części z załącznika nr 15, powoduje konieczność stosowania oznaczeń GTU na potrzeby JPK_V7M?

Jeżeli mamy do czynienia z usługą serwisową czy gwarancyjną, a na fakturze wymienione są części wykorzystane podczas naprawy, to w takim przypadku nie stosuje się oznaczenia „MPP”. Takie same zasady stosuje się do kodów GTU. Oba znaczniki dotyczą bowiem sprzedaży części. Tymczasem faktury wystawiane przez dealerów nie dokumentują sprzedaży części, tylko świadczenie usług serwisowych lub napraw gwarancyjnych.



Marta Szafarowska

Dyrektor KIS zgodził się z tym, że serwis – świadcząc usługi naprawcze – nie dokonuje dostawy części, lecz świadczy kompleksową usługę w postaci naprawy i serwisu samochodów. Dodał jednak, że skoro przedmiotem sprzedaży jest wyłącznie kompleksowa usługa, to wyłącznie ta usługa powinna być wskazana na fakturze jako przedmiot sprzedaży. Wykorzystane materiały czy robocizna mogą być umieszczone poza elementami obowiązkowymi faktury, jako elementy dodatkowe np. w części informacyjnej faktury lub w osobnym dokumencie np. w kosztorysie. W konsekwencji organ stwierdził, że usługi naprawy i serwisu pojazdów nie są objęte obowiązkowym mechanizmem podzielonej płatności, więc

wystawiane przez serwis faktury za usługi naprawcze (nawet jeśli wartość części wykorzystanych w ich trakcie przekracza 15 tys. zł) nie powinny zawierać oznaczenia „MPP”. Biorąc pod uwagę, że w opisywanej sprawie mamy do czynienia z kompleksowym świadczeniem usług, a nie dostawą towarów, serwis nie ma również obowiązku oznaczać takiej sprzedaży kodem GTU (przedmiotem sprzedaży nie są bowiem części zamienne, tylko usługi wykonane z ich wykorzystaniem).

Jakie jest moje zdanie na temat interpretacji? Od samego początku na prowadzonych przeze mnie szkoleniach oraz spotkaniach z dealerami podkreślałam, że jeżeli mamy do czynienia z usługą serwisową czy gwarancyjną, a na fakturze wymienione są części wykorzystane podczas naprawy, to w takim przypadku nie stosuje się oznaczenia „MPP”. Takie same zasady stosuje się do kodów GTU. Oba znaczniki dotyczą bowiem sprzedaży części. Tymczasem faktury wystawiane przez dealerów nie dokumentują sprzedaży części, tylko świadczenie usług serwisowych lub napraw gwarancyjnych. Konsekwentnie w takich przypadkach nie trzeba stosować ani kodów GTU, ani znacznika „MPP”. Usługi po prostu nie są objęte takim wymogiem. Dlatego – odnosząc się jeszcze raz do pytania zadane przez uczestniczkę szkolenia – potwierdzam stanowisko dyrektora KIS. Nadal jednak uważam, że dealerzy powinni dążyć do tego, by wystawiane przez nich faktury dokumentujące usługi serwisowe, naprawy gwarancyjne czy przeglądy, w przedmiocie świadczenia odzwierciedlały te właśnie usługi. Zgadzam się w pełni z dyrektorem KIS, że szczegółowe informacje o tym, co złożyło się na koszt świadczonej usługi, mogą być zawarte w części informacyjnej faktury bądź wynikać z załącznika do niej.



Autor: Marta Szafarowska

Plik JPK bez oznaczenia „MPP”

15 czerwca 2021 / JPK



Aktualizacja: 1 lipca 2021

Zgodnie z prezentowanym niedawno projektem nowelizacji rozporządzenia dotyczącego JPK, oznaczenie „MPP” zostało już zlikwidowane. Do rozliczenia za czerwiec należy stosować jednak dotychczasowe zasady, więc efektywnie oznaczenie „MPP” nie powinno pojawiać się dopiero w pliku JPK wysyłanym w sierpniu, a dotyczącym rozliczenia za lipiec.

Urzeczywistniły się zapowiedzi Ministerstwa Finansów i 1 lipca 2021 r. weszło w życie zmienione rozporządzenie dotyczące JPK. Przyczyną nowelizacji jest wdrożenie tzw. pakietu VAT e-commerce, a także liczne wątpliwości interpretacyjne z zakresu stosowania przepisów o JPK. Firmy z branży motoryzacyjnej bardziej niż rozwiązaniami w zakresie sprzedaży na odległość, powinny zainteresować się pozostałymi zmianami wprowadzonymi przez nowelizację rozporządzenia – przede wszystkim w zakresie stosowania oznaczenia „MPP”. Ale nie tylko...

Przypomnę, że poprzedni projekt rozporządzenia w sprawie JPK – opublikowany w marcu – przewidywał, że zarówno przy dokonywanej sprzedaży, jak i zakupach oznaczenie „MPP” miało dotyczyć wszystkich transakcji, przy których zastosowano mechanizm podzielonej płatności. Nie tylko objętych obowiązkiem stosowania tego mechanizmu, ale też i tych, w przypadku których mechanizm podzielonej płatności stosowany jest dobrowolnie. Takie podejście resortu finansów budziło jednak wątpliwości.

Trudno było bowiem stwierdzić, czy np. w sytuacji, gdy sprzedający nie oznaczał faktur znacznikiem „MPP” (ponieważ nie miał takiego obowiązku), ale nabywcy płacili za nie, wykorzystując mechanizm split payment, sprzedawca powinien później zweryfikować sposób płatności za poszczególne faktury i zastosować oznaczenie „MPP” dla wszystkich tych faktur, gdzie klient dokonał zapłaty z wykorzystaniem split paymentu.

Warto jednak podkreślić, że istnieć przestaje jedynie obowiązek stosowania oznaczenia „MPP” w ramach JPK. Nie znika natomiast obowiązek umieszczenia symbolu „MPP” na fakturze. Podobnie jest w przypadku obowiązku zapłaty za określone towary i usługi w formule split payment, gdy kwota na fakturze przekracza 15 tys. zł.



Marta Szafarowska

W tym momencie nie ma to już jednak znaczenia, ponieważ nowe rozporządzenie nie pozostawia miejsca na wątpliwości w tej sprawie... Ministerstwo Finansów zdecydowało się bowiem uchylić w paragrafach 10. i 11. rozporządzenia dotyczącego JPK, przepisy które określają, że „MPP” jest dodatkowym oznaczeniem służącym identyfikacji transakcji objętych obowiązkiem stosowania mechanizmu podzielonej płatności. W praktyce oznacza to, że w JPK_VAT z deklaracją nie będzie się już stosowało oznaczenia „MPP” – zarówno od strony zakupowej, jak i sprzedażowej.

Co to oznacza dla dealerów? Przy jakich transakcjach ta zmiana będzie najbardziej zauważalna? Jakiego rodzaju wątpliwości znikną? W kontekście zakupów dokonywanych przez

dealerów najważniejsza zmiana będzie dotyczyć prawdopodobnie części kupowanych od importerów – wkrótce nie będzie konieczności oznaczania takich zakupów znaczkiem „MPP” nawet, gdy kwota wynikająca z faktury przekroczy 15 tys. zł. Jeżeli więc dealer stosował do tej pory rozwiązanie systemowe, polegające na tym, że w ramach JPK faktury dokumentujące takie transakcje, były automatycznie oznaczane „MPP”, wkrótce powinien zaniechać takiej praktyki. Dealer nie będzie musiał również stosować – w ramach JPK – oznaczenia „MPP” przy sprzedaży części do odbiorców hurtowych. Zakończą się również dylematy, czy obowiązkowi oznaczania symbolem „MPP” podlegają faktury za sprzedaż usług serwisowych oraz blacharsko-lakierniczych.

Warto jednak podkreślić, że istnieć przestaje jedynie obowiązek stosowania oznaczenia „MPP” w ramach JPK. Nie znika natomiast obowiązek umieszczania symbolu „MPP” na fakturze. Podobnie jest w przypadku obowiązku zapłaty za określone towary i usługi w formule split payment, gdy kwota na fakturze przekracza 15 tys. zł.

Znowelizowane rozporządzenie zaczęło obowiązywać 1 lipca 2021 r. Czy to oznacza, że już w pliku składanym za czerwiec (do 25 lipca) nie powinno znajdować się oznaczenie „MPP”? Nie. Przepisy przejściowe zawarte w rozporządzeniu mówią wprost, że do JPK za czerwiec powinny być stosowane dotychczasowe zasady. Efektywnie oznaczenie „MPP” nie powinno pojawiać się w pliku JPK składanym do 25 sierpnia, a dotyczącym rozliczenia za lipiec.

Jak wspomniałam na wstępie, zmian, które wprowadza omawiane rozporządzenie, jest więcej. Kolejna dotyczy paragonów z NIP do kwoty 450 zł, które uznawane są za faktury uproszczone. Dotychczas obowiązywała zasada, w myśl której takie dokumenty należy wykazywać w JPK zbiorczo poprzez znacznik „RO” – bez konieczności wykazywania każdego takiego paragonu w ewidencji odrębnie. To rozwiązanie miało jednak charakter czasowy – obowiązywało tylko do końca czerwca. Na podstawie najnowszego rozporządzenia zbiorcze ujmowanie paragonów z NIP-em znalazło się w przepisach na stałe. Warto jednak mieć świadomość, że z opisywanego ułatwienia dealerzy skorzystają w ograniczonym stopniu, ponieważ powszechna praktyka stosowana przez dealerów przewiduje, że ewidencja sprzedaży rozpoczyna się nie od paragonu z kasy fiskalnej, tylko od wystawienia faktury. Dodatkowo dealerzy coraz częściej odchodzą od ewidencjonowania na kasie fiskalnej sprzedaży na rzecz podatników VAT. Dzieje się tak z wielu powodów. Główne to: uniknięcie potencjalnych problemów ze zmianą danych nabywcy oraz eliminacja wątpliwości związanych ze statusem nabywcy na gruncie podatku od sprzedaży detalicznej.

Co likwidacja oznaczenia „MPP” w ramach JPK oznacza dla dealerów? Najważniejsza zmiana będzie dotyczyć prawdopodobnie części kupowanych od importerów – nie będzie konieczności oznaczania takich zakupów znaczkiem „MPP” nawet, gdy kwota wynikająca z faktury przekroczy 15 tys. zł. Dealer nie będzie musiał również stosować oznaczenia „MPP” przy sprzedaży części do odbiorców hurtowych. Zakończą się również dylematy, czy w ramach JPK obowiązkowi oznaczania symbolem „MPP” podlegają faktury za sprzedaż usług serwisowych oraz blacharsko-lakierniczych.



Marta Szafarowska

O innych zmianach, które wprowadza nowelizacja rozporządzenia dotyczącego JPK, mówiło się już wcześniej. Mam na myśli choćby doprecyzowanie stosowania oznaczania GTU_01. Nowe rozporządzenie określa wprost, że tym kodem objęta jest sprzedaż napojów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,2% oraz napojów alkoholowych będących mieszaniną piwa i napojów bezalkoholowych, w których zawartość alkoholu przekracza 0,5% (oznaczonych kodami CN 2203-2208). Tym samym znikają wątpliwości, czy GTU_01 powinno się oznaczać np. płyny do spryskiwaczy zawierające alkohol etylowy. W wyniku zmiany takie produkty jednoznacznie nie podlegają temu oznaczeniu. Minister Finansów doprecyzował również, że oznaczenie GTU_07 dotyczy wszystkich pojazdów i części wymienionych w ramach kodów CN od 8701 do 8708, a nie tylko samochodowych. W praktyce nie powinno to jednak wpłynąć na zakres stosowania kodu GTU_07 przez dealerów samochodów, jako że spektrum ich działania obejmuje głównie pojazdy o kodach 8703 i 8704 oraz sprzedaż części do takich pojazdów. Co więcej, już dotychczas kod ten był stosowany do pełnego zakresu towarów objętych wskazanymi kodami CN i nic w tym zakresie nie powinno ulec zmianie.

Na końcu wspomnę też o tym, że nowe rozporządzenie dotyczące JPK wiąże się z likwidacją dotychczasowych znaczników „SW” i „EE” i zastąpieniem ich jednym kodem „WSTO_EE”. Nowy znacznik będzie miał zastosowanie do każdej wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów na odległość (w przepisach pojawi się w związku z tym nowe pojęcie – WSTO) oraz do każdej usługi TBE (pod tym skrótem kryje się świadczenie usług telekomunikacyjnych, nadawczych i elektronicznych). Oba rodzaje działalności nie są jednak zbyt często wykonywane przez dealerów, więc będą miały one wpływ jedynie na niewielką część firm działających w branży. Warto jednak zaznaczyć, że rozporządzenie zawiera przepis przejściowy, który przewiduje, że oznaczenie „WSTO_EE” będzie stosowane dopiero w rozliczeniu za styczeń 2022 r., a w okresie od lipca do grudnia 2021 r. do wewnątrzwspólnotowej sprzedaży towarów na odległość w ewidencji będzie stosowane oznaczenie „EE”.



Autor: Marta Szafarowska

Zmiany w JPK_VAT przesyłanym do 25 sierpnia 2021

17 sierpnia 2021 / JPK



Oznaczenie MPP stosowane na potrzeby JPK istniało mniej niż rok. Rozporządzenie zmieniające w sprawie JPK z 29 czerwca, niejako rzutem na taśmę, zaczęło obowiązywać już 1 lipca 2021 r., a najważniejszą z wprowadzanych przez nie zmian jest właśnie likwidacja znacznika MPP.

Ministerstwo Finansów długo zastanawiało się, jaki kierunek nadać zmianom w stosowaniu znacznika MPP w ramach JPK. W pierwotnej wersji projektu rozporządzenia zmieniającego resort finansów proponował, by oznaczenie MPP było stosowane do wszystkich transakcji, do których opłacenia faktycznie wykorzystano formułę split payment. Byłaby to fatalna zmiana, ponieważ płatności za znaczną część faktur dokonywane są znacznie później, niż do 25 dnia kolejnego miesiąca, gdy przypada termin na wysłanie pliku JPK. Mogłoby to doprowadzić do sytuacji, w której każdy JPK należałoby korygować (być może nawet kilkakrotnie) po weryfikacji sposobu płatności, na jaki finalnie zdecydowali się nabywcy w odniesieniu do poszczególnych faktur.

Ostatecznie uznano, że informacja o tym, czy dana faktura została opłacona przy zastosowaniu formuły split payment, nie jest fiskusowi niezbędna i podjęto decyzję, by zmienić paragrafy 10. i 11. rozporządzenia w sprawie JPK w taki sposób, by zlikwidować obowiązek oznaczania kodem MPP transakcji objętych mechanizmem podzielonej płatności – zarówno od strony sprzedażowej i podatku VAT należnego, jak i od strony zakupów i podatku VAT naliczonego.

Jaki jest praktyczny wymiar wspomnianych zmian? Jednym słowem: pozytywny. Ministerstwo Finansów odciążło podatników w zakresie obowiązku analizowania tego, które spośród realizowanych przez nich wydatków i otrzymywanych wpłat należy oznaczać kodem MPP. W przypadku dealerów najnowsza zmiana rozporządzenia oznacza m.in. koniec wątpliwości dotyczących tego, czy faktury za usługi serwisowe – na których widnieje zwykle pełne spektrum wykorzystanych przy zleceniu części – podlegają oznaczeniu MPP w ramach JPK. Osobiście od początku uważałam – co zresztą potwierdzały organy podatkowe – że w odniesieniu do takich faktur nie znajduje zastosowania ani znacznik MPP, ani kod GTU_07, co jednak nie zmienia faktu, że pewne znaki zapytania w tym kontekście się pojawiały.

Ministerstwo Finansów odciążło podatników w zakresie obowiązku analizowania tego, które spośród realizowanych przez nich wydatków i otrzymywanych wpłat należy oznaczać kodem MPP. W przypadku dealerów najnowsza zmiana rozporządzenia oznacza m.in. koniec wątpliwości dotyczących tego, czy faktury za usługi serwisowe – na których widnieje zwykle pełne spektrum wykorzystanych przy zleceniu części – podlegają oznaczeniu MPP w ramach JPK.



Marta Szafarowska

Aktualnie jedna z najczęściej zgłaszanych wątpliwości w zakresie stosowania przepisów JPK w części dotyczącej MPP (być może jedyna?), wiąże się z tym, czy pojawienie się dokumentów

oznaczonych MPP w plikach JPK przesyłanych przez dealera w sierpniu lub później, może spowodować ryzyko wystąpienia po jego stronie jakichś negatywnych konsekwencji. Sądzę, że ewentualne pojawienie się opisywanego znacznika nie jest czymś, co w jakikolwiek sposób miałyby utrudnić fiskusowi weryfikację poprawności przesłanych rozliczeń. Stanowczo jednak odradzam dalsze stosowanie oznaczenia MPP na potrzeby wysyłanych JPK-ów. Przepisy przewidują, że jeśli organy podatkowe w przesyłanym pliku zidentyfikują błędy (a w taki sposób może zostać potraktowane stosowanie zlikwidowanego oznaczenia), mogą zażądać od podatnika dokonania korekty. Jej niezłożenie w ciągu 14 dni, to z kolei groźba otrzymania kary w wysokości 500 zł za każdą pomyłkę. Dalsze stosowanie oznaczenia MPP to ryzyko otrzymania właśnie takiej kary, a nawet jej wielokrotności – za każde pojawiające się oznaczenie MPP.

Należy pamiętać, że najnowsze zmiany likwidują jedynie obowiązek stosowania kodu MPP do poszczególnych transakcji w ramach JPK. Podatnicy nadal są zobowiązani do oznaczenia sformułowaniem „mechanizm podzielonej płatności” samych faktur – oczywiście w tych przypadkach, w których taki obowiązek istnieje (np. sprzedaż towarów z załącznika 15. do ustawy o VAT na kwotę powyżej 15 tys. zł brutto). Nie znika również konieczność dokonywania zapłaty za określone świadczenia przy zastosowaniu podzielonej płatności.

Co więcej, zachęcam dealerów, by wszędzie tam, gdzie istnieje taka możliwość, wykorzystywać formułę split payment do dokonywanych płatności. Powód jest prosty – własne bezpieczeństwo. Dokonanie zapłaty przy zastosowaniu mechanizmu podzielonej płatności zwalnia podatników z części obowiązków oraz minimalizuje po ich stronie niektóre ryzyka. Taki sposób zapłaty – na bazie przepisów obowiązujących od lipca 2020 r. – uwalnia m.in. od konieczności weryfikacji w zakresie tego, czy rachunek kontrahenta znajduje się na tzw. białej liście podatników VAT. Do płatności dokonanej przy wykorzystaniu split payment nie mają też zastosowania przepisy art. 15d ustawy o CIT, określające sytuacje, w których płatności za transakcje o wartości powyżej 15 tys. zł nie mogą być zaliczane do kosztów uzyskania przychodów.



Autor: Marta Szafarowska

Usługa przechowywania opon. Czy stosować kod GTU_13?

28 września 2021 / JPK, Usługi serwisowe



Zasadność stosowania kodu GTU_13 dla magazynowania opon zależy głównie od modelu wykazywania tej usługi na dokumentach sprzedaży oraz tego, kto może z niej skorzystać. Ewentualne błędy w tym zakresie nie wiążą się jednak z dużym ryzykiem sankcji po stronie dealera.

To, czy dealera będzie dotyczyć obowiązek oznaczania kodem GTU_13 usługi przechowywania opon, zależy w głównej mierze od tego, czy taka usługa jest przez niego świadczona samoistnie (i klient może ją nabyć bez konieczności wymiany opon), czy jest to usługa dostępna wyłącznie dla tych klientów, którzy decydują się również na wymianę ogumienia (i to właśnie wymiana opon jest usługą główną).

Jeśli usługa magazynowania jest odrębnie wykazana na fakturze – obok wymiany opon – i może z niej skorzystać każdy z klientów, to podstawy ku temu, by uznać ją za usługę o charakterze samoistnym, są bardziej uzasadnione. W takich przypadkach uważam, że najbezpieczniejszym dla dealera rozwiązaniem będzie zastosowanie – na potrzeby JPK – kodu GTU_13.

Inaczej będzie w przypadku, gdy depozyt opon będzie częścią składową usługi serwisowej, polegającej na wymianie opon, i jest wykazany jedynie np. w specyfikacji zamówienia, który stanowi załącznik do faktury. Wówczas takiej usługi nie trzeba oznaczać kodem GTU_13. Podobnie będzie w przypadku, gdy usługa magazynowania opon jest świadczona nieodpłatnie. Dealer może oferować ją, nie pobierając opłaty, twierdząc, że przechowywanie opon jest podporządkowane usłudze głównej, którą jest wymiana ogumienia. W takich przypadkach dealerowi najłatwiej będzie uzasadnić, że stosowanie oznaczenia GTU_13 nie jest konieczne.

Błąd bez większego ryzyka?

Z drugiej strony, jeśli magazynowanie opon wykazywane jest jako odrębna usługa na fakturze, to nawet wtedy, gdy taki depozyt jest dostępny wyłącznie dla tych klientów, którzy zdecydują się na wymianę opon, oznaczenie faktury kodem GTU_13 nie powinno wiązać się z ryzykiem. Dlaczego? Nawet gdyby organ podatkowy stwierdził, że oznaczenie GTU_13 zostało przez dealera zastosowane w sposób nieprawidłowy, nie powinno to być podstawą do tego, by wezwać go do korekty. Możliwość zastosowania kary finansowej w wysokości 500 zł za błąd zidentyfikowany w przesłanym JPK występuje wtedy, gdy organ podatkowy, analizując przesłany plik, natrafia na problemy uniemożliwiające mu weryfikację prawidłowości transakcji. Pochopne – w ocenie fiskusa – zastosowanie GTU_13 nie utrudnia weryfikacji prawidłowości złożonego pliku JPK czy samej transakcji. Tego rodzaju błąd nie powinien więc skutkować obciążeniem podatnika karami finansowymi.

Stosowanie oznaczenia GTU_13 w odniesieniu do usług wymiany opon z magazynowaniem wymaga wstępnego rozstrzygnięcia, czy w takiej sytuacji dochodzi do świadczenia jednej czy dwóch odrębnych usług. Bardziej skomplikowane zagadnienia tego rodzaju trafiają przed Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Rozstrzygnięcie takiego dylematu wymaga fachowej wiedzy i trudno oczekiwać od podatnika, by był w stanie wydać prawidłowy werdykt samodzielnie.

Należy jednak pamiętać, że na gruncie Kodeksu karnego skarbowego JPK został uznany za księgę, co teoretycznie może skutkować obciążeniem podatnika sankcją z tytułu wadliwości księgi. Zastosowania w tym przypadku nie będzie z pewnością miała sankcja za „nierzetelność księgi” – ponieważ nierzetelność księgi oznaczałaby, że złożony JPK jest niezgodny ze stanem faktycznym. Z kolei „wadliwość” oznacza, że księga jest niezgodna z obowiązującymi przepisami prawa. Taki zarzut ze strony organów podatkowych mógłby być podstawą do wymierzenia grzywny za wykroczenie skarbowe.

Ryzyko zastosowania takich sankcji w omawianym przypadku jest jednak czysto teoretyczne. Tym bardziej, jeśli weźmie się pod uwagę, że stosowanie oznaczenia GTU_13 w odniesieniu do usług wymiany opon z magazynowaniem wymaga wstępnego rozstrzygnięcia, czy w takiej sytuacji dochodzi do świadczenia jednej czy dwóch odrębnych usług. Bardziej skomplikowane zagadnienia tego rodzaju trafiają przed Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Rozstrzygnięcie takiego dylematu wymaga fachowej wiedzy i trudno oczekiwać od podatnika, by był w stanie wydać prawidłowy werdykt samodzielnie.

Z tego powodu jakiegokolwiek próby ukarania dealera z powodu niezasadnego użycia oznaczenia GTU_13 (a nawet braku jego zastosowania!) są mało prawdopodobne.

Co z przesyłkami i transportem?

Zdarza się, że dealerzy pytają mnie o zasadność oznaczania kodem GTU_13 innych świadczonych przez nich usług, m.in. transportu samochodu na lawecie, holowania oraz obciążania klientów kosztami przesyłki.

Pierwszy przypadek (sprzedaży usługi transportu samochodu na lawecie) należy rozpatrywać w nieco szerszym kontekście. Jeżeli taki transport będzie elementem usługi serwisowej, która wymaga przetransportowania samochodu np. z miejsca zdarzenia drogowego do serwisu, to wówczas transport jest elementem usługi serwisowej, do której oznaczenie GTU_13 absolutnie nie będzie miało zastosowania. Jeżeli usługę transportu na lawecie dealer świadczy samoistnie (albo refakturuje ją na rzecz klienta zupełnie niezależnie od wszystkich innych usług), wówczas oznaczenie GTU_13 powinno być zastosowane. Nie podlega natomiast oznaczeniu usługa holowania.

Z kolei obciążenie klienta kosztami przesyłki części to usługa transportowa, która jest bezpośrednio związana z dostawą towaru i nie jest ona traktowana jako samodzielne świadczenie. Dlatego nawet jeśli dealer wystawi osobną fakturę z tytułu takiej przesyłki, powinna być ona traktowana jako element składowy podstawy opodatkowania dostarczanego towaru, czyli np. części samochodowych. Nie będzie więc podlegać oznaczeniu GTU_13.

Orzecznictwo organów podatkowych i sądów jest w tym zakresie ugruntowane i wywodzi się z wyroków Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, który niezmiennie twierdzi, że transport dostarczanego towaru nie jest traktowany jako samodzielna usługa transportowa (i nie zmienia tego nawet to, że z tytułu kosztów przesyłki wystawiany jest osobny dokument sprzedaży). Warto jednak rozważyć modyfikację stosowanego podejścia – tak, by koszt przesyłki uwzględniać na fakturze sprzedażowej dotyczącej sprzedawanego towaru – albo poprzez włączenie kosztów przesyłki do ceny sprzedawanego towaru, albo poprzez wykazanie kosztów przesyłki w osobnej pozycji, ale na fakturze dokumentującej dostawę części.



Autor: Marta Szafarowska

CZĘŚĆ 3:

SAMOCCHODY UŻYWANE – W KONTEKŚCIE JPK, VAT-26, PCC, VAT MARŻA, WNT, KRAJOWEGO SYSTEM E-FAKTUR

Lista artykułów:

- Sprzedaż aut używanych. Kiedy wykazać w JPK? I co z VAT-26?
- Samochód używany od kontrahenta z Polski. Jakie obowiązki?
- Samochód używany z zagranicy. Kiedy VAT marża, kiedy WNT?
- Błędna procedura sprzedaży auta używanego. Czy i jak korygować?

Sprzedaż aut używanych. Kiedy wykazać w JPK? I co z VAT-26?

19 października 2021 / JPK, Samochody używane, VAT-26



Ograniczona dostępność nowych samochodów powoduje, że dealerzy starają się pozyskiwać i sprzedawać coraz więcej pojazdów używanych. Potęguje to wątpliwości związane z rozliczaniem transakcji dotyczących tej grupy aut, np. w zakresie wyboru okresu wykazania zakupu i sprzedaży samochodu, którego dostawa jest opodatkowana w systemie marży. Rodzi też pytania choćby o obowiązek zgłaszania takich pojazdów na VAT-26.

W ostatnim czasie otrzymuję od księgowych z firm dealerskich coraz więcej pytań dotyczących samochodów używanych. Część z nich dotyczy obowiązku składania VAT-26 do wszystkich zakupionych pojazdów używanych – nawet tych, które przeznaczone są do dalszej odprzedaży. Aby niepotrzebnie nie trzymać w niepewności, już na wstępie odpowiem, że praktyka polegająca na tym, że dealer w odniesieniu do wszystkich samochodów – również tych używanych, przeznaczonych bezpośrednio do dalszej sprzedaży – składa VAT-26 i prowadzi ewidencję przebiegu, jest bardzo bezpieczna. Nie jest to jednak działanie niezbędne...

Zgłoszenie bezpieczne, ale niewymagane

Temat ten został poruszony w pytaniach i odpowiedziach opublikowanych na stronie Ministerstwa Finansów w 2014 r., gdy wchodziły w życie duże zmiany w zakresie podatku VAT. Pojawiło się wówczas pytanie, czy podmiot, który prowadzi komis samochodowy, jest zobowiązany składać VAT-26 i prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu w odniesieniu do wszystkich samochodów, które nabywa w celu dalszej odprzedaży. Ministerstwo Finansów wskazało, że nie jest to wymagane, biorąc pod uwagę, że są to samochody przeznaczone wyłącznie do odprzedaży.

Jeżeli dealer, w oparciu o odpowiedź Ministerstwa Finansów, przyjmuje taką formułę i nie zgłasza na VAT-26 samochodów przeznaczonych do dalszej odprzedaży, powinien jednak pamiętać, że wtedy przed ewentualnym zakwestionowaniem przez organy podatkowe prawa do pełnego odliczenia VAT dla wydatków związanych z takimi pojazdami, chronią go tylko wewnętrzne procedury, które określają, że pracownicy nie mają możliwości wykorzystania takich samochodów w innych celach, jak tylko do jazd testowych przeprowadzanych z klientem przed sprzedażą konkretnego samochodu. Dealer musi również być w stanie udowodnić, że takie wewnętrzne procedury są przestrzegane.

Jeśli dealer dysponuje więcej niż jednym oddziałem, może również przemieszczać taki samochód, jeśli klient jest zainteresowany dokonaniem zakupu w innej lokalizacji, niż w tej, w której w danej chwili znajduje się pojazd. W związku z tym zakres dopuszczalnych wydatków związanych z takim samochodem (niezgłaszanym na VAT-26) obejmuje również bieżące utrzymanie takiego pojazdu jak zakup paliwa czy wydatki na myjnię. Dealer może również przeprowadzić w takim samochodzie pewne czynności serwisowe, które mają na celu zwiększenie ceny sprzedaży pojazdu. Koszty z tym związane również podlegają pełnemu odliczeniu VAT – bez konieczności zgłaszania na VAT-26 i prowadzenia ewidencji. Kategorycznie zabronione jest natomiast wykorzystywanie tej grupy samochodów na cele niezwiązane z jazdami testowymi, np. wyjazdy do banku, na szkolenia itp.

Procedura VAT-marża. Jaki okres wybrać?

Druga spośród często zgłaszanych wątpliwości dotyczy okresu, w którym należy wykazać transakcję dotyczącą samochodu używanego sprzedawanego w procedurze VAT-marża. Przedstawiciele dealerskich działów księgowości zastanawiają się, czy powinni wykazać to w miesiącu zakupu takiego pojazdu, czy w momencie jego sprzedaży – i jak może wpłynąć na to ewentualne przyjęcie zaliczki na poczet sprzedaży auta.

Jeżeli dealer nie zgłasza na VAT-26 samochodów używanych przeznaczonych do dalszej odprzedaży, powinien pamiętać, że przed zakwestionowaniem przez organy podatkowe prawa do pełnego odliczenia VAT, chronią go tylko wewnętrzne procedury, które określają, że pracownicy nie mają możliwości wykorzystania takich samochodów w innych celach, jak tylko do jazd testowych przeprowadzanych z klientem. Dealer musi również być w stanie udowodnić, że takie wewnętrzne procedury są przestrzegane.



Marta Szafarowska

Przepisy art. 120 ustawy o VAT, które dotyczą sprzedaży towarów w procedurze marży, ale też wyjaśnienia Ministerstwa Finansów zawarte w wydanej broszurze, jak również w pytaniach i odpowiedziach dotyczących nowego JPK, jednoznacznie wskazują, że zakup samochodu, który później sprzedawany jest w procedurze VAT-marża należy uwzględnić w JPK. Obowiązek ten przewidziany jest niezależnie od tego, na podstawie jakiego dokumentu odbędzie się zakup samochodu – czy będzie to faktura z zastosowaniem zwolnienia, czy umowa kupna sprzedaży.

Zarówno zakup, jak i sprzedaż samochodu należy uwzględnić w JPK składanym za miesiąc, w którym następuje sprzedaż samochodu i za który dealer ma obowiązek obliczenia marży. Zakupu samochodu nie należy wykazywać za okres, w którym dokonywany jest zakup. Z wykazaniem zakupu należy wstrzymać się do momentu sprzedaży samochodu, gdy możliwa będzie weryfikacja finalnego poziomu marży.

Kiedy zaś wystąpi obowiązek podatkowy w przypadku przyjęcia zaliczki na poczet dostawy samochodu sprzedawanego w procedurze VAT-marża? Wskazówek w tym zakresie dostarcza wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 19 grudnia 2018 r. (C-422/17). Nie dotyczy on co prawda stricte samochodów używanych, lecz innych czynności opodatkowanych w procedurze VAT marża – usług turystycznych.

Konkluzje wyroku mają jednak bezpośrednie przełożenie na sytuację dealera sprzedającego samochód używany w procedurze marży. Z wyroku Trybunału wynika, że w momencie otrzymania zaliczki dealer wie już najczęściej – po pierwsze – za ile nabył pojazd i – po drugie – jaka będzie finalna cena jego sprzedaży. W praktyce oznacza to, że już na etapie otrzymania zaliczki dealer jest w stanie wyliczyć wysokość marży, jaką uzyska przy tej transakcji (tzw. marża prognozowana). Według TSUE wysokość marży – i podatku, który jej towarzyszy – dealer powinien wyliczyć na bazie marży prognozowanej, czyli szacunków dokonanych w oparciu o koszt zakupu samochodu i przewidywany przychód z tytułu jego sprzedaży. W takim przypadku marża powinna zostać opodatkowana już w momencie pobrania zaliczki – w zakresie, w jakim procentowo marża ta jest w tej zaliczce zawarta.



Autor: Marta Szafarowska

Samochód używany od kontrahenta z Polski. Jakie obowiązki?

16 listopada 2021 / PCC, Samochody używane



Zasadnicza różnica między sprowadzeniem pojazdu z zagranicy od nabycia go od krajowego kontrahenta polega na braku zobowiązania do zapłaty akcyzy po stronie dealera. Zamiast tego może pojawić się jednak inny podatek... Konieczności jego zapłaty będą towarzyszyć dodatkowe obowiązki, m.in. zawiadomienie starosty o nabyciu lub zbyciu pojazdu.

W sytuacji gdy dealer pozyskuje samochód używany od polskiego przedsiębiorcy, powinien odliczyć 100% VAT z faktury dokumentującej jego nabycie – oczywiście jeśli pojazd będzie przeznaczony wyłącznie do dalszej odprzedaży. W takiej sytuacji dla auta nie trzeba składać informacji VAT-26, ale wówczas dealer musi być w stanie wykazać, że firma wdrożyła (i stosuje w praktyce) wewnętrzne procedury, uniemożliwiające pracownikom korzystanie z takiego samochodu w celach innych niż sprzedaż (a także ukierunkowane na to jazdy testowe z klientami). Przy późniejszej sprzedaży takiego auta przez dealera podatek VAT należny powinien zostać naliczony na zasadach ogólnych, co jednocześnie wyklucza możliwość zastosowania procedury VAT marża.

W związku z taką transakcją na dealerze nie będzie spoczywał obowiązek zapłaty akcyzy oraz podatku od czynności cywilnoprawnych (PCC). Dealer nie będzie również zobowiązany do

przerejestrowania samochodu na siebie po 60 dniach od jego zakupu (jak w przypadkach pojazdów sprowadzanych z innych państw członkowskich Unii Europejskiej). Jeśli jednak transakcja dotyczy samochodu zarejestrowanego wcześniej na terenie Polski, firma dealerska musi powiadomić starostę o nabyciu i zbyciu pojazdu. Zgodnie z obowiązującymi od 1 lipca 2021 r. przepisami ma na to 60 dni, a za niedotrzymanie tego terminu grozi kara administracyjna w wysokości od 200 do 1000 zł, która nakładana jest na właściciela pojazdu.

Co z PCC?

Obowiązek powiadomienia starosty o nabyciu lub zbyciu pojazdu dotyczy również samochodów zarejestrowanych wcześniej w kraju, które dealer może później sprzedać z wykorzystaniem procedury VAT marża. Taka możliwość dotyczy aut nabywanych od komisów, które również sprzedadzą pojazd w tej procedurze, osób fizycznych nieprowadzących działalności oraz przedsiębiorców korzystających z przedmiotowego lub podmiotowego zwolnienia z opodatkowania VAT, czyli identycznie jak w przypadku transakcji z kontrahentami zagranicznymi.

Choć przepisy nie odnoszą się wprost do tego, w którym momencie zapłacony PCC powinien być zaliczony do kosztów podatkowych, to uważam, że – identycznie jak w przypadku akcyzy – koszt z tego tytułu należy rozpoznać dopiero w momencie sprzedaży samochodu na rzecz finalnego klienta.



Marta Szafarowska

W przypadku samochodów kupowanych od polskich podmiotów, które potem można sprzedać w procedurze marży, dealer może być obciążony podatkiem od czynności cywilnoprawnych (PCC). Obowiązek zapłaty PCC nie dotyczy jednak zakupu samochodu od komisju (opodatkowanego w procedurze marży lub opodatkowanego VAT według zasad ogólnych) bądź od przedsiębiorców korzystających ze zwolnienia VAT (np. lekarze i pośrednicy ubezpieczeniowi, a także podatnicy, u których wartość sprzedaży w roku poprzednim nie przekroczyła 200 tys. zł), ale pojawi się on w przypadku zakupu samochodu od osoby fizycznej

nieprowadzącej działalności, dla której pojazd stanowił majątek prywatny. Nabycie pojazdu od takiej osoby jest czynnością niepodlegającą opodatkowaniu VAT, dlatego wystąpi konieczność zapłaty PCC w wysokości 2% wartości pojazdu (co do zasady ceny nabycia, jednak nie powinna ona odbiegać istotnie od wartości rynkowej). Zobowiązanie pojawia się po stronie nabywcy, a więc w omawianej sytuacji – dealera.

Mimo że PCC jest płacony w związku z nabyciem samochodu, to odbiorcą płatności z tego tytułu nie jest jego dostawca, dlatego podatek ten nie może być potraktowany jako element obniżający kwotę sprzedaży w celu obliczenia wysokości marży przy późniejszej sprzedaży tego pojazdu w procedurze VAT marża. I choć przepisy nie odnoszą się wprost do tego, w którym momencie zapłacony PCC powinien być zaliczony do kosztów podatkowych, to uważam, że – identycznie jak w przypadku akcyzy – koszt z tego tytułu należy rozpoznać dopiero w momencie sprzedaży samochodu na rzecz finalnego klienta. Poniesienie PCC jest bowiem bezpośrednim skutkiem nabycia pojazdu, który jest towarem handlowym przeznaczonym bezpośrednio do sprzedaży.



Autor: Marta Szafarowska

Samochód używany z zagranicy. Kiedy VAT marża, kiedy WNT?

9 listopada 2021 / Samochody używane, VAT marża, WNT



Zakup używanego samochodu z Unii Europejskiej może skutkować obowiązkiem wykazania wewnątrzwspólnotowego nabycia towaru, ale nie musi. To czy nabycie będzie skutkowało koniecznością wykazania WNT, czy nie, ma istotne przełożenie na zasady opodatkowania późniejszej sprzedaży samochodu. Wybór formy opodatkowania nie zależy jednak od dealera, a od rodzaju kontrahenta, od którego zamierza on nabyć pojazd lub tego, jaką procedurę ten kontrahent zastosował.

Status podatkowy zagranicznego kontrahenta z innego państwa członkowskiego, od którego dealer pozyskuje pojazd używany, ma przełożenie na to, na jakich zasadach będzie mógł on potem sprzedać go finalnemu klientowi. Będą od tego zależały również potencjalne dodatkowe obowiązki podatkowe, które będą spoczywać na dealerze, np. w sytuacji przedłużającego się poszukiwania nabywcy używanego auta. W dalszej części tekstu opisuję dwa warianty, z którymi spotykają się dealerzy, sprowadzający samochody z Unii Europejskiej: nabycie niebędące WNT, które następnie pozwala dealerowi sprzedać samochód w procedurze VAT marża, oraz „typowe” wewnątrzwspólnotowe nabycie towaru.

Kiedy nabycie z zagranicy nie stanowi WNT?

Pierwszy z opisywanych wariantów dotyczy zakupu samochodu używanego z zagranicy, który nie skutkuje po stronie dealera obowiązkiem wykazania WNT i uprawnia go następnie do sprzedaży samochodu w Polsce z zastosowaniem procedury VAT marża. To, od jakich podmiotów zagranicznych można kupić używane auto i nie wykazywać z tego tytułu WNT, a następnie sprzedać pojazd w Polsce z zastosowaniem tej procedury, określa art. 120 ust. 10 ustawy o VAT. Abstrahując od literalnego brzmienia przepisów, w praktyce są to:

- zagraniczne komisje lub platformy sprzedażowe działające na zasadzie komisji,
- osoby fizyczne z zagranicy, nieprowadzące działalności gospodarczej,
- przedsiębiorcy, którzy nie osiągnęli obrotów, które powodowałyby konieczność opodatkowaniem VAT-em (zwolnienie podmiotowe),
- podmioty niebędące płatnikami VAT-u, korzystające ze zwolnienia przedmiotowego, np. lekarze prowadzący działalność gospodarczą.

Część powyższych podmiotów dokona sprzedaży samochodu z zastosowaniem zwolnienia od VAT, ale będzie to inne zwolnienie niż to, które ma zastosowanie do dostawy wewnątrzwspólnotowej. Część z nich w ogóle nie wystawi faktury, gdyż nie działają oni w ogóle jako podatnicy VAT. Natomiast zagraniczne komisje bądź platformy mogą dokonać sprzedaż w procedurze VAT marża, jeśli same pozyskały ten samochód np. od podmiotu niebędącego podatnikiem.

Zagraniczny dostawca, który jest uprawniony do sprzedaży samochodu w procedurze VAT marża, powinien wystawić fakturę, która będzie oznaczona sformułowaniem „VAT margin”. Jedno ważne zastrzeżenie: nie należy naciskać wystawcy faktury, by oznaczył ją powyższym sformułowaniem, jeżeli w rzeczywistości nie ma prawa, by sprzedać auto w takiej procedurze. Późniejsze działanie naszych organów podatkowych w tego typu sytuacjach zmierza do tego, by ustalić, czy dostawa dokonywana przez zagraniczny podmiot faktycznie była opodatkowana w procedurze marży czy dostawca naniósł oznaczenie sugerujące tę procedurę jedynie na żądanie czy wniosek polskiego odbiorcy.

Dlaczego to takie istotne? Jeżeli dostawa z zagranicy jest realizowana przez podmiot, który ma prawo sprzedać samochód w procedurze VAT marża (ewentualnie dokonując tej dostawy, nie działa on jako podatnik VAT), to przemieszczanie takiego pojazdu do naszego kraju nie stanowi wewnątrzwspólnotowego nabycia towaru (WNT). Nawet gdyby dealer zdecydował się, by później zarejestrować taki samochód na siebie, to w związku z tym, że nie dochodzi do nabycia wewnątrzwspólnotowego, taka czynność jest zwolniona z obowiązku złożenia formularza VAT-23 i fizycznej zapłaty podatku w ciągu 14 dni od transakcji.

Zakup samochodu pozyskanego z zagranicy w procedurze VAT marża (tak samo jak zakup od podmiotu, który nie jest podatnikiem VAT) uprawnia polskiego dealera do sprzedaży tego samochodu również w procedurze VAT marża. Zakup taki powinien więc zostać wykazany w rozliczeniu podatkowym dotyczącym okresu, w którym nastąpi jego sprzedaż na rzecz odbiorcy końcowego. Dopiero w momencie sprzedaży auta będzie bowiem znana finalna wysokość marży.



Marta Szafarowska

Zakup samochodu pozyskanego z zagranicy w procedurze VAT marża (tak samo jak zakup od podmiotu, który nie jest podatnikiem VAT) uprawnia polskiego dealera do sprzedaży tego samochodu również w procedurze VAT marża. Zakup taki powinien więc zostać wykazany w rozliczeniu podatkowym dotyczącym okresu, w którym nastąpi jego sprzedaż na rzecz odbiorcy końcowego. Dopiero w momencie sprzedaży auta będzie bowiem znana finalna wysokość marży, która podlega opodatkowaniu. Jak jednak poprawnie ustalić wysokość marży? W skrócie: od kwoty należnej od finalnego klienta należy odjąć kwotę nabycia pojazdu. To, jak należy rozumieć kwotę nabycia, precyzuje art. 120 ust. 1 pkt 5 i 6 ustawy o VAT. Bazując na nim, można przyjąć, że do tej wartości zalicza się wszystkie opłaty z tytułu dostawy samochodu, którymi obciążany jest dealer przez sprzedającego. Oprócz ceny samego pojazdu należy w niej uwzględnić w szczególności dodatkowe opłaty związane z kupowanym towarem, np. koszt prowizji, transportu, ubezpieczenia czy przygotowania dokumentów, ale tylko te, które należne są dostawcy pojazdu.

Do ceny nabycia nie jest natomiast wliczana akcyza! Dealer co prawda w każdym przypadku zakupu samochodu z zagranicy ponosi jej koszt, ale wynikająca z tego opłata nie jest należna na rzecz sprzedającego, więc nie może ona zostać zaliczona do ceny nabycia samochodu. Akcyza jest więc jednym z elementów składającym się na wysokość marży, która podlega opodatkowaniu.

Wewnątrzwspólnotowe nabycie towaru

Całkowicie inaczej opodatkowana będzie sprzedaż samochodu kupionego od zagranicznego komisju, innego dealera lub przedsiębiorstwa, dla którego dostawa samochodu do polskiego dealera nie jest zwolniona od podatku i nie może zostać opodatkowana na zasadzie marży. W związku z przemieszczeniem samochodu używanego po stronie zagranicznego dostawcy dochodzi do wewnątrzwspólnotowej dostawy towaru (WDT), a po stronie dealera – wewnątrzwspólnotowego nabycia towaru.

W takiej sytuacji – jeśli dealer nie planuje rejestrowania na siebie kupowanego samochodu i faktycznie do tej rejestracji nie dochodzi – powinien on wykazać VAT należny z tytułu WNT w deklaracji za okres, w którym dochodzi do nabycia (okres ustalany jest na podstawie daty wystawienia faktury) i jednocześnie odliczyć VAT w 100%, jeśli pojazd jest przeznaczony wyłącznie do odprzedaży.

Sytuacja komplikuje się w przypadku, gdy dealer zmuszony jest do zarejestrowania samochodu na siebie. Może to wynikać głównie z przedłużających się poszukiwań finalnego nabywcy auta i przepisów zobowiązujących do rejestracji samochodu sprowadzonego z Unii Europejskiej w ciągu 30 dni od daty jego sprowadzenia (przy czym od 1 lipca 2021 r. do dnia odwołania stanu zagrożenia epidemicznego albo stanu epidemii z powodu COVID-19 termin ten został wydłużony do 60 dni). Jeśli do rejestracji jednak dochodzi, powstaje również konieczność złożenia formularza VAT-23 oraz obowiązek fizycznej zapłaty podatku VAT w ciągu 14 dni od powstania obowiązku podatkowego. Jeżeli rejestracja pojazdu na dealera następuje ze znacznym opóźnieniem, powstaje również zaległość podatkowa i konieczność zapłaty odsetek. Z tego powodu optymalnie, by samochody używane z zagranicy, dla których nie można zastosować procedury VAT marża, dealer nabywał, mając już konkretnego klienta, który po przemieszczeniu auta do Polski niezwłocznie kupi je i rejestruje na siebie.

Jeżeli chodzi o sprzedaż pozyskanego w ten sposób samochodu, to z uwagi na to, że doszło do wewnątrzwspólnotowego nabycia towaru (dla jego dostawcy transakcja stanowiła WDT), konsekwentnie dealer, który później sprzedaje auto polskiemu klientowi, nie może zastosować procedury VAT marża. Jest zobowiązany do opodatkowania dostawy według zasad ogólnych i zastosowania standardowej stawki podatku VAT w wysokości 23%.

Także i w tym przypadku jako dodatkowy element kosztotwórczy po stronie dealera należy uwzględnić akcyzę. Jej wysokość wynosi od 1,55% ceny nabycia do 18,6% tej ceny – w zależności od pojemności silnika oraz tego, czy nabywany pojazd klasyfikowany jest jako hybrydowy, czy też nie. Zapłacona akcyza jest zaliczana przez dealera w koszty. Warto jednak pamiętać, że wydatek ten pomniejszy koszty podatkowe dealera dopiero w momencie sprzedaży samochodu na rzecz finalnego klienta.



Autor: Marta Szafarowska

Błędna procedura sprzedaży auta używanego. Czy i jak korygować?

8 marca 2022 / Krajowy System e-Faktur (KSeF), Samochody używane



W zależności od uzgodnień z klientem skorygowanie faktury dotyczącej samochodu używanego w przypadku zastosowania błędnej procedury sprzedaży może leżeć albo w interesie samego dealera, albo klienta. W takiej sytuacji przepisy jasno wskazują, czy wystawienie faktury korygującej to obowiązek czy jedynie prawo sprzedającego. Klarowne są również zasady wystawienia korekty, choć w tym kontekście pewne zamieszanie może wprowadzić Krajowy System e-Faktur.

Sprzedając samochody używane, dealerom zdarza się zastosować nieprawidłową procedurę sprzedaży. Najczęściej pomyłka dotyczy sytuacji, w której dealer wystawia fakturę z podatkiem VAT w wysokości 23%, podczas gdy miał on prawo do skorzystania z procedury VAT marża. O błędzie firma dealerska często dowiaduje się z opóźnieniem – bywa, że znacznym – a w każdym razie już po tym, jak klient finalny zdążył zarejestrować nabyty pojazd.

Czy w takiej sytuacji wystawienie przez dealera faktury korygującej jest obligatoryjne? I w czyim interesie będzie ewentualna korekta? Jeśli dealer umówi się z klientem na sprzedaż samochodu w kwocie X powiększonej o podatek VAT, to wystawienie korekty będzie korzystne z perspektywy klienta i to jemu będzie zależało na skorygowaniu pierwotnego dokumentu i zwrocie części podatku VAT. Jeśli natomiast uzgodnienia z klientem dotyczyły kwoty brutto, to

ewentualna korekta będzie działała na korzyść dealera, ponieważ w drodze korekty dealer miałby de facto prawo do zachowania dla siebie części podatku VAT z pierwotnej faktury.

Warto jednak mieć świadomość, że przepisy nie wymagają korygowania sprzedaży w takich sytuacjach, ponieważ art. 120 ust. 14 ustawy o VAT mówi o tym, że podatnik może stosować ogólne zasady opodatkowania do dostaw towarów, do których mają zastosowanie przepisy ust. 10 i 11. Oznacza to, że dealer, kupując towary używane od podmiotów, od których nabycie uprawnia do późniejszej odprzedaży samochodu w procedurze marży, ma możliwość, by zastosować ogólne zasady opodatkowania takiej dostawy, a więc do tego, by pierwotnie wystawiona faktura zawierała podatek VAT w pełnej wysokości. W rezultacie faktura zawierająca podatek VAT nie jest błędna i jej korekta nie wymagana. Jeśli jednak dealer przy sprzedaży samochodu używanego klientowi umówi się z nim na kwotę brutto, to wystawienie korekty będzie leżało w jego interesie.

Należy pamiętać, że w sytuacji gdy transakcja faktycznie miała miejsce i doszło do sprzedaży samochodu, faktura korygująca nie powinna polegać na „wyzerowaniu” pierwotnego dokumentu i wystawieniu nowego. Organy podatkowe i sądy konsekwentnie utrzymują, że w takich okolicznościach skorygowana powinna zostać dana pozycja faktury. Nie da się jednak wykluczyć, że z uwagi na ograniczenia Krajowego Systemu e-Faktur podejście do „zerowania” faktur ulegnie wkrótce zmianie.



Marta Szafarowska

Jak korygować?

Należy jednak pamiętać, że w sytuacji gdy transakcja faktycznie miała miejsce i doszło do sprzedaży samochodu, faktura korygująca nie powinna polegać na „wyzerowaniu”

pierwotnego dokumentu i wystawieniu nowego. Organy podatkowe i sądy konsekwentnie utrzymują, że w takich okolicznościach skorygowana powinna zostać dana pozycja faktury. Zgodnie z przepisami w omawianej sytuacji korekta powinna polegać zatem na zmianie linii prezentującej kwoty netto, VAT i brutto na linię zawierającą wyłącznie kwotę brutto (obejmującą kwotę należną dealerowi wraz z marżą i VAT od tej marży) oraz dodaniu na fakturze informacji o zastosowanej procedurze – VAT marża towary używane.

Jednocześnie jednak warto mieć świadomość, że uwarunkowania uruchomionego niedawno Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) nie pozwalają np. na zmianę danych nabywcy na fakturze i Ministerstwo Finansów zaleca w takiej sytuacji przesłanie faktury korygującej „do zera” z błędnym NIP nabywcy oraz przesłanie odrębnej faktury (pierwotnej) – już z prawidłowym numerem NIP nabywcy. Prawidłowość takiego działania nie jest jednak poparta przepisami ani linią orzecniczą oraz interpretacyjną. Nie da się jednak wykluczyć, że z uwagi na ograniczenia KSeF podejście do „zerowania” faktur ulegnie wkrótce zmianie.

Pytanie jednak, jak na sposób korygowania, który będzie całkowicie zgodny z przepisami (czyli: adnotacja „było” przy linii z kwotami netto, VAT i brutto oraz „winno być” przy linii wyłącznie z kwotą brutto, a także dodanie informacji o procedurze VAT marża) mogą zapatrywać się wydziały komunikacji i czy w związku z tym nabywca samochodu, który otrzymuje korektę, powinien podejmować jakieś działania? Moim zdaniem nie powinno być w takim przypadku żadnego problemu i w związku z otrzymaniem korekty przez kupującego nie pojawią się żadne dodatkowe obowiązki. W końcu pierwotna faktura, która została użyta do rejestracji pojazdu, zawierała prawidłowe dane nabywcy oraz odpowiednią kwotę zakupu auta.

Nie wydaje się więc, by wydział komunikacji musiał w ogóle wiedzieć o fakturze korygującej. Niemniej jednak istnieje pewne – zakładam, że niewielkie – ryzyko, że wydziały komunikacji będą stać na stanowisku, że powinny zostać o tym fakcie poinformowane. W związku z tym nie wykluczałabym również, że w takiej sytuacji urzędnicy będą chcieli wyrejestrować samochód i zarejestrować go po raz kolejny. Byłaby to sytuacja absurdalna, ponieważ zmiany wprowadzane poprzez fakturę korygującą są całkowicie neutralne, a modyfikowane parametry nie mają żadnego wpływu na kwestię rejestracji pojazdu, ale – jak już wspomniałam – nie da się takiego scenariusza wykluczyć.



Autor: Marta Szafarowska

CZĘŚĆ 4: FISKALIZACJA I PARAGONY

Lista artykułów:

- Nie ma wyjątków! Paragony na firmę zawsze z NIP-em
- Zmiana zasad fiskalizacji uchroni przed sankcjami
- Faktura do klienta, a paragon do kosza? Jest interpretacja

Nie ma wyjątków! Paragony na firmę zawsze z NIP-em

13 kwietnia 2021 / Fiskalizacja, paragony



Niedawno skontaktowała się ze mną jedna z księgowych, która zadała pytanie dotyczące fiskalizowania sprzedaży w stacji dealerskiej. W przypadku tej firmy pierwszym dokumentem sprzedaży zawsze pozostaje faktura. Dopiero później transakcja rejestrowana jest na drukarce fiskalnej – niezależnie od tego, czy nabywcą jest klient instytucjonalny, czy indywidualny. Na potrzeby JPK faktury (którym towarzyszą paragony) oznaczane są symbolem FP i ujmowane zbiorczo w raporcie RO. Księgowa zapytała, czy w sytuacji, gdy to paragon jest wystawiany do faktury (a nie na odwrót – jak na ogół dzieje się w innych branżach), na paragonie musi znajdować się NIP kontrahenta? Jej zdaniem – właśnie ze względu na kolejność wystawiania dokumentów oraz fakt fiskalizowania całej sprzedaży – takiego obowiązku nie ma. Niestety, w mojej ocenie takie podejście dealera jest nieprawidłowe...

Dlaczego? Zacznę od tego, że ewidencjonowanie sprzedaży na kasie rejestrującej w przypadku sprzedaży na rzecz podmiotów prowadzących działalność gospodarczą jest dobrowolne. Kasa rejestrująca to ewidencja uregulowana w przepisach prawa przeznaczona do ewidencjonowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej (i rolników ryczałtowych). Dla podmiotów gospodarczych wystawia się

natomiast faktury (wyjątkiem są tu paragony o wartości do 450 zł brutto). Oznacza to, że „generowanie paragonu” nie może być sprowadzone do czynności „stricte technicznej”. Jeżeli więc dealer z własnej woli ewidencjonuje na kasie sprzedaż, której nie powinien tam ewidencjonować, to z wszelkimi tego konsekwencjami. I to nawet jeśli paragon nie jest wydawany nabywcy.

Według mojej analizy wystawienie paragonu fiskalnego bez NIP po pierwotnym wystawieniu na rzecz kontrahenta faktury zawierającej jego NIP będzie nieprawidłowe. Kluczowe według mnie są przepisy ustawy o VAT, a konkretnie art. 106 b ust. 5 i 6. Co mówi pierwszy z przywoływanych ustępów?

W przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej potwierdzonej paragonem fiskalnym fakturę na rzecz podatnika podatku lub podatku od wartości dodanej wystawia się wyłącznie, jeżeli paragon potwierdzający dokonanie tej sprzedaży zawiera numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej.

Art. 106 b ust. 5 ustawy o VAT

Brak NIP-u na paragonie (niezależnie od kolejności wystawiania dokumentów sprzedaży) może więc wiązać się z nałożeniem sankcji na dealera. Jakich? Tu kluczowy będzie przywoływany już art. 106 b ust. 6 ustawy o VAT, który przewiduje, że naruszenie przepisu dotyczącego konieczności umieszczenia NIP-u na paragonie w przypadku chęci wystawienia faktury, wiąże się z ustaleniem przez organ podatkowy dodatkowego zobowiązania podatkowego w wysokości odpowiadającej 100% kwoty podatku wykazanego na fakturze.

Wróć jeszcze na moment do przepisu art. 106b ust. 5, który mówi o sprzedaży zaewidencjonowanej na kasie fiskalnej, potwierdzonej paragonem fiskalnym. Paragon taki generuje się automatycznie, niezależnie od tego czy jest wydawany nabywcy, czy nie. W efekcie, przepis ten stosuje się do każdej sprzedaży ewidencjonowanej na kasie fiskalnej.

Co istotne, takie stanowisko reprezentują też organy podatkowe. Mogę przywołać np. interpretację Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej ze stycznia 2020 r. (sygn.: 0111-KDIB3- 2.4012.655.2019.1.SR)

Dotyczyła ona firmy, której program sprzedażowy – podobnie jak u dealerów – jest skonfigurowany w taki sposób, że cała sprzedaż jest fiskalizowana. Wydrukowany paragon zostaje jednak u sprzedawcy i jest załączany do kopii faktury VAT, a nabywca nie ma wiedzy, że paragon fiskalny jest w ogóle wystawiany. Paragon nie trafia do nabywcy, dostaje on jedynie – zgodnie z życzeniem – fakturę. Dyrektor KIS, powołując się na wspomniany przeze mnie art. 106b ust. 5 ustawy o VAT, stwierdził, że jeśli paragon nie zawiera numeru NIP, to nie ma podstaw do wystawienia do niego faktury – nawet, jeśli wystawienie faktury odbywa się w tym samym czasie co wystawienie paragonu i klient nie wie, że sprzedawca rejestruje tę sprzedaż przy zastosowaniu kasy fiskalnej.

Księgowej, która zwróciła się do mnie z pytaniem, zasugerowałam odejście od praktyki ewidencjonowania na kasie fiskalnej wszystkich transakcji. Na kasie rejestrującej powinna być ewidencjonowana wyłącznie sprzedaż dokumentowana fakturami niezawierającymi numeru NIP-u nabywcy. Ma to również znaczenie w kontekście podatku od sprzedaży detalicznej, który zaczął obowiązywać 1 stycznia 2021 r. (ewidencjonując sprzedaż na rzecz podmiotów prowadzących działalność i nie wprowadzając numerów NIP na paragony, powstanie spór do tego czy faktycznie jest to sprzedaż na rzecz podmiotów innych niż konsumenci).

Obserwuję, że zmiany w zakresie fiskalizowania sprzedaży wprowadza coraz więcej dealerów. Obowiązek umieszczania NIP-u nabywcy na paragonie, gdy do paragonu ma zostać wystawiona także faktura, wprowadzony do przepisów wraz z początkiem ubiegłego roku, to kolejny argument, który powinien zachęcić do zmiany polityki fiskalizacji.



Autor: Marta Szafarowska

Zmiana zasad fiskalizacji uchroni przed sankcjami

8 lutego 2022 / Fiskalizacja, paragony



Część dealerów nadal rejestruje na kasie fiskalnej wszystkie transakcje – niezależnie od rodzaju klienta. Coraz więcej firm wybiera jednak politykę, w której fiskalizacji podlega wyłącznie sprzedaż na rzecz osób nieprowadzących działalności gospodarczej i rolników ryczałtowych. Chroni ona przed sankcjami i podatkiem od sprzedaży detalicznej. Co istotne, zmiany zasad w tym zakresie można dokonać także w trakcie roku.

Kwestia zasad fiskalizacji, jakie stosują firmy dealerskie, budzi kontrowersje od wielu lat. Właściwie u wszystkich dealerów pierwszym dokumentem, który dokumentuje sprzedaż towaru lub usługi jest faktura – niezależnie od tego, czy nabywcą jest osoba prywatna czy przedsiębiorca. To, że dokumentowanie transakcji zaczyna się od faktury, nie budzi jednak wątpliwości. Problematiczne jest to, czy i jaki dokument wystawiany jest w drugiej kolejności. Systematycznie – przy okazji różnego rodzaju spotkań, szkoleń czy newsletterów – zachęcam do tego, by późniejsza ewidencja fiskalna zawężała się wyłącznie do faktur dokumentujących sprzedaż towaru lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych, które nie prowadzą działalności gospodarczej, oraz rolników ryczałtowych.

Wiem, że duża część dealerów zaprzestała już ewidencjonowania na kasie fiskalnej sprzedaży w sytuacji, gdy faktura byłaby wystawiona na osobę fizyczną, która prowadzi działalność gospodarczą bądź innego podatnika VAT. Część firm pozostała jednak przy starych zasadach fiskalizacji, w myśl których paragon do faktury wystawiany jest niezależnie od tego, czy nabywcą towaru lub usług jest przedsiębiorca, czy klient indywidualny. Skąd niechęć do zmiany? Część księgowych, z którymi miałam okazję do rozmowy na ten temat, powoływała się na art. 106b ustawy o VAT, obowiązujący od początku 2020 r. Mówi on o tym, że przedsiębiorca nie ma prawa wystawić faktury zawierającej numer NIP nabywcy, jeśli tego samego numeru nie ma na paragonie dokumentującym tę sprzedaż. Naruszając ten przepis, organ podatkowy ma prawo obciążenia przedsiębiorcy sankcją w wysokości 100% podatku VAT wykazanego na takiej fakturze.

Niektórzy przekonywali jednak, że wspomniany przepis – dotyczący konieczności wprowadzenia numeru NIP nabywcy na paragonie – dotyczy jedynie tych sytuacji, gdy faktura wystawiana jest do paragonu, a nie na odwrót. Tymczasem u dealerów sekwencja zdarzeń w zakresie dokumentacyjnym jest właśnie odwrotna. Pierwszym dokumentem sprzedaży generowanym przez firmę dealerską jest faktura, do której dopiero potem wystawiany jest paragon. Ma on jednak charakter wtórny, a klient zazwyczaj wcale go nie dostaje, a nawet nie ma świadomości jego istnienia.

Właśnie takiej sytuacji (czyli: najpierw wystawiana jest faktura, a dopiero potem paragon, który nie jest wydawany klientowi) dotyczyła interpretacja z 2020 r. (sygn. 0111-KDIB3-2.4012.655.2019.1.SR) wydana przez Dyrektora KIS. Podatnik, który o nią wystąpił, twierdził, że ze względu na opisaną wyżej kolejność wystawiania poszczególnych dokumentów, art. 106b ustawy o VAT w ogóle go nie dotyczy. Fiskus stwierdził, że sekwencja czynności dokumentacyjnych nie ma tu żadnego znaczenia i jeśli paragon nie zawiera numeru NIP nabywcy, to brak podstaw, by wystawić fakturę, która zawierałaby numer NIP nabywcy – nawet jeśli wystawienie faktury odbywa się w tym samym czasie, co wygenerowanie paragonu, a klient nie jest świadomy istnienia wydruku z kasy fiskalnej. Być może podatnik, który wystąpił o interpretację, byłby w stanie obronić swoje stanowisko przed sądem (i moim zdaniem nie byłby pozbawiony szans na wygraną), tym niemniej stanowisko organów podatkowych w tej sprawie wydaje się jasne.

Podstawową korzyścią wdrożenia proponowanej przez mnie polityki jest ograniczenie ryzyka, że paragon zostanie wystawiony do faktury wystawionej dla podatnika VAT, podczas gdy tenże paragon nie będzie zawierał NIP-u nabywcy. Drugą zaletą rekomendowanego przez mnie sposobu realizacji obowiązków dokumentacyjnych docenią przede wszystkim firmy dealerskie osiągające wyższe przychody, ponieważ pozwala to na uniknięcie ewentualnych sporów w zakresie zasad ustalania podstawy opodatkowania dla podatku od sprzedaży detalicznej.



Marta Szafarowska

Dwie zasadnicze korzyści

Jaka jest recepta na ten problem? Stosunkowo prosta: należy całkowicie wyeliminować ewidencjonowanie na kasie fiskalnej sprzedaży dokonywanej na rzecz podmiotów, które prowadzą działalność gospodarczą i dla których wystawiane są faktury zawierające numer NIP.

Pierwszą i podstawową korzyścią wdrożenia takiej polityki jest ograniczenie ryzyka, że paragon zostanie wystawiony do faktury wystawionej dla podatnika VAT, podczas gdy tenże paragon nie będzie zawierał NIP-u nabywcy.

Drugą zaletą rekomendowanego przeze mnie sposobu realizacji obowiązków dokumentacyjnych, którą docenią przede wszystkim firmy dealerskie osiągające wyższe przychody, jest uniknięcie ewentualnych sporów w zakresie zasad ustalania podstawy opodatkowania dla podatku od sprzedaży detalicznej. Organy twierdziły bowiem, że podanie przez nabywcę numeru NIP, który znalazłby się na paragonie, nie jest wystarczające do uznania, że sprzedaż na jego rzecz nie stanowi sprzedaży detalicznej. Zdaniem fiskusa każdy paragon wystawiany przez przedsiębiorcę (niezależnie od tego, czy potem do takiej transakcji zostanie wygenerowana faktura) powinien być objęty podatkiem od sprzedaży detalicznej. Więcej na ten temat pisałam w osobnym tekście *„Podatek od sprzedaży detalicznej. Nie każdy paragon wliczany do podstawy opodatkowania”*.

W jednym z nielicznych wyroków dotyczących podatku od sprzedaży detalicznej Wojewódzki Sąd Administracyjny (sygn. III SA/Wa 846/17) stwierdził jednak, że sprzedający nie ma żadnych narzędzi, by sprawdzić, w jaki sposób przedsiębiorca wykorzystał nabyte towary lub usługi – czy na cele prywatne, czy związane z działalnością gospodarczą. Z tego powodu – zdaniem WSA – w obecnym stanie prawnym podanie przez nabywcę numeru NIP stanowi jedyny i wystarczający dowód na to, że zakupu dokonał podmiot występujący w charakterze przedsiębiorcy.

By jednak uniknąć sporów z organami podatkowymi w tym zakresie, fiskalizacja prowadzona przez dealera powinna zostać ograniczona jedynie do tych sytuacji, w których faktury nie zawierają numeru NIP nabywcy.

A co z błędami?

Warto jednak zdawać sobie sprawę, że żaden sposób fiskalizacji nie jest odporny na błędy ludzkie. Co zatem zrobić, gdy pracownik pomyli się i transakcję dokumentowaną poprzez fakturę zawierającą NIP nabywcy, zarejestruje również na kasie fiskalnej, ale już bez podawania tegoż numeru? Takie sytuacje sugerowałabym korygować poprzez ewidencję pomyłek dla kas rejestrujących. W takim przypadku sprzedaż powinna zostać „wyzerowana”, a pracownik, który popełnił błąd, powinien przygotować i podpisać oświadczenie, w którym wyjaśni, że określona transakcja nie powinna zostać zaewidencjonowana na kasie fiskalnej, ponieważ uprzednio została do niej wystawiona faktura, a w rezultacie, że w tej sytuacji doszło do oczywistej pomyłki.

W takim przypadku organy podatkowe również mogą co prawda próbować wykazywać, że skoro paragon nie zawiera NIP-u, a równolegle istnieje faktura, która ten numer posiada, to istnieją podstawy, by wymierzyć sankcję w postaci dodatkowego zobowiązania podatkowego wynoszącego 100% podatku VAT wykazanego na fakturze, której dotyczy wykroczenie. W tej sytuacji dealer ma jednak szansę uchronić się od kary (nawet jeśli nie w wyniku postępowania prowadzonego przez organ podatkowy, to ostatecznie przez sąd), ponieważ celem wspomnianych na wstępie zmian, które obowiązują od 2020 r. było wyeliminowanie zupełnie innego zjawiska, a mianowicie – kolekcjonowania przez podatników paragonów bez numeru NIP i próby uzyskania do nich faktur – już z naniesionym numerem identyfikacji nieuczciwego podatnika.

Zmiana także w ciągu roku

Wydaje się jednak, że ograniczenie liczby zdarzeń rejestrowanych na kasie fiskalnej wyłącznie do transakcji zawieranych z podatnikami nieprowadzącymi działalności gospodarczej oraz rolnikami ryczałtowymi powinno zmniejszyć ryzyko takich pomyłek do minimum.

Co istotne, zmiana wewnętrznych zasad fiskalizacji nie musi odbywać się na przełomie roku. Nie ma żadnych przeciwwskazań, by nową praktykę wdrożyć z początkiem miesiąca, co pozwoli również na zachowanie spójności w kontekście konieczności stosowania oznaczenia „FP” – zarezerwowanego właśnie dla faktur wystawianych do paragonów.



Autor: Marta Szafarowska

Faktura do klienta, a paragon do kosza? Jest interpretacja

1 marca 2022 / Fiskalizacja, paragony



Fiskus wydał interpretację dla sklepu internetowego, który – podobnie jak wielu dealerów – ewidencjonuje sprzedaż na kasie fiskalnej, ale klientom (także osobom fizycznym) planuje wydawać jedynie faktury. Dyrektor KIS przyznał, że takie działanie jest prawidłowe. Klienci sklepu internetowego przed zakupem akceptowali jednak regulamin, a udostępniane im faktury miały formę elektroniczną. Jak się to ma do sytuacji dealerów?

Wiele podmiotów z branży dealerskiej dokumentuje sprzedaż poprzez wystawienie – w pierwszej kolejności – faktury i – w drugiej kolejności – paragonu fiskalnego. Czy w takiej sytuacji klientowi można wydać jedynie fakturę? Co zaś zrobić z wydrukiem paragonu? Czy dealer musi go przechowywać, czy może po prostu wyrzucić? W jednej z ostatnich interpretacji indywidualnych Dyrektor KIS rozwiewa wątpliwości w tym zakresie i wskazuje konkretne odpowiedzi na powyższe pytania. Zdaniem organu, w przypadku wystawienia i wydania faktury podatnik może zrezygnować z wydawania nabywcy nieprowadzącemu działalności gospodarczej paragonu fiskalnego, a wydruk samego paragonu zniszczyć – o ile wszystkie danego na jego temat przechowywane są w pamięci fiskalnej danej kasy rejestrującej. To ważna interpretacja, ponieważ potwierdza prawidłowość polityki, którą nadal

stosuje wielu dealerów, a dodatkowo wskazuje, że nie muszą oni zachowywać u siebie wydruków paragonów wystawionych do faktur.

To, że większość firm dealerskich w pierwszej kolejności generuje fakturę, wynika z technicznych możliwości oprogramowania, w posiadaniu którego są dealerzy i jest to niezależne od tego, czy sprzedaż dokonywana jest na rzecz osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą (lub rolnika ryczałtowego), czy też na rzecz podatnika VAT. Dopiero w drugiej kolejności sprzedaż jest rejestrowana również na kasie fiskalnej. Tymczasem zgodnie z art. 111 ustawy o VAT każda osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej powinna otrzymać paragon fiskalny dokumentujący dokonywany przez nią zakup. Czy istnieje możliwość, aby odejść od tego obowiązku?

Regulamin bez znaczenia?

W wspomnianej na wstępie interpretacji indywidualnej z 28 grudnia 2021 r. (sygn.: 0111-KDIB3-2.4012.857.2021.1.SR) z pytaniem do Dyrektora KIS zwrócił się podmiot prowadzący sklep internetowy. Jak wynika z przedstawionego stanu faktycznego, klient sklepu internetowego – poprzez akceptację postanowień zawartych w regulaminie – będzie zgłaszał żądanie wystawiania faktury dokumentującej daną sprzedaż (zgodnie z art. 106b ust. 3 ustawy o VAT) oraz wyrażał zgodę na otrzymywanie żądanej faktury w postaci elektronicznej. Wnioskodawca zaznaczył dodatkowo, że nie będzie korzystał ze zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas przewidzianego dla dostaw towarów w systemie wysyłkowym, o którym mowa w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2018 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (aktualnie możliwość zwolnienia z tego obowiązku przewiduje rozporządzenie z 28 grudnia 2021 r.). W związku z przedstawionym stanem faktycznym podatnik zapytał, czy w przypadku sprzedaży ewidencjonowanej przy użyciu kasy rejestrującej oraz przesyłania klientom faktur elektronicznych w sposób przewidziany regulaminem nie będzie zobowiązany do wydawania klientom również paragonów fiskalnych, a także czy będzie mógł zniszczyć paragony, jeśli sprzedaż zostanie udokumentowana fakturami elektronicznymi przesyłanymi do klientów?

Jeśli dealer do tej pory wydawał klientom fakturę, ale zachowywał paragon, opisywana interpretacja pozwoli mu zmniejszyć obciążenia związane z przechowywaniem dokumentów.



Paweł Jaworski

Wnioskodawca uważał, że na oba pytania należałoby odpowiedzieć twierdząco, a Dyrektor KIS potwierdził prawidłowość takiego stanowiska. Wysłanie faktury elektronicznej na wskazany przez nabywcę adres e-mail (ewentualnie: udostępnienie pod linkiem umożliwiającym jej pobranie na urządzenie klienta lub na osobistym koncie klienta prowadzonym w ramach korzystania ze sklepu internetowego) oznacza, że dokument został nabywcy udostępniony (przydzielony), co świadczy o tym, że został wypełniony warunek, o którym mowa w art. 111 ust. 3a pkt 1 ustawy o VAT, tj. wydano fakturę nabywcy, co zwalnia podatnika z obowiązku wydania nabywcy świadczenia paragonu fiskalnego.

Warto jednak zauważyć, że podmiot, który wystąpił o interpretację, wskazał, że w trakcie procesu zakupu klient akceptuje regulamin, na bazie którego zgłasza on żądanie wystawienia faktury elektronicznej, zaś w przypadku sprzedaży usług lub towarów przez dealera klient nie zapoznaje się z regulaminem, a otrzymywana przez niego faktura ma najczęściej formę papierową. Zasadniczo jednak ani ustawa o VAT, ani wydane na jej podstawie przepisy wykonawcze, w żaden sposób nie zabraniają wystawienia faktury bez zgłoszenia żądania przez nabywcę świadczenia. Wnioskodawca powołał się przy tym na inną – również pozytywną interpretację z 8 października 2018 r. (sygn. 0113-KD IPT1-3.4012.607.2018.1.ALN) – w której wskazano, że sprzedający może wystawić na rzecz klienta (osoby fizycznej nieprowadzącej działalności) fakturę bez żądania nabywcy, nie wydając przy tym paragonu fiskalnego. Przedsiębiorca prowadzący sklep internetowy stwierdził, że tym bardziej prawidłowe będzie wystawianie przez niego faktur elektronicznych (w sytuacji, gdy żądanie wystawienia faktury – poprzez akceptację regulaminu – wyraził sam klient) bez wydawania paragonu. Dyrektor KIS uznał takie stanowisko za prawidłowe, czym niejako potwierdził, że również dealerzy mogą wydawać swoim klientom jedynie faktury, co i tak odbywa się de facto od wielu lat. Omawiana interpretacja indywidualna potwierdza więc możliwość zaniechania przez dealera obowiązku wydawania nabywcy świadczenia paragonu fiskalnego, a także zniszczenia jego wydruku.

Zmiany także w ciągu roku

Jeśli więc dealer do tej pory wydawał klientom fakturę, ale zachowywał paragon, opisywana interpretacja pozwoli mu zmniejszyć obciążenia związane z przechowywaniem dokumentów. Warto też dodać, że zmiana w tym zakresie może zostać łatwo zaimplementowana przez działy księgowe firm dealerskich. Nie muszą one czekać z rosadą do przyszłego roku – nie ma bowiem żadnych przeciwwskazań, aby omawiane rozwiązanie zastosować choćby od nowego miesiąca.

Podobnie jest w przypadku innej zmiany, do której zachęcają eksperci w zakresie podatków, a mianowicie – całkowitej rezygnacji z ewidencjonowania na kasie fiskalnej sprzedaży w sytuacji, gdy faktura została wystawiona na osobę fizyczną, która prowadzi działalność gospodarczą bądź innego podatnika VAT. Takie działanie nie tylko uprościłoby pracę, ale obniżyłoby ryzyko popełnienia przez dealera błędu polegającego na tym, że na paragonie wystawionym do faktury wystawionej dla podatnika VAT zabraknie NIP-u nabywcy.



Autor: Paweł Jaworski

CZĘŚĆ 5: BONY I VOUCHERY – W KONTEKŚCIE JPK, VAT, PIT/CIT

Lista artykułów:

- Voucher od dealera? Najlepiej na usługi
- Czy vouchery wydawane w ramach sprzedaży premiowej podlegają opodatkowaniu?

Voucher od dealera? Najlepiej na usługi

3 sierpnia 2021 / Bony i vouchery, JPK, VAT



Bony i vouchery są niekiedy wykorzystywane przez dealerów w celu zachęcania klientów do skorzystania z oferty ich salonu lub serwisu. Część firm rezygnuje jednak z takiej formy marketingu – często już na starcie. Powodem są dość skomplikowane przepisy podatkowe w zakresie emisji i dystrybucji bonów, a także ich opodatkowania oraz ujmowania i oznaczania w ramach JPK.

Voucher na części

Dużą część z emitowanych w branży motoryzacyjnej bonów stanowią te jednego przeznaczenia, czyli takie, w przypadku których z góry można określić kwotę podatku VAT, która będzie należna w przypadku realizacji bonu. W przypadku dealerów będzie to np. voucher na zakup części zamiennych, który może być zrealizowany w danej stacji dealerskiej bądź nawet w innej placówce tego dealera, działającej na terenie Polski. W takim scenariuszu dealer, emitując bon np. na kwotę tysiąca złotych, jest w stanie z góry określić kwotę podatku należnego VAT. W konsekwencji, jeśli to dealer we własnym imieniu emituje bon, już samo jego

przekazanie klientowi będzie uznawane za dostawę towaru i w tym momencie będzie podlegało opodatkowaniu. Późniejsze wydanie części zamiennych, których dotyczył voucher, nie będzie z kolei podlegało opodatkowaniu VAT.

Jeśli dealer wspomniany bon, umożliwiający wymianę na części zamienne, dystrybuuje wśród klientów nieodpłatnie, musi się liczyć z tym, że takie działanie jest tożsame z nieodpłatnym przekazaniem towaru. Taka czynność, mimo że odbywa się w ramach prowadzonej przez dealera działalności gospodarczej (w celach marketingowych), podlega opodatkowaniu VAT. Co więcej, nieodpłatne przekazanie towaru musi zostać również wykazane w ramach JPK za pomocą oznaczenia WEW, który jest właściwy m.in. dla nieodpłatnego przekazania towarów na cele osobiste, oraz B_SPV – zarezerwowanego dla sytuacji, w których podatnik (w tym przypadku dealer), działając we własnym imieniu przekazuje bon jednego przeznaczenia.

Jako najkorzystniejsze z perspektywy dealera jawi się rozwiązanie, polegające na emitowaniu we własnym imieniu i przekazywaniu klientom bonów jednego przeznaczenia, podlegających wymianie wyłącznie na określone usługi, np. przegląd lub wymianę oleju. Jako że usługi świadczone nieodpłatnie (na cele związane z działalnością gospodarczą) nie podlegają opodatkowaniu VAT, to wydanie bonu jednego przeznaczenia, który umożliwiłby wymianę na możliwość skorzystania z określonych usług oferowanych przez dealera, nie podlegałoby opodatkowaniu.



Marta Szafarowska

Voucher przekazywany przez importera

Zdarza się również, że dealerzy dystrybuują wśród klientów bony, które zostały wyemitowane przez importera, działając niejako w jego imieniu. Jakie będą konsekwencje podatkowe w takim przypadku? Takie przekazanie bonu również uznawane jest za dostawę towaru lub świadczenie usług (w zależności od tego, czego dotyczy dany voucher). W takim przypadku dostawy lub świadczenia dokonuje jednak nie dealer, lecz importer – w imieniu którego działa

dealer. W konsekwencji to importer, a nie dealer, naliczy podatek VAT od wartości przekazanych bonów.

Kiedy w salonie dealera zjawi się klient, który zechce zrealizować bon wyemitowany przez importera (i uzyskać części zamienne lub zrealizować usługę), dealer nie opodatkuje sprzedaży na rzecz klienta. Nie oznacza to jednak braku jakichkolwiek obowiązków. W omawianej sytuacji uznaje się, że z chwilą przyjęcia od klienta bonu wyemitowanego przez importera, dealer dokonuje dostawy towaru na rzecz importera (emitenta bonu). Z chwilą realizacji takiego bonu przez klienta, dealer powinien więc wystawić na rzecz importera fakturę, za pomocą której udokumentuje sprzedaż towarów lub usług, które otrzymał klient w momencie realizacji bonu. W ramach JPK powinno jej towarzyszyć oznaczenie B_SPV_DOSTAWA, które jest zarezerwowane właśnie dla sytuacji, w których dochodzi do dostawy towarów lub świadczenia usług, których dotyczy bon jednego przeznaczenia na rzecz podatnika, który emitował bon.

Voucher na usługi serwisowe

W obliczu szeregu obowiązków lub obciążeń podatkowych, które wiążą się z wydaniem bonu jednego przeznaczenia emitowanego przez dealera (który klient może wymienić na towar, np. części zamienne), a także wynikające z realizacji przez klienta bonu przekazanego przez dealera, ale wyemitowanego przez importera, jako najkorzystniejsze z perspektywy dealera jawi się rozwiązanie, polegające na emitowaniu we własnym imieniu i przekazywaniu klientom bonów jednego przeznaczenia, podlegających wymianie wyłącznie na określone usługi, np. przegląd lub wymianę oleju.

Mimo że podczas takich czynności mogą być wykorzystywane części zamienne, to nadal – na gruncie ustawy o VAT – są one traktowane jako usługi. Biorąc pod uwagę, że usługi świadczone nieodpłatnie (na cele związane z działalnością gospodarczą) nie podlegają opodatkowaniu VAT, to moim zdaniem wydanie bonu jednego przeznaczenia, który umożliwiłby wymianę na możliwość skorzystania z określonych usług oferowanych przez dealera, nie podlegałoby opodatkowaniu. Przekazanie takiego bonu nie podlegałoby też obowiązkowi stosowania dodatkowych oznaczeń w ramach JPK.



Autor: Marta Szafarowska

Czy vouchery wydawane w ramach sprzedaży premiowej podlegają opodatkowaniu?

7 grudnia 2021 / Bony i vouchery, PIT/CIT



Pojęcie „sprzedaży premiowej” nie zostało zdefiniowane w ustawie o PIT. Utrudnia to zdecydowanie odpowiedź na pytanie, czy dla nagród związanych z taką sprzedażą można zastosować ustawowe zwolnienie z opodatkowania. Kluczowe zatem dla oceny tej sytuacji jest istnienie związku pomiędzy sprzedażą a przyznaną nagrodą.

Prowadząc działania marketingowe, dealerom zdarza się organizować akcje promocyjne, w ramach których klientom, którzy spełnią określone warunki regulaminu, oferowane są różnego rodzaju vouchery. Dealerzy samochodów stosują m.in. systemy poleceń, zakładające, że dotychczasowy klient może liczyć na otrzymanie bonu uprawniającego do bezpłatnego skorzystania z określonych usług, np. przeglądu auta, jeżeli poleci on dealera innej osobie, która następnie również zdecyduje się zakupić pojazd w jego salonie. Zdarza się, że vouchery w takich systemach otrzymują również ci nowi klienci, którzy korzystają z polecenia. Jak w takiej sytuacji wygląda opodatkowanie otrzymywanych voucherów na gruncie ustawy o PIT?

Vouchery otrzymywane przez dotychczasowych, jak i nowych klientów stanowią „nagrody związane ze sprzedażą premiową towarów lub usług”, które zaliczane są do „przychodów z innych źródeł”, o których mowa w art. 20 ustawy o PIT. Zasadą jest, że z tytułu wygranych w

konkursach, grach i zakładach wzajemnych lub nagród związanych ze sprzedażą premiową, uzyskanych w państwie członkowskim UE lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, pobiera się zryczałtowany podatek dochodowy w wysokości 10% wygranej lub nagrody. Pojęcie „sprzedaży premiowej” nie zostało jednak zdefiniowane w ustawie o PIT. Aby pokusić się o taką definicję, konieczne jest sięgnięcie do wykładni językowej i ustalenie znaczenia poszczególnych pojęć „sprzedaży” i „premier”, a właściwie określenia „premiowy”.

Pierwsze z nich pojawia się w przepisach kodeksu cywilnego regulujących umowę sprzedaży. Zgodnie z art. 535 k.c., w ramach umowy sprzedaży sprzedawca zobowiązuje się przenieść na kupującego własność rzeczy i wydać mu rzecz, a kupujący zobowiązuje się tę rzecz odebrać i zapłacić sprzedawcy cenę. Umowa sprzedaży ma więc charakter umowy wzajemnej, tzn. świadczenie jednej strony jest odpowiednikiem świadczenia drugiej strony.

*Ustawa o PIT, a konkretnie art. 21 ust. 1 pkt 68,
przewiduje zwolnienie z opodatkowania w przypadku,
gdy jednorazowa wartość nagród nie przekracza kwoty
2000 zł, przy czym zwolnienie nie dotyczy nagród
otrzymanych przez podatnika w związku z prowadzoną
przez niego pozarolniczą działalnością gospodarczą,
stanowiących przychód z tej działalności.*



Żaneta Napora

Należy jednak pamiętać, że prawo podatkowe jest autonomiczną gałęzią prawa, do której nie można automatycznie przenosić pojęć zdefiniowanych dla potrzeb innych gałęzi prawa, o ile nie wynika to wyraźnie z przepisów. Niezasadne wydaje się więc w tym przypadku zawężanie zakresu pojęcia sprzedaży premiowej wyłącznie do sprzedaży „rzeczy”, skoro w ustawie o PIT mowa jest o sprzedaży premiowej towarów, ale też usług. Na konieczność szerokiego rozumienia pojęcia sprzedaży wskazuje także orzecznictwo sądów administracyjnych (np. NSA w wyroku z dnia 3 września 2015 r., sygn. akt: II FSK 1666/13).

Jeżeli chodzi natomiast o pojęcie „premił”, to internetowy Słownik PWN definiuje je jako „nagrodę za coś, często mającą zachęcić do czegoś osobę nagradzaną”. Przymiotnik „premiowy” należy zatem rozumieć jako odnoszący się do powyżej zdefiniowanej premii.

Na tej podstawie przyjąć można, że sprzedaż premiowa może oznaczać oddawanie towarów lub usług za określoną sumę pieniędzy, z którą to czynnością związana jest nagroda.

Warto jednak podkreślić, że ustawa o PIT, a konkretnie art. 21 ust. 1 pkt 68, przewiduje zwolnienie z opodatkowania w przypadku, gdy jednorazowa wartość nagród nie przekracza kwoty 2000 zł, przy czym zwolnienie nie dotyczy nagród otrzymanych przez podatnika w związku z prowadzoną przez niego pozarolniczą działalnością gospodarczą, stanowiących przychód z tej działalności.

Trzeba jednak zaznaczyć, że istotne z punktu widzenia zastosowania zwolnienia dla nagród związanych ze sprzedażą premiową nie są cechy podmiotu wydającego i otrzymującego nagrodę, a jedynie to, czy istnieje związek pomiędzy przyznaną nagrodą a sprzedażą.

W sytuacji, gdy dotychczasowy klient otrzyma voucher za skuteczne polecenie danej firmy, np. dealerskiej, nowemu klientowi, który zdecyduje się na skorzystanie z jej usług, czyli zakup tychże usług, to otrzymany przez klienta polecającego voucher będzie ściśle powiązany ze sprzedażą, bowiem wystąpienie sprzedaży jest warunkiem jego przyznania. Klient otrzymujący voucher będzie zatem zwolniony z opodatkowania, jeżeli jego jednorazowa wartość nie przekroczy 2000 zł. Powyższa zasada może dotyczyć również przypadku, gdy voucher przyznawany jest jednocześnie nowemu klientowi.

W konsekwencji dealerzy oferujące vouchery w ramach podobnych akcji promocyjnych nie będą zobowiązani do pobrania i odprowadzenia do urzędu skarbowego zryczałtowanego podatku oraz sporządzania deklaracji PIT-8AR.

Powyższe stanowisko potwierdzają również organy podatkowe, które wydały co najmniej kilka indywidualnych interpretacji w podobnych sprawach. Mowa m.in. o interpretacji Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 14 maja 2021 r. (nr 0112-KDWL.4011.20.2021.2.DK) oraz interpretacji z 6 sierpnia 2019 r. (nr 0114-KDIP3-2.4011.328.2019.1.LZ) wydanej przez ten sam organ.



Autor: Żaneta Napora

CZĘŚĆ 6: PODATEK OD SPRZEDAŻY DETALICZNEJ – W KONTEKŚCIE FISKALIZACJI, PARAGONÓW, USŁUG SERWISOWYCH

Lista artykułów:

- Podatek od sprzedaży detalicznej. Nie każdy paragon wliczany do podstawy opodatkowania
- Usługi serwisowe objęte podatkiem od sprzedaży detalicznej?

Podatek od sprzedaży detalicznej. Nie każdy paragon wliczany do podstawy opodatkowania

27 lipca 2021 / Fiskalizacja, paragony, Podatek od sprzedaży detalicznej



System ewidencjonowania transakcji stosowany przez dealerów, polegający na rejestrowaniu wszystkich zdarzeń na kasie fiskalnej, może spowodować zwiększenie podstawy opodatkowania, a nawet konieczność zapłaty podatku od sprzedaży detalicznej. Tego ryzyka można jednak uniknąć.

Wielu dealerów na kasie rejestrującej fiskalizuje wszystkie transakcje – bez rozróżniania, czy klientem jest osoba, czy podmiot gospodarczy. W rezultacie – jak u jednego z dealerów, który skierował do mnie pytanie w tej sprawie – w danym miesiącu obrót zaewidencjonowany na kasie może przekroczyć kwotę 17 mln zł (czyli wartość limitu zwolnionego z podatku od sprzedaży detalicznej), choć sprzedaż dla osób fizycznych jest zdecydowanie mniejsza (w przypadku wspomnianego dealera było to mniej niż 2 mln zł). Pozostałe wystawiane przez niego paragony fiskalne mają jednak numery NIP nabywców, a także są do nich generowane faktury. Czy w takiej sytuacji dealer będzie objęty podatkiem od sprzedaży detalicznej?

Na szczęście nie. Na potrzeby kalkulacji podatku od sprzedaży detalicznej dealer może „oczyścić” swoją sprzedaż zaewidencjonowaną na kasie fiskalnej z paragonów, które zawierają NIP nabywcy. Choć niestety – zgodnie z moimi obawami – przeciwnego zdania bywają organy podatkowe. Ale po kolei.

Ryzyko sporów interpretacyjnych dotyczy w szczególności sytuacji, gdy firma ewidencjonuje na kasie fiskalnej sprzedaż nie tylko na rzecz konsumentów oraz rolników ryczałtowych, ale też przedsiębiorców. W niektórych wydawanych interpretacjach organy podatkowe upierały się, że nawet podanie numeru NIP przez kupującego i wystawienie przez sprzedawcę paragonu z NIP (czyli de facto faktury uproszczonej) nie jest wystarczające do tego, by zaewidencjonowaną w ten sposób sprzedaż wyłączyć z podstawy opodatkowania podatkiem od sprzedaży detalicznej. Zdaniem fiskusa w takich sytuacjach należałoby dodatkowo analizować, czy kontrahent dokonuje zakupu na cele związane z prowadzoną działalnością, czy też nie.

Wielu problemów związanych z podatkiem od sprzedaży detalicznej dałoby się uniknąć, zmieniając dotychczasową politykę w zakresie ewidencjonowania sprzedaży i rezygnując z rejestrowania na kasie fiskalnej transakcji, do których została wcześniej wystawiona faktura dla nabywcy firmowego lub paragon z numerem NIP nabywcy. Sugeruję więc ograniczenie ewidencjonowania na kasie fiskalnej wyłącznie do tych transakcji, przy których nabywca nie podaje swojego NIP-u.



Marta Szafarowska

Takie interpretacje są jednak weryfikowane przez sądy – na korzyść podatników. Przykładem jest wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z lutego 2018 r. (sygn. III SA/Wa 846/17), w którym stwierdzono, że osoby fizyczne powinny się posługiwać numerem NIP tylko wtedy, gdy nabywają towar na potrzeby prowadzonego przedsiębiorstwa. Sąd

zauważył co prawda, że nie można wykluczyć, że część nabywców nie zastosuje się do takiej zasady i będzie wykorzystywało kupione towary na cele prywatne, ale sprzedawca nie jest w stanie tego zweryfikować.

– Przedsiębiorca nie jest jednak w stanie przewidzieć na jaki użytek zostaną przeznaczone sprzedane towary. Nie ma również narzędzi, aby egzekwować właściwe zachowania od swoich kontrahentów. Otrzymawszy od klienta nr NIP może jedynie antycypować, że transakcja nie ma charakteru sprzedaży konsumenckiej, a zakupiony towar będzie wykorzystany w prowadzonej działalności gospodarczej. W obecnym stanie prawnym, podanie (z własnej inicjatywy i bez dodatkowej zachęty w jakiegokolwiek formie) nr NIP przez kupującego stanowi jedyny i wystarczający dowód zakupu towarów przez podmiot występujący w charakterze przedsiębiorcy – wskazał Sąd.

W konsekwencji przy wyliczaniu podstawy opodatkowania podatkiem od sprzedaży detalicznej nie należy uwzględniać obrotu udokumentowanego paragonem z numerem NIP nabywcy dla transakcji o wartości nie większej niż 450 zł (lub 100 euro).

Widać, że organy podatkowe dostrzegają rozwój linii orzeczniczej sądów. Świadczy o tym najnowsza interpretacja z czerwca 2021 r. (nr 0111-KDIB3-3.4019.5.2021.1.PK), w której potwierdzono, że paragony z numerem NIP, dokumentujące transakcje do 450 zł, nie muszą być wliczane do podstawy opodatkowania. Wyjątkiem są jedynie paragony z numerem NIP nabywcy na kwotę powyżej 450 zł. Gdyby firma nie wystawiła do takiego paragonu faktury, zdaniem dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej powinna uwzględnić wartość takiej transakcji przy wyliczaniu podstawy opodatkowania daniną od sprzedaży detalicznej.

Mam jednak wrażenie, że sytuacje, w której w stacjach dealerskich pierwszym dokumentem sprzedaży jest paragon, są w mniejszości. Zdecydowanie częściej jako pierwsza wystawiana jest faktura. W każdym razie zarówno paragony z numerem NIP (do kwoty 450 zł brutto), jak i faktury powinny być wyłączone z sumy przychodów, które brane są pod uwagę dla potrzeb podatku od sprzedaży detalicznej.

Wielu z opisanych powyżej problemów dałoby się jednak dosyć łatwo uniknąć. Jak? Zmieniając dotychczasową politykę w zakresie ewidencjonowania sprzedaży i rezygnując z rejestrowania na kasie fiskalnej transakcji, do których została wcześniej wystawiona faktura dla nabywcy firmowego lub paragon z numerem NIP nabywcy. Dlatego moja sugestia to ograniczenie ewidencjonowania na kasie fiskalnej wyłącznie do tych transakcji, przy których nabywca nie podaje swojego NIP-u.

Co istotne, zmiana wewnętrznych zasad fiskalnych w kierunku ewidencjonowania na kasie rejestrującej wyłącznie sprzedaży na rzecz osób fizycznych, może być przeprowadzona w

trakcie roku. Jedynie z perspektywy podatku VAT i konieczności oznaczania (na potrzeby JPK) faktur wystawianych do paragonów znacznikiem „FP”, warto zachować spójność i wdrożyć nową praktykę w zakresie fiskalizacji z początkiem miesiąca. W praktyce zmiany można dokonać w zasadzie w każdej chwili. Biorąc pod uwagę korzyści, jakie z tego wynikają, cieszę się, że na taki krok decyduje się coraz większa grupa dealerów.



Autor: Marta Szafarowska

Usługi serwisowe objęte podatkiem od sprzedaży detalicznej?

12 lipca 2021 / Podatek od sprzedaży detalicznej, Usługi serwisowe



Ustawa o podatku od sprzedaży detalicznej pochodzi z 2016 r., ale w praktyce są nią objęte przychody osiągnane od stycznia 2021 r. Dla dealerów kluczowe jest to, jak – na gruncie tej ustawy – definiowana jest sprzedaż detaliczna. Od tego zależy m.in. czy do ustawowych limitów należy włączać przychody ze sprzedaży usług serwisowych.

Na wstępie należy zaznaczyć, że sprzedaży detalicznej na gruncie wspomnianej ustawy nie można utożsamiać choćby z dostawą towarów w rozumieniu ustawy o VAT. Obie ustawy posługują się zupełnie innymi sformułowaniami. Przepisy dotyczące podatku od sprzedaży definiują sprzedaż detaliczną jako dokonywanie na terytorium Polski, w ramach działalności gospodarczej zbywcy, odpłatnego zbywania towarów konsumentom na podstawie umowy – zawartej w lokalu przedsiębiorstwa lub poza nim. Istotny jest też zapis, mówiący o tym, że do sprzedaży detalicznej dochodzi również w sytuacji, gdy zbywaniu towaru towarzyszy świadczenie usługi odrębnie niezarejestrowanej na kasie fiskalnej.

W kontekście działalności dealerskiej w pierwszej kolejności należy się zastanowić, co w praktyce oznacza odpłatne zbywanie towarów konsumentom na terytorium Polski. To sformułowanie o szerszym charakterze niż w przypadku dostawy towarów na gruncie ustawy o VAT. W przypadku ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej istotne jest samo wydanie towaru klientowi – niezależnie od tego, czy na gruncie podatku VAT taka czynność byłaby kwalifikowana jako dostawa towarów, czy świadczenie usług. W praktyce możemy mieć do czynienia z wieloma sytuacjami, gdzie identyczne działanie będzie kwalifikowane jako odpłatne zbycie towarów na gruncie ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej, a jednocześnie jako świadczenie usług – na gruncie ustawy o VAT.

Przykładem – pozornie odległym od branży motoryzacyjnej – jest sprzedaż hot-dogów lub hamburgerów na stacjach benzynowych. Zarówno z perspektywy klasyfikacji PKWiU, jak i przepisów o VAT, obie czynności mogą zostać zakwalifikowane jako świadczenie usług. Jednak od strony cywilistycznej oba działania sprowadzają się do zbycia konkretnego towaru (hot-doga lub hamburgera) na rzecz nabywcy.

W przypadku ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej istotne jest samo wydanie towaru klientowi – niezależnie od tego, czy na gruncie podatku VAT taka czynność byłaby kwalifikowana jako dostawa towarów, czy świadczenie usług. W praktyce możemy mieć do czynienia z wieloma sytuacjami, gdzie identyczne działanie będzie kwalifikowane jako odpłatne zbycie towarów na gruncie ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej, a jednocześnie jako świadczenie usług – na gruncie ustawy o VAT.



Marta Szafarowska

Tego, jak takie transakcje należy traktować na gruncie ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej, dotyczyła sprawa, w której najpierw wypowiedział się fiskus, a później wyrok wydał

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie.

Przedsiębiorca prowadzący stację, zastanawiał się, czy na gruncie podatku od sprzedaży detalicznej można uznać, że przychody z takich usług gastronomicznych (wydawanie posiłków przyrządzanych na miejscu z gotowych produktów) można wyłączyć z podstawy opodatkowania. Organ podatkowy uznał, że – niezależnie od zawartego w niej elementu usługowego – transakcja sprowadza się do zbycia towaru, więc nie istnieje przyczyna, dla której z podstawy opodatkowania można by wyłączyć przychód pochodzący z takich usług.

Podobnego zdania był WSA w Warszawie. Sąd zwrócił dodatkowo uwagę na to, że w ustawie o podatku od sprzedaży detalicznej ustawodawca w żaden sposób nie odnosi się do PKWiU ani wprost do ustawy o VAT. Na potrzeby rozstrzygnięcia tego, czy – dla potrzeb podatku od sprzedaży detalicznej – w danej sytuacji dochodzi do zbycia towaru, czy świadczenia usługi, nie można zatem odwoływać się do PKWiU. W rezultacie w opisywanej sprawie WSA przyznał rację fiskusowi i stwierdził, że skoro przedmiotem wydania na rzecz klienta jest rzecz ruchoma – w postaci hot-doga lub hamburgera – nie ma podstaw, by przychód osiągnany z tego tytułu wyłączyć z podstawy opodatkowania daniną od sprzedaży detalicznej.

WSA zaznaczył również, że w przypadku gdy odpłatnemu zbyciu towarów towarzyszy świadczenie usługi, to na potrzeby podatku od sprzedaży detalicznej, również taką usługę uważa się za sprzedaż detaliczną, co oznacza, że podlega ona opodatkowaniu – jeśli towarzyszy zbyciu towarów i nie jest odrębnie ewidencjonowana. Należy to odczytywać jako potwierdzenie, że element usługowy powinien być zaliczany do podstawy opodatkowania.

Dlaczego tyle miejsca poświęcam sprzedaży hot-dogów? Ponieważ towarzyszące temu wątpliwości są zbliżone do tych, które w branży dealerskiej związane są ze świadczeniem usług serwisowych. Sprzedaż przeglądów czy napraw na rzecz konsumentów ewidencjonowana jest na kasie fiskalnej. Niemal wszyscy dealerzy przy ewidencjonowaniu takich transakcji wykazują na dokumencie sprzedaży odrębnie wszystkie elementy składające się na usługę, a więc: części zamienne i robociznę

Niestety na bazie opisywanego wyroku WSA można dojść do wniosku, że usługi serwisowe – mimo że dla celów podatku VAT są kwalifikowane właśnie jako usługi – wiążą się również z przeniesieniem własności określonych towarów, czyli wykorzystywanych przy naprawie części. W kontekście liczenia podstawy opodatkowania dla celów ewentualnej zapłaty podatku od sprzedaży detalicznej oznacza to, że zarówno wyłączenie całości przychodu z tytułu świadczonych usług serwisowych, a nawet próba pomniejszenia go o kwotę przypadającą na robociznę, jest obarczone bardzo dużym ryzykiem zakwestionowania takiego podejścia przez organy podatkowe. Tym bardziej, że rozstrzygnięć niekorzystnych dla przedsiębiorców (głównie działających w branży gastronomicznej) jest więcej.

Jakie są zatem moje wskazówki w tym obszarze? Sugeruję, by usługi serwisowe wliczać do limitu, który brany jest pod uwagę przy ustalaniu wysokości podatku od sprzedaży detalicznej. Moim zdaniem należy to robić do momentu, w którym nie pojawią się jednoznaczne interpretacje lub wyroki sądów, które twierdziłyby inaczej. Trudno bowiem zaprzeczyć, że w ramach świadczenia usługi serwisowej nie dochodzi do przeniesienia prawa własności w odniesieniu do towarów w postaci części zamiennych. Dlatego uważam, że wyłączenie przychodów pochodzących ze sprzedaży usług serwisowych z podstawy opodatkowania obarczone jest zbyt dużym ryzykiem.



Autor: Marta Szafarowska

CZĘŚĆ 7:

PIT I CIT – W KONTEKŚCIE UBEZPIECZEŃ, SPÓŁEK KOMANDYTOWYCH, BIAŁEJ LISTY PODATNIKÓW VAT, REKLAMY I REPREZENTACJI

Lista artykułów:

- Zwrot niewykorzystanej składki – jaki koszt, jaki przychód?
- Zaliczki dla komplementariuszy „po staremu”
- Zawiadomienie ZAW-NR niezbędne, by zaliczyć wydatek do kosztów
- Czy wydatki na zajęcia na torze można zaliczyć do kosztów?

Zwrot niewykorzystanej składki – jaki koszt, jaki przychód?

6 lipca 2021 / PIT/CIT, Ubezpieczenia



Nierozliczona dotychczas część składki ubezpieczeniowej w momencie sprzedaży samochodu stanie się kosztem podatkowym dealera. W odniesieniu do całości kwoty zwróconej przez ubezpieczyciela będzie on musiał jednak wykazać przychód podatkowy. Nieco inaczej będzie tylko w przypadku aut o wartości powyżej 150 tys. zł.

Stosunkowo często w działalności dealerskiej dochodzi do sytuacji, gdy sprzedawane są zarejestrowane samochody funkcyjne, np. demonstracyjne, które mają ważne ubezpieczenie OC i AC. W kontekście takiego zdarzenia jeden z dealerów spytał mnie, z jakimi skutkami podatkowymi wiąże się „niewykorzystana” część ubezpieczenia, a konkretnie – czy i kiedy wydatek na ubezpieczenie powinien stać się kosztem, a także czy wartość składki – w części zwróconej przez towarzystwo ubezpieczeniowe – stanowi przychód podatkowy.

Co do zasady koszty składek ubezpieczeniowych samochodów, które wykorzystywane są w działalności dealerskiej, rozliczane są poprzez rozliczenia międzyokresowe kosztów (RMK). Zdarza się, że w momencie sprzedaży samochodu na koncie RMK znajduje się część wartości

składki, która nie została jeszcze zaliczona do kosztów podatkowych. Ta pozostała kwota powinna stać się kosztem podatkowym – i to nie później niż z chwilą sprzedaży samochodu. Dlaczego? Wydatek z tytułu polisy ubezpieczeniowej ma charakter kosztu pośredniego. Z pewnością nie może być on bezpośrednio związany np. z przyszłym zwrotem niewykorzystanej części składki. Nawet jeśli dealer ostatecznie nie otrzyma zwrotu z towarzystwa ubezpieczeniowego, to kwota, która widniała na koncie RMK, już w momencie sprzedaży samochodu może zostać zaliczona do kosztów.

Zwykle jednak w związku z wypowiedzeniem przez dealera umowy ubezpieczenia dotyczącej danego samochodu (z powodu jego sprzedaży), towarzystwo ubezpieczeniowe zwraca część niewykorzystanej składki. Co do zasady w odniesieniu do całości otrzymanej kwoty dealer powinien zastosować metodę kasową i odnotować po swojej stronie przychód podatkowy, który powstanie w momencie otrzymania przelewu od ubezpieczyciela.

Zwykle w związku z wypowiedzeniem przez dealera umowy ubezpieczenia dotyczącej danego samochodu (z powodu jego sprzedaży), towarzystwo ubezpieczeniowe zwraca część niewykorzystanej składki. W odniesieniu do całości otrzymanej kwoty dealer powinien zastosować metodę kasową i odnotować po swojej stronie przychód podatkowy, który powstanie w momencie otrzymania przelewu od ubezpieczyciela.



Marta Szafarowska

Przynajmniej u części dealerów może jednak wystąpić sytuacja, gdy przychodem podatkowym nie będzie całość kwoty zwrotu otrzymanej od firmy ubezpieczeniowej, a jedynie jej część. Mam na myśli przypadki, w których ubezpieczenie obejmuje również polisę AC i dotyczy ono samochodu osobowego o wartości powyżej 150 tys. zł. Czy otrzymany zwrot części niewykorzystanej składki powinien być w całości zaliczony do przychodów podatkowych?

Moim zdaniem absolutnie nie. Należy pamiętać, że poniesiony historycznie wydatek na ubezpieczenie dla samochodu o wartości przekraczającej 150 tys. zł – z powodu wprowadzonego w 2019 r. ograniczenia – nie może być ujęty w koszty w całości. Dealer powinien zastosować więc przepis art. 12 ust. 4 pkt. 6a ustawy o CIT (lub analogiczne zapisy ustawy o PIT), który przewiduje, że do przychodów nie zalicza się zwróconych podatnikowi wydatków niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów.

Organy podatkowe wydały dotąd niewiele interpretacji w sprawie zwrotu składek w sytuacji, gdy wartość samochodu przekraczała 150 tys. zł. Dość powszechne są natomiast interpretacje, dotyczące samego mechanizmu zaliczania do kosztów składek nierozliczanych do momentu sprzedaży pojazdu i późniejszego zwrotu niewykorzystanej kwoty przez zakład ubezpieczeń. Potwierdzają one prawidłowość zasad, które opisałam powyżej.

Z interpretacji Dyrektora KIS z 2017 r. (nr 0111-KDIB1-3.4010.322.2017.1.MBD) – w części dotyczącej ujęcia kosztowego – wyraźnie wynika, że jeżeli firma ma nierozliczony koszt OC lub AC na koncie rozliczeń międzyokresowych kosztów i dotyczy on sprzedawanego samochodu, to w momencie jego sprzedaży wartość nierozliczonej w kosztach składki OC i AC może być jednorazowo odniesiona w koszty uzyskania przychodów. W drugiej interpretacji (0111-KDIB1-3.4010.354.2017.1.MBD) – wydanej dla tego samego podmiotu, ale w zakresie ujęcia nierozliczonego kosztu dla celów przychodowych – organ potwierdził, że skoro podatnik był uprawniony do tego, żeby zaliczyć wydatek na polisę do kosztów uzyskania przychodu, to późniejszy zwrot będzie stanowił przychód podatkowy. Dyrektor KIS zauważył jednocześnie, że zwrot wydatku, który nie został wcześniej zaliczony do kosztu uzyskania przychodów, nie stanowi również przychodu. Jeśli więc przedsiębiorca nie byłby uprawniony do tego, by pewną część zapłaconej składki zaliczyć do kosztów (tak, jak w przypadku ubezpieczenia samochodu o wartości powyżej 150 tys. zł), to konsekwentnie w odniesieniu do tej kwoty nie będzie miał również obowiązku wykazania przychodu podatkowego.



Autor: Marta Szafarowska

Zaliczki dla komplementariuszy „po starym”

20 lipca 2021 / PIT/CIT, Spółki komandytowe



Wspólnicy spółek komandytowych, pobierający zaliczki na poczet przyszłego zysku, nie muszą opodatkowywać otrzymywanych kwot w momencie ich wypłaty, a dopiero po złożeniu zeznania rocznego. Potwierdza to wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego.

O tym, że spółki komandytowe w 2021 r. zostały objęte podatkiem CIT, nikomu zainteresowanemu tą tematyką nie trzeba przypominać. Jednak w związku z tym, że nowe przepisy dotyczące spółek komandytowych obowiązują dopiero od kilku miesięcy, a zmiany dotyczące opodatkowania tej formy działalności można określić mianem rewolucyjnych, wielu przedsiębiorców, którzy działają w ramach spółki komandytowej, wciąż nie zdaje sobie sprawy z wszystkich konsekwencji podatkowych nowych regulacji. Duże wątpliwości budzi m.in. kwestia opodatkowania zaliczek na poczet zysków wypłacanych komplementariuszom w ciągu roku. To istotne zagadnienie, ponieważ wspólnicy wielu spółek dążą do tego, by

wypracowywane przez siebie zyski wypłacać sobie na bieżąco, a nie dopiero po zamknięciu roku i złożeniu sprawozdania finansowego oraz formularza CIT-8.

Dosłownie w kilku zdaniach przypomnę, jak kwestia wypłaty zaliczek w spółkach komandytowych wyglądała jeszcze w ubiegłym roku. Każdy podmiot miał wówczas możliwość podjęcia uchwały o wypłacie zaliczki na poczet zysku swoim wspólnikom. Aby tego dokonać, nie trzeba było spełniać dodatkowych warunków, a wypłata zaliczki nie podlegała opodatkowaniu – a to dlatego, że podatnikiem z tytułu uzyskiwanych „na bieżąco” zysków był wspólnik. To on płacił podatek niezależnie od tego, czy faktycznie otrzymał pieniądze od spółki.

Od tego roku spółki komandytowe przestały być transparentne podatkowo i stały się podatnikiem CIT. Z tego powodu to nie wspólnicy – tak, jak wcześniej – rozliczają podatek dochodowy, lecz dokonuje tego spółka. Jednocześnie, wypłata zysku do wspólnika jest traktowana tak jak dywidenda, od której spółka pobiera zryczałtowany podatek za wspólnika przy wypłacie. Zdaniem organów podatkowych dotyczy to również wypłaty zaliczek na zysk w trakcie roku. Nie jest to zresztą pogląd nowy – takowy prezentowały też organy w stosunku do zaliczek na dywidendę w spółkach kapitałowych w przeszłości.

NSA przyznał, że w trakcie roku nie można prawidłowo obliczyć podatku, który powinien zapłacić komplementariusz, ponieważ na tym etapie nie jest znana przysługująca mu kwota odliczenia. Zdaniem sądu będzie to możliwe dopiero w momencie złożenia zeznania rocznego CIT-8. Zaliczki nie podlegają zatem opodatkowaniu w trakcie roku, a dopiero po jego zakończeniu.



Bartosz Mazur

Gdzie leży problem? Otóż komplementariusz w praktyce nie ponosi podwójnego ciężaru opodatkowania, ponieważ może odliczyć przypadającą na niego część CIT zapłaconego przez spółkę i wykazanego w zeznaniu. I tu właśnie pojawiają się schody. W trakcie roku spółka nie składa deklaracji i nie płaci podatku, a tylko ewentualnie zaliczki na podatek. Organy twierdzą, że zaliczka na zysk to już przychód, ale zapłaconej przez spółkę zaliczki na CIT nie można odliczyć (ponieważ to zaliczka, a nie podatek). W konsekwencji za komplementariusza trzeba płacić podatek bez odliczeń, a na koniec roku powstaje u niego nadpłata, którą można odzyskać po wykazaniu przez spółkę podatku w deklaracji CIT-8.

Identyczne rozwiązanie, tzn. możliwość odliczania części CIT przez komplementariusza, stosują spółki komandytowo-akcyjne – o czym mało kto wie, bo spółek tych jest obecnie niewiele. Jeden z przedsiębiorców, którego firma funkcjonuje właśnie w oparciu o taką formę działalności, zapytał fiskusa, czy wypłacając komplementariuszowi zaliczkę na poczet zysku spółki, powinien pobierać od tego podatek. I niestety. W wydanej interpretacji Dyrektor KIS stwierdził, że spółka ma obowiązek poboru podatku od przychodów komplementariuszy już z chwilą wypłaty zaliczki.

I tu przychodzi na pomoc Naczelny Sąd Administracyjny. Przedsiębiorstwo zdecydowało się bowiem zaskarżyć niekorzystną dla siebie interpretację, a sprawa trafiła ostatecznie aż do NSA. Sąd przyznał, że w trakcie roku nie można prawidłowo obliczyć podatku, który powinien zapłacić komplementariusz, ponieważ na tym etapie nie jest znana przysługująca mu kwota odliczenia. Zdaniem sądu będzie to możliwe dopiero w momencie złożenia zeznania rocznego CIT-8. Zaliczki nie podlegają zatem opodatkowaniu w trakcie roku, a dopiero po jego zakończeniu. Eliminuje to również ryzyko powstania nadpłaty podatku po stronie komplementariusza.

Wydany w tym roku wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego jest więc jak najbardziej korzystny dla przedsiębiorców. Dla porządku muszę jednak dodać, że mimo opisywanego orzeczenia, organy podatkowe nadal podtrzymują wcześniejsze stanowisko, które jest niekorzystne dla spółek komandytowych oraz ich wspólników. Oceniam jednak – i głęboko w to wierzę – że stanowisko, które zaprezentował NSA nie ulegnie już zmianie.

Powstaje jednak jeszcze jedno pytanie: co z komandytariuszem? Tutaj teoretycznie problem jest mniej istotny, bo chodzi tylko o moment zapłaty ewentualnego podatku.

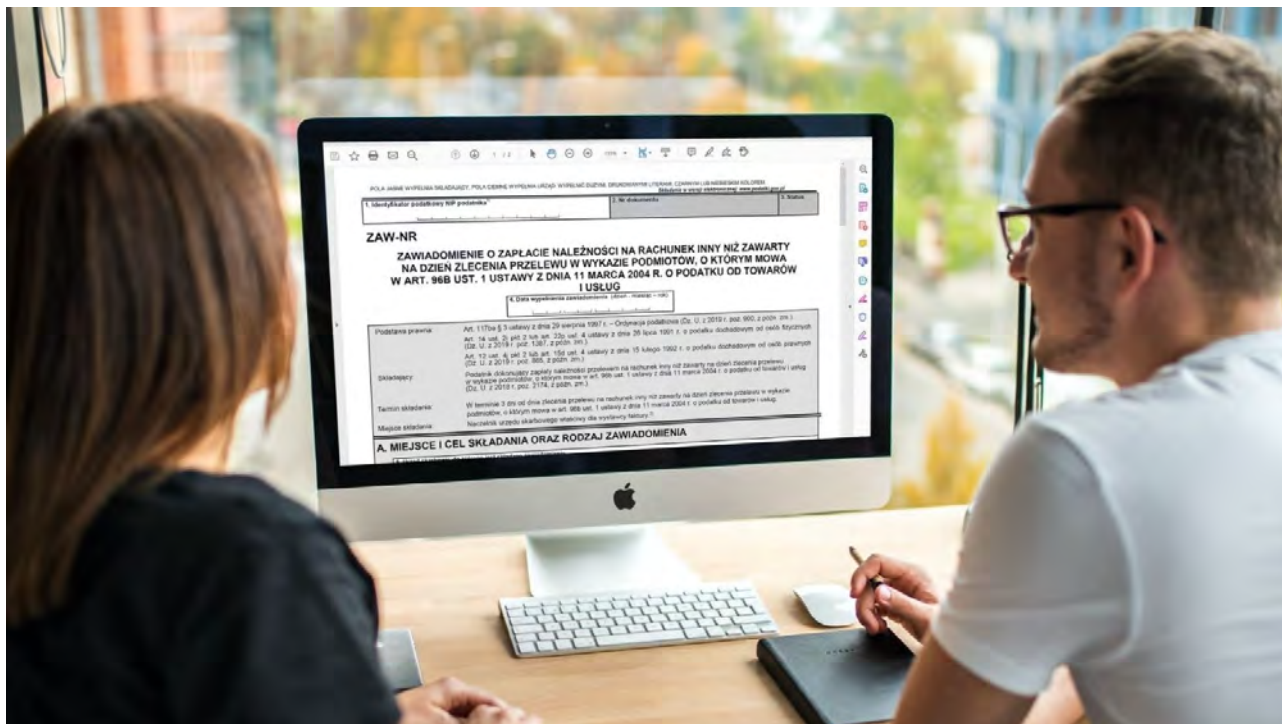
Komandytariuszowi nie przysługuje bowiem prawo do odliczenia części płaconego CIT, więc podatek zapłaci tak czy inaczej (chyba, że jest spółką i przysługuje mu tzw. zwolnienie partycypacyjne). Jeśli jednak uznać, że zaliczka na poczet zysku to nie przychód, można by się „kredytować kosztem fiskusa” aż do dnia przekształcenia zaliczki w realny zysk. Na dzień dzisiejszy byłoby to ryzykowne podejście, ale nie ma przeszkód, by podatnicy chętni na takie rozwiązanie, powalczyli o nie w sądzie administracyjnym.



Autor: Bartosz Mazur

Zawiadomienie ZAW-NR niezbędne, by zaliczyć wydatek do kosztów

24 sierpnia 2021 / Biała lista, PIT/CIT



Wypłacając wynagrodzenie tzw. samozatrudnionym, nieposiadającym rachunku rozliczeniowego, który znajduje się na Białej liście, zawiadomienie ZAW-NR należy złożyć już w momencie dokonania pierwszej płatności na rzecz takiej osoby – nawet jeśli jednostkowa wartość faktury nie przekracza ustawowego limitu w wysokości 15 tys. zł.

Od początku 2020 r., zgodnie z art. 15d ust. 1 ustawy o CIT, przedsiębiorcy nie mogą zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów wydatków – udokumentowanych fakturami wystawionymi przez podatnika VAT czynnego – jeżeli wartość transakcji przekracza równowartość 15 tys. zł brutto, a zapłata za takie faktury została dokonana na rachunek, który nie widnieje na tzw. Białej liście podatników VAT.

To problem, z którym dealerzy stykają się najczęściej w kontekście wypłat wynagrodzeń dokonywanych na rzecz osób, z którymi współpracują na zasadzie tzw. samozatrudnienia. W większości firm dealerskich zagrożenie w postaci braku możliwości zaliczenia do kosztów wydatków związanych z wynagrodzeniami tej grupy osób zdiagnozowano już w ubiegłym roku. Wciąż są jednak dealerzy, którzy wynikające z tego zagrożenia bagatelizują lub w ogóle nie są ich świadomi.

Gdzie znajduje się podłoże problemu? Tzw. samozatrudnieni to osoby fizyczne, prowadzące działalność gospodarczą, które niekiedy jednak nie posiadają firmowych rachunków rozliczeniowych, a jedynie prywatne rachunki oszczędnościowo-rozliczeniowe, do których nie ma możliwości założenia dodatkowego rachunku VAT, a w konsekwencji nie widnieją one na Białej liście podatników VAT.

Dokonując na rzecz takiej osoby pierwszej płatności, która wynika z zawartej umowy o współpracę, należy złożyć formularz ZAW-NR, czyli zawiadomienie o dokonaniu płatności na rachunek spoza Białej listy. Co istotne, formularz ten należy złożyć także w przypadku, gdy wynagrodzenie za ten pierwszy miesiąc współpracy nie przekroczy kwoty 15 tys. zł, a nawet gdy miesięczne wynagrodzenie nigdy nie będzie przewyższało tej wartości! Dlaczego, skoro przywołany na wstępie art. 15d ustawy o CIT wskazuje taki obowiązek jedynie dla transakcji powyżej 15 tys. zł? Kluczowe znaczenie w tej sytuacji ma to, że obowiązek zapłaty na rachunek z Białej listy dotyczy nie poszczególnych faktur i ich wartości, ale transakcji.

Wartość transakcji należy pojmować nie jako kwotę do zapłaty za dany okres rozliczeniowy, ale jako sumę płatności wynikającą z całej umowy zawartej pomiędzy przedsiębiorcami. W konsekwencji, jeśli strony umowy są w stanie określić jej wartość, np. mnożąc miesięczną kwotę do zapłaty przez liczbę miesięcy obowiązywania tej umowy, to limit w wysokości 15 tys. zł należy stosować już od pierwszej płatności dokonanej na rzecz tzw. samozatrudnionego – nawet jeśli pojedyncza płatność nie przekracza ustawowego limitu.



Marta Szafarowska

Tymczasem, jak wynika z orzeczeń sądów i interpretacji wydawanych przez organy podatkowe, np. w sprawie wynagrodzeń wypłacanych przedstawicielom handlowym, którzy są jednocześnie przedsiębiorcami i rozliczają się fakturami (interpretacja o sygnaturze DPP13.8221.189.2017.CPIJ wydana przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej), wartość transakcji należy pojmować nie jako kwotę do zapłaty za dany okres rozliczeniowy (np. tydzień, miesiąc czy kwartał), ale jako sumę płatności wynikającą z całej umowy zawartej pomiędzy przedsiębiorcami. W konsekwencji, jeśli strony umowy są w stanie określić jej wartość, np. mnożąc miesięczną kwotę do zapłaty przez liczbę miesięcy obowiązywania tej umowy, to limit w wysokości 15 tys. zł należy stosować już od pierwszej płatności dokonanej na rzecz tzw. samozatrudnionego – nawet jeśli pojedyncza płatność nie przekracza ustawowego limitu.

W konsekwencji dealer, mając wiedzę, że w pewnym momencie suma płatności na rzecz osoby, z którą współpracuje na zasadzie tzw. samozatrudnienia, przekroczy kwotę 15 tys. zł, już w momencie dokonywania pierwszej zapłaty za wykonane usługi na rachunek spoza Białej listy powinien złożyć formularz ZAW-NR. Termin na dokonanie zawiadomienia wynosi aktualnie 14 dni (pierwotnie były to tylko 3 dni, ale okres ten został wydłużony na czas obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii w związku z COVID-19). Co istotne, jeśli kolejne wpłaty dokonywane są na ten sam numer konta, wystarczające jest dokonanie jednorazowego zgłoszenia płatności na rachunek spoza Białej listy.

Jeśli jednak dealer nie złożył formularza w przewidzianym terminie, niestety nie ma prawa do zaliczenia wydatków dokonanych na rzecz takiego współpracownika do kosztów uzyskania przychodów. Dealerzy, którzy zdiagnozowali problem w postaci braku złożenia formularza ZAW-NR w ubiegłym roku, poszukiwali się rozwiązaniem, które polegało na zwrocie przez samozatrudnionego wszystkich kwot otrzymanych od dealera od początku 2020 r.. Następnie dealer dokonywał wszystkich płatności jeszcze raz, ale tym razem składał jednocześnie zawiadomienie ZAW-NR.

Zdecydowanie większy problem mają te firmy, które nadal regulują zobowiązania wobec współpracowników, dokonując przelewów na rachunki nieznajdujące się w wykazie podatników VAT. Pisząc wprost: takie firmy nie miały prawa do tego, by wydatki poniesione w związku z wypłatą wynagrodzeń za usługi świadczone przez samozatrudnionych zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów – i to już za 2020 r.

W takim przypadku sugerowana byłaby weryfikacja rozliczenia CIT za 2020 r., zaś jeśli chodzi o rok bieżący – niewykluczone, że możliwe jest jeszcze zastosowanie rozwiązania, o którym mowa powyżej – opartego o zwrot otrzymanych przez współpracownika kwot i ich ponowną zapłatę z uwzględnieniem złożenia ZAW-NR.



Autor: Marta Szafarowska

Czy wydatki na zajęcia na torze można zaliczyć do kosztów?

21 września 2021 / PIT/CIT, Reklama a reprezentacja



Granica pomiędzy „reklamą” a „reprezentacją” jest bardzo cienka, a konsekwencje podatkowe – niebagatelne. Z tym problemem mierzą się m.in. dealerzy, którzy ponoszą wydatki związane z organizacją zajęć na torach wyścigowych.

Każdy dealer w ramach prowadzonej działalności podejmuje różne działania marketingowe ukierunkowane na podtrzymywanie relacji z obecnymi klientami i nawiązywanie ich z nowymi, potencjalnymi kupującymi. Tak było również w przypadku firmy dealerskiej, która wystąpiła o interpretację indywidualną z pytaniem dotyczącym możliwości zaliczenia do kosztów wydatków na: spotkania z klientami połączone z jazdami testowymi na torze samochodowym, jazdy próbne po wyznaczonej trasie związane z premierą nowego modelu, szkolenia z doskonalenia techniki jazdy oferowanymi modelami oraz wycieczki do fabryki producenta.

Organ podatkowy zgodził się, że koszty podatkowe mogą stanowić pierwsze dwie kategorie wydatków – związane z jazdami próbnymi na torze samochodowym oraz jazdami testowymi po wyznaczonej trasie. Pozostałe wydatki – poniesione na organizację szkoły bezpiecznej jazdy oraz wycieczkę do fabryki – zostały uznane przez fiskusa za koszty reprezentacji, które powinny zostać wyłączone z rachunku podatkowego. I choć dealer zaskarżył interpretację, to

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku podzielił zdanie organu podatkowego i – w orzeczeniu z 26 lutego 2019 r. (sygn. I SA/Gd 1068/18) – skargę oddalił.

Czy słusznie? Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o CIT, kosztami uzyskania przychodów są rzeczywiście poniesione koszty ukierunkowane na osiągnięcie przychodu lub jego zabezpieczenie – z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Jednym z niepodatkowych kosztów uzyskania przychodu, który można znaleźć w art. 16 ust. 1, są właśnie – wymienione w pkt. 28 – koszty reprezentacji, na które – w kontekście wydatków ponoszonych przez wspomnianego dealera – powołał się organ podatkowy i Sąd.

Jeśli organizacja zajęć szkół bezpiecznej byłaby dla dealera obligatoryjna, a koszty musiałyby zostać poniesione w ramach działalności dealerskiej (ze względu na ich wpływ na uzyskanie bonusu lub premii od producenta), to wydatki na organizację takich zajęć powinny być zaliczone przez dealera do kosztów uzyskania przychodu.



Mateusz Wrzosek

Prawo podatkowe nie zawiera definicji „kosztów reprezentacji”. Wykładni tego pojęcia podjął się jednak skład 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego w wyroku z 17 czerwca 2013 (sygn. II FSK 702/11), który stwierdził, że reprezentacja w rozumieniu art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o CIT stanowi działanie podejmowane w celu wykreowania oraz utrwalenia pozytywnego wizerunku podatnika wobec innych podmiotów. NSA wskazał, że reprezentacja to przede wszystkim każde działanie skierowane do istniejących lub potencjalnych kontrahentów lub osoby trzeciej w celu stworzenia oczekiwanego wizerunku podatnika dla potrzeb ułatwienia zawarcia umowy lub stworzenia korzystnych warunków jej zawarcia. W takiej sytuacji – zdaniem Sądu – wydatki na reprezentację stanowią koszty, jakie podatnik ponosi w celu wykreowania swojego pozytywnego wizerunku, uwypuklenie swojej zasobności lub profesjonalizmu. NSA zaznaczył jednak, że dla oceny, czy dana działalność stanowi reprezentację, czy też działalność innego rodzaju, konieczna jest analiza całokształtu

okoliczności faktycznych konkretnej sprawy. W ocenie NSA wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodu – niejako automatycznie – podlegają wyłącznie wydatki reprezentacyjne, których jedynym (głównym) celem jest budowa pozytywnego wizerunku firmy. Za takie Sąd uznał między innymi zakup usług gastronomicznych (ale nadal tylko wtedy, gdy wydatki te nie służą innym celom niż reprezentacja podatnika).

Czy w kontekście takiego stanowiska NSA wydatki poniesione na organizację szkolenia z doskonalenia techniki jazdy powinny zostać wyłączone z rachunku podatkowego? Wydaje się, że jest to kwestia wymagająca szczegółowej weryfikacji. Czasem bowiem reprezentacyjny charakter wydatku ma znaczenie drugorzędne. Tak byłoby w przypadku, w którym organizacja zajęć szkoły bezpiecznej byłaby dla dealera obligatoryjna, a koszty musiałyby zostać poniesione w ramach działalności dealerskiej – ze względu na ich wpływ na uzyskanie bonusu lub premii od producenta. W takiej sytuacji wydatki na zajęcia szkoły bezpiecznej jazdy powinny być zaliczone przez dealera do kosztów uzyskania przychodu. Są one bowiem, nawet jeśli pośrednio, ukierunkowane na uzyskanie przychodu w postaci bonusu, a co więcej – są obowiązkowe, a także warunkują kontynuowanie działalności gospodarczej i współpracę z producentem danej marki samochodów.

W tym świetle wydaje się, że wydatki na organizację zajęć w ramach szkoły bezpiecznej jazdy – jeśli będą miały obligatoryjny charakter związany z możliwością uzyskania bonusu (lub innych korzyści) przez dealera – mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodu – mimo negatywnego wyroku WSA w Gdańsku, który jednak jest nieprawomocny. W tej sprawie należy jeszcze oczekiwać stanowiska NSA, który może zachęcić organy podatkowe do przyjęcia stanowiska bardziej przychylnego dla podatników.



Autor: Mateusz Wrzosek

CZĘŚĆ 8: VAT – W KONTEKŚCIE SLIM VAT 2, VAT-26, FAKTUROWANIA

Lista artykułów:

- Rząd przyjął Slim VAT 2. Jakie zmiany dla dealerów?
- Zmiany w VAT-26 weszły w życie. Co trzeba wiedzieć?
- Aktualizacja VAT-26 również w przypadku sprzedaży auta
- Ustawa podpisana! Od 1 stycznia 2022 r. zmiany w fakturowaniu

Rząd przyjął Slim VAT 2. Jakie zmiany dla dealerów?

1 czerwca 2021 / Slim VAT, VAT



Prace nad uproszczeniami w podatku VAT wchodzą w kolejną fazę. Po tym jak w lutym Ministerstwo Finansów opublikowało projekt pakietu Slim VAT 2 i skierowało go do prekonsultacji, w ubiegłym tygodniu rozwiązania składające się na pakiet zostały przyjęte przez rząd. Z niektórych zapowiadanych ułatwień skorzystają również dealerzy. Niestety, będzie ich mniej, niż zapowiadano.

Na chwilę obecną w projekcie nie zostały uwzględnione np. zmiany w zakresie wystawiania faktur korygujących. Niemniej jednak, najważniejsze jest to, że w ramach projektu Ministerstwo Finansów podjęło próbę implementacji wyroku Trybunału Sprawiedliwości UE w sprawie C-895/19, dotyczącego odliczania podatku naliczonego VAT z tytułu WNT w razie opóźnienia w jego wykazaniu. Zgodnie z projektem, zarówno w przypadku WNT, jak i importu usług, podatek naliczony VAT z tytułu tych transakcji podlegałby odliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy (a więc za okres, w którym wykazany zostanie podatek należny), przy założeniu, że przedsiębiorca wykaże podatek należny za właściwy okres. Nie będzie miał tu jednak znaczenia okres trzech miesięcy. Nadal jednak pozostanie wymóg, by faktura dokumentująca WNT wpłynęła do podatnika w terminie trzech miesięcy od końca miesiąca, w którym powstał obowiązek podatkowy.

W ramach pakietu Slim VAT 2 resort finansów planuje również uregulować zasady rozliczania korekt (w szczególności in minus) dotyczących nabycia wewnątrzwspólnotowego oraz importu usług. Ministerstwo dostrzegło, że przedsiębiorcy często mają problemy z identyfikacją okresu, którego powinna dotyczyć korekta podatku należnego i naliczonego. Po wejściu w życie drugiej odsłony Slim VAT-u ma to być prostsze. Minister zadbał o to, by w ustawie znalazły się zapisy, które wprost uregulują to, co wynika z obowiązującej dziś praktyki. Już wkrótce przepisy będą określać, że korekty podstawy opodatkowania dokonuje się w rozliczeniu za okres, w którym zaistniała przyczyna obniżenia podstawy opodatkowania.

Co to oznacza w praktyce? Jeżeli przyczyna korekty istniała już historycznie, a nasz kontrahent pomylił się już przy wystawianiu pierwotnej faktury i teraz musi zredukować tę cenę, to my – otrzymując fakturę korygującą – musimy cofnąć się do momentu, w którym pierwotnie rozpoznaliśmy obowiązek podatkowy i odpowiednio zmniejszyć VAT należny. Jeśli natomiast korekta będzie wynikać z bieżących przyczyn, czyli np. z przyznanego nam rabatu, to taką korektę w zakresie podatku należnego będzie należało uwzględnić na bieżąco.

Oczywiście import usług oraz nabycie wewnątrzwspólnotowe wiąże się nie tylko z podatkiem VAT należnym, ale też naliczonym. Dlatego w ramach pakietu Slim VAT 2 zmieni się również kształt art. 86 ustawy o VAT. Pojawi się w nim przepis, który będzie określał, że jeśli obniżamy podstawę opodatkowania – czy to z tytułu importu usług, czy nabycia wewnątrzwspólnotowego – to jako nabywca będziemy również zobowiązani do tego, by zmniejszyć podatek VAT naliczony w rozliczeniu za okres, w którym dokonaliśmy korekty podstawy opodatkowania.

W projekcie nie zostały uwzględnione np. zmiany w zakresie wystawiania faktur korygujących. Niemniej jednak, najważniejsze jest to, że w ramach projektu Ministerstwo Finansów podjęło próbę implementacji wyroku Trybunału Sprawiedliwości UE w sprawie C-895/19, dotyczącego odliczania podatku naliczonego VAT z tytułu WNT w razie opóźnienia w jego wykazaniu.



Marta Szafarowska

Kończąc omawianie wątków związanych ze Slim VAT 2, chciałabym jeszcze krótko opisać czekające nas zmiany w zakresie Prawa bankowego i stosowania przepisów o mechanizmie podzielonej płatności. Z perspektywy dealera najbardziej interesującym rozwiązaniem w tym obszarze może być możliwość przemieszczania środków zgromadzonych na rachunkach VAT prowadzonych przez różne banki. Dziś transferowanie środków pomiędzy rachunkami VAT-owskimi jest możliwe tylko wtedy, gdy firma posiada co najmniej dwa takie rachunki w jednym banku, co w praktyce jest dosyć rzadko spotykane. Częstszym scenariuszem jest posiadanie przez firmę dwóch rachunków (w tym VAT-owskich) w dwóch różnych bankach. Po wejściu w życie pakietu Slim VAT 2 firma będzie miała możliwość dokonania wewnętrznego przekazania tych środków na inny rachunek VAT prowadzony przez inny bank. Może to udrożnić płatności dealera i w pewien sposób poprawić jego płynność finansową.

Analizując najnowszą propozycję przepisów przygotowaną przez Ministerstwo Finansów, w mojej ocenie, można zaryzykować stwierdzenie, że Slim VAT 2 będzie zbiorem zmian nieco lepszym niż pierwsza odsłona tego pakietu, która – jak doskonale wiadomo – wprowadziła sporo zamieszania w szczególności w zakresie stosowania przepisów dotyczących faktur korygujących. O tym, jaki będzie ostateczny kształt przepisów składających się na Slim VAT 2 i jak będzie wyglądało stosowanie ich w praktyce, dowiemy się jednak dopiero za jakiś czas. Nad projektem ustawy pochylił się wkrótce Sejm. Nowe rozwiązania mają wejść w życie 1 października 2021 r.



Autor: Marta Szafarowska

Zmiany w VAT-26 weszły w życie. Co trzeba wiedzieć?

10 sierpnia 2021 / VAT-26

Załącznik do rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 2021 r. (poz. ...).

POLTAX POLA JASNE WYPEŁNIA PODATNIK, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD. WYPEŁNIĆ DUŻYMI, DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOLOREM.
Składanie w wersji elektronicznej: www.podatki.gov.pl

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
--	-----------------	-----------

VAT-26

**INFORMACJA O POJAZDACH SAMOCHODOWYCH
WYKORZYSTYWANYCH WYŁĄCZNIE DO DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ**

4. Nr załącznika¹⁾

Podstawa prawna:	Art. 86a ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, z późn. zm.), zwanej dalej: „ustawą”.
Składający:	Podatnicy podatku od towarów i usług wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których obowiązani są prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu.
Termin składania:	Do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym podatnicy wykorzystujący wyłącznie do działalności gospodarczej pojazdy samochodowe, dla których są obowiązani prowadzić ewidencję przebiegu pojazdu, poniosą pierwszy wydatek związany z tymi pojazdami, nie później jednak niż w dniu przesłania ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy. ²⁾
Miejsce składania:	Urząd skarbowy właściwy dla podatnika.

A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA INFORMACJI

5. Urząd skarbowy, do którego jest adresowana informacja		
Cel złożenia formularza <small>(zaznaczyć właściwe kwadraty):</small>	6. <input type="checkbox"/> złożenie informacji	7. <input type="checkbox"/> aktualizacja informacji ³⁾

B. DANE IDENTYFIKACYJNE PODATNIKA

Długo oczekiwane zmiany w zakresie formularza VAT-26 – przesyłanego do fiskusa w celu przekazania informacji o pojazdach samochodowych wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej – weszły w życie 1 października 2021 r. W tym samym momencie zaczęło obowiązywać rozporządzenie Ministerstwa Finansów, określające nowy wzór formularza VAT-26.

[Aby pobrać nowy wzór formularza VAT-26, kliknij tutaj.](#)

Zmianom dotyczącym VAT-26 towarzyszyło duże zamieszanie. Pierwotnie do Sejmu skierowano projekt ustawy, który przewidywał jedynie zmiany w zakresie terminu dla złożenia formularza VAT-26 w związku z poniesieniem pierwszego wydatku dotyczącego danego auta. Ten sam projekt był jednak pozbawiony przepisów zapowiadanych na wcześniejszym etapie, a dotyczących aktualizacji VAT-26. Wydaje się jednak, że resort finansów o tych zmianach nie zapomniał, a jedynie pracował nad ich ostatecznym kształtem, czego dowodzą przyjęte poprawki oraz finalny kształt ustawy uchwalony przez posłów. Ale po kolei.

Więcej czasu na złożenie VAT-26

Obecny kształt przepisów przewiduje, że dealer, który zamierza odliczać 100 proc. podatku VAT od wydatków związanych z pojazdem wykorzystywanym wyłącznie do działalności gospodarczej, zobowiązany jest do złożenia do urzędu skarbowego formularza VAT-26 w terminie siedmiu dni od dnia poniesienia pierwszego wydatku związanego z takim samochodem. Od 1 października 2021 r. uległo to zmianie. Odtąd dealer musi wysłać do fiskusa formularz VAT-26 w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym poniesiono pierwszy wydatek związany z danym autem, ale – uwaga – nie później niż do dnia złożenia JPK za ten miesiąc. Przewiduje to art. 86a ust. 12 ustawy o VAT – znowelizowany w ramach prac nad pakietem Slim VAT 2. W konsekwencji dla samochodów wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej, w przypadku których dealer poniósł pierwszy wydatek od 1 października 2021 r. termin na złożenie informacji VAT-26 będzie mijał 25 listopada 2021 r.

Od 1 października 2021 r. dealer musi wysłać do fiskusa formularz VAT-26 w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym poniesiono pierwszy wydatek związany z danym autem, ale – uwaga – nie później niż do dnia złożenia JPK za ten miesiąc. W konsekwencji dla samochodów wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej, w przypadku których dealer poniósł pierwszy wydatek od 1 października 2021 r. termin na złożenie informacji VAT-26 będzie mijał 25 listopada 2021 r.



Marta Szafarowska

Ministerstwo Finansów sfinalizowało również prace nad aktualizacją wzoru formularza VAT-26. Zostało w nim dodane objaśnienie, zgodnie z którym datą poniesienia pierwszego wydatku

związanego z samochodem może być również data wpłaty przedpłaty, zaliczki, zadatku lub raty na poczet pojazdu, który zostanie nabyty lub przyjęty w używanie.

Co w przypadku gdy dealer z jakiegoś powodu spóźni się ze złożeniem VAT-26 dla danego auta lub złoży go później niż JPK za dany miesiąc? Wówczas taki samochód będzie traktowany jako wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej dopiero od pierwszego dnia miesiąca, w którym zostanie złożony VAT-26. Przykładowo: jeśli dealer poniesie pierwszy wydatek związany z pojazdem w październiku 2021 r., ale nie złoży VAT-26 do 25 listopada 2021 r., a dopiero 27 listopada 2021 r., to prawo do odliczenia 100 proc. podatku VAT od wydatków związanych z takim samochodem będzie przysługiwało mu dopiero od 1 listopada 2021 r. (a nie 1 października 2021 r., gdyby VAT-26 złożony został w terminie przewidzianym przez znowelizowaną ustawę o VAT). Reguluje to ust. 13 art. 86a ustawy o VAT, czyli jeden z dwóch przepisów, który – o czym wspomniałam wcześniej – nie znalazł się w projekcie ustawy skierowanym do Sejmu, ale został do niego dodany po pierwszym czytaniu.

Aktualizacja najpóźniej do końca miesiąca

Drugi z „odnalezionych” przepisów (art. 86a ust. 14 ustawy o VAT) określa zasady aktualizacji formularza VAT-26. Obecnie w przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji najpóźniej przed dniem, w którym dokonuje takiej zmiany. Sprawiało to wiele problemów w szczególności tym dealerom, którzy aktualizowali VAT-26 w związku ze sprzedażą pojazdu przeznaczonego wyłącznie do działalności gospodarczej – w praktyce aktualizacja przed dniem dokonania sprzedaży była w wielu przypadkach niemożliwa. Osobiście od wielu lat uważam, że sprzedaż samochodu nie jest podstawą do aktualizacji VAT-26. Obowiązek aktualizacji informacji VAT-26 w takiej sytuacji potwierdził jednak niedawno Naczelny Sąd Administracyjny ([więcej na ten temat w tekście „Aktualizacja VAT-26 również w przypadku sprzedaży auta”](#)). Zdaję sobie też sprawę z tego, że niektórzy dealerzy są „zachęcani” do takiego działania przez lokalne urzędy skarbowe i taką praktykę stosują. A przynajmniej próbują, ponieważ klienci czasami nie chcą czekać z zakupem samochodu tylko po to, by umożliwić dealerowi aktualizację formularza VAT-26.

Po najnowszej zmianie przepisów do takich sytuacji nie powinno już jednak dochodzić. Od 1 października 2021 r. w przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego podatnik będzie obowiązany do aktualizacji informacji VAT-26 najpóźniej do końca miesiąca, w którym dokona on takiej zmiany.

Co z przepisami przejściowymi?

Warto pamiętać również o przepisach przejściowych związanych ze składaniem i aktualizacją VAT-26. Jeden z nich, zawarty w ustawie wprowadzającej tzw. pakiet Slim VAT 2, przewiduje, że nowe regulacje podatnicy będą stosować dopiero w odniesieniu do pierwszych wydatków

związanych z pojazdami samochodowymi wykorzystywanymi wyłącznie do działalności gospodarczej poniesionych od dnia wejścia w życie ustawy, czyli od 1 października 2021 r.

Drugi ważny przepis przejściowy zawiera rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie wzoru informacji o pojazdach samochodowych wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej (VAT-26). Precyzuje on, że stary wzór formularza będzie można stosować do informacji składanych w odniesieniu do wydatków związanych z pojazdami samochodowymi poniesionych przed 1 października 2021 r.

Aktualizacja najpóźniej do końca miesiąca

Drugi z „odnalezionych” przepisów (art. 86a ust. 14 ustawy o VAT) określa zasady aktualizacji formularza VAT-26. Obecnie w przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu podatnik jest obowiązany do aktualizacji informacji najpóźniej przed dniem, w którym dokonuje takiej zmiany. Sprawiało to wiele problemów w szczególności tym dealerom, którzy aktualizowali VAT-26 w związku ze sprzedażą pojazdu przeznaczonego wyłącznie do działalności gospodarczej – w praktyce aktualizacja przed dniem dokonania sprzedaży była w wielu przypadkach niemożliwa. Osobiście od wielu lat uważam, że sprzedaż samochodu nie jest podstawą do aktualizacji VAT-26, ale zdaję sobie sprawę z tego, że niektórzy dealerzy – „zachęceni” do tego przez lokalne urzędy skarbowe – stosują taką praktykę. A przynajmniej próbują, ponieważ klienci czasami nie chcą czekać z zakupem samochodu tylko po to, by umożliwić dealerowi aktualizację formularza VAT-26.

Po 1 października 2021 r. do takich sytuacji nie powinno już jednak dochodzić. Od tego momentu w przypadku zmiany wykorzystywania pojazdu samochodowego podatnik będzie obowiązany do aktualizacji informacji VAT-26 najpóźniej do końca miesiąca, w którym dokona on takiej zmiany. Nadal jednak uważam, że w sytuacji gdy dla danego samochodu, wykorzystywanego wyłącznie do działalności gospodarczej, został już złożony VAT-26, to jego sprzedaż nie uzasadnia aktualizacji formularza. Powód jest prosty: sprzedaż samochodu jest uznawana właśnie za jego wykorzystanie do celów prowadzonej działalności gospodarczej.

Co z przepisami przejściowymi?

Warto pamiętać również o przepisach przejściowych związanych ze składaniem i aktualizacją VAT-26. Jeden z nich, zawarty w ustawie wprowadzającej tzw. pakiet Slim VAT 2, przewiduje, że nowe regulacje podatkowe będą stosować dopiero w odniesieniu do pierwszych wydatków związanych z pojazdami samochodowymi wykorzystywanymi wyłącznie do działalności gospodarczej poniesionych od dnia wejścia w życie ustawy, czyli – jeśli nie stanie się nic nieprzewidzianego – od 1 października 2021 r.

Drugi ważny przepis przejściowy zawiera projekt rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie wzoru informacji o pojazdach samochodowych wykorzystywanych wyłącznie do działalności gospodarczej (VAT-26). Precyzuje on, że dotychczasowy wzór formularza będzie można stosować do informacji składanych w odniesieniu do wydatków związanych z pojazdami samochodowymi poniesionych przed 1 października 2021 r. W przypadku aktualizacji informacji, gdyby zmiana przeznaczenia pojazdu wystąpiła u dealera przed 1 października 2021 r., będzie on zobowiązany do złożenia aktualizacji tej informacji najpóźniej do 30 września 2021 r.



Autor: Marta Szafarowska

Aktualizacja VAT-26 również w przypadku sprzedaży auta

31 sierpnia 2021 / VAT-26



Naczelny Sąd Administracyjny wydał wyrok, w którym potwierdził obowiązek aktualizacji informacji VAT-26 w przypadku sprzedaży samochodów przeznaczonych wyłącznie do celów działalności. Mimo to dealerzy, którzy do tej pory aktualizacji w takich sytuacjach nie składali, nie powinni mieć większych powodów do obaw.

Dealerskie działy księgowości od wielu lat mierzą się z dylematem, dotyczącym zasadności aktualizowania formularza VAT-26 w przypadku sprzedaży (a więc zaprzestania również użytkowania) samochodu, dla którego wcześniej złożono VAT-26 i prowadzono ewidencję przebiegu. Do tej pory zasadność takiego działania wskazywały jedynie organy podatkowe w niektórych wydawanych przez siebie interpretacjach indywidualnych lub lokalne urzędy skarbowe w ramach bardziej lub mniej formalnych kontaktów z podatnikami.

Osobiście od wielu lat uważam, że sprzedaż samochodu nie jest podstawą do aktualizacji VAT-26, ponieważ sprzedaż auta jest – sama w sobie – jednym ze sposobów (w zasadzie podstawowym) wykorzystania go do celów prowadzonej działalności – na gruncie przepisów czynność ta jest zrównana z wykorzystaniem dla potrzeb działalności gospodarczej w pozostałym okresie korekty VAT. I choć uważam, że wspomniany we wstępie wyrok

Naczelnego Sądu Administracyjnego, nie jest prawidłowy, to jednocześnie nie sposób zaprzeczyć, że on istnieje.

Dwa zwroty akcji

Sprawa, której finał stanowi wyrok NSA (I FSK 1049/18), rozpoczęła się od wniosku o interpretację, o którą wystąpił jeden z dealerów. Interesowało go między innymi to, czy istnieje możliwość pełnego odliczenia VAT-u od zakupu i późniejszych wydatków eksploatacyjnych związanych z samochodami demonstracyjnymi – bez konieczności prowadzenia ewidencji i dokonywania zgłoszenia na VAT-26. Dealer spytał również, czy w przypadku sprzedaży samochodów, dla których wcześniej złożył informację VAT-26, będzie on zobowiązany do jej aktualizacji. Organ zakwestionował prawo do zastosowania pełnego odliczenia dla aut demonstracyjnych bez prowadzenia ewidencji, a dodatkowo zaznaczył, że najpóźniej w dniu ich sprzedaży, stosownie do art. 86a ust. 14 ustawy o VAT, dealer będzie zobowiązany do dokonania aktualizacji informacji VAT-26.

Dealer zaskarżył wydaną interpretację do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, wskazując, że sprzedaż pojazdu samochodowego demonstracyjnego nie stanowi zmiany sposobu jego wykorzystania i wobec tego nie jest on zobowiązany do dokonania aktualizacji formularza VAT-26 w odniesieniu do samochodów, które służyły wyłącznie prowadzeniu działalności gospodarczej, a następnie zostały sprzedane.

WSA w Warszawie uznał skargę za zasadną! W wyroku o sygnaturze III SA/Wa 404/1 Sąd nie zgodził się z organem podatkowym m.in. w tym, że przy sprzedaży pojazdów dochodzi do „zmiany wykorzystywania pojazdu” w rozumieniu art. 86a ust. 14 ustawy o VAT. Sąd uzasadnił, że sprzedaż składnika majątku podatnika, czyli samochodu demonstracyjnego, stanowi – z natury rzeczy – wykorzystanie takiego składnika do działalności gospodarczej.

Sprzedaż auta jest – sama w sobie – jednym ze sposobów (w zasadzie podstawowym) wykorzystania go do celów prowadzonej działalności – na gruncie przepisów czynność ta jest zrównana z wykorzystaniem dla potrzeb działalności gospodarczej w pozostałym okresie korekty VAT. I choć uważam, że wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego nie jest prawidłowy, to jednocześnie nie sposób zaprzeczyć, że on istnieje.

Organ podatkowy nie dał jednak za wygraną i złożył skargę kasacyjną. Tu nastąpił kolejny zwrot akcji, ponieważ NSA uznał ją za uzasadnioną. W uzasadnieniu Sąd wskazał między innymi, że obowiązek aktualizacji informacji VAT-26 dotyczy sytuacji, w których samochód wykorzystywany dotychczas wyłącznie do celów działalności, miałby uzyskać przeznaczenie mieszane lub miałby w ogóle przestać być wykorzystywany do działalności. Według NSA w momencie sprzedaży takiego pojazdu przestaje on być wykorzystywany do celów działalności gospodarczej i od tego momentu ustaje prawo podatnika do odliczenia podatku VAT, o czym stosowny organ musi zostać powiadomiony.

Ograniczone ryzyko

wyroku NSA nadal uważam, że sprzedaż samochodu jest tożsama z wykorzystaniem go w 100 procentach do działalności gospodarczej, gdyż na to wskazują przepisy, zrównujące tę czynność z wykorzystaniem samochodu wyłącznie do działalności gospodarczej, również w pozostałym okresie korekty VAT w odniesieniu do danego samochodu. Należy się jednak zastanowić, jakie działania podjąć w związku ze wspomnianym orzeczeniem. Czy w sytuacji, gdy dotąd dealer nie składał aktualizacji VAT-26 w przypadku sprzedaży samochodu, powinien teraz złożyć aktualizacje za lata poprzednie wraz z zawiadomieniem o czynnym żalu? Moim zdaniem niekoniecznie, a już na pewno – nie z czynnym żalem. Należy zwrócić uwagę, że wcześniejszy wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie był pozytywny dla podatnika i potwierdzał jego stanowisko w zakresie braku konieczności aktualizowania informacji VAT-26 w przypadku sprzedaży samochodu wykorzystywanego wyłącznie dla celów działalności gospodarczej. Trudno zatem doszukiwać się winy innych dealerów, którzy w takich sytuacjach nie aktualizowali VAT-26, więc składanie przez nich czynnego żalu nie będzie konieczne. Z tego samego powodu uważam również, że niezbędne nie będzie też składanie aktualizacji informacji VAT-26 dla samochodów, które zostały sprzedane w przeszłości.

Ryzyko wynikające z braku takiej aktualizacji uważam za bardzo ograniczone. Tym bardziej, że w razie ewentualnych sporów z organami podatkowymi, można powołać się choćby na wspomniany wyrok WSA, który jest dowodem na to, że podejście sądów w zakresie tego, czy sprzedaż samochodu wykorzystywanego wyłącznie do celów działalności jest uzasadnioną przesłanką do aktualizowania informacji VAT-26, nie było jednolite, co z kolei powinno chronić podatnika przed potencjalnymi sankcjami na gruncie karnym skarbowym.

Czy oznacza to, że opisywany wyrok NSA należy ignorować? Absolutnie nie! Kierując się daleko posuniętą ostrożnością, dealerzy powinni zapoczątkować nową świecką tradycję i w oparciu o najnowszy wyrok rozpocząć praktykę w postaci aktualizowania VAT-26 dla sprzedawanych samochodów demonstracyjnych lub zastępczych – wykorzystywanych wcześniej w 100% do celów działalności.



Autor: Marta Szafarowska

Ustawa podpisana! Od 1 stycznia 2022 r. zmiany w fakturowaniu

23 listopada 2021 / Fakturowanie, VAT



Zmiany w ustawie o VAT zmodyfikują zakres danych wymaganych na fakturach – w tym zaliczkowych, korygujących i duplikatach. Dealerzy nadal będą jednak mogli stosować dotychczasowe wzory dokumentów. Kolejna zmiana umożliwi im wystawianie faktur nawet 60, a nie – jak dotychczas – 30 dni przed dokonaniem dostawy, co może okazać się pomocne przy trwających problemach z dostępnością aut.

Długo zapowiadane zmiany ustawy o VAT, dotyczące m.in. zasad wystawiania faktur zostały ostatecznie uchwalone przez parlament, podpisane przez Prezydenta, a 18 listopada 2021 r. także opublikowane w Dzienniku Ustaw. Nowe regulacje wejdą w życie 1 stycznia 2022 r. Warto przypomnieć, że początkowo zmiany w fakturowaniu miały być częścią pakietu Slim VAT2, który zaczął obowiązywać 1 października 2021 r. Ostatecznie jednak były procedowane razem z przepisami wprowadzającymi Krajowy System e-Faktur.

Udogodnienia w korektach

Zasadniczo wszystkie uchwalone zmiany są pozytywne. Korzyścią o stosunkowo niewielkim znaczeniu jest rezygnacja z umieszczenia na fakturze korygującej haseł „faktura korygująca”

lub „korekta”. Większym udogodnieniem będzie możliwość wystawiania korekty bez podawania jej przyczyny.

Największą korzyścią dla dealerów będą zmiany udrażniające proces wystawiania faktur zbiorczych. Dziś uproszczonej korekcie zbiorczej – wystawianej przez dealera – musi towarzyszyć załącznik, który wskazuje na wszystkie faktury, które były przedmiotem korekty – razem z ich numerami, datami wystawienia oraz wykonania usług lub dostawy towarów. Ten ostatni element od przyszłego roku będzie mógł zostać pominięty.

Kolejnym istotnym udogodnieniem będzie umożliwienie korygowania poprzez fakturę zbiorczą tylko wybranych pozycji faktury. Dziś uproszczona zbiorcza faktura korygująca, która nie zawiera odwołań się do poszczególnych elementów korygowanych dokumentów, musi dotyczyć wszystkich dostaw bądź świadczeń, które dealer wykonał w danym okresie rozliczeniowym. Od przyszłego roku obowiązek obejmowania korektą wszystkich dokonanych dostaw i wykonanych usług zniknie, a podatnik będzie mógł podejść do zbiorczych faktur korygujących w sposób selektywny, wskazując jedynie te pozycje i te dokumenty, które rzeczywiście wymagają korekty. Będzie to stanowiło istotne ułatwienie dla dealerskich działów księgowości, które przecież regularnie posługują się zbiorczymi korektami faktur.

60, a nie 30 dni

Bodaj najistotniejsza zmiana w kontekście fakturowania dotyczy jednak terminu wystawiania faktury. Aktualnie można dokonać tego maksymalnie na 30 dni przed dostawą towaru. Bardzo często – szczególnie teraz, w dobie problemów z dostępnością samochodów – u dealerów występuje sytuacja, w której faktura dotycząca pojazdów wystawiana jest przed jego wydaniem, ale w wyniku opóźnień w dostawie odbiór auta następuje już po upływie 30 dni od wystawienia faktury.

Ponowne wydanie klientowi faktury nie będzie wiązało się z wprowadzeniem do obiegu nowego dokumentu, który należy księgować. Wydanie kolejnego egzemplarza faktury absolutnie nie spowoduje też konieczności korygowania rozliczenia okresu, którego dotyczy pierwotnie wystawiona faktura. Zmiana ma charakter pozytywny i ułatwi pracę podatnikom.

Organy podatkowe twierdzą, że w takiej sytuacji dealer powinien skorygować wystawioną fakturę, ponieważ w innym przypadku po jego stronie powstanie dwukrotne zobowiązanie z tytułu podatku VAT należnego. Sądy zajmują jednak inne stanowisko, przyznając, że jeśli faktura dotyczy konkretnego samochodu, np. dysponującego określonym numerem VIN, to nawet jeśli zostanie ona wystawiona na 40 czy 50 dni przed dokonaniem dostawy, nie jest ona w żadnym wypadku pusta. Zdaniem sądów taka faktura zyskuje moc prawną z chwilą dostawy towaru.

Przyjęte zmiany umożliwią wystawienie faktury nawet na 60 dni przed dokonaniem dostawy, wykonaniem usługi bądź otrzymaniem zaliczki. Wydłużenie tego terminu będzie więc istotnym ułatwieniem – w szczególności dla dealerów, którzy współpracują z dużymi odbiorcami flotowymi. Ograniczy to również pojawiające się w tym obszarze wątpliwości oraz ryzyka.

Koniec z duplikatami

Kolejnym uproszczeniem wchodzącym w życie od 2022 r. będzie likwidacja wymogu umieszczania daty wystawienia na fakturze wystawianej ponownie, a także oznaczaniem jej wyrazem „duplikat”. Jeżeli pierwotna faktura ulegnie zniszczeniu bądź zginie, dealer powinien wydać klientowi po raz kolejny ten sam dokument.

Wbrew obawom części księgowych ponowne wydanie klientowi faktury nie będzie wiązało się z wprowadzeniem do obiegu nowego dokumentu, który należy księgować. Wydanie kolejnego egzemplarza faktury absolutnie nie spowoduje też konieczności korygowania rozliczenia okresu, którego dotyczy pierwotnie wystawiona faktura. Zmiana ma charakter pozytywny i ułatwi pracę podatnikom, ograniczając zakres ich obowiązków w przypadku zgubienia lub zniszczenia pierwotnej faktury do ponownego wydrukowania dokumentu.

Warto też zwrócić uwagę, że omawiana zmiana nie oznacza zakazu oznaczania ponownie wystawianej faktury wyrazem „duplikat”, a jedynie rezygnację z wymogu, który istniał dotychczas. Jeżeli systemy księgowe dealera są ustawione w sposób, który automatycznie – przy ponownym wydruku pierwotnej faktury – umieszcza na dokumencie hasło „duplikat” oraz datę jego wystawienia, nie musi on dokonywać żadnych zmian, ponieważ dotychczasowy sposób generowania duplikatów nadal będzie poprawny.

Możliwość, ale nie wymóg

Identycznie będzie w przypadku innej zmiany, która wejdzie w życie od przyszłego roku – przewidującej rezygnację z obowiązku wskazywania na fakturze zaliczkowej pola „cena jednostkowa netto”. Jeśli faktury wystawiane przez dealera w 2022 r. nadal będą zawierały taką informację, to w takiej sytuacji nie będzie można mówić o błędzie, a tym bardziej, że z tego powodu dealerowi mogłyby grozić jakiegokolwiek sankcje.

Należy pamiętać, że przepisy ustawy o VAT wskazują na elementy, których umieszczenie na fakturze jest obligatoryjne. Jeśli dealer będzie chciał utrzymywać wzory dokumentów, którymi posługiwał się dotychczas (zawierającymi dane w postaci: ceny jednostkowej netto, oznaczenia „duplikat” i daty jego wystawienia czy oznaczenia dotyczące korekty i powodu jej wystawienia), nie narazi się na jakiegokolwiek konsekwencje, ponieważ każdy z podatników może uwzględniać dodatkowe elementy na fakturze – wykraczające ponad minimum określone w przepisach. Nadchodząca zmiana ustawy o VAT spowoduje jedynie, że przedsiębiorcy nie będą już zobowiązani do umieszczania powyższych danych na fakturach.



Autor: Marta Szafarowska

CZĘŚĆ 9: AKCYZA

Lista artykułów:

- Obowiązek zgłoszenia w CRPA do 30 czerwca 2021 r.
Pobierz instrukcję
- Przerabiając „dostawczaka”, dealer zapłaci akcyzę?

Obowiązek zgłoszenia w CRPA do 30 czerwca 2021 r. Pobierz instrukcję

27 czerwca 2021 / Akcyza



Przepisy znowelizowanej ustawy o podatku akcyzowym zaczną obowiązywać już 1 lipca 2021 r. Najnowsze regulacje wprowadzają m.in. obowiązek dokonania zgłoszenia rejestracyjnego w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych. Spoczywa on na tych firmach, które dokonują czynności podlegającej opodatkowaniu akcyzą (np. import, WNT samochodów osobowych). Jeśli dealer dokonał zgłoszenia już wcześniej (poprzez formularz AKC-R), jest zobowiązany do dokonania jedynie aktualizacji danych w CRPA. Zgłoszenia lub aktualizacji należy dokonać za pośrednictwem Platformy Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC) do 30 czerwca 2021 r. Usługa ta jest bezpłatna.

W związku z tym, że 1 lipca 2021 r. przedmiotem opodatkowania akcyzą będzie również dokonywanie zmian konstrukcyjnych, których skutkiem jest zmiana rodzaju pojazdu na samochód osobowy, także dealerzy wykonujący takie zmiany powinni dokonać zgłoszenia rejestracyjnego w CRPA. Powinno to nastąpić przed dniem wykonania pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu akcyzą.

Obowiązek zgłoszenia do CRPA, spoczywa na dealerze nawet w przypadku, gdy to nie jego pracownicy fizycznie wykonują czynności związane ze zmianami konstrukcyjnymi. Jeśli to dealer jest właścicielem samochodu poddawanego przeróbkom, to właśnie na nim będzie ciążył obowiązek zapłaty akcyzy i dokonania zgłoszenia rejestracyjnego w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych, mimo że techniczne czynności może wykonywać podmiot zewnętrzny – w ramach otrzymanego zlecenia.

Centralny Rejestr Podmiotów Akcyzowych to rejestr elektroniczny prowadzony przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

Obowiązek złożenia zgłoszenia rejestracyjnego dotyczy m.in.

- podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą zamierzającego wykonywać czynności podlegające opodatkowaniu akcyzą, przed dniem wykonania pierwszej takiej czynności;
- podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą zamierzającego wykonywać czynności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych objętych zwolnieniem od akcyzy ze względu na przeznaczenie, przed dniem wykonania pierwszej czynności z wykorzystaniem tych wyrobów;
- podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą zamierzającego wykonywać czynności z wykorzystaniem wyrobów akcyzowych wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy, opodatkowanych zerową stawką akcyzy ze względu na ich przeznaczenie, przed dniem wykonania pierwszej czynności z wykorzystaniem tych wyrobów;

Przed wysłaniem wniosku należy go podpisać jednym z podpisów elektronicznych tj. certyfikatem celnym, podpisem kwalifikowanym lub zaufanym, podpisem osobistym.

Jak informuje resort finansów, dodatkowe informacje dotyczące rejestracji w PUESC i CRPA można uzyskać w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu, pod numerem telefonu: (61) 658 35 32 (tonowo wybrać 1).



Autor: Weronika Grzęda

Przerabiając „dostawczaka”, dealer zapłaci akcyzę?

22 czerwca 2021 / Akcyza



Przepisy znowelizowanej ustawy o podatku akcyzowym zaczną obowiązywać już 1 lipca, czyli za nieco ponad tydzień. Nowe regulacje mogą sprawić, że akcyzę będą musieli uiszczać także dealerzy, którzy wykonują lub zlecają określone zmiany konstrukcyjne w sprzedawanych przez siebie samochodach dostawczych.

Na wstępie – najkrócej, jak się da – przypomnę, jakie są najważniejsze zmiany, które wprowadza nowelizacja przepisów o podatku akcyzowym. Kluczowy jest przepis, który przewiduje, że od 1 lipca 2021 r. opodatkowane akcyzą będą dwie nowe czynności. Jedną z nich będzie nabycie lub posiadanie samochodu osobowego niezarejestrowanego wcześniej w Polsce, jeśli nie można ustalić podmiotu, który dokonał czynności podlegającej opodatkowaniu (WNT, import, pierwsza sprzedaż), a w wyniku kontroli lub postępowania podatkowego nie ustalono, że podatek został zapłacony. Drugą – zapewne bardziej istotną dla dealerów – będzie dokonanie w pojeździe samochodowym – innym niż samochód osobowy – zarejestrowanym na terytorium kraju, zmian konstrukcyjnych zmieniających rodzaj tego pojazdu na samochód osobowy.

Przeróbka, a więc akcyza?

Kolejną zmianą, która wejdzie w życie od 1 lipca 2021 r., będzie nowy obowiązek nałożony na podmioty, które wykonują lub zlecają wykonanie przeróbek w samochodach. Aby było możliwe dokonanie stosownych zmian w dowodzie rejestracyjnym, np. w zakresie liczby miejsc siedzących, wspomniane podmioty będą musiały uzyskać z urzędu skarbowego dokument potwierdzający zapłatę akcyzy, czy też brak obowiązku zapłaty akcyzy.

Co istotne, dealer, składając wniosek o wydanie dokumentu potwierdzającego brak obowiązku zapłaty akcyzy, będzie musiał dołączyć do niego dokumenty dotyczące samochodu takie jak: fotografie, plany, schematy, katalogi, informacje od producenta lub inne dostępne dokumenty, które umożliwią organowi podatkowemu wydanie wnioskowanego dokumentu.

Przechodząc do meritum – jakie przeróbki dokonywane lub zlecane przez dealerów mogą wiązać się z koniecznością zapłaty akcyzy? W pytaniach, które w ostatnim czasie otrzymujemy od dealerów, dominują wątpliwości dotyczące wykonania zabudowy busa na pojazd brygadowy (6- lub 7-osobowy z drugim rzędem siedzeń i stałą przegrodą oddzielającą część pasażerską od przestrzeni towarowej).

Niestety, mam złą wiadomość. Istnieje bardzo duże ryzyko, że po analizie dokumentacji przedstawionej przez dealera, organ podatkowy uzna, że w wyniku dokonanych zmian samochód typu furgon stanie się pojazdem przeznaczonym zasadniczo do przewozu osób, klasyfikowanym według kodu CN 8703, a nie CN 8704 właściwego dla pojazdów przeznaczonych przede wszystkim do transportu towarów. W konsekwencji występuje duże ryzyko, że urząd skarbowy odmówi wydania zaświadczenia potwierdzającego brak obowiązku zapłaty akcyzy.

W przypadku odmowy przez organ wydania dokumentu potwierdzającego brak obowiązku zapłaty akcyzy, dealer może złożyć zażalenie. Jego złożenie nie wstrzymuje jednak obowiązku zapłaty akcyzy, a dodatkowo – w sytuacji rozstrzygnięcia sporu na korzyść organu – należy liczyć się z obowiązkiem zapłaty nie tylko podatku, ale i odsetek od zaległości.



Weronika Grzęda

Co to oznacza w praktyce? Jak łatwo się domyślić: obowiązek zapłaty akcyzy. I to prawdopodobnie niemałej. Wiele samochodów dostawczych przerabianych na tzw. brygadówki posiada jednostki silnikowe, których pojemność przekracza 2 litry, co wiąże się ze stawką akcyzy w wysokości 18,6 proc. podstawy opodatkowania. Obowiązek podatkowy z tytułu dokonania takich zmian konstrukcyjnych powstanie z dniem ich wykonania. Od tego momentu dealer będzie miał 14 dni na to, by złożyć deklarację uproszczoną do swojego urzędu skarbowego i 30 dni na to, by obliczyć i zapłacić akcyzę. Trzeba przy tym pamiętać, że deklarację uproszczoną należy złożyć (zgodnie z przepisami o ruchu drogowym) nie później niż w dniu złożenia zawiadomienia o dokonaniu w pojeździe samochodowym – innym niż samochód osobowy – zarejestrowanym na terytorium kraju, zmian konstrukcyjnych zmieniających rodzaj tego pojazdu na samochód osobowy. Natomiast w przypadku, gdy sprzedaż tego samochodu odbyła się przed dniem złożenia tego zawiadomienia – obowiązku tego należy dopełnić najpóźniej w dniu jego sprzedaży.

Wyjątkiem będą jedynie sytuacje, gdy zmiany konstrukcyjne, za sprawą których dany pojazd stanie się – zdaniem organu podatkowego – samochodem osobowym, zostaną dokonane w okresie od 1 lipca 2021 r. do 30 czerwca 2022 r. Nie oznacza to jednak, że dealer uniknie zapłaty akcyzy od takich aut. Ten obowiązek zostanie jedynie odsunięty w czasie. Przepisy przewidują, że w takich przypadkach obowiązek podatkowy z tytułu dokonania zmian konstrukcyjnych powstanie 1 lipca 2022 r. Od jakiej wartości będzie należało wtedy policzyć wysokość podatku? Ustawa wskazuje na to, że będzie należało przyjąć średnią wartość rynkową takiego samochodu na polskim rynku – pomniejszoną o podatek VAT i akcyzę.

A co jeśli dealer nie będzie zgadzał się z decyzją odmowną w sprawie wydania zaświadczenia potwierdzającego brak obowiązku zapłaty akcyzy? Taki dokument jest zaświadczeniem, a odmowa jego wydania ma formę postanowienia. W przypadku odmowy przez organ wydania dokumentu potwierdzającego brak obowiązku zapłaty akcyzy, dealer może złożyć zażalenie. Jego złożenie nie wstrzymuje jednak obowiązku zapłaty akcyzy, a dodatkowo – w sytuacji rozstrzygnięcia sporu na korzyść organu – należy liczyć się z obowiązkiem zapłaty nie tylko podatku, ale i odsetek od zaległości. Na marginesie zaznaczę, że w ostatnim czasie wiele podmiotów uczestniczy w postępowaniach dotyczących samochodów ciężarowych typu furgon z dwoma rzędami siedzeń. Najczęściej takie pojazdy są traktowane przez organy podatkowe jako samochody przeznaczone głównie do transportu osób. Z tego powodu wielu importerów, którzy sprowadzają do Polski dwurzędowe brygadówki, już od jakiegoś czasu płaci od nich akcyzę.

Jeszcze jeden obowiązek!

Co istotne, potencjalne dodatkowe obciążenia związane z obowiązkiem zapłaty podatku, to niejedyna zmiana, z jaką muszą liczyć się dealerzy w związku z nowelizacją przepisów akcyzowych. Kolejna dotyczy obowiązku dokonania zgłoszenia rejestracyjnego w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych. Spoczywa on na tych firmach, które dokonują czynności podlegającej opodatkowaniu akcyzą (np. import, WNT samochodów osobowych). Jeśli dealer dokonał zgłoszenia już wcześniej (poprzez formularz AKC-R), jest zobowiązany do dokonania jedynie aktualizacji danych w CRPA. Zgłoszenia lub aktualizacji należy dokonać za pośrednictwem Platformy Usług Elektronicznych Skarbowo-Celnych (PUESC) do 30 czerwca 2021 r. Usługa ta jest bezpłatna.

W związku z tym, że 1 lipca 2021 r. przedmiotem opodatkowania akcyzą będzie również dokonywanie zmian konstrukcyjnych, których skutkiem jest zmiana rodzaju pojazdu na samochód osobowy, także dealerzy dokonujący takich zmian powinni dokonać zgłoszenia rejestracyjnego w CRPA. Powinno to nastąpić przed dniem wykonania pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu akcyzą.

Co więcej, obowiązek zgłoszenia do CRPA, spoczywa na dealerze nawet w przypadku, gdy to nie jego pracownicy fizycznie wykonują czynności związane ze zmianami konstrukcyjnymi. Jeśli to dealer jest właścicielem samochodu poddawanego przeróbkom, to właśnie na nim będzie ciążył obowiązek zapłaty akcyzy i dokonania zgłoszenia rejestracyjnego w Centralnym Rejestrze Podmiotów Akcyzowych, mimo że techniczne czynności może wykonywać podmioty zewnętrzny – w ramach otrzymanego zlecenia.



Autor: Weronika Grzęda

CZĘŚĆ 10:

POLSKI ŁAD – W KONTEKŚCIE SPÓŁEK KOMANDYTOWYCH, PODATKU MINIMALNEGO, PŁATNOŚCI GOTÓWKOWYCH, RYCZAŁTU OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH, UKRYTEJ DYWIDENDY, PIT-2, SKŁADKI ZDROWOTNEJ

Lista artykułów:

- Polski Ład to koniec spółek komandytowych?
 - Jest projekt! Polski Ład skrajnie niekorzystny dla części dealerów
 - Nowa wersja Polskiego Ładu. Duże zmiany dla dealerów!
 - Polski Ład uchwalony. Którzy dealerzy zapłacą minimalny podatek przychodowy?
 - Od 2022 r. koniec z przyjmowaniem gotówki za samochód?
 - Polski Ład uchwalony. 5 najważniejszych zmian dla dealerów
 - Nowe limity płatności gotówkowych jednak rok później
 - Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych. Skorzysta mechanik i handlowiec?
 - Tzw. ukryta dywidenda zwiększy opodatkowanie dealerów
 - Pospieszne próby łatania Polskiego Ładu
 - Jest szansa na brak składki zdrowotnej dla prokurentów i zagranicznych członków zarządu
 - Ukryta dywidenda – czy dealer może jej uniknąć?
 - Gruntowne zmiany w Polskim Ładzie. Dotyczą PIT i składki zdrowotnej
-

Polski Ład to koniec spółek komandytowych?

25 maja 2021 / Polski Ład, Spółki komandytowe



Rząd zapowiada nowy polski ładu. Dealerzy prowadzący działalność w oparciu o spółkę komandytową, której współnikami są osoby fizyczne, powinni w szczególności zainteresować się zapowiedziami dotyczącymi składki zdrowotnej.

Według planów wspomniana składka zdrowotna ma wynosić 9 proc., a jej odliczenie od podatku lub dochodu przestanie być możliwe. Oznacza to, że już od przyszłego roku osoby fizyczne miałyby płacić 9 proc. składki zdrowotnej od całości swoich dochodów. O jakich kwotach mówimy? Łatwo to policzyć. Zakładając, że dochód spółki komandytowej to 1 mln zł (zysk netto 810 tys. zł), to jedyny komandytariusz, który ma 99 proc. udziału w zysku, zapłaci nie tylko ponad 150 tys. zł podatku PIT, ale też ponad 70 tys. zł z tytułu składki zdrowotnej.

Zakładając, że nowy ładu wejdzie w takiej formule, jak dziś przedstawiają to rządzący, a osoby fizyczne miałyby płacić 9 proc. składki zdrowotnej od całości swoich dochodów, to moim zdaniem szybko będzie można wykreślić spółki komandytowe z kodeksu spółek handlowych.

Dlaczego? Po prostu staną się one nieopłacalne i nie będzie chętnych, by prowadzić działalność w takiej formie.

Czy tak się stanie? Będąc szczerym, nie wierzę, by rządzący uchwalili prawo, wedle którego wspólnicy spółki komandytowej zostaną objęci de facto dodatkowym opodatkowaniem w wysokości 9 proc. z tytułu zobowiązań wobec ZUS. Z drugiej strony, obserwując ostatnie reformy podatkowe, niczego nie można być pewnym. Co gdy niekorzystne zmiany jednak wejdą w życie?

Od przyszłego roku osoby fizyczne miałyby płacić 9 proc. składki zdrowotnej od całości swoich dochodów.

O jakich kwotach mówimy? Łatwo to policzyć.

Zakładając, że dochód spółki komandytowej to 1 mln zł (zysk netto 810 tys. zł), to jedyny komandytariusz, który ma 99 proc. udziału w zysku, zapłaci nie tylko ponad 150 tys. zł podatku PIT, ale też ponad 70 tys. zł z tytułu składki zdrowotnej.



Bartosz Mazur

Zostaje kilka opcji. Pierwszą jest przekształcenie działalności w spółkę jawną lub spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością. Druga ścieżka to renesans spółki komandytowo-akcyjnej, która pozwoli skorzystać z identycznych zasad rozliczeń, jakie dziś przewidziane są dla spółek komandytowych – a jednocześnie żaden wspólnik takiej spółki nie płaci składek.

Ale na horyzoncie pojawia się jeszcze jedno ciekawe rozwiązanie. Myślę o możliwościach związanych z fundacją rodzinną. Ustawa umożliwiająca powołanie takiego typu organizacji ma wejść do polskiego porządku prawnego już w styczniu 2022 r. Fundacja rodzinna ma przede wszystkim ułatwiać sukcesję rodzinnym firmom, ale niewykluczone, że jej utworzenie będzie również dawało korzyści w obliczu spodziewanego wzrostu obciążeń podatkowych. Wydaje się, że ustanowienie fundacji rodzinnej komplementariuszem spółki komandytowej pozwoliłoby skorzystać z zasad, które były dostępne dla większości spółek komandytowych

jeszcze rok czy dwa lata temu. Fundacja rodzinna mogłaby skorzystać z jednokrotnego opodatkowania, a jednocześnie jej odpowiedzialność ograniczałaby się do osób pełniących funkcję członków zarządu.

Co sugerowałbym teraz dealerom, którzy funkcjonują w oparciu o spółkę komandytową? Zachowanie spokoju i obserwację działań podejmowanych przez ustawodawcę. Za chwilę będziemy mieli połowę roku. Trudno przewidzieć szczegółowe losy polskiego ładu i zawartych w nim poszczególnych przepisów. Warto też przyglądać się pracom nad ustawą o fundacji rodzinnej. Obecnie znamy jej projekt, który został skierowany do konsultacji. Według zapowiedzi Ministerstwa Rozwoju do Sejmu ma on trafić w drugiej połowie roku, by zawarte tam przepisy zaczęły obowiązywać od początku 2022 r. Dopiero gdy będziemy znali więcej konkretów, wracałbym do przemyśleń związanych ze strukturą, w oparciu o którą ma funkcjonować działalność dealerska w kolejnych latach. Te (przemyślenia) będą potrzebne tak czy siak. Nowy Ład bowiem wpłynie na sytuację podatkową wszystkich – pracowników dealera, jego samego, ale również – a może przede wszystkim – samozatrudnionych współpracowników.



Autor: Bartosz Mazur

Jest projekt! Polski Ład skrajnie niekorzystny dla części dealerów

28 lipca 2021 / Polski Ład



Opublikowano projekt tzw. Nowego polskiego ładu. Przepisy zapowiadają się jako skrajnie niekorzystne dla dealerów prowadzących działalność jednoosobowo lub w spółkach osobowych, opodatkowujących się podatkiem liniowym. W ich przypadku nowe przepisy mogą wymusić zmianę formy prowadzonej działalności lub opodatkowania.

W poniedziałek Ministerstwo Finansów opublikowało długo oczekiwany projekt zmian w ustawach podatkowych, określany jako „Nowy polski ład”. Jest to projekt o rewolucyjnym charakterze, modyfikujący cały system opodatkowania i oskładkowania dochodów osób fizycznych i prawnych.

Poniżej wybór i krótkie omówienie najważniejszych propozycji, zaprezentowane w projekcie, które powinny zainteresować dealerów.

1. Najgłośniejszą zmianą jest modyfikacja zasad opodatkowania i oskładkowania osób fizycznych. Cechy nowego systemu to:

- zwiększenie kwoty wolnej od podatku do 30 000 zł

- podwyższenie drugiego progu podatkowego do 120 000 zł
- oskładkowanie dochodów opodatkowanych skalą i podatkiem liniowym składką zdrowotną pobieraną od dochodu (9% bez możliwości odliczenia jej od podatku)
- specjalna „ulga dla klasy średniej”, neutralizująca efekt zmian dla części pracowników
- oskładkowanie przychodów „ryczałtowców” składką równą 1/3 stawki ryczału

Ponadto:

- nowe zasady oskładkowania nie obejmą wspólników spółek komandytowych i SKA
- składka zdrowotna będzie też pobierana od dochodów członków zarządu, wypłaconych na podstawie powołania
- dla kilku grup podatników (niektórzy informatycy i inżynierowie, personel ochrony zdrowia) nowe, obniżone stawki ryczału

2. Niezwykle ważną, a niezapowiadaną wcześniej zmianą, jest wprowadzenie obowiązku przesyłania do urzędu skarbowego nowej formy JPK, tj. ksiąg prowadzonych dla celów podatku dochodowego.

Reforma ta ma dwie podstawowe konsekwencje. Po pierwsze, konieczne będzie dostosowanie systemu księgowego do przesyłania do urzędu stosownych danych, co będzie się wiązać u większych dealerów z bardzo dużymi kosztami. Po drugie, ryzyko ujawnienia wszelkich nieprawidłowości w rozliczeniach podatnika znacznie się zwiększy. Dobrą wiadomością jest implementacja ww. obowiązku od 1 stycznia 2023 r.

3. Kolejna, bardzo niekorzystna zmiana dotyczy kosztów finansowania dłużnego – podatnik CIT będzie mógł zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu 30% EBITDA podatkowej albo 3 mln zł.

W praktyce oznacza to podwyżkę podatku o ponad pół mln zł dla tych podatników, którzy wyczerpują aktualnie oba limity.

4. Zapowiedziano też zmiany w zakresie „estońskiego CIT”. Polegają one na likwidacji większości warunków stosowania tego systemu, co może przyczynić się do jego popularyzacji (aktualnie formułę tę stosuje marginalna liczba podatników). Co niezwykle istotne, zwiększona zostanie proporcja odliczenia u wspólnika CIT zapłaconego przez spółkę. **W praktyce wspólnik małego podatnika zapłaci podatek według efektywnej stopy opodatkowania ok. 20%.**

5. Docelowy system poboru podatku „u źródła” to zmiana zapowiadana od dawna, a więc mało zaskakująca. Zgodnie z zapowiedziami nowe zasady (obowiązek poboru podatku od nadwyżki ponad kwotę 2 mln zł) będzie dotyczył tylko przychodów „pasywnych”,

wypłaconych podmiotom powiązanym. Ponadto, rozszerzony zostanie zakres opinii o stosowaniu zwolnienia (obniżonej stawki).

Z uwagi na wczesną fazę prac nad projektem podejmowanie radykalnych działań w tym zakresie byłoby przedwczesne. Już teraz jednak warto przeanalizować skutki zmian dla danej firmy tak, by przygotować się do nich z odpowiednim wyprzedzeniem.



Bartosz Mazur

6. **Duże zmiany czekają też podatników VAT.** Podatnicy będą mogli tworzyć grupy VAT oraz wybrać opodatkowanie transakcji finansowych. Są to potencjalnie korzystne zmiany dla sektora finansowego.

7. **Skorzystają też spółki holdingowe.** Preferencje dotyczą dywidend (aktualnie nieobjętych zwolnieniem) oraz transakcji zbycia udziałów.

Wśród pozostałych zmian warto wyróżnić:

- nowe ulgi przewidziane dla sektora produkcyjnego; dotyczą one zakupu robotów i wprowadzania na rynek nowego produktu
- ulgę konsolidacyjną – w niektórych przypadkach podatnik będzie mógł odliczyć część wydatków związanych z nabyciem udziałów w innej spółce
- zmiany w ryczałcie za używanie samochodów (przede wszystkim – ryczałt wyniesie 250 zł dla użytkowników „elektryków” i aut wodorowych)
- sprzedaż przedmiotów wykupionych z leasingu będzie stanowić przychód z działalności gospodarczej (nawet jeśli przedsiębiorca wykupi auto prywatnie)
- zmiana limitu płatności bezgotówkowych na 8 000 zł

- porozumienie inwestycyjne – to swoista interpretacja indywidualna dla całokształtu biznesu; w praktyce – dostępna będzie dla nielicznych i nietania – będzie kosztować od 100 do 500 tysięcy zł
- najem poza działalnością gospodarczą będzie opodatkowany wyłącznie ryczałtem
- lokale mieszkalne nie będą podlegać amortyzacji
- spółki nieruchomościowe nie będą mogły stosować wyższych stawek amortyzacji dla celów podatkowych niż dla celów księgowych
- wartość początkowa środków trwałych nabytych przed rozpoczęciem działalności nie będzie mogła przekroczyć wartości rynkowej środka trwałego
- ograniczenie możliwości zaliczania do k.u.p. wydatków na usługi wspólników („ukryte dywidendy”) – niestety przepis jest niekompletny i intencja MF w tym obszarze nie jest zrozumiała
- odliczenia dla podatników wspierających sport, kulturę, naukę i zabytki
- odliczenie dla podatników nabywających udziały w alternatywnej spółce inwestycyjnej
- odliczenie z tytułu nabycia terminala płatniczego
- specjalny ryczałt dla osób prywatnych przenoszących rezydencję podatkową do Polski
- „sankcje podatkowe” za wypłaty wynagrodzeń „pod stołem”
- podatek od przerzucania dochodów do państw z niższym podatkiem
- wygaszanie karty podatkowej
- zmiany w zakresie cen transferowych
- zmiany w uldze B+R i IP Box
- zmiany w CFC

Podsumowanie zmian

Projektowane zmiany są niezwykle dotkliwe dla biznesu i w przypadku wielu przedsiębiorców wymuszą zmianę formy prowadzonej działalności lub opodatkowania.

Wyższe opodatkowanie samozatrudnionych najprawdopodobniej zwiększy presję płacową. Warto zweryfikować opłacalność tej formy współpracy w nowych warunkach.

Nowe przepisy są skrajnie niekorzystne dla dealerów prowadzących działalność jednoosobowo lub w spółkach osobowych, opodatkowanych się podatkiem liniowym. Dla tych podmiotów zmiana formy prawnej może być wręcz koniecznością. Warte rozważenia są w szczególności spółki komandytowe i SKA.

Warto ponadto zwrócić uwagę na ulgi dla holdingów, nowe reguły dotyczące podatku „u źródła”, oraz zmiany w VAT.

Z uwagi na wczesną fazę prac nad projektem podejmowanie radykalnych działań w tym zakresie byłoby przedwczesne. Już teraz jednak warto przeanalizować skutki zmian dla danej firmy tak, by przygotować się do nich z odpowiednim wyprzedzeniem.



Autor: Bartosz Mazur

Nowa wersja Polskiego Ładu. Duże zmiany dla dealerów!

14 września 2021 / Polski Ład



Rząd przyjął nowy projekt ustawy podatkowej realizującej tzw. Polski Ład. W porównaniu do pierwotnej wersji zmieniono wysokość składki zdrowotnej dla osób prowadzących działalność gospodarczą (korzystających z podatku liniowego) i ryczałtowców. Równie istotna z perspektywy dealerów jest jednak informacja o nowym podatku przychodowym, a także nowym kształcie przepisów dotyczących tzw. ukrytej dywidendy, które mogą przekreślić opłacalność najmu nieruchomości od wspólnika do spółki czy innych struktur stosowanych przez dealerów.

Niższa składka zdrowotna tylko dla „liniowców”

Pierwszą zmianą, która wpłynie m.in. na wysokość wynagrodzeń m.in. samozatrudnionych oraz wspólników spółek jawnych rozliczających się na podstawie podatku liniowego, dotyczy wysokości składki zdrowotnej. W nowej propozycji Polskiego Ładu (Polski Ład 2.0), składka zdrowotna nadal nie podlega odliczeniu, ale wynosi ona już nie 9 proc., jak proponowano wcześniej, ale 4,9 proc. Jednocześnie projekt zakłada minimalną wysokość składki zdrowotnej – w kwocie 270 zł, co stanowi 9 proc. wynagrodzenia minimalnego, które będzie obowiązywało od początku przyszłego roku (3 000 zł).

Wbrew pojawiającym się pogłoskom, nie zmieni się wysokość składki zdrowotnej, jaka towarzyszy umowie o pracę i zlecenie. Od przyszłego roku składka zdrowotna przy takich umowach ma wynosić 9 proc. i nie będzie podlegała odliczeniu. Identyczne zasady będą też obowiązywać w przypadku wynagrodzeń członka zarządu z uchwały. Dla większości pracowników (poza częścią najstaniej zarabiających) planowane zmiany będą wiązać się ze wzrostem obciążeń podatkowo-składkowych, a w konsekwencji – spadkiem realnego poziomu zarobków.

Zmieniono również założenia dotyczące oskładkowania przedsiębiorców rozliczających się na zasadzie ryczałtu. Wysokość składki zdrowotnej dla tej grupy będzie uzależniona od wysokości przychodów. Przy przychodach rocznych do 60 tys. zł podstawa wymiaru będzie wynosić 60% średniego wynagrodzenia, co daje kwotę nieco ponad 300 zł. Przy przychodach rocznych pomiędzy 60 a 300 tys. zł, podstawa wyniesie 100% średniego wynagrodzenia, co daje ponad 510 zł, a w przypadku rocznych przychodów powyżej 300 tys. podstawa wyniesie 180% średniego wynagrodzenia, co przełoży się na wysokość składki zdrowotnej w kwocie 920 zł. Składka ta również nie będzie podlegać odliczeniu.

Warto wskazać na propozycję wprowadzenia ograniczenia w zakresie zaliczania do kosztów podatkowych wydatków na najem aktywów od wspólnika. Gdyby przepisy zostały uchwalone w kształcie przedstawionym w nowym projekcie Polskiego Ładu, dealerzy, którzy korzystają ze struktury opartej na najmie nieruchomości od wspólnika do spółki, powinni spodziewać się znacznego zwiększenia opodatkowania.



Bartosz Mazur

Ukryta dywidenda

W ramach nowej wersji projektu Polskiego Ładu resort finansów uzupełnił również braki w przepisie dotyczącym tzw. ukrytej dywidendy. Chociaż sam przepis został ukończony, nadal pozostawia on wiele niejasności i wydaje się, że będzie jeszcze modyfikowany w toku dalszych prac legislacyjnych.

Warto jednak w szczególności wskazać na propozycję wprowadzenia ograniczenia w zakresie zaliczania do kosztów podatkowych wydatków na najem aktywów od wspólnika. To model, który stosunkowo często funkcjonuje w branży dealerskiej, gdzie nieruchomości wynajmowane są od właściciela bądź należącej do niego spółki przez podmiot, w ramach którego prowadzona jest działalność operacyjna w postaci sprzedaży i serwisowania samochodów. Gdyby przepisy zostały uchwalone w kształcie przedstawionym w nowym projekcie Polskiego Ładu, dealerzy, którzy korzystają ze struktury opartej na najmie nieruchomości od wspólnika do spółki, powinni spodziewać się znacznego zwiększenia opodatkowania.

W związku z planowaną modyfikacją regulacji dotyczących limitowania kosztów usług niematerialnych pod znakiem zapytania stoją – również często stosowane – struktury, w których zarząd lub wspólnicy pobierają wynagrodzenie za usługi świadczone na rzecz spółki.

Nowy podatek przychodowy

Być może największym zaskoczeniem jest jednak wprowadzenie do projektu Polskiego Ładu zupełnie nowego podatku określanego przez Ministerstwo Finansów mianem minimalnego podatku dochodowego. W praktyce należy go jednak określać raczej jako podatek przychodowy. Wysokość nowej daniny ustalono na 0,4% przychodów i 10% tzw. wydatków pasywnych (wybranych kosztów ponoszonych na rzecz podmiotów powiązanych i odroczonego podatku dochodowego).

Nowy podatek mają jednak zapłacić nie tylko wielkie, międzynarodowe korporacje – jak zapowiadano w ostatnich dniach przed ogłoszeniem nowego projektu Polskiego Ładu – ale wszyscy podatnicy CIT, którzy osiągną niską rentowność (osiągną przez nich stosunek dochodu do przychodów wynosi nie więcej niż 1 proc.) lub ponoszą straty. Kwotę zapłaconego podatku przychodowego pomniejszy jednak później należny podatek CIT, obliczany na zasadach ogólnych.

Projekt Polskiego Ładu przewiduje, że nowy podatek przychodowy nie obejmie podmiotów rozpoczynających działalność (także w dwóch kolejnych latach podatkowych), przedsiębiorstw finansowych i takich, które zanotowały spadek przychodów rok do roku o co najmniej 30%, podatników korzystających z tzw. estońskiego CIT-u oraz podatników, których udziałowcami, akcjonariuszami albo wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne – w sytuacji, gdy podatnik nie posiada udziałów (akcji) w kapitale innej spółki.

Minimalny podatek przychodowy może więc objąć część dealerów działających w polskich grupach kapitałowych (nawet jeśli nie zawierają oni żadnych transakcji transgranicznych), których rentowność jest zdaniem Ministerstwa Finansów zbyt niska.

Co dalej z Polskim Ładem?

Projekt Polskiego Ładu został już skierowany do Sejmu. Jak wynika z wypowiedzi premiera Mateusza Morawieckiego, ustawa podatkowa realizująca flagowy program społeczno-gospodarczy, ma zostać przyjęta do końca listopada 2021 r., tak by planowane zmiany podatkowe mogły zacząć obowiązywać od 1 stycznia 2022 r.



Autor: Bartosz Mazur

Polski Ład uchwalony. Którzy dealerzy zapłacą minimalny podatek przychodowy?

5 października 2021 / Podatek minimalny, Polski Ład



Nowy podatek przychodowy, który wprowadza tzw. Polski Ład, będzie dotyczyć spółek dealerskich, które osiągają rentowność poniżej 1%. I choć przepisy przewidują wyłączenie z opodatkowania firm o prostej strukturze udziałowców, to istotna część dealerów nie będzie mogła z niego skorzystać.

Wszystko wskazuje na to, że koncepcja wprowadzenia minimalnego podatku przychodowego (tudzież minimalnego podatku dochodowego) wkrótce zostanie zrealizowana. Przepisy dotyczące wspomnianego podatku znalazły się bowiem w ustawie podatkowej, realizującej tzw. Polski Ład, która 1 października 2021 r. została przyjęta przez Sejm. Wbrew zapowiedziom rządu, podatek nie obejmie tylko wielkich, międzynarodowych korporacji. Przepisy, które uchwalił Sejm, nie przewidują bowiem żadnego progu przychodów, co oznacza, że od 2022 r. podatkiem – po spełnieniu określonych warunków, które opisuję poniżej – będą mogły być objęte wszystkie spółki, również MŚP. Jedną z branż, która w największym stopniu może zostać dotknięta nową daniną, są niestety dealerzy samochodów.

Wszystkiemu winna jest konstrukcja przepisów, która przewiduje, że podatek będzie dotyczyć podmiotów (lub podatkowych grup kapitałowych), które poniosą stratę lub ich rentowność

(rozumiana jako udział dochodu w przychodzie) wynosi poniżej 1%. Tymczasem niskie marże osiąga wielu dealerów, zwłaszcza marek popularnych, które charakteryzują się niższą rentownością działalności niż marki premium.

Ile będzie wynosił nowy podatek? Aby obliczyć podstawę opodatkowania, trzeba będzie przeprowadzić dosyć skomplikowane obliczenia, jednak upraszczając – wysokość nowego podatku będzie stanowiło 0,4% wartości przychodów oraz 10% niektórych kosztów (usług niematerialnych i finansowania dłużnego przekraczającego ustawowy limit), a także odroczonego podatku dochodowego, który ma wpływ na wysokość zysku brutto lub straty netto przedsiębiorstwa. Podczas kalkulacji stosunku dochodu do przychodów będzie można natomiast nie uwzględniać odpisów amortyzacyjnych i wydatków poniesionych na nabycie czy ulepszenie środków trwałych.

Jeśli dealer prowadzi działalność w oparciu o spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością, której udziałowcami są osoby fizyczne, posiadające jednak jednocześnie udziały w innej spółce, to w rozumieniu przepisów o Polskim Ładzie w takim przypadku nie będzie można mówić o prostej strukturze udziałowców. Jeśli rentowność takiej firmy będzie wynosić poniżej 1%, to taki dealer będzie musiał zapłacić minimalny podatek przychodowy.



Bartosz Mazur

Kto skorzysta z wyłączeń?

Przyjęta ustawa przewiduje kilka wyłączeń, ale wielu dealerów niestety z nich nie skorzysta. Minimalny podatek przychodowy nie będzie dotyczyć podatników rozpoczynających działalność (także w dwóch kolejnych latach), przedsiębiorstw finansowych, spółek, które zanotowały spadek przychodów rok do roku w wysokości co najmniej 30% oraz podmiotów, które – jak określa to Ministerstwo Finansów – posiadają prostą strukturę udziałowców.

Spełnienie kryterium w postaci prostej struktury możliwe jest w przypadku, gdy udziałowcami, akcjonariuszami albo wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne i jeżeli podatnik (czyli spółka) nie posiada udziałów (akcji) w kapitale innej spółki.

W praktyce oznacza to, że jeśli dealer prowadzi działalność w oparciu o spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością, która dodatkowo posiada udziały w innej spółce, to w rozumieniu przepisów o Polskim Ładzie w takim przypadku nie będzie można mówić o prostej strukturze udziałowców. Jeśli rentowność takiej firmy będzie wynosić poniżej 1%, to taki dealer będzie musiał zapłacić minimalny podatek przychodowy.

Biorąc pod uwagę, że kłopoty z zyskownością są w branży dość powszechne, a katalog wyłączeń niezbyt rozbudowany, już wkrótce część dealerów może zakwalifikować się do zapłaty minimalnego podatku. Dobrą informacją jest to, że nowa danina będzie kalkulowana rocznie i będzie można ją odliczyć od płaconego CIT-u. Nie można jednak wykluczyć sytuacji, że z uwagi na zbyt niską rentowność dealer za 2022 r. zapłaci zarówno niewielki podatek dochodowy CIT, jak i minimalny podatek przychodowy.



Autor: Bartosz Mazur

Od 2022 r. koniec z przyjmowaniem gotówki za samochód?

12 października 2021 / Płatności gotówkowe, Polski Ład



Limity transakcji gotówkowych, które dealer może zaliczyć do kosztów, po raz kolejny zostaną zmniejszone – tym razem za sprawą Polskiego Ładu. Od 2022 r. w relacjach z innymi przedsiębiorcami będzie to 8 tys. zł, z konsumentami – 20 tys. zł. Niezależnie od tego na początku listopada zacznie obowiązywać ustawa, zobowiązująca sprzedawców do przyjmowania płatności gotówkowych za transakcje o wartości do około 5,4 tys. zł.

Dziś, zgodnie z art. 19 ustawy Prawo przedsiębiorców, rozliczenia pomiędzy dealerem a innymi klientami firmowymi muszą być dokonywane z wykorzystaniem rachunków płatniczych, gdy wartość transakcji przekracza 15 tys. zł. Od przyszłego roku, za sprawą ustawy podatkowej realizującej tzw. Polski Ład, wspomniany limit transakcji zostanie zredukowany do 8 tys. zł.

Pomiędzy przedsiębiorcami – 8 tys. zł

Obniżenie progu będzie miało wpływ na stosowanie przepisów ustawy o PIT i CIT – zarówno w kontekście dokonania zapłaty z pominięciem rachunku płatniczego, jak i ewentualnie zapłaty na rachunek spoza Białej listy podatników VAT. Zgodnie z art. 15d ustawy o CIT wydatki przekraczające limit (aktualnie 15, od 2022 r. – 8 tys. zł), a dokonane np. gotówką, podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów. Zmiana w znaczący sposób ograniczy więc liczbę transakcji, za które będzie można zapłacić z wykorzystaniem gotówki.

Równie istotny co konieczność realizacji zapłaty za pośrednictwem rachunku płatniczego jest obowiązek weryfikacji, czy płatność dokonywana jest na rachunek, znajdujący się na Białej liście. Wielu dealerów już dziś realizuje płatności z wykorzystaniem mechanizmu podzielonej płatności, co zwalnia ich z obowiązku weryfikacji obecności rachunku kontrahenta w wykazie VAT. Niewykluczone więc, że obniżenie limitów transakcji gotówkowych przyczyni się do dalszego wzrostu popularności split payment.

Podzielona płatność nie rozwiąże jednak problemów, dotyczących stałych umów o współpracy dealera z osobami prowadzącymi działalność gospodarczą – tzw. samozatrudnionych. Zdarza się, że tacy współpracownicy nie posiadają firmowego rachunku rozliczeniowego, a jedynie prywatne rachunki oszczędnościowo-rozliczeniowe, do których nie ma możliwości utworzenia rachunku VAT, i które nie widnieją na Białej liście. Wartością transakcji w przypadku takich relacji jest wartość całej umowy o współpracy, a nie pojedyncza zapłata dokonywana na rzecz takiego kontrahenta. Zmiany, które wprowadza Polski Ład, oznaczają, że w przypadku zawarcia umowy, której całkowita wartość w przyszłości przekroczy limit 8 tys. zł, po zrealizowaniu z tego tytułu płatności konieczne będzie terminowe złożenie formularza ZAW-NR. Obecnie (na czas obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii w związku z COVID-19) podatnicy mają na to 14 dni.

Choć poszczególne nowe przepisy wzajemnie się nie wykluczają, to spory pomiędzy dealerami a klientami prywatnymi wydają się nieuniknione. Omawiane przepisy odnoszą się bowiem do wartości transakcji, na którą w przypadku sprzedawanego samochodu składają się najczęściej: zaliczka – wynosząca zazwyczaj kilka lub kilkanaście tysięcy złotych – oraz pozostała część zapłaty w kwocie zwykle co najmniej kilkudziesięciu tysięcy złotych. Klienci mogą chcieć za wszelką cenę uregulować wspomniane zaliczki w formie gotówkowej, wychodząc z założenia, że jest to odrębna transakcja (nieprzekraczająca ustawowego limitu), a nie jedna z dwóch płatności, składających się na transakcję w postaci zakupu samochodu.

W relacji z konsumentem – 20 tys. zł

O ile limit w wysokości 8 tys. zł będzie dotyczyć relacji dealer-inny przedsiębiorca, to w ustawie o prawach konsumenta pojawi się obowiązek zapłaty przez klienta indywidualnego z wykorzystaniem rachunku płatniczego za transakcje o wartości przekraczającej 20 tys. zł. Co ciekawe, uchwalone przepisy nie przewidują żadnych sankcji dla klienta w przypadku, gdy za transakcję o wartości powyżej 20 tys. zł zapłaci on – choćby częściowo – gotówką.

Konsekwencje dotkną jednak dealera, czyli odbiorcę takich płatności. Od przyszłego roku w ustawie o CIT i PIT pojawi się przepis, przewidujący, że opodatkowaniu w takim przypadku będzie podlegać zarówno przychód ze sprzedaży np. samochodu, jak i – odrębnie – kwota pobrana od klienta w formie gotówki.

Co istotne, przepisy ustawy o prawach konsumenta również odwołują się do wartości transakcji, a nie pojedynczej płatności. Oznacza to, że zawierając z klientem umowę sprzedaży samochodu o wartości powyżej 20 tys. zł, sprzedawca – chcąc uniknąć choćby częściowego podwójnego opodatkowania przychodu – nie będzie mógł w ramach takiej transakcji przyjąć w gotówce choćby złotówki.

Konfliktu między ustawami nie ma

Przepisy dotyczące obowiązku bezgotówkowego regulowania przez konsumentów płatności za transakcje o wartości powyżej 20 tys. zł będą współistnieć z regulacjami ustawy o usługach płatniczych, która zobowiązuje sprzedawców do zapewnienia klientowi (konsumentowi) możliwości zapłaty w gotówce za transakcje do kwoty (aktualnie) około 5,4 tys. zł. Limit ten jest uzależniony od wysokości przeciętnego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw bez wypłat z zysku w III kw. roku poprzedniego, ogłoszonego przez prezesa GUS. Ustawa o usługach płatniczych została już opublikowana w Dzienniku Ustaw (5 października 2021 r.), ale wejdzie w życie po upływie 30 dni od dnia jej ogłoszenia.

Nowe regulacje dotyczące zasad płatności w relacji przedsiębiorca-konsument nie powinny jednak ze sobą kolidować. Pierwsza z nich (wprowadzająca limit w wysokości 20 tys. zł) przewiduje konieczność regulowania zapłaty za transakcję powyżej tego limitu wyłącznie za pośrednictwem banku – bez możliwości choćby częściowej płatności w gotówce. Druga zobowiąże sprzedawców do umożliwienia konsumentom zapłaty w gotówce, ale tylko wtedy, gdy wartość transakcji nie przekracza kwoty średniego wynagrodzenia.

Kontrowersje jednak będą

I choć poszczególne nowe przepisy wzajemnie się nie wykluczają, to spory pomiędzy dealerami a klientami prywatnymi, którzy będą chcieli dokonywać płatności gotówkowych za transakcje o wartości przekraczającej 20 tys. zł, wydają się nieuniknione. Wszystkie omawiane przepisy odnoszą się bowiem właśnie do wartości transakcji, na którą w przypadku sprzedawanego samochodu składają się najczęściej: zaliczka – wynosząca zazwyczaj kilka lub kilkanaście tysięcy złotych – oraz pozostała część zapłaty w kwocie zwykle co najmniej kilkudziesięciu tysięcy złotych. Klienci mogą chcieć za wszelką cenę uregulować wspomniane zaliczki w formie gotówkowej, wychodząc z założenia, że jest to odrębna transakcja (nieprzekraczająca ustawowego limitu w wysokości 20 tys. zł), a nie jedna z co najmniej dwóch płatności, składających się na transakcję w postaci zakupu samochodu o wartości kilkudziesięciu tysięcy złotych lub więcej.

Różnorodność limitów dla transakcji zapisana w poszczególnych ustawach może skutkować kontrowersjami na linii sprzedawcy-konsumenci, co w niektórych przypadkach może doprowadzić do tego, że część klientów zrezygnuje z zakupów w salonie, którego pracownicy nie będą chcieli przyjąć zaliczki w formie gotówki. Gdyby jednak dealer zdecydował się przyjąć gotówkę w przypadku transakcji przekraczającej próg 20 tys. zł, okupi to koniecznością wykazania dodatkowego przychodu podatkowego.



Autor: Marta Szafarowska

Polski Ład uchwalony. 5 najważniejszych zmian dla dealerów

2 listopada 2021 / Polski Ład



Zmiany w zasadach odliczania składki zdrowotnej, nowe limity płatności gotówkowych, które mogą być zaliczane do kosztów, minimalny podatek przychodowy, bardziej dostępny estoński CIT oraz nowe zasady zaliczania do kosztów dwóch grup wydatków – to moim zdaniem najważniejsze zmiany wynikające z tzw. Polskiego Ładu, które będą obowiązywać dealerów już od 1 stycznia 2022 r.

Ostatnie etapy procesu legislacyjnego w sprawie ustawy podatkowej realizującej tzw. Polski Ład rozgrywały się bardzo dynamicznie. Najpierw w czwartek Senat zgłosił kilkadziesiąt poprawek do ustawy, w tym najważniejszą – przewidującą odroczenie wejścia w życie nowych przepisów do 1 stycznia 2023 r. Już dzień później na posiedzeniu Sejmu posłowie zdecydowali jednak o odrzuceniu senackich poprawek, co oznacza, że Polski Ład został przyjęty, a ustawa czeka już jedynie na podpis Prezydenta i publikację w Dzienniku Ustaw.

Poniżej opisuję 5 najważniejszych zmian, z jakimi będzie wiązało się wprowadzenie Polskiego Ładu dla dealerów. Skupiłam się na tych przepisach, które zaczną obowiązywać już w przyszłym roku, dlatego w tekście pomijam m.in. regulacje dotyczące obowiązku przesyłania do urzędu skarbowego nowej formy JPK (dla podatku dochodowego) oraz zakazu wypłaty tzw. ukrytej dywidendy – ta część regulacji ma wejść w życie od początku 2023 r.

1. Zmiany w składce zdrowotnej

Zmianę tę opisuję jako pierwszą, ponieważ dotyczy ona wszystkich dealerów – w mniejszym lub większym zakresie. Przypomnę, że parlamentarzyści postanowili, że zmienią się zasady odliczenia składki zdrowotnej od podatku. W większości przypadków (dla pracowników czy samozatrudnionych na skali podatkowej) nadal będzie wynosiła ona 9%, ale od przyszłego roku zniknie możliwość odliczenia w wysokości 7,75%. Składka zdrowotna obejmie również członków zarządu (oraz prokurentów) powołanych z uchwały (do tej pory ich wynagrodzenia były opodatkowane, ale nie oskładkowane). Niższą składkę zdrowotną (4,9%) zapłacą jedynie samozatrudnieni rozliczający się według podatku liniowego. Mimo preferencyjnej stawki nawet mniej zarabiający samozatrudnieni – jak wynika z naszych obliczeń – muszą liczyć się z tym, że zmiany wprowadzane przez Polski Ład spowodują uszczuplenie ich zysków. Duże kontrowersje dotyczą możliwości skorzystania z tzw. ulgi dla klasy średniej (przede wszystkim przez osoby prowadzące działalność gospodarczą).

Trudniej będzie również liczyć wysokość składki zdrowotnej (podstawą będzie dochód z poprzedniego miesiąca). Na pocieszenie pozostaje tylko dłuższy termin na zapłatę ubezpieczenia zdrowotnego – do 20. dnia każdego miesiąca. Dlaczego ta zmiana jest tak istotna, mimo że nie ingeruje w opodatkowanie wynagrodzenia znacznej części właścicieli firm dealerskich? Otóż – głównie z powodu tego, że uderza ona w wysokość pensji netto pracownika lub dochodu netto samozatrudnionego. To z pewnością zwiększy i tak już odczuwalną presję płacową. W połączeniu z bardzo wysoką inflacją są to złe wiadomości...

Choć poziom marżowości w całej branży dealerskiej w ostatnich latach nie należał do najwyższych, to właściwie z góry można było zakładać, że strata lub rentowność poniżej 1% nie grozi m.in. dealerom marek premium. W dobie problemu z dostępnością samochodów nie można być już tego takim pewnym. Zagrożone podatkiem minimalnym są również firmy dealerskie współpracujące z innymi markami, które nie pozwalały w ostatnim czasie osiągać zadowalających wyników finansowych.

2. Zmiany w zakresie płatności (bez)gotówkowych

Właściwie każdy z dealerów negatywnie odczuje też zmiany w zakresie limitów płatności gotówkowych, jakie sprzedający może zaliczyć do kosztów. Przyczyn jest kilka. Po pierwsze – na potrzeby nowych regulacji modyfikowanych jest de facto aż 5 ustaw: ustawa Prawo przedsiębiorców, ustawa o prawach konsumenta, ustawa o usługach płatniczych, a także ustawa o PIT oraz CIT. Do tego dochodzą przepisy ustawy o AML... Po drugie – poszczególne limity płatności w gotówce ulegają zmniejszeniu (do 20 tys. zł w relacjach z konsumentami, do 8 tys. zł – z innymi przedsiębiorcami). Po trzecie – kluczowym punktem odniesienia do poszczególnych limitów jest wartość „transakcji”. Zdefiniowanie tego pojęcia nie jest jednak najprostsze i w ciemno można zakładać, że odmiennie od dealera czy fiskusa będą interpretować je klienci, którzy będą mieli ochotę zapłacić za samochód gotówką – a przynajmniej uregulować w ten sposób zaliczkę na poczet jego zakupu.

[Więcej na temat zmian w zakresie limitów płatności gotówkowych przeczytasz tutaj >>](#)

3. Minimalny podatek przychodowy

Jeszcze niedawno wydawało się, że większego znaczenia dla dealerów nie będą miały przepisy wprowadzające tzw. minimalny podatek przychodowy, który stanowi zagrożenie dla firm osiągających stratę lub rentowność poniżej 1%. Choć poziom marżowości w całej branży dealerskiej w ostatnich latach nie należał do najwyższych, to właściwie z góry można było zakładać, że strata lub rentowność poniżej 1% nie grozi m.in. dealerom marek premium. W dobie problemu z dostępnością samochodów nie można być już tego takim pewnym. Zagrożone podatkiem minimalnym są również firmy dealerskie współpracujące z innymi markami, które nie pozwalały w ostatnim czasie osiągać zadowalających wyników finansowych. Pocieszenie w tej sytuacji stanowi katalog wyłączeń, który przewiduje, że podatku minimalnego nie zapłacą m.in. dealerzy, którzy posiadają prostą strukturę właścicielską (właścicielami firmy są osoby fizyczne, a spółki dealerskie nie mogą posiadać udziałów – lub akcji – w kapitale innej spółki) oraz firmy, które zanotują spadek przychodów rok do roku w wysokości co najmniej 30% (np. z uwagi na utratę autoryzacji jednej z marek). Z kolei dla międzynarodowych grup kapitałowych ratunkiem może być łączne ujęcie rentowności wszystkich spółek w grupie, zamiast każdej spółki z osobna.

[Więcej na temat minimalnego podatku przychodowego przeczytasz tutaj >>](#)

4. Bardziej dostępny estoński CIT

Wśród najważniejszych zmian moim zdaniem warto wymienić również tę, która likwiduje część kryteriów, których spełnienie jest konieczne do tego, by rozliczając się, korzystać z estońskiego CIT. Zdaję sobie sprawę, że pierwsze „podejście” do estońskiego CIT było dla ustawodawcy niezbyt udane (od początku 2021 r. z tej możliwości opodatkowania skorzystało kilkuset przedsiębiorców, choć rząd zakładał, że będzie ich 200 tysięcy!) i niektórzy mogą podchodzić do tej możliwości z dystansem. Faktem jest jednak, że od początku 2022 r., wraz z rozpoczęciem obowiązywania Polskiego Ładu, w odniesieniu do warunków koniecznych, by przejść na estoński CIT, zniesiony zostanie limit maksymalnego przychodu w wysokości 100 mln zł, a katalog podmiotów, które będą mogły z niego skorzystać zostanie poszerzony m.in. o spółki komandytowe. Zniknie też wymóg ponoszenia określonych nakładów inwestycyjnych. Obniżone zostanie też efektywne opodatkowanie z perspektywy właściciela, który dzięki mechanizmowi odliczenia części CIT od podatku od dywidendy zapłaci łącznie niższy podatek niż obecnie. Opcja niższego efektywnego opodatkowania, brak wyłączeń kosztowych i brak podatku aż do dnia wypłaty zysków sprawiają, że każda spółka dealerska z polskim kapitałem powinna poważnie rozważyć przejście na system estoński.

[Więcej na temat estońskiego CIT, przeczytasz tutaj >>](#)

5. Zmiany w finansowaniu dłużnym, uchylenie art. 15e, ukryta dywidenda i podatek od przerzuconych dochodów

Na koniec zostawiłam zmiany dotyczące możliwości zaliczania w koszty podatkowe dwóch grup wydatków – głównie przez międzynarodowe duże grupy dealerskie. Pierwsza z nich jest niekorzystna i dotyczy możliwości zaliczania w koszty nadwyżki kosztów finansowania dłużnego. Do tej pory granicę wyznaczała wartość 30% EBITDA oraz kwota 3 mln zł (sądy orzekały, że oba limity można łączyć i stosować jednocześnie). Polski Ład przewiduje zmianę, która nakazuje obowiązek wyłączenia kosztów finansowania dłużnego z kosztów uzyskania przychodów w przypadku przekroczenia któregokolwiek wskaźnika, tj. 3 mln zł albo 30% podatkowej EBITDA. W przypadku branży dealerskiej przekroczeniem powyższych limitów zagrożonych jest jednak tylko część największych firm. Niejako na pocieszenie Polski Ład przewiduje jednak uchylenie stosowania art. 15e ustawy o CIT, który dziś limituje możliwość zaliczania do kosztów wydatków na usługi niematerialne ponoszone na rzecz podmiotów powiązanych. Dzięki temu od 2022 r. np. opłaty licencyjne za korzystanie ze znaków towarowych (marki producenta) będą mogły być zaliczane przez dealerów do kosztów bez limitów. Czy to oznacza, że fiskus przyknie oko na faktury za usługi niematerialne? Niestety

nie. Częściowo art. 15e został bowiem przeniesiony do regulacji o podatku minimalnym i do nowego przepisu o dochodach „przerzuconych” do krajów z niższym podatkiem dochodowym. A do tego, co wspomniałam na wstępie, od 1 stycznia 2023 r. trzeba będzie takie koszty analizować w kontekście przepisów o „ukrytej dywidendzie”.



Autor: Marta Szafarowska

Nowe limity płatności gotówkowych jednak rok później

14 grudnia 2021 / Płatności gotówkowe, Polski Ład



W ramach tzw. tarczy antyinflacyjnej, która czasowo obniża stawki akcyzy od paliw i energii elektrycznej, rząd postanowił zmienić część przepisów ustawy wprowadzającej tzw. Polski Ład. Modyfikacji uległy przepisy dotyczące płatności gotówkowych. Zgodnie z nimi niższe limity transakcji, które można uregulować przy pomocy gotówki, zaczną obowiązywać nie od 1 stycznia 2022 r., ale od 1 stycznia 2023 r.

W aktualnym kształcie ustawa o prawach konsumenta nie przewiduje limitu płatności gotówkowych, które dealer może przyjąć od konsumenta – osoby prywatnej. Ustawa realizująca Polski Ład, przyjęta przez Sejm, przewidywała, że w przepisach pojawi się obowiązek zapłaty przez klienta indywidualnego z wykorzystaniem rachunku płatniczego za transakcje o wartości przekraczającej 20 tys. zł. Co stałoby się, gdyby klient zapłacił gotówką za transakcję o większej wartości? Przepisy Polskiego Ładu nie przewidują żadnych sankcji dla klienta. Konsekwencje dotkną jednak dealera, czyli odbiorcę takich płatności. Opodatkowaniu CIT bądź PIT po stronie dealera w takim przypadku będzie podlegać zarówno przychód ze sprzedaży np. samochodu, jak i – odrębnie – kwota pobrana od klienta w formie gotówki.

Polski Ład zmniejszy również wartość transakcji, którą przy użyciu gotówki będzie mógł uregulować inny przedsiębiorca. Obecnie limit dla takich płatności wynosi 15 tys. zł. Reforma podatkowa rządu przewiduje, że maksymalna wartość transakcji, za którą przedsiębiorca będzie mógł zapłacić gotówką, wyniesie tylko 8 tys. zł. Zgodnie z art. 15d ustawy o CIT, wydatki na transakcję o wartości przekraczającej ten limit i pokryte gotówką bądź uiszczone na rachunek inny niż na tzw. Białej liście, będą podlegać wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów. Zmiana w znaczący sposób ograniczy więc liczbę transakcji, za które będzie można zapłacić z wykorzystaniem gotówki.

Posłowie zdecydowali o odrzuceniu ustawy w wersji z poprawkami Senatu, co oznaczało, że do podpisu Prezydenta trafiła ustawa w brzmieniu uchwalonym 9 grudnia. Jeszcze tego samego dnia Andrzej Duda podpisał ustawę i 17 grudnia została ona opublikowana w Dzienniku Ustaw. Oznacza to, że niekorzystne zmiany w zakresie przyjmowania i realizacji płatności gotówkowych zostały odsunięte o 12 miesięcy.



Marta Szafarowska

Dziś wiemy już, że nowe regulacje, wprowadzające większe restrykcje w zakresie dokonywania płatności gotówkowych – zarówno w relacji z innymi przedsiębiorcami, jak i konsumentami – zaczną obowiązywać jednak dopiero 1 stycznia 2023 r., a nie od początku 2022 r., jak zakładała pierwotnie ustawa o Polskim Ładzie. Odsunięcie wejścia w życie nowych restrykcji przewiduje rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej. Za jego przyjęciem 9 grudnia zagłosowało aż 436 posłów, czyli zdecydowana większość. Ustawa została więc przyjęta i skierowana do Senatu. Senatorzy przyjęli ustawę 16 grudnia, wprowadzając do niej poprawki (nieodnoszące się jednak do limitów płatności gotówkowych). Już dzień później ustawą ponownie zajęła się niższa izba parlamentu. Posłowie zdecydowali o odrzuceniu ustawy w wersji z poprawkami Senatu, co

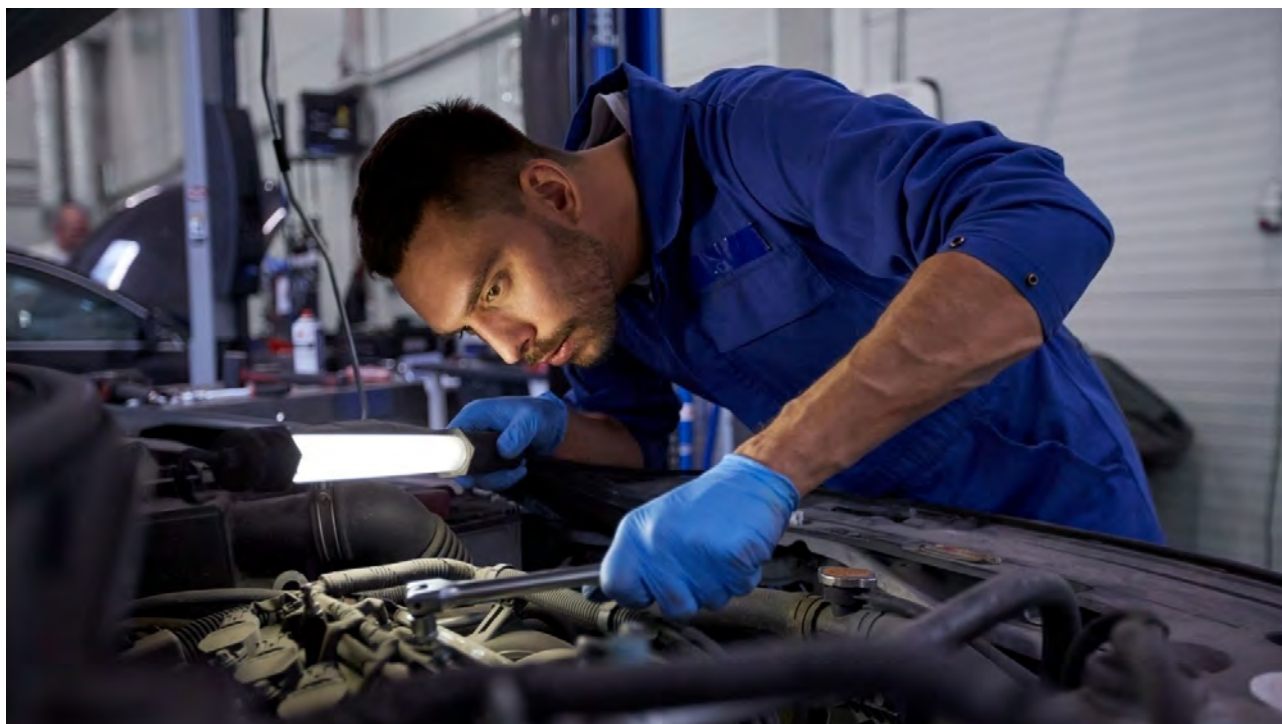
oznaczało, że do podpisu Prezydenta trafiła ustawa w brzmieniu uchwalonym 9 grudnia. Jeszcze tego samego dnia Andrzej Duda podpisał ustawę i 17 grudnia została ona opublikowana w Dzienniku Ustaw. Oznacza to, że niekorzystne zmiany w zakresie przyjmowania i realizacji płatności gotówkowych zostały odsunięte o 12 miesięcy.



Autor: Marta Szafarowska

Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych. Skorzysta mechanik i handlowiec?

20 grudnia 2021 / Polski Ład, Ryczałt



Polski Ład spowoduje wzrost realnego opodatkowania przedsiębiorców. Zmiany mogą zwiększyć popularność stosowania ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych – szczególnie wśród samozatrudnionych. I choć nie każdy może skorzystać z tej formy opodatkowania, wydaje się ona ciekawą alternatywą m.in. dla handlowców i mechaników, współpracujących z dealerami samochodów na zasadzie B2B.

Całkowita likwidacja możliwości odliczenia składki zdrowotnej od podatku, którą przewiduje Polski Ład, jest de facto nową daniną, którą przedsiębiorcy będą musieli płacić już od 2022 r. Uderzy ona m.in. w pracowników na etacie, ale przede wszystkim osoby prowadzące działalność gospodarczą, które rozliczają się według skali podatkowej lub podatkiem liniowym.

Kto nie może stosować ryczałtu?

Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne (ustawa o ryczałcie) w art. 8 ust. 1 pkt 3 wyróżnia, że w stosunku do podatników osiągających w całości lub części przychody z tytułu: prowadzenia aptek; działalności w zakresie kupna i sprzedaży wartości dewizowych; działalności w zakresie handlu

częściami i akcesoriami do pojazdów mechanicznych, opodatkowania w formie ryczałtu nie stosuje się. Możliwość takiego opodatkowania uzależniona jest bowiem właśnie m.in. od niewystąpienia przesłanek negatywnych określonych w przytoczonym przepisie. W kontekście dealera samochodów (i jego współpracowników) przepis art. 8 ust. 1 pkt 3 wyklucza z kręgu podatników, którzy mogą skorzystać z ryczałtu, przedstawicieli działu części zamiennych, którzy korzystają z samozatrudnienia.

Jaka stawka dla mechanika lub handlowca?

Z kolei art. 12 ust. 1 ustawy o ryczałcie wyróżnia stawki ryczałtu – w zależności od prowadzonej przez przedsiębiorcę działalności (zgodnie z PKWiU). Zgodnie z pkt. 5 wskazanego ustępu, stawkę ryczałtu wynoszącą 8,5% można stosować do przychodów z działalności usługowej, w tym przychodów z działalności gastronomicznej w zakresie sprzedaży napojów o zawartości alkoholu powyżej 1,5%. Natomiast zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt. 1 ustawy o ryczałcie działalnością usługową jest pozarolnicza działalność gospodarcza, której przedmiotem są czynności zaliczone do usług zgodnie z Polską Klasyfikacją Wyrobów i Usług (PKWiU) wprowadzoną rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług.

W przypadku, gdy klasyfikacja działań samozatrudnionego budzi wątpliwości, warto podjąć wysiłek związany z potwierdzeniem kodu PKWiU przy pomocy opinii interpretacyjnej Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego. Bo chociaż opinia GUS nie ma mocy ochronnej, takiej jak interpretacja Dyrektora KIS, jest ona poważnym argumentem w potencjalnym sporze z administracją podatkową.



Michał Półtorak

Poprzez mechanika należy rozumieć przedsiębiorcę świadczącego usługi naprawy pojazdów

samochodowych (PKWiU 45.20.10 – Usługi konserwacji i naprawy samochodów osobowych i furgonetek). W związku z tym, w przypadku wyboru ryczału, powinien on zastosować 8,5% stawkę ryczału. Potwierdza to interpretacja indywidualna z 16 stycznia 2018 r. (sygn. 0115-KDIT3.4011.367.2017.1.JŁ), w której organ zwrócił uwagę, że mechanik może zastosować stawkę ryczału w takiej wysokości pod warunkiem, że części zamienne nabywane są przez niego wyłącznie do świadczenia usług naprawy pojazdów, a wartość tych części jest wliczona w cenę tej naprawy oraz udokumentowana (zafakturowana) łącznie – jako usługa naprawy. W przeciwnym razie, czyli jeżeli podatnik sprzedaje części zamienne do pojazdów mechanicznych i akcesoria odrębnie, dokumentując ten fakt z wyszczególnieniem pozycji „sprzedaż części”, zostaje wykluczony z opodatkowania w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych.

W interpretacji indywidualnej z 7 maja 2020 r. (sygn. 0112-KDIL2-2.4011.116.2020.2.WS) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że wynoszącą 8,5% stawkę ryczału można stosować również w przypadku działalności przedstawiciela handlowego (oznaczonej symbolem PKWiU 47.00.54.0), co może oznaczać, że z opodatkowania w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych będą mogli skorzystać także samozatrudnieni, którzy w salonie dealerskim sprzedają samochody.

Warto potwierdzić PKWiU

Rozważając możliwość zastosowania ryczału w kontekście poszczególnych przedsiębiorców, często zapomina się o możliwości wystąpienia z wnioskiem o opinię interpretacyjną do Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego w Łodzi. Wydana interpretacja potwierdzi kod PKWiU, na podstawie którego możliwe będzie ustalenie właściwej stawki ryczału zgodnie z art. 12 ust. 1 ustawy o ryczałcie.

W niektórych przypadkach może mieć to istotne znaczenie, ponieważ o ile ustalenie właściwego PKWiU dla analizowanego powyżej przykładu mechanika samochodowego nie budzi wątpliwości, to w przypadku przedstawiciela handlowego (i możliwości zaliczenia do tej grupy dealerskich handlowców) temat jest bardziej złożony, ponieważ nie istnieje jeden kod PKWiU mający zastosowanie do każdego przedstawiciela handlowego.

PKWiU niedostosowana?

Bardzo istotną kwestią jest też fakt, że PKWiU nie jest dostosowana do specyfiki działalności samozatrudnionych. O ile zakwalifikowanie w ramach PKWiU usług warsztatu samochodowego (typowa usługa występująca na rynku) nie jest specjalnym problemem, o tyle, na przykład, usługa „kierownika serwisu” niejako umyka schematowi klasyfikacji. Powstaje bowiem pytanie: czy kierowanie serwisem (które niekoniecznie polega na naprawianiu samochodów – ale bardziej umawianiu klientów, rozdzielaniu prac, dbaniu o poziom merytoryczny pracowników,

negocjowaniu cen itd.) nie jest bardziej zbliżone do usług zarządzania procesem gospodarczym (odrębne PKWiU)?

Analogiczne uwagi mogą dotyczyć na przykład kierowników działów sprzedaży. Stąd też w rzeczywistości każdy przypadek powinien być przeanalizowany indywidualnie. To zaś jest dopiero punktem wyjścia do analizy opłacalności ryczaftu. Trudno bowiem ją określić bez znajomości jego stawki.

Co przypadku, gdy klasyfikacja działań samozatrudnionego nadal będzie budzić wątpliwości? Wówczas warto podjąć wysiłek związany z potwierdzeniem kodu PKWiU przy pomocy opinii interpretacyjnej Ośrodka Klasyfikacji i Nomenklatur Urzędu Statystycznego. Dlaczego opinia GUS, a nie podatkowa interpretacja indywidualna Dyrektora KIS? Otóż zasadniczym problemem w tym względzie jest to, że Dyrektor KIS – wbrew przepisom – uchyla się od określania klasyfikacji statystycznej działalności, co w praktyce często uniemożliwia uzyskanie interpretacji indywidualnej. I chociaż opinia GUS nie ma mocy ochronnej, takiej jak interpretacja, jest ona poważnym argumentem w potencjalnym sporze z administracją podatkową.



Autor: Michał Półtorak

Tzw. ukryta dywidenda zwiększy opodatkowanie dealerów

11 stycznia 2022 / Polski Ład, Ukryta dywidenda



Duża część Polskiego Ładu zaczęła obowiązywać 1 stycznia 2022 r. Kolejna część przepisów wejdzie w życie od początku 2023 r. Mowa m.in. o tzw. ukrytej dywidendzie, która może spowodować, że wydatki, jakie spółka dealerska ponosi w związku z wynajmem nieruchomości od właściciela, nie będą stanowić kosztów uzyskania przychodów. Ratunkiem może okazać się... estoński CIT.

Czym jest tzw. ukryta dywidenda? Według przyjętych przepisów to koszty ponoszone na rzecz podmiotów powiązanych, choć niekoniecznie na rzecz właściciela. Ukryta dywidenda to więc szersza kategoria wydatków niż dywidenda w rozumieniu Kodeksu spółek handlowych. O tym, czy ponoszone przez spółkę koszty, stanowią ukrytą dywidendę, decyduje spełnienie jednego z trzech kryteriów. Pierwszy z nich dotyczy wysokości lub terminu wydatków ponoszonych na rzecz podmiotu powiązanego i uzależnienia ich od osiągnięcia zysku (lub jego wysokości) przez spółkę. Przepisy nie przewidują w tym przypadku wyłączeń, co oznacza, że – jeśli ustawodawca nie zmieni w tym roku ustawy o Polskim Ładzie – takie wydatki od 2023 r. nie będą stanowić kosztu podatkowego.

Wynajem od właściciela poza kosztami

Drugie ze wspomnianych kryteriów przewiduje, że racjonalnie działający podatnik nie poniósłby takiego kosztu (lub byłby on niższy), gdyby za wykonanie określonego świadczenia odpowiadał podmiot niepowiązany. Co ciekawe, identyczne zasady już dziś przewidują przepisy o cenach transferowych, zgodnie z którymi z kosztów należy wyłączyć ewentualną nadwyżkę pomiędzy wydaną kwotą a wartością rynkową danego świadczenia. Trzeci warunek dotyczy zaś kosztów, które obejmują wynagrodzenie za korzystanie z aktywów wspólnika (lub podmiotu powiązanego), znajdujących się w jego posiadaniu jeszcze przed utworzeniem spółki. W praktyce – w przypadku dealerów – dotyczy to najczęściej sytuacji, gdy właściciel dealerstwa w przeszłości prowadził biznes np. w oparciu o jednoosobową działalność gospodarczą, do której należała nieruchomość w postaci salonu i serwisu. Później stworzył jednak np. spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością i od tego momentu spółka wynajmuje od niego wspomniane obiekty.

Przepis wprowadzany przez Polski Ład wydaje się przygotowany właśnie z myślą o takich sytuacjach. Co więcej, uderzy on przede wszystkim w polskie firmy rodzinne. Na szczęście nie wszedł on w życie 1 stycznia 2022 r. Zgodnie z ustawą ma zacząć obowiązywać dopiero od początku przyszłego roku, co daje nadzieję na to, że zostanie jeszcze doprecyzowany lub poprawiony. Bo choć wynajem nieruchomości przez właściciela opodatkowany jest stawką w wysokości zaledwie 12,5% (co może dawać korzyści podatkowe), to nie jest to podstawowy (a przynajmniej jedyny) cel takiego modelu. Nie mniej ważne jest zabezpieczenie nieruchomości rodzinnej (salonu) przed ewentualną windykacją ze strony wierzycieli – na wypadek, gdyby działalność operacyjna prowadzona przez spółkę dealerską przynosiła złe wyniki finansowe.

W przypadku branży dealerskiej do uznania kosztu za ukrytą dywidendę najczęściej będzie dochodziło w przypadku ponoszenia przez spółkę opłat za wynajem obiektów od właściciela.



Bartosz Mazur

Nieco rzadziej spotykaną sytuacją w przypadku dealerów jest wynajem znaku towarowego przez spółkę od jej wspólnika lub podmiotu powiązanego. Należy jednak mieć świadomość, że wejście w życie przepisów o ukrytej dywidendzie w kształcie przyjętym jeszcze w ubiegłym roku przez Sejm będzie stanowiło duże zagrożenie dla opłacalności również takich struktur.

Nadzieją wyłączenia i estoński CIT

Na szczęście dla omawianych powyżej przepisów przewidziano pewne wyłączenia. Przepisów o braku możliwości zaliczenia w koszty wydatków stanowiących ukrytą dywidendę nie będzie trzeba stosować w przypadku spełnienia drugiego bądź trzeciego ze wskazanych powyższych kryteriów (czyli: brak kosztu lub niższy koszt w przypadku, gdyby za świadczenie odpowiadał podmiot niepowiązany; wynagrodzenie wspólnika lub podmiotu powiązanego za korzystanie z jego aktywów). Aby uchronić się przed brakiem możliwości zaliczenia związanych z tym wydatków w koszty, ich suma w ciągu roku musi być niższa niż kwota zysku brutto w rozumieniu przepisów o rachunkowości, w którym koszty (stanowiące ukrytą dywidendę) zostały uwzględnione w wyniku finansowym. Jeśli więc koszty stanowiące ukrytą dywidendę, np. opłaty za wynajem salonu od właściciela, wyniosą 1 mln zł w skali roku, ale w spółce nadal zostaną 2 mln zł zysku, to problem związany z brakiem możliwości zaliczenia takich wydatków w koszty nie wystąpi.

Jak wspomniałem, wejście w życie przepisów dotyczących ukrytej dywidendy zaplanowane jest na 1 stycznia 2023 r. Co jeśli do tego czasu ustawodawca nie zmieni regulacji, które dla dużej części branży mogą być niekorzystne? Jeśli dealer już dziś dostrzega potencjalny problem związany z ukrytą dywidendą, powinien rozważyć zmianę formy opodatkowania na ryczałt od przychodów spółek, czyli tzw. estoński CIT. W tym systemie przepisy o ukrytej dywidendzie nie funkcjonują, więc jeśli tylko struktura właścicielska dealerstwa na to pozwala, estoński CIT może stanowić swoiste wybawienie dla firm zagrożonych wzrostem realnego opodatkowania z powodu tzw. ukrytej dywidendy.



Autor: Bartosz Mazur

Pospieszne próby łatania Polskiego Ładu

18 stycznia 2022 / PIT-2, Polski Ład



Od momentu uchwalenia Polskiego Ładu można było spodziewać się, że rewolucyjne zmiany w zakresie podatków oraz składki zdrowotnej – wprowadzane ekspresowo i bez konsultacji z biznesem – doprowadzą do pojawienia się wielu nieścisłości. Pierwsze pojawiły się zaledwie kilka dni po rozpoczęciu obowiązywania przepisów. Ministerstwo Finansów zareagowało natychmiastowo, wydając rozporządzenie, które jednak może być... niezgodne z Konstytucją.

Rozporządzenie w sprawie przedłużenia terminów poboru i przekazania przez niektórych płatników zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z 7 stycznia 2022 r. jest pokłosiem niezadowolenia wśród nauczycieli i pracowników służb mundurowych, których pensje wypłacane są z góry (a nie z dołu, tak jak ma to miejsce w przypadku większości pracowników). Innymi słowy, przykładowy nauczyciel wynagrodzenie za styczeń ma płacone już w styczniu, podczas gdy większość pracowników otrzymuje pensję za styczeń pod koniec stycznia lub w lutym. Dlatego też nauczyciele mieli okazję odczuć skutki podatkowe tzw. Polskiego Ładu wcześniej niż pozostali pracownicy.

W Internecie pojawiło się mnóstwo artykułów donoszących, że wielu nauczycieli otrzymało pensje niższe niż w grudniu 2021 r. Wynagrodzenie niektórych zostało uszczuplone zaledwie o

kilka zł, ale w wielu przypadkach różnica – na niekorzyść zatrudnionego – była o wiele wyższa.

Co było powodem?

„Winowajcą” niższych wynagrodzeń jest zasadniczo popularny ostatnio formularz PIT-2. Oświadczenie to pozwala pracodawcy na obliczenie podatku pracownika z uwzględnieniem kwoty zmniejszającej podatek (tzw. kwoty wolnej). PIT-2 składany jest w większości przypadków przy podejmowaniu zatrudnienia. Nie jest wymagane jego składanie w każdym roku, raz złożone oświadczenie zachowuje ważność na kolejne lata. Dlaczego więc oświadczenie to mogło mieć takie znaczenie dla wynagrodzeń wypłacanych na początku stycznia? Powodów jest kilka.

Oczywiście głównym powodem mogło być po prostu niezłożenie oświadczenia pracodawcy. Do momentu wejścia w życie Polskiego Ładu kwota zmniejszająca podatek była marginalna – w większości przypadków wynosiła około 43 zł, a przy wyższych dochodach nie było jej wcale. W związku z tym osoba, która nie korzystała w 2021 r. z kwoty zmniejszającej podatek w trakcie roku, właściwie nie odczuwała tego przy otrzymywaniu wynagrodzenia, dlatego składanie PIT-2 ani nie było specjalnie popularne, ani nie miało istotnego znaczenia. Od 1 stycznia 2022 r. kwota zmniejszająca podatek wynosi 5 100 zł w skali roku, co daje 425 zł miesięcznie. Takiej różnicy, otrzymując wynagrodzenie, już nie sposób nie zauważyć.

Oświadczenie PIT-2 składa się wyłącznie u jednego pracodawcy. W przypadku nauczycieli często spotykane jest, że wykonują oni pracę w kilku szkołach – w każdej na niewielką część etatu. Polski Ład wprowadził zmiany dotyczące składki zdrowotnej, która nie jest już odliczalna od podatku. Podwyższona kwota wolna od podatku ma być jednym z mechanizmów, który zniweluje tę niekorzystną zmianę. W związku z powyższym, jeżeli osoba pracuje na kilku etatach, to w miejscu pracy, w którym złoży oświadczenie PIT-2, będzie zarabiała tyle samo lub nawet więcej. U pozostałych pracodawców wynagrodzenie netto będzie niższe, z uwagi na fakt, że nie są oni uprawnieni (w przeciwieństwie do zatrudniającego, który otrzymał PIT-2) do stosowania kwoty zmniejszającej podatek przy obliczaniu wynagrodzenia.

Niższe wynagrodzenia mogą wynikać nie tylko z niezłożenia formularza PIT-2. Powodem mogła być też ulga dla klasy średniej. Często spotykaną praktyką pod koniec ubiegłego roku było wręczanie pracownikom wniosków o niestosowanie ulgi dla klasy średniej. Jeżeli osoba podpisała się pod takim wnioskiem, jej styczniowa pensja była niższa. Zatrudnienie w kilku miejscach może mieć tutaj również znaczenie. Załóżmy, że dana osoba zatrudniona jest w dwóch miejscach i otrzymuje wynagrodzenie odpowiednio: 4 500 zł oraz 4 000 zł. W takim wypadku, ulga dla klasy średniej nie będzie stosowana u żadnego z pracodawców, ponieważ wynagrodzenie nie mieści się w przedziale od 5 701 zł do 11 141 zł. Jeżeli natomiast zsumujemy

osiągane przychody, otrzymamy kwotę 8 500 zł, która uprawnia do skorzystania z ulgi dla klasy średniej.

Odpowiedź na pytanie, czy wolno nie stosować się do rozporządzenia, nie jest jednoznaczna. Z jednej strony, pracodawca stosując się do przepisów ustawy (tzn. do zasad obowiązujących w ramach Polskiego Ładu) z pominięciem rozporządzenia, nie powinien ponosić z tego tytułu negatywnych konsekwencji. Z drugiej strony, pojawiają się opinie, że poprzez zastosowanie przepisów rozporządzenia (wbrew przepisom ustawowym) naruszone zostaną przepisy ustawowe.



Michał Półtorak

Co ważne, należy mieć na uwadze, że finalne obliczenie podatku (z uwzględnieniem kwoty wolnej i ulgi dla klasy średniej) następuje po zakończeniu roku, w momencie składania zeznania rocznego. W związku z tym, niekorzystanie przez osobę np. z ulgi dla klasy średniej w ciągu roku, nie spowoduje jej utraty – zostanie ona rozliczona w zeznaniu rocznym. To samo dotyczy uwzględnienia kwoty wolnej. Niestety, chociaż nauczyciel globalnie raczej na Polskim Ładzie skorzysta niż straci, różnicę podatku może odzyskać dopiero na koniec roku.

„Lekiem” rozporządzenie

Wspomniane na wstępie rozporządzenie wydane przez Ministra Finansów dotyczy pracowników oraz zleceniobiorców zarabiających do 12 800 zł brutto, których tegoroczne wynagrodzenie byłoby niższe niż w 2021 r. Rozporządzenie nakazuje płatnikom (pracodawcy) porównanie zaliczki na podatek obliczonej zgodnie z Polskim Ładem a kwotą zaliczki na PIT od tych samych przychodów, obliczoną według przepisów obowiązujących w 2021 r. Dokonując porównania, pracodawca ustali, czy u pracownika (zleceniobiorcy) mamy do czynienia z:

- nadwyżką – jeżeli zaliczka obliczona według nowych zasad będzie wyższa niż zaliczka obliczona według zasad z 2021 r.,
- różnicą ujemną – jeżeli podatek obliczony według Polskiego Ładu będzie niższy niż podatek obliczony według zasad z 2021 r.

W momencie wystąpienia nadwyżki, płatnik nie powinien (a raczej: nie musi) jej pobierać w miesiącu jej obliczenia. Zgodnie z § 1 ust. 3 rozporządzenia termin poboru nadwyżki zostaje przedłużony do miesiąca, w którym pojawi się ujemna różnica.

W miesiącu, w którym wystąpi różnica ujemna, kwota nadwyżki z poprzednich okresów rozliczeniowych powinna zostać pobrana z wynagrodzenia w takiej części, aby nie została przekroczona wysokość tej ujemnej różnicy. Jeżeli kwota ujemnej różnicy nie pokryje w całości nadwyżki z poprzednich okresów, to pozostała część nadwyżki powinna zostać pobrana w kolejnych miesiącach, w których wystąpi ujemna różnica – tak wynika z instrukcji Ministerstwa Finansów.

Jeżeli pracodawca pobrał zaliczkę w wysokości wyższej niż wynikająca z rozporządzenia, nie przekazuje tej zaliczki do urzędu skarbowego i powinien ją niezwłocznie zwrócić podatnikowi (pracownikowi) – tak, by zminimalizować problemy związane z niższą kwotą wypłacanego wynagrodzenia. Jednocześnie jednak istnieje możliwość złożenia na piśmie przez pracownika wniosku o nieprzedłużanie terminów przekazania nadwyżki zaliczki (złożyć mogą go tylko osoby, u których nie jest odliczana kwota zmniejszająca podatek, tzn. osoby, które nie złożyły formularza PIT-2).

Rozporządzenie niezgodne z prawem?

Wielu ekspertów staje na stanowisku, że wprowadzone rozporządzenie jest niezgodne z Konstytucją. Chodzi bowiem o to, że Ministerstwo Finansów w rozporządzeniu skonstruowało de facto odrębny mechanizm poboru zaliczki, niezgodny z ustawą o PIT. Nie jest to, wbrew temu co twierdzi resort, jedynie przedłużenie terminu na pobranie zaliczki. Niestety, w niedalekiej przyszłości możemy spodziewać się kolejnych tego typu „niespodzianek” związanych z Polskim Ładem.

Co robić w zaistniałej sytuacji?

Rozporządzenie nakłada na pracodawcę niejako podwójne obowiązki w stosunku do każdego pracownika. Jak wspomniano, pracodawca na początku zobowiązany jest do obliczania zaliczki według dotychczasowych zasad (obowiązujących w 2021 r.), a następnie według zasad obowiązujących od 1 stycznia 2022 r. (zgodnie z Polskim Ładem). Później pracodawca musi dokonać jeszcze szereg kolejnych czynności. W konsekwencji prowadzi to do dodatkowego nakładu pracy. O ile nie ma to większego znaczenia w przypadku mniejszych

przedsiębiorstw (choć i tam musi być to odczuwalne), to warto postawić się na przykład na miejscu przedsiębiorstwa zatrudniającego 300 osób. W związku z tym, coraz częściej pojawia się pytanie, czy należy stosować rozporządzenie, które jest niezgodne z prawem? Co może grozić w przypadku niezastosowania się do niego?

Odpowiadając, po pierwsze, należy zaznaczyć, że rozporządzenie wykracza poza delegację ustawową określoną w art. 50 Ordynacji Podatkowej. W istocie, zastanawiając się nad skutkami rozporządzenia z 7 stycznia, nie możemy mówić o odroczeniu terminu, a zmianie treści obowiązku wynikającego z treści ustawy. Co więcej, wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 9 listopada 1999 r. (sygn. akt K 28/98) stanowi, że obowiązek wpłaty zaliczek może być wprowadzany tylko w drodze ustawy (bo zaliczka to forma zapłaty podatku, a podatek może być w myśl art. 217 Konstytucji RP nakładany tylko w drodze ustawy). Oznacza to, że rozporządzenie narusza art. 217 Konstytucji.

Niestety jednak odpowiedź na pytanie, czy wolno nie stosować się do rozporządzenia, nie jest jednoznaczna. Z jednej strony, pracodawca stosując się do przepisów ustawy (tzn. do zasad obowiązujących w ramach Polskiego Ładu) z pominięciem rozporządzenia, nie powinien ponosić z tego tytułu negatywnych konsekwencji. Z drugiej strony, pojawiają się opinie, że poprzez zastosowanie przepisów rozporządzenia (wbrew przepisom ustawowym) naruszone zostaną przepisy ustawowe.

Analizując potencjalne skutki stosowania (bądź niestosowania) rozporządzenia, warto przytoczyć komunikat zamieszczony na stronie Ministerstwa Finansów, w którym zadeklarowano, że „wprowadzenie tak istotnych zmian może powodować pewne trudności, dlatego zapewniamy, że żadne nieświadome błędy (w tym popełnione przez księgowych) związane z nowymi regulacjami nie spotkają się z sankcjami”.



Autor: Michał Półtorak

Jest szansa na brak składki zdrowotnej dla prokurentów i zagranicznych członków zarządu

1 lutego 2022 / Polski Ład, Składka zdrowotna



Od początku 2022 r. osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które pobierają z tego tytułu wynagrodzenie, np. członkowie zarządu, zostały objęte obowiązkiem opłacania składki na ubezpieczenie zdrowotne. Sprawa nie jest jednak jednoznaczna w przypadku cudzoziemców, a także prokurentów. Rozwiązaniem może być wniosek o interpretację indywidualną do NFZ.

Wraz z wejściem w życie Polskiego Ładu osoby powołane do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie, zostały objęte obowiązkiem opłacania składki na ubezpieczenie zdrowotne. W bardzo dużym uproszeniu oznacza to wzrost obciążeń dla członków zarządu pełniących funkcje na podstawie powołania o obowiązkową składkę zdrowotną wynoszącą 9% podstawy obliczenia składki, którą stanowić będzie wysokość pobieranego wynagrodzenia. Intencją ustawodawcy było uderzenie w zarządy spółek, ale przy okazji zmiany dotkną również członków innych organów – np. rad nadzorczych. Pojawia się jednak pytanie: co z prokurentami? Tutaj odpowiedź nie jest jednoznaczna.

Brak spójności w przepisach

Wracając jeszcze do uzasadnienia projektu ustawy realizującej Polski Ład, możemy w nim przeczytać, że osobami powołanymi do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, które z tego tytułu pobierają wynagrodzenie, są między innymi prokurenci.

W tym miejscu pojawia się jednak problem interpretacyjny, bowiem zgodnie z Kodeksem Cywilnym prokura jest pełnomocnictwem udzielonym przez przedsiębiorcę podlegającego obowiązkowi wpisu do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej albo do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego, które obejmuje umocowanie do czynności sądowych i pozasądowych, jakie są związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa. Powstaje pytanie, czy prokura może być określana jako „funkcja”, a udzielenie jej jako „akt powołania”? W praktyce prokurenci mają często bardzo podobny status do członków zarządu w spółkach, jednak od strony czysto prawnej prokura bardziej przypomina zwykłe pełnomocnictwo niż jakkolwiek „funkcję”, nawet pomimo tego, że przepisy KSH posługują się pojęciem „powołania” prokurenta (zamiennie z „ustanowieniem prokury”). Gdyby uznać, że wbrew uzasadnieniu ustawy prokura nie spełnia ww. kryteriów, w konsekwencji prokurent nie podlegałby obowiązkowi opłacania składki zdrowotnej.

Rekomendowanym rozwiązaniem opisanego problemu jest złożenie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej – jednak nie do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, a do NFZ. Zawnioskować o interpretację warto z trzech powodów. Po pierwsze dlatego, że wydaje się, że jest na ten moment szansa na uzyskanie pozytywnego rozstrzygnięcia. Po drugie dlatego, że jakiegokolwiek wyjaśnienia publikowane na stronach internetowych nie mają mocy ochronnej i opieranie się na nich wiąże się z ryzykiem. Po trzecie wreszcie dlatego, że koszt takiej interpretacji to tylko 40 zł.



Michał Półtorak

Co na to ZUS?

W związku z wejściem w życie Polskiego Ładu na stronie Zakładu Ubezpieczeń Społecznych znalazła się zakładka zmiany w składce zdrowotnej od 2022 r. – najczęściej zadawane pytania. Możemy tam znaleźć pytanie o następującej treści: Czy osoby powołane do pełnienia funkcji to nie tylko członkowie zarządu, ale również inne osoby, np. członkowie komisji itp.? ZUS odpowiedział w następujący sposób: Tak, nie tylko członkowie zarządu. Także inne osoby, o ile przychód przez nie uzyskiwany jest kwalifikowany do źródła wskazanego w art. 13 pkt 7 ustawy o PIT.

Wymieniony w odpowiedzi art. 13 pkt 7 ustawy o PIT stanowi, że za przychody z działalności wykonywanej osobiście uważa się przychody otrzymywane przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych.

Organy skarbowe niejednokrotnie wypowiadały się co do kwalifikacji przychodów z tytułu pełnienia funkcji prokurenta. Zdaniem fiskusa przychody tego rodzaju powinny zostać zakwalifikowane jako przychody z innych źródeł (np. interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 9 października 2019 r., sygn. 0113-KDIPT2-2.4011.437.2019.2.MK). Z udzielonej przez ZUS odpowiedzi wynika więc, że prokurent nie powinien podlegać obowiązkowi opłacania składki na ubezpieczenie zdrowotne.

ZUS odniósł się również do osób pobierających wynagrodzenie z tytułu powołania będących polskimi nierezydentami podatkowymi. Zdaniem ZUS taka osoba nie podlega ubezpieczeniu. Niestety ZUS nie wskazał podstawy prawnej swoich odpowiedzi.

Co zrobić, gdy wypłacamy wynagrodzenie prokurentowi lub zagranicznemu członkowi zarządu?

Rekomendowanym rozwiązaniem opisanego problemu jest złożenie wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej – jednak nie do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, a do NFZ. Ustawa o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych w art. 109 stanowi, że Prezes Funduszu rozpatruje indywidualne sprawy z zakresu ubezpieczenia zdrowotnego. Z kolei Prawo przedsiębiorców upoważnia firmę do składania wniosków o interpretacje dotyczących danin publicznych, innych niż podatkowe. Taka interpretacja ma analogiczną moc ochronną jak w przypadku interpretacji indywidualnych, wydawanych przez Dyrektora KIS. Podobny jest też tryb wydawania takich interpretacji. O interpretację powinien wnioskować płatnik, tzn. firma, która wypłaca należności członkowi zarządu/prokurentowi.

Zawnioskować o interpretację warto z trzech powodów. Po pierwsze dlatego, że wydaje się, że jest na ten moment szansa na uzyskanie pozytywnego rozstrzygnięcia. Po drugie dlatego, że jakiegokolwiek wyjaśnienia publikowane na stronach internetowych nie mają mocy ochronnej i opieranie się na nich wiąże się z ryzykiem. Po trzecie wreszcie dlatego, że koszt takiej interpretacji to tylko 40 zł. Wydaje się, że to niewygórowana cena za uzyskanie możliwości bezpiecznego niepobierania wysokiej składki od często bardzo wysokich wynagrodzeń osób pełniących funkcje w spółce.



Autor: Michał Półtorak

Ukryta dywidenda – czy dealer może jej uniknąć?

22 lutego 2022 / Polski Ład, Ukryta dywidenda



Zgodnie z obowiązującą już ustawą o Polskim Ładzie przepisy dotyczące tzw. ukrytej dywidendy mają wejść w życie 1 stycznia 2023 r. Jeśli wcześniej regulacje nie zostaną zmienione – a na razie nie ma takich sygnałów – uderzą one m.in. w firmy dealerskie, które wynajmują obiekty od właścicieli, oraz ponoszą koszty związane ze świadczeniami wykonywanymi przez wspólników lub podmioty powiązane. Są jednak rozwiązania, które pozwolą uniknąć stosowania przepisów o ukrytej dywidendzie.

Zmiany dotyczące tzw. ukrytej dywidendy dotyczą jedynie aspektu kosztowego. Oznacza to, że jeśli jakiś wydatek zostanie uznany za ukrytą dywidendę, to – podobnie jak w przypadku „zwykłej” dywidendy – nie będzie on stanowił kosztu uzyskania przychodu. Nie ma natomiast lustrzanego odbicia tych przepisów po stronie płatnika i jak na razie przepisy nie przewidują obowiązku pobrania od takiej ukrytej dywidendy zryczałtowanego podatku (takiego jak od „prawdziwej” dywidendy).

Trzy kategorie wydatków

Aby mówić o ukrytej dywidendzie, spółka musi ponieść wydatek określonego typu na rzecz podmiotu powiązanego. Zgodnie z art. 16 ust. 1d pkt 1 ustawy o CIT o ukrytej dywidendzie

można mówić w przypadku poniesienia wydatków, których wysokość (lub termin) jest uzależniona od osiągnięcia przez spółkę zysku (lub jego wysokości). Taka kategoria wydatków dotyczy przede wszystkim dużych grup kapitałowych, które ponoszą opłaty z tytułu możliwości korzystania z marki, znaku towarowego, logo czy know-how. Jeżeli jednak polityka cen transferowych, jaką stosuje dealer, uzależnia wysokość pewnych opłat na rzecz podmiotów powiązanych (np. wspólników) od tego, jaką rentowność (a w konsekwencji zysk) osiąga spółka dealerska, to również może tu znaleźć zastosowanie przepis o ukrytej dywidendzie i takie wydatki będą musiały zostać wyłączone z kosztów podatkowych. Wydaje się jednak, że ten przepis ten jest sprzeczny z regulacjami dotyczącymi cen transferowych – bowiem właśnie w celu dostosowania się do tych regulacji w grupach kapitałowych niekiedy uzależnia się wysokość danej opłaty od wartości zysku.

Zastanawiający jest również kolejny – drugi – punkt, który definiuje kategorię wydatków mogących stanowić ukrytą dywidendę. Przewiduje on, że do tej grupy należy zakwalifikować również koszty, których racjonalnie działający podatnik nie poniósłby lub mógłby ponieść je w niższej wysokości, gdyby wykonawcą porównywalnego świadczenia był podmiot niepowiązany. To niepotrzebne powielenie przepisu art. 15 ustawy o CIT, który stanowi o tym, że ponoszony koszt powinien być powiązany z przychodem, a jeśli jest nieracjonalny czy po prostu zbędny, to wydatek ten nie spełnia kryteriów do uznania za koszt. Kwestia możliwości poniesienia niższego kosztu w przypadku, gdyby za wykonanie świadczenia odpowiadał podmiot niepowiązany również jest już uregulowana w przepisach – tych, które dotyczą cen transferowych. Przewidują one, że jeśli rozliczenia z podmiotem powiązaniem odbywają się z zastosowaniem zawyżonych cen, to z powodu nierynkowości cen wydatek nie może zostać zaliczony do kosztów.

Regulacje dotyczące ukrytej dywidendy są na podobnym stopniu niedopracowania, co przepisy ustawy o PIT, które wymagały już nowelizacji, dlatego wydaje się, że około połowy roku przyjdzie czas, by ustawodawca zajął się również tematami dotyczącymi podatku od osób prawnych.



Bartosz Mazur

Trzeci punkt, który określa sytuacje, w których mamy do czynienia z tzw. ukrytą dywidendą, wydaje się najgroźniejszy dla dealerów. Przewiduje on bowiem, że ukrytą dywidendą są również koszty, które obejmują wynagrodzenie za prawo do korzystania z aktywów, które stanowiły własność (lub współwłasność) właściciela spółki lub podmiotu z nią powiązanego – zanim jeszcze powstała spółka. W praktyce będzie to dotyczyć np. tych sytuacji, w których dealer w przeszłości prowadził działalność w oparciu o działalność gospodarczą, do której należały budynki salonu i serwisu, a później powstała np. spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, która aktualnie wynajmuje nieruchomości od właściciela dealerstwa. Również takie wydatki będzie należało wyłączyć z kosztów podatkowych. Mam jednak poważne wątpliwości dotyczące tego, czy ten przepis faktycznie ostatecznie się w wersji ustawy, która zacznie obowiązywać od początku przyszłego roku. Uderza on bowiem głównie w polskie firmy rodzinne. Dostrzegam szansę, że omawiana regulacja zostanie poprawiona lub doprecyzowana. Taka forma korzystania z majątku właściciela spółki daje bowiem dobry efekt podatkowy, ale nie jest jedynym ani często najważniejszym celem funkcjonowania takich konstrukcji. Pozostawienie budynków w majątku prywatnym właściciela firmy dealerskiej służy zabezpieczeniu rodzinnego majątku i uwalnia od ryzyka zajęcia ich przez wierzycieli w przypadku kłopotów finansowych spółki. Pozostawienie nieruchomości poza spółką niekoniecznie jest zatem motywowane kwestiami podatkowymi (względnie – nie musi to być motyw główny).

Wyłączenia – dla których wydatków?

Na szczęście przepisy w niektórych wypadkach wykluczają opisane koszty z kategorii „ukrytych dywidend”. Chodzi o punkty 2 i 3 ustępu 1d, które odnoszą się do tego, że: racjonalnie działający podatnik nie poniosłby danego kosztu lub koszt byłby niższy (punkt drugi) oraz że kosztu nie stanowią wydatki na korzystanie z aktywów wspólnika (punkt trzeci). Wydatków tych nie będzie trzeba wyłączać z kosztów, jeśli ich suma będzie niższa niż kwota zysku brutto w rozumieniu przepisów o rachunkowości. Oznacza to, że jeśli koszty wynagrodzenia za świadczenia wykonywane przez wspólników lub podmioty powiązane oraz wydatki z tytułu korzystania z należących do nich aktywów wyniosą łącznie – przykładowo – 1 mln zł, ale w spółce dealerskiej nadal zostanie 2 mln zł zysku brutto, to problem związany z koniecznością wyłączenia wydatków z kosztów nie wystąpi.

Rozwiązaniem estoński CIT?

Czy omawiane przepisy faktycznie wejdą w życie od przyszłego roku? Trudno powiedzieć. Można jednak przypuszczać, że kierunek zmian, które pierwotnie przyjęło Ministerstwo Finansów zostanie zachowany. Widać jednak, że nowe przepisy powielają w wielu miejscach regulacje dotyczące cen transferowych, a w niektórych pozostają z nimi w sprzeczności, co –

jak się wydaje – dostrzegł ustawodawca i to właśnie chęć dopracowania przepisów była powodem odroczenia wejścia w życie zmian do 1 stycznia 2023 r., ponieważ pierwotne założenia zakładały, że wejdą one w życie razem z większością rozwiązań Polskiego Ładu czyli od 1 stycznia 2022 r. Jaki będzie finalny kształt omawianych przepisów, trudno jednak przewidzieć.

Mimo że ustawa realizująca Polski Ład obowiązuje od niespełna trzech miesięcy, doczekała się już kilku nowelizacji. Biorąc jednak pod uwagę olbrzymie zamieszanie, które dotyczy składek oraz rozwiązań z obszaru PIT, kwestie związane z ustawą o CIT zeszły jak na razie na dalszy plan. Regulacje dotyczące ukrytej dywidendy są jednak na podobnym stopniu niedopracowania, co przepisy ustawy o PIT, które wymagały już nowelizacji, dlatego wydaje się, że około połowy roku przyjdzie czas, by ustawodawca zajął się również tematami dotyczącymi podatku od osób prawnych.

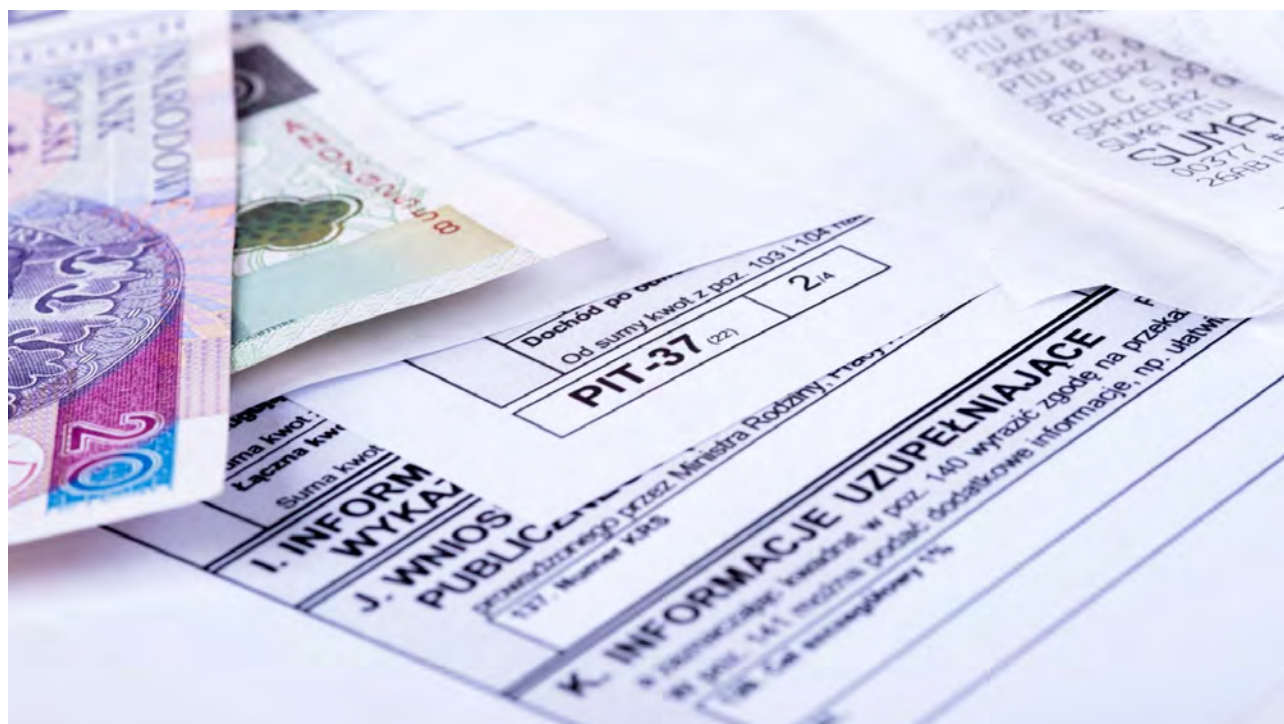
Niezależnie od dalszych losów przepisów dotyczących ukrytej dywidendy, warto dodać, że nie mają one zastosowania do spółek, które wybrały formę opodatkowania w postaci estońskiego CIT, a ewentualna nowelizacja zapewne nic w tej materii nie zmieni. Warto podkreślić, że pojęcia „ukrytych zysków” (kategoria funkcjonująca w systemie estońskim) i „ukrytej dywidendy” nie są wbrew pozorom tożsame, a nawet specjalnie podobne. Jeżeli dealer aktualnie posiada strukturę i stosuje rozliczenia, które mogą sprawić, że od przyszłego roku znajdą wobec niego zastosowanie regulacje dotyczące ukrytej dywidendy, warto, by już dziś pochylił się nad tą kwestią i poszukał rozwiązań, które mogą go od tego ryzyka uwolnić. Estoński CIT wydaje się z pewnością jedną z najciekawszych ścieżek, chociaż ta formuła opodatkowania niesie za sobą własne ryzyka, o których pisaliśmy m.in. [tutaj](#).



Autor: Bartosz Mazur

Gruntowne zmiany w Polskim Ładzie. Dotyczą PIT i składki zdrowotnej

29 marca 2022 / PIT/CIT, Polski Ład, Składka zdrowotna



Pierwsza odsłona nowelizacji Polskiego Ładu zmieni część obowiązujących od początku roku regulacji – w szczególności dotyczących opodatkowania PIT oraz składki zdrowotnej. Większość z nich ma wejść w życie 1 lipca 2022 r., ale niektóre będą miały moc wsteczną i będzie należało je stosować do przychodów i kosztów ponoszonych od 1 stycznia 2022 r. Jako że zmiany wprowadzane są w trakcie roku, muszą być one korzystne lub neutralne dla dealerów i ich pracowników – w tym samozatrudnionych.

Niższa stawka PIT

Kluczową zmianą ma być obniżenie stawki podatku w pierwszym progu podatkowym – z 17% na 12% dla podatników rozliczających się na zasadach ogólnych (przedsiębiorcy rozliczający się według skali podatkowej, osoby zatrudnione w oparciu o umowę o pracę, osoby otrzymujące wynagrodzenie z tytułu powołania, zleceniobiorcy, emeryci). Zmiana ta rekompensuje likwidację ulgi dla klasy średniej.

Bez zmian pozostanie natomiast wysokość kwoty wolnej od podatku (30 000 zł w skali roku) oraz stawka podatku w drugim progu podatkowym (32% od nadwyżki dochodów powyżej 120 000 zł).

Likwidacja ulgi dla klasy średniej

Ulga dla klasy średniej od samego początku budziła wiele kontrowersji – głównie ze względu na jej niejasny oraz skomplikowany sposób obliczania. Dodatkowo ulga nie obejmowała niektórych grup podatników, np. zleceniobiorców. W rezultacie zamiast obejmować ulgą dla klasy średniej kolejnych podatników, rządzący zdecydowali się na jej usunięcie.

Możliwość odliczenia części składki zdrowotnej (podatek liniowy, ryczałt, karta podatkowa)

Projekt nowelizacji Polskiego Ładu zmieni również sytuację podatników rozliczających się podatkiem liniowym. Zakłada on, że „liniowcy” będą uprawnieni do odliczenia od podstawy opodatkowania (dochodu) zapłaconych składek na ubezpieczenie zdrowotne w łącznej wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym 8 700 zł. Wysokość maksymalnej kwoty podlegającej odliczeniu będzie co rok waloryzowana.

Ministerstwo Finansów zapowiada również kolejny pakiet zmian w Polskim Ładzie – tym razem dotyczący podatników CIT. Planowane jest m.in. zawieszenie bądź całkowite zlikwidowanie minimalnego podatku przychodowego CIT. Szczegóły mają zostać przedstawione w ciągu kilku najbliższych tygodni.



Michał Półtorak

Natomiast podatnicy rozliczający się ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych będą uprawnieni do odliczenia od przychodu do 50% zapłaconych w ciągu roku składek na ubezpieczenie zdrowotne. Podatnik będący na karcie podatkowej odliczy od podatku 19% zapłaconych w ciągu roku składek na ubezpieczenie zdrowotne.

Nowe (stare) preferencje dla rodzin

Osoby samotnie wychowujące dzieci będą miały możliwość ponownego rozliczenia się z dzieckiem (preferencja ta została usunięta w ramach przepisów Polskiego Ładu obowiązujących od 1 stycznia 2022 r.). Z uwagi na fakt, że powraca wspólne rozliczenie z dzieckiem, projekt zakłada usunięcie obowiązującej od 1 stycznia 2022 r. ulgi dla osób samotnie wychowujących dzieci, która wynosiła 1 500 zł.

Dodatkowo, do limitu zwolnienia w już występujących ulgach (dla młodych; na powrót; dla rodzin wielodzietnych; dla pracujących seniorów) zaliczać będą się również przychody z zasiłków macierzyńskich.

W projekcie zdecydowano się również na usunięcie obowiązującej od 1 stycznia 2022 r. ulgi na zabytki, która wywoływała wiele kontrowersji i zyskała miano „Pałacyku plus”. Ulga przestanie funkcjonować od 1 lipca 2022 r., a w uzasadnieniu do projektu ustawodawca wskazał, że projektowana ustawa zachowuje prawa nabyte do odliczenia wydatków poniesionych do 30 czerwca 2022 r.

JPK_CIT oraz JPK_PIT– nowe terminy

Termin na składanie JPK w zakresie ksiąg rachunkowych zostanie prawdopodobnie przesunięty na 2025 r., podczas gdy obowiązująca ustawa o Polskim Ładzie zakłada, że podatnicy będą wysyłać pliki JPK dla podatku dochodowego już od przyszłego roku.

Prokurenci zapłacą składkę zdrowotną

Projekt nowelizacji rozwiewa również wątpliwości dotyczące tego, czy prokurent podlega obowiązkowi opłacania składki zdrowotnej. Zgodnie z planowanymi zmianami osoba powołana do pełnienia funkcji na mocy aktu powołania, otrzymująca z tego tytułu wynagrodzenie, będzie podlegała obowiązkowi opłacania składki na ubezpieczenie zdrowotne. Jednocześnie w uzasadnieniu projektu wskazano, że prokurent podlega obowiązkowi opłacania składki zdrowotnej już od 1 stycznia 2022 r., a nowelizacja ma jedynie na celu doprecyzowanie przepisu i rozstrzygnięcie pojawiających się w tym obszarze wątpliwości.

PIT-2 u trzech pracodawców

W myśl przedstawionego projektu pracownik będzie uprawniony do złożenia oświadczenia PIT-2 aż trzem pracodawcom. W oświadczeniu pracownik nie będzie mógł jednak wskazać konkretnej kwoty zmniejszającej podatek (kwoty wolnej), który powinien stosować pracodawca. Będzie on mógł jednak złożyć oświadczenie o pomniejszanie zaliczki o kwotę stanowiącą: 1/12, 1/24 lub 1/36 kwoty zmniejszającej podatek.

Nowe obowiązki pracodawcy

Pracodawca będzie zobowiązany, by przed pierwszą wypłatą poinformować nowo zatrudnionego pracownika o możliwości złożenia oświadczeń i wniosków mających wpływ na obliczenie zaliczki na podatek. Raz złożone oświadczenie lub wniosek będą miały zastosowanie również do kolejnych lat podatkowych.

Wkrótce Sejm

Przedstawiciele Ministerstwa Finansów zapowiadają, że Sejm zajmie się projektem nowelizacji Polskiego Ładu jeszcze pod koniec kwietnia. Wcześniej będzie nad nim pracował rząd. Wyjątkowo krótko będą trwały konsultacje społeczne, które mają zakończyć się już 2 kwietnia. Omawiane zmiany mają kosztować budżet państwa około 15 mld zł.

Ministerstwo Finansów zapowiada również kolejny pakiet zmian w Polskim Ładzie – tym razem dotyczący podatników CIT. Planowane jest m.in. zawieszenie bądź całkowite zlikwidowanie minimalnego podatku dochodowego CIT. Szczegóły mają zostać przedstawione w ciągu kilku najbliższych tygodni.



Autor: Michał Półtorak

CZĘŚĆ 11: ESTOŃSKI CIT

Lista artykułów:

- Estoński CIT będzie dostępny dla większości dealerów. Warto go rozważyć?
- Estoński CIT 2.0 już dostępny. Może z niego skorzystać większość dealerów
- auta firmowe w kosztach bez limitu? Możliwe w estońskim CIT

Estoński CIT będzie dostępny dla większości dealerów. Warto go rozważyć?

26 października 2021 / Estoński CIT, PIT/CIT



Poprzez zniesienie limitu przychodów w wysokości 100 mln zł, umożliwienie skorzystania z estońskiego CIT szerszej grupie spółek (m.in. komandytowych) i likwidację części barier Ministerstwo Finansów planuje zachęcić przedsiębiorców do wejścia do systemu estońskiego, czyniąc go jednocześnie atrakcyjnym dla sporej części dealerów. I to mimo tego, że jak na razie resort przyjmuje mniej korzystny sposób kalkulacji opodatkowania.

Estoński CIT został wprowadzony w Polsce z początkiem 2021 r. W ogólnym zarysie, polega na opodatkowaniu zysku dopiero w momencie jego wypłacenia. Ma to zachęcać do zatrzymywania dochodów w spółce i ich reinwestowania. Szereg wymogów formalnych spowodował jednak, że opcja ta nie spotkała się ze szczególnym zainteresowaniem ze strony przedsiębiorców, w tym dealerów. Polski Ład w pewnym stopniu wychodzi naprzeciw oczekiwaniom biznesu.

Ministerstwo Finansów wskazuje, że wybór estońskiego CIT-u pozwala uprościć rozliczenia w spółce, dzięki powiązaniu opodatkowania z zasadami rachunkowości. W konsekwencji możliwe

jest rozliczenie w kosztach spółki niektórych wydatków klasyfikowanych jako niepodatkowe koszty uzyskania przychodów (NKUP).

Więcej zachęt, mniej barier

Wśród zmian w zakresie estońskiego CIT w Polskim Ładzie należy wymienić m.in. zniesienie limitu 100 mln zł przychodu, poszerzenie katalogu podmiotów mogących skorzystać z estońskiego CIT (dotychczas tę możliwość miały spółki kapitałowe – spółki akcyjne i z ograniczoną odpowiedzialnością, a od 2022 r. także spółki komandytowe, komandytowo-akcyjne oraz proste spółki akcyjne – stąd też zmiana ustawowej nazwy estońskiego CIT-u z „ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych” na „ryczałt od dochodów spółek”). Zniesiony ma zostać wymóg ponoszenia określonych nakładów inwestycyjnych, a stawki podatku – obniżone. Dotychczas estoński CIT zakładał opodatkowanie w wysokości 25% dla małych podatników i 30% dla pozostałych. Od przyszłego roku będzie to – odpowiednio – 10 i 20%.

Do zmian mających zachęcić podatników do przejścia na estoński CIT należy zaliczyć również likwidację podatku na wejściu i wyjściu z systemu. Warto również zwrócić uwagę, że – chcąc zmniejszyć skutki podwójnego opodatkowania na moment wypłaty dywidendy – ustawodawca przewidział w Polskim Ładzie podwyższenie poziomu odliczenia estońskiego CIT w PIT od dywidendy – do 90% dla małych podatników i do 70% dla pozostałych.

Gdyby zastosować dwuetapowy sposób kalkulacji obciążeń podatkowych (taki jak na zasadach ogólnych), to zachowując odliczenie stosownej wielkości CIT-u spółki w PIT od dywidendy, efektywne opodatkowanie w estońskim CIT byłoby niższe od wersji przedstawianej przez resort finansów. Dla większości dealerów (niebędących małymi podatnikami) wynosiłoby ono około 21%, a nie 25% – jak wynika z przekazu Ministerstwa.



Bartosz Mazur

Nadal jednak pozostawiono niektóre warunki, których spełnienie uprawnia do przejścia na estoński CIT. Oznacza to, że również w przyszłym roku dealer, który będzie chciał skorzystać z tego rozwiązania, będzie musiał prowadzić działalność operacyjną (co wyklucza np. holdingi), posiadać prostą strukturę (udziałowcami mogą być wyłącznie osoby fizyczne, a spółka nie może posiadać podmiotów zależnych). Będzie musiał również zatrudniać minimum 3 pracowników (innych niż udziałowcy). W odniesieniu do tego ostatniego kryterium i stosowania umów innych niż umowa o pracę będzie należało spełnić dodatkowy warunek dotyczący wysokości wynagrodzeń.

Oceniając konsekwencje planowanych zmian, wydaje się, że przyjęcie Polskiego Ładu może skłonić więcej firm dealerskich do przejścia na estoński CIT. Modyfikacje przepisów należy ocenić pozytywnie. Niemniej należy pamiętać, że taka formuła przepisów eliminuje z systemu estońskiego dwie grupy przedsiębiorców: samozatrudnionych (i to nie tylko tych, którzy są de facto pracownikami, ale po prostu wszystkich działających na własny rachunek) oraz prawie wszystkie firmy zagraniczne (które w sporadycznych przypadkach mają właścicieli będących osobami fizycznymi).

Jak liczyć efektywne opodatkowanie?

W kontekście estońskiego CIT, należy jednak zwrócić uwagę na kwestię sposobu obliczania obciążeń podatkowych, które przekładają się na wysokość efektywnego opodatkowania. W przekazie Ministerstwa Finansów wynosi ono 20 i 25% dla – odpowiednio – małego i „zwykłego” podatnika. Jednak sposób kalkulacji efektywnego obciążenia podatkowego przyjęty przez Ministerstwo Finansów w odniesieniu do estońskiego CIT może budzić pewne wątpliwości.

Dla zobrazowania problemu, przyjmijmy założenie: rozważamy sytuację dealera działającego w oparciu o spółkę z o.o., która ma tylko jednego wspólnika (osobę fizyczną) i całość wypracowanego przez siebie dochodu przeznaczona na dywidendę.

W przypadku zasad ogólnych opodatkowanie w spółce ma charakter dwuetapowy. W pierwszej kolejności ustalany jest dochód spółki, od którego potrącany jest CIT. W ten sposób uzyskujemy zysk netto spółki, który może zostać w pełnej wysokości przeznaczony na dywidendę. Dywidenda opodatkowana jest z kolei zryczałtowanym, wynoszącym 19%, podatkiem PIT. Takie podejście wydaje się naturalne i uzasadnione ekonomicznie – dywidenda stanowi podział zysku netto spółki (po potrąceniu wszelkich zobowiązań podmiotu, w tym podatkowych).

Jednak w estońskim CIT Ministerstwo Finansów postanowiło zrezygnować z powyższej logiki. Podążając za prezentacją MF z webinaru „Estoński CIT 2.0” przedstawioną 4 października 2021 r., przy estońskim CIT obliczenie wysokości zobowiązań podatkowych spółki i wspólników – w

przypadku wypłaty dywidendy – powinno nastąpić jednocześnie. Oznacza to, że od tej samej kwoty dochodu spółki należy obliczyć zarówno CIT, jak i PIT. Następnie zryczałtowany PIT z tytułu dywidendy można pomniejszyć o określony procent należnego od spółki CIT-u. W prezentowanym przez nas przykładzie PIT zostanie więc pomniejszony o 70% CIT-u. W ten sposób efektywne opodatkowanie wyniesie 25% (względnie – 20% – dla małych podatników). Ministerstwo Finansów zdaje się więc przyjmować, że dywidenda wypłacana jest nie z zysku netto, a z zysku brutto (dochodu).

Gdyby jednak w estońskim CIT zastosować dwuetapowy sposób kalkulacji obciążeń podatkowych (taki jak na zasadach ogólnych), to zachowując odliczenie stosownej wielkości CIT-u spółki w PIT od dywidendy, efektywne opodatkowanie w estońskim CIT byłoby niższe od wersji przedstawianej przez Ministerstwo. Dla większości dealerów (niebędących małymi podatnikami) wynosiłoby ono około 21% (około 18% w przypadku małych podatników).

Warto już teraz mieć świadomość istnienia pewnej różnicy w sposobie kalkulacji obciążeń podatkowych w estońskim CIT, która przekłada się na wysokość efektywnego opodatkowania. Ze względu na relatywnie krótki okres funkcjonowania estońskiego CIT w polskim prawie podatkowym oraz (jak na razie) niewielkie zainteresowanie podatników tą preferencją, próżno szukać odpowiedzi na powyższą wątpliwość w interpretacjach indywidualnych. Należy się spodziewać, że kwestia ta z czasem powinna zostać wyjaśniona – wraz ze zwiększonym uczestnictwem podatników w estońskim CIT, którego efektem będzie również szerszy dorobek interpretacyjny i orzeczniczy.

Estoński CIT – kto powinien go wybrać?

Z całą pewnością wejście do systemu estońskiego powinno być poprzedzone szczegółową analizą. Jeśli jednak Polski Ład zostanie przyjęty, każdy dealer spełniający ustawowe warunki, powinien ją przeprowadzić. Są ku temu co najmniej cztery powody.

Po pierwsze – odroczenie daty zapłaty podatku do momentu skonsumowania zysku. Ma to szczególne znaczenie dla spółek, które nie są nastawione na taką konsumpcję.

Po drugie – niskie efektywne opodatkowanie. Niezależnie od przyjętej metody kalkulacji, właściciel spółki na estońskim CIT zapłaci niższe podatki niż właściciel spółki w systemie standardowym – zakładając, że obaj konsumują zyski za pomocą dywidend. Co więcej, poziom efektywnego opodatkowania w estońskim CIT może być niższy niż np. w spółce jawnej, pomimo braku odpowiedzialności właścicieli za zobowiązania spółki.

Po trzecie – ograniczenie wielu standardowych optymalizacji w Polskim Ładzie. Może się okazać, że dotychczasowy sposób na konsumowanie zysków ze spółki przestanie być opłacalny.

Wreszcie, po czwarte – zupełnie inny sposób liczenia podatku. W systemie estońskim w ogóle nie występuje taka kategoria jak NKUP. Niektóre operacje gospodarcze w spółkach generują bardzo wysokie koszty księgowo, które jednocześnie nie są kosztami uzyskania przychodów. Czasami takie koszty potrafią skonsumować większość zysku podatnika, a w systemie standardowym nie wpływają one na wysokość podatku dochodowego. Podatnik, który ponosi takie koszty, może być w doskonałej kondycji finansowej i uzyskać faktyczny zysk, podczas gdy dla potrzeb księgowych zysku nie wykazuje. Taka spółka wraz ze swoim właścicielem może pomnażać swój majątek i nigdy nie zapłacić podatku dochodowego.

Losy Polskiego Ładu nadal są niepewne, dlatego wciąż jest za wcześnie na podejmowanie decyzji o rozliczeniach podatkowych w 2022 r. Nie ma jednak przeszkód, by już teraz przeprowadzić stosowne analizy w tym względzie.



Autor: Bartosz Mazur

Estoński CIT 2.0 już dostępny. Może z niego skorzystać większość dealerów

4 stycznia 2022 / Estoński CIT



Polski Ład, choć wprowadza wiele niekorzystnych zmian dla przedsiębiorców, zawiera również pozytywne rozwiązania, które można uznać za pewien ukłon w kierunku polskich spółek, przede wszystkim z prostą strukturą. Takie firmy nie będą zagrożone zapłatą podatku minimalnego. Będą za to mogły skorzystać z estońskiego CIT, oferującego zdecydowanie niższe efektywne opodatkowanie niż w przypadku standardowego CIT. Termin na złożenie zawiadomienia do urzędu skarbowego o wyborze tej formy opodatkowania mija 31 stycznia 2022 r.

Pierwsza odsłona estońskiego CIT nie cieszyła się dużą popularnością wśród przedsiębiorców. Wynikało to przede wszystkim z licznych wymagań stawianych przed podatnikami, którzy chcieliby korzystać z tej formy opodatkowania, jak i wielu warunków na wejściu i ewentualnym wyjściu z tego systemu.

Niższe efektywne opodatkowanie

Od początku roku sytuacja drastycznie się zmieniła i estoński CIT, a właściwie ryczałt od dochodów spółek, stał się dla polskich dealerów z prostą strukturą (ten wymóg bowiem

pozostał) zdecydowanie bardziej dostępnym rozwiązaniem. Zlikwidowano bowiem limit rocznego przychodu w wysokości 100 mln zł, jaki może osiągnąć spółka w systemie estońskim. Poszerzono też katalog podmiotów, mogących przejść na tę formę opodatkowania – o spółki komandytowe i komandytowo-akcyjne. Zniesiono również wymóg ponoszenia określonych nakładów inwestycyjnych. De facto zlikwidowany został podatek na wejściu (w praktyce łatwo można uniknąć konieczności jego zapłaty) i na wyjściu. Znacznie obniżono również poziom efektywnego opodatkowania. Według Ministerstwa Finansów w przypadku małego podatnika opodatkowanie (liczone jako suma podatku CIT oraz PIT od wypłacanej dywidendy) to 20%, a w przypadku większych podmiotów – 25%. Tymczasem w przypadku standardowego CIT efektywne opodatkowanie wynosi około 36%. Różnica jest zatem pokaźna, a dodatkowo – w systemie estońskim – podatek pojawia się dopiero w momencie faktycznej wypłaty zysku, a nie już w momencie jego osiągnięcia. W rezultacie uważam, że estoński CIT jest obecnie formą opodatkowania, którą – w przypadku posiadania spółki o prostej strukturze – należy przynajmniej rozważyć.

W estońskim CIT w kształcie obowiązującym od początku 2022 r. pozostawiono co prawda pewne wymogi, ale większość dealerów je spełnia. Mowa m.in. o konieczności prowadzenia działalności operacyjnej (a więc do systemu estońskiego nie wejdą np. instytucje finansowe). Należy też zatrudniać minimum 3 pracowników. Wspominałem również o konieczności posiadania prostej struktury, co należy rozumieć w ten sposób, że udziałowcami przedsiębiorstwa mogą być wyłącznie osoby fizyczne, a sama spółka nie może posiadać podmiotów zależnych.

W przypadku małego podatnika opodatkowanie w estońskim CIT (liczone jako suma podatku CIT oraz PIT od wypłacanej dywidendy) to 20%, a w przypadku większych podmiotów – 25%. Tymczasem w przypadku standardowego CIT efektywne opodatkowanie wynosi około 36%. Różnica jest zatem pokaźna a dodatkowo – w systemie estońskim – podatek pojawia się dopiero w momencie faktycznej wypłaty zysku, a nie już w momencie jego osiągnięcia.



Bartosz Mazur

Dla kogo?

Jak już sygnalizowałem, estoński CIT jest raczej rozwiązaniem dla spółek z polskimi właścicielami. Dealerstwa zagraniczne funkcjonujące w naszym kraju należą zazwyczaj do innych spółek bądź holdingów. Zagraniczny podmiot będzie mógł przejść na system estoński wyłącznie wtedy, gdy jego właścicielami będą osoby fizyczne (niekoniecznie z polskim obywatelstwem).

Opodatkowanie estońskim CIT jest jednak doskonałym instrumentem dla dealerów, którzy nie wypłacają całych wypracowanych zysków wspólnikom, ale je reinwestują. Zysk, który zostaje w spółce, nie podlega bowiem opodatkowaniu, dopóki nie zostanie wypłacony. A przecież części zysku dane przedsiębiorstwo może nie wypłacić nigdy. Jednak nawet w przypadku wypłaty 100% zysku system estoński będzie zdecydowanie bardziej opłacalny niż tradycyjne opodatkowanie CIT. Ryczałt od przychodów spółek będzie również korzystny dla tych podmiotów ponoszących wysokie koszty, które obecnie nie obniżają podstawy opodatkowania. Tymczasem w systemie estońskim taka kategoria jak NKUP nie występuje w ogóle (aczkolwiek czasem może stanowić tzw. ukryty zysk albo wydatek niezwiązany z działalnością, który też jest opodatkowany).

Na co zwrócić uwagę?

Ważnym zagadnieniem związanym z estońskim CIT są tzw. ukryte zyski. Do tej kategorii zaliczane są kwoty wypłacane przez spółkę na rzecz jej wspólników – jeśli są one związane z prawem do udziału w zysku. Chodzi na przykład o darowizny i pożyczki udzielane wspólnikom. Wchodząc do systemu estońskiego, należy zidentyfikować wydatki mogące być zaliczone do ukrytych zysków i wyeliminować takie wypłaty (albo przygotować się do płacenia od nich podatku). Niestety, nie wszystkie kategorie w tym obszarze są jasne. Wydaje się np., że podatek estoński można łączyć z najmem nieruchomości (o ile ten jest ustalony rynkowo). Natomiast Ministerstwo Finansów prezentuje nieco inne podejście, z którym zresztą absolutnie się nie zgadzam.

Wybierając estoński CIT, należy również zwrócić uwagę na ewidencję księgową – m.in. pod kątem wyodrębnienia zysków, które podmiot odnotowuje w czasie, gdy korzysta z ryczałtu od dochodów spółek. Wynika to z innych zasad opodatkowania po stronie wspólników w różnych okresach. Ponadto, przeznaczenie zysku na pokrycie straty też wiąże się z opodatkowaniem tego zysku, dlatego niepokryte straty także trzeba wyodrębnić.

Przed przejściem na system estoński należy również zweryfikować, czy dana spółka rzeczywiście będzie mogła skorzystać z tej formy opodatkowania. W tym kontekście należy zwracać baczność uwagę na wszelkiego rodzaju restrukturyzacje, przekształcenia czy połączenia. Niektóre rodzaje restrukturyzacji (np. połączenie, podział) w ogóle czasowo wyłączają stosowanie systemu estońskiego, a niektóre (przekształcenie) pozwalają wejść do systemu, ale pod warunkiem zapłaty specjalnego podatku (tzw. podatek od przekształcenia).

Jeśli jednak dealer nie podlega wyłączeniom i spełnia wszystkie warunki konieczne do przejścia na ryczałt od dochodów spółek (a powtórzę, że wydaje się, że jest to możliwe w przypadku większości firm dealerskich na naszym rynku), powinien przeanalizować potencjalne korzyści wynikające ze zmiany formy opodatkowania, ponieważ w przypadku przeważającej liczby firm może być ona znacznie bardziej opłacalna od dotychczasowej.



Autor: Bartosz Mazur

Auta firmowe w kosztach bez limitu? Możliwe w estońskim CIT

15 lutego 2022 / Estoński CIT



Jednym z najważniejszych elementów Polskiego Ładu z perspektywy dealerów jest tzw. estoński CIT. Wiele mówi się o tym, że ta forma opodatkowania oznacza też prawdziwe eldorado dla firmowych samochodów. Z czego wynikają takie twierdzenia? I czy regulacje dotyczące zaliczania w koszty wydatków związanych z samochodami przez spółki, które weszły do systemu estońskiego rzeczywiście są tak korzystne, jak jest to niekiedy przedstawiane?

Estoński CIT a samochody

W PIT i CIT obowiązują zasadniczo identyczne regulacje dotyczące samochodów osobowych. Dealer korzystający z aut musi liczyć się z pewnymi ograniczeniami dotyczącymi zaliczania związanych z nimi wydatków do kosztów. Warto wziąć pod uwagę, że rata leasingowa i odpis amortyzacyjny stanowią koszt podatkowy w całości, ale tylko w przypadku, gdy wartość samochodu nie przekracza 150 tys. zł. W przypadku wyższej wartości kapitałowa część raty lub odpis amortyzacyjny są limitowane do poziomu 150 tys. zł. Podobne zasady jak te dotyczące rat i odpisów amortyzacyjnych dotyczą ubezpieczenia AC (i ewentualnie GAP). W przypadku gdy przedsiębiorca nie prowadzi ewidencji przebiegu pojazdu koszty eksploatacji są zaliczane do kosztów jedynie do poziomu 75%.

W przypadku wyboru estońskiego CIT nie stosuje się natomiast żadnych przepisów o zaliczaniu wydatków w koszty. Wynika to z tego, że podstawą opodatkowania jest zysk księgowy, przeznaczony do wypłaty. W teorii oznaczałoby to, że dotychczasowe straty podatkowe na ubezpieczeniu, amortyzacji czy eksploatacji w systemie estońskim przestałyby mieć znaczenie. Tak jednak do końca nie jest...

Użytkowanie samochodu – ukryte zyski?

Problem w tym, że w estońskim CIT istnieje swoisty odpowiednik wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów (popularnych „NKUP-ów”), którymi są tzw. ukryte zyski.

Ustawa o CIT odnosi się do użytkowania środków transportu wprost. Wynika z niej, że ukrytym zyskiem nie jest takie użytkowanie w sytuacji, gdy dany samochód jest wykorzystywany wyłącznie do działalności gospodarczej. W przeciwnym razie 50% wydatków związanych z takim pojazdem stanowi ukryty zysk.

Sęk jednak w tym, że ogólna definicja ukrytych zysków przewiduje, że beneficjentem świadczeń będących ukrytym zyskiem musi być wspólnik lub podmiot ze wspólnikiem powiązany. Co więcej, wypłata ukrytych zysków musi być powiązana z prawem do udziału w zyskach. Biorąc pod uwagę te kryteria, nie sposób uznać, że użytkowanie samochodów firmowych jest ukrytym zyskiem.

Definicja ukrytych zysków przewiduje, że beneficjentem świadczeń będących ukrytym zyskiem musi być wspólnik lub podmiot ze wspólnikiem powiązany. Co więcej, wypłata ukrytych zysków musi być powiązana z prawem do udziału w zyskach. Biorąc pod uwagę te kryteria, nie sposób uznać, że użytkowanie samochodów firmowych jest ukrytym zyskiem.



Bartosz Mazur

Wyobraźmy sobie spółkę, która jest dealerem samochodów. Firmowa flota obejmuje np. 50 aut. Jednym z nich jeździ właściciel firmy, pozostałe 49 to albo samochody demonstracyjne i zastępcze, albo „zwykłe” samochody służbowe pracowników. Wspólnicy z tymi samochodami nie mają nic wspólnego i dealer może to z łatwością udowodnić. I choć czasami problem dokumentacyjny może powstać w przypadku samochodów demonstracyjnych, o tyle jest dość oczywiste, że wspólnicy nie korzystają prywatnie z pojazdów firmowych przypisanych do pracowników. Jeśli dodamy do tego jeszcze, że opisany w przykładzie samochód przypisany do właściciela to Maserati, a pracownicy jeżdżą Skodami Fabia...

Jeśli więc istnieje jakiś beneficjent prywatny takich samochodów firmowych, to jest nim dany pracownik, który korzysta z pojazdu do celów prywatnych. Taki sposób wykorzystywania auta jest jednak działalnością gospodarczą – to po prostu dodatkowy element wynagrodzenia pracownika, który jest zresztą po jego stronie oskładkowany i opodatkowany dla celów PIT. W tej sytuacji traktowanie 50% wydatków na taki samochód jako „ukrytych zysków” wspólnika lub podmiotu z nim powiązanego jest aberracją.

Prawidłowym podejściem do tego tematu jest więc opodatkowanie na zasadzie ukrytego zysku tylko tych aut, z których rzeczywiście korzystają wspólnicy – przy założeniu, że dealer potrafi wykazać, w jaki sposób auta są faktycznie używane.

Skarbówka jest na „nie”

Niejasne brzmienie przepisów ustawy o CIT zwiastowało jednak kłopoty i doczekaliśmy się ich już w pierwszym miesiącu 2022 r.

Chodzi o interpretację z 25 stycznia 2022 r. nr 0111-KDIB1-2.4010.554.2021.2.A, wydaną przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej. Fiskus uznał w niej, że używanie samochodów stanowi „ukryty zysk”, jeśli nie prowadzi się ewidencji przebiegu pojazdu samochodu. Organ odwołał się w tym zakresie do art. 16 ust. 5f ustawy o CIT, z którego wynika, że w przypadku nieprowadzenia przez podatnika ewidencji, o której mowa w art. 86a ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług [tzw. kilometrówki, pozwalającej odliczyć 100% VAT naliczonego – przyp. BM], uznaje się, że samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika. Dyrektor KIS nie zauważył jednak, że w przypadku wyboru systemu estońskiego, art. 16 ustawy o CIT w ogóle nie ma zastosowania...

Eldorado – jest czy go nie ma?

Na ten moment trudno określić, czy opisane podejście Dyrektora KIS należy traktować jako „wypadek przy pracy”, czy jest ono wyrazem ugruntowanego stanowiska Ministerstwa Finansów. Drugiej opcji niestety nie można wykluczyć. W takim przypadku trzeba spodziewać się kolejnego boju między podatnikami a skarbowką, który będzie trwał około 3 do nawet 4 lat

– aż w sprawie ostatecznie wypowie się Naczelny Sąd Administracyjny. Moim zdaniem wykładnia DKIS jest całkowicie nieprawidłowa, jednak zawsze istnieje pewien poziom ryzyka przyjęcia przez sądy administracyjne skrajnie profiskalnej wykładni. O ile zatem przepisy ustawy przewidują bardzo korzystne rozwiązania, z których mogliby skorzystać dealerzy na estońskim CIT, o tyle stanowisko fiskusa powoduje, że mówienie o „podatkowym eldorado” może być nieco przedwczesne – przynajmniej w tym sensie, że skutkuje ryzykiem sporu z organami podatkowymi.



Autor: Bartosz Mazur

CZĘŚĆ 12: KRAJOWY SYSTEM E-FAKTUR

Lista artykułów:

- Krajowy System e-Faktur. Start najprawdopodobniej za blisko cztery miesiące
- Krajowy System e-Faktur. Konieczna zmiana dotychczasowych zasad?
- Noty obciążeniowe i noty korygujące poza Krajowym System e-Faktur

Krajowy System e-Faktur. Start najprawdopodobniej za blisko cztery miesiące

7 września 2021 / Krajowy System e-Faktur (KSeF)



Rada Ministrów przyjęła projekt zmian do ustawy VAT, wdrażającej Krajowy System e-Faktur. Od przyszłego roku korzystanie z Systemu ma mieć charakter fakultatywny. Wtedy też mają wejść w życie – istotne z perspektywy dealerów – zmiany w fakturowaniu stanowiące wcześniej część pakietu Slim VAT 2. Co istotne, już od 2023 r. korzystanie z e-faktury ma być obowiązkowe!

Start testów Krajowego Systemu e-Faktur (Systemu, KSeF) planowany jest na październik 2021 r., a rozpoczęcie regularnego funkcjonowania KSeF na 1 stycznia 2022 r. – tak wynika z najnowszego komunikatu Ministerstwa Finansów z 31 sierpnia 2021 r. System będzie umożliwiał wystawianie i otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych. Korzystanie z platformy ma być początkowo dobrowolne, ale otrzymanie faktury ustrukturyzowanej będzie wymagać akceptacji po stronie jej odbiorcy. Brak takiej zgody nie odbierze jednak sprzedawcy możliwości wystawiania faktur ustrukturyzowanych w KSeF i korzystania z przewidzianych w związku z tym preferencji.

System zachęt

Aby zachęcić podatników do wystawiania i odbierania faktur ustrukturyzowanych za pośrednictwem Systemu, planowane jest wprowadzenie szeregu udogodnień dla podmiotów wystawiających i odbierających faktury ustrukturyzowane. Projekt zakłada w szczególności możliwość ujmowania przez sprzedawcę faktur korygujących zmniejszających wystawionych w Systemie w dacie ich wystawienia – bez konieczności posiadania dokumentacji potwierdzającej ustalenie z nabywcą warunków obniżenia podstawy opodatkowania i ich spełnienie. Nabywca otrzymujący faktury korygujące zmniejszające za pośrednictwem Krajowego Systemu e-Faktur będzie zaś ujmował je w dacie otrzymania, tj. nadania e-fakturze numeru systemowego. Stosowanie faktur ustrukturyzowanych w znaczny sposób uprości więc proces ujmowania korekt in minus – zarówno po stronie sprzedawcy, jak i nabywcy.

Dla dealerów będzie to miało znaczenie między innymi w kontekście otrzymywania od importerów faktur korygujących, które rozliczają rabaty za sprzedane samochody. Kolejnym udogodnieniem ma być wprowadzenie 40-dniowego terminu na zwrot VAT dla podatników wystawiających co do zasady wszystkie faktury w KSeF, jak również 10-letni okres przechowywania w nim faktur, a także zwolnienie z obowiązku przesyłania pliku JPK_FA na wezwanie organów podatkowych.

Aspekty praktyczne przystąpienia do KSeF

Analizując projekt nowelizacji, należy jednak zwrócić uwagę nie tylko na korzyści płynące ze stosowania faktur ustrukturyzowanych, ale też na techniczno-praktyczne aspekty stosowania Systemu, które mogą mieć dużo bardziej doniosłe konsekwencje dla podatników. Projekt nie przewiduje chociażby procedury awaryjnej na wypadek niedostępności Krajowego Systemu e-Faktur. Zgodnie z aktualnym projektem, niedostępność Systemu będzie równoznaczna z brakiem możliwości wystawiania faktur ustrukturyzowanych (tzn. nie planuje się wprowadzenia rozwiązań na wzór tych, które wynikają z przepisów o podatku akcyzowym, dopuszczających w takich sytuacjach możliwość stosowania tzw. dokumentów zastępujących). Oczywiście w przypadku braku możliwości skorzystania z KSeF, podatnik będzie mógł wystawiać faktury tradycyjnie, aby np. dochować obowiązku terminowego wystawienia dokumentu sprzedaży. Konsekwencją tego będzie jednak konieczność przekazania klientom w drodze wyjątku faktur poza KSeF-em, przechowywania tych faktur poza Systemem, jak również brak możliwości skorzystania z udogodnień w ujmowaniu faktur korygujących in minus oraz wyłączenie możliwości uzyskania zwrotu VAT w terminie 40 dni.

*Nabywca otrzymujący faktury korygujące
zmniejszające za pośrednictwem KSeF będzie zaś
ujmował je w dacie otrzymania, tj. nadania e-fakturze
numeru systemowego. Stosowanie faktur
ustrukturyzowanych w znaczny sposób uprości więc
proces ujmowania korekt in minus – zarówno po
stronie sprzedawcy, jak i nabywcy.*



Joanna Pęczek-Czerwińska

Kolejnym ważnym aspektem od strony praktycznej jest to, że prawdopodobnie nie wszyscy kontrahenci wyrażą zgodę na otrzymywanie faktur ustrukturyzowanych z Systemu. A jeśli tak się stanie, powinni oni być w odpowiedni (systemowy) sposób identyfikowani. Konsekwencji korzystania z Systemu nie można także rozpatrywać bez uwzględnienia struktury logicznej e-Faktury. Tymczasem przedstawiona przez Ministerstwo Finansów robocza dokumentacja struktury liczy aż 344 strony (<https://www.gov.pl/web/kas/krajowy-system-e-faktur>). Jest to oczywiście dokumentacja stricte techniczna, wymuszająca odpowiednie, ustrukturyzowane wystawianie faktur w systemie księgowym przez podatnika – tak, aby były one kompatybilne z Systemem i mogły zostać w nim umieszczone. Przykładowo, wymienione są tu rodzaje faktur: VAT, czyli faktura podstawowa, KOR-faktura korygująca, ZAL-faktura zaliczkowa, ROZ-faktura rozliczeniowa. Teoretycznie wystarczy więc zinwentaryzować stosowane typy faktur i alokować je do oznaczeń wedle struktury logicznej. Zgodnie ze strukturą, każda korekta powinna zostać zaś oznaczona jako „1” (korekta skutkująca w dacie ujęcia faktury pierwotnej), „2” (korekta skutkująca w dacie wystawienia faktury korygującej) lub „3” (korekta skutkująca w dacie innej, w tym gdy dla różnych pozycji faktury korygującej daty te są różne). To prosta czynność techniczna, ale ma ona swoje konsekwencje praktyczne. Wystawienie faktury korygującej oznaczonej jako „1” (tj. wynikającej z przyczyny istniejącej już w dacie wystawienia faktury pierwotnej) i udostępnienie jej w Systemie, powinno pociągnąć za sobą automatycznie (maksymalnie w ciągu 14 dni – stosownie do art. 109 ust. 3e ustawy o VAT) wysłanie korekty JPK_VAT z deklaracją za okres, w którym została ujęta faktura pierwotna.

W opisywanej strukturze występuje także wiele obszarów pokrywających się z JPK_VAT z deklaracją. Pojawia się tu m.in. znacznik TP. Struktura nie omija także oznaczeń GTU. W

praktyce konieczne będzie więc zweryfikowanie obszarów wspólnych i ewentualne dostosowanie założeń systemowych.

Zbieżność nowych obowiązków?

Projektowane przepisy zakładają, iż w początkowym okresie wystawianie faktur ustrukturyzowanych ma mieć charakter fakultatywny. Jak wynika z komunikatu resortu finansów z 31 sierpnia 2021 r., korzystanie z e-faktury stanie się obligatoryjne już od 2023 r.! Każdy podatnik – zarówno ten, który chciałby korzystać z Systemu fakultatywnie, jak i ten, który już od 2023 r. może być do tego zobowiązany, powinien po uchwaleniu ustawy przeprowadzić swoisty rachunek sumienia i zastanowić się nie tylko nad korzyściami płynącymi z korzystania z Systemu (bo te niewątpliwie istnieją, jak chociażby ww. ułatwienia w ujmowaniu faktur korygujących zmniejszających), ale przede wszystkim, ile przeciętnie trwały u niego wcześniejsze projekty na styku podatków, księgowości i systemów IT. Warto przypomnieć sobie, ile czasu zajęło wdrożenie JPK_VAT z deklaracją albo nowych zasad ujmowania faktur korygujących w ramach pakietu SLIM VAT – poczynając od zebrania zespołu projektowego (z uwzględnieniem obciążenia pracowników innymi obowiązkami), poprzez analizę wpływu nowych przepisów na działalność podatnika, inwentaryzację typów transakcji i dokumentów, zdarzeń mających wpływ na rozliczenia podatkowe, podział zadań, fazę testową, wprowadzanie poprawek i wyjątków aż do finalnego wdrożenia niezbędnych rozwiązań. Moim zdaniem, można przyjąć, że u dużych podatników przeprowadzenie tak złożonego projektu od „A” do „Z” w pół roku będzie dobrym wynikiem.

Co gorsza, wszystko wskazuje na to, że obligatoryjne korzystanie z faktur ustrukturyzowanych od 1 stycznia 2023 r. zbiegnie się z wejściem w życie – zawartego w projekcie tzw. Polskiego Ładu – obowiązku elektronicznego prowadzenia ewidencji dla celów podatku dochodowego i ich wysyłania do urzędu skarbowego. Jeśli plany te nie ulegną zmianie, to taki zbieg nowych wymogów podatkowych będzie trudny do pogodzenia przez podatników.

Zmiany również w wymogach fakturowania

W ramach projektu wdrażającego do polskiego systemu prawnego e-fakturę, procedowane będą również zmiany dotyczące fakturowania, które pierwotnie znalazły się w projekcie ustawy wprowadzającej pakiet Slim VAT 2.

Mowa tu o rezygnacji z wymogu umieszczania na fakturze korygującej wyrazu „FAKTURA KORYGUJĄCA” lub „KOREKTA”, przyczyny korekty oraz daty dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi lub daty otrzymania przedpłaty. Zlikwidowany ma zostać obowiązek oznaczania ponownie wystawianej faktury jako „DUPLIKAT”. Po przyjęciu zmian możliwa ma być korekta zbiorcza in minus dotycząca niektórych dostaw i usług z

rabatowanego okresu, brak obowiązku wskazywania nazwy towaru lub usługi będzie jednak przewidziany wyłącznie w przypadku, gdy korekta dotyczy wszystkich dostaw towarów i usług z danego okresu. Z projektu wynika również, że podatnikom zostanie umożliwione wystawienie faktury nawet na 60 dni (zamiast obecnych 30 dni) przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi. Nowy termin będzie dotyczył również zaliczek. Zmiana może mieć duże znaczenie dla dealerów – szczególnie dziś, gdy dochodzi do zaburzenia łańcucha dostaw. W praktyce odbiór samochodów następuje często później niż po 30 dniach od wystawienia faktury, co skutkuje tym, że organy podatkowe stwierdzają konieczność skorygowania pierwotnie wystawionego dokumentu sprzedaży.



Autor: Joanna Pęczek-Czerwińska

Krajowy System e-Faktur. Konieczna zmiana dotychczasowych zasad?

30 listopada 2021 / Krajowy System e-Faktur (KSeF)



Krajowy System e-Faktur wystartuje dokładnie za miesiąc – 1 stycznia 2022 r. Z najnowszych informacji płynących z Ministerstwa Finansów wynika, że korzystanie z Systemu stanie się obligatoryjne nie 1 stycznia 2023 r., a dopiero w drugim kwartale 2023 r., przy czym dokładna data nie jest jeszcze znana. W dużej mierze zależy ona od tego, kiedy Polska otrzyma od Komisji Europejskiej decyzję derogacyjną.

Od października Ministerstwo Finansów prowadzi program pilotażowy i przekazuje podatnikom coraz więcej informacji dotyczących praktycznych aspektów funkcjonowania Systemu. Efektem tego jest m.in. schemat produkcyjny faktury ustrukturyzowanej, który 29 listopada został opublikowany w Centralnym Repozytorium Wzorów Dokumentów Elektronicznych.

Ważna każda sekunda

Cztery dni wcześniej odbyło się natomiast zorganizowane przez Ministerstwo Finansów webinarium „Krajowy System e-Faktur. Warsztaty poświęcone integracji z systemem dla branży IT”. Mimo że było ono dedykowane aspektom technicznym korzystania z KSeF, okazuje się, że mogą mieć one istotny wpływ na praktykę stosowania przepisów podatkowych. Na tej

podstawie można stwierdzić, że księgowi powinni monitorować ostateczną funkcjonalność Systemu.

Jednym z zagadnień poruszonych w trakcie webinarium był termin, w którym faktura wystawiona w systemie finansowo-księgowym podatnika, musi zostać przesłana do Systemu, a właściwie zostać przez System przyjęta. Zgodnie z przekazanymi informacjami faktura musi zostać bowiem tego samego dnia wystawiona, wysłana i przyjęta przez System. Taka funkcjonalność Systemu z perspektywy podatników będzie oznaczała, że będą oni musieli tak zautomatyzować proces wystawiania i przesyłania faktur do Systemu, aby zakończył się on przed północą. Zaprogramowanie systemów IT na automatyczną wysyłkę faktur do KSeF np. „nad ranem”, nie będzie możliwe. Nawet sekundowe opóźnienie będzie bowiem równoznaczne z odrzuceniem przez System faktury lub całej paczki faktur. W takiej sytuacji podatnik będzie musiał podjąć decyzję, czy w przypadku takiego odrzucenia anuluje faktury i wystawia je jeszcze raz, czy też wysyła faktury do klientów w inny uzgodniony z nimi sposób.

Podczas webinarium Ministerstwa Finansów poruszono temat sposobu postępowania z fakturami wystawionymi na niewłaściwego nabywcę. W takim przypadku projektowana funkcjonalność Systemu zakłada, że będzie należało wystawić fakturę korygującą „in minus” do zera, a następnie nową fakturę – już na właściwego nabywcę. Takie działanie byłoby jednak niezgodne z podejściem organów podatkowych oraz sądów administracyjnych.



Joanna Pęczek-Czerwińska

A co jeśli faktury byłyby wystawione w ostatnim możliwym ustawowym terminie tj. 15 dnia kolejnego miesiąca, ale wysłane z opóźnieniem i w rezultacie odrzucone przez System, np.16 dnia miesiąca o godz. 00:01? Czy wystawić je ponownie w 16 dniu miesiąca (czyli po terminie ustawowym), narażając się jednocześnie na ryzyko odpowiedzialności na gruncie KKS za

wadliwie wystawione faktury? Czy też wysłać faktury do nabywców poza systemem ze świadomością utraty korzyści wynikających ze stosowania KSeF (np. przechowywanie e-faktur w Systemie, możliwość ubiegania się o zwrot VAT w skróconym terminie) oraz opracować procesy finansowo-księgowo tak aby w rozliczeniu JPK_VAT za dany miesiąc znalazły się faktury ustrukturyzowane i tradycyjne (odrzucone przez System)? Niezależnie od wybranej ścieżki, warto mieć świadomość, że podatnicy przed tego typu dylematami mogą stanąć tylko w 2022 r. W 2023 r., gdy korzystanie z Systemu stanie się obligatoryjne, wysłanie faktur odrzuconych przez KSeF tradycyjnymi metodami nie będzie już możliwe. Konieczne będzie anulowanie faktur, wystawienie nowych dokumentów i przesłanie ich do Systemu.

Do czego namawia MF?

Kolejnym ciekawym wątkiem poruszonym podczas webinarium Ministerstwa Finansów był temat sposobu postępowania z fakturami wystawionymi na niewłaściwego nabywcę, co w przypadku firm dealerskich jest stosunkowo częstą sytuacją. Wedle informacji przekazanych w trakcie webinarium projektowana funkcjonalność Systemu zakłada, że będzie należało wystawić fakturę korygującą „in minus” do zera, a następnie nową fakturę – już na właściwego nabywcę.

Funkcjonalność w takim kształcie będzie więc swoistym novum w porównaniu do tego, jakie podejście jest prezentowane przez Ministerstwo Finansów obecnie. Warto przypomnieć, że w takiej sytuacji należy wystawić fakturę korygującą tylko na dane nabywcy i odpowiednio skorygować część ewidencyjną JPK_VAT. Zmiana w podejściu Ministerstwa Finansów do korygowania faktur wystawianych na niewłaściwy podmiot wymusiłaby więc zmianę aktualnej praktyki wielu firm i funkcjonalności ich wewnętrznych systemów do fakturowania.

Takie działanie byłoby jednocześnie niezgodne z podejściem organów podatkowych oraz sądów administracyjnych. W interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 5 stycznia 2017 r. (nr 1462-IPPP3.4512.744.2016.1.ISK) wskazano, że w sytuacji gdy błędne są wszystkie dane nabywcy towaru lub usługi ujęte na fakturze, usunięcie tego typu błędu powinno nastąpić poprzez wystawienie faktury korygującej przez sprzedawcę. Prawidłowym sposobem skorygowanie błędu, polegającego na nieprawidłowym wskazaniu nabywcy, jest wystawienie faktury korygującej, zawierającej dane określone w art. 106j ust. 2 ustawy. W szczególności – jak wskazano w interpretacji – na korekcie należy wskazać błędne określenie danych nabywcy oraz prawidłową treść korygowanych pozycji, czyli prawidłowe dane nabywcy.

Działanie polegające na tym, że wystawiona pierwotnie faktura (z błędnymi danymi nabywcy) dokumentująca zdarzenie gospodarcze zostaje całkowicie wycofana z obrotu i skorygowana do zera, a w jej miejsce zostaje wystawiona nowa faktura z nowymi danymi nabywcy, jest zdaniem organów podatkowych nieprawidłowe. Do takiego stanowiska przychylił się

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie, który oddalił skargę na ww. interpretację fiskusa (wyrok z 13.03.2018 r., sygn. III SA/Wa 1515/17). Trudno jednak obecnie stwierdzić, jakie będzie ostateczne stanowisko Ministerstwa Finansów w tej sprawie i czy pogląd wyrażony w trakcie webinarium ulegnie zmianie.



Autor: Joanna Pęczek-Czerwińska

Noty obciążeniowe i noty korygujące poza Krajowym System e-Faktur

25 stycznia 2022 / Krajowy System e-Faktur (KSeF)



Krajowy System e-Faktur wystartował 1 stycznia 2022 r. Przez cały bieżący rok i pierwszy kwartał 2023 r. korzystanie z Systemu ma być dobrowolne. Jest więc jeszcze ponad rok, aby przygotować się do jego obligatoryjnego stosowania i nowej rzeczywistości. Jednym z kroków, jakie należy wykonać, jest przegląd wystawianych i otrzymywanych dokumentów finansowo-księgowych. Nie wszystkie bowiem z nich będą mogły być wystawiane i co za tym idzie otrzymywane w KSeF.

W odniesieniu do dokumentów, których KSeF nie będzie obsługiwać, nie będzie możliwe skorzystanie z dobrodziejstw Systemu, jakimi są przykładowo automatyzacja wysyłki oraz otrzymywania dokumentów i 10-letni okres archiwizacji. Wśród dokumentów, dla których System nie przewiduje funkcjonalności, należy wymienić w szczególności: noty księgowe (uznaniowe i obciążeniowe) oraz noty korygujące.

Noty księgowe bez ułatwień

Przyjmuje się, że noty księgowe stosuje się w praktyce dla udokumentowania zdarzeń gospodarczych lub operacji finansowych, które nie podlegają opodatkowaniu podatkiem VAT.

Potocznie takie zdarzenia i operacje określa się mianem VAT N/P.

Od praktyki tej istnieją jednak wyjątki jak na przykład wykorzystywanie not księgowych do udokumentowania: udzielonych rabatów pośrednich obniżających podstawę opodatkowania VAT (tu: rabat pośredni jest dokumentowany najczęściej przez podmiot go udzielający w formie noty uznaniowej) albo obrotu zwolnionego z VAT, na przykład: odsetki od kredytów lub pożyczek (tu: kwota należna jest dokumentowana najczęściej przez podmiot, który udzielił kredytu lub pożyczki w formie noty obciążeniowej).

Mimo że noty księgowe nie znajdują swojego odzwierciedlenia w Systemie, dokumenty te należy uwzględniać w rozliczeniach podatkowych podatnika – w szczególności w plikach JPK_VAT, ze wszystkimi tego konsekwencjami, także tymi dotyczącymi konieczności ich przechowywania do upływu okresu przedawnienia zobowiązań podatkowych zarówno w podatku VAT, jak i w podatkach dochodowych.



Joanna Pęczek-Czerwińska

Mimo że wspomniane noty księgowe nie znajdują swojego odzwierciedlenia w Systemie, dokumenty te należy uwzględniać w rozliczeniach podatkowych podatnika – w szczególności w plikach JPK_VAT, ze wszystkimi tego konsekwencjami, także tymi dotyczącymi konieczności ich przechowywania do upływu okresu przedawnienia zobowiązań podatkowych zarówno w podatku VAT, jak i w podatkach dochodowych. W zakresie not księgowych dokumentujących udzielenie rabatu pośredniego należy także pamiętać, że raportowanie ich po stronie sprzedawcy, jak i nabywcy, nie będzie korzystało z ułatwień dotyczących ujmowania faktur korygujących in minus wystawionych w postaci faktury ustrukturyzowanej ustanowionych na mocy art. 29a ust. 15 pkt 5 i art. 86 ust. 19d ustawy o VAT. To znaczy, że samo wystawienie noty, a nawet jej przesłanie do podmiotu otrzymującego rabat nie wystarczy, a obniżenie podstawy opodatkowania i podatku należnego będzie wymagało wypłaty rabatu lub uregulowania go w innej formie (np. kompensaty wzajemnych

wierzytelności) i to data wypłaty (uregulowania) będzie determinowała okres obniżenia podstawy opodatkowania i podatku należnego po stronie podmiotu udzielającego rabat pośredni. Konieczność takiego działania wynika choćby z interpretacji indywidualnej o sygn. 0113-KDIPT1-3.4012.462.2021.1.JM z 18.08.2021 r. czy interpretacji o sygn. 0114-KDIP1-3.4012.783.2020.1.KP z 12.03.2021 r. Wydaje się, że lustrzane ujęcie (tj. także według daty wypłaty lub uregulowania rabatu) powinno wystąpić po stronie podmiotu otrzymującego rabat pośredni.

Noty korygujące poza KSeF

System nie przewiduje także funkcjonalności dla not korygujących, mimo że zgodnie z przepisami ustawy o VAT nota korygująca jest fakturą (art. 106k), a precyzyjnie rzecz ujmując: nabywca towaru lub usługi, który otrzymał fakturę zawierającą określone pomyłki, może wystawić fakturę nazywaną notą korygującą. Również te dokumenty będą musiały być przechowywane poza systemem do upływu okresu przedawnienia. W praktyce będzie to także oznaczało, że po wystawieniu przez nabywcę noty korygującej, w Systemie pozostanie faktura zawierająca niepoprawne dane, natomiast w części ewidencyjnej JPK_VAT zarówno po stronie sprzedawcy, jak i nabywcy taka faktura będzie odpowiednio poprawiona. Wydaje się, że może być to obszar automatycznych sprawdzeń systemowych. Jak do zidentyfikowanych różnic będą podchodzić organy podatkowe i jakie konsekwencje będzie to miało dla podatników, czas pokaże.



Autor: Joanna Pęczek-Czerwińska

CZĘŚĆ 13: WOJNA W UKRAINIE – W KONTEKŚCIE VAT, PIT/CIT

Lista artykułów:

- Pomoc humanitarna dla Ukrainy i uchodźców wojennych a kwestie podatkowe
- Zapomoga dla pracownika z Ukrainy? Jest szansa na zwolnienie od podatku

Pomoc humanitarna dla Ukrainy i uchodźców wojennych a kwestie podatkowe

15 marca 2022 / PIT/CIT, Ukraina, VAT



Pomagający ofiarom wojny w Ukrainie mogą stosować już nie tylko 0% stawkę VAT dla nieodpłatnych dostaw towarów oraz nieodpłatnego świadczenia usług na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy. Mogą liczyć także na preferencje w podatku dochodowym na podstawie przepisów wprowadzonych specustawą.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 marca 2022 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek weszło w życie 5 marca 2022 r. Przepisy te mają obowiązywać czasowo w okresie od 24 lutego 2022 r. (a więc z datą wsteczną) do 30 czerwca 2022 r.

Stosowanie 0% VAT będzie jednak ograniczone do dostaw towarów lub świadczenia usług dokonywanych na rzecz:

- Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych,
- podmiotów leczniczych w rozumieniu art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej, a więc podmiotów wykonujących działalność leczniczą (czyli np.:

samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej, instytuty badawcze prowadzące badania naukowe i prace rozwojowe w zakresie nauk medycznych uczestniczące w systemie ochrony zdrowia, jednostki wojskowe),

- jednostek samorządu terytorialnego.

Możliwość zastosowania stawki VAT w wysokości 0% będzie także wymagała zawarcia pisemnej umowy pomiędzy podatnikiem VAT (np. spółką lub przedsiębiorcą prowadzącym jednoosobową działalność gospodarczą) oraz ww. podmiotem – ze wskazaniem, że dostarczone towary lub świadczone usługi będą wykorzystane na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy. Dla dostaw towarów i świadczenia usług dokonanych w okresie od dnia 24 lutego do dnia 4 marca 2022 r., a więc przed wejściem rozporządzenia w życie, podpisanie umowy nie jest wymagane, ale dokonanie dostawy towarów lub wykonanie usługi musi zostać potwierdzone na piśmie.

Kolejny projekt w drodze

W zakresie przepisów o podatku VAT, warto także śledzić losy projektu rozporządzenia Ministra Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania tych zwolnień. [Jest on dostępny na stronie RCL](#). Zgodnie z projektem zwolnieniu z VAT mają podlegać usługi w zakresie wynajmowania lub wdzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części nieruchomości, na własny rachunek, świadczone na rzecz:

- jednostek samorządu terytorialnego i ich związków,
- samorządowych jednostek organizacyjnych,
- jednoosobowych spółek samorządu terytorialnego

– wyłącznie w celu wynajmu lub dzierżawy na rzecz osób fizycznych na ich własne cele mieszkaniowe.

Obywatele Ukrainy, którzy zostaną wpisani do rejestru PESEL, będą również mogli otrzymać świadczenia pieniężne i niepieniężne. W tym celu konieczne będzie złożenie przez nich oświadczenia o sytuacji osobistej, rodzinnej, dochodowej i majątkowej.



Joanna Pęczek-Czerwińska

Mimo że projekt rozporządzenia nie jest procedowany w związku z pomocą dla uchodźców wojennych z Ukrainy, to jednak rozszerzenie możliwości stosowania zwolnienia z VAT najmu na cele mieszkaniowe, wydaje się rozwiązaniem korzystnym, które obniży koszty pozyskania lokali mieszkalnych przez powyższe podmioty.

Preferencje w podatku dochodowym a specustawa

Nie ma podstaw prawnych, aby przedsiębiorcy mogli bezpiecznie zaliczać do kosztów uzyskania przychodów wszelkie wydatki związane z pomocą. Kierowanie się przez nich w tym zakresie zasadami ogólnymi może niestety zostać zakwestionowane przez organy podatkowe.

Istotne ułatwienie w tym względzie wprowadziły natomiast przepisy specustawy – ustawy z dnia 12 marca 2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym – które weszły w życie z mocą wsteczną od 24 lutego 2022 r. Zakłada ona wprowadzenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów darowizn przekazanych na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy. Jest to jednak warunkowane przekazaniem darowizny na rzecz ściśle określonych podmiotów, takich jak: organizacje pożytku publicznego lub równoważne organizacje na terytorium Ukrainy, jednostki samorządu terytorialnego, Rządowa Agencja Rezerw Strategicznych, podmioty wykonujące na terytorium Polski lub Ukrainy działalność leczniczą lub działalność z zakresu ratownictwa medycznego. Ze specustawy wynika także, że korzystne rozwiązania podatkowe mają dotyczyć również kosztów poniesionych w związku z nieodpłatnym świadczeniem usług (np. medycznych) na rzecz tych samych podmiotów.

W związku ze stosowaniem nowych przepisów podatkowych, należy zwrócić uwagę, że preferencje w podatku CIT lub PIT mogą zakresem i warunkami ich stosowania odbiegać od zasad stosowania 0% VAT. Przykładowo: możliwość stosowania 0% VAT nie dotyczy darowizn przekazanych na rzecz podmiotów wykonujących działalność z zakresu ratownictwa medycznego. Przepisy o VAT oraz nowelizacja CIT i PIT różnią się także celem pomocy – w VAT mowa jest o celach związanych z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy, a w projekcie dotyczącym CIT i PIT – o celach związanych z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy.

Angażując się w pomoc dla Ukrainy i jej mieszkańców, przedsiębiorca powinien więc zweryfikować, czy przekazywana przez niego pomoc może korzystać zarówno z preferencji w VAT, jak i podatku dochodowym.

Świadczenie pieniężne z tytułu zakwaterowania i wyżywienia nie tylko dla gospodarstw domowych

Specustawa wprowadza możliwość ubiegania się o świadczenie pieniężne przez każdy podmiot, który zapewni zakwaterowanie i wyżywienie obywatelom Ukrainy. Rozwiązanie to może być pomocne dla przedsiębiorców, którzy przystosowali własne lokale dla potrzeb uchodźców (albo wynajęli takowe) i zapewnili im wyżywienie. Świadczenia te mają podlegać zwolnieniu z podatku dochodowego na podstawie art. 52zi ustawy o PIT oraz art. 38z ustawy o CIT.



Autor: Joanna Pęczek-Czerwińska

Zapomoga dla pracownika z Ukrainy? Jest szansa na zwolnienie od podatku

22 marca 2022 / PIT/CIT, Ukraina



Mimo że tzw. specustawa o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa weszła już w życie, polscy przedsiębiorcy w dalszym ciągu **poszukują nowych rozwiązań mających na celu wsparcie pracowników z Ukrainy. Coraz częściej zatrudniający decydują się na przekazanie zapomóg pracownikom z Ukrainy. Warto więc przyjrzeć się konsekwencjom podatkowym wynikającym z udzielenia takiej pomocy finansowej.**

Różne limity zwolnienia

Na wstępie należy zaznaczyć, że ustawy podatkowe nie zawierają definicji legalnej terminu „zapomoga”. Zgodnie z definicją Słownika Języka Polskiego PWN zapomogą jest bezzwrotna pomoc finansowa.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 26 ustawy o PIT wolne od podatku są zapomogi otrzymane w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci:

- z funduszu socjalnego, zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, z funduszy związków zawodowych lub zgodnie z odrębnymi przepisami wydanymi przez właściwego ministra – niezależnie od ich wysokości,
- z innych źródeł – do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 6 000 zł.

W drugim przypadku – ze względu na pandemię koronawirusa – limit został podniesiony do 10 000 zł. Podwyższony limit będzie obowiązywał do końca roku podatkowego, w którym odwołany zostanie stan epidemii ogłoszony z powodu COVID-19, czyli co najmniej do końca 2022 r.

Zdaniem organów poprzez „indywidualne zdarzenie losowe” należy rozumieć „wszelkie nagłe, niespodziewane, pojedyncze zdarzenia wywołane przyczynami zewnętrznymi, których nie można przewidzieć, a które są niezależne od człowieka, nawet przy zachowaniu należytej staranności, jak np. kradzieże, włamania, zniszczenie domu lub mieszkania spowodowane zalaniem wodą lub pożarem, nieszczęśliwe wypadki powodujące uszczerbek na zdrowiu itp.” (np. interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 23 kwietnia 2021 r., sygn. 0115-KDIT2.4011.18.2021.2.RS). W związku z powyższym, zasadnym powinno być zakwalifikowanie udzielonej obywatelowi Ukrainy zapomogi, np. na sprowadzenie rodziny z terenu objętego wojną, jako otrzymanej w wyniku indywidualnego zdarzenia losowego.

Zapomogi udzielone ukraińskim pracownikom powinny stanowić koszty uzyskania przychodów dla spółki, z uwagi na fakt, że przyznana bezzwrotna pomoc finansowa pogłębia relację między pracodawcą a pracownikiem, co może w przyszłości przełożyć się na większe zaangażowanie zatrudnionego. Należy więc uznać, że udzielana zapomoga jest wydatkiem ponoszonym w celu zachowania albo zabezpieczenia przychodów.



Michał Półtorak

Natomiast na podstawie pkt. 9a wspomnianego powyżej przepisu zwolnione od podatku zostaną zapomogi, inne niż wymienione w pkt 26, wypłacane z funduszy zakładowej lub międzyzakładowej organizacji związkowej pracownikom należącym do tej organizacji, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 1 000 zł, przy czym obecnie limit ten został podniesiony – również ze względu na pandemię – do 3 000 zł.

Reasumując, limit zwolnienia (lub jego brak) uzależniony jest od pochodzenia środków, z których udzielana jest zapomoga.

Czy udzielona zapomoga może być kosztem spółki?

W myśl ustawowej definicji zawartej w ustawie o CIT **kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów**. Zgodnie z przytoczoną definicją, zapomogi udzielone ukraińskim pracownikom powinny stanowić koszty uzyskania przychodów dla spółki, z uwagi na fakt, że przyznana bezzwrotna pomoc finansowa pogłębia relację między pracodawcą a pracownikiem, co może w przyszłości przełożyć się na większe zaangażowanie zatrudnionego. Należy więc uznać, że udzielana zapomoga jest wydatkiem ponoszonym w celu zachowania albo zabezpieczenia przychodów.

W tym miejscu warto zaznaczyć, że kosztów uzyskania przychodów dla spółki nie będzie stanowiła zapomoga wypłacona z funduszu socjalnego.

Fiskus póki co milczy

Zapomogi przekazywane pracownikom z Ukrainy oraz związane z nimi zwolnienia podatkowe wydają się kolejną ciekawą formą wsparcia obywateli Ukrainy w czasie wojny. Wydaje się niemożliwe, aby w zaistniałej sytuacji organy podatkowe kwestionowały zasadność przekazanych zapomóg i nakazywały udzielającym ich przedsiębiorcom wyłączenie związanych z tym wydatków z kosztów uzyskania przychodów.

Niemniej, wraz z rosnącą popularnością tej formy wsparcia dla obywateli Ukrainy, przydatne byłoby jasne stanowisko organów skarbowych potwierdzające, że z perspektywy przedsiębiorstwa udzielane zapomogi będą mogły stanowić koszt, a z perspektywy otrzymujących wsparcie pracowników pozostaną one zwolnione od podatku.



Autor: Michał Półtorak



Najbliższe szkolenie
dla dealerskich
działów księgowości
już w czerwcu 2022 r.!
Szczegóły niebawem
na:



www.gtakademia.pl



Gekko Taxens Akademia

Spektrum Tower
ul. Twarda 18
00-105 Warszawa

www.gtakademia.pl
kontakt@gtakademia.pl



Kliknij i polub profil Gekko
Taxens Akademia na
Facebooku!