

INFORMACJA PODATKOWA

WRZESIEŃ 2017 R.

WYNAGRODZENIE MINIMALNE W 2018 ROKU

Rada Ministrów przyjęła **rozporządzenie w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę oraz minimalnej stawki godzinowej w 2018r.**, przedłożone przez ministra rodziny, pracy i polityki społecznej.

Minimalne wynagrodzenie za pracę w 2018r. będzie wynosiło 2100 zł. Oznacza to wzrost o 100 zł (5 proc.) w stosunku do 2017r. Kwota ta stanowi 47,3 proc. prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej na 2018 r. Minimalna stawka godzinowa w 2018r. będzie wynosiła 13,70 zł.

ULGOWE SKŁADKI ZUS W 2018 ROKU

Płaca minimalna wzrośnie w 2018 roku do 2100 zł brutto, a to oznacza **wyższy ZUS dla nowych firm**, które korzystają z dwuletniej ulgi i opłacają **składki na ubezpieczenie społeczne**. Przypomnijmy, że wysokość składek ZUS dla nowopowstałych firm liczy się od podstawy wymiaru, którą stanowi **30% minimalnego wynagrodzenia za pracę**. Jeżeli minimalne wynagrodzenie wzrasta z 2000 zł do 2100 zł, to w **2018 roku nowe firmy zapłacą ZUS od podstawy również 630,00 zł**.

W 2018 roku poszczególne składki ZUS dla nowych firm wyniosą zatem:

1. Emerytalna – 122,98 zł
2. Rentowa – 50,40 zł
3. Chorobowa – 15,44 zł
4. Wypadkowa – 11,34 zł

Przedsiębiorcy opłacający składki na preferencyjnych warunkach **zapłacą miesięcznie 9,54 zł więcej w 2018 roku niż obecnie**, co w skali roku daje wzrost kosztów opłacania składek ZUS w wysokości 144,48 zł.

SPLIT PAYMENT ZOSTANIE WPROWADZONY OD 1 KWIETNIA 2018 R.

Na stronach internetowych Biuletynu Informacji Publicznej został opublikowany poprawiony projekt (z dnia 1 sierpnia 2017 r.) ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw. Celem projektu, zgodnie z uwagami ministerstwa finansów, ma być uszczelnianie systemu podatku od towarów i usług oraz zapewnienie większej stabilności wpływów z tytułu podatku od towarów i usług poprzez wprowadzenie nowego narzędzia tj. mechanizmu podzielonej płatności (ang. split payment).

Głównym założeniem tego mechanizmu jest podzielenie płatności za dostarczone towary lub świadczone usługi na kwotę netto, która wpłacana jest przez nabywcę na konto dostawcy lub usługodawcy oraz kwotę podatku VAT, która trafia bezpośrednio na odrębny „rachunek VAT”. Z tego odrębnego rachunku VAT podatnik mógłby wyłącznie płacić VAT naliczony wynikający z faktur, które otrzymuje od swoich dostawców oraz mógłby opłacać swoje zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku od towarów i usług do urzędu skarbowego.

Ponadto, na rachunek VAT podatnik mógłby otrzymywać zwroty nadwyżki podatku od towarów i usług naliczonego w przyspieszonym terminie. Istotną zmianą w stosunku do poprzedniego projektu ustawy jest prowadzenie rachunku VAT do każdego rachunku rozliczeniowego podatnika, a nie wyłącznie jednego rachunku VAT niezależnie od ilości rachunków rozliczeniowych, jak wynikało z pierwotnego projektu. Proponowane rozwiązanie zakłada dobrowolność w stosowaniu mechanizmu podzielonej płatności.

Jednakże inicjatywę w powyższym zakresie pozostawia się nabywcy towarów lub usług, który dokonując zapłaty za towary i usługi będzie decydował za sprzedawcę, czy chce z tej metody skorzystać. Skorzystanie przez nabywcę z tej metody rozliczeń będzie oznaczało określone konsekwencje zarówno dla nabywcy, jak i dla dostawcy towarów lub świadczącego usługi.

Proponowane przepisy zawierają również system zachęt dla tych podatników, którzy podejmą decyzje o dobrowolnym stosowaniu mechanizmu podzielonej płatności. W szczególności w przypadku podatników, którzy będą stosować metodę podzielonej płatności nie będą miały zastosowania regulacje związane ze stosowaniem sankcji, określonych w art. 112b i art. 112c ustawy o VAT oraz nie będą miały zastosowanie przepisy o odpowiedzialności solidarnej. Ponadto, jeżeli podatnik zdecyduje się na zwrot nadwyżki podatku od towarów i usług naliczonego na rachunek VAT, wówczas taki zwrot będzie mu dokonany w przyspieszonym terminie (25 dni).

Przewiduje się również rezygnację z pobierania wyższej kwoty odsetek za zwłokę w odniesieniu do zaległości w podatku od towarów i usług, jeżeli podatnik korzysta z mechanizmu podzielonej płatności do zaległości powstałej za okres, za który podatnik w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę podatku naliczonego, której 95% wynika z faktur, które zostały zapłacone z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności. Dodatkową zachętą jest skłonienie podatników do wcześniejszej zapłaty zobowiązania z tytułu podatku od towarów i usług, jeżeli zostanie ona dokonana za pomocą rachunku VAT. W takim przypadku kwota zobowiązania będzie zmniejszona o kwotę obliczoną na podstawie zaproponowanego wzoru, uzależnioną od kwoty zobowiązania, stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej na dwa dni robocze przed dniem zapłaty oraz terminu, w jakim zobowiązanie zostanie uregulowane.

W nowym projekcie zmiany do ustawy o VAT zaproponowano skrócenie terminu zwrotu podatnikom środków zgromadzonych na rachunku VAT z 90 dni do 60 dni. Ponadto doprecyzowano niektóre przepisy i co ważne przesunięto termin wejścia w życie podzielonej płatności z 1 stycznia 2018 r. na **1 kwietnia 2018 r.**

OKRESY ROZLICZENIOWE CZASU PRACY W 2018 ROKU

W 2018 roku podobnie jak w latach ubiegłych zmianie ulegnie **czas pracy w poszczególnych okresach rozliczeniowych**. Pracownicy zatrudnieni w pięciodniowym wymiarze czasu pracy, dla których dniem wolnym jest sobota **przepracują w 2018 roku 251 dni, co da łącznie 2008 godzin pracy**. Będzie to o 1 dzień dłużej niżeli w bieżącym 2017 roku.

Aby obliczyć wymiar czasu pracy należy:

1. Pomnożyć liczbę 40 godzin przez liczbę pełnych tygodni przypadających w danym okresie rozliczeniowym,
2. Dodać do otrzymanej liczby iloczyn 8 godzin i liczby dni pozostałych do końca okresu

rozliczeniowego - przypadających od poniedziałku do piątku (liczba dni, które nie zmieściły się w pełnych tygodniach),

3. Odjąć od otrzymanej liczby iloczyn 8 godzin i liczby dni świątecznych występujących w okresie rozliczeniowym w dniach innych niż niedziela.

Okresy rozliczeniowe w 2018 roku -miesięczny okres rozliczeniowy

Miesiąc	Wymiar czasu pracy
Styczeń	168 godz.
Luty	160 godz.
Marzec	176 godz.
Kwiecień	160 godz.
Maj	160 godz.
Czerwiec	168 godz.
Lipiec	176 godz.
Sierpień	176 godz.
Wrzesień	160 godz.
Październik	184 godz.
Listopad	168 godz.
Grudzień	152 godz.
RAZEM	2008 godz.

Obliczanie wymiaru czasu pracy w 2018 roku dla 3-miesięcznego okresu rozliczeniowego:

Styczeń - Marzec: $(11 \text{ tygodni} \times 40\text{h}) + (10 \times 8\text{h}) - (2 \times 8\text{h}) = 440 + 80 - 16 = 504 \text{ godzin}$

Kwiecień - Czerwiec: $(11 \text{ tygodni} \times 40\text{h}) + (10 \times 8\text{h}) - (4 \times 8\text{h}) = 440 + 80 - 32 = 488 \text{ godzin}$

Lipiec - Wrzesień: $(12 \text{ tygodni} \times 40\text{h}) + (5 \times 8\text{h}) - (1 \times 8\text{h}) = 480 + 40 - 8 = 512 \text{ godzin}$

Październik - Grudzień: $(12 \text{ tygodni} \times 40\text{h}) + (6 \times 8\text{h}) - (3 \times 8\text{h}) = 480 + 48 - 24 = 504 \text{ godziny}$

PREZYDENT PODPISAŁ NOWELĘ ROZSZERZAJĄCĄ OCHRONĘ ROSZCZEŃ PRACOWNICZYCH

Ochrona roszczeń pracowniczych zostanie rozszerzona również m.in. na małżonka pracodawcy, jego dzieci oraz rodziców – wynika z nowelizacji, którą podpisał w tym tygodniu prezydent Andrzej Duda. Nowela wydłuży także tzw. okresy referencyjne.

Nowe regulacje mają rozszerzyć ochronę roszczeń pracowników, którzy ze względu na niewypłacalność pracodawcy zostali pozbawieni pracy i przysługujących im świadczeń. Jednocześnie nowela ma też przyspieszyć udzielanie pomocy związanej z faktycznym zaprzestaniem działalności przez danego pracodawcę.

„Ustawa dokonuje zmiany definicji pracownika, obejmując ochroną roszczeń pracowniczych małżonka pracodawcy, jego dzieci własne, dzieci drugiego małżonka i dzieci przysposobione, rodziców, macochę i ojczyma, osoby przysposabiające, rodzeństwo, wnuki, dziadków, zięciów i synowe, bratowe, szwagierki i szwagrów, w przypadku gdy pozostają z pracodawcą w stosunku pracy lub świadczą na jego rzecz pracę na podstawie innych umów wskazanych w ustawie” – informuje prezydencka kancelaria.

Przewidziano również wydłużenie z 9 do 12 miesięcy okresów referencyjnych, czyli okresów między rozwiązaniem stosunku pracy a wystąpieniem niewypłacalności pracodawcy. Okresy te uprawniają do pozyskania świadczeń z Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Nowela zakłada ponadto poszerzenie katalogu niezaspokojonych świadczeń pracowniczych. Do katalogu dołączy świadczenie z tytułu ekwiwalentu za niewykorzystany urlop wypoczynkowy za rok poprzedzający rok, w którym ustał stosunek pracy. Podobnie będzie z przypadkami, kiedy stosunek pracy ustał w okresie nie dłuższym niż 4 miesiące po terminie wystąpienia niewypłacalności pracodawcy.

Zmiany wprowadza ustawa z 20 lipca 2017 r. o zmianie ustawy o ochronie roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy oraz ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych. Nowelizacja została podpisana przez prezydenta 1 sierpnia br. Nowe przepisy weszły w życie po 14 dniach od ogłoszenia w Dzienniku Ustaw.

STAWKI PODATKÓW I OPŁAT LOKALNYCH W 2018 ROKU

Od 1 stycznia 2018 r. będą obowiązywały nowe stawki maksymalne podatku od nieruchomości, podatku od środków transportowych oraz opłat lokalnych, tj. opłaty: targowej, miejscowej, uzdrowskiej, od posiadania psów oraz reklamowej. Nowe stawki maksymalne zostały ogłoszone w obwieszczeniu Ministra Rozwoju i Finansów z 28 lipca 2017 r. (M. P. poz. 800) i będą wyższe w porównaniu z 2017 rokiem o 1,9%, czyli o wskaźnik cen towarów i usług konsumpcyjnych w I półroczu 2017 r. w stosunku do I półroczu 2016 r.

Przypomnijmy, że rada gminy nie musi uchylać stawek maksymalnych i może pozostawić stawki podatków i opłat na poziomie z poprzedniego roku. Zgodnie z ww. obwieszczeniem górne granice stawek kwotowych na rok 2018 wyniosą:

Podatek od nieruchomości

Grunty

- związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków - **0,91 zł** od 1 m²powierzchni
- pod wodami powierzchniowymi stojącymi lub wodami powierzchniowymi płynącymi jezior i zbiorników sztucznych - **4,63 zł** od 1 ha powierzchni
- pozostałe, w tym zajęte na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego - **0,48 zł** od 1 m²powierzchni
- mieszkalne - **0,77 zł** od 1 m²powierzchni użytkowej

Budynki lub ich części

- związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej - **23,10 zł** od 1 m² powierzchni użytkowej
- zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym - **10,80 zł** od 1 m²powierzchni użytkowej

- związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajęte przez podmioty udzielające tych świadczeń - **4,70 zł** od 1 m² powierzchni użytkowej

- pozostałe, w tym zajęte na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego - **7,77 zł** od 1 m² powierzchni użytkowej

Oplata targowa - **765,94 zł** dziennie

Oplata reklamowa - część stała - **2,50 zł** dziennie, część zmienna - **0,21 zł** od

1 m² pola powierzchni tablicy reklamowej lub urządzenia reklamowego służących ekspozycji reklamy dziennie

Podatek od środków transportowych - samochód ciężarowy o dopuszczalnej masie całkowitej:

- powyżej 3,5 tony do 5,5 tony włącznie - **819,59 zł**
- powyżej 5,5 tony do 9 ton włącznie - **1367,26 zł**
- powyżej 9 ton i poniżej 12 ton - **1640,70 zł**

Oplata od posiadania psów - **121,24 zł** rocznie od jednego psa

NOWE SANKCJE PODATKOWE ZA NIETERMINOWE PŁATNOŚCI – PROPOZYCJE ZMIAN

Ministerstwo Rozwoju przygotowuje nowe rozwiązania, które mają ograniczyć problemy z nierzetelnymi kontrahentami.

Propozycje sankcji mają znaleźć się w przygotowywanym projekcie ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu wprowadzenia uproszczeń dla przedsiębiorców w prawie podatkowym i gospodarczym.

Wstępne plany Ministerstwa Rozwoju przewidują, że jeżeli dane przedsiębiorstwo w czasie 120 dni od wyznaczonego w umowie albo na fakturze terminu nie otrzyma płatności i jednocześnie nie sprzeda wierzytelności, to będzie mogło pomniejszyć podstawę opodatkowania o zaległą kwotę. W konsekwencji zapłaci niższy podatek dochodowy.

Niesolidny dłużnik będzie musiał z kolei liczyć się z sankcjami. Pierwszą z nich ma być brak możliwości wliczenia w koszty niezapłaconej faktury. Druga natomiast spowodować będzie się do konieczności zwiększenia podstawy opodatkowania, czyli zapłacenia wyższego podatku dochodowego.

PRZEDSIĘBIORCY KRYTYKUJĄ PLANY DOTYCZĄCE USŁUG NIEMATERIALNYCH

Planowane przez Ministerstwo Finansów zmiany ws. rozliczania wydatków na różnego typu usługi niematerialne mogą skutkować pogorszeniem konkurencyjności polskich przedsiębiorstw – twierdzą eksperci podatkowi Konfederacji Lewiatan. Budzące wątpliwości ograniczenie ma wejść w życie w przyszłym roku.

W projekcie nowelizacji ustaw o podatkach dochodowych PIT i CIT resort finansów zaproponował m.in. ograniczenie w rozliczaniu wydatków na różnego rodzaju usługi o charakterze niematerialnym (np. usługi doradcze, prawne, księgowe oraz reklamowe). Wysokość kosztów uzyskania przychodów – możliwych do zaliczenia w danym roku podatkowych – miałaby w tym przypadku zostać ograniczona do poziomu 5 proc. EBITDA.

Jak oceniają eksperci Konfederacji Lewiatan, planowane ograniczenie byłoby nadmiernym utrudnieniem dla prowadzenia biznesu i odstępstwem od zasady opodatkowania dochodu stanowiącego nadwyżkę przychodów nad kosztami ich uzyskania.

W uzasadnieniu projektu ustawy nie podano skutków wprowadzenia tej regulacji – zarówno w odniesieniu do katalogu usług zawartego w przepisach, wysokości limitu 5 proc. skorygowanego podatkowo wskaźnika EBITDA, jak i prognozy 1,2 mln zł, od którego regulacje należy stosować.

Proponowane ograniczenie będzie szczególnie dużym zagrożeniem dla niektórych dużych firm, które inwestują sporo środków w reklamy swoich produktów i usług. Negatywne skutki zmian miałyby odczuć również m.in. centra usług wspólnych, agencje reklamowe, kancelarie prawne, a także biura księgowe.

Wprowadzenie zmian przewiduje projekt ustawy (z 6 lipca 2017 r.) o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.

Nowe przepisy mają wejść w życie 1 stycznia 2018 r.

WNIOSEK O ZWROT VAT ZAPŁACONEGO W INNYM KRAJU UE

Podatnicy VAT, którzy dokonują zakupu towarów i usług na terytorium innego państwa UE, mają możliwość ubiegania się o zwrot podatku VAT zapłaconego na terenie tych państw, w sytuacji gdy nabyte towary czy usługi były wykorzystywane do wykonywania czynności dających prawo do odliczenia VAT na terytorium kraju siedziby.

Aby uzyskać ten zwrot, należy złożyć stosowny wniosek. Trzeba go złożyć do administracji podatkowej państwa członkowskiego zwrotu, za pośrednictwem właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego. Termin na złożenie wniosku jest nieprzekraczalny. Musi być on złożony nie później niż do 30 września roku następującego po roku podatkowym, którego wniosek dotyczy.

Na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (www.finanse.mf.gov.pl) umieszczony został interaktywny formularz VAT-REF (wraz z instrukcją wypełnienia), za pomocą którego można składać drogą elektroniczną wnioski o zwrot podatku VAT. Za datę złożenia wniosku uznaje się przyjęcie wniosku przez system e-Deklaracje.

Jeżeli system e-Deklaracje odrzuci wniosek, podatnik w trakcie odczytu otrzyma komunikat o przyczynie odrzucenia dokumentu - system wskaże mu również miejsca, gdzie zostały niewypełnione pozycje. W tej sytuacji wnioskodawca powinien poprawić wskazane pozycje i ponownie przesłać wniosek.

Potwierdzeniem przyjęcia dokumentu przez system e-Deklaracje jest pobranie Urzędowego Poświadczenia Odbioru z komunikatem 200 - "Przetwarzanie dokumentu zakończone poprawnie".

Po przekazaniu wniosku do polskiego systemu VAT-REFUND z systemu e-Deklaracje zostanie automatycznie wysłana wiadomość z informacją o nadaniu numeru referencyjnego wniosku w systemie VAT-REFUND z konta urzędu, do którego skierowano wniosek.

Gdy weryfikacja uprawnień wnioskodawcy do ubiegania się o zwrot podatku VAT przebiegnie niepomyślnie, naczelnik urzędu skarbowego wyda postanowienie o nieprzekazaniu wniosku do państwa członkowskiego zwrotu i poinformuje o tym podatnika.

UTYLIZACJA ODPADÓW A VAT

Przekazanie odpadów do utylizacji nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT, w konsekwencji ich przekazania nie należy dokumentować poprzez wystawienie faktury. Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 22 sierpnia 2017 r., nr [0112-KDIL1-2.4012.254.2017.1.PG](#).

Z wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wynikało, że podatnik VAT (spółka) w trakcie prowadzonej działalności gospodarczej korzysta z usług remontowo-budowlanych. Podatnik planuje wskazać w ogólnych warunkach zamówienia usługi, że w przypadku usług wykonywanych na terenie podatnika zleceniobiorca jest wytwórcą odpadów w rozumieniu ustawy o odpadach i na nim spoczywa obowiązek gospodarowania odpadami oraz sporządzenia dla zleceniodawcy karty przekazania odpadów lub innego dokumentu określającego w szczególności ilość i rodzaj uzyskanego odpadu pobranego do utylizacji. Zleceniodawca zastrzega sobie prawo kontroli tych działań. Wymieniony dokument należy przekazać najpóźniej w dniu zakończenia prac, a jego brak będzie równoznaczny z niewykonaniem usługi.

W przypadku akceptacji "zlecenia na usługę", zleceniobiorca, jako wytwórca odpadów, będzie zobowiązany do ich usunięcia z terenu podatnika i ich utylizacji. Podatnik wskazał, że poprzez odpady należy rozumieć w szczególności wszelkie powstałe w wyniku realizowanej usługi remontowo-budowlanej: resztki użytych materiałów budowlanych, gruz, fragmenty wymienianych instalacji, urządzeń, zużyte media (np. przepracowany olej), złom, makulaturę itp.

Podatnik powziął wątpliwość, czy przekazanie odpadów do utylizacji podlega opodatkowaniu podatkiem VAT, a tym samym czy ma on obowiązek uwzględnić w prowadzonej dla celów podatku VAT ewidencji podatek należny od przekazanych do utylizacji odpadów, których wytwórcą będzie zleceniobiorca, a także czy przekazanie odpadów udokumentować fakturą.

Zdaniem podatnika przekazanie odpadów do utylizacji firmie remontowo-budowlanej, która udokumentuje pobranie odpadów do utylizacji, nie będzie stanowiło czynności podlegającej przepisom ustawy o VAT.

Organ podatkowy zgodził się ze stanowiskiem podatnika. Stwierdził, że przekazanie przez podatnika (spółkę) odpadów podmiotowi, który będzie zobowiązany do ich utylizacji, nie

wypełni dyspozycji [art. 5 ust. 1](#) ustawy o VAT. W świetle tego przepisu opodatkowaniu podatkiem VAT podlega m.in. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Czynności tej nie będzie można bowiem uznać za dostawę towarów w rozumieniu [art. 7](#) ustawy o VAT, ani tym bardziej za świadczenie przez podatnika usług w rozumieniu [art. 8 ust. 1](#) tej ustawy. Tym samym po stronie podatnika nie wystąpi żadna czynność podlegająca opodatkowaniu VAT, a co za tym idzie - nie będzie on zobowiązany do wystawienia faktury oraz uwzględnienia jej w prowadzonych dla celów podatku VAT ewidencjach.

WYJAŚNIENIA MINISTRA FINANSÓW: ODWRÓCONE OBCIĄŻENIE PODATKIEM VAT TRANSAKCJI DOTYCZĄCYCH ŚWIADCZENIA USŁUG BUDOWLANYCH

W związku z tym, że mechanizm odwróconego podatku VAT nastęrcza wiele problemów poniżej przedstawiam najczęściej zadawane pytania i odpowiedzi w zakresie **odwróconego obciążenia podatkiem VAT transakcji dotyczących świadczenia usług budowlanych udzielone przez Ministerstwo Finansów.**

Czy Inwestor, będący jednocześnie Głównym Wykonawcą, który zleca część robót do wykonania innym przedsiębiorcom, postępuje prawidłowo odbierając od nich faktury VAT z wykazanym na nich podatkiem VAT? Wszystkie podmioty są podatnikami VAT czynnymi.

Do stosowania mechanizmu odwróconego obciążenia w przypadku transakcji, których przedmiotem jest świadczenie usług budowlanych konieczne jest – oprócz innych warunków – wykonywanie tych świadczeń w relacji: podwykonawca – główny wykonawca, przy czym podwykonawca to dalszy wykonawca prac (częściowych lub całościowych) w ramach zleconej przez inwestora na rzecz głównego wykonawcy inwestycji. W konsekwencji nie są usługami świadczonymi przez podwykonawców usługi budowlane świadczone bezpośrednio na rzecz inwestorów (nawet w przypadku gdy inwestor we własnym zakresie wykonuje usługi budowlane). Natomiast każde dalsze podzlecenie usługi przez wykonawcę kolejnym usługodawcom jest już podzleceniem i usługi te powinny być już rozliczone zgodnie z mechanizmem odwróconego obciążenia.

Aby zatem uznać, że w realizacji inwestycji budowlanej uczestniczy podwykonawca, muszą wystąpić dwa rodzaje zleceń: pierwotne zlecenie udzielone wykonawcy oraz zlecenie udzielone przez tego wykonawcę na rzecz kolejnego podmiotu, który pełni właśnie funkcję podwykonawcy (a także kolejne zlecenia).

W opisanej sytuacji wystąpi tylko jeden rodzaj zlecenia, tj. zlecenie przez Inwestora będącego Głównym Wykonawcą wykonania prac budowlanych udzielone innemu podmiotowi – wykonawcy. W związku z powyższym, podmiot świadczący na rzecz Inwestora będącego jednocześnie Głównym Wykonawcą usługi wymienione w załączniku nr 14 do ustawy o VAT, nie działa jako podwykonawca. Tym samym nie ma w tym przypadku zastosowania mechanizm odwróconego obciążenia, a co za tym idzie faktury wystawiane na rzecz tegoż Inwestora powinny zawierać podatek VAT (zasady ogólne).

Podstawa prawna: art. 17 ust. 1 pkt 8 i ust. 1h oraz załącznik nr 14 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221) – dalej: „ustawa o VAT”

Czy przedsiębiorca (podatnik VAT czynny), który przy realizacji inwestycji był generalnym wykonawcą, a który obecnie – po zakończeniu inwestycji i odbiorze robót przez inwestora – świadczy usługi budowlane (wymienione w załączniku nr 14 do ustawy o VAT) w okresie gwarancyjnym przewidzianym umową pomiędzy inwestorem a generalnym wykonawcą za pośrednictwem podmiotów trzecich (podatników VAT czynnych), jest podatnikiem, obowiązującym do rozliczenia podatku VAT przy zastosowaniu mechanizmu odwróconego obciążenia?

Przepisy ustawy o VAT nie różnicują zasad opodatkowania w zależności od tego, czy usługi budowlane są realizowane w trakcie fazy wykonawczej inwestycji, czy też w okresie gwarancji (jednocześnie opodatkowaniu podatkiem podlega co do zasady odpłatne świadczenie usług). W przypadku wykonywania robót budowlanych z tytułu udzielonych przez głównego wykonawcę inwestorowi gwarancji przez podmioty, którym generalny wykonawca zleca ich wykonanie – jak w opisanej sytuacji - znajdzie zastosowanie mechanizm reverse charge. Podmioty, którym generalny wykonawca zlecił odpłatnie wykonanie określonych robót budowlanych występują w charakterze podwykonawców, do rozliczenia zatem podatku od tych transakcji zobowiązany jest generalny wykonawca.

Jednocześnie jeżeli w związku z udzielonymi przez głównego wykonawcę inwestorowi gwarancjami główny wykonawca nie pobiera od inwestora wynagrodzenia z tytułu wykonanych prac nie podlegają one w ogóle opodatkowaniu (w przypadku odpłatności rozliczane byłyby na zasadach ogólnych – na tym etapie zatem mechanizm reverse charge nie będzie miał zastosowania).

Podstawa prawna: art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 17 ust. 1 pkt 8 i ust. 1h oraz załącznik nr 14 do ustawy o VAT

Jak powinny być opodatkowane usługi (wymienione w załączniku nr 14 do ustawy o VAT) wykonywane przez Uczestnika Konsorcjum, w sytuacji gdy fakturuje on je na Lidera Konsorcjum, który następnie rozlicza się za Zleceniodawcą (Inwestorem) z całości wykonanych robót? Czy Uczestnik Konsorcjum pełni rolę podwykonawcy, który zobowiązany jest zastosować mechanizm obciążenia odwrotnego, natomiast Lider Konsorcjum dokonując dalszej dostawy usług budowlanych na rzecz Zleceniodawcy (Inwestorem) zobowiązany jest zastosować ogólne zasady rozliczenia podatku VAT? Wszystkie podmioty są podatnikami VAT czynnymi.

Konsorcjum nie jest podatnikiem – podatnikami są poszczególne podmioty wchodzące w skład Konsorcjum. W opisanym scenariuszu Zleceniodawca pełni funkcję inwestora, Lider Konsorcjum pełni funkcję wykonawcy robót budowlanych (generalnego wykonawcy), a Uczestnik Konsorcjum pełni funkcję podwykonawcy robót budowlanych. Lider Konsorcjum nabywa zatem usługi od Uczestnika Konsorcjum, a następnie dokonuje ich odsprzedaży wraz z usługami świadczonymi samodzielnie przez niego na rzecz Zleceniodawcy. Zatem obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług z tytułu wykonanych przez Uczestnika Konsorcjum – jako podwykonawcy – usług, będzie ciążył na Liderze Konsorcjum – uznanym za generalnego wykonawcę (odwrotne obciążenie). Natomiast Lider Konsorcjum, świadcząc usługi budowlane na rzecz Zleceniodawcy (inwestora) zobowiązany jest zastosować zasady ogólne (w tym przypadku podmiot ten nie występuje jako podwykonawca).

Podkreślić należy, że w praktyce występują różne modele konsorcjów. To z postanowień konkretnej umowy konsorcjum wynika sposób jego organizacji i rozliczeń pomiędzy jego członkami a inwestorem, jak również zakres usług świadczonych przez poszczególnych członków konsorcjum. Podstawa prawna: art. 17 ust. 1 pkt 8 i ust. 1h oraz załącznik nr 14 do ustawy o VAT

Jak należy opodatkować usługi budowlane (wymienione w załączniku nr 14 do ustawy o VAT) świadczone w ramach współpracy pomiędzy spółkami, która to współpraca polega na wzajemnym podzleceniu sobie części usług wykonywanych w ramach kontraktów należących do głównej działalności tych spółek? Spółki są podatnikami VAT czynnymi.

Przy założeniu, że spółki występują w „swoich” kontraktach na realizację inwestycji jako generalni wykonawcy (nie są jednocześnie inwestorami) lub też jako podwykonawcy generalnego wykonawcy, każda ze spółek współpracujących, otrzymując zlecenie, występuje w roli podwykonawcy.

Zgodnie bowiem z definicją zawartą w internetowym wydaniu Słownika Języka Polskiego: „podwykonawca – to firma lub osoba wykonująca pracę na zlecenie głównego wykonawcy”, przy czym kolejny podwykonawca zlecający jest – w stosunku do swojego podwykonawcy – głównym wykonawcą swojego zakresu prac.

Tym samym w opisanym przypadku znajdzie zastosowanie mechanizm odwróconego obciążenia. Podstawa prawna: art. 17 ust. 1 pkt 8 i ust. 1h oraz załącznik nr 14 do ustawy o VAT

W jaki sposób należy rozliczyć podatek VAT w przypadku dokonywanego przez firmę A refakturowania usług (zleconych firmie B i wymienionych w załączniku nr 14 do ustawy o VAT) wykonanych przez firmę B bezpośrednio na rzecz firmy C (inwestora)? Wszystkie podmioty są podatnikami VAT czynnymi.

Zgodnie z treścią art. 8 ust. 2a ustawy o VAT, w przypadku gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług, przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi. Wskazany przepis tworzy więc swoistą fikcję prawną, w myśl której przyjmuje się, iż przedsiębiorca dokonujący refakturowania usług, sam te usługi wyświadczył.

W opisanym przypadku przyjąć zatem należy, że firma A sama wyświadczyła usługi budowlane, a skoro firma B występuje w tym łańcuchu w charakterze podwykonawcy (świadczy usługi na zlecenie firmy A), to właśnie firma A występuje jako generalny wykonawca świadczenia.

Transakcja dokonana pomiędzy B na rzecz A powinna zatem być rozliczona w reżimie odwróconego obciążenia, zaś transakcja pomiędzy A i C – przy zastosowaniu zasad ogólnych. Podstawa prawna: art. 8 ust. 2a, art. 17 ust. 1 pkt 8 i ust. 1h oraz załącznik nr 14 do ustawy o VAT

Czy usługi budowlane (wymienione w załączniku nr 14 do ustawy o VAT) świadczone przez członków spółdzielni (czynnych podatników VAT) na rzecz Spółdzielni (czynnego podatnika VAT), której są oni członkami, wykonywane w ramach podzlecenia usług wykonywanych przez Spółdzielnię na rzecz Inwestora, należy traktować jako usługi świadczone przez podwykonawców?

Podwykonawcą robót budowlanych jest każdy podmiot będący usługodawcą, który nie jest generalnym wykonawcą danej inwestycji budowlanej, przyjmującym zlecenie wykonania tej inwestycji bezpośrednio od inwestora. W opisanym przypadku Spółdzielnia występuje w charakterze głównego wykonawcy robót, natomiast dany członek spółdzielni, który bezpośrednio wykonuje usługi budowlane, działa w stosunku do Spółdzielni jako jej podwykonawca. Przy spełnieniu zatem wszystkich warunków określonych w przepisach ustawy o VAT, usługi budowlane świadczone przez członków Spółdzielni powinny zostać rozliczone w reżimie mechanizmu odwróconego obciążenia, co oznacza, że wystawione z tego tytułu na rzecz Spółdzielni faktury nie będą zawierały podatku VAT.

Natomiast obowiązek rozliczenia podatku od towarów i usług z tytułu wykonanych usług budowlanych będzie ciążył na Spółdzielni. Podstawa prawna: art. 17 ust. 1 pkt 8 i ust. 1h oraz załącznik nr 14 do ustawy o VAT

Czy w przypadku, gdy w trakcie realizacji inwestycji budowlanej, gdzie wykonywane przez Spółkę A (podwykonawca) usługi budowlane na rzecz Spółki B (głównego wykonawcy), które to usługi są następnie refakturowane na Spółkę C (inwestora), zawarta zostanie trójstronna umowa, na skutek której Spółka B zostanie wyłączona z realizacji tej inwestycji, a Spółka A świadczyć usługi budowlane wymienione w załączniku 14 do ustawy o VAT bezpośrednio na rzecz Spółki C, będzie miał zastosowanie mechanizm odwróconego obciążenia? Wszystkie Spółki są podatnikami VAT czynnymi.

Mechanizm odwrotnego obciążenia w transakcjach, których przedmiotem są usługi budowlane wymienione w załączniku nr 14 do ustawy, ma zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do usług wykonywanych przez podatników działających w charakterze podwykonawcy (przy czym podwykonawca to dalszy wykonawca prac (częściowych lub całościowych) w ramach zleconej przez inwestora na rzecz głównego wykonawcy inwestycji). W konsekwencji nie są usługami świadczonymi przez podwykonawców usługi budowlane świadczone bezpośrednio na rzecz inwestorów (nawet w przypadku gdy inwestor we własnym zakresie wykonuje usługi budowlane). Każde dalsze podzlecenie usługi przez wykonawcę kolejnym usługodawcom winno być rozliczane zgodnie z mechanizmem odwróconego obciążenia.

Nie są więc usługami świadczonymi przez podwykonawcę usługi budowlane wykonywane bezpośrednio na rzecz inwestora, czyli zleceniodawcy usług (a nie wykonawcy). Zatem od dnia wejścia w życie ww. trójstronnej umowy, gdy Spółka A straci status podwykonawcy i stanie się wykonawcą, wykonywane przez nią usługi na rzecz inwestora powinny być rozliczane przy zastosowaniu zasad ogólnych. Podstawa prawna: art. 17 ust. 1 pkt 8 i ust. 1h oraz załącznik nr 14 do ustawy o VAT

Czy wynajem przez Spółkę A Spółce B (podatnicy VAT czynni) koparki wraz z operatorem w celu wykonania wykopu pod fundament budynku zgodnie z projektem budowlanym dla Inwestora powinien być rozliczony przez Spółkę B przy zastosowaniu mechanizmu odwróconego obciążenia?

W opisanym przypadku Spółka A jest podwykonawcą, albowiem ww. usługi świadczy na rzecz firmy nie będącej inwestorem, Zważywszy, że usługi są klasyfikowane do PKWiU 43.12.12.0 jako „Roboty ziemne: roboty związane z kopaniem rowów i wykopów oraz przemieszczeniem ziemi”, które są wymienione w Załączniku nr 14, Spółka B powinna rozliczyć podatek od tej transakcji (stosując odwrócone obciążenie). Podstawa prawna: art. 17 ust. 1 pkt 8 i ust. 1h oraz poz. 20 załącznika nr 14 do ustawy o VAT

[1] Ogólne wyjaśnienia przepisów prawa podatkowego (objaśnienia podatkowe) dotyczące stosowania tych przepisów wydawane na podstawie art. 14a § 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201, z późn. zm.). Zgodnie z art. 14n § 4 ww. ustawy zastosowanie się przez podatnika w danym okresie rozliczeniowym do objaśnień podatkowych powoduje objęcie go ochroną przewidzianą w art. 14k – 14m tej ustawy.

[2] Szczegółowe zasady funkcjonowania mechanizmu odwróconego obciążenia w sektorze budowlanym zawarte są w Objasnieniach podatkowych z 17 marca 2017 r. – stosowanie mechanizmu odwróconego obciążenia w transakcjach dotyczących świadczenia usług budowlanych – link do dokumentu (plik pdf 248 KB).

UMOWY O DZIEŁO A SKŁADKI ZUS

W załączeniu przedstawiam zagadnienia dotyczące oskładkowania umów zlecenia i o dzieło, wyroki sądów w tym zakresie oraz stanowisko ZUS. Materiał ten może się Państwu przydać w bieżącej pracy.

Opracowała: Maria Mołodzińska