

**Aktualne informacje podatkowe za  
rok 2013 odnoszące się do praktyki  
w zakresie podatku od  
wynagrodzenia i podatku VAT**

Uwe Komm  
mgr gospodarki finansowej  
Doradca podatkowy

Wykład w dniu 29 listopada 2013  
Seminarium UNI-BUD  
w Warszawie

- 1. Wprowadzenie elektronicznej karty podatku od wynagrodzenia od roku 2013**
- 2. Reforma prawa podatkowego w zakresie kosztów podróży od roku 2014**
- 3. Weryfikacja podatku od wynagrodzenia**
- 4. Podatek VAT; wystawianie faktur; zmiany od dnia 30.06.2013**

# **1. Wprowadzenie elektronicznej karty podatku od wynagrodzenia od roku 2013**

## **1.1 Uwagi ogólne**

Elektroniczna procedura odliczania od podatku od wynagrodzenia (ELStAM) zostanie wprowadzona w roku kalendarzowym 2013. Jako termin rozpoczęcia procedury ELStAM i tym samym wywołanie po raz pierwszy danych z ELStAM przez pracodawcę wyznaczono dzień 1 stycznia 2013. Procedura będzie zasadniczo stosowana w odniesieniu do bieżącego wynagrodzenia za pracę, które będzie płacone za okres płatności wynagrodzenia kończący się po 31 grudnia 2012 oraz w odniesieniu do pozostałych poborów, które wpłyną po 31 grudnia 2012.

Jednakże pracodawca nie jest zobowiązany przystąpić do procedury ELStAM zaraz od 1 stycznia 2013. W ramach tak zwanej „rozciągniętej w czasie implementacji” umożliwi się pracodawcom określenie we własnym zakresie momentu w ciągu roku 2013, w którym przystąpią do procedury ELStAM. ELStAM należy jednak pobrać i zastosować co najmniej przed okresem płatności wynagrodzeń kończącym się w roku 2013. Wywołanie ze skutkiem w roku 2014 byłoby potraktowane jako opóźnienie. Z tego względu w roku 2013 dotychczasowa procedura papierowa będzie stosowana obok nowej procedury elektronicznej. Dlatego też rok kalendarzowy 2013 jest wyznaczony jako tak zwany „okres implementacji”.

Federalne Ministerstwo Finansów opublikowało w tym celu w dniu 7 sierpnia 2013 pismo w sprawie zastosowania odliczania od podatku od wynagrodzenia od roku kalendarzowego 2013 w ramach procedury elektronicznych cech odliczania od podatku od wynagrodzenia.

## **1.2 Procedura papierowa w okresie implementacji 2013**

Aż do czasu wprowadzenia procedury ELStAM w roku kalendarzowym 2013 podstawę odliczania od podatku od wynagrodzenia stanowić będą następujące zaświadczenia w formie papierowej:

- Karta podatkowa (karta podatku od wynagrodzeń) 2010 lub
- wystawione przez urząd skarbowy zaświadczenie zastępcze za rok 2011, 2012 lub 2013 (np.. przy nawiązaniu stosunku zatrudnienia po raz pierwszy)

### 1.3 Procedura ELStAM w roku kalendarzowym 2013

a) Treść ELStAM (= cechy odliczania od podatku od wynagrodzenia )

Za cechy odliczania od podatku od wynagrodzenia przyjmuje się:

- Klasa podatkowa
- Ulga na dzieci
- Cechy odliczenia podatku kościelnego
- Kwoty zwolnione od opodatkowania

b) Tworzenie ELStAM

ELStAM jest zasadniczo tworzona automatycznie przez Federalny Centralny Urząd ds. Podatków. W reguły ELStAM jest tworzona po raz pierwszy przy zgłoszeniu pracownika przez jego pracodawcę do bazy danych administracji finansowej w celu pobrania ELStAM pracobiorcy.

Podstawą tworzenia cech odliczania od podatku od wynagrodzenia są przekazanie przez urzędy meldunkowe dane meldunkowo-prawne, przy czym te dane są z reguły wiążące dla administracji finansowej. O zmianach danych meldunkowo-prawnych urzędy meldunkowe mają obowiązek informować na bieżąco i zapisywać zmiany w bazie danych ELStAM. Umożliwi to w przyszłości administracji finansowej automatyczne tworzenie lub zmianę np. klasy podatkowej w przypadku zawarcia małżeństwa.

c) Zgłoszenie pracownika przez pracodawcę

Do celów ELStAM pracodawca jest zobowiązany podać następujące dane pracownika:

- Numer identyfikacyjny
- Data urodzenia
- Data nawiązania stosunku zatrudnienia
- Informacja, czy jest to pierwszy czy też kolejny stosunek służbowy

d) Obowiązki **pracownika** w procedurze ELStAM

W celu pobrania ELStAM pracownik jest zobowiązany w momencie rozpoczęcia stosunku służbowego podać pracodawcy następujące dane:

- Numer identyfikacyjny oraz datę urodzenia
- Czy jest to pierwszy czy też kolejny stosunek służbowy, oraz

Pracownik jest zobowiązany we własnym zakresie złożyć wniosek w urzędzie skarbowym odnośnie przyznania kwot wolnych od opodatkowania.



## 1.4 Wykonanie odliczenia od podatku od wynagrodzenia bez udziału ELStAM

### a) Brak cech odliczenia od podatku od wynagrodzenia

W przypadku braku cech odliczenia podatku od wynagrodzenia pracodawca jest zobowiązany odprowadzić podatek od wynagrodzenia dla klasy podatkowej VI. Stosuje się to w szczególności wówczas, jeśli pracownik:

- na początku stosunku służbowego na skutek własnego zawinienia nie przekazał swemu pracodawcy koniecznego do pobrania ELStAM **numeru identyfikacji podatkowej** oraz daty urodzenia (§ 39e ust. 4 zdanie 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (EStG)),
- zablokował transmisję ELStAM do pracodawcy (§ 39e ust. 6 zdanie 6 nr 1 EStG) lub
- spowodował ogólne zablokowanie we właściwym dla swojego miejsca zamieszkania urzędzie skarbowym tworzenia lub udostępnienia ELStAM (§ 39e ust. 6 zdanie 6 nr 2 EStG).

Niezależnie do powyższego pracodawca jest zobowiązany w następujących przypadkach, w celu rozliczenia podatku od wynagrodzenia – najdłużej na okres **trzech miesięcy kalendarzowych** – określić przewidywalne cechy odliczeń od podatku od wynagrodzenia w rozumieniu § 38b EStG (§ 39c ust. 1 zdanie 2 EStG), jeśli

1. Wywołanie ELStAM nie jest możliwe z powodu awarii technicznej, lub
2. **pracownik nie ze swojej winy przekazał błędną informację o przydzielonym mu numerze identyfikacji podatkowej.**

Jako awarię w tym znaczeniu rozumie się trudności techniczne przy zgłoszeniu i pobraniu, udostępnieniu lub transmisji, albo opóźnienie w wystawieniu zaświadczenia do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia przez urząd skarbowy.

Ze względu na te regulacje wyjątkowe pracodawca może dokonać odliczenia od podatku od wynagrodzenia w okresie maksymalnie trzech miesięcy zgodnie ze znanymi mu osobistymi cechami opodatkowania pracownika (klasa podatkowa, liczba dzieci i przynależność wyznaniowa). Jeśli pracodawca otrzyma (elektroniczne) cechy odliczenia od podatku dochodowego przed upływem okresu trzech miesięcy, wówczas jest on zobowiązany w przypadkach zgodnie z § 39c ust. 1 zdanie 2 EStG zweryfikować ustalenie wysokości podatku od wynagrodzenia za ubiegłe miesiące i ewentualnie dokonać korekty (§ 39c ust. 1 zdanie 4 EStG).

Jeśli pracownik **po upływie trzech miesięcy** nie przekaże swojego numeru identyfikacyjnego oraz swojej daty urodzenia i zamiennie nie przedłoży zaświadczenia do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia, wówczas należy dokonać opodatkowania **wstecznie dla klasy podatkowej VI** i skorygować wysokość podatku od wynagrodzenia za trzy pierwsze miesiące. Jeśli w takich przypadkach pracodawca otrzyma ELStAM lub zamiennie zaświadczenie do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia po upływie okresu 3 miesięcy, wówczas korekta odliczenia od podatku od wynagrodzenia jest możliwa tylko na podstawie § 41c ust. 1 zdanie 1 nr 1 EstG.

**b) Pracownicy odprowadzający podatek dochodowy bez ograniczeń bez numeru identyfikacji podatkowej**

Jeśli pracownikowi odprowadzającemu podatek dochodowy bez ograniczeń zgodnie z § 1 ust. 1 EStG (jeszcze) nie przyznano numeru identyfikacyjnego (§§ 139a, 139b ordynacji podatkowej (AO)), wówczas ELStAM nie można ani automatycznie utworzyć, ani też pobrać jej przez pracodawcę. W takich przypadkach ELStAM zastępuje przedłożone przez pracownika **zaświadczenie do celu odliczenia podatku o wynagrodzenia** zawierające aktualne cechy odliczenia od podatku od wynagrodzenia. Pracownik jest zobowiązany złożyć wniosek o wystawienie takiego zaświadczenia do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia we właściwym dla swojego miejsca zamieszkania urzędzie skarbowym razem z "wnioskiem o wystawienie zaświadczenia do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia" i to zaświadczenie przedłożyć pracodawcy (§ 39e ust. 8 zdanie 1 i 4 EStG).

Właściwy dla miejsca zamieszkania pracownika urząd skarbowy jest zobowiązany wystawić takie zaświadczenie na okres jednego roku kalendarzowego. Jeśli pracownik przedłoży odpowiednie zaświadczenie do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia, wówczas nie występuje obowiązek i uprawnienie pracodawcy do pobrania ELStAM (§ 39e ust. 8 zdanie 2 EStG).

Pracodawca ma obowiązek przyjąć to **obejmujące okres jednego roku zaświadczenie** do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia jako dowód dołączony do konta wynagrodzeń i przechowywać je przez okres trwania stosunku służbowego, najdłużej jednak do upływu tego roku kalendarzowego. W przypadku zakończenia stosunku pracy przed upływem roku kalendarzowego pracodawca ma obowiązek zwrócić to zaświadczenie pracownikowi.

Jeśli pracownik nie złoży wniosku o wystawienie **takiego zaświadczenia do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia** lub nie przedłoży go **w ciągu sześciu tygodni od rozpoczęcia stosunku służbowego**, wówczas zleceniodawca jest zobowiązany obliczyć podatek od wynagrodzenia dla **klasy podatkowej VI**.

Jeśli pracownik otrzyma **przydzielony numer identyfikacyjny**, jest on zobowiązany podać ten numer pracodawcy (§ 39e ust. 4 zdanie 1 EStG). Mając te dane i (uprzednio podaną ) datę urodzenia pracownika pracodawca jest uprawniony **pobrać ELStAM** pracownika. Przedłożone zaświadczenie do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia nie przeszkodzi pracodawcy w przestawieniu się w bieżącym roku kalendarzowym na procedurę elektroniczną, aby móc pobrać ELStAM pracobiorcy. Wówczas zaświadczenie do celu dokonania odliczenia od podatku od wynagrodzenia nie wydaje się ani urzędowi skarbowemu ani pracodawcy.

**c) Osoby nie posiadające obowiązku meldunkowego w Niemczech**

W odniesieniu do osób nie podlegających obowiązkowi meldunkowemu w Niemczech, np. pracownicy mieszkający zagranicą i na wniosek zgodnie z § 1 ust. 3 EStG traktowani jako pracownicy odprowadzający podatek dochodowy bez ograniczeń lub z ograniczeniem, numer identyfikacji podatkowej nie jest przydzielany przez urząd meldunkowy. Zautomatyzowana procedura dla tej grupy osób będzie dostępna przewidywalnie od roku 2014.

Ponieważ tym osobom do tej pory nie przydzielono numeru identyfikacji podatkowej, właściwy dla zakładu pracodawcy urząd skarbowy wystawia, jak do tej pory, na wniosek zaświadczenie w formie papierowej do celu odliczenia od podatku od wynagrodzenia.

Zasadniczo wniosek składa pracobiorca.

O wydanie zaświadczenie dla klasy podatkowej I może wystąpić również pracodawca.

Aby w takich przypadkach administracja finansowa mogła maszynowo przyporządkować przekazane przez pracodawcę zaświadczenia do celu dokonania odliczenia od podatku od wynagrodzeń, należy jako cechę odliczenia od podatku od wynagrodzenia wykorzystać dotychczasowe elektroniczne zaświadczenie o podatku od wynagrodzenia eTIN (elektroniczny transferowy numer identyfikacyjny).

## **2. Reforma prawa podatkowego w zakresie kosztów podróży od roku 2014**

Prawo podatkowe w zakresie kosztów podróży zostało na nowo uregulowane i uproszczone ze skutkiem od dnia 01.01.2014, podobnie jak regulacje dotyczące prowadzenia podwójnego gospodarstwa domowego. Nowe regulacje opierają się dużym stopniu na najnowszym orzecznictwie Federalnego Trybunału Finansowego oraz na aktualnych instrukcjach administracyjnych. Nowe regulacje będą odpowiednio obowiązywać w odniesieniu do podróży służbowych przedsiębiorstw i osób wykonujących samodzielną działalność gospodarczą. Do głównych punktów nowego prawa należy definicja pierwszego miejsca zatrudnienia. . Tak długo, jak długo pracownik tam przebywa, nie występuje podróż służbowa. Pracownik może mieć tylko jedno pierwsze miejsce zatrudnienia. Jest to zgodne z nowym orzecznictwem w sprawie regularnych miejsc pracy. Teraz jednak bardziej szczegółowo określono, jakie miejsce zatrudnienia staje się pierwszym miejscem zatrudnienia:

Pierwszym miejscem zatrudnienia jest posiadająca stałą lokalizację placówka zakładowa pracodawcy, jednostki zależnej lub wskazanego przez pracodawcę podmiotu trzeciego, do którego pracownik jest trwale przyporządkowany. Przyporządkowanie określa się na podstawie umowy o pracę oraz na podstawie uzgodnień i instrukcji pracodawcy. Nie jest istotne, w jakim wymiarze pracownik jest zatrudniony w tym czy w innym miejscu zatrudnienia.

Występowanie trwałego przyporządkowania należy założyć w szczególności wówczas, gdy pracobiorca ma pracować w takim miejscu zatrudnienia w całym okresie trwania swojego stosunku służbowego lub dłużej niż 48 miesięcy. Jeśli nie występuje przyporządkowanie służbowe lub w przyporządkowanie w świetle prawa pracy, lub, jeśli nie jest ono jednoznaczne, pierwszym miejscem zatrudnienia jest zakład pracodawcy, w którym pracownik

- zwykle przepracowuje dzień pracy, lub
- w każdym tygodniu roboczym przepracowuje dwa pełne dni robocze lub co najmniej jedną trzecią swojego uzgodnionego regularnego czasu pracy.

Jeśli kilka miejsc zatrudnienia spełnia powyższe kryteria, wówczas pracodawca określa, które miejsce zatrudnienia jest pierwszym miejscem zatrudnienia. W razie wątpliwości pierwszym miejscem zatrudnienia jest miejsce zlokalizowane najbliżej miejsca zamieszkania.



W odniesieniu do **ryczałtu na wyżywienie** wprowadzono następujące zmiany:

W przypadku 24 godzinnej nieobecności w mieszkaniu ryczałt wynosi 24 EUR dziennie. Za pierwszy i ostatni dzień **kilkudniowej podróży służbowej** ryczałt wynosi 12 EUR, niezależnie od czasu trwania nieobecności.

W przypadku **jednodniowej podróży służbowej** bez noclegu ryczałt wynosi 12 EUR dla 8 godzin nieobecności w pierwszym miejscu zatrudnienia i w mieszkaniu. Jeśli zamiejscowe zatrudnienie rozpoczyna się w określonym dniu kalendarzowym i kończy się bez noclegu w następnym dniu kalendarzowym, wówczas ryczałt wynosi 12 EUR, jeśli nieobecność w mieszkaniu wynosiła więcej niż 8 godzin. .

Tak jak do tej pory, po upływie okresu **trzech miesięcy** w tym samym miejscu zatrudnienia ryczałtu na wyżywienie nie wypłaca się. Po co najmniej czterech tygodnia przerwy termin zaczyna biec na nowo. Obecnie powód przerwy nie ma znaczenia, **odmiennie niż to było do tej pory.**

### **Zryczałtowanie dodatkowych kosztów wyżywienia:**

W odniesieniu do płatności pracodawcy na rzecz pracownika , które przekraczają powyższe kwoty ryczałtowe w zakresie podróży służbowych w kraju o nie więcej niż 100%. **można** w do rozliczenia dodatkowych kosztów wyżywienia zastosować ryczałtową stawkę podatkową 20%. Jeśli więc, w miejsce ryczałtu w wysokości od 12 EUR do 24 EUR lub w miejsce ryczałtu w wysokości 24 EUR zostanie przyznanych 48 EUR, wówczas kwotę przekraczającą kwoty ryczałtowe można zrekompensować zryczałtowanym podatkiem w wysokości 25%.

Należy pamiętać, że po upływie okresu 3 miesięcy zwrot zwolnionego od podatku ryczałtu nie jest już możliwy, tak że nie można już zastosować ryczałtowego opodatkowania.

## **Dostarczanie posiłków:**

Jeśli podczas trwania zatrudnienia zamiejscowego pracownikowi pracobiorca dostarcza lub na jego zlecenie jest dostarczany przez osobę trzecią posiłek, wówczas można ten posiłek wycenić stosując urzędowy ekwiwalent pieniężny dla poborów w naturze, jeśli cena posiłku nie przekracza 60 EUR. Ekwiwalent pieniężny na roku 2012 wynosi za śniadanie 1,60 EUR, za obiad lub kolację 2,93 EUR. Takiej kwoty jednak nie można przyjąć, jeśli pracownik wykorzystał na ten dzień ryczał na wyżywienie. Dostarczenie posiłku redukuje kwotę ryczałtu na wyżywienie. Redukcja ta wynosi za śniadanie 20%, a za obiad lub za kolację 40% ryczałtu na wyżywienie na 24 godziny .

## **Należy pamiętać :**

Od roku 2013 dostarczanie (zwykłych ) posiłków przez pracodawcę można opodatkować stawką 25%.

## **Koszty zakwaterowania:**

Tutaj zasadniczo pozostaje aktualna dotychczasowa praktyka. Po upływie 48 miesięcy zatrudnienia w tym samym miejscu zatrudnienia można odliczyć koszty zakwaterowania jeszcze do maksymalnej wysokości tak jak przy prowadzeniu dwóch gospodarstw domowych lub można je zwrócić bez opodatkowania. Po co najmniej sześciomiesięcznej przerwie w zatrudnieniu w tym samym miejscu zatrudnienia termin zaczyna biec od nowa. Powody przerwy nie mają znaczenia.

## **Koszty przejazdu:**

W odniesieniu do kosztów przejazdu obowiązuje zasadniczo również dotychczasowa praktyka. Przejazdy z mieszkania do miejsca zatrudnienia można tylko doliczyć stosując ryczałt na dojazdy do pracy. Przejazdy do innych miejsc zatrudnienia można odliczyć w pełnej kwocie stosując zasady odnoszące się do kosztów podróży lub, w przypadku wykorzystania własnego pojazdu, odliczyć stosując ryczałt ( dla samochodu osobowego 0,30 EUR za każdy przejechany kilometr).

W odniesieniu do pracowników nie posiadających pierwszego miejsca zatrudnienia obowiązuje regulacja specjalna. Dotyczy ona np.. robotników budowlanych, montażystów itp.. Jest to poniekąd pogorszenie sytuacji w stosunku do dotychczas obowiązujących przepisów prawnych.

Jeśli pracobiorca jest zobowiązany zawsze przybywać na to samo miejsce (np. magazyn pojazdów, miejsce zbiórki, siedziba firmy ), z którego otrzymuje zlecenia pracy, odbiera swój pojazd, jest przewożony do miejsca zatrudnienia lub podobne, za przejazd z mieszkania do tego miejsca można odliczyć tylko ryczałt za dojazdy do pracy.

W zakresie przejazdu od tego "miejsca zbiórki" lub od "miejsca dostępu" do właściwego miejsca zatrudnienia obowiązują zasady stosowane wobec podróży służbowych. Koszty przejazdu można odliczyć w pełnej kwocie lub w określonym przypadku można rozliczyć ryczałtem na podróże służbowe. Często jednak dla pracownika nie powstają żadne koszty, np. u robotnika budowlanego, który jest przewożony przez pracodawcę na budowę w ramach transportu zbiorowego. Tym samym nie występuje odliczenie kosztów przejazdu jako kosztów podróży.

## **Podwójne gospodarstwo domowe od roku 2014**

Zgodnie z nową regulacją ustawowa w odniesieniu do spowodowanej sytuacją zawodową prowadzenia gospodarstwa domowego od roku 2014 obowiązują następujące regulacje:

Pracownik musi w swoim „głównym miejscu zamieszkania” utrzymywać własne gospodarstwo domowe. Zakłada to posiadanie mieszkania oraz finansowy udział w kosztach utrzymania. I tak, na przykład, w odniesieniu do dzieci, które są jeszcze zameldowane w gospodarstwie rodziców, często nie uznaje się istnienia podwójnego gospodarstwa domowego.

Odliczenie kosztów utrzymania w miejscu zatrudnienia w kraju (Niemcy) jest ograniczone do kwoty 1.000 EUR miesięcznie, nie uwzględnia się przy tym wielkości mieszkania. Koszty należy udowodnić (nie ma ryczału). Maksymalna kwota obejmuje wszystkie wydatki związane z utrzymaniem mieszkania, np. czynsz najmu, koszty eksploatacyjne, koszty prakingu, wykorzystanie ogrodu itp..

W przypadku podwójnego gospodarstwa domowego zagranicą stosuje się przepisy prawne obowiązujące do tej pory. Z tego względu można bez ograniczeń uwzględnić koszty mieszkania, jeśli są w rozsądnej wysokości.

## **3. Weryfikacja podatku od wynagrodzenia**

### **3.1 Przegląd**

Duża zmiana dotyczy kontroli pracodawcy przez urząd skarbowy. Do tej pory właściwa realizacja obowiązków pracodawcy oraz prawidłowe odliczania od podatku od wynagrodzenia było kontrolowane w ramach kontroli zewnętrznej podatku od wynagrodzenia zgodnie z § 42f EstG. Od roku 2013 działania te uzupełniono o uregulowaną w § 42g EStG weryfikację podatku od wynagrodzenia.

Do tej pory weryfikacją objęty był podatek VAT. Niezapowiedziana weryfikacja podatku od wynagrodzenia nie jest ani kontrolą zewnętrzną ani kontrolą w ramach dochodzenia podatkowego. Jednakże zainteresowany ma możliwość bronić się przed niezapowiedzianą wizytą urzędnika skarbowego składając sprzeciw.

Wykorzystanie wyników weryfikacji podatku od wynagrodzenia jest dopuszczalne również w odniesieniu do innych rodzajów podatków, np. podatku VAT.

### 3.2 Cel weryfikacji podatku od wynagrodzenia

Weryfikacja podatku od wynagrodzenia służy zapewnieniu prawidłowego odliczania od podatku oraz odprowadzania podatku od wynagrodzenia. Stanowi ona specjalną procedurę wyjaśniania sytuacji istotnych z przyczyn podatkowych.

**Należy pamiętać:**

Jeśli przedsiębiorstwo zostało objęte weryfikacją podatku od wynagrodzenia, należy dokładnie sprawdzić, czy kontroler nie przekracza swoich kompetencji. Celem weryfikacji podatku od wynagrodzenia jest tylko wyświetlenie aktualnych zdarzeń i okoliczności podatkowych przedsiębiorstwa (ustalenie sytuacji obecnej). Dlatego też kontroler nie może np. tak po prostu zażądać do wglądu dokumentów za ubiegłe lata. W przypadku podjęcia decyzji o przeprowadzeniu weryfikacji podatku od wynagrodzenia musi zawsze występować związek z podatkiem od wynagrodzenia. Weryfikacja bez związku z podatkiem od wynagrodzenia nie jest dozwolona.



### **3.3 Przebieg weryfikacji podatku od wynagrodzenia**

Weryfikacją podatku od wynagrodzenia nie jest kontrolą zewnętrzną w rozumieniu § 193 AO – ordynacji podatkowej. Jest to specjalna procedura stosowana w celu bieżącego wyjaśnienia sytuacji podatkowej.

Po przybyciu kontrolera, który zamierza przeprowadzić weryfikację podatku od wynagrodzenia, zainteresowany traci możliwość uwalniającego od kary zgłoszenia przez siebie oszustwa podatkowego.

Weryfikację można przeprowadzić bez zapowiedzi. Zainteresowany nie otrzymuje więc przedtem żadnego zawiadomienia o kontroli. Przy tym, przeprowadzający weryfikację kontroler ma takie same prawa jak w przypadku regularnej kontroli. Również, w razie konieczności może on bez uprzedniego zawiadomienia o kontroli przejść do regularnej zewnętrznej kontroli podatku od wynagrodzenia.

Przed rozpoczęciem weryfikacji podatku od wynagrodzenia zainteresowany przedsiębiorca musi zostać pouczony o swoich prawach i obowiązkach podczas trwania kontroli. Dotyczy to w szczególności prawa wstępu kontrolera oraz obowiązku przedłożenia dokumentacji. Przedsiębiorcę należy również ustnie poinformować o przyczynie i zakresie weryfikacji. Kontroler ma obowiązek wylegitymować się wobec przedsiębiorcy. Jeśli kontroler nie wypełni tego obowiązku, wówczas przedsiębiorca nie ma obowiązku zapewnić mu wgląd w dokumenty.

Po przybyciu kontrolera w celu przeprowadzenia weryfikacji, zainteresowany powinien najpierw skontaktować się ze swoim doradcą podatkowym. Kontroler ma obowiązek dokładnie wyjaśnić, na czyje zlecenie i z jakich powodów będzie przeprowadzona weryfikacja i jaki będzie dokładny zakres zamierzonego dochodzenia.

Przedsiębiorca powinien w szczególności zwrócić uwagę, aby dochodzenie objęło tylko podatek od wynagrodzenia a **nie inne rodzaje podatku** (ustawowo weryfikacja ogranicza się do podatku od wynagrodzenia).

W ramach weryfikacji kontroler ma prawo wstępu na użytkowane przez przedsiębiorstwo nieruchomości gruntowe i do pomieszczeń (również tych wynajmowanych).

Do pomieszczeń mieszkalnych można wejść bez zgody przedsiębiorcy jedynie w celu zapobieżenia grożącemu niebezpieczeństwu oraz w celu utrzymania bezpieczeństwa i porządku publicznego. Tym samym, w ramach weryfikacji zasadniczo nie wchodzi się do pomieszczeń mieszkalnych.

Weryfikacja podatku od wynagrodzenia odbywa się w normalnych godzinach pracy.

Żądana od przedsiębiorcy współpraca może odnosić się tylko do aspektów związanych z podatkiem od wynagrodzenia.

Przedłożenia zapisków oraz udzielenia informacji można żądać jedynie od samego zainteresowanego przedsiębiorcy, od innych osób objętych weryfikacją (np. osoby uprawnione do reprezentowania spółki kapitałowej) lub od innych osób za ich zgodą. Tym samym urząd skarbowy zasadniczo nie może np. **żądać informacji lub przedłożenia dokumentów od pracowników zakładu.**

W ramach weryfikacji podatku od wynagrodzenia należy do urzędu skarbowego na żądanie przedłożyć dokumentację dotyczącą wynagrodzeń, notatki, księgi, dokumentację firmową i inne dokumenty odnoszące się do okoliczności objętych weryfikacją, oraz udzielić informacji, jeśli te są przydatne dla ustalenia obowiązków podatkowych. Na żądanie urzędnika skarbowego należy przedłożyć również zaświadczenia do celu odliczeń od podatku od wynagrodzenia oraz dowody dotychczas odprowadzonego podatku od wynagrodzenia.

Przedsiębiorca powinien okazać wstrzeźliwość odnośnie przedkładania dokumentacji dotyczącej ubiegłych lat. Kontroler nie ma prawa zabrać ze sobą dokumentów, a tym bardziej ich skonfiskować.

Jeśli weryfikacja dostarczy do tego powód, administracja skarbową może bezpośrednio (bez uprzedniego zawiadomienia o kontroli) przejść do regularnej zewnętrznej kontroli podatku od wynagrodzenia. Ponieważ weryfikacja podatku od wynagrodzeń ma charakter ograniczony, po przejściu do regularnej kontroli zewnętrznej można objąć kontrolą tylko podatek od wynagrodzenia. Kontroler-weryfikator jest zobowiązany poinformować w formie pisemnej o przejściu do kontroli zewnętrznej. W praktyce postępuje się tak, że kontroler przeprowadzający weryfikację wzywa kontrolera podatku od wynagrodzenia, który przybywa do zakładu z zawiadomieniem o przejściu do kontroli zewnętrznej i ze swej strony podejmuje czynności kontrolne.

## **4. Podatek VAT; wystawianie faktur, zmiany od 30.06.2013**

### **4.1 Nowe obligatoryjne dane w notach uznaniowych**

Dane obligatoryjne zawarte na fakturze są uregulowane w §§ 14 ust. 4, 14a ustawy o podatku VAT (UstG). Dla odliczenia VAT istotne jest, aby faktura zawierała wszystkie dane obligatoryjne. Poniżej przedstawione zmiany wchodzi w życie z dniem 30.06.2013. Tym samym, należy je zastosować w odniesieniu do obrotów, które będą realizowane od tej daty. Federalne Ministerstwo Finansów opublikowało w sprawie tych zmian w dniu 25.10.2013 specjalne pismo implementacyjne.

Dane obligatoryjne na fakturze zostały rozszerzone o adnotację „nota uznaniowa”. Pojęciem noty uznaniowej określa się w odnośnym do VAT prawie podatkowym fakturę, wystawioną przez odbiorcę usługi. Noty uznaniowe stosuje się często wówczas, gdy dla odbiorcy usługi jest łatwiej uzyskać informacje potrzebne do rozliczenia.

W przyszłości więc faktura musi zawierać adnotację "nota uznaniowa". Ponadto należy wziąć pod uwagę konieczność uznawania sformułowań, które w innych językach urzędowych oznaczają pojęcie „nota uznaniowa” (np. „sales-billing”). Administracja finansowa opublikowała tabelę (Załącznik 1) zawierającą pojęcia stosowane w innych językach urzędowych i oznaczające dane na fakturze.

### **Należy pamiętać:**

Faktury lub noty uznaniowe, które nie są zgodnie z przepisami prawnymi w zakresie podatku VAT, nie mogą stanowić podstawy do odliczenia VAT.

Występujące w ogólnym użyciu językowym pojęcie "stornowanie" lub korekta pierwotnej faktury jako nota uznaniowa (tzw. kupiecka nota uznaniowa) nie jest notą uznaniową w rozumieniu prawa podatkowego dotyczącego VAT. Jeśli w takim dokumencie zastosuje się pojęcie „nota uznaniowa”, chociaż nie jest to nota uznaniowa w rozumieniu prawa podatkowego dla VAT, taki dokument w świetle prawa podatkowego dla VAT nadal nie będzie miał znaczenia. Przedsiębiorstwo, które przykładowo w przypadku zwrotu towaru w wyniku reklamacji zechce skorygować swoją już wystawioną fakturę i w tym celu dokonać rozliczenia ze zbyt wysoką otrzymaną kwotą, może zgodnie ze stanowiskiem administracji finansowej to rozliczenie nadal określać jako nota uznaniowa. Moim zdaniem jednak, w celu uniknięcia nieporozumień, takie rozliczenie powinno się jednak określać jako „korektę faktury”.

## 4.2 Nowe dane obligatoryjne dla usług objętych „reverse charge”

W § 14a ust. 5 UStG skonkretyzowano dotychczasowy obowiązek informowania o rozliczaniu podatku przez nabywce usługi zgodnie z § 13b ust. 5 UstG. Jest to zgodnie z unijną wytyczną prawną zawartą w artykule 226 nr 11a Dyrektywa w sprawie podatku VAT (MwStSystRL).

W tzw. procedurze „reverse charge” (§ 13b UStG) przedsiębiorstwo świadczące usługi nie jest dłużnikiem podatku VAT. Jest nim odbiorca usługi. Jeśli przedsiębiorstwo świadczy usługę objętą procedurą „reverse charge”, wówczas musi ono w wystawionej przez siebie fakturze zawrzeć informację o rozliczeniu podatku przez nabywcę usługi. Taka adnotacja może mieć różne sformułowania.

W przyszłości taka faktura będzie musiała **bezwzględnie** zawierać adnotację „Obciążenie odwrotne odbiorcy usługi” .

Zgodnie z pismem Federalnego Ministerstwa Finansów z dnia 25.10.2013 administracja skarbowa akceptuje również stosowanie angielskiego pojęcia „reverse charge”.

Informacja: Regulacje dotyczące stosowania w Europie procedury „reverse charge” w odniesieniu do rozliczania podatku przez nabywce usługi przedstawiono w Załączniku 2.

Jeśli brak jest tej adnotacji lub zamiast niej zostanie zastosowane inne sformułowanie, wówczas to sformułowanie nie będzie miało żadnego skutku na odliczenia podatku VAT, ponieważ to odliczenie zakłada w przypadkach „reverse charge” wystawienie faktury zgodnie z przepisami.

Jeśli usługi „reverse charge” świadczy się w zakresie **międzynarodowym**, powstaje pytanie, czy **faktury mają być wystawiane zgodnie z prawem krajowym czy zagranicznym**. Na to pytanie dano nową odpowiedź poprzez zmianę ustawy.

Jeśli usługi „reverse charge” świadczone są w kraju (Niemcy), jednak przez zagraniczne przedsiębiorstwo (z UE), wówczas w przyszłości przy wystawianiu faktur należy stosować przepisy prawne zagranicznego państwa- członka UE.

Przedsiębiorca nie ma siedziby w kraju (Niemcy), jeśli nie ma w kraju ani siedziby firmy, ani centrum zarządzania, ani zakładu realizującego obroty, lub, – w braku siedziby – miejsca zamieszkania lub zwykłego miejsca pobytu. Regulacja ta obowiązuje również wówczas, gdy przedsiębiorca posiada w kraju (Niemcy) jedynie swoje miejsce zamieszkania lub miejsce zwykłego pobytu, jednak swoją siedzibę, centrum zarządzania lub zakład utrzymuje zagranicą.



## **Należy pamiętać:**

Powyższa regulacja nie obowiązuje, jeśli rozliczenie odbywa się za pośrednictwem not uznaniowych.

W takim przypadku niemiecki odbiorca usługi musi w swojej nocie uznaniowej uwzględnić niemieckie wytyczne.

## **Przykład:**

Polski przedsiębiorca P świadczy dzieło na rzecz niemieckiego przedsiębiorcy D. P ma siedzibę swego przedsiębiorstwa w Polsce i stamtąd świadczy dzieło.

P świadczy na rzecz D pozostałą usługę, która zgodnie z § 3a ust. 2 zdanie 1 UstG podlega opodatkowaniu w kraju (Niemcy). Dłużnikiem podatkowym w odniesieniu do podlegającej opodatkowaniu usługi jest D jako odbiorca usługi (zgodnie z § 13b ust. 5 zdanie 1 w połączeniu z ust. 1 UStG).

a)

P wystawia fakturę.

P ma obowiązek wystawić fakturę zgodnie z obowiązującymi w Polsce wytycznymi w sprawie wystawiania faktur.

b)

P i D uzgadniają, że będą się rozliczać za pośrednictwem noty uznaniowej.

D ma obowiązek sporządzić notę uznaniową zgodnie z obowiązującymi w Niemczech wytycznymi w sprawie wystawiania faktur.

### 4.3 Nowe terminy wystawiania faktur

Dla określonych przypadków wprowadzono nowe uregulowanie, do kiedy należy wystawiać fakturę. Za pośrednictwem nowej regulacji wprowadzono do niemieckiego prawa Artykuł 222 podrozdział 1 Dyrektywy w sprawie systemu podatku VAT.

**W przypadku usług B2B** świadczonych w innym państwie członkowskim, które są objęte procedurą „reverse charge”, faktura musi zostać wystawiona **do 15 dnia następnego miesiąca** (po realizacji obrotu) (§ 14a ust. 1 zdanie 2 UStG w nowej wersji).

#### **Przykład:**

Doradca podatkowy D z Düsseldorfu świadczy w sierpniu 2013 doradztwo na rzecz przedsiębiorstwa w Polsce w zakresie podatku od wynagrodzenia. Usługa jest opodatkowana w Polsce zgodnie z § 3a ust. 2 UstG. Tam zostaje ona objęta procedurą „reverse charge” (zgodnie z artykułem 196 Dyrektywy w sprawie systemu podatku VAT). Doradca podatkowy D musi rozliczyć swoją usługę do dnia 15.09.2013. Faktura musi zawierać adnotację „**Odwrotne obciążenie odbiorcy usługi**”.

Również w przypadku **dostawy wewnątrzspółnotowej** rozliczenie będzie w przyszłości musiało nastąpić **do 15 dnia następnego miesiąca** (po realizacji obrotu) (§ 14a ust. 3 zdanie 1 UStG w nowej wersji).

**BM Partner Revision GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**  
**[Kontrola gospodarcza Sp. z o.o.]**

**BM Partner GmbH Steuerberatungsgesellschaft**  
**[Doradztwo podatkowe Sp. z o.o.]**

Kanzlerstr. 8  
40472 Düsseldorf  
mail@bmpartner.de

Tel.: +49 / 211 / 96 05 03  
Fax: +49 / 211 / 96 05 170  
www.bmpartner.de

## **ZWOLNIENIE Z ODPOWIEDZIALNOŚCI**

Informacje zawarte w niniejszych materiałach roboczych mają charakter ogólny i nie stanowią doradztwa w sensie ekonomicznym, podatkowym czy prawnym. Nie mogą one i nie powinny zastępować fachowego indywidualnego doradztwa. W celu uzyskania dalszych informacji prosimy o zwrócenie się o poradę indywidualną.

Zebranie i opracowanie tych informacji zostało dokonane z należytą starannością. Niemniej jednak nie możemy przejąć żadnej odpowiedzialności – z jakiegokolwiek powodu prawnego – za ich prawidłowość, aktualność i kompletność.

Treść niniejszych materiałów roboczych podlega niemieckiemu prawu autorskiemu. Kopiowanie, przetwarzanie, rozpowszechnianie i stosowanie w każdej formie poza granicami prawa autorskiego wymaga pisemnej zgody BM Partner GmbH. Pobieranie i kopiowanie tej strony jest dozwolone tylko w celach prywatnych, nie do użytku komercyjnego.