

Dobra firma

Jakie ubezpieczenie, gdy firma będzie za granicą; Gdy zginie dokument SAD

26.06.2003, BP TM

DOBRZE WIEDZIEĆ

Polak w Unii Europejskiej, obywatel Unii w Polsce - Jakie ubezpieczenie, gdy firma będzie za granicą

Gdy zginie dokument SAD - Jak potwierdzić swoje prawo do odliczenia VAT i skorzystania ze stawki 0 proc.

SKŁADKI w UNII

Polak w Unii Europejskiej, obywatel Unii w Polsce

Jakie ubezpieczenie, gdy firma będzie za granicą

W DOBREJ FIRMIE z 12 i 18 czerwca br. pisaliśmy o tym, jak prawo wspólnotowe reguluje sytuację pracowników wysłanych przejściowo do pracy na obszar innego kraju UE. Dziś zajmiemy się osobami prowadzącymi działalność na własny rachunek.

Również w tym przypadku, w celu uniknięcia równoczesnego opłacania składek ubezpieczenia społecznego w kilku państwach, wprowadzone zostały - w rozporządzeniu WE nr 1408/71 - przepisy kolizyjne. Zasady, które niżej przedstawimy, będą miały naturalnie zastosowanie do polskich przedsiębiorców po przystąpieniu Polski do Unii Europejskiej.

Zasada terytorialności

W orzecznictwie Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości za "osobę wykonującą samodzielną działalność" uważa się osobę, która nie będąc pracownikiem, wykonuje działalność zarobkową, w ramach której otrzymuje przychody zapewniające jej utrzymanie. Takich osób dotyczą przepisy art. 13 i nast. rozporządzenia 1408/71.

Art. 13 ust. 1 stanowi, że osoby pracujące na własny rachunek podlegają - co do zasady - ustawodawstwu jednego państwa. Zapobiega więc objęciu ubezpieczeniami społecznymi we wszystkich państwach, w których dana osoba prowadzi swoje interesy. Zgodnie z ogólną regułą wyrażoną w art. 13 ust. 2 lit. b) rozporządzenia, dla objęcia ustawodawstwem danego państwa w dziedzinie ubezpieczeń społecznych, decydujące znaczenie ma ustalenie tego, gdzie działalność jest wykonywana (zasada terytorialności). Przepis ten stanowi bowiem, że osoba wykonująca działalność na własny rachunek na terytorium jednego państwa członkowskiego podlega przepisom ubezpieczeniowym tego państwa również wtedy, gdy mieszka na terytorium innego państwa członkowskiego.

Przykład

Torsten Baar, obywatel Niemiec, mieszka w Niemczech, ale prowadzi działalność na własny rachunek w Polsce. Ze względu na miejsce prowadzenia działalności podlega polskiemu prawu o ubezpieczeniach społecznych. Nie ma bowiem znaczenia ani to, jakie obywatelstwo posiada, ani gdzie zamieszkuje.

Działalność poza krajem

Od zasady terytorialności przewidziano jednak pewne wyjątki. Otóż zgodnie z art. 14 a ust. 1 lit. a) rozporządzenia, osoba wykonująca działalność na własny rachunek na terytorium jednego państwa członkowskiego oraz wykonująca pracę (czynność) na terytorium innego państwa członkowskiego podlega w dalszym ciągu przepisom ubezpieczeniowym pierwszego państwa, jeśli przewidywany okres wykonywania tej pracy (czynności) nie przekracza dwunastu miesięcy. Przepis ten pozwala zatem na zastosowanie przepisów ubezpieczeniowych tego państwa, w którym działalność jest zasadniczo wykonywana. Dzięki temu można uniknąć nie tylko podwójnego ubezpieczenia, ale też negatywnych konsekwencji (zwłaszcza natury formalnej) związanych z krótkotrwałą zmianą systemu ubezpieczeniowego.

Przykład

Helmut Kunert, obywatel Niemiec, zarejestrował działalność gospodarczą w Niemczech i tam ją prowadzi. W ramach swojej firmy wykonuje jednak (planowo przez 11 miesięcy) pewne prace w Polsce. Może pozostać w niemieckim systemie ubezpieczeniowym. Okres

jego pracy na obszarze Polski nie przekracza bowiem 12 miesięcy

Jeżeli z przyczyn niedających się przewidzieć wykonywanie pracy (czynności) na obszarze innego kraju przekroczy przewidywany początkowo okres 12 miesięcy, to - zgodnie z art. 14 a ust. 1 lit b) rozporządzenia nr 1408/71 - stosuje się w dalszym ciągu, do momentu zakończenia wykonywania pracy, przepisy tego państwa, w którym działalność jest zasadniczo wykonywana. Ale pod warunkiem że właściwa instytucja kraju, na którego terytorium wykonywane są przejściowo te czynności, albo wskazana przez nią jednostka udzieli stosowne zezwolenie. O zezwolenie to należy wystąpić przed upływem pierwszych 12 miesięcy (wynika to z rozporządzenia nr 574/72). Nie może być ono udzielone na okres dłuższy niż 12 miesięcy.

Przykład

Praca wykonywana w Polsce przez niemieckiego przedsiębiorcę przedłuża się ponad zakładane pierwotnie 11 miesięcy i będzie prawdopodobnie trwała kolejne 10 miesięcy. Ze względu na to, że okres ten mieści się w przewidywanym przez rozporządzenie limicie 12 miesięcy, mogą być stosowane niemieckie, a nie polskie przepisy w dziedzinie ubezpieczeń społecznych.

Działalność w kilku państwach

Problem z ustaleniem właściwego ustawodawstwa nie powstaje, jeśli dana osoba - jak w podanych wyżej przykładach - rejestruje swoją działalność w jednym kraju, a następnie przez pewien czas wykonuje prace związane z tą działalnością wyłącznie na terenie innego państwa. Może się jednak zdarzyć, że działalność na własny rachunek wykonywana jest jednocześnie na terytorium dwóch lub więcej państw członkowskich. O tym, które przepisy o ubezpieczeniach społecznych są właściwe w takiej sytuacji, mówi art. 14a ust. 2 rozporządzenia nr 1408/71. Zgodnie z nim osoba wykonująca zwykle działalność na własny rachunek na terytorium dwóch lub więcej państw członkowskich podlega przepisom ubezpieczeniowym tego państwa, na terytorium którego ma miejsce zamieszkania - jeżeli tylko wykonuje ona działalność częściowo na terytorium tego właśnie kraju.

Jeżeli jednak nie wykonuje działalności w państwie, w którym ma miejsce zamieszkania, podlega przepisom ubezpieczeniowym tego państwa członkowskiego, na terytorium którego wykonuje swoją tzw. główną działalność.

Zgodnie z art. 12a ust. 5 rozporządzenia nr 574/72 ustalając, gdzie wykonywana jest główna działalność, bierze się przede wszystkim pod uwagę to, gdzie znajduje się mieszkanie (lokum) przedsiębiorcy (w którym przedsiębiorca ten stale mieszka, wykonując działalność gospodarczą). W razie braku takiego mieszkania (lokum) uwzględnić należy takie kryteria, jak: charakter lub okres wykonywania działalności, liczbę wykonanych usług oraz dochody płynące z tej działalności.

Przykład

Jan Kowalski mieszka w Polsce i tu zarejestrował swą działalność (firma budowlana). Prace budowlane wykonuje w Polsce oraz we Francji. Działalność prowadzi więc faktycznie w dwóch krajach. W stosunku do niego będą miały zastosowanie przepisy o ubezpieczeniach społecznych państwa, w którym Kowalski ma miejsce zamieszkania, tj. polskie przepisy.

Przykład

Maciej Malinowski mieszka pod Wrocławiem, jednak działalność gospodarczą prowadzi w Wielkiej Brytanii i we Francji. W obu krajach wykonuje prace projektowe, jednak w Wielkiej Brytanii osiąga zdecydowanie większe dochody, działalność ta ma charakter przeważający. W takiej sytuacji stosuje się przepisy ubezpieczeniowe kraju, na terytorium którego wykonywana jest "główna działalność", czyli w tym przypadku - brytyjskie.

Działalność przygraniczna

Rozporządzenie nr 1408/71 w art. 14a ust. 3 przewiduje też sposób postępowania w sytuacji, gdy dana osoba pracuje na własny rachunek w przedsiębiorstwie mającym swoją siedzibę na terytorium jednego państwa członkowskiego, ale przez zakład tego przedsiębiorstwa przebiega wspólna granica między dwoma państwami członkowskimi. Wówczas przedsiębiorca taki podlega ustawodawstwu tego państwa członkowskiego, na którego terytorium jego przedsiębiorstwo ma swoją siedzibę.

Przykład

Polski rolnik Kazimierz Wiśniewski ma gospodarstwo rolne na pograniczu polsko-czeskim. Kupił w Czechach działkę, o którą rozszerzył swoje gospodarstwo. Siedziba tego - stanowiącego całość - gospodarstwa znajduje się w Polsce. Pan Kazimierz w świetle przepisów rozporządzenia nr 1408/71 jest osobą, która pracuje na własny rachunek. Dlatego podlegać będzie ubezpieczeniom społecznym według polskich przepisów.

Zanim przystąpimy do Unii...

Przedstawione wyżej zasady ubezpieczenia osób samodzielnie zarobkujących będą stosowane dopiero po przystąpieniu Polski do Unii Europejskiej. Do tego czasu problemy z tym związane są rozstrzygane na podstawie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (dalej usus) lub - w niektórych przypadkach - umowy międzynarodowe z zakresu zabezpieczenia społecznego.

Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 5 usus obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym w Polsce podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej prowadzą pozarolniczą działalność oraz osoby z nimi współpracujące. Przedsiębiorcy są obowiązkowo objęci polskim ubezpieczeniem także w przypadku jednoczesnego prowadzenia działalności poza granicami kraju. To, czy równocześnie z tytułu tej działalności muszą płacić składki za granicą, rozstrzygają przepisy państwa, w którym taka działalność jest wykonywana. Może więc wystąpić niepożądane zjawisko podwójnego ubezpieczenia. Chyba że z danym państwem łączy Polskę odpowiednia umowa, regulująca podleganie systemom ubezpieczeń społecznych przez osoby wykonujące działalność na własny rachunek. Dotąd postanowienia dotyczące takich osób zawierają jedynie umowy z Austrią i Luksemburgiem oraz konwencja polsko-hiszańska (ratyfikowana we wrześniu 2002 r.).

Zgodnie z art. 6 umowy polsko-austriackiej osoba wykonująca działalność zarobkową podlega obowiązkowi ubezpieczenia zgodnie z przepisami tego państwa, na którego terytorium działalność jest wykonywana. Od tej zasady nie przewidziano żadnych wyjątków, co może prowadzić do "podwójnego ubezpieczenia".

Przykład

Kazimierz Wiśniewski prowadzi firmę budowlaną w Polsce, taką samą działalność rozpoczął również w Austrii. Ze względu na to, że działalność jest prowadzona w dwóch krajach jednocześnie, a przepisy umowy polsko-austriackiej nie zawierają odnośnych norm kolizyjnych, przedsiębiorca musi płacić składki ubezpieczeniowe w Polsce i w Austrii.

Podobne regulacje zawiera umowa między Polską a Luksemburgiem. Wynika z niej, że osoby samodzielnie zarabkujące, które wykonują działalność zawodową na terytorium jednego kraju, podlegają ustawodawstwu tego kraju, nawet jeśli mieszkają na terytorium drugiego państwa.

Warto zwrócić uwagę, że takie też są zasady ubezpieczenia w przypadku braku regulacji umownych oraz gdy Polska zawarła wprawdzie umowę z danym państwem, ale nie zawiera ona postanowień odnoszących się do osób wykonujących działalność na własny rachunek (np. umowa polsko-niemiecka z 25 kwietnia 1973 r. o ubezpieczeniu społecznym pracowników wysłanych na obszar drugiego państwa).

Przykład

Obywatel Niemiec prowadzi działalność gospodarczą w swoim kraju, jednocześnie taką samą działalność rejestruje w Polsce. Ze względu na brak stosowanych zapisów w umowie polsko-niemieckiej będzie objęty ubezpieczeniem społecznym w Polsce - na podstawie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i jednocześnie zastosowanie będą miały niemieckie przepisy rozstrzygające, czy w Niemczech należy płacić składki z tytułu tej działalności.

Umowa polsko-hiszańska (która najprawdopodobniej wejdzie w życie jesienią br.) przewiduje natomiast zasady podobne do obowiązujących na gruncie rozporządzenia nr 1408/71. Zawiera też pewne odstępstwa od ogólnej zasady terytorialności.

Postanowiono, że osoba pracująca na własny rachunek, wykonująca zwykle swą działalność na terytorium jednego państwa, przenosząc czasowo tę działalność na terytorium drugiego państwa, będzie podlegała ustawodawstwu pierwszego państwa, pod warunkiem że przewidywany okres działalności za granicą nie przekracza jednego roku.

Z kolei osoba pracująca na własny rachunek równolegle na terytoriach obydwu krajów będzie podlegała ustawodawstwu tego państwa, na którego terytorium ma miejsce zamieszkania.

Postanowienia wspomnianych umów międzynarodowych w dniu przystąpienia Polski do Unii Europejskiej zostaną zastąpione omawianymi w naszym cyklu przepisami prawa wspólnotowego.

BEATA PAWŁOWSKA

specjalista w centrali ZUS

TOMASZ MAJOR

prawnik w kancelarii Wendler Tremml

Jak potwierdzić swoje prawo do odliczenia VAT i skorzystania ze stawki 0 proc.

Gdy zginie dokument SAD

Dokument SAD w eksporcie pozwala podatnikowi na zastosowanie stawki 0 proc., natomiast w imporcie towarów na odliczenie VAT zapłaconego na granicy. Niestety w przepisach nie uregulowano tego, jak należy postąpić, gdy podatnik zgubi owe dokumenty. Jak wiadomo, w przypadku zagubienia lub zniszczenia oryginału faktury podatnik powinien zwrócić się do kontrahenta o wystawienie jej duplikatu. W przypadku dokumentów SAD takiej możliwości po prostu nie ma.

Zagubienie SAD w imporcie

Najczęściej podatnicy, którzy zagubili dokumenty SAD potwierdzające import towarów, zwracają się do organu celnego z prośbą o wystawienie duplikatów. Organ celny nie wyda im jednak duplikatu, a jedynie kserokopię pierwotnego dokumentu potwierdzoną za zgodność z oryginałem. Pojawia się więc pytanie, czy owa kserokopia może stanowić podstawę do odliczenia VAT. Niestety, zarówno praktyka, jak i orzecznictwo nie są w tym zakresie jednolite.

Organy podatkowe zazwyczaj stoją na stanowisku, że prawo do obniżenia podatku należnego daje tylko odebranie oryginałów dokumentów SAD (wyrok NSA z 4 marca 1998 r., sygn. akt SA/Sz 925/97). Argumentują to tym, iż SAD jest znormalizowanym dokumentem celnym, na którym dokonywane jest zgłoszenie celne w obrocie towarowym z zagranicą. Moim zdaniem prawidłowe jest stanowisko, zgodnie z którym owa kserokopia potwierdzona za zgodność z oryginałem stanowi podstawę do odliczenia VAT naliczonego.

Warto bowiem pamiętać, że w art. 19 ust. 3 ustawy z 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług (DzU nr 11, poz. 50 z późn. zm.) mówi się o dokumencie celnym. A zarówno w przepisach, jak i w doktrynie (nauce) nie ma definicji pojęcia "dokument celny". W związku z tym należy uznać, iż może nimi być jakikolwiek akt pisemny właściwego organu celnego zawierający informację o dopuszczeniu towaru na polski obszar celny oraz o wymiarze należności celnych. Stanowisko takie zaprezentował również Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 9 stycznia 1998 r., sygn. akt I SA/Lu 1314/96.

Zgodnie z art. 19 ust. 3 ustawy podatek może odliczyć VAT w rozliczeniu za miesiąc, w którym otrzymał dokument celny. Tak więc w przypadku, gdy zgubił dokument SAD przed dokonaniem odliczenia albo w ogóle go nie otrzymał, a później uzyskał poświadczoną kserokopię owego SAD, może - w moim przekonaniu - odliczyć VAT w rozliczeniu za miesiąc wpływu owej kserokopii lub za miesiąc następny.

Przykład

Firma A importuje towary z Włoch. Jedna z dostaw przekroczyła granicę 26 stycznia 2003 r. Na granicy uiszczono wszelkie należności z tytułu importu, w tym podatek VAT. Niestety, podatek nie ma SAD. Najprawdopodobniej dokument ten został zgubiony przez przewoźnika. W związku z tym 25 maja 2003 r. podatek zwrócił się o wystawienie duplikatu. 3 czerwca 2003 r. firma A otrzymała kserokopię tego dokumentu potwierdzoną za zgodność z oryginałem. Podatek rozlicza VAT za okresy miesięczne. W tym przypadku firma A ma prawo do odliczenia VAT z kserokopii potwierdzonej za zgodność z oryginałem w rozliczeniu za czerwiec lub lipiec 2003 r.

Zagubienie SAD w eksporcie

W eksporcie towarów dokument SAD potwierdzający wywóz towaru poza granicę RP stanowi podstawę do zastosowania stawki 0 proc. Jeżeli podatek zgubi ten dokument i zwróci się do organu celnego z prośbą o wystawienie duplikatu, otrzyma dokument, który potwierdza wywóz towaru poza granicę kraju, ale nie zawiera okrągłej pieczęci VAT. Brak owej pieczęci jest niestety powodem, z którego niektóre organy podatkowe odmawiają podatnikowi prawa do zastosowania stawki 0 proc. Takie postępowanie jest jednak nieprawidłowe.

Warto bowiem pamiętać, że w art. 18 ust. 4 ustawy jest mowa o tym, iż podatek, aby zastosować stawkę 0 proc., musi mieć dokument potwierdzający wywóz towarów poza granicę kraju. Nigdzie natomiast w przepisach nie określono, jak ów dokument ma wyglądać ani tym bardziej nie wprowadzono wymogu, iż musi mieć okrągłą pieczęć VAT. Co więcej, warto zauważyć, iż w art. 18 ust. 3 mowa jest nawet nie o "dokumencie celnym", a jedynie o "dokumencie potwierdzającym wywóz". W związku z tym nie powinno być wątpliwości, iż ów wtórny dokument uzyskany z organu celnego, stwierdzający, iż towar opuścił terytorium RP, stanowi podstawę do zastosowania stawki 0 proc.

Przykład

Spółka A wyeksportowała towary 18 marca 2003 r. Posiadała jedynie dokument wewnętrznego organu celnego (czyli dokument stwierdzający, iż towar objęto procedurą wywozu). Do dnia złożenia deklaracji za marzec ani za kwiecień 2003 r. spółka nie otrzymała właściwego dokumentu SAD. Po sprawdzeniu okazało się, że zagubił go najprawdopodobniej pracownik spółki. W związku z tym spółka zwróciła się do organu celnego o wydanie duplikatu dokumentu. Organ celny wydał 28 czerwca 2003 r. dokument, na którym potwierdził, iż towar wyjechał poza granicę RP. Owe pismo nie zawierało jednak pieczęci VAT. Spółka powinna w tym wypadku:

w deklaracji za kwiecień 2003 r. wykazać obrót ze stawką 22 proc. (nie miała bowiem dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza granicę RP),

w deklaracji za czerwiec 2003 r. dokonać stosownej korekty obrotu ze stawką 22 proc. i wykazać obrót z tytułu eksportu towarów ze stawką 0 proc.

Zagubienie SAD po skorzystaniu z uprawnień

W praktyce zdarzają się również sytuacje, gdy dokument celny ulegnie u podatnika zniszczeniu lub zaginie po skorzystaniu przez niego z określonych uprawnień, a więc po

odliczeniu VAT wykazanego w SAD z tytułu importu towarów lub po zastosowaniu stawki 0 proc. w eksporcie towarów. Należy pamiętać, iż aby skorzystać z danych uprawnień, podatnik musi spełniać określone w przepisach warunki na dzień realizacji prawa, a więc np. dokonywania odliczenia. Teoretycznie późniejsze zdarzenia, np. zgubienie dokumentu, nie wpływają na owe prawa podatnika. Niestety w praktyce pojawia się problem, w jaki sposób udowodnić, iż podatnik zgubił dokument SAD już po dokonaniu odliczenia czy zastosowaniu stawki 0 proc. Dowodem takim może być np. dziennik korespondencji przychodzącej. Jeżeli jednak podatnik nie będzie w stanie przedstawić żadnych dowodów na poparcie swoich twierdzeń, to organ podatkowy może po prostu uznać, iż podatnik nie posiadał owego dokumentu. Dla podatnika będą tylko negatywne skutki.

DOROTA KOSACKA-ŁĘDZEWICZ