

Podstawowe etapy analizy czynności wykonywanych w ramach umów zlecenia (z których przychody opodatkowane są na podstawie art. 13 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych) lub umów o dzieło, na wybranych przykładach.

Przykład 1.

Jan Kowalski zawarł umowę o dzieło z wydawnictwem na napisanie podręcznika akademickiego i udzielenie praw autorskich do tej pracy.

W umowie zostały określone warunki wykonywania pracy, jak również wysokość wynagrodzenia.

Odpowiedzialność za wykonaną pracę wobec osób trzecich ponosi autor.

Czynności określone w umowie zostały wykonane w dniu 15 lipca 2005r.

Jan Kowalski w 2004r. z tytułu wykonywania analogicznych czynności uzyskał sprzedaż w wysokości 52 000 zł, a w okresie od 1 stycznia do 14 lipca 2005r.

- 20 000 zł.

Etapy analizy:

Lp	Etapy analizy	Wynik analizy
1.	Czy czynności podlegają wyłączeniu z opodatkowania podatkiem VAT na mocy art. 15 ust. 3 pkt 3? ¹⁾	Czynności nie podlegają wyłączeniu, gdyż nie został spełniony warunek dotyczący odpowiedzialności zleceniodawcy wobec osób trzecich.
2.	Czy czynności korzystają ze zwolnienia przedmiotowego?	Czynności korzystają ze zwolnienia przedmiotowego, gdyż są wymienione w załączniku nr 4 do ustawy – poz. 11 usługi w zakresie kultury; dla celów opodatkowania podatkiem VAT nie jest istotna wysokość osiągniętej sprzedaży w poprzednim roku podatkowym, jak i przekroczenie kwoty 10 000 euro w trakcie roku podatkowego, gdyż usługa jest zwolniona przedmiotowo.
3.	Czy czynności mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego?	W omawianym przykładzie nie ma potrzeby dokonywania takiej analizy, chyba, że podatnik prowadzi inną działalność obok podanej w przykładzie. Wartość sprzedaży dotycząca czynności, o której mowa w przykładzie nie sumowałyby się jednak do wartości sprze-

		daży, które umożliwia korzystanie ze zwolnienia
4.	Jakie obowiązki ciąży na zleceniobiorcy wykonującym czynności?	Podatnik (jeżeli nie wykonuje innej działalności lub nie wykonywał innej działalności z tytułu której stał się podatnikiem VAT czynnym) nie ma obowiązku płacenia podatku VAT, nie musi się rejestrować i składać deklaracji podatkowych dla podatku od towarów i usług.

¹⁾ pierwszy etap analizy ma zastosowanie do czynności wykonywanych przez twórców i artystów wykonawców w ramach umów zleceń i umów o dzieło od dnia 1.06.2005r., gdyż od tego dnia zmieniły się przepisy art. 15 ustawy poprzez dodanie ust. 3a. W okresie maj 2004r – maj 2005r. dla czynności wykonywanych przez twórców i artystów wykonawców nie miał zastosowania art. 15 ust. 3 pkt 3 ustawy, gdyż dotyczył on przychodów wymienionych w art. 13 pkt. 2-8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, zaś przychody z praw autorskich wymienione są w art. 18 ww. ustawy. Jednak przed tym okresem czynności te (wymienione w przykładzie) również korzystały ze zwolnienia przedmiotowego.

Przykład 2.

Jan Kowalski radca prawny zawarł z firmą zajmującą się wykonywaniem prac z zakresu budownictwa przemysłowego umowę zlecenia, w ramach której wydaje opinie doradcze.

W umowie zostały określone warunki wykonywania pracy, jak również wysokość wynagrodzenia.

Odpowiedzialność za wydane opinie wobec osób trzecich ponosi zleceniobiorca.

Czynności określone w umowie zostały wykonane w dniu 15 sierpnia 2004r.

Jan Kowalski w 2003r. z tytułu wykonywania czynności w zakresie doradztwa na umowy zlecenia uzyskał sprzedaż w wysokości 10 000 zł, a w okresie styczeń – 14 sierpień 2004r. – 5 000 zł.

Etapy analizy.

Lp	Etapy analizy	Wynik analizy
1.	Czy czynności podlegają wyłączeniu z opodatkowania podatkiem VAT na mocy art. 15 ust. 3 pkt 3?	Czynności nie podlegają wyłączeniu, gdyż nie został spełniony warunek dotyczący odpowiedzialności zleceniodawcy wobec osób trzecich.
2.	Czy czynności korzystają ze zwolnienia przedmiotowego?	Czynności nie korzystają ze zwolnienia przedmiotowego, gdyż nie są wymienione w załączniku nr 4 do ustawy oraz w przepisach wykonawczych do ustawy.
3.	Czy czynności mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego?	Czynności w zakresie usług doradczych nie mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego, gdyż są wymienione w art. 113 ust. 13 pkt. 2 ustawy wśród usług, dla których nie stosuje się tego rodzaju zwolnienia. W związku z powyższym bez znaczenia jest wysokość osiągniętej sprzedaży w poprzednim roku podatkowym, a zatem osiągnięcie sprzedaży nawet w niewielkiej wysokości (w analizowanym przykładzie 10 000 zł w 2003r. i 5 000 zł w okresie I – IV. 2004r.) nie umożliwia skorzystania ze zwolnienia podmiotowego.

4.	Według jakiej stawki podatkowej czynności podlegają opodatkowaniu?	Czynności w zakresie usług doradczych podlegają opodatkowaniu według stawki podstawowej 22 %, gdyż nie są wymienione w przepisach ustawy i w rozporządzeniach wykonawczych do ustawy jako opodatkowane stawką obniżoną (wyjątek może dotyczyć usług finansowanych z bezzwrotnej pomocy zagranicznej § 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27.04.2004r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług – Dz. U. Nr 97 poz. 970 z późn. zm.).
5.	Jakie obowiązki ciążyą na zleceniobiorcy wykonującym czynności?	Podatnik ma obowiązek płacenia podatku VAT od pierwszej czynności wykonanej po dniu 1 maja 2004r., musi się zarejestrować, prowadzić ewidencje i składać deklaracje podatkowe; jeżeli podatnik wykonał czynności z zakresu doradztwa na umowę zlecenie w okresie od 1 maja 2004r. i nie dokonał rozliczenia podatku VAT wówczas musi zapłacić należny podatek z odsetkami za ww. okres.

Przykład 3.

Jan Kowalski zawarł umowę zlecenia z bankiem, w ramach której wykonuje czynności drobnych napraw i konserwacji urządzeń elektronicznych.

W umowie zostały określone warunki wykonywania pracy, jak również wysokość wynagrodzenia.

Odpowiedzialność za wykonywane czynności wobec osób trzecich ponosi zleceniobiorca.

Czynności określone w umowie zostały wykonane w dniu 15 września 2004r.

Jan Kowalski w 2003r. z tytułu wykonywania czynności na umowy zlecenia uzyskał sprzedaż w wysokości 47 000 zł, zaś w okresie: styczeń - 14 wrzesień 2004r.:

– 10 000zł.

Etapy analizy

Lp	Etapy analizy	Wynik analizy
1.	Czy czynności podlegają wyłączeniu z opodatkowania podatkiem VAT na mocy art. 15 ust. 3 pkt 3?	Czynności nie podlegają wyłączeniu, gdyż nie został spełniony warunek dotyczący odpowiedzialności zleceniodawcy wobec osób trzecich.
2.	Czy czynności korzystają ze zwolnienia przedmiotowego?	Czynności nie korzystają ze zwolnienia przedmiotowego, gdyż nie są wymienione w załączniku nr 4 do ustawy ani w przepisach wykonawczych do ustawy.
3.	Czy czynności mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego?	Czynności w zakresie usług naprawy i konserwacji urządzeń elektronicznych mogą korzystać ze zwolnienia podmiotowego, gdyż nie są wymienione w art. 113 ust. 13 pkt. 2 ustawy, wśród usług, dla których nie stosuje się tego rodzaju zwolnienia.
4.	Według jakiej stawki podatkowej czynności podlegają opodatkowaniu?	Czynności w zakresie usług naprawy i konserwacji urządzeń elektronicznych podlegają opodatkowaniu według stawki podstawowej 22 %, gdyż nie są wymienione w przepisach ustawy i w rozporządzeniach wykonawczych jako opodatkowane stawką obniżoną.
5.	Jaką wartość sprzedaży	W poprzednim roku podatkowym tj.

	osiągnięto w poprzednim roku podatkowym?	w 2003r. osiągnięto wartość sprzedaży przekraczającą 10 000 euro (wyrażona w złotych: 45 700), a mianowicie 47 000 zł; oznacza to, że zwolnienie podmiotowe nie dotyczy tego przypadku.
6.	Jakie obowiązki ciążyą na zleceniobiorcy wykonującym czynności?	podatnik ma obowiązek płacić podatek VAT od czynności wykonanych na umowę zlecenie od 1 maja 2004r. ,musi się zarejestrować, prowadzić ewidencje i składać deklaracje podatkowe; jeżeli podatnik wykonał czynności na umowę zlecenie w okresie od 1 maja 2004r. i nie dokonał rozliczenia podatku VAT wówczas musi zapłacić należny podatek z odsetkami za ww. okres.

Jeżeli w omawianym przykładzie Jan Kowalski w 2003r. osiągnąłby sprzedaż w wysokości 30 000 zł, zaś w okresie styczeń-14 wrzesień 2004r.: 20 000zł, wówczas z uwagi na nieprzekroczenie w poprzednim roku podatkowym tj. 2003 r. kwoty 10 000 euro (wyrażonej w zł 45 700 - limit na 2004r.) - nie byłby obowiązany do rozliczenia podatku w 2004r. do momentu przekroczenia w roku 2004r. kwoty 45 700 zł.