

TRANSPORT

ZASADY OPODATKOWANIA TRANSPORTU I SPEDYCJI

2011



WIESŁAWA DYSZY

zatrudnienie, czas pracy i diety kierowców
transport krajowy, wewnątrzspółnotowy
i międzynarodowy

usługi transportowe – szczególny moment VAT

VAT w usługach transportowych
wewnątrzspółnotowych i międzynarodowych
formy opodatkowania w podatku dochodowym



Wszelkie prawa zastrzeżone. Żadna część tej książki nie może być powielana ani rozpowszechniana za pomocą urządzeń elektronicznych, kopiujących, nagrywających i innych – bez pisemnej zgody wydawcy.

Wydawca: WSZECHNICA PODATKOWA
30-318 Kraków, ul. Bałuckiego 31
tel.: 12 410 54 00, faks: 12 417 16 88
e-mail: wydawnictwo@tax.pl
www.wszechnicapodatkowa.pl

ISBN: 978-83-61807-58-2

Projekt okładki: Joanna Kołacz-Śmieja

Skład: Drukarnia KNOW-HOW

Druk: Drukarnia GS

Kraków 2011

SPIS TREŚCI

ROZDZIAŁ I

Podstawowe zagadnienia związane z transportem	7
1. Pojęcie i funkcje transportu	7
2. Pojęcie i zakres spedycji.....	8
3. Kiedy ma miejsce transport międzynarodowy	9
4. Jak zatrudnić kierowcę.....	10
4.1. Przepisy regulujące zagadnienie zatrudniania kierowców	10
5. Czas pracy kierowców	13
6. Diety dla kierowców	25

ROZDZIAŁ II

Jak i w jakiej formie założyć firmę transportową	28
1. Pojęcie przedsiębiorcy, firmy przedsiębiorcy i przedsiębiorstwa.....	28
2. Formy organizacyjne podmiotów prowadzących działalność transportową	31
3. Jak założyć działalność gospodarczą osoby fizycznej	31
4. Moment rozpoczęcia działalności gospodarczej.....	35
5. Podmioty gospodarcze w formie spółek	36
5.1. Podział spółek.....	36
5.2. Charakterystyka spółek	36

6. Mały podatnik w podatku dochodowym i VAT.....	41
6.1. Mały podatnik w podatku dochodowym od osób fizycznych	41
6.2. Mały podatnik w podatku od towarów i usług	42
7. Pozostałe zagadnienia dotyczące prowadzenia działalności gospodarczej.....	44
7.1. Zasady rozliczeń w formie bezgotówkowej	44
7.2. Czy można realizować należności i zobowiązania w innej walucie niż PLN pomiędzy krajowymi podmiotami	45
7.3. Prawidłowa nazwa firmy	47
7.4. Współodpowiedzialność nabywców majątku firmy za zobowiązania podatkowe sprzedawcy	47

ROZDZIAŁ III

Opodatkowanie usług transportowych podatkiem dochodowym	49
1. Zasady ogólne – opodatkowanie według skali podatkowej	50
1.1. Skala podatkowa.....	50
1.2. Przychody.....	51
1.3. Moment powstania przychodu.....	54

8. Podatek naliczony.....	106	2.3. Miejsce opodatkowania usług spedycyjnych.....	121
9. Terminy odliczania podatku naliczonego	107	2.4. Miejsce opodatkowania usług pomocniczych do usług transportowych (art. 28h)	121
9.1. Zasady ogólne	107	2.5. Miejsce opodatkowania usług pośrednictwa w transporcie.....	122
9.2. Termin odliczenia podatku naliczonego z faktur za media.....	109	2.6. Import usług transportu towarów.....	122
9.3. Odliczenie VAT od usług, których obowiązek podatkowy powstaje w sposób szczególny.....	109	2.7. Zasady i terminy fakturowania.....	126
9.4. Odliczenie podatku naliczonego z faktur korygujących	110	2.8. Nowe obowiązki świadczących usługi transportu i spedycji towarów	129
9.5. Podatek naliczony wynikający ze spisu z natury	111	2.9. Stawki VAT.....	131
9.6. Odliczenie podatku naliczonego z faktur MP	111	Pytania i odpowiedzi	135
9.7. Odliczenie podatku naliczonego poprzez korektę deklaracji	112		
10. Zasady odliczania VAT przy zakupie samochodów i paliwa.....	112		
11. Terminy zwrotu podatku VAT na rachunek bankowy podatnika	114		
 ROZDZIAŁ V			
VAT w firmie transportowej..... 115			
1. Moment powstania obowiązku podatkowego dla usług transportowych i spedycyjnych w transporcie krajowym ...	115		
2. Usługi transportowe transgraniczne – świadczone pomiędzy podatnikami z różnych krajów.....	117		
2.1. Miejsce opodatkowania transportu towarów	117		
2.2. Miejsce opodatkowania transportu pasażerów (art. 28f ust.1)	120		

ROZDZIAŁ I

Podstawowe zagadnienia związane z transportem

1. Pojęcie i funkcje transportu

Transport to działalność, której głównym zadaniem jest przemieszczanie ładunków z jednego miejsca do drugiego. To działalność mająca na celu pokonywanie przestrzeni.

W ujęciu ekonomicznym działalność ta polega na odpłatnym świadczeniu usług, których efektem jest przemieszczanie osób i ładunków oraz tworzenie usług pomocniczych bezpośrednio związanych z transportem np. usług spedycyjnych, usługi maklerów frachtujących.

W znaczeniu słownikowym **transport** to przemieszczanie osób, ładunków, masy lub energii wzdłuż określonej trasy (drogi), najczęściej za pomocą środka transportowego. Jest to zatem nic innego jak **usługa przewozu**.

Usługi transportowe przyczyniają się do sprawnego i efektywnego działania wszystkich sektorów gospodarki narodowej, jest ogniwem wzmacniającym rozkwit.

System transportowy pełni w gospodarce następujące funkcje:

a) **konsumpcyjną**, która oznacza zaspokojenie potrzeb przewozowych przez świadczone usługi przewozowe,

- b) **produkcyjną**, która oznacza zaspokojenie potrzeb produkcyjnych przez świadczenie usług transportowych w procesie produkcyjnym poprzez stymulację oraz wpływ na funkcjonowanie rynku i wymianę,
- c) **integracyjną**, która pozwala zintegrować państwo i społeczeństwo poprzez usługi transportowe.

Uczestnikami rynku usług transportowych są:

- 1) załadowcy,
- 2) wyładowcy,
- 3) przewoźnicy,
- 4) pośrednicy.

Zgodnie z art. 774 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. Nr 16, poz. 93; ostatnia zmiana w Dz.U. z 2005 r. Nr 172, poz. 1438) przez umowę przewozu przewoźnik zobowiązuje się w zakresie działalności swojego przedsiębiorstwa do przewiezienia za wynagrodzeniem osób lub rzeczy. W przypadku przewozu rzeczy na żądanie przewoźnika wysyłający powinien wystawić list przewozowy zawierający: adres wysyłającego, adres odbiorcy, miejsce przeznaczenia, oznaczenie przesyłki według rodzaju, ilości oraz sposobu opakowania, wartości rze-

czy szczególnie cennych oraz wszelkie inne istotne postanowienia umowy. Ponadto wysyłający powinien dać przewoźnikowi wszelkie dokumenty potrzebne ze względu na przepisy celne, podatkowe i administracyjne.

Obowiązkiem przewoźnika jest niezwłoczne zawiadomienie odbiorcy o nadejściu przesyłki do miejsca przeznaczenia, a ten z kolei przez przyjęcie przesyłki i listu przewozowego zobowiązuje się do zapłaty oznaczonych w liście przewozowym należności przewoźnika.

PKWiU dla usług transportowych

Sekcja I dział 60 PKWiU „usługi transportu lądowego i rurociągowego” obejmuje m.in. usługi transportu pasażerskiego i towarowego, rozkładowego lub nierozkładowego drogą lądową – z wykorzystaniem różnych środków lokomocji (kursujących w obrębie miast i pomiędzy miastami), takich jak: kolej, metro oraz różne jednostki transportu drogowego (samochody, autobusy, autokary, tramwaje, trolejbusy) oraz wynajmem samochodów, autobusów i autokarów z kierowcą.

I tak, do usług transportu lądowego i rurociągowego, PKWiU zalicza m.in.:

- ▶ usługi przewozowe towarów wyspecjalizowanymi pojazdami, gdzie indziej niesklasyfikowane (60.24.17),
- ▶ przewozy pozostałych towarów pojazdami niewyspecjalizowanymi (60.24.22),
- ▶ usługi wynajmowania komercyjnego pojazdów transportu towarowego, z kierowcą (60.24.30).

Dział ten nie obejmuje m.in. wynajmu samochodów ciężarowych bez kierowcy, sklasyfikowanego w podkategorii 71.21.11.

Od 1 stycznia 2008 r. weszła w życie nowa Polska Klasyfikacja Działalności (PKD) wprowadzona rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r.

Dotychczasowa klasyfikacja obowiązuje jeszcze do końca 2009 r., ale ci podatnicy, którzy rejestrują nowe firmy lub są zmuszeni aktualizować wpis do ewidencji działalności gospodarczej muszą się posługiwać nową klasyfikacją PKD.

Transport w nowym PKD jest w sekcji H w dziale 49 do 51 i np. pod numerem 49.41.Z jest zakwalifikowany transport drogowy towarów.

2. Pojęcie i zakres spedycji

Spedycja z kolei to ogół czynności, których celem jest zorganizowanie przewozu rzeczy. Zgodnie z art. 794 § 1 Kodeksu cywilnego przez umowę spedycji spedytor zobowiązuje się za wynagrodzeniem do wysyłania lub odbioru przesyłki albo do dokonania innych usług związanych z jej przewozem. Spedytor oprócz wysłania lub odbioru przesyłki zobowiązany jest między innymi do:

- 1) podejmowania czynności potrzebnych do uzyskania zwrotu nienależnie pobranych sum z tytułu przewoźnego, cła i innych należności związanych z przewozem przesyłki,
- 2) podejmowania czynności potrzebnych do zabezpieczenia praw dającego zlecenie lub osoby przez niego wskazanej względem przewoźnika albo innego spedytora,

- 3) ponoszenia odpowiedzialności za przewoźników i dalszych spedytorów, którymi posługuje się przy wykonywaniu zlecenia.

Spedytor przy realizacji przewozu nie musi korzystać z usług podmiotów zewnętrznych, lecz może również sam dokonywać przewozu. W takim przypadku spedytor ma jednocześnie prawa i obowiązki przewoźnika, co wynika z art. 800 Kodeksu cywilnego.

Pod pojęciem spedycji zatem mieści się znacznie szerszy zakres czynności niż pod pojęciem transportu. Spedycja bowiem obejmować może cały szereg czynności: odebranie towaru od nadawcy, dostarczenie do miejsca formowania przesyłki, załadunek, przewóz, wyładunek, dostarczenie do ostatecznego odbiorcy, załatwienie wszelkich formalności i wypełnienie dokumentacji. Nie oznacza to jednak, iż spedytor musi sam wszystkie te czynności wykonać. Działalność spedytora może ograniczać się jedynie do znalezienia firmy, która wszystkie te czynności wykona na zlecenie spedytora. Transport natomiast to z reguły umowa o przewóz.

Przy ustalaniu, jakiego rodzaju usługi świadczy firma, decydujące znaczenie ma rodzaj zawartej umowy. Kodeks cywilny bowiem wyraźnie oddziela umowy o przewóz od umów spedycji. Również Polska Klasyfikacja Wyrobów i Usług rozgranicza te rodzaje czynności. Usługi transportu towarowego sklasyfikowano w grupie 60.2 – usługi transportu lądowego pozostałe, natomiast usługi drogowego transportu towarowego – w klasie 60.24. Usługi spedycyjne natomiast sklasyfikowane zostały w grupie usług

agencji transportowych pozostałych (PKWiU 63.4), w podkategorii 63.40.12. Firma wykonująca usługi powinna zatem już w dokumentacji dotyczącej zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej oraz w dokumentacji dotyczącej REGON podać, jakie usługi świadczy.

3. Kiedy ma miejsce transport międzynarodowy

Zgodnie z art. 83 ust. 3 ustawy o VAT, przez usługi transportu międzynarodowego rozumie się przewóz lub inny sposób przemieszczania towarów:

- a) z miejsca wyjazdu (nadania) na terytorium kraju do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Wspólnoty;
- b) z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Wspólnoty do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) na terytorium kraju;
- c) z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Wspólnoty do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Wspólnoty, jeżeli trasa przebiega na pewnym odcinku przez terytorium kraju (tranzyt);
- d) z miejsca wyjazdu (nadania) na terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) poza terytorium Wspólnoty lub z miejsca wyjazdu (nadania) poza terytorium Wspólnoty do miejsca przyjazdu (przeznaczenia) na terytorium państwa członkowskiego innego niż terytorium kraju, jeżeli trasa przebiega na pewnym odcinku przez terytorium kraju.

Nie jest natomiast usługą transportu międzynarodowego przewóz towarów w przypadku, gdy miejsce wyjazdu (nadania) i miejsce przyjazdu (przeznaczenia) tych towarów znajduje się na terytorium kraju, a przewóz poza terytorium kraju ma wyłącznie charakter tranzytu (art. 83 ust. 4 ww. ustawy).

4. Jak zatrudnić kierowcę

4.1. Przepisy regulujące zagadnienie zatrudniania kierowców

Kierowcy są grupą zawodową, której kwalifikacje, czas pracy i wymagania zdrowotne regulują przepisy szczególne.

Pracodawca zatrudniający kierowców powinien uwzględniać przepisy **Kodeksu pracy oraz akty wykonawcze wydane na jego podstawie**, regulujące m.in. sprawy nawiązywania i rozwiązywania stosunku pracy, urlopów pracowniczych itp. Są one identyczne lub bardzo zbliżone dla wszystkich pracowników. W przypadku kierowców zatrudnionych w placówkach oświaty należy pamiętać jeszcze o przepisach szczególnych obowiązujących w sferze, w której dana szkoła funkcjonuje (samorządowa, państwowa, prywatna).

Jednocześnie każdy z tych pracodawców musi mieć na uwadze regulacje zawarte w ustawach:

- ▶ **z dnia 6 września 2001 r. o transporcie drogowym** (Dz.U. z 2004 r. Nr 204, poz. 2088; ostatnia zmiana w Dz.U. z 2005 r. Nr 180, poz. 1497),

- ▶ **z dnia 16 kwietnia 2004 r. o czasie pracy kierowców** (Dz.U. Nr 92, poz. 879 i z 2005 r. Nr 180, poz. 1497).

Z art. 4 pierwszej z przywołanych ustaw wynika, że **przewozy wykonywane autobusami szkolnymi są zaliczane do tzw. niezarobkowego przewozu drogowego** i należy wobec nich stosować niektóre jej przepisy, dotyczące m.in. kwalifikacji kierowców i obowiązków ich pracodawców.

Druga ustawa szczegółowo reguluje czas pracy kierowców zatrudnionych na podstawie stosunku pracy i konkretyzuje obowiązki pracodawców wykonujących przewozy drogowe. W art. 4 ustawa ta stanowi, że tylko w zakresie w niej nieuregulowanym stosowane są przepisy Kodeksu pracy. Oznacza to konieczność dokładnego poznania przez pracodawców i ich służby regulacji zawartych w ustawie o czasie pracy kierowców i odwoływania się do Kodeksu pracy dopiero w drugiej kolejności.

Poza wymienionymi ustawami, pracodawcy muszą tu jeszcze pamiętać o wymaganiach zawartych w rozporządzeniu Ministra Infrastruktury z dnia 22 grudnia 2003 r. w sprawie postępowania z dokumentacją związaną z pracą kierowcy (Dz.U. Nr 230, poz. 2303). Obejmują one m.in. konieczność: wystawiania kierowcom zaświadczeń o zatrudnieniu i spełnianiu wymagań co do stanu zdrowia i kwalifikacji, prowadzenia dla każdego kierowcy odrębnej dokumentacji zawierającej informacje o kierowcy i pojeździe, prowadzenia ewidencji czasu pracy kierowcy itp.