

*Radosław Witczak**

CZYNNIKI WPLYWAJĄCE NA MIEJSCE POBORU PODATKÓW PŁACONYCH PRZEZ PRZEDSIĘBIORSTWA

WSTĘP

Praktycznie każde przedsiębiorstwo musi płacić podatki. Pracownicy działów finansowych trują się, aby z jednej strony obciążenia były jak najmniejsze, a z drugiej wszystko odbywało się zgodnie z prawem. Obecnie w polskim systemie podatkowym obowiązuje technika samoobliczania podatku przez podatnika. To on zobowiązany jest do wyznaczenia wysokości podatku oraz do jego wpłaty. Najdrobniejsze błędy (nawet niezawinionie) mogą kosztować bardzo wiele. Lecz zanim zostanie złożona deklaracja podatkowa, należy ustalić organ podatkowy, na rzecz którego powinna zostać uiszczona należność podatkowa. Celem niniejszego opracowania jest identyfikacja czynników wpływających na miejsce poboru podatków płaconych przez przedsiębiorstwa. Zapłata świadczenia podatkowego w innym organie podatkowym powoduje powstanie nadpłaty, lecz nie skutkuje wygaśnięciem zobowiązania podatkowego. Co więcej, w efekcie upływu terminu płatności podatku powstaje zaległość podatkowa i naliczane są odsetki za zwłokę. Ponieważ ich wysokość wynosi 200% stopy kredytu lombardowego, kwota ta może mieć ogromne znaczenie dla każdego podatnika.

* Mgr, doktorant w Katedrze Finansów i Bankowości Uniwersytetu Łódzkiego.

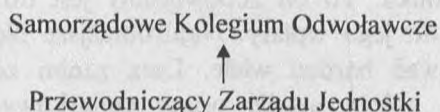
1. ORGANY PODATKOWE

Zapłata należności podatkowej jest ściśle związana ze strukturą administracji skarbowej. W Polsce do poboru podatków uprawnione są zarówno rządowe jak i samorządowe organy podatkowe. Ich struktura przedstawia się w sposób następujący:

RZĄDOWE ORGANY PODATKOWE



SAMORZĄDOWE ORGANY PODATKOWE



Organami podatkowymi pierwszej instancji (wszczynającymi i prowadzącymi postępowanie aż do wydania merytorycznej decyzji) są urzędy skarbowe oraz przewodniczący zarządu jednostek samorządu terytorialnego (wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta, marszałek województwa). Organami wyższej instancji dla urzędów skarbowych są izby skarbowe. Natomiast dla przewodniczących zarządu jednostek samorządu terytorialnego – samorządowe kolegium odwoławcze. W szczególnych przypadkach, określonych w odpowiednich przepisach, organami podatkowymi pierwszej instancji mogą być izby skarbowe, samorządowe kolegia odwoławcze, minister finansów (dotyczy to spraw związanych ze wznowieniem postępowania podatkowego lub stwierdzeniem nieważności decyzji podatkowej). Organem drugiej instancji dla izby skarbowej jest minister finansów. Do wyjątkowej sytuacji dochodzi w przypadku wydania decyzji przez samorządowe kolegium odwoławcze lub ministra finansów jako organy pierwszej instancji. Podatnik może odwołać się od decyzji wydanej przez samorządowe kolegium odwoławcze do tego

samego organu. Podobnie podatnik składa odwołanie od decyzji wydanej przez ministra finansów ponownie do ministra finansów¹.

Dodatkowo prawo do poboru podatku przez konkretny organ podatkowy uściśla jego właściwość. Terminem tym określa się, wynikające z przepisów prawa, kompetencje organu podatkowego do rozpoznawania i rozstrzygnięcia pewnego rodzaju spraw lub konkretnej sprawy² (np. do zadań urzędów skarbowych należą m. in.: rejestrowanie podatników, przyjmowanie deklaracji podatkowych, wykonywanie kontroli podatkowej).

Przepisy dotyczące poszczególnych podatków stanowią, iż w zakresie kompetencji urzędów skarbowych znajdują się następujące podatki płacone przez przedsiębiorstwa:

- podatek dochodowy od osób prawnych,
- podatek VAT,
- podatek akcyzowy,
- podatek od gier,
- podatek dochodowy od osób fizycznych,
- opłata skarbowa.

Natomiast w zakresie kompetencji wójtów, burmistrzów, prezydentów miast znajdują się następujące podatki:

- podatek rolny,
- podatek leśny,
- podatek od nieruchomości,
- podatek od środków transportu,
- opłata targowa,
- opłata administracyjna.

Nie wystarczy jednak znajomość faktu, że np. podatek od towarów i usług wpłaca się do urzędu skarbowego. Należy także ustalić, do którego z 355 urzędów skarbowych znajdujących się w Polsce. Terytorialny zakres ich działania regulują przepisy prawa³. Określają one dokładnie obszar dla każdego organu podatkowego. Na przykład dla podmiotów gospodarczych prowadzących działalność na terenie przejścia podziemnego na skrzyżowaniu Al. Jerozolimskich i ul. Marszałkowskiej, a nie objętych systemem adresowym, właściwy jest Pierwszy Urząd Skarbowy Warszawa Śródmieście.

¹ Por. art. 221 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa* (DzU, 1997, nr 137, poz. 926 ze zm.).

² A. Huchla, *Właściwość organów w sprawach zobowiązań podatkowych w I i II instancji*, „Przegląd Podatkowy” 1998, nr 5, s. 20.

³ *Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 1998 r. w sprawie terytorialnego zasięgu działania oraz siedzib urzędów skarbowych i izb skarbowych* (DzU, 1998, nr 153, poz. 996).

2. ZASADY POBORU PODATKÓW PRZEZ ORGANY PODATKOWE

Warto zwrócić uwagę, że właściwość rządowych i samorządowych organów podatkowych nie pokrywa się z podziałem na podatki stanowiące dochody budżetu państwa lub jednostek samorządu terytorialnego. W naszym systemie podatkowym obowiązuje generalna zasada, która stanowi, iż kompetentne są te organy podatkowe, na terenie których znajduje się miejsce zamieszkania bądź siedziba podatnika (płatnika, inkasenta). Wydawałoby się, że sprawa jest prosta i jedynym czynnikiem mającym znaczenie przy poborze podatków jest miejsce zamieszkania przedsiębiorcy (osoby fizycznej), ewentualnie jego siedziba (w przypadku spółek). Problem polega jednak na tym, iż przepisy ustaw podatkowych oraz akty wykonawcze ustalają właściwość organów podatkowych w różnych sytuacjach w sposób odmienny od zasady wyżej opisaney. Dlatego należy prześledzić, w jaki sposób normy odnoszące się do poszczególnych danin regulują to zagadnienie i jakie czynniki mają na to decydujący wpływ.

2.1. PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB PRAWNYCH

Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych wpłacają należności na rachunek urzędu skarbowego, na którego obszarze znajduje się siedziba przedsiębiorstwa⁴. Zgodnie z kodeksem cywilnym siedzibą osoby prawnej – jeżeli ustawa lub oparty na niej statut nie stanowi inaczej – jest miejscowość, w której ma siedzibę organ zarządzający. Lecz od tej reguły istnieje kilka istotnych odstępstw. Firmy są nie tylko podatnikami tego podatku, ale także płatnikami. W pierwszej kolejności zostaną obecnie przedstawione wyjątki dotyczące podatników rozliczających się z urzędem skarbowym, a następnie podmiotów gospodarczych pełniących funkcję płatnika.

Po pierwsze, odrębne zasady stosuje się do przedsiębiorstw mających siedzibę za granicą, a prowadzących działalność gospodarczą w Polsce. Ale nie tylko fakt bycia podmiotem zagranicznym odgrywa rolę przy ustalaniu właściwości organu podatkowego. Jeżeli prowadzi się ją na terenie jednego tylko województwa, to w każdym województwie wyznaczony jest urząd skarbowy, z którym rozlicza się firma zagraniczna. W poszczególnych województwach są to następujące organy podatkowe:

- 1) w województwie dolnośląskim – Urząd Skarbowy Wrocław Psie Pole,

⁴ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 27 grudnia 1999 r. w sprawie właściwości miejscowej organów podatkowych w sprawach niektórych zobowiązań podatkowych oraz poszczególnych kategorii podatników (DzU, 1999, nr 110, poz. 1277).

- 2) w województwie kujawsko-pomorskim – Drugi Urząd Skarbowy w Bydgoszczy,
- 3) w województwie lubelskim – Pierwszy Urząd Skarbowy w Lublinie,
- 4) w województwie lubuskim – Pierwszy Urząd Skarbowy w Zielonej Górze,
- 5) w województwie łódzkim – Urząd Skarbowy Łódź Śródmieście,
- 6) w województwie małopolskim – Urząd Skarbowy Kraków Śródmieście,
- 7) w województwie mazowieckim – Drugi Urząd Skarbowy Warszawa Śródmieście,
- 8) w województwie opolskim – Pierwszy Urząd Skarbowy w Opolu,
- 9) w województwie podkarpackim – Urząd Skarbowy w Rzeszowie,
- 10) w województwie podlaskim – Pierwszy Urząd Skarbowy w Białymstoku,
- 11) w województwie pomorskim – Pierwszy Urząd Skarbowy w Gdańsku,
- 12) w województwie śląskim – Pierwszy Urząd Skarbowy w Katowicach,
- 13) w województwie świętokrzyskim – Drugi Urząd Skarbowy w Kielcach,
- 14) w województwie warmińsko-mazurskim – Urząd Skarbowy w Olsztynie,
- 15) w województwie wielkopolskim – Urząd Skarbowy Poznań Nowe Miasto,
- 16) w województwie zachodniopomorskim – Trzeci Urząd Skarbowy w Szczecinie.

Jeśli zakres działalności przedsiębiorstwa zagranicznego obejmuje dwa lub więcej województw, to podatek płacony jest na rachunek Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa Śródmieście.

Kolejnym czynnikiem jest przedmiot opodatkowania. Podatnicy mający siedzibę za granicą, a zajmujący się wywozem ładunków i pasażerów, przyjętych do przewozu w morskich portach polskich, uiszczają należność podatkową na rzecz urzędu skarbowego właściwego dla Agencji Morskiej. Natomiast w przypadku prowadzenia więcej niż jednego rodzaju działalności – świadczenie podatkowe wpłacane jest do Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa Śródmieście.

Reguł tych nie stosuje się do podmiotów zagranicznych prowadzących działalność gospodarczą w zakresie drobnej wytwórczości. Wpłacają one podatki na rachunek urzędu skarbowego, na którego obszarze działania znajduje się siedziba przedsiębiorstwa określona w zezwoleniu. Na miejsce poboru podatku wpływ ma więc kategoria podatnika (podmiot zagraniczny), także zakres prowadzonej działalności (kilka województw), jak również przedmiot opodatkowania.

Wyżej opisane zasady odnoszą się do podatników płacących podatek dochodowy od osób prawnych. Inne normy obowiązują natomiast płatników.

Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych przewiduje możliwość utworzenia przez spółki kapitałowe podatkowej grupy kapitałowej po spełnieniu określonych warunków. W takim przypadku w umowie należy wskazać spółkę będącą płatnikiem podatku dochodowego należnego od podatkowej grupy kapitałowej. Dzięki takiemu rozwiązaniu przedsiębiorstwa uzyskują pewną swobodę przy wyborze urzędu skarbowego, z którym chcą się rozliczać.

Opodatkowaniu tą daniną podlegają również przychody z różnych tytułów, od których pobierany jest podatek w wysokości 20%. Jeżeli płatnik pobiera podatek od dochodów z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych na rzecz firmy mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, to przekazuje pobraną należność na rzecz urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę podatnika.

Podatek dochodowy z tytułu uzyskanych na terytorium RP przez podatników podlegających ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu różnego rodzaju przychodów, przekazywany jest na rachunek urzędu skarbowego właściwego dla płatnika. Dotyczy to przychodów: z odsetek, z praw autorskich, z praw do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również ze sprzedaży tych praw, z należności za udostępnienie tajemnicy receptury lub procesu produkcyjnego, za użytkowanie lub prawa do użytkowania urządzenia przemysłowego, handlowego bądź naukowego, a także środka transportu, za informacje związane ze zdobytym doświadczeniem w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (*know-how*). Reguła ta odnosi się również do podatku od dochodów z dywidend oraz innych przychodów firm zagranicznych z tytułu udziału w zyskach przedsiębiorstw zarejestrowanych w Polsce.

Oznacza to, iż przy pełnieniu funkcji płatnika, dla miejsca wpłaty świadczenia podatkowego znaczenie ma przedmiot opodatkowania oraz to, kim jest podatnik (czy jest to firma krajowa czy zagraniczna).

2.2. PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH

W przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych obowiązuje zasada, zgodnie z którą osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, obciążone tą daniną, wpłacają ją na rzecz urzędu skarbowego, na obszarze którego znajduje się ich miejsce zamieszkania. Wyjątki od tej normy są bardzo liczne. Uzależnione są one od rodzaju i zakresu prowadzonej działalności gospodarczej, kategorii podatnika, przedmiotu opodatkowania. Bardzo często te dwa ostatnie czynniki odgrywają równocześnie istotną rolę przy ustalaniu właściwego organu podatkowego.

Dla osób fizycznych mieszkających za granicą, a prowadzących działalność gospodarczą w Polsce, stosuje się reguły identyczne, jak dla zagranicznych osób prawnych. Zostały one omówione w części poświęconej podatkowi dochodowemu od osób prawnych. Miejsce wpłaty należności podatkowych dla tych podmiotów zależy od rodzaju i zakresu prowadzonej działalności.

Wyżej opisane zasady dotyczą podatników, natomiast płatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych stosują poniżej omówione reguły.

Są oni zobowiązani obliczać i pobierać w ciągu roku zaliczki na podatek dochodowy od osób, które uzyskują przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczego stosunku pracy oraz zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez pracodawcę. Dodatkowo do poboru zaliczek miesięcznych jako płatnicy są obowiązane banki, które dokonują wypłaty emerytur i rent z zagranicy – od wypłacanych przez nie emerytur i rent oraz zakłady pracy – od wypłacanych przez nie stypendiów. Wszystkie te świadczenia są przekazywane na rachunek urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę płatnika.

Ta zasada dotyczy również podatku pobieranego przez firmy z tytułu:

– przychodów z osobiście wykonywanej działalności artystycznej, literackiej, naukowej, trenerskiej, oświatowej i publicystycznej, w tym z tytułu udziału w konkursach z dziedziny nauki, kultury i sztuki oraz dziennikarstwa, jak również przychodów z uprawiania sportu, stypendiów sportowych przyznawanych na podstawie odrębnych przepisów oraz przychodów sędziów z tytułu prowadzenia zawodów sportowych,

– wynagrodzenia otrzymywanego przez osoby wykonujące czynności związane z pełnieniem obowiązków społecznych lub obywatelskich, bez względu na sposób powoływania tych osób, nie wyłączając odszkodowania za utracony zarobek,

– wynagrodzenia otrzymywanego przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych,

– przychodów z tytułu osobistego wykonywania usług na podstawie umowy zlecenia bądź umowy o dzieło albo wykonywania wolnego zawodu, uzyskiwanych wyłącznie od:

a) osoby prawnej, jednostki organizacyjnej nie mającej osobowości prawnej lub przedsiębiorcy – jeżeli podatnik wykonuje te usługi wyłącznie na potrzeby tych podmiotów i tego samego rodzaju usług nie wykonuje na rzecz ludności,

b) właściciela (posiadacza) nieruchomości, w której lokale są wynajmowane, lub działającego w jego imieniu zarządcy albo administratora – jeżeli podatnik wykonuje te usługi wyłącznie na potrzeby związane z tą nieruchomością, o ile kwota należności z wyżej wymienionych tytułów, określona

w umowie zawartej z osobą nie będącą pracownikiem płatnika nie przekracza 120 zł,

– odsetek od pożyczek, z wyjątkiem sytuacji, gdy udzielanie pożyczek jest przedmiotem działalności gospodarczej, z dyskonta lub oprocentowania papierów wartościowych, a także z dywidend i innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych,

– wygranych w konkursach i grach (z wyjątkiem wygranych w grach losowych i zakładach wzajemnych urządzanych i prowadzonych na podstawie przepisów o grach losowych i zakładach wzajemnych przez uprawniony podmiot mający siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej) lub nagród związanych ze sprzedażą premiiową,

– wypłacanych emerytom lub rencistom świadczeń pieniężnych z tytułu łączącego ich uprzednio z zakładem pracy stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej bądź spółdzielczego stosunku pracy, a także innych zapomóg z wyjątkiem świadczeń z pomocy społecznej oraz zapomogi wypłacanej ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, a także funduszy związków zawodowych w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci.

W przypadku przychodów z różnego rodzaju tytułów, uzyskanych na terytorium RP przez podatników podlegających ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu pobrany podatek przekazuje się na rachunek urzędu skarbowego, na terenie którego znajduje się siedziba płatnika. Dotyczy to przychodów: z odsetek, z praw autorskich, z praw do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również ze sprzedaży tych praw, z należności za udostępnienie tajemnicy receptury lub procesu produkcyjnego, za użytkowanie lub prawa do użytkowania urządzenia przemysłowego, handlowego bądź naukowego, a także środka transportu, za informacje związane ze zdobytym doświadczeniem w dziedzinie przemysłowej, handlowej albo naukowej (*know-how*).

Przedsiębiorstwa dokonują również wypłaty różnych należności osobom podlegającym nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu. Jako płatnicy są obowiązane pobierać zaliczki na podatek dochodowy na rachunek urzędu skarbowego właściwego według miejsca zamieszkania podatnika. Zasada ta odnosi się do:

1. Przychodów z osobiście wykonywanej działalności artystycznej, literackiej, naukowej, trenerskiej, oświatowej i publicystycznej, w tym z tytułu udziału w konkursach z dziedziny nauki, kultury i sztuki oraz dziennikarstwa, jak również przychodów z uprawiania sportu, stypendiów sportowych przyznawanych na podstawie odrębnych przepisów oraz przychodów sędziów z tytułu prowadzenia zawodów sportowych.

2. Wynagrodzenia otrzymywanego przez osoby wykonujące czynności związane z pełnieniem obowiązków społecznych lub obywatelskich, bez

względu na sposób powoływania tych osób, nie wyłączając odszkodowania za utracony zarobek.

3. Wynagrodzenia otrzymywanego przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych.

4. Przychodów z tytułu osobistego wykonywania usług na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło albo wykonywania wolnego zawodu, uzyskiwanych wyłącznie od:

a) osoby prawnej, jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej bądź przedsiębiorcy – jeżeli podatnik wykonuje te usługi wyłącznie na potrzeby tych podmiotów i tego samego rodzaju usług nie wykonuje na rzecz ludności,

b) właściciela (posiadacza) nieruchomości, w której lokale są wynajmowane, lub działającego w jego imieniu zarządcy albo administratora – jeżeli podatnik (osoba fizyczna) wykonuje te usługi wyłącznie na potrzeby związane z tą nieruchomością.

5. Przychodów z praw autorskich i praw pokrewnych w rozumieniu odrębnych przepisów oraz z praw do projektów wynalazczych, topografii układów scalonych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również z tytułu zakupu tych praw.

Miejsce zapłaty podatku zależy zarówno od kategorii podatnika (pracownik, osoba wykonująca wolny zawód lub mieszkająca poza Polską), jak i przedmiotu opodatkowania. W zasadzie czynniki te występują łącznie, determinując obowiązek zapłaty należności na rzecz konkretnego organu podatkowego (odpowiedniego dla siedziby podatnika lub płatnika). Są to zarówno dochody z tytułu zasiadania w radzie nadzorczej, jak i zapomogi dla emerytów i rencistów. W niektórych przypadkach opodatkowaniu podlega przychód z różnego rodzaju tytułów (np. odsetek lub praw autorskich). Są jednak sytuacje, w których pobór i wpłata świadczenia podatkowego uzależnione są jedynie od konkretnego przedmiotu opodatkowania. Czynniki te występują w przypadku otwartych funduszy emerytalnych oraz banków prowadzących kasy mieszkaniowe.

Otwarte fundusze emerytalne są obowiązane, jako płatnicy, pobierać podatek dochodowy od kwot wypłacanych po śmierci członka otwartego funduszu emerytalnego wskazanej przez niego osobie lub członkowi jego najbliższej rodziny. Podatek ten wpłacają na rzecz urzędu skarbowego, na obszarze którego znajduje się ich siedziba.

Banki są zobowiązane pobierać, jako płatnicy, zaliczki na podatek dochodowy, jeżeli podatnik skorzystał z odliczeń od dochodu (przychodu), a następnie wycofał oszczędności z kasy mieszkaniowej. Te zaliczki na podatek dochodowy wpłacane są na rachunek urzędu skarbowego właściwego według miejsca zamieszkania podatnika.

2.3. PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG ORAZ PODATEK AKCYZOWY

Miejsce zapłaty podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego zostało unormowane tak samo dla obu należności. Zgodnie z przepisami prawa właściwym urzędem skarbowym jest ten urząd, na obszarze którego wykonuje się czynności podlegające opodatkowaniu. Jeżeli jednak podatnik robi to na terenie dwóch lub więcej organów podatkowych, to właściwym miejscowo jest urząd skarbowy odpowiedni ze względu na miejsce zamieszkania osoby fizycznej lub siedzibę osoby prawnej bądź jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej. Oznacza to, że miejsce zapłaty podatku zależy od zakresu prowadzonej działalności podlegającej podatkowi od towarów i usług. Od tej reguły występuje tylko jeden wyjątek.

Akt założycielski spółki kapitałowej może przewidywać powołanie oddziału, za pomocą którego realizuje ona założone zadania gospodarcze. Sam kodeks handlowy posługując się pojęciem oddziału nie definiuje go⁵. Firmy mające oddziały mogą prowadzić księgi rachunkowe oddziałów w siedzibie zarządu spółki lub w siedzibie oddziałów⁶. Decyzją zarządu oddziały prowadzące księgi rachunkowe sporządzają samodzielne sprawozdania finansowe. Oddział spółki nie jest samodzielnym podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, jest nim bowiem spółka. Inaczej jest w przypadku podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego. Urząd skarbowy może wyrazić zgodę na to, aby oddział sporządzający samodzielnie bilans był podatnikiem tego podatku, jeśli wykonuje on czynności, o których mowa w art. 2. Staje się on wówczas podmiotem zobowiązany do spełnienia świadczenia podatkowego niezależnie od głównego zakładu. W sytuacji, kiedy dokonuje czynności podlegających opodatkowaniu na terenie dwóch lub więcej organów podatkowych, należności wpłaca do urzędu skarbowego, na obszarze którego znajduje się oddział spółki kapitałowej. Należy podkreślić, iż w tym przypadku miejsce zapłaty podatku zależy od podatnika. To zarząd firmy decyduje o tym, czy w ogóle tworzyć oddział, o zakresie jego działania, a także ulokowaniu jego siedziby.

2.4. PODATEK OD GIER

Podatek od gier jest bardzo specyficzną daniną. Miejsce zapłaty uzależnione jest całkowicie od rodzaju prowadzonej działalności, czyli od przedmiotu opodatkowania.

⁵ Por. A. Daraż, *Oddział spółki z ograniczoną odpowiedzialnością*, „Doradca Podatnika” 2000, nr 21, s. 12.

⁶ Art. 11 ust. 2 *Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości* (DzU, 1994, nr 121, poz. 591 ze zm.).

Przepisy prawa ustalają właściwość organów podatkowych według:

- 1) miejsca lokalizacji ośrodka gier,
- 2) siedziby podmiotu prowadzącego zakłady wzajemne, gry liczbowe lub loterie pieniężne,
- 3) siedziby organu, który wydał zezwolenie na urządzenie loterii fantowej lub gry bingo fantowe.

Spółki zarządzające grę bingo pieniężne są zobowiązane obliczać należny podatek od gier przy sprzedaży kartonów do gry bingo pieniężne i przekazywać pobraną należność na rachunek urzędu skarbowego, na terenie którego znajduje się siedziba przedsiębiorstwa.

W kasynie gry oraz salonie gry bingo pieniężne pobiera się każdorazowo od osób wchodzących do ośrodków gier opłatę:

- 1) w kasynie gry – w wysokości średniej wartości najniższych stawek stosowanych w poszczególnych rodzajach gier cylindrycznych,
- 2) w salonie gry bingo pieniężne – w wysokości odpowiadającej najniższej cenie za używany do gry karton, w zamian za imienny dowód jej uiszczenia, będący jednocześnie jednorazową kartą wstępu.

Płatnikiem tej opłaty jest firma sprawująca zarząd nad kasynem gry lub salonem gry bingo pieniężne. Odprowadza ją na rachunek urzędu skarbowego właściwego ze względu na lokalizację ośrodka gier.

2.5. PODATEK OD CZYNNOŚCI CYWILNOPRAWNYCH

Pobór tej daniny zależy całkowicie od przedmiotu opodatkowania (od rodzaju czynności wykonywanej przez podatnika).

W sprawach podatku od czynności cywilnoprawnych, dotyczących przeniesienia własności nieruchomości lub prawa użytkowania wieczystego, odpowiedni jest urząd skarbowy właściwy ze względu na miejsce położenia nieruchomości. Wyjątek od tej zasady dotyczy daniny od umów zamiany, których przedmiotem jest wyłącznie przeniesienie własności wymienionych rzeczy lub praw majątkowych. Właściwym urzędem skarbowym jest ten, na terenie którego znajduje się nieruchomość lub rzecz o wyższej wartości rynkowej, której prawo dotyczy.

Podatek odnoszący się do umowy spółki wpłaca się na rachunek urzędu skarbowego, na terenie którego działania znajduje się siedziba spółki.

Przy należnościach od czynności cywilnoprawnych, dotyczących odpłatnego przeniesienia własności rzeczy lub innych praw, o ile opłata nie jest pobierana przez płatnika, urzędem skarbowym jest urząd właściwy według siedziby nabywcy. Podobnie przy opłacie od pozostałych czynności

cywilnoprawnych, gdy nie jest ona pobierana przez płatnika, właściwym urzędem skarbowym jest ten, na którego obszarze działania znajduje się siedziba strony.

2.6. POZOSTAŁE PODATKI

PODATEK ROLNY

Miejsce zapłaty tej należności uzależnione jest wyłącznie od przedmiotu opodatkowania. Właściwym organem dla tego podatku jest bowiem wójt gminy, burmistrz, prezydent miasta, na terenie którego znajduje się nieruchomości⁷.

PODATEK LEŚNY

Również to świadczenie uiszczane jest na rzecz gminy bądź miasta, na terenie którego znajduje się nieruchomości⁸.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI

Położenie przedmiotu opodatkowania determinuje także pobór podatku od nieruchomości. Według przepisów⁹ właściwym organem dla podatku od nieruchomości jest wójt gminy, burmistrz, prezydent miasta, na terenie którego znajduje się nieruchomości.

PODATEK OD ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH

W przypadku podatku od środków transportu stosuje się generalną zasadę, zgodnie z którą właściwym organem dla tego podatku jest wójt gminy, burmistrz, prezydent miasta, na terenie którego znajduje się miejsce zamieszkania lub siedziba podatnika¹⁰.

⁷ Art. 6a ust. 8 *Ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym* (DzU, 1984, nr 52 poz. 268 ze zm.).

⁸ Art. 66 ust. 8 *Ustawy z dnia 28 września 1991 r. o lasach* (DzU, 1991, nr 101 poz. 444 ze zm.).

⁹ Art. 6 ust. 8 *Ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych* (DzU, 1991, nr 9, poz. 31 ze zm.).

¹⁰ Art. 9 ust. 6 *Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych...*

OPLATA TARGOWA

Jej zapłata uzależniona jest od miejsca wykonywania działalności przez przedsiębiorstwo. Wpłaca się ją na rachunek gminy, miasta, na obszarze którego położone jest targowisko.

OPLATA ADMINISTRACYJNA

Pobór tej daniny uzależniony jest od miejsca wykonywania czynności. Właściwym organem podatkowym jest przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego, który dokonał czynności urzędowej.

OPLATA SKARBOWA

Opłatę skarbową od podań i załączników do podań, od czynności urzędowych, zaświadczeń lub zezwoleń wpłaca się na rachunek organu podatkowego, który przyjął podanie, dokonał czynności urzędowej albo wydał zaświadczenie bądź zezwolenie.

W przypadku wystawienia weksla opłatę uiszcza się do organu podatkowego, na terenie którego znajduje się siedziba wystawcy weksla.

PODSUMOWANIE

Na miejsce zapłaty podatków wpływa kilka czynników. Za najważniejsze należy uznać:

- miejsce siedziby firmy (zamieszkania osoby fizycznej),
- przedmiot opodatkowania,
- kategoria podatnika,
- zakres wykonywanej działalności.

Pierwszy czynnik to miejsce siedziby przedsiębiorstwa (miejsce zamieszkania osoby fizycznej – prowadzącej działalność gospodarczą). Reguła ta dotyczy najważniejszych podatków – dochodowych od osób fizycznych i prawnych, podatku od towarów i usług oraz akcyzy, a także podatku od środków transportowych.

Kolejny znaczący element, mający wpływ na ustalenie odpowiedniego organu podatkowego, to przedmiot opodatkowania. A w przypadku podatku rolnego, leśnego i od nieruchomości miejsce położenia nieruchomości. W podatku od gier oraz opłacie skarbowej poszczególne rodzaje czynności obłożone obowiązkiem podatkowym określa organ uprawniony do poboru

świadczenia. W podatku dochodowym od osób fizycznych, konkretny, często bardzo specyficzny, rodzaj dochodu (wyплаты z kas mieszkaniowych) podlegający opodatkowaniu determinuje miejsce uiszczania należności.

Znaczenie ma również kategoria podatnika. Dla zagranicznych spółek zostały wyszczególnione organy podatkowe, z którymi rozliczają się one. Podobnie jest w podatku dochodowym od osób fizycznych – rodzaj podatnika odgrywa rolę przy ustalaniu właściwego urzędu skarbowego. Akurat przy tej daninie wspomniane dwa czynniki często występują razem. Dla płatnika istotne jest zarówno, kim jest podatnik (pracownik czy może inna osoba fizyczna, np. wykonująca umowę zlecenie), jak i z jakiego tytułu płacona jest należność.

Następny czynnik, to zakres prowadzonej działalności przez podmiot gospodarczy. Jeżeli podatnik VAT dokonuje sprzedaży towarów na obszarze działania dwóch urzędów skarbowych, to stosuje się do niego inne zasady niż do podatnika prowadzącego działalność na terenie jednego urzędu skarbowego.

W wyjątkowych sytuacjach przedsiębiorstwo ma pewną swobodę przy wyborze organu, na rachunek którego powinien być wpłacany podatek. Dotyczy to możliwości utworzenia oddziału przez spółkę kapitałową.

Miejsce zapłaty podatku jest więc uzależnione od różnych czynników. Ich występowanie powoduje, iż pracownicy działów finansowych muszą poznać dokładnie reguły rozliczania się z organami podatkowymi. Nieznajomość tych zasad może spowodować konieczność poniesienia dodatkowych, niepotrzebnych kosztów.

Radosław Witczak

FACTORS INFLUENCING THE PLACE OF PAYING TAXES BY ENTERPRISES

Polish enterprises have to pay lots of different taxes. Every tax contains rules concerning the competence of collecting by tax office. The objective of this paper was to present factors that influence the places of paying taxes by firms. Classifications of taxes have been given. The structure of tax offices have been described. The rules of paying taxes have been presented. Factors influencing these rules have been discussed.