



INSTYTUT  
STUDIÓW  
PODATKOWYCH  
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

# TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 3 lutego 2017 r. do dnia 9 lutego 2017 r.



Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy Sp. z o.o.

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

# ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

## 1) Aktualności

### **Sankcje podatkowe za nierzetelne rozliczenie podatku od towarów i usług**

Nowelizacja ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2017 r., wprowadziła sankcje podatkowe za nierzetelne rozliczenie podatku od towarów i usług.

Resort finansów odpowiadając na interpelację poselską nr 826, dotyczącą ustalania dodatkowego zobowiązania w przypadku nieterminowej wpłaty podatku od towarów i usług wskazał, że zaniżenie kwoty podatku należnego lub zawyżenie kwoty podatku naliczonego będzie skutkowało nałożeniem kary w wysokości 30 % kwoty zaniżenia lub zawyżenia. Przewidziano także podwyższoną sankcją podatkową w wysokości 100 % w stosunku do podatników dopuszczających się oszustw podatkowych, w tym odliczających podatek z tzw. pustych faktur.

Resort podkreślił, że celem wprowadzonego rozwiązania jest bowiem sankcjonowanie określonych zachowań związanych z nieprawidłowym rozliczeniem podatku od towarów i usług w deklaracjach podatkowych zwłaszcza wynikających z udziału w nadużyciach i oszustwach podatkowych

Dodatkowe zobowiązanie podatkowe ustalane jest w przypadku, gdy w złożonej deklaracji podatkowej podatnik wykazał:

- kwotę zobowiązania podatkowego niższą od kwoty należnej,
- kwotę zwrotu różnicy podatku lub zwrotu podatku naliczonego wyższą od kwoty należnej,
- kwotę różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy wyższą od kwoty należnej,
- kwotę zwrotu różnicy podatku lub kwotę zwrotu podatku naliczonego, lub kwotę różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy, a powinien wykazać kwotę zobowiązania podatkowego podlegającą wpłacie do urzędu skarbowego,
- bądź też nie złożył deklaracji podatkowej oraz nie wpłacił kwoty zobowiązania podatkowego.

Resort zapewnia, że przedmiotowe sankcje w podatku od towarów i usług nie będą ustalane w przypadku jedynie opóźnienia w zapłacie zobowiązania wynikającego ze złożonej deklaracji.

Przepisy dotyczące sankcji nie będą stosowane:

1. jeżeli przed dniem wszczęcia kontroli podatkowej lub postępowania kontrolnego podatnik złożył odpowiednią korektę deklaracji podatkowej albo złożył deklarację podatkową z wykazanymi kwotami podatku oraz wpłacił na rachunek urzędu skarbowego kwotę wynikającą ze złożonej deklaracji albo jej korekty wraz z odsetkami za zwłokę;
2. w przypadku gdy zaniżenie kwoty zobowiązania podatkowego lub zawyżenie kwoty zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe, wiąże się z popełnionymi w deklaracji błędami rachunkowymi lub oczywistymi omyłkami, albo z nieujęciem podatku należnego lub podatku naliczonego w rozliczeniu za dany okres rozliczeniowy, a podatek należny lub podatek naliczony został ujęty w poprzednich okresach rozliczeniowych lub w okresach następnych po właściwym okresie rozliczeniowym, jeżeli nastąpiło to przed dniem wszczęcia kontroli podatkowej lub postępowania kontrolnego;
3. w stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe.

### **Nowa ulga inwestycyjna**

Projekt ustawy (z dnia 3 stycznia 2017 r.) o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przewiduje, że przedsiębiorcy, którzy w danym roku kupią maszyny lub urządzenia za kwotę co najmniej 10 000 zł (dotyczyć ma to maszyn i urządzeń z grup 3-6 i 8 Klasyfikacji Środków Trwałych) będą mogli dokonać jednorazowych odpisów amortyzacyjnych na poziomie do 100 000 zł rocznie.

W uzasadnieniu projektu wskazano: „Możliwość wykorzystania mechanizmu jednorazowej amortyzacji zachęci do dokonywania wydatków na nowe maszyny

i urzędzenia, które poprawią konkurencyjność przedsiębiorstw i zapewnią lepiej płatne miejsca pracy. Instrument będzie stanowił zachętę zarówno dla już funkcjonujących firm, jak i dla osób planujących założenie działalności gospodarczej”.

Projekt przewiduje również wprowadzenie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wpłat na poczet nabycia środków trwałych, które dostarczone zostaną w następnych latach. Co ważne, nowa ulga nie będzie objęta regulacjami dotyczącymi pomocy de minimis, czyli skorzystają z niej również ci przedsiębiorcy, którzy w ostatnich latach korzystali np. z dofinansowania unijnego. Nowe regulacje mają mieć zastosowanie do środków trwałych nabytych od dnia 1 stycznia 2017 r. oraz dokonanych od tego dnia wpłat na poczet nabycia tych środków.

### Zmiany dotyczące zwrotu akcyzy

Ministerstwo Finansów opublikowało projekt rozporządzenia (z dnia 9 stycznia 2017 r.) Ministra Rozwoju i Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie zwrotu akcyzy od wyrobów akcyzowych, które miałyby wejść w życie z dniem 1 marca 2017 r. Rozporządzenie Ministra Finansów z 20 sierpnia 2010 r. ws. zwrotu akcyzy od wyrobów akcyzowych będzie dostosowane do zmian związanych z utworzeniem z początkiem marca 2017 r. Krajowej Administracji Skarbowej. W uzasadnieniu projektu wskazano: „Oczekiwany efekt jest sprawne wykonywanie zadań dotyczących zwrotu akcyzy od wyrobów akcyzowych w związku ze zmianą struktury organizacyjnej wprowadzonej ustawą o Krajowej Administracji Skarbowej oraz ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej”.

Zmiany będą m.in. polegały na uwzględnieniu przejęcia dotychczasowych kompetencji naczelnika urzędu celnego przez naczelnika urzędu skarbowego, który będzie zajmował się prowadzeniem i rozpatrywaniem spraw dotyczących zwrotu akcyzy. Konsekwencją powyższego będą zmiany obecnych zwrotów odnoszących się do urzędów celnych.

## 2) Zdaniem eksperta

### Wydatki marketingowe jako koszt podatkowy

Wszelkie wydatki ponoszone przez podatnika związane z zakupem usług marketingowych, w tym wydatki na reklamę, promocję, po spełnieniu ogólnych przesłanek potrącalności kosztów, uregulowanych w art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., mogą być kosztami uzyskania przychodów.

W zakresie uznania tego rodzaju wydatku za koszt podatkowy należy wskazać, że zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Powyższe oznacza, że wydatki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, po wyłączeniu zastrzeżonych w ustawie, są kosztami uzyskania przychodów, o ile pozostają w związku przyczynowo - skutkowym z osiąganymi przychodami bądź służą zabezpieczeniu lub zachowaniu źródła przychodów.

Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych nie zawiera wykazu wydatków, który przesądzałby o ich



### Małgorzata Słomka

#### Doradca podatkowy nr wpisu: 09900

Prawnik, Konsultant Podatkowy. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego UW. W Instytucie pracuje od stycznia 2008 r. Przed zatrudnieniem w ISP pracowała w Kancelarii Adwokackiej, a następnie w Krajowej Izbie Doradców Podatkowych (Kierownik Działu Prawnego, Zastępca Dyrektora Biura). Odpowiedzialna za udzielanie konsultacji podatkowych, sporządzanie opinii, ekspertyz i pism procesowych, prowadzenie postępowań podatkowych oraz reprezentację klientów przez sądami administracyjnymi.

zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów; zatem przyjmuje się, że kosztami uzyskania przychodów są wszelkie racjonalnie uzasadnione wydatki związane z prowadzoną działalnością, których celem jest osiągnięcie, zabezpieczenie i zachowanie źródła przychodów, tak aby to źródło przynosiło przychody także w przyszłości.

W takim ujęciu kosztami tymi będą zarówno wydatki pozostające w bezpośrednim związku z uzyskanymi przychodami, jak i pozostające w związku pośrednim, jeżeli zostanie wykazane, że zostały w sposób racjonalny poniesione w celu uzyskania przychodów (w tym dla zagwarantowania funkcjonowania źródła przychodów), nawet wówczas, gdyby z obiektywnych powodów przychód nie został osiągnięty.

Koszty poniesione na zachowanie albo zabezpieczenie źródła przychodu to koszty, które poniesione zostały, aby przychody z danego źródła przychodów w dalszym ciągu uzyskiwano oraz aby takie źródło w ogóle dalej istniało. Natomiast za koszty służące zabezpieczeniu źródła przychodów należy uznać koszty poniesione na ochronę istniejącego źródła przychodów, w sposób gwarantujący bezpieczne funkcjonowanie tego źródła. Istotą tego rodzaju kosztów jest więc ich obligatoryjne poniesienie w celu niedopuszczenia do utraty źródła przychodu w przyszłości.

Podatnik kwalifikując poniesione wydatki do kosztów uzyskania przychodów powinien kierować się podstawową zasadą zaistnienia związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy poniesionym kosztem a możliwością osiągnięcia z tego tytułu przychodu, albowiem to na nim spoczywa ciężar udowodnienia, że jego poniesienie ma (lub może mieć) wpływ na wysokość osiągniętych przychodów (lub na zachowanie lub zabezpieczenie źródła przychodów). Ustawodawca wyraźnie wiąże

koszty uzyskania przychodów z celem ich poniesienia, jakim jest osiągnięcie przychodu.

Zatem aby wydatek mógł być uznany za koszt uzyskania przychodów, winien on, w myśl powołanego przepisu, spełniać łącznie następujące warunki:

- musi pozostawać w związku przyczynowym z przychodem lub źródłem przychodu i być poniesiony w celu osiągnięcia przychodu lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodu,
- nie może znajdować się na liście wydatków nieuznawanych za koszty uzyskania przychodów, wymienionych w art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.,
- powinien być właściwie udokumentowany.

W odniesieniu do powyższych uwag należy wskazać, że wszelkie wydatki ponoszone przez podatnika związane z zakupem usług marketingowych, w tym wydatki na reklamę, promocję, po spełnieniu ogólnych przesłanek potrącalności kosztów, uregulowanych w art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., mogą być kosztami uzyskania przychodów (tzw. koszty pośrednie). Jednak usługi marketingowe jako usługi o charakterze niematerialnym wymagają dużej dbałości w zakresie dokumentowania ich zakupu. Zatem to na podatniku ciąży obowiązek należytego udokumentowania ww. wydatków. Przy czym posiadane dowody nie mogą się ograniczać do faktur stwierdzających wysokość poniesionych wydatków, lecz winny to być dowody umożliwiające w sposób bezsporny ustalenie związku przyczynowo-skutkowego poniesionych wydatków z przychodami z prowadzonej działalności gospodarczej, a ponadto potwierdzające racjonalność poniesionych wydatków.

Małgorzata Słomka  
Doradca podatkowy

# NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

## 1. Wyroki sądów administracyjnych

### **Czy wydatki na zakup drobnych prezentów przekazywanych kontrahentom mogą stanowić koszt uzyskania przychodu spółki?**

W wyroku z dnia 9 listopada 2016r. (II FSK 2293/16) NSA rozstrzygał spór dotyczący możliwości potraktowania wydatków na zakup drobnych prezentów wręczanych wybranym kontrahentom podczas spotkań służbowych, jako wydatków o charakterze reklamowym (a nie kosztów reprezentacji), stanowiących koszt uzyskania przychodu.

Spór wyniknął na tle różnicy stanowisk pomiędzy Organem interpretacyjnym a Spółką, która w związku z organizacją spotkań służbowych Zarządu z kontrahentami ponosiła wydatki na zakup artykułów spożywczych, serwowanych tytułem zwyczajowego poczęstunku dla gości, a ponadto przekazywała obecnym lub potencjalnym kontrahentom drobne, zwyczajowo przyjęte prezenty, z których część posiadała logo firmy. Wątpliwości Spółki dotyczyły kwalifikacji tych wydatków na gruncie ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (powoływanej dalej jako: „ustawa”). We wniosku o interpretację indywidualną zadała więc następujące pytanie. Czy ponoszone przez nią wydatki tytułem zakupu drobnych prezentów - długopisów, kalendarzy, kompletów do kawy, breloków do kluczy, etui, jedwabnych krawatów ze spinkami, MP4, multinarzędzi, latarek z kompletem narzędzi, pendrive'ów, portfeli, ramek cyfrowych, stacji pogodowych, zegarów ściennych, kubków termicznych i innych gadżetów, nie mających charakteru okazałości czy wystawności, przekazywanych wybranym kontrahentom podczas organizowanych dwustronnych spotkań, mogą stanowić koszty uzyskania przychodów Spółki?

Przedstawiając swoje stanowisko w sprawie Spółka stwierdziła, że wymienione powyżej drobne prezenty stanowią koszty uzyskania przychodów Spółki i nie znajduje do nich zastosowania ograniczenie z art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy, dotyczące kosztów reprezentacji.

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu działający z upoważnienia MF nie zgodził się z przedstawioną

kwalifikacją i uznał, że kwestia wystawności lub jej braku nie ma znaczenia dla wydatków poniesionych na artykuły wiążące się z reprezentowaniem podatnika lub prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa, co oznacza, że nie mogą być one zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Natomiast dla wyjaśnienia pojęcia „reklama”, Minister Finansów odwołał się do definicji słownikowej oraz orzecznictwa sądowego i na tej podstawie wywiódł, że wydatki poniesione na zakup prezentów dla kontrahentów mogą zostać zaliczone do kosztów reklamy tylko wówczas, gdy są rozdawane masowo, tzn. przekazywane są w taki sposób, by każdy zainteresowany podmiot miał możliwość ich otrzymania. Zwrócił uwagę, że istota reklamy wiąże się z zamiarem dotarcia do jak najszerszej grupy odbiorców. Dlatego też, w ocenie MF, w przypadku przekazywania prezentów (gadżetów) ograniczonej grupie podmiotów, zwłaszcza partnerów handlowych, wydatki na ich zakup należy powiązać z reprezentacją.

Spółka zaskarżyła powyższą interpretację do WSA w Wrocławiu. Sąd zaś podzielił jej stanowisko. W wyroku z dnia 5 maja 2016 r. (I SA/Wr 321/16) uznał, że opisane przez Spółkę we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wydatki na drobne prezenty dla klientów i potencjalnych klientów, winny być uznane za wydatki zaliczane do kosztów podatkowych na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy, bowiem stworzenie właściwego klimatu dla prowadzonej działalności rodzi skutek w postaci zwiększenia przychodu. Zdaniem Sądu, skoro część spośród tych drobnych prezentów opatrzona jest logo firmy, to mają one charakter przedmiotów reklamowych, zaś wydatki poniesione na ich nabycie nie są wyłączonymi z kosztów uzyskania przychodów wydatkami na reprezentację, o których mowa w art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy, ale wydatkami na reklamę. WSA dodał, że nie ma znaczenia, iż nie są one rozdawane masowo, ale kontrahentom lub potencjalnym kontrahentom Spółki podczas rozmów dwustronnych.

W skardze kasacyjnej MF, zaskarżył wyrok w całości. NSA jednak ocenił skargę jako niezasadną i zaakceptował kwalifikację przyjętą w wyroku Sądu pierwszej instancji. Przywołał przy tym wyrok NSA z dnia 2 lutego 2010 r. (II FSK 1472/08), w którym stwierdzono, że „to co promuje

logo danej firmy jest reklamą, to co zaś przy wykorzystaniu logo innych firm ma służyć dobru wizerunkowi własnej firmy, należy do sfery reprezentacji." NSA odniósł się też do wykładni przeprowadzonej przez Organ i podkreślił, że o ile w przypadku definicji ustawowej brak zaistnienia jakiegokolwiek jej elementu, czy też spełnienia wynikającego z niej warunku, niemożliwym czyni przyporządkowanie danego stanu faktycznego do normy prawnej, w której pojęcie to występuje, o tyle skutek ten nie może być automatycznie stosowany w przypadku posłużenia się definicją słownikową czy też zaczerpniętą z komentarza.

## 2. Interpretacje podatkowe

### **Wynajmujący lokal użytkowy innemu przedsiębiorcy zwalnia najemcę z płatności czynszu w zamian za nakłady**

W sytuacji, gdy wynajmujący lokal użytkowy innemu przedsiębiorcy zgodnie z umową zwalnia najemcę z płatności czynszu w zamian za nakłady poniesione przez najemcę na prace remontowe przedmiotu najmu, dochodzi do czynności opodatkowanych VAT.

Tego rodzaju postanowień umownych o zwolnieniu najemcy z płatności czynszu w zamian za remont nie należy traktować jako nieodpłatne świadczenie, lecz należy opodatkować i wystawić fakturę sprzedaży. Rozliczenie z najemcą nakładów jest opodatkowane podatkiem od towarów i usług. Formą zapłaty ze strony wynajmującego może być wypłata wynagrodzenia (np. po zdaniu lokalu i wyprowadzce lokatora) lub też wynajmujący może zwolnić najemcę z obowiązku zapłaty czynszu (potrącić wartość nakładów z należnym czynszem). Rozliczenie nakładów opodatkowane jest stawką podstawową 23%. Zatem najemca powinien wystawić fakturę dokumentującą rozliczenie „sprzedaży” nakładów

Stanowisko to znajduje potwierdzenie w wydawanych interpretacjach indywidualnych.

Jak wskazał Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji indywidualnej z dnia 23 kwietnia 2014 r., sygn. ITPP1/443-110/14/DM „Wnioskodawca uzależnił obniżkę czynszu od tego, czy najemca faktycznie dokona określonych nakładów na remont lokalu. W przypadku ich niedokonania, najemca zobowiązany jest wyrównać uiszczony do tej pory „obniżony” czynsz najmu do wysokości 5.500 zł i uiszczać go w tej kwocie

do zakończenia umowy. Zatem z powyższego wynika, że Wnioskodawca dokonał obniżenia czynszu z racji dokonywania nakładów na lokal przez najemcę. W ocenie organu faktycznym celem postanowień umownych było więc zobowiązanie najemcy do przeprowadzenia w wynajmowanym lokalu prac remontowych w zamian czego Wnioskodawca zobowiązał się do zwrotu wydatków związanych z przeprowadzonym remontem, poprzez potrącenie części należności z bieżąco płaconego czynszu. Z tych też względów określając podstawę opodatkowania podatkiem od towarów i usług z tytułu wynajmu lokalu użytkowego, przez cały okres trwania umowy, Wnioskodawca zobowiązany jest określić ją, przyjmując wartość należnego czynszu (a więc nieuwzględniającego przyznanej „obniżki” czynszu).”

Podobne stanowisko zajął Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z dnia 22 stycznia 2014 r., sygn. IBPP1/443-947/13/MS „Wnioskodawca jest podmiotem leczniczym, zarejestrowanym, czynnym podatnikiem podatku VAT. Wnioskodawca wynajmuje budynki przychodni zdrowia od Gminy na podstawie umowy dzierżawy z 29 grudnia 2009 r. obowiązującej do 31 grudnia 2017 r., będącej kontynuacją poprzednich trzech umów zawartych z Gminą (pierwsza z 4 listopada 2002 r.). Od początku obowiązywania umowy Wnioskodawca wykonywał w imieniu Gminy i w zakresie z nią uzgodnionym remonty w budynkach przychodni (będących własnością Gminy). (...) Udokumentowane przez dzierżawcę wydatki poniesione ponad kwotę wynikającą z wartości czynszu rocznego objętego zwolnieniem będą rozliczane przez strony w latach następnych, aż do ich zbilansowania. (...) w sytuacji przeniesienia za wynagrodzeniem nakładów poniesionych przez Wnioskodawcę na nieruchomości wydzierżawiającego (Gminy) mamy do czynienia ze świadczeniem wzajemnym, bezpośrednim i ekwiwalentnym, polegającym na zbyciu ulepszeń dokonanych przez Wnioskodawcę na rzecz wydzierżawiającego (Gminy). (...) W przedmiotowej sytuacji wynagrodzeniem za przeniesienie przez Wnioskodawcę na Gminę nakładów na dzierżawionej nieruchomości jest kompensata należności za dzierżawę przedmiotowej nieruchomości. (...) Zatem, odpłatna czynność zbycia nakładów, jako przekazanie za wynagrodzeniem ulepszeń na cudzą rzecz, stanowi odpłatne świadczenie usług w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, a tym samym podlega opodatkowaniu tym podatkiem na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy.”

# INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

## **Ubezpieczenia, diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika a podstawa wymiaru składek**

Zgodnie z treścią art. 18 ust. 1 w związku z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. Z kolei podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i ubezpieczenie rentowe osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, zgodnie z art. 18 ust. 3 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych ustala się zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy, jeżeli w umowie agencyjnej lub umowie zlecenia albo w innej umowie o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, określono odpłatność za jej wykonywanie kwotowo, w kwotowej stawce godzinowej lub akordowej albo prowizyjnie.

Za przychody ze stosunku pracy uważa się: wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników nie stanowią natomiast przychody wymienione w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

W § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia wskazano, iż nie stanowią podstawy wymiaru składek na te ubezpieczenia diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika - do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju. Wyłączenie wynikające z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia odnosi się do należności pracowników, tj. należności przysługujących pracownikowi na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową z tytułu wykonywania na polecenie pracodawcy zadań służbowych poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy lub poza stałym miejscem pracy. Za czas tej podróży służbowej pracownikom przysługują: diety (przeznaczone między innymi na pokrycie kosztów wyżywienia i inne drobne wydatki), zwrot kosztów przejazdów, dojazdów środkami komunikacji miejscowej, noclegów i innych niezbędnych udokumentowanych wydatków, określonych lub uznanych przez pracodawcę odpowiednio do uzasadnionych potrzeb, których w przypadku faktycznej wypłaty nie wlicza się do podstawy wymiaru składek - z uwzględnieniem limitów wynikających z rozporządzenia w sprawie należności przysługujących pracownikowi z tytułu podróży służbowej, do którego odsyła rozporządzenie w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

# INFORMACJE DLA CZŁONKÓW ZARZĄDÓW, RAD NADZORCZYCH I PROKURENTÓW

## **Przekazanie zysku spółki cywilnej na kapitał rezerwy lub pozostawienie niepodzielonego zysku do dyspozycji wspólników nie jest opodatkowane podatkiem od czynności cywilnoprawnych**

Zgodnie z art. 1 ust. 1 z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych podatkowi podlegają:

- 1) następujące czynności cywilnoprawne:
  - umowy sprzedaży oraz zamiany rzeczy i praw majątkowych,
  - umowy pożyczki pieniędzy lub rzeczy oznaczonych tylko co do gatunku,
  - (uchylona)
  - umowy darowizny – w części dotyczącej przejęcia przez obdarowanego długów i ciężarów albo zobowiązań darczyńcy,
  - umowy dożywocia,
  - umowy o dział spadku oraz umowy o zniesienie współwłasności – w części dotyczącej spłat lub dopłat,
  - (uchylona)
  - ustanowienie hipoteki,
  - ustanowienie odpłatnego użytkowania, w tym nieprawidłowego, oraz odpłatnej służebności,
  - umowy depozytu nieprawidłowego,
  - umowy spółki;
- 2) zmiany umów wymienionych w pkt 1, jeżeli powodują one podwyższenie podstawy opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych, z zastrzeżeniem ust. 3 pkt 4;
- 3) orzeczenia sądów, w tym również polubownych, oraz ugody, jeżeli wywołują one takie same skutki prawne, jak czynności cywilnoprawne wymienione w pkt 1 lub 2.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, czy przekazanie zysku spółki cywilnej na kapitał rezerwy lub pozostawienie niepodzielonego zysku do dyspozycji wspólników podlega opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych. W interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia

16 stycznia 2017 r. (2461-IBPB-2-1.4514.673.2016.1.PM) zostało stwierdzone, że takie dokonanie takich czynności nie skutkuje powstaniem zobowiązania w podatku od czynności cywilnoprawnych. Jak stwierdził organ podatkowy: „stosownie do art. 868 § 1 Kodeksu cywilnego wspólnik może żądać podziału i wypłaty zysków dopiero po rozwiązaniu spółki. Jednakże gdy spółka została zawarta na czas dłuższy, wspólnicy mogą żądać podziału i wypłaty zysków z końcem każdego roku obrotowego (art. 868 § 2 Kodeksu cywilnego).

Jak z powyższego wynika, samo osiągnięcie zysku nie oznacza więc powstania po stronie wspólników wierzytelności o wypłatę zysku. Dopóki wspólnik nie zgłosi żądania podziału i wypłaty zysku z końcem roku obrotowego, zysk ten pozostaje w dyspozycji spółki a nie wspólnika.

W związku z powyższym, mając na uwadze tak przedstawione zagadnienie, stwierdzić należy, że zarówno przekazanie wypracowanego zysku na kapitał rezerwy spółki cywilnej jak również ewentualne pozostawienie go jako niepodzielonego do dyspozycji wspólnika, w omawianej sytuacji nie będzie stanowić czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych. Jak zostało wskazane w opisie zdarzenia przyszłego, w przedmiotowej sprawie nie dojdzie do zmiany umowy spółki cywilnej w myśl przepisów ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych. Z takim stwierdzeniem należy się zgodzić, bowiem Wnioskodawca (wspólnik spółki cywilnej) nie zamierza przeznaczyć pozostawionego w spółce zysku na podwyższenie wysokości swoich udziałów, nie potraktuje go również jako pożyczki udzielonej spółce, dopłaty, depozytu nieprawidłowego ani jako oddanie praw majątkowych spółce do nieodpłatnego używania. Tym samym powyższe czynności nie będą skutkować opodatkowaniem podatkiem od czynności cywilnoprawnych”.

Reasumując należy stwierdzić, że przekazanie zysku spółki cywilnej na kapitał rezerwy lub pozostawienie niepodzielonego zysku do dyspozycji wspólników nie jest opodatkowane podatkiem od czynności cywilnoprawnych.



# INFORMACJE O PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH

## Obiekty na prawie użytkowania wieczystego

Zakres podmiotowy podatku od nieruchomości uregulowany został w art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z tym przepisem podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

1. właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych,
2. posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych,
3. użytkownikami wieczystymi gruntów,
4. posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
  - wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
  - jest bez tytułu prawnego.

W kontekście powołanych przepisów stwierdzić należy, że obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości w pierwszej kolejności spoczywa na właścicielu nieruchomości lub obiektu budowlanego oraz na użytkowniku wieczystym gruntu.

Taką interpretację przyjął w uzasadnieniu do wyroku z dnia 24 lipca 2013 r. Naczelny Sąd Administracyjny, sygn. II FSK 937/13. Sąd stanął na stanowisku, że podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków i budowli wzniesionych przez dzierżawcę na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste jest użytkownik wieczysty na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdyż jest on właścicielem tych budynków i budowli. Zatem, zdaniem NSA, podatnikiem tym nie jest dzierżawca gruntu.

Pogląd ten został wyrażony również w uchwale Sądu Najwyższego z dnia 25 listopada 2011 r., sygn. III CZP 60/11. W uchwale Sąd wskazał, iż art. 235 Kodeksu cywilnego przemawia za poglądem, że wszystkie przypadki wzniesienia budynku na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste powinny być w kontekście art. 235 oceniane tak, jakby wzniesienia dokonał sam użytkownik wieczysty. W uzasadnieniu uchwały przedstawiono szereg argumentów za szerszym ujęciem wyjątku od zasady superficies solo cedit, przewidzianego w wyżej wskazanym przepisie.

NSA akceptując pogląd wyrażony w powyższej uchwale stwierdził, że ma ona zasadnicze znaczenie dla ustalenia właściciela wzniesionych przez osobę trzecią budowli. Jeżeli budynki i budowle wybudowała osoba trzecia na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste, to ich właścicielem jest właśnie użytkownik wieczysty. Podatnikiem tym nie jest zatem osoba trzecia (dzierżawca gruntu).

## KONTAKT

W przypadku zainteresowania powyższymi informacjami i ich wpływem na państwa działalność, prosimy o kontakt:

**Agata Strocka**

**Konsultant podatkowy**

tel. (22) 517 30 69

agata.strocka@isp-modzelewski.pl

# AUDYT PODATKOWY POSTTRANSAKCYJNY

W związku z ostatnimi zmianami w prawie podatkowym, a przede wszystkim nowelizacją Ordynacji podatkowej wprowadzającej do polskiego prawodawstwa generalną klauzulę „obejścia prawa” oraz klauzulę „nadużycia prawa” w podatku od towarów i usług (ustawa z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa), **transakcje i inne operacje gospodarcze, które miały na celu lub powodowały uzyskanie korzyści podatkowych, wymagają ponownie szczegółowej oceny z perspektywy obiektywnych ryzyk podatkowych i skutków karnoskarbowych dla ich uczestników.**

## Unikatowa usługa

Wychodząc naprzeciw potrzebom wynikającym z powyższych przepisów, Instytut Studiów Podatkowych pragnie przedstawić Państwu unikatową usługę **Audytu Posttransakcyjnego**, w ramach którego dokona **analizy i weryfikacji wybranej przeprowadzonej przez Zamawiającego transakcji (operacji gospodarczych) oraz związanej z nią dokumentacji źródłowej pod kątem oceny jej legalizmu, ewentualnych ryzyk podatkowych oraz skutków karnoskarbowych.**

## Raport z Audytu

Z przeprowadzonego badania Zamawiający otrzyma Raport zawierający potwierdzenie prawidłowości postępowania, opis ewentualnych stwierdzonych nieprawidłowości oraz określający poziom ryzyka podatkowego transakcji pod kątem klauzul obejścia i nadużycia prawa. W Raporcie wskazane również zostaną propozycje praktycznych sposobów usunięcia nieprawidłowości oraz rekomendacje dotyczące dalszego postępowania, które będzie miało na celu skuteczne ograniczenie ryzyka podatkowego.

**Raport przeznaczony jest do wyłącznej wiadomości Zamawiającego i jednocześnie chroniony jest tajemnicą zawodową doradcy podatkowego.**

## Korzyści dla Podatnika

- Sprawdzenie legalności i prawidłowości przeprowadzonej transakcji optymalizacyjnej.
- Przygotowanie się na zmiany w przepisach prawa podatkowego.
- Określenie poziomu potencjalnych ryzyk związanych z przeprowadzonymi działaniami optymalizacyjnym.
- Możliwość legalnego usunięcia błędów na gruncie prawa podatkowego oraz eliminacja skutków działań wadliwych.
- Możliwość zgodnego z prawem uniknięcia odpowiedzialności podatkowej oraz karnej skarbowej.
- Zwiększenie bezpieczeństwa prawnego i finansowego.
- Eliminacja skutków wadliwych działań oraz określenie poziomu potencjalnych ryzyk. Wskazana zostanie także konieczność ewentualnej korekty deklaracji.

W przypadku pytań bądź wątpliwości pozostaje do Państwa dyspozycji Pani Agata Strocka, starszy specjalista w Dziale Audytu Podatkowego, tel. (22) 517 30 69, [agata.strocka@isp-modzelewski.pl](mailto:agata.strocka@isp-modzelewski.pl).

## Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy sp. z o.o.

Zarząd		Działy
<p><b>prof. dr hab. Witold Modzelewski</b> prezes zarządu radca prawny doradca podatkowy nr 00001 tel. (22) 517 39 99 e-mail: witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dyrektor Generalny</b> do spraw Doradztwa Podatkowego Mariusz Unisk tel. (22) 517 30 94 e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Edukacji</b> Jarosław Skonecki dyrektor tel. (22) 517 30 60 wew. 114 e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl</p>
<p><b>Renata Janiec-Modzelewska</b> wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 00777 tel. (22) 517 30 60 e-mail: renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dyrektor Generalny</b> do spraw Postępowań Podatkowych Jacek Aninowski tel. (22) 517 30 60 wew. 135 e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Marketingu</b> Andrzej Sarna specjalista d/s Marketingu tel. (22) 517 30 86 e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl</p>
<p><b>Jerzy Bielawny</b> wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 01079 tel. (22) 870 41 68 e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Departament Podatków</b> Bezpośrednich i Majątkowych Jacek Pyssa tel. (22) 517 30 78 e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Wydawnictw</b> Robert Fajkowski kierownik tel. (22) 517 30 99 e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl</p>
	<p><b>Biuro Obsługi Sporów Podatkowych</b> Anna Żarkowska dyrektor biura tel. (22) 810 36 73, 810 87 80 e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Audytu Podatkowego</b> Agata Strocka konsultant podatkowy tel. (22) 517 30 69 e-mail: agata.strocka@isp-modzelewski.pl</p>

## Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy - Audyt sp. z o.o.

Siedziba	Zarząd	
<p>ul. Kalańska 8 04-367 Warszawa tel. +48 22 517 30 70 fax. +48 22 517 30 71 e-mail: audyt@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Renata Janiec-Modzelewska</b> Prezes Zarządu Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777</p>	<p><b>Beata Pytkowska</b> Członek Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 12391</p>
	<p><b>Jerzy Lewandowski</b> Wiceprezes Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 2219</p>	

## Departamenty

**Departament Audytu**

Jerzy Lewandowski  
Wiceprezes Zarządu  
Biegły Rewident Nr ew. 2219  
tel. + 48 22 517 30 70  
e-mail: jerzy.lewandowski@isp-modzelewski.pl

**Departament Obsługi Finansowo-Księgowej**

Elżbieta Cajs  
Zastępca Kierownika Departamentu Obsługi Finansowo-Księgowej  
tel. + 48 22 517 30 70 wew. 233  
e-mail: elzbieta.cajs@isp-modzelewski.pl

**Departament Obsługi Kadrowo-Płacowej**

Alicja Antos  
Główny Specjalista ds. Kadr i Płac/Księgowa  
tel. + 48 22 517 30 70 wew. 238  
e-mail: alicja.antos@isp-modzelewski.pl

**Departament Doradztwa Podatkowego**

Renata Janiec-Modzelewska  
Prezes Zarządu  
Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777  
tel. + 48 22 517 30 70  
e-mail: renata.janiec-modzelewski@isp-modzelewski.pl

## Oddziały Instytutu Studiów Podatkowych

Oddział Małopolski	Oddział Śląski	Oddział Wielkopolski
<p>Ul. Gertrudy 7/12 31-076 Kraków tel. (12) 429 24 01 fax (12) 423 23 00 e-mail: biuro.krakow@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Ul. Jordana 7b 40-056 Katowice tel. (32) 259 71 50 fax (32) 253 99 89 e-mail: biuro.katowice@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Ul. Wiślana 53 60-401 Poznań tel. (61) 848 33 48 fax (61) 848 33 48 e-mail: biuro.poznan@isp-modzelewski.pl</p>