



INSTYTUT  
STUDIÓW  
PODATKOWYCH  
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

# TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 17 lutego 2017 r. do dnia 23 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

### Zmiany w odwrotnym obciążeniu - zasady fakturowania świadczonych usług

Odwrotne obciążenie stanowi specyficzne rozwiązanie w zakresie opodatkowania obrotu podatkiem od towarów i usług. Jego istota polega na tym, że podatnikiem zobowiązanym do obliczenia i zapłaty podatku należnego z tytułu dokonanej transakcji jest nabywca, na rzecz którego dostawca (usługodawca) wystawia fakturę dokumentującą obrót.

Przy świadczeniu usług, gdy podatnikiem jest nabywca usługi, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wykonania usługi (art. 19a ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.). Z dniem 1 stycznia 2017 r. weszły w życie przepisy rozszerzające zastosowanie przedmiotowego mechanizmu. Nowe regulacje stosuje się do usług, które zostaną wykonane od dnia 1 stycznia 2017 r. W przypadku usług budowlanych (budowlano-montażowych) – dla potrzeb podatku od towarów i usług – momentem wykonania takich usług jest, co do zasady, moment ich faktycznego wykonania. Wcześniej występujące w tym zakresie wątpliwości zostały rozwiązane przez Ministra Finansów, który w dniu 1 kwietnia 2016 r. wydał interpretację ogólną (sygn.: PT3.8101.41.2015.AEW.2016.AMT.141). Minister stwierdził, iż „(...) za datę wykonania usługi budowlanej lub budowlano-montażowej należy przyjąć datę faktycznego wykonania usługi, tj. dzień, w którym - w związku z wykonaniem określonej umowy usługi lub jej części (jeżeli usługa jest przyjmowana częściowo) doszło do faktycznego zakończenia prac lub ich części - wykonawca zgłasza je do odbioru”.

Należy zwrócić uwagę, że w przedmiotowym zakresie zastosowanie znajdują przepisy dotyczące wymogów co do elementów składowych wystawianych faktur, w szczególności na podstawie art. 106e ust. 1 pkt 18 w przypadku dostawy towarów lub wykonania usługi, dla których obowiązującym do rozliczenia podatku jest nabywca towaru lub usługi – faktura powinna zawierać wyrazy „odwrotne obciążenie”. Zgodnie z wprowadzonymi regulacjami podatnik podatku od towarów i usług, działając jako podwykonawca, będzie wystawiał fakturę na rzecz wykonawcy (jest on nabywcą usługi

świadczonej przez podwykonawcę) będącego również czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług. Wystawiana faktura stanowi udokumentowanie sprzedaży usługi, przy czym nie zawiera informacji (art. 106e ust. 4 pkt 1):

- o stawce i kwocie podatku;
- o sumie wartości sprzedaży netto, z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku;
- o kwocie podatku od sumy wartości sprzedaży netto, z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku.

Moment wystawienia faktury przez usługodawcę oraz moment jej otrzymania przez nabywcę nie ma wpływu na powstanie obowiązku podatkowego oraz na prawo nabywcy do odliczenia podatku naliczonego. Zgodnie z art. 106i fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę. Należy podkreślić, że w sytuacji gdy rozliczenie świadczenia usługi budowlanej nie będzie objęte odwrotnym obciążeniem, zgodnie z art. 19a ust. 5 pkt 3 lit. a obowiązek podatkowy powstanie z dniem wystawienia faktury dokumentującej wykonanie usług budowlanych (budowlano-montażowych). Wówczas to podatnik będzie wystawiał fakturę, która powinna być wystawiona w terminie do 30 dni od dnia wykonania usługi.

### Przedawnienie zobowiązań na nowych zasadach – projekt poselski

Klub parlamentarny Nowoczesna.pl proponuje zmianę okresu przedawnienia zobowiązań podatkowych i wyraźne wskazanie czasu, w jakim termin ten powinien się zamknąć. Nowe przepisy miałyby wejść w życie z dniem 1 stycznia 2018 r.

Poselski projekt nowelizacji Ordynacji podatkowej przekazano do Sejmu ponad pół roku temu. Dopiero jednak pod koniec stycznia br. rozpoczęto nad nim prace, a w międzyczasie projektodawcy złożyli autopoprawkę zakładającą przesunięcie daty wejścia w życie zmian na początek 2018 r.

Jak wskazują projektodawcy, różnica pomiędzy dotychczasowym a projektowanym stanem prawnym

polega na zmianie okresu przedawnienia zobowiązań podatkowych. Obecnie przepisy stanowią o 5 letnim okresie przedawnienia, nie wskazując jednocześnie ram czasowych, w jakich ten termin, powinien się zamknąć. Ponadto w projekcie przewidziano m.in. uchycenie regulacji, która obecnie pozwala na przerwanie biegu przedawnienia przez wykorzystanie prewencyjnego środka egzekucyjnego. W odpowiednich miejscach miałyby zostać również dodane zwroty o treści: „jednak na okres nie dłuższy niż 3 lata”, co skutkowałoby zniesieniem bezterminowych kontroli.

Zgodnie z uzasadnieniem projektu, przewidywane skutki prawne proponowanych nowelizacji Ordynacji podatkowej będą polegały z jednej strony na pewności obrotu prawnego w zakresie przedawnienia zobowiązań zarówno podatkowych, zaś z drugiej strony na tym, że administracja, w celu utrzymania dotychczasowej skuteczności, będzie zmuszona podnieść swoją efektywność w krótszym czasie.

Reasumując, mało prawdopodobne jest, że powyższe zmiany wejdą w życie w takim kształcie.

## 2) Zdaniem eksperta

### **Czy wspólnicy przejmowanej spółki osobowej uzyskują przychód podatkowy?**

Połączenie przez przejęcie spółki osobowej (inne niż komandytowo-akcyjna) przez spółkę kapitałową nie

będzie skutkować powstaniem po stronie wspólników spółki osobowej przychodu podatkowego na gruncie ustaw o podatku dochodowym od osób prawnych oraz podatku dochodowym od osób fizycznych. Przepisy tych ustaw określają konsekwencje podatkowe połączenia po stronie wspólników spółek będących podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych. Żaden z przepisów powołanych ustaw nie zawiera odesłania do odpowiedniego stosowania powołanych przepisów w przypadku łączenia z udziałem spółek osobowych niebędących podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych.

Brak jest przepisów regulujących konsekwencje podatkowe połączenia poprzez przejęcie dla wspólników spółki przejmowanej w przypadku, gdy spółką przejmującą jest spółka mająca osobowość prawną, a spółką przejmowaną jest spółka osobowa niebędąca podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych. W związku z powyższym – w opinii ISP - brak jest podstaw do stosowania powyższych przepisów w zakresie konsekwencji podatkowych dla wspólników Spółki przejmowanej przez spółkę kapitałową.

Skoro w powołanych ustawach brak jest jakichkolwiek podstaw do rozpoznania przychodu podatkowego w przypadku przejęcia spółki osobowej przez kapitałową, oznacza to że ustawodawca nie przewidział możliwości powstania przychodu w tej sytuacji.

Andrzej Łukiańczuk  
Doradca podatkowy

## **Andrzej Łukiańczuk**

### **Doradca podatkowy nr wpisu: 10266**



Kierownik zespołu cen transferowych. Zajmuje się przede wszystkim problematyką cen transferowych oraz zagadnieniami związanymi z podatkami dochodowymi, w tym sposobami legalnej optymalizacji podatkowej w ramach restrukturyzacji podmiotów gospodarczych, a także prawem bilansowym. Wieloletni pracownik Departamentu Rachunkowości i Podatków jednego z największych podmiotów gospodarczych w Polsce. Ekonomista, swoje kwalifikacje podnosił studiując na Podyplomowym Studium Podatkowym oraz Podyplomowym Studium Rachunkowości Finansowej i Zarządczej w Szkole Głównej Handlowej. Jest także absolwentem Studium Doradców i Ekspertów Podatkowych organizowanym przez ISP.

Współautor Komentarza do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Restrukturyzacji spółek kapitałowych, autor publikacji w Gazecie Prawnej, a także BISP.

# NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

## 1. Wyroki sądów administracyjnych

### **Montaż sprzętu i wyposażenia w lokalu a stawka podatku od towarów i usług**

W wyroku (I FSK 587/15) z dnia 1 grudnia 2016 r. NSA, odnosząc się m.in. do przesłanek zastosowania art. 41 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa), zajął stanowisko w sporze o to, czy usługa polegająca na dostawie oraz montażu lamp, mebli i sprzętu AGD w kuchni, łazience oraz pomieszczeniach gospodarczych kwalifikowana być powinna dla potrzeb podatku od towarów i usług jako usługa modernizacji, i opodatkowana w konsekwencji stawką obniżoną, czy też jako dostawa towaru opodatkowana stawką podstawową.

W przedmiotowej sprawie organ interpretacyjny za nieprawidłowe uznał stanowisko Spółki odnośnie do stawki podatku od towarów i usług z tytułu dostarczenia oraz zamontowania sprzętu i wyposażenia, za które określono jedną cenę. Wedle Spółki, z art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 22 ust. 1 pkt 3, art. 28e, art. 17 ust. 1 pkt 4 i pkt 5, art. 146a pkt 1 i pkt 2 oraz art. 41 ust. 12 ustawy wynika, że w opisanej sytuacji zastosowanie znajduje stawka 8%. Istotne jest bowiem, że świadczenie nie ogranicza się jedynie do instalacji czy montażu poszczególnych towarów, lecz obejmuje przede wykonanie poszczególnych rodzajów prac, zaś całość świadczenia powoduje trwałe ulepszenie lokali mieszkalnych, prowadzące do zwiększenia ich wartości użytkowej. Uzasadniając swoje stanowisko Spółka odwołała się do orzecznictwa TSUE, dotyczącego koncepcji świadczeń złożonych.

W interpretacji indywidualnej z dnia 6 czerwca 2014 r. organ zgodził się, że prace wykończeniowe (malarskie itp.) mieszczą się w zakresie pojęć wymienionych w art. 41 ust. 12 ustawy, jednocześnie uznał jednak, że obniżona stawka podatku nie znajdzie zastosowania do wyposażenia w sprzęt AGD czy też lampy, gdyż nawet jeśli są one przeznaczone do zabudowy, to nie stanowią po zamontowaniu trwałego elementu konstrukcyjnego budynku. Elementy wyposażenia nie mogą być więc elementem modernizacji, o której mowa w art. 41 ust.

12 ustawy. Ponadto – zdaniem organu - w sytuacji opisanej we wniosku poszczególne czynności realizowane w ramach kompleksowej usługi wykończenia lokalu mieszkalnego nie pozostają wobec siebie w relacji: usługa dodatkowa (pomocnicza) – usługa główna. Żadna z tych usług nie posiada bowiem charakteru nadrzędnego wobec innych usług, nie występuje powiązanie funkcjonalne pomiędzy poszczególnymi czynnościami.

Spółka zaskarżyła powyższą interpretację do WSA w Krakowie, a ten - odwołując się m.in. do uchwały siedmiu sędziów NSA z dnia 24 czerwca 2013 r., (I FPS 2/13) dotyczącej problematyki kompleksowej usługi wykonania trwałej zabudowy meblowej jako usługi modernizacji obiektu budowlanego - w wyroku z dnia 18 listopada 2014 r. (I SA/Kr 1548/14) przyznał rację skarżącej, że usługa polegająca na dostawie oraz montażu mebli w sytuacji, gdy mamy do czynienia z trwałą zabudową meblową, stanowi modernizację obiektu budowlanego w rozumieniu art. 41 ust. 12 ustawy. Sąd uznał jednak, że montaż lamp oraz sprzętu AGD nie stanowi modernizacji, bowiem elementy te można bez szkody dla ich funkcjonalności oraz dla elementów konstrukcyjnych lokalu w każdym czasie zdemontować i przenieść w inne miejsce.

Powyższy wyrok został zaskarżony w całości zarówno przez MF, jak i przez Spółkę. NSA zaś w wyroku z dnia 1 grudnia 2016 r. (I FSK 587/15) utrzymał wyrok sądu pierwszej instancji. NSA wskazał, że akceptuje poglądy wyrażone we wspomnianej powyżej uchwale siedmiu sędziów NSA z dnia 24 czerwca 2013 r., (I FPS 2/13) i uznał, że znajdują one zastosowanie również na tle stanu faktycznego rozpoznawanej sprawy. Jako prawidłową ocenił kwalifikację Sądu pierwszej instancji, że lampy podtynkowe, podobnie jak sprzęt AGD w zabudowie, należy zaliczyć do wyposażenia lokalu, ponieważ nie stanowią one - po ich zamontowaniu - trwałego elementu konstrukcyjnego budynku. Nie mogą być zatem elementem modernizacji. Zdaniem NSA, wymiana uszkodzonej lub przestarzałej lampy, nawet zamontowanej podtynkowo, jest możliwa bez zmian konstrukcyjnych w budynku, a zatem powołana wyżej uchwała nie odnosi się do dostawy tego rodzaju elementów wyposażenia lokalu (budynku).

## Amortyzacja systemu informatycznego

Umowa o korzystanie z oprogramowania, czyli licencja w rozumieniu art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych, stanowi prawo majątkowe (wartość niematerialną i prawną) podlegające amortyzacji na podstawie art. 16b ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: ustawa). Niezasadnie zatem organ stwierdził, że wydatków związanych z nabyciem i wdrożeniem zintegrowanego systemu informatycznego nie można uznać za wydatki na nabycie składnika majątku trwałego, stanowiącego wartość początkową wartości niematerialnej i prawnej. Tak WSA w Gorzowie Wielkopolskim orzekł w wyroku z dnia 18 stycznia 2017 r., (I SA/Go 413/16).

Wyrok został wydany w sprawie Spółki, której na podstawie umowy został udostępniony do korzystania zintegrowany system informatyczny klasy ERP. Licencjodawca zachował prawa autorskie i z chwilą podpisania umowy udzielił Spółce odpłatnej, niewyłącznej licencji na oprogramowanie, do korzystania zgodnie z jego przeznaczeniem oraz warunkami licencji. Wynagrodzenie za wykonanie przedmiotu umowy obejmowało wszelkie koszty związane z wykonaniem tegoż przedmiotu, w tym koszty szkoleń pracowników z zakresu obsługi systemu, koszty jego dostawy i wdrożenia, udzielenia licencji do oprogramowania, dostawy urządzeń niezbędnych do prawidłowej pracy systemu wraz z wymaganymi certyfikatami i atestami, koszty wsparcia i gwarancji oraz transportu, podróży, niezbędnych opłat i podatków łącznie z podatkiem od towarów i usług. We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych Spółka zapytała o możliwość zaliczenia do wartości początkowej tak ustalonego wynagrodzenia zapłaconego za nabycie systemu oraz o okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych od takiego systemu. Przedstawiając swoje stanowisko w sprawie Spółka uznała, że wynagrodzenie zapłacone za nabycie systemu stanowi wartość początkową wartości niematerialnej i prawnej, zaś okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych od przedmiotowego systemu, zgodnie z art. 16m ust. 1 pkt 1 ustawy, nie może być krótszy niż 24 miesiące.

W udzielonej interpretacji Minister Finansów stwierdził, że stanowisko Spółki w zakresie zaliczenia do wartości początkowej wynagrodzenia zapłaconego za nabycie zintegrowanego systemu informatycznego - jest nieprawidłowe, natomiast w zakresie okresu dokonywania odpisów amortyzacyjnych od zintegrowanego

systemu informatycznego - jest bezprzedmiotowe. Organ nie zgodził się w szczególności ze stanowiskiem Spółki, że urządzenia niezbędne do prawidłowego funkcjonowania systemu stanowiące jego integralną część „stanowią każdy z osobna odrębne środki trwałe o wartości początkowej nie przekraczającej 3.500 zł i wydatki na ich nabycie stanowią koszty uzyskania przychodów w 100% w miesiącu oddania ich do używania. Uznał natomiast, że wynagrodzenie winno być oceniane i kwalifikowane, na zasadach ogólnych. Spełnia ono przesłanki określone w art. 15 ust. 1 ustawy, a związek z przychodami ma charakter pośredni.

Powyższą interpretację, po bezskutecznym wezwaniu organu do usunięcia naruszenia prawa, Spółka zaskarżyła do WSA w Gorzowie Wielkopolskim, a ten podzielił jej stanowisko, że umowa o korzystanie z oprogramowania (czyli licencja w rozumieniu art. 41 ust. 2 ustawy o prawie autorskim) stanowi prawo majątkowe (wartość niematerialną i prawną) podlegające amortyzacji na podstawie art. 16b ust. 1 pkt 4 i 5 ustawy.

WSA odwołał się przy tym do orzecznictwa NSA (w tym wyroków z dnia 16 lutego 2007 r., I FSK 97/06, i z dnia 11 stycznia 2012 r., I FSK 1828/11) i przypomniał, że postępowanie w przedmiocie udzielenia pisemnej interpretacji nie może zmierzać do kwestionowania przez organ podatkowy stanu faktycznego podawanego przez wnioskodawcę, lecz organ ten ma obowiązek przyjąć do sformułowania oceny prawnej taki stan faktyczny, jaki podaje podatnik. Dlatego też organ dokonujący interpretacji – zdaniem sądu - winien był przyjąć, że w sprawie mamy do czynienia z umową o korzystanie z oprogramowania stanowiącą licencję w rozumieniu art. 41 ust. 2 Prawa autorskiego, stosownie do którego licencją jest umowa o przeniesienie autorskich praw majątkowych lub umowa o korzystanie z utworu. W konsekwencji powyższego – w opinii WSA - organ niezasadnie stwierdził, że wydatków związanych z nabyciem i wdrożeniem zintegrowanego systemu informatycznego, nie można uznać za wydatki na nabycie składnika majątku trwałego, stanowiącego wartość początkową wartości niematerialnej i prawnej.

## 2. Interpretacje podatkowe

### **Obniżona stawka VAT na rejsy wędkarzy i nurków organizowane przez podmioty działające w sferze turystyki sportowo-rekreacyjnej**

Minister Rozwoju i Finansów w interpretacji ogólnej z dnia 13 stycznia 2017 r. (PT1.8101.13.2016.KSB.680)

wyraził pogląd prawny w sprawie opodatkowania rejsów dla wędkarzy i nurków.

Wątpliwości pojawiły się w zakresie stawki podatku dla usług, które towarzyszą usłudze podstawowej (np. wyżywienie, nocleg na statku, patroszenie czy przechowywanie ryb w przypadku wędkarzy, nabijanie butli tlenowych w przypadku rejsów dla nurków). Minister stwierdził, że usługa transportu statkiem stanowi kompleksową usługę, której celem jest zapewnienie pasażerom statku określonego rodzaju aktywnego wypoczynku. Najistotniejszym elementem analizowanych świadczeń dla nabywcy jest rekreacja, rozumiana jako możliwość nurkowania czy wędkowania, dla zrealizowania której odbywa się podróż statkiem, dodatkowo połączona z konsumpcją posiłków i noclegiem.

Zgodnie z art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług stawka dla towarów i usług, wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. wynosi 7% (w okresie od dnia 1 stycznia 2001 r. do 31 grudnia 2018 r. wynosi 8%). Rejsy wędkarzy i nurków mieszczą się w zakresie poz. 186 załącznika nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r.: „Pozostałe usługi związane z rekreacją – wyłącznie w zakresie wstępu”. Pod pojęciem „wstępu” należy rozumieć możliwość wejścia gdzieś, prawo uczestniczenia w czymś (definicja wstępu ze Słownika Języka Polskiego). Ze wstępem związane są określone świadczenia, typowe dla danego obiektu. NSA w wyroku z dnia 30 stycznia 2014 r. (sygn. akt I FSK 311/13) odniósł się do powyższego pojęcia w zakresie siłowni. Stwierdził, że sformułowanie „wyłącznie w zakresie wstępu” należy rozumieć w ten sposób, że wszystkie usługi świadczone przez siłownię, które nie są związane z normalnym, typowym jej użytkowaniem, takie jak: usługi restauracyjne na terenie klubu, zakup napojów, odżywek czy usługi instruktora, nie znajdują zastosowania obniżona stawka podatku. Dostawy towarów i świadczenie usług, które nie mieszczą się w pojęciu wstępu, są opodatkowane na zasadach ogólnych.

Gdy częścią rejsu są inne świadczenia, stosuje się niższą, 8% stawkę podatkową. Świadczenia te muszą być zapewnione w cenie wstępu i normalnie (typowo) wchodzi w zakres tego rodzaju usług.

### **Umowa leasingu po kradzieży przedmiotu leasingu stanowi koszt uzyskania przychodów prowadzonej działalności**

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z dnia 25 stycznia 2017 r., sygn. akt 1462-

IPPB1.4511.1108.2016.2.AM stwierdził, że zapłacona kwota wynikająca z rozliczenia umowy leasingu po kradzieży przedmiotu leasingu stanowi koszt uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej, a raty zapłacone leasingodawcy po kradzieży leasingowanego samochodu i naczepy można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu oraz odliczyć podatek od towarów i usług.

Sprawa dotyczyła możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kwoty z tytułu rozliczenia umowy leasingu po kradzieży przedmiotu leasingu. Do organu zwrócił się przedsiębiorca prowadzący działalność gospodarczą, który zawarł umowę leasingu operacyjnego samochodu ciężarowego z naczepą. Pojazd był używany dla potrzeb działalności gospodarczej. Przedmiotowy pojazd z naczepą został skradziony. Ubezpieczyciel odmówił wypłaty odszkodowania, ponieważ w pojeździe pozostawiono dokumenty (dowody rejestracyjne). W wyniku podpisanej umowy przedsiębiorca jest zobowiązany spłacać zaległości w miesięcznych ratach. Przedsiębiorca wystąpił do organu z następującym pytaniem: czy raty zapłacone leasingodawcy po kradzieży leasingowanego samochodu i naczepy stanowią koszt uzyskania przychodu, oraz czy istnieje możliwość odliczenia podatku od towarów i usług prowadzonej działalności gospodarczej?

W ocenie przedsiębiorcy stanowią one przychód. Organ zajął takie samo stanowisko. Organ podkreślił, iż przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie regulują wprost sytuacji, gdy przedmiot leasingu zostaje skradziony, dlatego też zastosowanie znajdują tu ogólne zasady zaliczania wydatku do kosztu podatkowego, tj. wydatek ma służyć osiągnięciu przychodu lub zachowaniu lub zabezpieczeniu źródeł przychodów w przyszłości. Opłaty ustalone w umowie leasingu, ponoszone przez korzystającego, stanowią koszt uzyskania przychodów, o ile umowa spełnia warunki wynikające z przepisów art. 23b ustawy z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Nie ma decydującego znaczenia, czy opłaty te ponoszone są w trakcie trwania umowy, czy też po jej zakończeniu. W dalszym ciągu są to bowiem opłaty leasingowe wynikające z umowy leasingu. W związku z tym, jeżeli w wyniku zdarzenia losowego (np. kradzieży lub zniszczenia), następuje utrata przedmiotu leasingu, a na mocy zawartej z finansującym umowę korzystający zobowiązany jest do zapłaty kwoty „rozliczeniowej”, to kwotę tę należy uznać za koszt związany z umową leasingową i zaliczyć do kosztów

uzyskania przychodów. Nie jest to już wprawdzie opłata za korzystanie z przedmiotu leasingu, lecz korzystający podpisując umowę zobowiązuje się do poniesienia jej

w określonej sytuacji, by móc korzystać z przedmiotu umowy. Zobowiązanie to było więc niezbędne w celu zawarcia umowy leasingu.

## INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

### **Używanie samochodów służbowych do celów prywatnych pracowników**

Używanie samochodów służbowych do celów służbowych (wykonywania zadań pracowniczych) nie stanowi świadczenia na rzecz pracownika podlegającego opodatkowaniu i oskładkowaniu. Jednak brak ustalonych zasad korzystania z samochodów służbowych budzi wątpliwości, np. czy samochody nie były w rzeczywistości wykorzystywane wyłącznie do celów prywatnych pracowników. W przypadku wykorzystania nieodpłatnie przez pracownika samochodu służbowego do celów prywatnych należy zastosować poniższe zasady.

Zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., z zastrzeżeniem art. 14 – 15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10, w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19 i art. 20 ust. 3, przychodami są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. W myśl art. 12 ust. 1 tej ustawy, za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej 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 częściowo odpłatnych.

Wobec powyższego należy stwierdzić, że nieodpłatne korzystanie przez pracowników do ich celów prywatnych z samochodów służbowych stanowi dla nich przychód ze stosunku pracy, jako nieodpłatne świadczenie. Od dnia 1 stycznia 2015 r. wartość tego przychodu ustala się na podstawie art. 12 ust. 2a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. W myśl powołanego przepisu wartość pieniężną nieodpłatnego świadczenia przysługującego pracownikowi z tytułu wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych ustala się w wysokości:

1. 250 zł miesięcznie - dla samochodów o pojemności silnika do 1600 cm<sup>3</sup>;
2. 400 zł miesięcznie - dla samochodów o pojemności silnika powyżej 1600 cm<sup>3</sup>.

W przypadku wykorzystywania samochodu służbowego do celów prywatnych przez część miesiąca wartość świadczenia ustala się za każdy dzień wykorzystywania samochodu do celów prywatnych w wysokości 1/30 kwot określonych powyżej.

Wobec powyższego należy stwierdzić, że nieodpłatne wykorzystywanie pojazdu służbowego przez pracowników do celów prywatnych stanowi dla nich nieodpłatne świadczenie, które kwalifikować należy jako przychód ze stosunku pracy. Z tego tytułu pracodawca rozpoznaje przychód w wysokości kwot określonych w art. 12 ust. 2a lub 2b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.

Z powyższego wynika, że ustalone według powyższych zasad przysporzenie w postaci wykorzystywania przez pracownika samochodu służbowego do celów prywatnych należy doliczyć do przychodu pracownika ze stosunku pracy i pobrać zaliczkę na podatek dochodowy według zasad określonych w art. 31 i 32 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. (świadczenia te rodzą również obowiązek w zakresie ubezpieczeń społecznych i ubezpieczenia zdrowotnego).

# INFORMACJE DLA CZŁONKÓW ZARZĄDÓW, RAD NADZORCZYCH I PROKURENTÓW

## **Czy połączenie spółek podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług?**

Transakcja połączenia spółek jest poza zakresem przedmiotowym podatku od towarów i usług.

Przedmiot podatku od towarów i usług określony został w art. 5 ustawy o podatku od towarów i usług. Stosownie do tego przepisu opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają:

- odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju;
- eksport towarów;
- import towarów;
- wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów za wynagrodzeniem na terytorium kraju;
- wewnątrzwspólnotowa dostawa towarów.

Zgodnie z art. 7 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. W opinii autora przejęcie/połączenie spółek nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. Natomiast, zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7.

W przypadku przejęcia nie dochodzi w opinii autora do odpłatnego świadczenia, dlatego należy przyjąć, iż ta transakcja jest poza zakresem przedmiotowym podatku od towarów i usług.

## INFORMACJE O PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH

### **Organy podatkowe w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych**

Zgodnie z art. 1c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych „organem podatkowym właściwym w sprawach podatków i opłat unormowanych w niniejszej ustawie jest wójt (burmistrz, prezydent miasta). Organ ten sprawuje władzę wykonawczą na terenie całej gminy na podstawie art. 26 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym. Zgodnie z tym przepisem kadencja wójta (burmistrza, prezydenta miasta), czyli organu wykonawczego gminy rozpoczyna się w dniu rozpoczęcia kadencji rady gminy lub wyboru go przez radę gminy i upływa z dniem upływu kadencji rady

gminy. Funkcja ta jest zastrzeżona jedynie na rzecz osób, które będących obywatelami polskimi. Ustawa o samorządzie gminnym wprowadza również zasady nazywania tego organu. Zgodnie z nimi burmistrz jest organem wykonawczym w gminie, w której siedziba władz znajduje się w mieście położonym na terytorium tej gminy, natomiast w miastach powyżej 100 000 mieszkańców organem wykonawczym jest prezydent miasta. Dotyczy to również miast, w których do dnia wejścia w życie tej ustawy prezydent miasta był organem wykonawczo-zarządzającym.

Od decyzji wójta (burmistrza, prezydenta miasta) istnieje możliwość odwołania na podstawie art. 13 § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej do Samorządowego Kolegium



Odwoławczego. Organ ten jest również właściwy do stwierdzenia nieważności i wznowienia postępowania przed wójtem (burmistrzem, prezydentem miasta).

Istotną rolę w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych pełni także rada gminy. Jest ona bowiem odpowiedzialna za ustalanie wysokości stawek w oparciu o wytyczne ministra właściwego do spraw finansów publicznych, który wydaje w tej sprawie obwieszczenie w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na dany rok. W oparciu o te wytyczne rada gminy w drodze uchwały wprowadza stawki obo-

wiążące na jej terenie, w danym roku. Wykonywanie praw przez radę gminy jest z konstytucyjnego punktu widzenia stanowieniem aktów prawa miejscowego, które Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej gwarantuje w art. 94. Stwierdza bowiem, że: „organy samorządu terytorialnego oraz rządowe organy administracji rządowej, na podstawie w granicach upoważnień zawartych w ustawie ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów. Zasady i tryb wydawania aktów prawa miejscowego określa ustawa”.

## 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>