



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 24 marca 2017 r. do dnia 30 marca 2017 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1) Aktualności

Nowa ustawa o wymianie informacji.

Prezydent RP podpisał w dniu 20 marca 2017 r. ustawę z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami. Celem nowych regulacji ma być uporządkowanie i ujednoczenie przepisów, dostosowanie do dyrektyw unijnych, a także umożliwienie automatycznej wymiany informacji z państwami spoza Unii Europejskiej na podstawie procedury CRS.

Ustawa unormuje m.in. zasady i tryb dokonywania wymiany informacji podatkowych z innymi państwami oraz właściwość organów w zakresie wymiany informacji. Ponadto przewiduje się szczegółowe określenie obowiązków instytucji finansowych oraz jednostek wchodzących w skład grup podmiotów.

Wzór oświadczenia PIT-OP o przekazaniu 1% podatku

W dniu 9 marca 2017 r. Sejm RP uchwalił ustawę o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy – Kodeks karny skarbowy wprowadzającą przepisy dotyczące przekazania 1% podatku na rzecz organizacji pożytku publicznego.

Nowe przepisy umożliwiają świadczeniobiorcom organów rentowych złożenie wniosku o przekazanie organizacji pożytku publicznego kwoty w wysokości 1% podatku należnego, bez konieczności składania odrębnego zeznania podatkowego, w sytuacji gdy organ rentowy sporządził roczne obliczenie podatku, a podatek wynikający z tego rozliczenia jest podatkiem należnym od podatnika za dany rok podatkowy, o którym mowa w art. 34 ust. 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.

Na podstawie znowelizowanego art. 45c ust. 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. minister właściwy do spraw finansów publicznych jest upoważniony do określenia w drodze rozporządzenia wzoru oświadczenia wraz z objaśnieniami. Celem rozporządzenia jest umożliwienie identyfikacji podatnika i urzędu skarbowego, do którego kierowane jest oświadczenie oraz poprawne przekazanie 1% podatku należnego.

Naczelnik urzędu skarbowego przekaze kwotę 1% podatku należnego na podstawie wniosku zawartego w oświadczeniu podatnika złożonym urzędowi skarbowemu w terminie do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym, według wzoru stanowiącego załącznik do niniejszego rozporządzenia. Oświadczenie można złożyć w formie dokumentu pisemnego lub w wersji elektronicznej.

Wzór wniosku, oprócz objaśnień dotyczących podstawy prawnej, składającego, terminu oraz miejsca składania, zawiera pozycje przeznaczone do podania przez podatnika danych identyfikacyjnych oraz numeru wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego wybranej organizacji pożytku publicznego, a także pozycje, które umożliwiają wskazanie przez podatnika celu szczegółowego oraz wyrażenie zgody na przekazanie organizacji pożytku publicznego, informacji o których mowa w art. 45c ust. 5 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. Dodatkowo wzór wniosku zawiera miejsce na złożenie podpisu przez podatnika lub osobę reprezentującą podatnika.

Rozporządzenie weszło w życie z dniem 15 marca 2017 r.

Zmiany w ustawie o grach hazardowych.

Z dniem 1 kwietnia 2017 r. wejdzie w życie większość przepisów ustawy z dnia 15 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o grach hazardowych oraz niektórych innych ustaw. Postulowanym efektem ma być większa ochrona graczy przed negatywnymi skutkami hazardu. Projektodawcy liczą również na wyraźne ograniczenie szarej strefy i dodatkowe 15 mld zł wpływów w ciągu kolejnych 10 lat.

Nowelizacja ma przede wszystkim wprowadzić monopol państwowy na rynku automatów do gier. Państwowy monopolista będzie mógł jako jedyny organizować gry hazardowe w internecie. Podmioty prywatne otrzymają natomiast prawo do ubiegania się o licencje na prowadzenie np. gier w kasynach oraz zakładów bukmacherskich. Ponadto wprowadzony zostanie rejestr domen internetowych, które nielegalnie oferują gry hazardowe. Możliwe stanie się blokowanie takich witryn, a reklamy dotyczące hazardu będą traktowane podobnie jak reklamy alkoholu. Za naruszenia przepisów grozić mają ponadto wyższe niż dotychczas kary.

2) Zdaniem eksperta

Zwrot kosztów podróży i zakwaterowania menedżerowi na kontrakcie menedżerskim

Wydatki ponoszone przez Spółkę na noclegi i zwrot kosztów podróży osoby na kontrakcie menedżerskim mogą korzystać ze zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b) ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.

Zgodnie z tym przepisem wolne od podatku dochodowego są diety i inne należności za czas podróży osoby niebędącej pracownikiem do wysokości określonej w odrębnych ustawach lub w przepisach wydanych przez ministra właściwego do spraw pracy 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, z zastrzeżeniem ust. 13.

Zgodnie z art. 21 ust. 13 przepis ust. 1 pkt 16 lit. b stosuje się, jeżeli otrzymane świadczenia nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów i zostały poniesione:

- 1) w celu osiągnięcia przychodów lub
- 2) w celu realizacji zadań organizacji i jednostek organizacyjnych działających na podstawie przepisów odrębnych ustaw, lub
- 3) przez organy (urzędy) władzy lub administracji państwowej albo samorządowej oraz jednostki organizacyjne im podległe lub przez nie nadzorowane, lub
- 4) przez osoby pełniące funkcje obywatelskie, o których mowa w art. 13 pkt 5, w związku z wykonywaniem tych funkcji.

Z przytoczonych regulacji wynika więc, że w celu zwolnienia od opodatkowania kosztów podróży współpracownika Spółki (Menedżera), wykonującego na rzecz Spółki czynności na terytorium kraju, konieczne jest spełnienie następujących warunków:

- Menedżer musi odbyć podróż w celu realizacji zleconych mu przez Spółkę czynności,
- zwrot kosztów musi zostać poniesiony w celu osiągnięcia przychodu,
- diety i zwrócone koszty nie zostaną zaliczone przez Menedżera do kosztów podatkowych.

Zgodnie z powołanym przepisem zwolnienie stosuje się w przypadku osoby „niebędącej pracownikiem”, a więc zleceniobiorcy lub innego współpracownika (np. na kontrakcie menedżerskim), członka zarządu, prokurenta, pełnomocnika. Analizy tego pojęcia należy dokonać w świetle definicji wynikającej z art. 2 Kp, który wskazuje, że pracownikiem jest osoba zatrudniona na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę.

Spółka powinna więc pilnować, aby świadczenia wypłacane Menedżerowi z tytułu zwrotu wydatków lub pokrycia kosztów związanych z pobytem w miejscu wykonywania zlecenia (koszt noclegu) były pokrywane do wysokości określonej w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 stycznia 2013 r. – w takim przypadku mogą one korzystać ze zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b) ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. Kwoty przekraczające limity określone w rozporządzeniu stanowią przychód podatkowy Menedżera.

Małgorzata Słomka
Doradca podatkowy



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.

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Wstęp do parku rozrywki objęty 8% stawką podatku od towarów i usług

NSA w wyroku z dnia 3 lutego 2017 r. (sygn. I FSK 567/15) uznał, że usługi związane ze wstępem do parku rozrywki objęte są niższą, 8% stawką podatku.

Sprawa dotyczyła podatnika, który zamierza rozpocząć działalność w zakresie prowadzenia parku rozrywki będącego parkiem linowym; bilety wstępu będą uprawniały do skorzystania z atrakcji w postaci odpowiedniej trasy linowej; kupując bilet klient dokona wyboru, z której trasy chce skorzystać; wybierając trasę adventure, przy zakupie biletu kupujący zostanie wyposażony w sprzęt asekuracyjny, przejdzie szkolenie na trasie treningowej, po czym skorzysta z danej trasy (różne ceny na poszczególne trasy); z kolei przy wyborze trasy mini, przeznaczonej dla dzieci w wieku od 3 do 12 lat, uczestnicy poruszają się bez dodatkowego sprzętu asekuracyjnego; zakup biletu upoważnia do korzystania z atrakcji w danym dniu bez limitu czasu oraz liczby przejść trasy linowej; dodatkowe usługi gastronomiczne, świadczone przez bar na terenie parku, nie będą uwzględnione w cenie biletu, lecz rozliczane oddzielnie.

Organ uznał, że usługi związane z rozrywką i rekreacją, wyłącznie w zakresie wstępu do parków rozrywki, objęte są 8% stawką podatkową na podstawie poz. 183 załącznika nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; natomiast pod poz. 186 załącznika nr 3, bez względu na symbol PKWiU, wymieniono pozostałe usługi związane z rekreacją, także wyłącznie w zakresie wstępu; ustawodawca nie określił form ani kategorii „wstępu”, które objął tą obniżoną stawką; językowe rozumienie „wstępu” (tj. możliwość wejścia gdzieś) nie jest równoznaczne z możliwością korzystania z dostępnych w danym miejscu urządzeń; - pojęcia usług w zakresie wstępu (o którym mowa w poz. 183 załącznika nr 3 do ustawy z dnia 11 marca 2004 r.) nie można utożsamiać z pojęciem „biletu wstępu” uprawniającego

do korzystania z dostępnych urządzeń (atrakcji); usługa polegająca na odpłatnym udostępnianiu znajdujących się na terenie parku linowego (parku rozrywki) atrakcji, podlega zatem opodatkowaniu według 23% stawki podatku od towarów i usług.

Sąd pierwszej instancji zauważył, że organ podatkowy błędnie przyjął, że pozycja ta, wymieniająca „Pozostałe usługi związane z rekreacją wyłącznie w zakresie wstępu”, obejmuje jedynie sam wstęp, czyli uczestnictwo bierne, które nie powinno się łączyć z możliwością korzystania z oferowanych i dostępnych tam urządzeń;

Sprawę rozstrzygnął NSA. Uznał, że pojęcia wstępu nie można ograniczać wyłącznie do wejścia do obiektu, bez możliwości korzystania ze znajdujących się tam urządzeń i atrakcji typowych dla danego obiektu. Stanowiłoby to bowiem zbyt wąskie pojęcie, które w przypadku niektórych usług oznaczałoby sprzeczność z zasadą, że w odniesieniu do ulg, zwolnień, czy też stosowania obniżonych stawek podatku, nie powinno się stosować ani wykładni rozszerzającej, ani zawężającej, lecz należy prawidłowo zinterpretować przepisy z uwzględnieniem zasad dokonywania wykładni prawa. Pojęcie „wyłącznie w zakresie wstępu” oznacza zatem, że jedynie wszystkie pozostałe usługi, nie związane i wykraczające poza normalne i typowe dla tego rodzaju obiektów ich użytkowanie, nie są objęte stawką preferencyjną. Wykładnia pojęcia „wstęp” w taki sposób, że obejmuje ono wyłącznie wejście do obiektu, bez możliwości korzystania z urządzeń tam się znajdujących, stanowi nieuzasadnione zawężenie tego pojęcia. Sformułowanie „wyłącznie w zakresie wstępu” należy nadawać takie znaczenie, że nie mieszczą się w nim usługi świadczone w parku linowym, które nie są związane bądź niezbędne dla normalnego, czyli typowego dla niego użytkowania, jak np. usługi gastronomiczne na terenie parku, sprzedaż odżywek, napojów, które z uwagi na brak wskazanych cech nie są objęte analizowaną podstawą prawną, podlegając opodatkowaniu stawkom właściwym dla tych odrębnych usług (niestanowiących o istocie usługi związanej z rozrywką i rekreacją w zakresie wstępu).

Czy zwrot wydatków poniesionych przez pracowników na noclegi podczas wykonywania obowiązków służbowych stanowi u nich przychód ze stosunku pracy?

W wyroku z dnia 23 lutego 2017 r., sygn. akt II FSK 233/15, NSA po raz kolejny zajął stanowisko w kwestii możliwości zaliczania do przychodów ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej określanej jako: „ustawa”) zwrotu kosztów noclegu związanego z wykonywaniem zadań służbowych poza miejscowością zamieszkania pracownika.

Wyrok zapadł w sprawie dotyczącej Spółki, która zatrudnia na podstawie umowy o pracę przedstawicieli handlowych, zobowiązanych do osobistych wyjazdów do kontrahentów. W sytuacji, gdy obszar pracy jest tak rozległy, że pracownicy nie mają możliwości powrotu do miejsca zamieszkania na nocleg w danym dniu, Spółka - na podstawie dostarczanych jej faktur lub rachunków - zwraca pracownikom równowartość poniesionych wydatków m.in. na noclegi w trasie. Spółka nie traktuje zwróconych wydatków na noclegi jako przychodu podlegającego opodatkowaniu. Uznaje bowiem, że ponoszone przez pracowników wydatki mają bezpośredni związek z wykonywaniem obowiązków służbowych i są niezbędne do wykonywania tych zadań, a ich zwrot nie stanowi u pracowników przysporzenia majątkowego i nie może być traktowany jako przychód ze stosunku pracy w myśl art. 12 ust. 1 ustawy. Zdaniem Spółki - pracownik nie otrzymuje „świadczenia” w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy, gdyż Spółka jedynie zwraca pracownikowi wydatki ponoszone przez niego w interesie i na rzecz Spółki. We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Spółka zapytała o prawidłowość powyższej kwalifikacji, a Minister Finansów w interpretacji indywidualnej z dnia 7 marca 2014 r. stanowisko Spółki zakwestionował.

Minister Finansów zauważył, że na gruncie przepisów prawa pracy nie ma przeszkód, aby katalog świadczeń związanych z pracą obowiązujący u danego pracodawcy przewidywał zapewnienie pracownikowi noclegu bądź zwrot kosztów noclegu związanego z wykonywaniem zadań służbowych poza miejscowością zamieszkania pracownika. Nie oznacza to jednak, że zapewnienie tego rodzaju świadczeń należy do obowiązków pracodawcy. Stąd zwrot pracownikowi zwiększonych kosztów wykonywania pracy, stanowi dodatkowe świadczenie otrzymywane przez pracownika od pracodawcy.

Spółka złożyła do WSA w Kielcach skargę na powyższą interpretację, a sąd w wyroku z dnia 23 października 2014 r. sygn. akt I SA/Ke 463/14 podzielił jej stanowisko. W uzasadnieniu wyroku WSA wskazał na orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r., K 7/13, gdzie zostały podane cechy istotne kategorii „innych nieodpłatnych świadczeń”, jako przychodu w rozumieniu art. 12 ust. 1 i art. 11 ust. 1 ustawy. Zdaniem WSA, w ocenianym przypadku, wskazywane kryteria nie były spełnione.

Także NSA, rozpatrując skargę kasacyjną od powołanego orzeczenia, w wyroku z dnia 23 lutego 2017 r., sygn. akt II FSK 233/15, uznał, że zwrot wydatków poniesionych przez pracowników na noclegi podczas wykonywania obowiązków służbowych nie stanowi u nich przysporzenia majątkowego. W ocenie NSA, na pewno wydatki te nie mają związku z potrzebami osobistymi pracowników, a wyłącznie z celami służbowymi. W trakcie świadczenia pracy, zatrudnieni pracownicy wydają środki finansowe w związku z wykonywaniem określonych zadań na rzecz pracodawcy. Do realizacji tych zadań pracownik musi korzystać z noclegu poza miejscem zamieszkania. Wydatki z tym związane są zwracane pracownikowi po przeprowadzonej kontroli dokumentów potwierdzających ich poniesienie. Tym samym, Spółka dokonuje pełnej oceny zasadności korzystania przez pracownika z noclegu poza miejscem zamieszkania. Rozstrzyga i uznaje czy poniesione wydatki były w interesie pracodawcy, czy też nie. Dopiero pozytywna odpowiedź na to pytanie, powoduje zwrot poniesionych wydatków pracownikowi.

Sąd zwrócił uwagę, że w podobnym duchu wypowiedział się już NSA w wyroku z dnia 2 października 2014 r., (sygn. akt II FSK 2387/12) podkreślając, że „obowiązek zapewnienia prawidłowej organizacji pracy nie może być utożsamiany tylko z zapewnieniem biurka, materiałów biurowych czy pokryciem kosztów eksploatacji samochodu służbowego czy kosztów zużytej energii elektrycznej. Ten obowiązek należy i trzeba odnosić i analizować w kontekście konkretnych obowiązków pracowniczych i wynikających z tych obowiązków oczekiwań pracodawcy. Skoro więc prawidłowe i efektywne wykonywanie obowiązków pracowniczych wymaga od pracownika nocowania w hotelu aby w określonym czasie wynikającym z kontaktów handlowych pracodawcy i kontrahenta dotrzeć do kontrahenta, to zapewnienie tej możliwości przez pracodawcę nie jest korzyścią pracownika ale właśnie wypełnieniem przez pracodawcę ustawowego obowiązku prawidłowego organizowania

pracy tak aby była ona wydajna i należytej jakości. Zapewnienie możliwości nocnego wypoczynku odpowiada także obowiązkowi pracodawcy organizowania pracy w sposób zmniejszający uciążliwość pracy."

2. Interpretacje podatkowe

Czy usługi biegłych sądowych korzystają ze zwolnienia w podatku od towarów i usług?

Usługi świadczone przez biegłego na zlecenie sądu nie należą do usług doradztwa, dlatego możliwe jest korzystanie przez niego ze zwolnienia podmiotowego na podstawie art. 113 ustawy o podatku od towarów i usług.

Zgodnie z art. 113 ustawy z dnia 11 marca 2011 r. zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 200 000 zł. Do wartości sprzedaży nie wlicza się kwoty podatku.

Natomiast ust. 13. powołanego artykułu zwolnień, o których mowa w ust. 1 i 9, nie stosuje się do podatników:

(...)

2) świadczących usługi:

- prawnicze,
- w zakresie doradztwa, z wyjątkiem doradztwa rolniczego związanego z uprawą i hodowlą roślin oraz chowem i hodowlą zwierząt, a także związanego ze sporządzaniem planu zagospodarowania i modernizacji gospodarstwa rolnego,
- jubilerskie;

3) nieposiadających siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju.

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz przepisy wykonawcze do tej ustawy nie definiują pojęcia doradztwa. W potocznym rozumieniu określenie „doradztwo” obejmuje szereg usług doradczych, tj.: podatkowe, prawne, finansowe. Wobec braku w ustawie definicji doradztwa należy odwołać się do wykładni językowej. Zgodnie z definicją z Małego Słownika Języka Polskiego PWN, Warszawa 1994, „doradzać” znaczy udzielić porady, podać, wskazać sposób postępowania w jakiejś sprawie. Tak więc doradztwo jest udzieleniem fachowych zaleceń, porad, zwłaszcza ekonomicznych.

W interpretacji dnia z 8 kwietnia 2009 r. (znak IPPP1-443-232/09-2/PR) wskazano: „należy stwierdzić,

że świadczenie usług na zlecenie sądów, mające charakter sporządzania opinii, niewątpliwie jest czynnością mieszczącą się w zakresie rzeczoznawstwa, jednakże usługi świadczone przez biegłego sądowego nie stanowią usług doradztwa, bowiem biegły sądowy „nie doradza” organowi prowadzącemu postępowanie, lecz tworzy jeden z dowodów mających istotne znaczenie w postępowaniu sądowym”.

Również w interpretacji Ministra Finansów z 11 września 2015 r. wskazano na konieczność odrębnego traktowania usług biegłych od usług doradztwa. Mianowicie: „Mając powyższe na względzie należy stwierdzić, że świadczenie usług na zlecenie sądu przez biegłego sądowego, nie stanowi usług doradztwa, bowiem biegły sądowy „nie doradza” organowi prowadzącemu postępowanie, lecz tworzy jeden z dowodów mających istotne znaczenie w postępowaniu sądowym.

Jak ponadto wynika z powyższego Słownika, „rzeczoznawca” to biegły, ekspert. Pojęcia te wymieniono w ww. Słowniku wyjaśniając, że „biegły” to znający się na rzeczy, mający wprawę w czymś, a „ekspert” to specjalista powoływany do wydania orzeczenia lub opinii w sprawach spornych, osoba uznawana za autorytet w jakiejś dziedzinie.

Z przytoczonych definicji nie wynika, by działania rzeczoznawcy miały charakter usług doradczych” (interpretacja nr ITPP1/4512-679/15/KM).

Zatem świadczenie usług na zlecenie sądu przez biegłego sądowego nie stanowi usług doradztwa, bowiem biegły sądowy „nie doradza” organowi prowadzącemu postępowanie, lecz tworzy jeden z dowodów mających istotne znaczenie w postępowaniu sądowym. Usługi świadczone przez biegłego na zlecenie sądu nie należą do usług doradztwa, dlatego możliwe jest korzystanie przez niego ze zwolnienia podmiotowego na podstawie art. 113 ustawy z dnia 11 marca 2004r.

Czy Gminie przysługuje prawo obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług związanych z realizacją projektu polegającego na wymianie źródeł światła oświetlenia ulicznego na energooszczędne typu LED na terenie Gminy?

Gmina nie będzie miała prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w związku z realizacją projektu dotyczącego wymiany oświetlenia, ponieważ majątek powstały w wyniku realizacji wskazanego projektu nie będzie wykorzystywany

do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.

Na temat prawa obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przez Gminę z tytułu nabycia towarów i usług związanych z realizacją projektu polegającego na wymianie źródeł światła oświetlenia ulicznego na energooszczędne wypowiedział się Minister Finansów w interpretacji z dnia 13 marca 2017 r. nr 1061-IPTPP2.4512.75.2017.1.MC.

Ministra wskazał, że jednostki samorządu terytorialnego są podatnikami podatku od towarów i usług jedynie w zakresie wszelkich czynności, które mają charakter cywilnoprawny, tzn. są przez nie realizowane na podstawie umów cywilnoprawnych. Będą to zatem wszystkie realizowane przez te jednostki (urzędy) czynności w sferze ich aktywności cywilnoprawnej, np. czynności sprzedaży, zamiany (nieruchomości i ruchomości), wynajmu, dzierżawy itd., umów prawa cywilnego (nazwanych i nienazwanych).

Rozliczenie podatku naliczonego na zasadach określonych w art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług uwarunkowane jest tym, aby nabyte towary i usługi były wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług. Zdaniem Ministra w omawianej sprawie warunek uprawniający do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego nie będzie spełniony, ponieważ – jak wynika z okoliczności sprawy – majątek powstały w wyniku realizacji ww. projektu nie będzie wykorzystywany do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.

Reasumując, Gmina nie będzie miała prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w związku z realizacją projektu, ponieważ majątek powstały w wyniku realizacji wskazanego projektu nie będzie wykorzystywany do czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Fikcyjność zgłoszenia do pracowniczego ubezpieczenia społecznego

Sąd Apelacyjny w Krakowie w wyroku z dnia 8 grudnia 2015 r., sygn. akt III AUa 46/15 uznał, że zamiar nawiązania stosunku ubezpieczenia społecznego, bez rzeczywistego wykonywania umowy o pracę, świadczy o fikcyjności zgłoszenia do pracowniczego ubezpieczenia społecznego.

Spór dotyczył kobiety zatrudnionej na stanowisku księgowej, która nie miała w tym zakresie żadnego doświadczenia zawodowego ani kwalifikacji do wykonywania takiej pracy. Wysokość jej wynagrodzenia została ustalona na kwotę 6200,00 zł brutto. Pracę miała wykonywać w godzinach od 10:00 do 18:00, od poniedziałku do piątku. Z tytułu zawartej umowy o pracę wnioskodawczyni została zgłoszona do obowiązkowych ubezpieczeń społecznych oraz obowiązkowego ubezpieczenia zdrowotnego. Zakład Ubezpieczeń Społecznych wydał jednak decyzję stwierdzającą, że kobieta nie podlega obowiązkowo ubezpieczeniom społecznym: emerytalnemu, rentowemu, chorobowemu i wypadkowemu z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy o pracę.

Sąd okręgowy oddalił wniesione od tej decyzji odwołania. W ocenie sądu organ rentowy prawidłowo uznał, że umowa miała na celu obejście prawa w rozumieniu art. 58 § 1 k.c. Czynność, która zmierza do obejścia prawa, zawiera jedynie pozór zgodności z ustawą, by tak w rzeczywistości wywołać skutek prawny sprzeczny z prawem. Takim celem może być uzyskanie dostępu do świadczeń z ubezpieczeń społecznych, jeżeli nie istnieją przesłanki do objęcia tym ubezpieczeniem, jak też osiągnięcie celu w postaci uzyskania świadczeń wyższych niż dotychczas przysługujące. W ocenie sądu okręgowego okoliczności przedmiotowej sprawy świadczyły o tym, że celem spornej umowy o pracę było uzyskanie wysokich świadczeń z ubezpieczenia społecznego związanych z ciężką i macierzyństwem.

W ocenie Sądu Apelacyjnego nie nastąpiło nawiązanie stosunku pracy z uwagi na brak świadczenia pracy w reżimie pracowniczym. Tymczasem przepis art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych stanowi o obowiązkowym ubezpieczeniu emerytalnym i rentowym pracowników, czyli - stosownie do art. 22 k.p. - osób rzeczywiście za-

trudnionych na podstawie umowy o pracę, a nie tych, które tylko umowę o pracę „formalnie zawarły”. Tak więc zawarcie umowy o pracę, bez zamiaru jej świadczenia w ramach stosunku pracy, w celu uzyskania ubezpieczenia społecznego (prawa do urlopów związanych z chorobą lub macierzyństwem), nie wywołuje skutku objętego zamiarem stron (uzyskania prawa do świadczeń z ubezpieczenia społecznego), gdyż warunkiem uzyskania tego prawa jest istnienie i rzeczywiste wykonywanie pracy w ramach stosunku pracy.

W związku z powyższym, należało przyjąć, że zamiar nawiązania stosunku ubezpieczenia społecznego, bez

rzeczywistego wykonywania umowy o pracę, świadczy o fikcyjności zgłoszenia do pracowniczego ubezpieczenia społecznego. A w sytuacji, w której stronom umowy o pracę przyświeca jedynie intencja włączenia do ubezpieczenia społecznego (i uzyskanie świadczeń płynących z tego ubezpieczenia) pod pozorem zatrudnienia bez jego rzeczywistego wykonywania (art. 83 § 1 k.c. w związku z art. 300 k.p.) zawarcie umowy o pracę nie może rodzić skutków prawnych i stanowić podstawy do uznania, że osoba, która zawarła taką umowę, podlega ubezpieczeniu społecznemu pracowników. A to z tej przyczyny, że mimo zawartej umowy o pracę nie nastąpiło nawiązanie stosunku pracy.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Zapłata podatku lub zaliczki na podatek przez spółkę komandytową w imieniu komandytariusza

Zgodnie z art. 59 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części wskutek zapłaty. Z kolei w myśl art. 62b § 1 tejże ustawy zapłata podatku może nastąpić także przez:

1. małżonka podatnika, jego zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma i macochę;
2. aktualnego właściciela przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego, jeżeli podatek zabezpieczony jest hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym;
3. inny podmiot, w przypadku gdy kwota podatku nie przekracza 1000 zł.

Natomiast § 2 tego przepisu stanowi, że w przypadkach, o których mowa w § 1 pkt 1 i 3, jeżeli treść dowodu zapłaty nie budzi wątpliwości co do przeznaczenia zapłaty na zobowiązanie podatnika, uznaje się, że wpłata pochodzi ze środków podatnika.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, czy w przypadku uiszczenia podatku lub zaliczki na podatek przez spółkę komandytową w imieniu jej komandytariusza w kwocie przekraczającej 1000 zł będzie skutkowało wygaśnięciem tego zobowiązania podatkowego. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z dnia 28 lutego 2017 r. (1462-IPPB6.4518.1.2017.1.SO) uznał, że „art. 62b Ordynacji

podatkowej wprowadzony został ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r., poz. 1649, z późn. zm.; dalej: „ustawa nowelizująca”). Jak wynika z uzasadnienia projektu ustawy nowelizującej (Druk 3462 z dnia 2 czerwca 2015 r.), powyższy przepis powstał w odpowiedzi na potrzeby praktyki i oczekiwania podatników. Wyraźnie zaznaczono, że zobowiązanie podatkowe wygasa wskutek zapłaty dokonanej przez podmiot inny niż zobowiązany do zapłaty, jeżeli treść dowodu wpłaty nie budzi wątpliwości co do jej przeznaczenia, a wpłata dotyczy podatku do 1000 zł.

Zdaniem organu, treść art. 62b Ordynacji podatkowej oraz uzasadnienia projektu ustawy nie powinna budzić wątpliwości, że ustawodawca w tym przepisie wskazał zamknięty katalog podmiotów, które mogą dokonać zapłaty podatku za podatnika. Zwrot „także” odnosi się do podatnika oraz tych podmiotów, nie wskazuje na możliwość dokonania zapłaty przez jakikolwiek inny podmiot. Zwrotu „także” zastosowanego w tym przepisie nie należy rozumieć jako „w szczególności”. Art. 62b ww. ustawy określa zamknięty katalog podmiotów, które mogą dokonywać zapłaty podatku (zaliczki na podatek).

(...) Art. 62b Ordynacji podatkowej wyraźnie wskazuje natomiast, że inny podmiot może dokonać skutecznej zapłaty podatku za podatnika wyłącznie w przypadku gdy kwota podatku (a więc także zaliczki) nie przekracza 1000 zł¹. Ponadto organ podatkowy stwierdził, że „(...)”

w przypadku zapłaty zaliczki na podatek oraz podatku przez spółkę komandytową w imieniu jej wspólnika (Wnioskodawcy) nie można uznać, jakoby wpłata pochodziła ze środków podatnika, ponieważ nie spełnia warunku określonego w art. 62b § 1 pkt 3 ww. ustawy – przekracza bowiem 1000 zł'. W związku z powyższym Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie uznał, że przed-

miotowa operacja nie może skutkować wygaśnięciem zobowiązania podatkowego komandytariusza.

Reasumując należy stwierdzić, że w przypadku uiszczenia podatku lub zaliczki na podatek przez spółkę komandytową w imieniu jej komandytariusza w kwocie przekraczającej 1000 zł nie dochodzi do wygaśnięcia zobowiązania podatkowego komandytariusza.

INFORMACJE O PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH

Spółka cywilna nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości

W dniu 13 marca 2017 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał uchwałę w składzie siedmiu sędziów (II FPS 5/16), w której stwierdzono, że spółka cywilna nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości.

Podatnikami mogą być jedynie jej wspólnicy. Uchwała ta jest potwierdzeniem stanowiska, które zajął Minister Finansów wydając w dniu 21 października 2016 r. interpretację ogólną (PS2.8401.2.2016). Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, która zawiera regulacje dotyczące podatku od nieruchomości, podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 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 Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,

- jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

W wydanej w dniu 21 października 2016 r. interpretacji ogólnej Minister Finansów stwierdził, że „status prawny podmiotu (osoba fizyczna, osoba prawna, jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej) nie przesądza w kwestii nabycia statusu podatnika podatku od nieruchomości, gdyż jak wynika z treści przywołanego przepisu, niezbędne jest dodatkowo wykazanie się wymienionym w tym przepisie tytułem prawnym władania nieruchomością lub obiektem budowlanym. Tytułami tymi są: własność, posiadanie samoistne, użytkowanie wieczyste oraz posiadanie (mienia stanowiącego własność jednostki samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa); w przypadku mienia jednostek samorządu terytorialnego oraz Skarbu Państwa podatnikami są również posiadacze tego mienia bez tytułu prawnego.

Podatnikami podatku od nieruchomości mogą być zatem spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami, użytkownikami wieczystymi, posiadaczami samoistnymi i posiadaczami mienia jednostek samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa”.

W myśl art. 860 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny przez umowę spółki wspólnicy zobowiązują się dążyć do osiągnięcia wspólnego celu gospodarczego przez działanie w sposób oznaczony, w szczególności przez wniesienie wkładów. Z kolei w myśl art. 861 § 1 Kodeksu cywilnego wkład wspólnika może polegać na wniesieniu do spółki własności lub innych praw albo na świadczeniu usług. Jak słusznie stwierdził

Minister Finansów w interpretacji ogólnej „spółka cywilna nie posiada osobowości prawnej, a ponadto żadne ustawy nie przyznają jej zdolności prawnej. Istota spółki cywilnej wyczerpuje się w wielostronnym stosunku zobowiązaniowym łączącym wspólników (z wyroku Sądu Najwyższego z dnia 28 października 2003 r. sygn. akt I CK 201/02). Spółka cywilna nie jest odrębnym podmiotem prawa cywilnego.

Spółka cywilna nie ma swego majątku, a działalność w ramach tej spółki jest prowadzona z wykorzystaniem majątku wspólnego wspólników, w tym wniesionego do spółki. Jest to majątek odrębny od majątku osobistego wspólników. Majątek ten nie jest przedmiotem własności spółki tylko stanowi współwłasność łączną wspólników. W myśl art. 863 § 1 i 2 K.c. wspólnik nie może rozporządzać udziałem we wspólnym majątku wspólników ani udziałem w poszczególnych składnikach tego majątku i w czasie trwania spółki nie może domagać się podziału tego majątku. W związku z powyższym należy uznać, że spółka cywilna nie może we własnym imieniu nabywać praw, w tym własności nieruchomości, nie może być posiadaczem samoistnym nieruchomości, użytkownikiem wieczystym gruntu, ani posiadaczem mienia jednostek samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa. Z tego powodu należy uznać, że spółka cywilna nie może spełnić warunków, aby uznać ją za podatnika podatku od nieruchomości.

Interpretacja ogólna została wydana w związku z faktem, że w orzecznictwie sądów administracyjnych pojawiały się odmienne poglądy co do opodatkowania podatkiem od nieruchomości spółek cywilnych. Minister Finansów wskazał, że m.in. w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 19 listopada

2013 r. (III SA/Po 613/13) i wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 stycznia 2016 r. (II FSK 3264/13) zajmowane było stanowisko, że spółka cywilna nie może być podatnikiem podatku od nieruchomości. Natomiast w wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 kwietnia 2008 r.: (II FSK 226/07), (II FSK 227/07), (II FSK 228/07) i (II FSK 229/07) wyrażony został pogląd, że to właśnie spółka cywilna jest podatnikiem, a nie jej wspólnicy.

Wydając w dniu 13 marca 2017 r. uchwałę Naczelny Sąd Administracyjny potwierdził słuszność stanowiska Ministra Finansów wyrażonego w interpretacji ogólnej. Uchwała jest skutkiem sporu podatnika z organem podatkowym o to, czy Spółka cywilna jest podatnikiem podatku od nieruchomości w związku z wydaniem decyzji ustalającej spółce cywilnej podatek od nieruchomości za 2014 r. Po wniesieniu skargi kasacyjnej do Naczelnego Sądu Administracyjnego Sąd nabrał wątpliwości co do słuszności decyzji organów podatkowych i wyroku WSA. W konsekwencji została wydana uchwała w składzie siedmiu sędziów, w której to orzeczono, że podatnikiem podatku od nieruchomości nie jest spółka cywilna, lecz jej wspólnicy.

Z analizy przepisów ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi wynika, że uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego w składzie siedmiu sędziów, mimo że nie jest źródłem prawa, ma istotne znaczenie i zapewne wpłynie na sposób interpretowania przedmiotowych przepisów przez sądy administracyjne, jak i organy podatkowe, które będą dążyć do uniknięcia sporów z podatnikami na poziomie kontroli działalności administracji publicznej sprawowanej przez sądy administracyjne.

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

OFERTA AUDYT

Od dnia 1 stycznia 2017 r. podwykonawcy robót budowlanych wymienionych w załączniku nr 14 do ustawy o podatku od towarów i usług po raz pierwszy w historii masowo przestaną płacić VAT będąc zmuszeni wnioskować do urzędów skarbowych o zwrot podatku naliczonego. Powodować to będzie konieczność przeprowadzania natychmiastowych kontroli podatkowych przez właściwe organy, w tym przez nowe organy celno-skarbowe, które obejmą zarówno podatników składających deklaracje z kwotą zwrotu różnicy podatku, jak i ich dostawców (hurtownie materiałów budowlanych).

Podatnicy składający deklaracje ze zwrotem podatku naliczonego muszą więc podjąć niezbędne działania mające na celu zmniejszenie ryzyka wynikającego z wadliwego ich sporządzenia oraz popełnionych błędów w ewidencjonowaniu i dokumentowaniu tego podatku. Zwłaszcza wobec wejścia w życie nowych przepisów związanych z używaniem nierzetelnych faktur VAT.

Instytut Studiów Podatkowych od wielu lat świadczy usługi związane z audytem podatkowym, a zwłaszcza weryfikacji ewidencji i deklaracji VAT-7 i VAT-7K przed ich złożeniem przez podatników. W związku z powyższym oferujemy usługę weryfikacji okresowej:

- kolejnych deklaracji podatkowych (podatek należny i podatek naliczony),
 - prowadzonych ewidencji dla potrzeb sporządzenia tych deklaracji,
 - posiadanych dokumentów źródłowych za dany okres podatkowy
- celem uniknięcia ryzyka odpowiedzialności podatkowej, karnoskarbowej i karnej.

Ta weryfikacja będzie następowała **každorazowo przed złożeniem poszczególnych deklaracji** przez podatnika. Usługa weryfikacji może być prowadzona w siedzibie podatnika, obsługującym je biurze rachunkowym lub na podstawie dokumentacji przekazanej w formie elektronicznej. Czas realizacji od 3 do 5 dni w zależności od ilości dokumentów. Cena usługi uzależniona jest od pracochłonności, a zwłaszcza ilości audytowanych dokumentów.

W przypadku pytań bądź wątpliwości pozostają do Państwa dyspozycji: Pan Andrzej Sarna, Dyrektor Działu Marketingu, tel. (22) 517 30 86, andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl, Pani Agata Strocka, starszy specjalista w Dziale Audytu Podatkowego, tel. (22) 517 30 69, agata.strocka@isp-modzelewski.p oraz Pani Katarzyna Wawrzonkiewicz, specjalista w Biurze Obsługi Polis Podatkowych, tel. (22) 517 30 76, katarzyna.wawrzonkiewicz@isp-modzelewski.pl.

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

Zarząd

prof. dr hab. Witold Modzelewski

prezes zarządu
radca prawny
doradca podatkowy nr 00001
tel. (22) 517 39 99
e-mail:
witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl

Renata Janiec-Modzelewska

wiceprezes zarządu
doradca podatkowy nr 00777
tel. (22) 517 30 60
e-mail: renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl

Jerzy Bielawny

wiceprezes zarządu
doradca podatkowy nr 01079
tel. (22) 870 41 68
e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl

Dyrektor Generalny

do spraw Doradztwa Podatkowego
Mariusz Unisk
tel. (22) 517 30 94
e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl

Dyrektor Generalny

do spraw Postępowań Podatkowych
Jacek Aninowski
tel. (22) 517 30 60 wew. 135
e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl

Departament Podatków

Bezpośrednich i Majątkowych
Jacek Pyssa
tel. (22) 517 30 78
e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl

Biuro Obsługi Sporów Podatkowych

Anna Żarkowska
dyrektor biura
tel. (22) 810 36 73, 810 87 80
e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl

Działy

Dział Edukacji

Jarosław Skonecki
dyrektor
tel. (22) 517 30 60 wew. 114
e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl

Dział Marketingu

Andrzej Sarna
specjalista d/s Marketingu
tel. (22) 517 30 86
e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl

Dział Wydawnictw

Robert Fajkowski
kierownik
tel. (22) 517 30 99
e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl

Dział Audytu Podatkowego

Agata Strocka
konsultant podatkowy
tel. (22) 517 30 69
e-mail: agata.strocka@isp-modzelewski.pl

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

Siedziba

ul. Kalańska 8
04-367 Warszawa
tel. +48 22 517 30 70
fax. +48 22 517 30 71
e-mail: audyt@isp-modzelewski.pl

Zarząd

Renata Janiec-Modzelewska
Prezes Zarządu
Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777

Jerzy Lewandowski
Wiceprezes Zarządu
Biegły Rewident Nr ew. 2219

Beata Pytkowska
Członek Zarządu
Biegły Rewident Nr ew. 12391

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

Ul. Gertrudy 7/12
31-076 Kraków
tel. (12) 429 24 01
fax (12) 423 23 00
e-mail: biuro.krakow@isp-modzelewski.pl

Oddział Śląski

Ul. Jordana 7b
40-056 Katowice
tel. (32) 259 71 50
fax (32) 253 99 89
e-mail: biuro.katowice@isp-modzelewski.pl

Oddział Wielkopolski

Ul. Wiślana 53
60-401 Poznań
tel. (61) 848 33 48
fax (61) 848 33 48
e-mail: biuro.poznan@isp-modzelewski.pl