



INSTYTUT  
STUDIÓW  
PODATKOWYCH  
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

# TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 7 kwietnia 2017 r. do dnia 13 kwietnia 2017 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

# ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

## 1) Aktualności

### Miejsce opodatkowania usług projektowych

Zgodnie z art. 28e ustawy o podatku od towarów i usług, miejscem świadczenia usług związanych z nieruchomościami, w tym usług świadczonych przez rzeczoznawców, pośredników w obrocie nieruchomościami, usług zakwaterowania w hotelach lub obiektach o podobnej funkcji, takich jak ośrodki wczasowe lub miejsca przeznaczone do użytku jako kempingi, użytkowania i używania nieruchomości oraz usług przygotowywania i koordynowania prac budowlanych, takich jak usługi architektów i nadzoru budowlanego, jest miejsce położenia nieruchomości. Powyższy przepis stanowi implementację art. 47 Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej. Na tym tle powstał spór, czy usługi naprawy przyłączy kanalizacyjnych i wodnych stanowią usługi związane z nieruchomościami. W myśl obowiązującego od dnia 1 stycznia 2017 r. art. 31a ust. 1 rozporządzenia wykonawczego Rady UE nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej usługi związane z nieruchomościami, o których mowa w art. 47 dyrektywy 2006/112/WE, obejmują jedynie te usługi, które mają wystarczająco bezpośredni związek z daną nieruchomością. Usługi uważa się za mające wystarczająco bezpośredni związek z nieruchomością w następujących przypadkach:

1. gdy wywodzą się z nieruchomości, a dana nieruchomość stanowi element składowy usługi i jest elementem centralnym oraz niezbędnym z punktu widzenia świadczonych usług;
2. gdy są świadczone w odniesieniu do nieruchomości lub dla niej przeznaczone i mają na celu zmianę prawnego lub fizycznego stanu danej nieruchomości.

Na podstawie art. 31a ust. 2 lit. a) tego rozporządzenia, za usługi związane z nieruchomościami uważa się opracowanie planów budynku lub jego części przeznaczonych na określoną działkę, bez względu na to, czy budynek został wzniesiony. Jednakże zgodnie z art. 31a ust. 3 lit. a) rozporządzenia wykonawczego Rady, zasad opisanych powyżej nie stosuje się do usług polegających

na opracowaniu planów budynku lub jego części, jeżeli nie są one przeznaczone na określoną działkę.

Podsumowując, świadczenie usług projektowych może być opodatkowane w miejscu położenia nieruchomości, jednakże pod warunkiem, że projekt został przeznaczony dla określonej nieruchomości. W przypadku „projektów ramowych”, tj. sporządzonych w celu dalszej ich odprzedaży bez przeznaczenia dla określonej nieruchomości – miejsce opodatkowania tych usług ustala się na zasadach ogólnych.

## 2) Zdaniem eksperta

### Nieodpłatne świadczenia na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych

Za „świadczenia nieodpłatne” należy uznać wszystkie zdarzenia prawne lub gospodarcze, których skutkiem jest nieodpłatne, tj. niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie w majątku podatnika, mające konkretny wymiar finansowy.

Zgodnie z treścią art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, przychodem, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4 oraz art. 14, jest w szczególności wartość otrzymanych rzeczy lub praw, a także wartość innych świadczeń w naturze, w tym wartość rzeczy i praw otrzymanych nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie, a także wartość innych nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń, z wyjątkiem świadczeń związanych z używaniem środków trwałych otrzymanych przez samorządowe zakłady budżetowe w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych oraz spółki użyteczności publicznej z wyłącznym udziałem jednostek samorządu terytorialnego lub ich związków od Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub ich związków w nieodpłatny zarząd lub używanie.

Niezależnie od formy nieodpłatnej realizacji praw lub innych tego rodzaju świadczeń, do wyceny przychodu podatkowego stosuje się wartości rynkowe. Na podstawie bowiem art. 12 ust. 5 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. wartość otrzymanych rzeczy lub praw, w tym otrzymanych nieodpłatnie, określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem

## Małgorzata Słomka

**Doradca podatkowy nr wpisu: 09900**



Prawnik, Konsultant  
Podatkowy. Absolwentka  
Wydziału Prawa i Admi-  
nistracji Uniwersytetu  
Warszawskiego oraz  
Podyplomowego Studium  
Podatków i Prawa Podatko-

wego 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.

w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca ich uzyskania.

Sposób ustalania przychodu z tytułu świadczeń nieodpłatnych określony został w art. 12 ust. 6 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. W myśl tego przepisu wartość nieodpłatnych świadczeń ustala się:

- jeżeli przedmiotem świadczeń są usługi wchodzące w zakres działalności gospodarczej dokonującego świadczenia - według cen stosowanych wobec innych odbiorców;
- jeżeli przedmiotem świadczeń są usługi zakupione - według cen zakupu;
- jeżeli przedmiotem świadczeń jest udostępnienie lokalu - w wysokości równowartości czynszu, jaki przysługiwałby w razie zawarcia umowy najmu tego lokalu;
- w pozostałych przypadkach - na podstawie cen rynkowych stosowanych przy świadczeniu usług lub udostępnianiu rzeczy lub praw tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca udostępnienia.

Ustawodawca nie sprecyzował, co należy rozumieć na gruncie podatkowym pod pojęciem „nieodpłatne świadczenie”. W prawie cywilnym wskazuje się, że zachowanie dłużnika może polegać na zachowaniu czynnym - działaniu lub zachowaniu biernym - zaniechaniu, powstrzymaniu się od jakiegoś działania.

Zgodnie z uchwałą NSA z dnia 18 listopada 2002 r., sygn. akt FPS 9/02, pojęcie to ma szerszy zakres niż w prawie cywilnym. Obejmuje ono bowiem wszystkie zjawiska gospodarcze i zdarzenia prawne, których następstwem jest uzyskanie korzyści kosztem innego podmiotu, lub te wszystkie zdarzenia prawne i zdarzenia gospodarcze w działalności osób prawnych, których skutkiem jest nieodpłatne, to jest niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie majątku tej osobie, mające konkretny wymiar finansowy. W uchwale z dnia 16 października 2006 r., sygn. akt II FPS 1/06, Naczelny Sąd Administracyjny w składzie powiększonym podtrzymał definicję nieodpłatnego świadczenia wyrażoną we wcześniejszej uchwale. W obu tych uchwałach NSA wskazał, że nieodpłatność powinna być rozumiana jako niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie majątku tej osobie, mające konkretny wymiar finansowy.

Wobec tego, dla celów podatkowych za „świadczenia nieodpłatne” należy przyjmować te wszystkie zdarzenia prawne lub gospodarcze, których skutkiem jest nieodpłatne, tj. niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie w majątku podatnika, mające konkretny wymiar finansowy. Tak więc powstanie przychodu ze świadczeń nieodpłatnych należy rozważać zawsze wtedy, gdy podatnik podatku dochodowego od osób prawnych otrzymuje bez obowiązku świadczenia wzajemnego rzeczy lub prawa, bądź inne świadczenia lub też możliwość korzystania z rzeczy lub praw.

Świadczenie jest zatem przedmiotem stosunku zobowiązaniowego i polegać może zarówno na działaniu, jak i na zaniechaniu osoby zobowiązanej, bądź na nie wykonywaniu pewnych uprawnień czy czynności. Cechą świadczenia nieodpłatnego jest to, aby otrzymujący takie świadczenie nie był zobowiązany do wykonania jakiegokolwiek świadczenia wzajemnego. Oznacza to, że świadczenie uzyskane przez podatnika w sytuacji, gdy spełniający świadczenie uzyskuje albo ma uzyskać w przyszłości wzajemnie jakieś inne przysporzenie majątkowe, nie ma charakteru nieodpłatnego.

Zatem, w świetle art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., aby można było określone świadczenie zaliczyć do kategorii świadczeń nieodpłatnych stanowiących źródło przychodu podlegającego opodatkowaniu, musi dojść do stosunku prawnego, w wyniku którego jeden podmiot dokonuje określonego świadczenia, drugi natomiast to świadczenie otrzymuje nieodpłatnie.

Małgorzata Słomka  
Doradca podatkowy

# NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

## 1. Wyroki sądów administracyjnych

### **Jakim wymogom ma odpowiadać ewidencja rachunkowa działalności na terenie specjalnej strefy ekonomicznej w przypadku dwóch odrębnych zezwoleń?**

W przypadku prowadzenia działalności gospodarczej na terenie Specjalnej Strefy Ekonomicznej (dalej określanej też jako: „SSE”) na podstawie dwóch zezwoleń i korzystania ze zwolnienia na mocy art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: ustawa), nie jest dopuszczalne prowadzenie jednej łącznej ewidencji osiągniętych w strefie dochodów. Takie stanowisko zajął WSA w Poznaniu w wyroku z dnia 2 lutego 2017 r. (I SA/Po 850/16).

Spółka, prowadząca działalność gospodarczą m.in. na terenie SSE na podstawie dwóch zezwoleń, z których każde obejmuje działalność produkcyjną, handlową i usługową dotyczącą tych samych produktów (klasyfikowanych wg PKWiU), we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej zapytała, m.in. czy istnieje obowiązek dodatkowego podziału dochodów z działalności prowadzonej na terenie SSE w części przypadającej na każde zezwolenie?

Przedstawiając swoje stanowisko Spółka wskazała, że – jej zdaniem - brak jest przepisów, które nakładałyby obowiązek prowadzenia odrębnej księgowości podatkowej dla każdego z projektów, na które zostały wydane zezwolenia strefowe z osobna. W ocenie Spółki brak jest również regulacji nakazujących ustalenie odrębnego wyniku finansowego, jeżeli obydwa projekty będą zlokalizowane na terenie SSE, a działalność z nimi związana będzie wykonywana przez tego samego podatnika podatku dochodowego od osób prawnych. Wobec tego Spółka uznała, że będzie zobowiązana do prowadzenia jednej ewidencji spełniającej wymogi art. 9 ust. 1 ustawy, zapewniającej m.in. określenie kwoty dochodu zwolnionego z podatku dochodowego od osób prawnych oraz podlegającego opodatkowaniu, niezależnie od liczby posiadanych zezwoleń strefowych.

Minister Finansów działający przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji indywidualnej

z dnia 14 stycznia 2016 r. uznał stanowisko Spółki za nieprawidłowe. W ocenie organu, skoro przedmiotem zezwolenia jest zawsze jedna skonkretyzowana w toku procedury wydawania zezwolenia inwestycja, a dopuszczalna pomoc publiczna powinna być ustalana odrębnie w ramach każdej inwestycji będącej przedmiotem odrębnego zezwolenia, to Spółka zobowiązana będzie do odrębnego ustalania osiągniętego dochodu lub poniesionej straty w odniesieniu do każdego z posiadanych zezwoleń. Spółka nie ma również prawa do korzystania z pomocy publicznej do wysokości wynikającej z sumy dostępnej intensywności pomocy publicznej bez konieczności alokowania dochodu uzyskanego z działalności na terenie SSE na poszczególne zezwolenia.

WSA w Poznaniu, do którego Spółka zaskarżyła interpretację, nie uwzględnił skargi. Odwołując się m.in. do wyroku NSA z dnia 15 maja 2014 r., II FSK 1457/12, podkreślił, że zwolnienie przewidziane w art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy ma charakter zwolnienia przedmiotowego, którego zastosowanie jest każdorazowo determinowane treścią zezwolenia na prowadzenie działalności w specjalnej strefie ekonomicznej, to zaś - z uwagi na brzmienie art. 12 ustawy z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych - obejmuje zindywidualizowany rodzaj działalności gospodarczej związany z konkretną inwestycją. Gdy więc na terenie SSE prowadzona jest działalność gospodarcza w zakresie nieobjętym zezwoleniem, dochód z tego tytułu podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych, bez zastosowania względem niego omawianego zwolnienia. Ostatecznie WSA w Poznaniu skonkludował, że obowiązkiem Spółki jest prowadzenie ewidencji rachunkowej w sposób umożliwiający osobne określenie dochodu dla każdego z rodzajów działalności gospodarczej prowadzonej na terenie strefy na podstawie osobnego zezwolenia. W ocenie sądu jest to warunek konieczny prawidłowego zastosowania art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy.

Zarysowane stanowisko WSA w Poznaniu potwierdza ocenę wyrażoną przez ten sam WSA w wyroku z dnia 26 czerwca 2015 r. (I SA/Po 1235/14), jednak z uwagi na odmienne zdanie innych sądów nie można mówić o jednolitej linii orzeczniczej w tej kwestii. Przykładowo, WSA w Rzeszowie w wyroku z dnia 14 czerwca 2016 r. (I SA/Rz

345/16) uznał, że jeśli zezwolenia dotyczą prowadzenia tej samej działalności na terenie tej samej SSE, to brak jest uzasadnionych podstaw, by dochód przypisywać do każdego zezwolenia oddzielnie, bowiem brak jest normatywnego obowiązku wydzielenia (wyodrębnienia) działalności. Podobną ocenę zawiera również wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 8 grudnia 2015r. I SA/Rz 1035/15).

### **Czasowe używanie aut przeznaczonych do sprzedaży a prawo do pełnego odliczenia podatku od towarów i usług**

Dealer samochodów ma pełne prawo odliczenia podatku naliczonego od zakupu samochodów osobowych czasowo wypożyczanych klientom serwisu oraz pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego od zakupu paliwa służącego do napędu tych samochodów.

W dniu 28 lutego 2017 r. zapadło orzeczenie WSA w Krakowie (sygn. akt I SA/Kr 22/17) w sprawie prawa do odliczenia podatku od towarów i usług od nabycia samochodów osobowych czasowo wypożyczanych klientom prowadzonego przez nią serwisu, w tym także od zakupu paliwa. Sprawa trafiła do WSA w Krakowie ze skargi na interpretację indywidualną, w której odmówiono podatnikowi pełnego prawa do odliczenia w związku z czasowym używaniem do bieżącej działalności aut przed sprzedażą.

Sąd przyznał rację podatnikowi wskazując, że „działanie polegające na wykorzystywaniu samochodów na cele serwisu służy wspieraniu sprzedaży samochodów osobowych. W tym przypadku taki cel uzasadnia istnienie bezpośredniego i ścisłego związku z prowadzoną przez Spółkę działalnością handlową w zakresie sprzedaży tych właśnie pojazdów. Przede wszystkim jednak, odmiennie niż w przypadku samochodów służbowych, taki sposób ich wykorzystywania na cele serwisu nie wiązał się z istotnym ryzykiem przeznaczenia tych samochodów do zaspokajania również prywatnych potrzeb pracowników Spółki, co niweczyłoby sens wprowadzonego ograniczenia w postaci odliczenia limitowanego. Należy stwierdzić, że fakt takiego wykorzystywania samochodów nie powoduje przy tym utraty przez samochody czasowo zastępcze charakteru pojazdów przeznaczonych do dalszego zbycia”.

WSA w Krakowie opowiedział się zatem za istnieniem prawa skarżącej spółki do pełnego odliczenia podatku naliczonego od zakupu samochodów osobowych czasowo wypożyczane klientom prowadzonego przez Spółkę serwisu oraz pełnego prawa do odliczenia

podatku naliczonego od zakupu paliwa służącego do napędu tych samochodów.

## **2. Interpretacje podatkowe**

### **Zapłacony w innym kraju podatek z tytułu nabycia spadku a polski podatek od spadków i darowizn**

Zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku spadków i darowizn podstawę opodatkowania stanowi wartość nabytych rzeczy i praw majątkowych po potrąceniu długów i ciężarów (czysta wartość), ustalona według stanu rzeczy i praw majątkowych w dniu nabycia i cen rynkowych z dnia powstania obowiązku podatkowego. Jeżeli przed dokonaniem wymiaru podatku nastąpi ubytek rzeczy spowodowany siłą wyższą, do ustalenia wartości przyjmuje się stan rzeczy w dniu dokonania wymiaru, a odszkodowanie za ubytek należne z tytułu ubezpieczenia wlicza się do podstawy wymiaru.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, czy zapłacony w innym kraju podatek z tytułu nabycia w tymże kraju spadku może być uznany za ciężar nabytego spadku i czy w konsekwencji może zostać odliczony od podstawy opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn w Polsce. Interpretacją indywidualną z dnia 23 marca 2017 r. (PS1.845.31.2016) Minister Rozwoju i Finansów zmienił wydaną w dniu 5 marca 2009 r. przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach interpretację indywidualną (IPPBII/436-41/08/MCZ). W zmienionej interpretacji organ podatkowy uznał podatek zapłacony za granicą z tytułu nabytego spadku za ciężar nabytego spadku, z czym nie zgadza się Minister Finansów. W interpretacji indywidualnej z dnia 23 marca 2017 r. zostało stwierdzone, że „analiza orzeczeń sądów administracyjnych nie pozwala zaakceptować powyższego wniosku. Utrwalona została linia orzecnicza, zgodnie z którą stanowisko przedstawione w zmienianej interpretacji uznać należy za nieprawidłowe. Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 18 maja 2012 r. sygn. akt II FSK 2287/10 wskazał, że nie jest uzasadniony zarzut błędnej wykładni art. 7 ust. 1 i 3 upsd, w konsekwencji której kwota podatku uiszczanego od spadku w Niemczech nie została uwzględniona jako podlegający odliczeniu ciężar. Zgodnie z art. 7 ust. 1 upsd podstawę opodatkowania stanowi wartość nabytych rzeczy i praw majątkowych po potrąceniu długów i ciężarów (czysta wartość), ustalona według stanu rzeczy i praw majątkowych w dniu nabycia i cen rynkowych z dnia

powstania obowiązku podatkowego (...), stosownie do ust. 2 powołanego artykułu jeżeli spadkobierca (...) został obciążony obowiązkiem wykonania polecenia lub zapisu, wartość obciążenia z tego tytułu stanowi ciężar spadku (zapisu), i ile polecenie zostało wykonane, z mocy zaś ust. 3 tego artykułu do długów i ciężarów zalicza się również koszty leczenia i opieki w czasie ostatniej choroby spadkodawcy, jeżeli nie zostały pokryte za jego życia i z jego majątku, koszty pogrzebu spadkodawcy, łącznie z nagrobkiem, (...) oraz koszty postępowania spadkowego, (...) oraz inne obowiązki wynikające z przepisów Kodeksu cywilnego dotyczących spadków. Z przepisów tych wynika zatem, że jako długi i ciężary w rozumieniu art. 7 ust. 1 upsd traktowane są, oprócz długów spadkodawcy przechodzących na spadkobiercę zgodnie z art. 922 § 1 w związku z § 2 Kc, także obciążenia należące do długów spadkowych zgodnie z art. 922 § 3 Kc oraz koszty leczenia i opieki w czasie ostatniej choroby spadkodawcy, które – jako poniesione na rzecz spadkodawcy przed jego śmiercią – mogłyby być zaliczone do długów spadkodawcy. Są to obciążenia bezpośrednio związane z obowiązkami przewidzianymi w przepisach Kc dotyczących spadków. Zapłacony w Niemczech w związku z nabyciem spadku podatek nie należy do kategorii obciążeń – nie wynika z prawa cywilnego, nie ciążył na spadkodawcy, jego poniesienie nie jest konieczne dla nabycia spadku, potwierdzenia statusu spadkobiercy, ani wykonania testamentu.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 7 maja 2015 r. sygn. akt I SA/Sz 284/15 wskazał natomiast, że zobowiązania podatkowe spadkobiercy z tytułu nabycia spadku nie mogą mieć wpływu na określenie wysokości podstawy opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn, o której mowa w art. 7

ust. 1 i 3 upsd. Gdy dojdzie do bezpośredniego nabycia praw do spadku po spadkodawcy zamieszkałym w obcym państwie wraz z odziedziczonym majątkiem tam się znajdującym i zobowiązaniem z tytułu zapłaty podatku przypadającego poza granicami P., np. w N. Będzie to zobowiązanie ciążące bezpośrednio na spadkobiercy związane ściśle z jego osobą, które nie obciąża masy spadkowej albowiem powstało po otwarciu spadku i dotyczy jedynie jego osoby. W związku z powyższym nie zasługuje na akceptację argumentacja Skarżącej dotycząca zarzutu naruszenia art. 7 ust. 1-3 u.p.s.d. wyrażającego się błędną wykładnią i nieuwzględnieniem kosztów obsługi podatkowej w N. oraz zapłaconego podatku w N., jako ciężaru spadku. Zobowiązania te dotyczą bowiem Skarżącej jak spadkobierczyni nie są natomiast długami spadku powstały bowiem już po jego otwarciu.

Podobne stanowiska przyjął też WSA we Wrocławiu w wyrokach z dnia 17 kwietnia 2014 r. sygn. akt I SA/Wr 752/13 i z dnia 27 lutego 2006 r. sygn. akt I SA/Wr 1288/04. Za takim rozumieniem przepisu przemawia również lektura uzasadnień wyroków WSA w Łodzi z dnia 4 sierpnia 2015 r. sygn. akt I SA/Łd 284/14 i sygn. akt I SA/Łd 285/14". W związku z powyższym uznano, że interpretacja indywidualna z dnia 5 marca 2009 r. w zakresie, w jakim uznawała podatek zapłacony za granicą za ciężar nabytego spadku podlegający odliczeniu od podstawy opodatkowania polskim podatkiem od spadków i darowizn, była nieprawidłowa.

Reasumując należy stwierdzić, że zapłacony w innym kraju podatek z tytułu nabycia w tymże kraju spadku nie może być uznany za ciężar nabytego spadku i w konsekwencji zostać odliczony od podstawy opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn w Polsce.

## INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

### **Rozłożenie na raty płatności zaległych składek na ubezpieczenia społeczne**

Od dnia 1 grudnia 2015 r. obowiązują nowe przepisy dotyczące kwestii rozłożenia na raty płatności zaległych składek na ubezpieczenia społeczne. Niniejszą zmianę wprowadziła ustawa z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Zgodnie z art. 29 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, ze względów gospodarczych lub innych przyczyn zasługujących na uwzględnienie Zakład Ubezpieczeń Społecznych na wniosek dłużnika może odroczyć termin płatności należności z tytułu składek oraz rozłożyć należność na raty, uwzględniając możliwości płatnicze dłużnika oraz stan finansów ubezpieczeń społecznych. Odroczenie terminu

płatności należności z tytułu składek oraz rozłożenie należności na raty następuje w formie umowy.

Przed wprowadzeniem zmian, rozłożeniu na raty mogła podlegać wyłącznie część składek za pracowników, które przedsiębiorca płaci z własnych środków. Zanim ZUS wydał decyzję o rozłożeniu długu na raty, zadłużony przedsiębiorca musiał spłacić tę część zaległych składek, które są finansowane z wynagrodzenia pracownika. Z tego powodu, dla wielu z nich była to bariera, której nie mogli pokonać i siłą rzeczy, nie mogli też skorzystać z takiej pomocy.

Zadaniem przedsiębiorcy przed wydaniem decyzji przez ZUS będzie szczegółowe uzasadnienie wniosku i dostarczenie kompletu dokumentów, na podstawie których ZUS będzie mógł ocenić jego sytuację finansową. Przy podjęciu decyzji o przyznaniu tej formy wsparcia mają również zastosowanie przepisy o przyznawaniu pomocy publicznej. ZUS, na podstawie przedłożonej dokumentacji, zaproponuje płatnikowi warunki spłaty zobowiązania. Istotną informacją jest to, że od składek, które rozłożono na raty, nie nalicza się odsetek za zwłokę począwszy od następnego dnia po dniu wpływu wniosku o udzielenie

tej ulgi. Jeśli dłużnik nie będzie spłacał terminowo ustalonych rat, to pozostała kwota stanie się natychmiast wymagalna wraz z odsetkami za zwłokę naliczonymi na zasadach określonych w Ordynacji podatkowej. ZUS naliczy również opłatę prolongacyjną na zasadach i w wysokości przewidzianej w Ordynacji podatkowej.

Każda sprawa będzie indywidualnie badana i rozpatrywana z uwzględnieniem indywidualnych możliwości finansowych przedsiębiorcy. Na układ ratalny może liczyć przede wszystkim płatnik, który terminowo reguluje składki na ubezpieczenia społeczne po złożeniu wniosku o rozłożenie zaległości na raty. Natomiast samo rozłożenie składek na raty może dotyczyć zaległości, które powstały przed złożeniem wniosku. Na układ ratalny mogą również liczyć płatnicy, którzy nie mają majątku, ponieważ firma splajtowała. Układ może być udzielony nawet wtedy, gdy dłużnik nie ma majątku ani przychodów pozwalających na jego spłatę. Wówczas wystarczy oświadczenie, że w spłacie długu pomoże inna osoba, np. członek rodziny. Umowa ratalna zostanie rozwiązana, jeśli dłużnik nie spłaci dwóch rat. Wówczas dyrektor oddziału ZUS wystąpi o egzekucję należności.

## DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

### **Czy nieodpłatne przejęcie długów wspólników spółki jawnej przez tę spółkę stanowi przychód podlegający opodatkowaniu?**

W sporze o to, czy nieodpłatne przejęcie długów wspólników spółki jawnej przez tę spółkę stanowi nieodpłatne świadczenie na rzecz wspólników podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, WSA w Gdańsku w wyroku z dnia 22 lipca 2014 r. (I SA/Gd 518/14), a następnie NSA w wyroku z dnia 18 stycznia 2017 r. (II FSK 3783/14), przyznały rację organowi interpretacyjnemu.

Podatnik będący wspólnikiem spółki jawnej, która jest większościowym udziałowcem spółki z o.o. z siedzibą na terenie Polski, zawarł wraz z drugim wspólnikiem spółki jawnej umowę pożyczki tak, że obaj byli zobowiązani do spłaty pożyczek na rzecz spółki z o.o. Z uwagi na plan nieodpłatnego przejęcia przez spółkę jawną długów jej jedynych wspólników (którzy w zyskach i stratach spółki jawnej uczestniczyli w częściach równych),

podatnik wystąpił z wnioskiem o interpretację i zapytał, czy takie nieodpłatne przejęcie przez spółkę jawną długów należy traktować jako nieodpłatne świadczenie na rzecz wspólników podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, a jeżeli tak, to co stanowić będzie podstawę opodatkowania?

Podatnik sam uważał, że w przedstawionej sytuacji nie wystąpi nieodpłatne świadczenie podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, jednak w interpretacji z 19 grudnia 2013 r. Minister Finansów uznał stanowisko podatnika za nieprawidłowe.

Organ analizując przedstawiony przez podatnika stan faktyczny oraz przepisy ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej określanej jako „ustawa”) uznał, że w wyniku przejęcia zadłużenia przez spółkę jawną po stronie podatnika wystąpi realna korzyść majątkowa. Jego dług zostanie przejęty przez osobę trzecią, czyli nastąpi zmiana dłużnika – strony stosunku zobowiązaniowego. W związku

z powyższym organ stwierdził, że przejęta przez spółkę jawną kwota zadłużenia, co do której zobowiązanie do spłaty ciążyło na podatniku, stanowi podlegający opodatkowaniu przychód podatnika z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy. Natomiast dochód z powyższego tytułu – po uwzględnieniu ewentualnych kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 22 ust. 1 ustawy – stanowi według organu podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym według skali podatkowej, określonej w art. 27 ust. 1 ustawy.

WSA w Gdańsku uznał, że skarga, jaką podatnik wniósł na powyższą interpretację, nie zasługuje na uwzględnienie. Sąd podzielił prezentowany przez Ministra Finansów pogląd, że w przypadku przejęcia długu dotychczasowy dłużnik zostaje zwolniony z zobowiązania, co oznacza, że nie ciąży już na nim obowiązek zaspokojenia dotychczasowego świadczenia. Zwalniany z długu wspólnik uzyskuje zatem nieodpłatne świadczenie i stanowi ono przychód wspólnika podlegający opodatkowaniu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 9 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy. Po stronie wspólnika dochodzi bowiem do przysporzenia, mającego konkretny wymiar finansowy, polegającego na zmniejszeniu się pasywów. W ocenie Sądu, nawet okoliczność, że wspólnik może odpowiadać za przejęty przez spółkę dług, nie zmienia faktu, że z chwilą zawarcia umowy o przejęcie długu wspólnik zostaje z tego długu zwolniony.

Sąd dodał, że odpowiedzialność wspólnika za zobowiązania spółki jawnej (w tym za długi przejęte od wspólnika) ma charakter subsydiarny i aktualizuje się dopiero wówczas, gdy nie dojdzie do zaspokojenia wierzyciela przez spółkę jawną, która jest przecież podmiotem odrębnym od samych wspólników, posiadającym swój wyodrębniony majątek, wyposażonym w przymiot zdolności sądowej, co oznacza, że może być stroną postępowania.

Od wyroku tego podatnik wniósł skargę kasacyjną do NSA, jednakże i ten sąd podzielił prezentowany przez organ interpretacyjny i Sąd pierwszej instancji pogląd, że w przypadku przejęcia długu dotychczasowy dłużnik zostaje zwolniony z zobowiązania, uzyskuje nieodpłatne świadczenie i stanowi ono przychód wspólnika podlegający opodatkowaniu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 9 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy. Wspólnik nie jest już bowiem zobowiązany do zaspokojenia długu przejętego przez spółkę jawną. Ponosi jedynie, z mocy ustawy, odpowiedzialność za zobowiązania spółki bez ograniczenia całym swoim majątkiem solidarnie z pozostałymi wspólnikami oraz ze spółką. Zdaniem NSA, majątek wspólnika przestaje być obciążony istniejącym długiem, a ciężar wynikający z obowiązku zaspokojenia roszczeń wierzyciela przechodzi na spółkę jawną, wskutek czego wspólnik osiąga przychód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

## INFORMACJE O PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH

### **Znaczenie planu zagospodarowania przestrzennego dla opodatkowania gruntu podatkiem rolnym**

Zgodnie z art. 1 ustawy z o podatku rolnym, opodatkowaniu tym podatkiem podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Wobec powyższego należy stwierdzić, że opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty, które łącznie spełniają następujące przesłanki:

- są sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych,
- nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż rolnicza.

Należy zauważyć, że powołany przepis nie wprowadza wymogu, aby na gruncie faktycznie była wykonywana działalność rolnicza. Istotne jest jednak, żeby grunt nie był zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż rolnicza. Ponadto powołany przepis nie odwołuje się do planu zagospodarowania przestrzennego, lecz do klasyfikacji gruntu w ewidencji gruntów i budynków.



Podobny pogląd wyraził WSA w Poznaniu, który w wyroku z dnia 12 marca 2013 r. (III SA/Po 8/13) stwierdził, że „(...) znaczenie ma klasyfikacja gruntów w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, a nie

przeznaczenie gruntów w planie zagospodarowania przestrzennego.”

Podsumowując, plan zagospodarowania przestrzennego nie ma znaczenia dla opodatkowania gruntu podatkiem rolnym.

## 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](mailto:andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl), Pani Agata Strocka, starszy specjalista w Dziale Audytu Podatkowego, tel. (22) 517 30 69, [agata.strocka@isp-modzelewski.p](mailto: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](mailto:katarzyna.wawrzonkiewicz@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>