



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH

MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 22 kwietnia 2017 r. do dnia 28 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

Projekt ustawy w zakresie wprowadzenia ujednoliconej stawki VAT na książki i ebooki oraz gazety i ich wydania elektroniczne

Posłowie zajmą się projektem ustawy mającym na celu obniżenie stawek podatkowych na publikacje w formie elektronicznej.

Projekt ustawy ma na celu wprowadzenie 5% stawki VAT na e-booki, które obecnie opodatkowane są 23% stawką VAT (gdy książki papierowe opodatkowane są 5% VAT) oraz wprowadzenie 8% stawki VAT na e-publikacje (czasopism i gazet), które obecnie opodatkowane są stawką 23% VAT (gdy wydania papierowe czasopism i gazet opodatkowane są 8% VAT).

Efektom obecnego stanu prawnego jest podatkowa dyskryminacja e-publikacji. Obecny udział e-booków i e-publikacji w rynku czytelnictwem wynosi ok. 3,5%. Niski udział w rynku e-publikacji w istotnej mierze spowodowany jest ich zaporowym opodatkowaniem (wysoka stawka VAT na e-publikacje przekłada się na różnicę w cenie). Projekt jest zgodny z przepisami zaprezentowanego 1 grudnia 2016 r. przez Komisję Europejską projektu nowelizacji dyrektywy VAT, zgodnie z którym państwa członkowskie mają prawo do stosowania obniżonej stawki VAT na e-booki.

Wprowadzenie zmian przewiduje poselski projekt ustawy o zmianie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Projekt skierowano do pierwszego czytania sejmowego.

Refakturowanie decyzji za zajęcie pasa drogowego a „odwrotne obciążenie”

W sprawie refakturowania decyzji za zajęcie pasa drogowego podczas realizacji umów budowlanych pojawiły się rozbieżne stanowiska organów skarbowych.

Z jednej strony organy podatkowe kiedyś uznawały, że same opłaty w ogóle nie powinny podlegać podatkowi od towarów i usług, bowiem nie stanowią zapłaty za towar ani usługę, w konsekwencji nie mieszczą się w

zakresie objętym ustawą o podatku od towarów i usług (interpretacja indywidualna z dnia 5 stycznia 2009 r. sygn. IPPP3/443-223/08-2/MM – interpretacja ta została zmieniona przez Ministra Finansów rozstrzygnięciem z dnia 23 kwietnia 2014 r. znak PT8/033/334/1089/SBA/13/RD37397).

Obecnie organy podatkowe uznają, że „zwrot ponoszona opłata na rzecz inwestora przez firmę budowlaną należy traktować jako wynagrodzenie za usługę polegającą na umożliwieniu zajęcia (korzystania) pasa drogowego przy budowie obiektów budowlanych.” - PT8/033/334/1089/SBA/13/RD37397. Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z dnia 10 sierpnia 2015 r., sygn. IPTPP1/4512-361/15-4/MW uznał z jednej strony, że „przepisy ustawy nie przewidują dla takiej usługi szczególnego momentu powstania obowiązku podatkowego, zatem w przedmiotowej sprawie zastosowanie znajdzie ogólna zasada wyrażona w art. 19a ust. 1 ustawy.” Na opodatkowanie tej usługi zgodnie z zasadami ogólnymi momentu powstania obowiązku podatkowego wskazały organy podatkowe również w innych rozstrzygnięciach – m.in. z dnia 15 września 2014 r., sygn. IBPP1/443-617/14/BM. Jednocześnie tego rodzaju usługa powinna być opodatkowana stawką podstawową 23% - interpretacja indywidualna z dnia 28 lutego 2014 r., sygn. IBPP1/443-1156/13/ES, 25 lipca 2014 r., sygn. IBPP3/443-491/14/MN, z dnia 1 sierpnia 2014 r., sygn. IPTPP1/443-358/14-6/MH, z dnia 19 listopada 2014 r., sygn. IPPP2/443-840/14-2/DG.

Podsumowując podatnik dokonując obciążenia podwykonawcę lub inwestora opłatami związanymi z zajęciem pasa ruchu drogowego powinien wystawić fakturę. Organ podatkowy uznają, że zwrot opłaty stanowi transakcję odrębną i niezależną od usługi budowlanej. Zatem przedmiotowe opłaty nie stanowią część wynagrodzenia związanego z usługami budowlanymi, a w konsekwencji nie mieszczą się w załączniku nr 14. Zatem z dotychczasowym stanowisk organów podatkowych wynika, że refaktura taka powinna zawierać stawkę podatku VAT obowiązującą na dany moment, ponieważ nie zawiera się w katalogu usług wymienionych w załączniku nr 14 ustawy o podatku od towarów i usług.

2) Zdaniem eksperta

Nakłady na wartości niematerialne i prawne

Przepisy podatkowe nie przewidują ulepszenia wartości niematerialnej i prawnej.

Instytucja ulepszenia dotyczy wyłącznie środków trwałych – art. 16g ust. 13 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych stanowi, że jeżeli środki trwałe uległy ulepszeniu w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji, wartość początkową tych środków, ustaloną zgodnie z ust. 1 i 3-11, powiększa się o sumę wydatków na ich ulepszenie, w tym także o wydatki na nabycie części składowych lub peryferyjnych, których jednostkowa cena nabycia przekracza 3.500 zł. Środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku podatkowym przekracza 3.500 zł i wydatki te powodują wzrost wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania, mierzonej w szczególności okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonych środków trwałych i kosztami ich eksploatacji.

Jeśli zaś idzie o wartości niematerialne i prawne, to ust. 14 powołanego powyżej artykułu stanowi, że wartość początkową praw majątkowych, w tym licencji i autorskich praw majątkowych, stanowi cena nabycia tych praw; jeżeli wynagrodzenie (opłaty) wynikające z umowy licencyjnej albo z umowy o przeniesienie innych praw majątkowych jest uzależnione od wysokości przychodów z licencji lub praw uzyskanych przez licencjobiorcę albo nabywcę, przy ustalaniu wartości początkowej praw majątkowych, w tym licencji, nie uwzględnia się tej części wynagrodzenia.

Oznacza to, że nakłady poniesione przez podatnika w związku z użytkowaniem wartości niematerialnej i prawnej nie powiększają wartości początkowej amortyzowanej WNiP, tylko są zaliczane bezpośrednio do kosztów uzyskania przychodów. W związku z tym, że są to koszty pośrednio związane z przychodami, należy je uwzględnić w kosztach w dacie poniesienia. Przy czym w sytuacji, gdy koszty te przekraczają okres jednego

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.

roku podatkowego (czyli przypadają na dwa różne lata podatkowe, nawet gdy w sumie dotyczą tylko kolejnych 12 miesięcy), a nie jest możliwe określenie, jaka ich część dotyczy danego roku podatkowego, koszty te stanowią koszty podatkowe proporcjonalnie do długości okresu, jakiego dotyczą.

Należy mieć jednak na względzie, że w pewnych sytuacjach nakłady poniesione na WNiP, np. na aktualizację programu, mogą wiązać się z nabyciem odrębnej licencji. W takiej sytuacji poniesione koszty należy analizować nie pod kątem „ulepszenia” programu, tylko tego, czy stanowią one nabycie odrębnej wartości niematerialnej i prawnej. Konieczność amortyzacji zaistnieje wtedy, gdy:

- wartość nabytej licencji będzie przekraczała 3500 zł netto i
- nabyta licencja stanowi wartość niematerialną i prawną, tj. spełnia warunki przewidziane w definicji tych wartości zawarte w art. 16b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.

Małgorzata Słomka
Doradca podatkowy

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Skarga na przewlekłe prowadzenie kontroli podatkowej podlega rozpoznaniu przez sądy administracyjne

Przepis art. 3 § 2 p.p.s.a. określa zakres właściwości rzeczowej sądów administracyjnych, stanowiąc w pkt 9, że sądowa kontrola działalności administracji publicznej obejmuje także orzekanie w sprawach skarg na bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania w sprawach dotyczących innych niż określone w pkt 1-3 aktów lub czynności z zakresu administracji publicznej dotyczących uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa podjętych w ramach postępowania administracyjnego określonego w ustawie z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego oraz postępowań określonych w działach IV, V i VI Ordynacji podatkowej oraz postępowań, do których mają zastosowanie przepisy powołanych ustaw.

Należy podkreślić, że w omawianym przypadku przedmiotem skargi wnoszonej do sądu nie jest protokół kontroli podatkowej (akt administracyjny), ale kontrola podatkowa jako tryb postępowania (zespół czynności procesowych).

W postanowieniu z dnia 24 listopada 2016 r. Naczelny Sąd Administracyjny (sygn.: I FSK 1361/16) uznał, że skoro ustawodawca w art. 3 § 2 pkt 9 p.p.s.a. ustanowił dopuszczalność zaskarżenia opieszałości organu w sprawach dotyczących - innych niż decyzje (określone postanowienia, czy indywidualne interpretacje przepisów prawa) - aktów lub czynności z zakresu administracji publicznej podejmowanych w toku różnych postępowań uregulowanych w Ordynacji podatkowej, to przepis ten interpretowany w zgodzie z zasadami konstytucyjnymi oraz zasadą rozstrzygnięcia wątpliwości na korzyść skarżącego należy odczytywać w ten sposób, że umożliwiała on wniesienie do sądu administracyjnego skargi na przewlekłe prowadzenie kontroli podatkowej. Tylko w takiej sytuacji, zdaniem NSA, prawo obywatela (podatnika) do skontrolowania działalności organu administracji publicznej przez sąd administracyjny będzie mogło zostać zrealizowane.

Przedmiotem skargi do sądu administracyjnego może być więc bezczynność organu lub przewlekłe prowadzenie postępowania w sprawach dotyczących aktów lub czynności, które spełniają łącznie następujące przesłanki: nie mają charakteru decyzji lub postanowienia wydanego w postępowaniu jurysdykcyjnym, egzekucyjnym lub zabezpieczającym, mają charakter publicznoprawny, są skierowane do indywidualnego podmiotu i dotyczą jego uprawnień bądź obowiązków wynikających z przepisów prawa.

Kompensata należności a ulga na złe długi

Wbrew twierdzeniom organów podatkowych, dla skuteczności potrącenia było w zasadzie obojętne, kiedy w czasie istnienia tzw. stanu potrącalności złożone zostało oświadczenie o potrąceniu. Tak w sporze podatnika z MF o stosowanie tzw. ulgi na złe długi orzekł WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 20 stycznia 2015 r., sygn. akt III SA/GI 172/14. Następnie podobne stanowisko zajęła NSA w wyroku z dnia 3 lutego 2017 r. (I FSK 1100/15). W sprawie miał zastosowanie art. 89b ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej określanej jako: „ustawa”) w brzmieniu obowiązującym od dnia 1 grudnia 2008 r. do dnia 1 stycznia 2013 r.

Wyroki zapadły w sprawie Podatnika, który w ramach działalności gospodarczej podpisał umowę o wykonanie robót budowlanych. Za zrealizowane roboty wykonawca wystawił faktury, ponieważ jednak nie dotrzymał terminu określonego umową, Podatnik obciążył kontrahenta karami umownymi, dokumentując je notą obciążeniową. Wierzytelności przysługujące z tytułu naliczenia kar umownych zostały potrącone z należności za roboty budowlane. W związku z powyższym Podatnik wystąpił z wnioskiem o potwierdzenie w interpretacji indywidualnej, że brak było podstaw faktycznych i prawnych do dokonania korekty podatku naliczonego, jeśli kontrahent dokonał korekty podatku należnego, gdyż cała należność z wystawionych faktur za roboty budowlane została zapłacona przez potrącenie z wzajemnych wierzytelności z tytułu naliczonych kar umownych przed upływem 180 dni liczonych od dnia,

w którym upłynął termin płatności określony w każdej z wystawionych faktur.

W wydanej interpretacji Minister Finansów nie podzielił stanowiska wnioskodawcy. Zdaniem organu, skoro kontrahent zakwestionował zasadność dokonanego potrącenia i skierował sprawę na drogę sądową, a spór nie został rozstrzygnięty, to nie można było uznać, że należność została uregulowana. Innymi słowy, jeżeli kontrahent nie uznał potrącenia, to nie doszło do uregulowania należności w rozumieniu prawa podatkowego i tym samym skoro wnioskodawca otrzymał zawiadomienie od wierzyciela o skorygowaniu podatku należnego wynikającego z nieuregulowanych skutecznie należności udokumentowanych fakturami VAT wystawionymi przez kontrahenta, winien był skorygować podatek naliczony na podstawie art. 89b ustawy, w mającym zastosowanie w sprawie brzmieniu obowiązującym od 1 grudnia 2008 r. do 1 stycznia 2013 r.

WSA w Gliwicach rozpoznając skargę podatnika uznał, że wbrew twierdzeniom organów podatkowych dla skuteczności potrącenia jest w zasadzie obojętne, kiedy oświadczenie o potrąceniu było złożone, o ile nastąpiło to w czasie istnienia tzw. stanu potrącalności. Zdaniem sądu oświadczenie mogło być złożone zarówno wtedy, gdy w odniesieniu do danych wierzytelności nie toczyło się jeszcze postępowanie sądowe, jak i po wytoczeniu powództwa, ale przed doręczeniem pozwanemu odpisu pozwu lub też po doręczeniu stronie przeciwnej odpisu pozwu. W tej ostatniej sytuacji oświadczenie o potrąceniu (mające charakter materialnoprawny) mogło być połączone z procesowym zarzutem potrącenia. Nadto WSA zaznaczył, że potrącenie jako czynność prawna jest dokonane z chwilą dojścia oświadczenia o potrąceniu do drugiej strony, to zaś powodowało, że w stanie faktycznym zapłata faktur przez kompensatę została wykazana i brak było podstaw do dokonywania przez podatnika korekty podatku VAT na podstawie art. 89b ustawy.

Minister Finansów zaskarżył wskazany wyżej wyrok WSA w całości. NSA jednak nie uznał skargi za zasadną. W uzasadnieniu wyroku z dnia 3 lutego 2017 r. (I FSK 1100/15) podkreślił, że instytucja potrącenia uregulowana w art. 498 – 505 k.c. jest równoważnym sposobem spełnienia świadczenia (zapłaty) i dodał, że potrącenia ze względu na treść art. 499 k.c. - dokonuje się przez jednostronne oświadczenie złożone drugiej stronie, które ma moc wsteczną od chwili, kiedy potrącenie stało się możliwe. NSA ocenił więc, że do potrącenia nie jest wymagana zgoda drugiej strony, a z chwilą dojścia

oświadczenia do drugiej strony następuje całkowite lub częściowe umorzenie wierzytelności. Według NSA okoliczność, że wierzytelność nadająca się do potrącenia jest sporna, nie stoi na przeszkodzie przedstawieniu jej do potrącenia. Sam fakt, że druga strona kwestionując zasadność potrącenia wystąpiła na drogę sądową z powództwem o swoje roszczenie nie oznacza, że do potrącenia nie doszło. Zasadność dokonanego potrącenia rozstrzyga bowiem w takiej sytuacji sąd w prawomocnym orzeczeniu, a dopóki takiego rozstrzygnięcia brak, dopóty potrącenie wywiera skutek prawny w postaci umorzenia wierzytelności.

Wobec powyższego NSA ostatecznie stwierdził niezasadność stanowiska organu, że brak akceptacji potrącenia przez wierzyciela stanowił przeszkodę w uznaniu należności za uregulowaną w rozumieniu art. 89 b ustawy, w jej brzmieniu obowiązującym od 1 grudnia 2008 r. do 1 stycznia 2013 r.

2. Interpretacje podatkowe

Dochody fundacji uzyskane z odpłatnej działalności przeznaczone na cele statutowe zwolnione z podatku dochodowego od osób prawnych

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 4 kwietnia 2017 r. podzielił stanowisko wnioskodawcy, który zwrócił się z pytaniem, czy dochody fundacji uzyskane z odpłatnej działalności przeznaczone na pokrycie kosztów statutowych działalności nieodpłatnej oraz koszty administracyjne są zwolnione z podatku dochodowego od osób prawnych.

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 6c ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych wolne od podatku są dochody organizacji pożytku publicznego, o których mowa w przepisach o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie – w części przeznaczonej na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej. Zwolnienie to obejmuje zatem tylko tę część dochodu organizacji pożytku publicznego, która przeznaczona jest na działalność statutową.

Organizacja pożytku publicznego nie działa dla osiągnięcia zysku. Prowadząc dodatkową działalność gospodarczą, dochody z tej działalności musi przeznaczać na realizację celów statutowych. Naruszenie tego wymogu, skutkuje utratą statusu organizacji pożytku publicznego.

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. ściśle określa dwa warunki, których spełnienie uprawnia do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 6c, tj.:

- posiadanie przez jednostkę statusu organizacji pożytku publicznego, o której mowa w przepisach o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie,
- przeznaczenie i wydatkowanie uzyskanego dochodu na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej.

Nieistotne jest źródło dochodu, tj. czy został on osiągnięty w związku z realizacją zadań pożytku publicznego, czy też z działalności gospodarczej prowadzonej w rozmiarach służących realizacji zadań statutowych. Decydujące znaczenie dla możliwości zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych dochodu uzyskanego przez organizację pożytku publicznego z tytułu prowadzonej przez nią działalności gospodarczej uwarunkowane jest celem, na jaki przeznaczone zostaną uzyskane środki. Dochód uzyskany przez podmioty objęte art. 17 ust. 1 pkt 6c ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej jest wolny od opodatkowania, o ile zostanie faktycznie przeznaczony na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej.

Ponadto organ uznał, że koszty administracyjne, są niezbędne dla realizacji działań statutowych fundacji i służą realizacji jej zadań statutowych, to dochód w ten sposób wydatkowany, będzie zwolniony z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Remont środka trwałego

Jeśli poniesione przez podatnika wydatki nie mają charakteru ulepszeniowego, tylko stanowią remont środka trwałego, to podatnik powinien takie wydatki uwzględnić jednorazowo w kosztach uzyskania przychodów – w dacie poniesienia.

Pojęcie remontu nie jest zdefiniowane na gruncie prawa podatkowego, ale posiłkowo można odwoływać się do definicji remontu znajdującej się w prawie budowlanym (tak też uznają organy podatkowe - np. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 3 czerwca 2014 r., IBPBI/2/423-188/14/AP; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 13 kwietnia 2012 r., ILPB4/423-9/12-4/MC).

Poprzez remont na gruncie prawa budowlanego należy rozumieć wykonywanie w istniejącym obiekcie

budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym. Istotą remontu są więc czynności związane z przywróceniem pierwotnego stanu technicznego i użytkowego środka trwałego wraz z wymianą zużytych składników technicznych (części zamienne), nie zmieniające jego charakteru i funkcji, następujące w trakcie eksploatacji środka trwałego i wynikające z tej eksploatacji - a więc będą to wszystkie zmiany przywracające pierwotny poziom techniczny danego środka trwałego, pierwotną zdolność użytkową utraconą na skutek upływu czasu i eksploatacji, przy czym pojęcie to nie obejmuje zwykłych zabiegów konserwacyjnych. Należy również podkreślić, że remont może prowadzić do ulepszeń, choćby z uwagi na zmiany technologii produkcji materiałów budowlanych. Wynika to również z definicji remontu zawartej w ustawie Prawo budowlane.

Zgodnie z definicją zawartą w prawie budowlanym, użycie innych materiałów budowlanych niż stosowane pierwotnie nie wyklucza klasyfikacji prowadzonych prac jako prac remontowych. Zastosowanie nowocześniejszych materiałów lub technologii nie przesądza więc o braku możliwości zakwalifikowania danego wydatku jako wydatku na prace remontowe. Zasadniczym kryterium stosowanym dla rozróżnienia, w sprawach podatkowych, remontu od ulepszenia jest bowiem wzrost wartości użytkowej danego środka trwałego. Różnica pomiędzy nakładami ponoszonymi na remont a nakładami ponoszonymi na ulepszenie środków trwałych polega więc na tym, że remont zmierza do podtrzymania, odtworzenia wartości użytkowej środka trwałego i jest rodzajem naprawy, wymiany zużytych elementów, natomiast w wyniku ulepszenia środek trwały zostaje unowocześniony lub przystosowany do spełniania innych, nowych funkcji, zyskuje istotną zmianę cech użytkowych. W orzecznictwie przyjmuje się, że istotą remontu jest przywrócenie pierwotnego stanu technicznego i użytkowego środka trwałego. Zdaniem sądów administracyjnych remont może być połączony z wymianą zużytych części, jeśli w trakcie wykonanych prac nie dojdzie do zmiany charakteru i funkcji danego środka trwałego, a taka wymiana jest wynikiem eksploatacji danego środka trwałego. Za remont uznawane są wszystkie zmiany trwale przywracające pierwotny poziom techniczny danego środka trwałego, pierwotną zdolność użytkową utraconą na skutek upływu czasu i eksploatacji.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Zmniejszenie obciążenia składkami na ubezpieczenia społeczne przedsiębiorców o niskich przychodach – projekt

Rządowe Centrum Legislacji opublikowało projekt ustawy o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz ustawy o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy. Projekt zakłada, że ustawa miałaby zacząć obowiązywać od dnia 1 stycznia 2018 r.

Głównym założeniem przedmiotowej nowelizacji ustawy jest dostosowanie wysokości obciążeń finansowych ponoszonych przez przedsiębiorców z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne oraz Fundusz Pracy do ich możliwości finansowych. Wysokość świadczeń wypłacanych w ramach ubezpieczeń społecznych opiera się bowiem na zasadzie, w myśl której wartość świadczenia jest pochodną wysokości odprowadzonych składek. Składka na ubezpieczenie zdrowotne, w którym zakres świadczeń nie jest uzależniony od wysokości obciążeń nałożonych na ubezpieczonego, nie jest przedmiotem niniejszej regulacji.

Osoba fizyczna prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą, odprowadzająca składki w minimalnej wysokości, poniesie w 2017 r. wydatki z tytułów składek na ubezpieczenia społeczne w wysokości 10.503,36 zł. Jednocześnie należy zauważyć, iż wysokość składek na ubezpieczenia społeczne jest istotnym czynnikiem wpływającym na decyzję o zaprzestaniu prowadzenia działalności gospodarczej. Świadczy o tym skokowy wzrost liczby osób zamykających działalność gospodarczą w okolicach 24. miesiąca działalności, czyli w momencie zmiany najniższej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne.

Projekt uzależnia wysokość podstawy wymiaru składek od osiąganego przychodu dla osób fizycznych prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą. Warunkiem koniecznym skorzystania z rozwiązania jest nieprzekraczanie rocznego limitu przychodu w wysokości 30-krotności minimalnego wynagrodzenia (art. 18aa ust. 1 projektu).

W przypadku rozpoczęcia, zakończenia lub zawieszenia działalności gospodarczej w ciągu roku kalendarzowego roczny limit przychodu warunkujący korzystanie z projektowanych rozwiązań ulega proporcjonalnemu zmniejszeniu w stosunku do liczby dni faktycznego prowadzenia działalności gospodarczej (art. 18aa ust. 2 projektu).

Z kolei osoby, które opłacają zryczałtowany podatek dochodowy w formie karty podatkowej na podstawie odrębnych przepisów, nie będą mogły skorzystać z projektowanych rozwiązań mimo spełniania warunku limitu przychodów. Jest to uzasadnione tym, że ci przedsiębiorcy nie prowadzą ewidencji przychodów, która jest wymagana do określenia podstawy wymiaru i możliwości ewentualnego udowodnienia jej poprawnego ustalenia w toku kontroli prowadzonej przez ZUS.

Osoby spełniające warunki do objęcia projektowaną regulacją będą obligatoryjnie odprowadzać składki na podstawie wprowadzanych przepisów. Niemniej ubezpieczeni mogą zadeklarować jako miesięczną podstawę wymiaru składek kwotę wyższą od minimalnej. Zadeklarowanie wyższej kwoty oznacza rezygnację z ustalenia najniższej miesięcznej podstawy wymiaru składek i nie podlega korekcie przez ubezpieczonego (art. 18aa ust. 3 projektu).

Osoby, które spełniają przesłanki art. 18a (tzw. „mały ZUS”), wybierają, czy chcą korzystać z preferencyjnej podstawy wymiaru składek dla osób rozpoczynających działalność gospodarczą, czy z podstawy wymiaru określonej w art. 18aa (art. 18aa ust. 6 projektu).

W przypadku, gdy ubezpieczony będzie opłacał składki tylko na własne ubezpieczenie lub osoby z nim współpracujące od najniższej podstawy wymiaru określonej zgodnie z rozporządzeniem wydanym na podstawie art. 18aa ust. 8, będzie zwolniony z obowiązku składania miesięcznej deklaracji rozliczeniowej i imiennego raportu miesięcznego, podobnie, jak to ma miejsce obecnie w pozostałych przypadkach. Jednakże istota projektowanego rozwiązania wymaga od płatnika składania co roku rozliczenia rocznego (art. 41a projektu) zawierającego oprócz danych identyfikacyjnych i oświadczenia o prawdziwości danych, tytułu ubezpieczenia, osiągniętego przychodu z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności oraz podstawę wymiaru w podziale na poszczególne miesiące.

Dla zagwarantowania poprawności stosowania wprowadzanych przez projekt przepisów Zakład Ubezpieczeń Społecznych będzie uprawniony do dokonywania weryfikacji miesięcznej oraz rocznej prawidłowości ustalonej minimalnej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe w zależności od uzyskiwanego przychodu miesięcznego lub przychodu rocznego.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Strata z inwestycji w obcym środku trwałym a koszt uzyskania przychodu

W sporze pomiędzy podatnikiem a Ministrem Rozwoju i Finansów o zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów niezamortyzowanej wartości inwestycji w obcym środku trwałym w świetle art. 22 ust. 1 oraz art. 23 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej określanej jako: „ustawa”) WSA w Rzeszowie w wyroku z 21 marca 2017 r. (I SA/Rz 103/17) uznał, że co do zasady do kosztów tych powinno być zaliczane każde przedsięwzięcie zmierzające do uzyskania możliwie największej efektywności ekonomicznej, m.in. poprzez minimalizowanie strat z określonych segmentów działalności.

W przedmiotowej sprawie podatnik wystąpił z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej, pytając o możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów niezamortyzowanej części inwestycji w obcym środku trwałym w postaci lokalu użytkowego w wynajmowanym budynku, w którym wykonane zostały niezbędne prace adaptacyjne. Z powodu braku odpowiedniej liczby klientów i dużych nakładów inwestycyjnych działalność w jednym z dwóch obszarów nie przynosiła oczekiwanych zysków, a koszty bieżące nie miały pokrycia w dochodach. W obliczu strat, jakie generowała ta część działalności, podatnik podjął decyzję o zakończeniu jej dalszego prowadzenia, rozwiązał umowę najmu, przeniósł biuro pozostałej działalności do innej miejscowości oraz dokonał wykreślenia lokalu użytkowego z ewidencji środków trwałych. Nie otrzymał rekompensaty od właściciela budynku za poniesione nakłady inwestycyjne, zaliczył jednak do kosztów uzyskania przychodów niezamortyzowaną część inwestycji w obcym środku trwałym. Był zdania, że zgodnie z art. 22 ust. 1 ustawy podatnikowi przysługuje prawo do dokonania odpisów amortyzacyjnych, amortyzacji bowiem podlegają również, niezależnie od przewidywanego okresu używania, przyjęte do używania inwestycje w obcych środkach trwałych. Uznał także, że przepis art. 23 ust. 1 pkt 6 ustawy, nie ma w tym przypadku zastosowania. Na poparcie swego stanowiska przywołał uchwałę NSA z dnia 25 czerwca 2012 r., sygn. akt II FPS 2/12.

Minister Rozwoju i Finansów - reprezentowany przez Dyrektora Izby Skarbowej - w interpretacji z listopada

2016 r. uznał stanowisko podatnika za nieprawidłowe. Zdaniem organu podatnikowi nie przysługiwało prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów niezamortyzowanej części inwestycji w obcym środku trwałym, gdyż przyczyną straty powstałej w wyniku zaprzestania użytkowania nie w pełni umorzonego środka trwałego była zmiana rodzaju działalności gospodarczej prowadzonej w dwóch zakresach na jedną działalność, która spowodowała, że obcy środek trwały (wynajmowany lokal) stracił przydatność gospodarczą, co - zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 6 ustawy - wyłącza możliwość zaliczenia tej straty do kosztów uzyskania przychodów. Zdaniem organu interpretacyjnego, mimo iż podatnik wskazał, że likwidacja części działalności podyktowana była względami gospodarczymi i była ekonomicznie uzasadniona, to jednak była wynikiem świadomej decyzji podatnika i skutkiem ponoszonego przez niego ryzyka gospodarczego.

Na powyższą interpretację podatnik złożył skargę do WSA w Rzeszowie, a ten w wyroku z 21 marca 2017 r. (I SA/Rz 103/17), uznał za prawidłowe stanowisko skarżącego, iż likwidacja środka trwałego spowodowana była dążeniem do ograniczenia strat z prowadzonej działalności gospodarczej, tj. wynikała z uzasadnionych ekonomicznie działań podatnika, mających na celu zachowanie lub zabezpieczenie źródła przychodów, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy; zatem strata powstała w wyniku likwidacji nie w pełni umorzonego środka trwałego podlega zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów.

Sąd zauważył, że w orzecznictwie NSA pojęcie likwidacji zostało zinterpretowane w szerokim znaczeniu, jako nie tylko fizyczne unicestwienie środka trwałego, ale także przekazanie środka trwałego innemu podmiotowi poprzez darowiznę czy sprzedaż, zmianę metody prowadzenia działalności gospodarczej, likwidację środka trwałego w związku jego zużyciem technicznym, technologicznym lub „moralnym” i wycofanie go z ewidencji środków trwałych (por. np. wyroki NSA z dnia 10 sierpnia 2011 r. sygn. akt II FSK 478/10, z dnia 1 marca 2012 r. sygn. akt II FSK 1684/10, z dnia 14 marca 2012 r. sygn. akt II FSK 1666/10). Wskazał również na uchwałę składu siedmiu sędziów NSA z dnia 25 czerwca 2012 r. (II FPS 2/12), w której uznano, że działania podatnika zmierzające do uzyskania możliwie największej efektywności ekonomicznej mogą polegać m.in. na minimalizowaniu strat

z określonych segmentów działalności, czy też eliminowaniu nieopłacalnych przedsięwzięć. Gdyby podatnik działań takich nie podejmował, mógłby nie sprostać konkurencji, a prowadzona przez niego działalność mogłaby stać się nierentowna i zacząć przynosić straty. Tym samym zagrożone byłoby źródło przychodów, jakim jest prowadzenie działalności gospodarczej w jej całości. NSA stwierdził więc, że co do zasady każde tego rodzaju przedsięwzięcie zmierzające do zapobieżenia powstania takiej sytuacji, powinno być postrzegane jako prowadzące do zachowania bądź zabezpieczenia źródła przychodów, a związane z tym koszty, jako koszty uzyskania przychodów.

Wobec powyższego WSA w Rzeszowie, w wyroku z 21 marca 2017 r. (I SA/Rz 103/17) uznał, że w rozpatrywanej sprawie powstanie straty wynikało z działań podatnika podjętych dla realizacji celu określonego w art. 22 ust. 1 ustawy, tj. zachowania bądź zabezpieczenia źródła przychodów, a co za tym idzie podatnik ów mógł zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów stratę z powodu likwidacji nie w pełni zamortyzowanego środka trwałego w wysokości niepokrytej dokonanyymi odpisami amortyzacyjnymi, gdyż środek ten nie utracił przydatności z powodu zmiany rodzaju działalności.

INFORMACJE O PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH

Ustalenie wartości budowli w deklaracji na podatek od nieruchomości

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podstawę opodatkowania tym podatkiem „stanowi dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem art. 4 ust. 4–6 – wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego”. Należy jednak odpowiedzieć na pytanie jaką wartość środków trwałych należy podać jako podstawę opodatkowania w podatku od nieruchomości?

W przypadku środków trwałych czynnych w deklaracji na podatek od nieruchomości należy podać ich wartość początkową (nie pomniejszoną o dokonane odpisy amortyzacyjne) zaś w przypadku środków trwałych umorzonych należy podać ich wartość początkową z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego. Jeżeli budowle lub ich części, zostały ulepszone lub zgodnie z przepisami o podatkach dochodowych nastąpiła aktualizacja wyceny środków trwałych – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano

ulepszenia lub aktualizacji wyceny środków trwałych. W przypadku, w którym od budowli lub ich części, nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego. Zasada ta znajduje zastosowanie jedynie w przypadku, gdy budowla nie jest i nie była przez podatnika amortyzowana.

Podsumowując, w przypadku środków trwałych czynnych w deklaracji na podatek od nieruchomości należy podać ich wartość początkową (nie pomniejszoną o dokonane odpisy amortyzacyjne), zaś w przypadku środków trwałych umorzonych należy podać ich wartość początkową z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

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		Działy
<p>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</p>	<p>Dyrektor Generalny do spraw Doradztwa Podatkowego Mariusz Unisk tel. (22) 517 30 94 e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Edukacji Jarosław Skonecki dyrektor tel. (22) 517 30 60 wew. 114 e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl</p>
<p>Renata Janiec-Modzelewska wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 00777 tel. (22) 517 30 60 e-mail: renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dyrektor Generalny do spraw Postępowań Podatkowych Jacek Aninowski tel. (22) 517 30 60 wew. 135 e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Marketingu Andrzej Sarna specjalista d/s Marketingu tel. (22) 517 30 86 e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl</p>
<p>Jerzy Bielawny wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 01079 tel. (22) 870 41 68 e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Departament Podatków Bezpośrednich i Majątkowych Jacek Pyssa tel. (22) 517 30 78 e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Wydawnictw Robert Fajkowski kierownik tel. (22) 517 30 99 e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl</p>
	<p>Biuro Obsługi Sporów Podatkowych Anna Żarkowska dyrektor biura tel. (22) 810 36 73, 810 87 80 e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Audytu Podatkowego 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>Renata Janiec-Modzelewska Prezes Zarządu Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777</p>	<p>Beata Pytkowska Członek Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 12391</p>
	<p>Jerzy Lewandowski 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>