



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 26 maja 2017 r. do dnia 1 czerwca 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 sprawie podzielonej płatności (tzw. split payment)

W dniu 12 maja 2017 r. na stronie internetowej Rządowego Centrum Legislacji został opublikowany projekt ustawy zmieniającej ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług zakładający wprowadzenie mechanizmu split payment (tzw. podzielona płatność). Celem proponowanego rozwiązania jest zapewnienie większej stabilności wpływów z tytułu podatku od towarów i usług, jak również zapobieganie unikaniu płacenia podatku od towarów i usług. Obecnie projekt znajduje się na etapie opiniowania. Ustawa miałaby zacząć obowiązywać od 1 stycznia 2018 r.

Zgodnie z projektem ustawy, w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. dodaje się nowy rozdział o tytule „Mechanizm podzielonej płatności” i art. 108a – 108e. Zgodnie z art. 1 pkt 2 projektu ustawy nowelizującej rozwiązanie polega na tym, że płatność za nabyty towar lub usługę jest dokonywana w taki sposób, że zapłata odpowiadająca wartości sprzedaży netto jest płacona przez nabywcę na rachunek bankowy dostawcy, natomiast pozostała zapłata odpowiadająca kwocie podatku od towarów i usług, jest płacona na specjalne konto dostawcy - rachunek VAT. Dostawca ma bardzo ograniczone możliwości dysponowania środkami znajdującymi się na rachunku VAT. Nie otrzymuje całej kwoty brutto od nabywcy na swój rachunek bankowy, nie może tym samym przy przeprowadzaniu transakcji gospodarczych mających na celu wyłudzenie podatku od towarów i usług szybko „zniknąć”, zatrzymując dla własnych korzyści VAT należny fiskusowi.

Mechanizm ma za zadanie przeciwdziałać nadużyciom i oszustwom podatkowym. Organy podatkowe będą miały możliwość monitorowania i blokowania środków na rachunkach VAT, eliminując ryzyko znikania podatników wraz z zapłaconym im przez kontrahentów, a nieodprowadzonym podatkiem od towarów i usług. Mechanizm podzielonej płatności znajdzie zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do transakcji dokonywanych na rzecz innych podatników, bez wpływu na zakupy dokonywane przez konsumentów. Proponowane w

projekcie rozwiązanie zakłada dobrowolność w stosowaniu mechanizmu podzielonej płatności. Inicjatywę w powyższym zakresie pozostawia się nabywcy towarów lub usług, niemniej jednak skorzystanie przez niego z tej metody rozliczeń będzie oznaczało określone konsekwencje zarówno dla nabywcy, jak i dostawcy towarów lub usługodawcy.

Rachunki VAT dla każdego podatnika będą zakładane przez banki lub spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe. Środki zgromadzone na rachunku będą należały do podatnika, jednak będzie miał on ograniczone możliwości ich użycia; dokona ich przelewu na inny rachunek VAT oraz będzie mógł opłacić zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku od towarów i usług do urzędu skarbowego. Szczegółowe zasady dotyczące rachunku VAT będą określone w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe w rozdziale zatytułowanym „Rachunek VAT”.

W przypadku podatników, którzy będą stosować metodę podzielonej płatności, nie będą miały zastosowania regulacje związane ze stosowaniem sankcji określonych w art. 112b i art. 112c ustawy z dnia 11 marca 2004 r. oraz nie będą miały zastosowania przepisy o odpowiedzialności solidarnej, zawarte w dziale Xa. Jeżeli podatnik zdecyduje się na zwrot nadwyżki VAT naliczonego na rachunek VAT, wówczas taki zwrot będzie dokonany w przyspieszonym terminie. Przewiduje się rezygnację ze stosowania art. 56b Ordynacji podatkowej (który stanowi podwyższoną stawkę odsetek za zwłokę w odniesieniu do zaległości w podatku od towarów i usług) do zaległości powstałej za okres, za który podatnik w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę podatku naliczonego, której 95% wynika z faktur, które zostały zapłacone z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności.

2) Zdaniem eksperta

Rachunkowość organizacji pracodawców jako jednostek mikro

Zgodnie z art. 3 ust. 1a pkt 2 ustawy o rachunkowości jednostkami mikro w rozumieniu ustawy są związki zawodowe, organizacje pracodawców, izby gospodarcze,

przedstawicielstwa przedsiębiorców zagranicznych w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, społeczno-zawodowe organizacje rolników, organizacje samorządu zawodowego, organizacje samorządu gospodarczego rzemiosła i Polskie Biuro Ubezpieczycieli Komunikacyjnych - jeżeli nie prowadzą działalności gospodarczej. Tak więc jeśli organizacja pracodawców nie prowadzi działalności gospodarczej, jest jednostką mikro w rozumieniu ustawy o rachunkowości i stosuje zasady rachunkowości przewidziane dla jednostek mikro, czyli:

- art. 7 ust. 2a - Jednostka mikro, o której mowa w art. 3 ust. 1a pkt 2, może zrezygnować z zachowania zasady ostrożności przy wycenie poszczególnych składników aktywów i pasywów;
- art. 28a - Jednostka mikro nie wycenia aktywów i pasywów według wartości godziwej i skorygowanej ceny nabycia;
- art. 46 ust. 5 pkt 4 - Bilans powinien zawierać informacje w zakresie ustalonym dla jednostek mikro sporządzających uproszczony bilans - w załączniku nr 4 do ustawy;
- art. 47 ust. 3a - Ustalona w rachunku zysków i strat różnica pomiędzy przychodami a kosztami jednostki mikro, o której mowa w art. 3 ust. 1a pkt 2, zwiększa - po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego - odpowiednio przychody lub koszty w następnym roku obrotowym; różnica dodatnia może być zaliczona na zwiększenie kapitału (funduszu) podstawowego;
- art. 47 ust. 4 - Rachunek zysków i strat powinien zawierać informacje w zakresie ustalonym dla jednostek mikro sporządzających uproszczony rachunek zysków i strat - w załączniku nr 4 do ustawy;
- art. 48 ust. 3 - Jednostka mikro może nie sporządzać informacji dodatkowej, o której mowa w ust. 1, pod warunkiem że przedstawi informacje uzupełniające do bilansu określone w załączniku nr 4 do ustawy;
- art. 49a - Przyjmuje się, że sprawozdanie finansowe sporządzone przez jednostkę mikro z zastosowaniem art. 46 ust. 5 pkt 4, art. 47 ust. 4 pkt 4, art. 48 ust. 3, art. 48a ust. 3, art. 48b ust. 4 lub art. 49 ust. 4 przedstawia rzetelnie i jasno sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy tej jednostki.

Podmioty obowiązane do sporządzania sprawozdania z działalności jednostki określa art. 49 ust. 1 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z tym przepisem w przypadku spółek kapitałowych, spółek komandytowo-akcyjnych, товариств ubezpieczeń wzajemnych, товариств reasekuracji wzajemnej, spółdzielni, przedsiębiorstw państwowych, a także tych spółek jawnych i komandytowych, których wszystkimi współnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej, oraz w przypadku specjalistycznych funduszy inwestycyjnych otwartych, funduszy inwestycyjnych zamkniętych oraz alternatywnych spółek inwestycyjnych, kierownik jednostki sporządza, wraz z rocznym sprawozdaniem finansowym, sprawozdanie z działalności jednostki. Jak wynika z powyższego, organizacje pracodawców nie zostały zobligowane do sporządzania sprawozdania z działalności jednostki, jeśli nie działają w jednej z określonych wyżej form prawnych.

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

Uchwała NSA w sprawie podatku dochodowego od osób fizycznych w przypadku dziedziczenia nieruchomości (II FPS 2/17)

Zgodnie z ustawą z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych źródłami przychodów jest odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2:

- nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
- spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c - przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych rzeczy - przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany;

W uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 maja 2017 o syng.: (II FPS 2/17) Sąd w ramach wniesionej kasacji odpowiedział na pytanie prawne stwierdzając, że nie ma wymogu spełnienia się terminu 5 lat, lecz można przed jego upływem dokonać sprzedaży nieruchomości, która przed śmiercią małżonka wchodziła do majątku wspólnego. Zagadnienie to było od dawna rozpatrywane przez sądy administracyjne, jednak do tej pory nie było jednolitej linii orzeczniczej. Zadane pytanie miało następujące brzmienie:

„Czy według art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.) źródłem przychodu jest również odpłatne zbycie nieruchomości lub prawa nabytych do majątku wspólnego, w przypadku gdy zbycie ma miejsce przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym na podstawie dziedziczenia nastąpiło nabycie przez małżonka pozostałego przy życiu udziału w

nieruchomości lub w prawie nabytych do majątku wspólnego, ponad własny udział po ustaniu wspólności majątkowej na skutek śmierci drugiego z małżonków, w sytuacji gdy od nabycia nieruchomości lub prawa przez obojga małżonków do majątku wspólnego minęło pięć lat?” sąd podjął uchwałę w brzmieniu: „Dla celów opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych, odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a - c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r., Nr 14, poz. 176, ze zm.) nabytych przez współmałżonka w wyniku dziedziczenia, datą ich nabycia lub wybudowania w rozumieniu tego przepisu jest dzień nabycia (wybudowania) tych nieruchomości i praw majątkowych do majątku wspólnego małżonków”. NSA stwierdził więc, że śmierć i dziedziczenie po współmałżonku nie powoduje ponownego nabycia, a tylko przekształcenie prawa już nabytego. W sądownictwie administracyjnym inna linia orzecznicza stanowiła, że należy brać pod uwagę dwie daty nabycia: pierwszą liczoną od daty wspólnego zakupu (wybudowania) nieruchomości i drugą – od daty dziedziczenia. Uzasadniała to twierdzeniem, że wspólność majątkowa istnieje tak długo, jak długo oboje małżonkowie żyją. Natomiast po śmierci jednego z nich przekształca się w równe udziały. W związku z tym, kto po śmierci małżonka pozostaje z całą nieruchomością, na nowo nabywa jej połowę. Jest to warunek konieczny dla zaistnienia dziedziczenia. NSA stwierdził jednak, że pięcioletni termin liczy się tylko raz – od daty wspólnego zakupu lub wybudowania domu bądź mieszkania.

W przeciwnym razie dochodziłoby do nierówności w opodatkowaniu. Sąd wziął bowiem pod uwagę to, że PIT jest liczony od dochodu, czyli od przychodu pomniejszonego o koszty. W przypadku spadkobierców kosztem podatkowym może być w zasadzie tylko podatek od spadków i darowizn (który i tak, ze względu na zwolnienie dla osób spokrewnionych, wynosi 0 zł) oraz ewentualne nakłady na nieruchomość. W efekcie zatem spadkobiercy płaciliby PIT od przychodu, a nie od dochodu. W przeciwieństwie do pozostałych osób,

które przy sprzedaży mogą odjąć również cenę zakupu nieruchomości.

Co istotne w praktyce, jeśli zobowiązanie jeszcze nie zdążyło się jeszcze przedawnić to może przysługiwać podatnikowi nadpłata, jednak nie będziemy mieć do czynienia z odsetkami. W przypadku postępowań zakończonych prawomocnym orzeczeniem sądu dotyczących analogicznych spraw nie ma możliwość wznowienia postępowania w celu zmiany niekorzystnych decyzji.

Czy czynności rozliczeniowe dotyczące transakcji dokonanych za pomocą kart płatniczych stanowią usługę kompleksową zwolnioną z VAT?

Tytułową kwestią zajęli się kolejno: Minister Finansów, wydając interpretację indywidualną na wniosek banku, WSA we Wrocławiu w wyroku z dnia 11 lutego 2015 r. (I SA/Wr 2498/14), rozpatrując skargę na tę interpretację oraz NSA, wydając 12 stycznia 2017 r. wyrok (I FSK 1002/15) na skutek skargi kasacyjnej. O ile sąd pierwszej instancji przyznał zasadniczo rację zainteresowanemu bankowi, o tyle NSA miał na ten temat odmienne zdanie. NSA nie zgodził się w szczególności z przyjętym przez sąd pierwszej instancji sposobem wykładni art. 43 ust. 13 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej określanej jako: „ustawa”).

Przedmiotem zaskarżonej interpretacji była kwalifikacja dla celów podatku od towarów i usług czynności na rzecz banku dokonywanych w ramach świadczonej usługi, polegających na:

1. przetwarzaniu transakcji przez ich przeprosowanie pomiędzy uczestnikami rozliczeń,
2. przeprowadzaniu autoryzacji transakcji wykonanych przy użyciu kart,
3. przeprowadzaniu codziennych rozliczeń pomiędzy uczestnikami systemu rozliczeniowego oraz innymi podmiotami, wynikających między innymi z transakcji wykonywanych przez posiadaczy kart,
4. sporządzaniu raportów rozliczeniowych,
5. przesyłaniu plików z danymi o operacjach finansowych,
6. transmisji plików.

Wedle banku, jako nabywca wskazanych usług korzysta on ze zwolnienia od podatku od towarów i usług z mocy art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy, przy czym usługi te mają charakter złożony, to znaczy część świadczeń ma charakter kluczowy, a pozostałe elementy charakter pomocniczy, wszystkie jednak stanowią jedną komplek-

sową usługę. Świadczenia pomocnicze nie stanowią celu samego w sobie i bez świadczenia głównego nie miałyby racji bytu. W konsekwencji rozdzielenie tych świadczeń na pojedyncze usługi nie miałyby sensu. W tym zakresie bank powołał się na wyrok WSA w Warszawie z 4 kwietnia 2013 r. (III SA/Wa 3234/12) oraz na orzeczenia TSUE w sprawach C-41/04, C-425/06 i C-572/07.

Dyrektor Izby Skarbowej w interpretacji przepisów prawa podatkowego wydanej w dniu 29 sierpnia 2014 r. w imieniu Ministra Finansów nie podzielił tego poglądu. Stwierdził w pierwszej kolejności, że brak jest przesłanek do uznania nabywanej usługi za kompleksową, skoro wynagrodzenie ustalane jest jako suma opłat za poszczególne czynności. Następnie podniósł, że usługi nabywane przez Bank nie są usługami wymienionymi w art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy i w konsekwencji rozważył możliwość zastosowania jej art. 43 ust. 13, czyli uznania czynności za zwolnione od podatku jako element usługi finansowej, który sam w sobie stanowi odrębną całość i jest właściwy oraz niezbędny do świadczenia usługi zwolnionej. Wedle DIS przetwarzanie transakcji polegające na jej przeprosowaniu pomiędzy uczestnikami rozliczeń, autoryzacja transakcji, przeprowadzanie codziennych rozliczeń pomiędzy uczestnikami systemu rozliczeniowego prowadzą do zmiany sytuacji prawnej i finansowej stron i nie są jedynie czynnościami technicznymi, ponieważ mają bezpośredni wpływ na fizyczne przekazanie pieniędzy. Usługi te spełniają zatem warunki upoważniające do zastosowania zwolnienia od podatku z art. 43 ust. 13 ustawy. Natomiast pozostałe usługi: sporządzanie raportów rozliczeniowych, przesyłanie plików z danymi o operacjach finansowych, transmisja plików to czynności czysto techniczne, DIS uznał za niespełniające warunków do objęcia ich zwolnieniem z art. 43 ust. 13 ustawy.

WSA we Wrocławiu, do którego bank zaskarżył przedstawioną interpretację stwierdził zasadność skargi. Uchylając interpretację uznał, że wszystkie usługi opisane we wniosku banku stanowią usługę kompleksową, związaną z transakcjami płatniczymi i podlegają zwolnieniu od VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy. Uzasadniając swe stanowisko Sąd odwołał się do wyroków NSA z 18 grudnia 2012 r. (I FSK 339/12) i z 3 października 2014 r. (I FSK 1489/13). WSA stwierdził jednocześnie, że podstawę do zwolnienia od podatku tego rodzaju usług stanowią może art. 43 ust. 13 w zw. z ust. 1 pkt 40 ustawy, który ustanawia dodatkowe zwolnienie dla usługi stanowiącej element usługi wymienionej w ust. 1 pkt 7 i 37-40, który sam jest odrębną całością oraz

jest właściwy i niezbędny do świadczenia usługi zwolnionej zgodnie z ust. 1 pkt 7 i 37 - 41.

Od wyroku sądu pierwszej instancji DIS w imieniu Ministra Finansów wniósł skargę kasacyjną, zaś NSA zasadniczo uwzględnił stawiane w niej zarzuty. NSA nie zgodził się z twierdzeniem WSA we Wrocławiu, że w rozpatrywanej sprawie należy zastosować wykładnię językową art. 43 ust. 13 ustawy z pominięciem wykładni prounijnej. Według NSA, okoliczność, że Trybunał (m.in. wyroku w sprawie SDC, C-2/95, pkt 64 i w wyroku w sprawie Bookit Ltd, C-607/14, pkt 39) z art. 135 lit. d) Dyrektywy Rady 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej wyinterpretował zwolnienie również dla usług, które stanowią odrębną całość, oraz spełniają szczególne i istotne funkcje usługi finansowej, daje podstawę do dokonania wykładni art. 43 ust. 13 w zw. z art. 43 ust. 40 ustawy zgodnej z orzecznictwem Trybunału. Trudno bowiem doszukać się takiej sprzeczności pomiędzy treścią art. 43 ust. 13 a tezami wynikającymi z orzecznictwa Trybunału, która uzasadniałaby odrzucenie wykładni prounijnej.

W konsekwencji, dokonując wykładni prounijnej art. 43 ust. 13 w zw. z art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy NSA uznał, że zwolnieniu od VAT podlegają transakcje płatności lub przelewów, które tworzą odrębną całość, ocenianą w sposób ogólny i których skutkiem jest pełnienie szczególnych i istotnych funkcji przelewu lub płatności oraz które w konsekwencji skutkują przeniesieniem środków pieniężnych oraz powodują zmiany prawne i finansowe. Zwolnienie takie nie ma natomiast zastosowania do zwykłego świadczenia rzeczowego lub technicznego. Według NSA, trafnie zatem przyjął organ interpretacyjny, że warunki te spełniają usługi polegające na:

- przetwarzaniu transakcji polegającym na przetworzeniu transakcji pomiędzy uczestnikami rozliczeń,
- przeprowadzaniu autoryzacji transakcji wykonywanych przy użyciu kart,
- przeprowadzaniu codziennych rozliczeń pomiędzy uczestnikami systemu rozliczeniowego oraz innymi podmiotami, wynikających, między innymi, z transakcji wykonywanych przez posiadaczy kart (np. wypłat z bankomatów, płatności za towary i usługi przy użyciu kart).

Tak więc – wedle NSA - usługi te korzystają ze zwolnienia od VAT z mocy art. 43 ust. 13 w związku z art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy, a zaskarżona do WSA interpretacja

przepisów prawa został wydana zgodnie z prawem. Jednocześnie NSA uznał za błędne przyjęcie przez WSA we Wrocławiu, że nabywane przez bank usługi polegające na sporządzaniu raportów rozliczeniowych, przesyłaniu plików z danymi o operacjach finansowych i transmisji plików podlegają zwolnieniu od podatku od towarów i usług.

2. Interpretacje podatkowe

Bilety lotnicze - podatek u źródła - zakup biletów przez pracownika

Okoliczność, że zakupu biletów lotniczych dla Spółki dokonują bezpośrednio jej pracownicy, którzy wykonują fizycznie czynność rezerwacji wybranego lotu, a następnie otrzymują potwierdzenie dokonanej rezerwacji i regulują płatność za bilet służbową kartą płatniczą – nie zmienia faktu, że Spółka dokonuje wypłaty i może być obowiązana do pobrania „podatku u źródła”. Natomiast kiedy pracownik ze swoich środków dokonuje zakupu biletów lotniczych i na niego wystawiana jest faktura, Spółka jedynie zwraca koszty podróży służbowej po powrocie pracownika z delegacji, nie dojdzie do obowiązku poboru i odprowadzania zryczałtowanego podatku dochodowego od osób prawnych (przy dodatkowym założeniu, że ten pracownik nie prowadzi działalności gospodarczej).

W świetle obowiązujących przepisów firmy muszą odprowadzać 10% podatku u źródła przy nabyciu biletów lotniczych, chyba że posiadają lub uzyskają certyfikat rezydencji podatkowej zagranicznej linii lotniczej, z której usług korzystają. Jak wskazał Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 11 kwietnia 2017 r., sygn. 0461-ITPB3.4510.85.2017.1.KP, obowiązek obliczenia, pobrania od podatnika podatku i wpłacenia go we właściwym terminie organowi podatkowemu ciąży na płatniku bez względu na to jaką formę przybrało przekazanie przewoźnikowi należnych mu kwot. Zatem sam fakt dokonania wypłaty należności za pomocą służbowej karty przez pracownika nie ma wpływu na nałożone na płatnika przepisami prawa podatkowego obowiązki. Natomiast w drugiej z opisywanych sytuacji, kiedy pracownik ze swoich środków dokonuje zakupu biletów lotniczych i na niego wystawiana jest faktura, a Spółka jedynie zwraca koszty podróży służbowej po powrocie pracownika z delegacji, nie dojdzie do obowiązku poboru i odprowadzania zryczałtowanego

podatku dochodowego od osób prawnych, z uwagi na to, że podmiotem dokonującym zakupu biletu jest pracownik, który dokonuje zakupu biletu we własnym imieniu, na swoją rzecz i z własnych środków, z uwagi na to, że bezpośrednim podmiotem realizującym wypłatę na rzecz zagranicznego przedsiębiorstwa jest pracownik, a nie Spółka (przy dodatkowym założeniu, że ten pracownik nie prowadzi działalności gospodarczej).

Ryczałt samochodowy a przychód

Dotychczas fiskus stał jednoznacznie na stanowisku, że ryczałty są zwolnione z podatku dochodowego tylko wtedy, gdy są wypłacane pracownikom Poczty Polskiej, lasów i pomocy społecznej.

Tak bowiem był interpretowany art. 21 ust. 1 pkt 23b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., który zwalnia z podatku tylko zwroty za jazdy lokalne wypłacane wprost na podstawie odrębnych ustaw. Od pozostałych pracodawców wypłacających ryczałty swoim pracownikom fiskus oczekiwał pobrania zaliczki na podatek dochodowy. Przykładowo organ wskazywał: Zwracane przez pracodawcę pracownikowi (na podstawie umowy cywilnoprawnej) koszty z tytułu używania przez niego samochodu prywatnego w celach służbowych dojazd lokalnych, stanowią przychód pracownika w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przychód ten powinien być opodatkowany wraz z innymi przychodami ze stosunku pracy. Tak uznał Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w indywidualnej interpretacji podatkowej z 3 czerwca 2016 r. (nr IBPB-2-1/4511-221/16/MK).

Diametralnie inne stanowisko zostało jednak zaprezentowane np. w interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 11 lutego 2016 r. (sygn. IPPB4/4511-1369/15-2/MS). Organ podatkowy wziął pod uwagę m.in. wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 8 lipca 2015 r. (K 7/13) i stwierdził (w oparciu o stanowisko prezentowane w orzecznictwie sądów administracyjnych przyjmując wskazane przez Trybunał Konstytucyjny kryterium oceny), że „(...) otrzymywana przez pracownika kwota wypłacana tytułem zwrotu kosztów poniesionych przez pracownika w związku z użyciem prywatnego samochodu w jazdach lokalnych (nie będących podróżą służbową w rozumieniu K.p.) jest świadczeniem poniesionym w interesie pracodawcy, bo to jemu przynosi konkretną i wymierną korzyść w postaci prawidłowo i efektywnie wykonanej przez pracownika pracy. Ponadto wskazać należy, że obowiązek zapewnienia prawidłowej orga-

nizacji 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 użycia prywatnego samochodu, to sfinansowanie ww. kosztów przez pracodawcę nie jest korzyścią pracownika, ale właśnie wypełnieniem przez pracodawcę ustawowego obowiązku prawidłowego organizowania pracy, tak aby była ona wydajna i należytej jakości.

Tym samym, otrzymywana przez pracownika kwota wypłacana tytułem zwrotu kosztów poniesionych przez pracownika w związku z użyciem prywatnego samochodu w jazdach lokalnych (nie będących podróżą służbową w rozumieniu K.p.), tj. kosztów: w wysokości określonej w rozporządzeniu Ministra Infrastruktury z dnia 25 marca 2002 r. (Dz. U. Nr 27, poz. 271, z późn. zm.) udokumentowane ewidencją przebiegu pojazdu oraz udokumentowane poniesione koszty opłat parkingowych i opłat za przejazd autostradą, nie powoduje powstania po stronie pracownika przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Spółka zaś jako płatnik nie powinna doliczać do przychodów pracownika z umowy o pracę kwoty wypłacanego świadczenia stanowiącego zwrot kosztów z tytułu używania przez niego samochodu prywatnego w celach służbowych dojazd lokalnych oraz naliczać i odprowadzać od tych kwot zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych.”

Obecnie istnieją więc sprzeczne interpretacje, ale te korzystne dla podatników wskazują, że kilometrówka (a więc i ryczałt) za jazdy prywatnym autem w celach służbowych nie jest przychodem pracownika. Podobnie wypowiedział się Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z 14 grudnia 2015 r. (nr IPPB4/4511-3-95/15-2/JK3). Również tak samo orzekł w analogicznej sytuacji Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 2 października 2014 r. (sygn. II FSK 2387/12). Należy jednak wskazać, że odnoszą się one jedynie do pracowników, albowiem przepis art. 21 ust. 1 pkt 23b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. dotyczy jedynie do pracowników. Jednak podstawą prezentowanego poglądu jest rozumienie pojęcia przychodu, które zmieniło się w szczególności po opublikowaniu powoływanego już wyroku Trybunału Konstytucyjnego.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Rozłożenie na raty płatności zaległych składek na ubezpieczenia społeczne

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 płatników 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. Od składek, które rozłożono na raty, nie nalicza się odsetek za zwłokę począwszy od następnego dnia po dniu wpływu wniosku o udzielenie tej ulgi. Dłużnik, który 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, bo 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

Narzuty na wynagrodzenia członków rady nadzorczej a koszty uzyskania przychodów

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1.

Definicja sformułowana przez ustawodawcę ma charakter ogólny. Z tego względu każdorazowy ponie-

siony przez podatnika wydatek powinien podlegać indywidualnej analizie w celu dokonania jego kwalifikacji prawnej. Wyjątkiem jest jedynie sytuacja, gdy ustawa wyraźnie wskazuje jego przynależność do kategorii kosztów uzyskania przychodów lub wyłącza możliwość zaliczenia go do tego rodzaju kosztów. W pozostałych przypadkach należy natomiast zbadać istnienie związku przyczynowego pomiędzy poniesieniem kosztu, a powstaniem przychodu lub realną szansą powstania przychodów podatkowych, bądź też zachowaniem albo

zabezpieczeniem źródła ich uzyskiwania. Innymi słowy oznacza to, że dla kwalifikacji prawnej danego kosztu istotne znaczenie ma cel, w jakim został poniesiony. Wydatek zostanie uznany za koszt uzyskania przychodów, jeżeli pomiędzy jego poniesieniem, a powstaniem, zwiększeniem bądź też możliwością powstania przychodu istnieje związek przyczynowy. W oparciu o kryterium stopnia tego powiązania, ustawodawca wyróżnia koszty podatkowe bezpośrednio związane z przychodami i inne niż bezpośrednio z nimi związane, których nie można wprost przypisać do określonych przychodów, ale są racjonalnie uzasadnione jako zmierzające do ich osiągnięcia.

Zatem, aby wydatek poniesiony przez podatnika mógł stanowić koszt uzyskania przychodów, muszą zaistnieć łącznie następujące przesłanki: został poniesiony przez podatnika, tj. w ostatecznym rozrachunku musi on zostać pokryty z zasobów majątkowych podatnika, jest definitywny (rzeczywisty), tj. wartość poniesionego wydatku nie została podatnikowi w jakikolwiek sposób zwrócona, pozostaje w związku z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą, poniesiony został w celu uzyskania przychodów, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów, został właściwie udokumentowany, nie może znajdować się w grupie wydatków, których zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

Art. 16 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych zawiera enumeratywną listę wyłączeń z kosztów uzyskania przychodów, co oznacza, że każ-

dy koszt dający się zakwalifikować do którejkolwiek z pozycji wymienionej na tej liście nie będzie mógł być zaliczony do kosztów uzyskania przychodów, nawet jeśli był poniesiony w celu osiągnięcia przychodów. Nieujęcie danego wydatku w katalogu kosztów niepotracalnych, wymienionych w art. 16 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, nie oznacza automatycznie, że inne koszty w nim niewymienione, tymi kosztami mogą być. W takim przypadku należy bowiem badać, czy dany koszt poniesiony został w celu uzyskania przychodu (zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodu).

Mając na uwadze wyłączenia wynikające z art. 16 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych ocena prawna przedmiotowego wydatku wymaga odniesienia się do postanowień art. 16 ust. 1 pkt 38a tej ustawy, zgodnie z którym nie uważa się za koszty uzyskania przychodów wydatków na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, komisji rewizyjnych lub organów stanowiących osób prawnych, z wyjątkiem wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji.

Jak wynika z literalnego brzmienia tego przepisu, możliwość uznania za koszty uzyskania przychodów wydatków na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, dotyczy wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji.

Skoro wynagrodzenia na rzecz członków rady nadzorczej mogą stanowić koszty uzyskania przychodu na podstawie tej regulacji to i narzuty na te wynagrodzenia mogą być zaliczone do tych kosztów.

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 wy-

konywana 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, 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>Renata Janiec-Modzelewska wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 00777 tel. (22) 517 30 60 e-mail: renata.janiec-modzelewska@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>Dyrektor Generalny do spraw Doradztwa Podatkowego Mariusz Unisk tel. (22) 517 30 94 e-mail: maiursz.unisk@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>Departament Podatków Bezpośrednich i Majątkowych Jacek Pyssa tel. (22) 517 30 78 e-mail: jacek.pyssa@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 Edukacji Jarosław Skonecki dyrektor tel. (22) 517 30 60 wew. 114 e-mail: jaroslaw.skonecki@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>Dział Wydawnictw Robert Fajkowski kierownik tel. (22) 517 30 99 e-mail: robert.fajkowski@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>Jerzy Lewandowski Wiceprezes Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 2219</p>	<p>Beata Pytkowska Członek Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 12391</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>