



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 8 września 2017 r. do dnia 14 września 2017 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1) Aktualności

Zasady ustalania momentu poniesienia pośrednich kosztów uzyskania przychodów - projektowane zmiany

Aktualnie projektowane zmiany w przepisach ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych zakładają eliminację dotychczasowych wątpliwości w zakresie ustalania momentu poniesienia tzw. pośrednich kosztów uzyskania przychodów. Planuje się jednoznaczne powiązanie momentu zaliczenia kosztu pośredniego do kosztu uzyskania przychodów z momentem jego księgowego rozliczenia, tj. momentem, w jakim jest on uwzględniany dla potrzeb ustalenia wyniku finansowego. Identyczne zmiany mają zostać wprowadzone w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dla celów podatku dochodowego od osób prawnych istotne jest właściwe określenie momentu potrącalności kosztów. Zasady podatkowego rozpoznawania momentu potrącalności wydatków stanowiących w myśl art. 15 ust. 1 koszty uzyskania przychodów zostały uregulowane przez ustawodawcę w art. 15 ust. 4 i 4a – 4h ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.

W świetle art. 15 ust. 4d ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. koszty uzyskania przychodów, inne niż koszty bezpośrednio związane z przychodami, są potrącalne w dacie ich poniesienia. Jeżeli koszty te dotyczą okresu przekraczającego rok podatkowy, a nie jest możliwe określenie, jaka ich część dotyczy danego roku podatkowego, w takim przypadku stanowią koszty uzyskania przychodów proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą. Z kolei na podstawie art. 15 ust. 4e omawianej ustawy za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem ust. 4a i 4f-4h, uważa się dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury (rachunku), albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku), z wyjątkiem sytuacji gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów. Ostatni z przywołanych przepisów jest często odmiennie interpretowany przez organy podatkowe i

sądy administracyjne, co oznacza odmienną identyfikację daty poniesienia kosztu podatkowego.

Organy podatkowe przyjmują, że z art. 15 ust. 4e wynika podstawowa reguła: moment uznania wydatku za koszt podatkowy jest uzależniony od uznania go za taki koszt w ujęciu bilansowym. Z kolei sądy administracyjne przyjmują stanowisko, że zapisy dokonywane w księgach nie mogą tworzyć, ani też modyfikować materialnego prawa podatkowego. Przepisy w zakresie rachunkowości określają jedynie sposób prowadzenia ksiąg i jako takie nie mogą rozstrzygać o tym co jest, a co nie jest kosztem uzyskania przychodów, a także służą one ustaleniu wysokości dochodu (straty) podatkowego, nie mają zaś charakteru podatkotwórczego. Podstawą materialnoprawną rozstrzygnięcia są przepisy ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., a nie przepisy ustawy o rachunkowości (I SA/GI 117/14, II FSK 3849/14, II FSK 414/10, II FSK 1555/14).

W dniu 12 lipca 2017 r. na stronie internetowej Rządowego Centrum Legislacji (RCL) opublikowany został projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (projekt z dnia 6 lipca 2017 r.). Projekt zakłada istotne zmiany przepisów w omawianym zakresie. Zgodnie z art. 2 pkt 14 lit. h projektu, w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. art. 15 ust. 4e ma uzyskać brzmienie: „Za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem ust. 4a i 4f-4h oraz art. 16a-16m, uważa się dzień, na który zgodnie z przyjętymi przez jednostkę zasadami (polityką) rachunkowości, na podstawie otrzymanej faktury (rachunku) albo innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku), dany koszt obciąża wynik finansowy tej jednostki, w tym poprzez dokonywane zgodnie z przepisami o rachunkowości odpisy amortyzacyjne, z wyjątkiem sytuacji gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów”.

Zgodnie z uzasadnieniem do projektu ustawy celem zmian w przedmiotowym zakresie jest jednoznaczne powiązanie momentu zaliczenia danego kosztu do kosztów uzyskania przychodów z momentem jego księgowego rozliczenia, tj. z momentem, w którym dany koszt (od-

pis) jest przez jednostkę rachunkowo uwzględniany dla potrzeb ustalenia wyniku finansowego (rachunkowego). W uzasadnieniu wskazuje się również, że proponowana zmiana wynika ze znacznych wątpliwości interpretacyjnych w zakresie stosowania aktualnie obowiązujących zasad wynikających z art. 15 ust. 4e ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. Projektodawcy zauważają, że wątpliwości te przekładają się na niejednolite w tym przedmiocie orzecznictwo sądów administracyjnych, skutkujące także niejednolitym orzecznictwem organów podatkowych. Niejednolitość wykładni tych przepisów stanowi istotne utrudnienie prowadzenia działalności gospodarczej zwiększając stan niepewności w zakresie rozliczeń podatkowych. Powiązanie zaś momentu uwzględnienia danego kosztu w kosztach uzyskania przychodów z datą, z którą - zgodnie ze stosowanymi przez daną jednostkę zasadami rachunkowymi i przyjętą polityką rachunkową - dany koszt obciąża wynik finansowy tej jednostki (w tym w drodze rozłożonych w czasie odpisów) – spowoduje istotne ułatwienie dla podatników, gdyż ujednotoci datę ujmowania danego kosztu dla celów zarówno rachunkowych jak i podatkowych.

2) Zdaniem eksperta

Przekroczenie kwoty limitu zwolnienia z obowiązku stosowania kasy rejestrującej.

W momencie przekroczenia wskazanego przepisami rozporządzenia limitu obrotu podatnik ma jeszcze dwa miesiące na wprowadzenie ewidencjonowania obrotu na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej i rolników ryczałtowych przy pomocy kasy rejestrującej.

Na podstawie art. 111 ust. 8 ustawy o podatku od towarów i usług Minister Finansów wydał rozporządzenie z dnia 16 grudnia 2016 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących. Zgodnie z rozporządzeniem zwalnia się z obowiązku ewidencjonowania w danym roku podatkowym, nie dłużej jednak niż do dnia 31 grudnia 2017 r.:

- 1) podatników, u których obrót zrealizowany na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych nie przekroczył w poprzednim roku podatkowym kwoty 20 000 zł, a w przypadku podatników rozpoczynających w poprzednim roku podatkowym dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli obrót z tego tytułu nie przekroczył, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w poprzednim roku podatkowym, kwoty 20 000 zł;
- 2) podatników rozpoczynających po dniu 31 grudnia 2016 r. dostawę towarów lub świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli przewidywany przez podatnika obrót z tego tytułu nie przekroczy, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności w danym roku podatkowym, kwoty 20 000 zł.

W przypadku podatników korzystających ze zwolnienia, o którym mowa w pkt 1, zwolnienie traci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym podatnik przekroczył obrót realizowany na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych w kwocie 20 000 zł.

W przypadku podatników korzystających ze zwolnienia, o którym mowa w pkt 2, zwolnienie traci moc po



Barbara Głowacka

Prawnik, Doradca Podatkowy nr wpisu 12538

Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego, słuchaczka Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego Uniwersytetu Warszawskiego.

W Instytucie Studiów Podatkowych pracuje od 2008 r. Specjalizuje się w zagadnieniach z zakresu podatku od towarów i usług oraz pomocy publicznej. Odpowiedzialna za sporządzanie opinii prawno-podatkowych, pism procesowych oraz przeprowadzanie audytów podatkowych.

Współautorka publikacji książkowych m.in. kolejnych wydań komentarza do podatku od towarów i usług oraz komentarza do podatków: rolnego, leśnego oraz od nieruchomości, a także autorka wielu artykułów o tematyce podatkowej.

upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym podatnik przekroczył obrót z tytułu dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, w proporcji do okresu wykonywania tych czynności, w kwocie 20 000 zł. Limit ten jest proporcjonalny, co oznacza, że przedsiębiorcy rozpoczynający sprzedaż w trakcie roku, powinni przeliczyć limit na ilość miesięcy, w których dokonywana była sprzedaż.

Reasumując, zwolnienie traci moc po upływie dwóch miesięcy następujących po miesiącu, w którym przekroczony został wskazany limit, lub w chwili wykonania którejkolwiek czynności wymienionej w § 4 rozporządzenia, z wyjątkami, które zostały zawarte w treści omawianego rozporządzenia.

Barbara Głowacka
Doradca podatkowy

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Zasady przeliczania podstawy opodatkowania wyrażonej w walucie obcej na złote dla potrzeb importu usług

Ogólne zasady przeliczania podstawy opodatkowania wyrażonej w walucie obcej na złote określa art. 31a ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług.

Ze względu na fakt, że obowiązek podatkowy z tytułu importu usług powstaje według reguł ogólnych (art. 19a ust. 1 ustawy), a więc nie zależy od daty wystawienia faktury przez kontrahenta zagranicznego, a jedynie od daty wykonania przez niego usługi bądź otrzymania całości lub części zapłaty przed wykonaniem usługi w odniesieniu do otrzymanej kwoty, przeliczenie podstawy opodatkowania wyrażonej w walucie obcej na złote w przypadku tego rodzaju transakcji powinno następować zgodnie z art. 31a ust. 1 ustawy.

Stosownie do wyrażonej w tym przepisie reguły, przeliczenia na złote kwot stanowiących podstawę opodatkowania wyrażonych w walucie obcej, dokonuje się według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego. Podatnik może wybrać sposób przeliczania na złote według ostatniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny na ostatni dzień poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego. W takim przypadku waluty inne niż

euro należy przeliczyć z zastosowaniem kursu wymiany każdej z nich względem euro.

Powyższa zasada doznaje modyfikacji, gdy podatnik wystawi fakturę przed powstaniem obowiązku podatkowego. Wówczas - w myśl art. 31a ust. 2 ustawy - zastosowanie znajdzie mechanizm przeliczenia na złote według kursu średniego danej waluty obcej ogłoszonego przez Narodowy Bank Polski na ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień wystawienia faktury. Także w tym przypadku podatnik może wybrać sposób przeliczania na złote według odpowiedniego kursu wymiany opublikowanego przez Europejski Bank Centralny.

Dopuszczalność zastosowania art. 31a ust. 2 ustawy budzi jednak obiekcyjne wątpliwości, jeśli fakturę przed wykonaniem usługi wystawi zagraniczny usługodawca. Istnieją bowiem wątpliwości, czy fakturą, o której mowa w art. 31a ust. 2 ustawy, może być faktura wystawiona przez zagranicznego podatnika, czy też wyłącznie dokument wystawiony przez podatnika polskiego.

Wyjaśnienia w tej sprawie udzielił Minister Finansów w interpretacji indywidualnej z dnia 4 grudnia 2013 r., nr PT8/033/324/1034/WCX/13/RD-125816, który uznał, że art. 31a ust. 2 ustawy nie dotyczy faktur wystawianych przez kontrahentów zagranicznych. Oznacza to, że kurs, jaki należy zastosować do przeliczenia importu usług, nie jest uzależniony od daty wystawienia ww. faktury, lecz wyłącznie od terminu powstania obowiązku podatkowego.

Podobne stanowisko zajął Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z dnia

14 października 2014 r., nr IPPP3/443-697/14-2/SM. Kwestionując możliwość zastosowania art. 31a ust. 2 ustawy w odniesieniu do faktur wystawianych przez zagranicznych podatników, podniósł, że „[...] użyte w art. 31a pojęcie „podatnik” odnosi się wyłącznie do polskich podatników. Zatem w przypadku importu usług pojęcie „podatnik” dotyczy wyłącznie podmiotu, który jest zobowiązany do rozliczenia podatku należnego na podstawie dokumentu otrzymanego od zagranicznego kontrahenta. Wskazać bowiem należy, że ustawodawca wyraźnie rozróżnia podatnika polskiego od podatnika spoza Polski, posługując się terminem „podatnik” w odniesieniu do podatników podatku od towarów i usług, zaś w odniesieniu do podmiotów spoza Polski używa określenia „podatnik podatku od wartości dodanej”. W kolejnej interpretacji indywidualnej z dnia 21 października 2014 r., nr IPPP3/443-689/14-4/KT Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, powtarzając powyższe stanowisko, przyjął ponadto, że „dokument wystawiony przez podmiot zagraniczny nie stanowi faktury w rozumieniu polskich przepisów o VAT”.

Zgoła odmienny wynik interpretacji art. 31a ust. 2 ustawy zastosował WSA w Poznaniu w wyroku z dnia 19 marca 2015 r., sygn. akt I SA/Po 1150/14 (orzeczenie nieprawomocne). Potwierdzając zasadność oceny przyjętej przez podatnika WSA uznał, że - wbrew twierdzeniom organu interpretacyjnego - użytego w art. 31a ust. 2 ustawy pojęcia „faktury” nie można ograniczać jedynie do faktur wystawianych przez polskich podatników. Zdaniem sądu przepis ten nie zawiera wyrażenia niejasnych lub niedookreślonych, w szczególności nie budzi wątpliwości ustawowa definicja faktury, „[...] nie ma też wątpliwości co do tego, że językowe reguły wykładni nie pozwalają zrekonstruować normy wyłączającej stosowanie tego przepisu wobec podmiotów zagranicznych, ani normy ograniczającej zakres stosowania tego przepisu wyłącznie do faktur wystawionych przez podmioty polskie”. Według WSA w art. 31a ust. 2 ustawy mowa jest o fakturze, bez zawężania rozumienia pojęcia „faktury” do regulacji zawartej w prawie krajowym, dlatego - w ocenie sądu - nie ma uzasadnionych podstaw do przypisywania ustawodawcy takiej intencji. Gdyby ustawodawca miał zamiar ograniczyć, w rozważanym tu wypadku, stosowanie przelicznika kursu walut wyłącznie według podstawowej reguły z art. 31a ust. 1 ustawy (ostatni dzień roboczy poprzedzający dzień powstania obowiązku podatkowego), winien to wyraźnie zastrzec. Konkludując sąd przyjął, że prawidłowa wykładnia art. 31a ust. 2 ustawy pozwala dokonać przeliczenia kwot

wynikających z otrzymanej faktury na złote po kursie średnim ogłaszanym przez NBP (ewentualnie po ostatnim kursie wymiany opublikowanym przez EBC) na ostatni dzień poprzedzający dzień wystawienia faktury przez kontrahenta.

2. Interpretacje podatkowe

Moment powstania przychodu z tytułu umorzenia części pożyczki wraz z odsetkami

Dyrektor KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 23 sierpnia 2017 r. (0111-KDIB1-1.4010.60.2017.2.NL) stwierdził, że datą powstania przychodu z tytułu umorzenia części pożyczki wraz z odsetkami będzie dzień zawarcia umowy o umorzeniu części pożyczki wraz z odsetkami.

Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, otrzymała pożyczkę z Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej na realizację zadania. W roku bieżącym Spółka zwróciła się do Zarządu Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej o umorzenie pożyczki wraz z odsetkami. W dniu 26 maja 2017 r. Spółka otrzymała decyzję informującą o umorzeniu pożyczki wraz z odsetkami. Umorzenie to nastąpiło pod następującymi warunkami:

- przeznaczeniem środków pochodzących z umorzenia na realizację innego zadania,
- rozliczeniem środków pochodzących z umorzenia w terminie do dnia 31 maja 2022 r.

Wskazano, że na podstawie decyzji z dnia 26 maja 2017 r. umorzenie pożyczki udzielonej na realizację zadania następuje pod warunkiem rozwiązującym. W związku z powyższym niewydatkowanie umorzonej kwoty na realizację zadania oraz nierozliczenia środków pochodzących z umorzenia w wyznaczonym terminie (tj. do dnia 31 maja 2022 r.) spowoduje ustanie skutków umorzenia i konieczność spłaty umorzonej kwoty pożyczki.

Spółka zwróciła się z pytaniem: z jaką datą powstanie przychód z tytułu umorzenia pożyczki z odsetkami?

Art. 12 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych wynika, że przychodem z działalności gospodarczej jest m.in. wartość umorzonych zobowiązań. Wyjątek uczyniono tylko dla zobowiązań, w tym kredytów i pożyczek, umorzonych w związku z bankowym postępowaniem ugodowym, z postępowaniem upadłościowym albo z realizacją programu restrukturyzacji na podstawie odrębnych ustaw.

Umorzenie pożyczki wraz z odsetkami nastąpi pod warunkiem rozwiązującym, co oznacza, że wola stron umowy świadcząca o wywodzeniu przez nich skutków prawnych umorzenia pożyczki wraz z odsetkami ujawni się począwszy od momentu zawarcia umowy umorzenia tej pożyczki. Organ w interpretacji indywidualnej z dnia 23 sierpnia 2017 r. (0111-KDIB1-1.4010.60.2017.2.NL) stwierdził, że datą powstania przychodu z tytułu umorzenia części pożyczki wraz z odsetkami będzie dzień zawarcia umowy o umorzeniu części pożyczki wraz z odsetkami.

Usługi budowlane świadczone przez konsorcjum, a odwrotne obciążenie.

W interpretacji indywidualnej z dnia 10 sierpnia 2017 r. (0111-KDIB3-1.4012.250.2017.2.BW) Dyrektor KIS przedstawił stanowisko, czy w sytuacji utworzenia konsorcjum powinno się rozliczać podatek od towarów i usług w ramach odwrotnego obciążenia w usługach budowlanych.

Wnioskodawca wraz z dwoma innymi firmami utworzyli konsorcjum w celu przystąpienia do przetargu i realizacji prac związanych z przyłączeniem do sieci. Jako lidera konsorcjum ustanowili Zakład Elektroinstalacyjny, który upoważnili do reprezentowania, podpisywania dokumentów, kontaktu oraz prowadzenia w imieniu wszystkich członków konsorcjum rozliczeń finansowych z zamawiającym.

Organ stwierdził, że konsorcjum nie może być uznane za podatnika od towarów i usług. W relacji zachodzącej pomiędzy stronami umowy konsorcjum (podatnikami VAT), dla potrzeb podatku od towarów i usług, nie należy oceniać na zasadach wewnętrznych rozliczeń konsorcjum, a przedsiębiorcy działający w ramach konsorcjum są odrębnymi podatnikami VAT. W konsekwencji działając w ramach konsorcjum powinni oni do wzajemnych rozliczeń stosować ogólne reguły wynikające z ustawy o podatku od towarów i usług oraz aktów wykonawczych do niej.

Lider Konsorcjum wystawia faktury na rzecz Zamawiającego, które będą obejmować zadania wykonane przez Wnioskodawcę (partnera). Należy uznać, że Wnioskodawca jako partner Konsorcjum w tym schemacie występuje w charakterze podwykonawcy Lidera Konsorcjum, działającego w takim przypadku jako generalny wykonawca względem Zamawiającego. W świetle obowiązujących przepisów prawa oznacza to, że obowiązek

rozliczenia VAT od wykonanych przez Wnioskodawcę usług w tej sytuacji ciąży na Liderze konsorcjum.

W konsekwencji, na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 8 w związku z art. 17 ust. 1h ustawy, Wnioskodawca jako Partner Konsorcjum świadcząc usługi budowlane wymienione w załączniku nr 14 do ustawy (o symbolu PKWiU 42.22.22.0 oraz 42.22.21.0) jest obowiązany do wystawienia na rzecz Lidera Konsorcjum faktury bez VAT, tj. z zastosowaniem mechanizmu odwróconego obciążenia, jako „podwykonawca” robót budowlanych. Natomiast Lider jest podatnikiem zobowiązanym do rozliczenia VAT z tytułu części robót budowlanych zrealizowanych przez Partnerów (w tym Wnioskodawcę) udokumentowanych fakturą wystawioną na niego (w tym przypadku - nabywcę tych usług).

Warunki zwolnienia z VAT usług kulturalnych świadczonych przez indywidualnych twórców i artystów wykonawców

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 33 lit. b ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług zwalnia się od podatku usługi kulturalne świadczone przez indywidualnych twórców i artystów wykonawców, w rozumieniu przepisów prawie autorskim i prawach pokrewnych, wynagradzane w formie honorariów, w tym za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw do artystycznego wykonania utworu.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, jakie przesłanki muszą zostać spełnione, aby możliwe było zastosowanie powyższego zwolnienia od podatku od towarów i usług. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 22 sierpnia 2017 r. (0114-KDIP4.4012.341.2017.2.MP) wyjaśnił, kiedy możliwe jest zastosowanie owego zwolnienia. Jak wskazał organ Krajowej Administracji Skarbowej: „warunkiem zastosowania tego zwolnienia jest zatem spełnienie przesłanki o charakterze przedmiotowym, dotyczącej rodzaju świadczonych usług (kulturalnych), ale także przesłanki podmiotowej odnoszącej się do usługodawcy.

W skład grupy podmiotów uprawnionych do zwolnienia weszli indywidualni twórcy i artyści wykonawcy, w rozumieniu przepisów o prawie autorskim i prawach pokrewnych, wynagradzani w formie honorariów, w tym za przekazanie lub udzielenie licencji do praw autorskich lub praw do artystycznego wykonania utworów.

Ustawa o podatku od towarów i usług oraz przepisy wykonawcze nie definiują pojęć „kultura” i „usługa

kulturalna". Zatem przy dokonywaniu interpretacji przepisu art. 43 ust. 1 pkt 33 lit. b ustawy posłużyć się należy wykładnią literalną, odwołując się do językowego znaczenia tych pojęć.

Zgodnie z jej regułami, odnosząc się do znaczenia terminu „usługi kulturalne” w języku potocznym, możemy stwierdzić, że pod pojęciem tym kryją się usługi odnoszące się do kultury, w zakresie kultury, itp. Natomiast kultura to „całokształt materialnego i duchowego dorobku ludzkości, a także ogół wartości zasad i norm współżycia przyjętych przez dane zbiorowości; wszystko to, co powstaje dzięki pracy człowieka, co jest wytworem jego myśli i działalności. Kultura dzieli się na: materialną, której zakres pokrywa się z pojęciem cywilizacja, i duchową - ogół wytworów i osiągnięć z dziedziny sztuki, nauki, moralności funkcjonujących w postaci dzieł artystycznych, wierzeń, obyczajów, a także uznanych wartości, takich jak: prawda, sprawiedliwość, wolność, równość itp. (Roman Smolski, Marek Smolski, Elżbieta Helena Stadtmuller „Słownik Encyklopedyczny Edukacja Obywatelska” Wydawnictwo Europa, Warszawa 1999). Encyklopedia Popularna w haśle „kultura” podaje, że jest to „całokształt materialnego i duchowego dorobku ludzkości gromadzony, utrwalany i wzbogacany w ciągu jej dziejów, przekazywany z pokolenia na pokolenie; w skład tak pojętej kultury wchodzi nie tylko wytwory materialne i instytucje społeczne, ale także zasady współżycia społecznego, sposoby postępowania, wzory, kryteria ocen estetycznych i moralnych przyjęte w danej zbiorowości i wyznaczające obowiązujące zachowania” (Encyklopedia Popularna PWN, Wydanie XV, Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Warszawa 1982). Przez potoczne rozumienie pojęcia „kultura” możemy zatem uznać całokształt wytworów materialnych i umysłowych społeczności.

W sytuacji, gdy wykładnia językowa nie przynosi oczekiwanych rezultatów, wskazanym jest sięgnięcie do wykładni systemowej oraz funkcjonalnej. W tym

celu należy sięgnąć do ustaw wprost lub pośrednio odnoszących się do działalności prowadzonej w sferze kulturalnej, np. ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz.U. z 2017 r., poz. 862), działalność kulturalna w rozumieniu niniejszej ustawy polega na tworzeniu, upowszechnianiu i ochronie kultury.

Analizując możliwość zwolnienia świadczonych usług na gruncie przepisów art. 43 ust. 1 pkt 33 lit. b ustawy, na wstępie należy wskazać, że zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (t.j. z 2017 r., poz. 880), do której odwołuje się ustawodawca w treści art. 43 ust. 1 pkt 33 lit. b ustawy – przedmiotem prawa autorskiego jest każdy przejaw działalności twórczej o indywidualnym charakterze, ustalony w jakiegokolwiek postaci, niezależnie od wartości, przeznaczenia i sposobu wyrażenia (utwór).

W szczególności przedmiotem prawa autorskiego są m.in. utwory wyrażone słowem, symbolami matematycznymi, znakami graficznymi (literackie, publicystyczne, naukowe, kartograficzne oraz programy komputerowe), utwory muzyczne i słowno - muzyczne, a także sceniczne, sceniczno-muzyczne, choreograficzne i pantomimiczne, audiowizualne (w tym filmowe) – art. 1 ust. 2 pkt 1, pkt 7 – 9 ww. ustawy.

Na podstawie art. 8 ust. 2 cyt. ustawy domniemywa się, że twórcą jest osoba, której nazwisko w tym charakterze uwidoczniło na egzemplarzach utworu lub której autorstwo podano do publicznej wiadomości w jakikolwiek inny sposób w związku z rozpowszechnieniem utworu”.

Zatem, aby możliwe było skorzystanie ze zwolnienia, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 33 lit. b ustawy z dnia 11 marca 2004 r., muszą zostać spełnione wyżej opisane przesłanki o charakterze zarówno podmiotowym (dotyczące twórcy), jak i przedmiotowym (dotyczące efektu pracy twórcy).

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Pisemne interpretacje przepisów z zakresu ubezpieczeń w indywidualnych sprawach

Zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie.

Powyżej powołany przepis stanowi podstawę dla wydawania przez ZUS pisemnych interpretacji przepisów również w zakresie ubezpieczeń społecznych. Ramy prawne dla wydawania takich interpretacji tworzy właśnie ustawa o swobodzie działalności gospodarczej.

Wniosek może dotyczyć obowiązku podlegania ubezpieczeniom społecznym, zasad obliczania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i Fundusz Emerytur Pomostowych, czy też podstawy, od której obliczane są składki na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i Fundusz Emerytur Pomostowych.

ZUS nie wyda interpretacji, jeżeli wniosek dotyczy m.in.:

- obowiązku podlegania ubezpieczeniu zdrowotnemu,
- obowiązku opłacania składek na Fundusz Pracy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych,
- uznania pracy za pracę w szczególnych warunkach lub o szczególnym charakterze,
- świadczeń, tj. emerytur, rent, zasiłków,
- składania i wypełniania dokumentów ubezpieczeniowych,
- ustalenia właściwego ustawodawstwa w zakresie zabezpieczenia społecznego.

Udzielenie interpretacji następuje w drodze decyzji, od której przysługuje odwołanie. Interpretacja zawiera

wskazanie prawidłowego stanowiska w sprawie wraz z uzasadnieniem prawnym oraz pouczeniem o prawie wniesienia środka zaskarżenia (art. 10 ust. 5 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej).

W myśl art. 10a ustawy interpretację wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 30 dni od dnia otrzymania przez organ administracji publicznej lub państwową jednostkę organizacyjną kompletnego i opłaconego wniosku. W razie niewydania interpretacji w terminie uznaje się, że w dniu następującym po dniu, w którym upłynął termin wydania interpretacji, została wydana interpretacja stwierdzająca prawidłowość stanowiska przedsiębiorcy przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji.

Zgodnie z ustawą o swobodzie działalności gospodarczej interpretacja nie jest wiążąca dla przedsiębiorcy, jednakże nie może on być obciążony jakimikolwiek daninami publicznymi, sankcjami administracyjnymi, finansowymi lub karami w zakresie, w jakim zastosował się do uzyskanej interpretacji. Interpretacja jest natomiast wiążąca dla organów administracji publicznej lub państwowych jednostek organizacyjnych właściwych dla przedsiębiorcy i może zostać zmieniona wyłącznie w drodze wznowienia postępowania. Nie zmienia się interpretacji, w wyniku której nastąpiły nieodwracalne skutki prawne.

Wnioski rozpatrują dwa oddziały ZUS: w Gdańsku i Lublinie - jeżeli przedsiębiorca prowadzi firmę na terenie działania oddziału w:

- 1) Białymstoku, Bydgoszczy, Elblągu, Gdańsku, Gorzowie Wielkopolskim, Koszalinie, Łodzi I, Olsztynie, Ostrowie Wielkopolskim, Pile, Płocku, Poznaniu I, Poznaniu II, Siedlcach, Słupsku, Szczecinie, Toruniu, Warszawie I, Warszawie II, Warszawie III, Zielonej Górze - wniosek należy złożyć do oddziału ZUS w Gdańsku,
- 2) Bielsku - Białej, Biłgoraju, Chorzowie, Chrzanowie, Częstochowie, Jaśle, Kielcach, Krakowie, Legnicy, Lublinie, Łodzi II, Nowym Sączu, Opolu, Radomiu, Rybniku, Rzeszowie, Sosnowcu, Tarnowie, Tomaszowie Mazowieckim, Wałbrzychu, Wrocławiu, Zabrzu - do oddziału ZUS w Lublinie.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Wina a odpowiedzialność członków zarządu wynikająca z art. 77 k.k.s

Brak wpłaty pobranego podatku penalizowany jest przez art. 77 k.k.s; zgodnie z przepisem tym: (1) Płatnik lub inkasent, który pobranego podatku nie wpłaca w terminie na rzecz właściwego organu, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności do lat 3, albo obu tym karom łącznie. (2) Jeżeli kwota niewpłaconego podatku jest małej wartości, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych. (3) Jeżeli kwota niewpłaconego podatku nie przekracza ustawowego progu, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe. (4) Sąd może zastosować nadzwyczajne złagodzenie kary, a nawet odstąpić od wymierzenia kary lub środka karnego, jeżeli przed wszczęciem postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe określone w § 1 lub 2 wpłacono w całości pobrany podatek na rzecz właściwego organu. (5) Sąd może odstąpić od wymierzenia kary, jeżeli przed wszczęciem postępowania w sprawie o wykroczenie skarbowe określone w § 3 wpłacono w całości pobrany podatek na rzecz właściwego organu.

W zakresie oceny zawinienia i jej wpływu na ocenę niniejszego stanu faktycznego, odwołać się należy do utrwalonego w tej materii orzecznictwa Sądu Najwyższego oraz oceny doktryny. Jak wskazano w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 16 maja 2002 r. (Sygn. akt. IV KKN 427/98) niewpłacenie na rachunek organu podatkowego obliczonego i pobranego podatku nie musi polegać na fizycznym przejęciu przez płatnika kwoty stanowiącej jego równowartość. W orzecznictwie wyrażany jest pogląd, że podatek jest pobrany wówczas, gdy doko-

nano jego potrącenia – tj. gdy wypłacono podatnikowi kwotę pieniężną po odliczeniu podatku podlegającego pobraniu. Problem pobrania podatku jest związany z występującymi w praktyce sytuacjami, gdzie sprawca (płatnik) nie posiada środków finansowych na uiszczenie podatku podatnika. Najczęściej wówczas przyjmuje się fikcję pobrania podatku „na papierze”, gdy tymczasem w rzeczywistości płatnik nie dysponuje pieniędzmi na wpłatę podatku. Sąd Najwyższy w kilku orzeczeniach akcentował, że kondycja finansowa płatnika nie ma znaczenia dla odpowiedzialności karnoskarbowej płatnika. Przyjmuje się bowiem, że środki pieniężne nie należą do płatnika; należą do podatnika (do czasu pobrania) i do Skarbu Państwa (od czasu wpłacenia), powinnością zaś płatnika jest jedynie obliczyć, pobrać podatek i wpłacić go na rachunek organu. Konkluzje powyższe potwierdza również jednoznaczne stanowisko doktryny: „Słusznie przyjmuje się bowiem, że środki pieniężne nie należą do płatnika, należą do podatnika (do czasu pobrania) i do Skarbu Państwa (od czasu wpłacenia), powinnością zaś płatnika jest jedynie obliczyć, pobrać podatek i wpłacić go na rachunek organu. Jeżeli płatnik środki finansowe posiada, przeznaczają je jednak na inny uzasadniony ekonomicznie cel, zwłaszcza na podtrzymanie działalności gospodarczej, w grę wchodzi jedynie umniejszenie winy, nigdy zaś jej wyłączenie. Jeżeli jednak płatnik środków finansowych nie posiada, czego najlepszym wyrazem jest niedokonanie wypłaty wynagrodzeń pracownikom przy pobieranym podatku dochodowym od osób fizycznych, nie można środków tych również pozyskać na innej drodze (np. poprzez kredyt czy pożyczkę), odpada wina, nie można bowiem od płatnika w takiej sytuacji wymagać zachowania zgodnego z prawem, którego on nie jest w stanie wykonać”.

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Nowe obowiązki sprawozdawcze dla jednostek samorządu terytorialnego

Ministerstwo Finansów przygotowało projekt ustawy z dnia 6 lipca 2017 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który ma na celu rozszerzenie sprawozdawczości podatkowej prowadzonej przez JST poprzez wprowadzenie obowiązku corocznego sprawozdawania przez organy podatkowe właściwe w sprawach podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych wybranych informacji o tych podatkach.

Nowelizacja przewiduje zobowiązanie organów podatkowych właściwych dla tych podatków do corocznego sporządzania sprawozdań zawierających informacje o podstawach opodatkowania, podstawach opodatkowania zwolnionych z podatków na mocy uchwał rad gmin oraz wysokości stawek podatku od nieruchomości, średniej ceny skupu żyta i średniej ceny sprzedaży drewna (przyjmowanych odpowiednio dla potrzeb wymiaru podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego na terenie danej gminy w danym roku podatkowy).

W odniesieniu do wskazanych danin sprawozdawczość budżetowa gmin i miast na prawach powiatu

dotyczy wyłącznie dochodów budżetowych z tych podatków oraz skutków obniżania górnych granic stawek podatkowych, skutków udzielonych ulg i zwolnień w tych podatkach na mocy uchwał rad gmin, a także skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa.

W ocenie twórców projektu dane gromadzone na podstawie projektowanego sprawozdania zwiększą możliwości analizy obecnych rozwiązań podatkowych m. in. umożliwiając oszacowanie struktury potencjalnych wpływów z tych podatków w podziale na typy przedmiotów opodatkowania, jak również określenie średnich stawek podatkowych stosowanych przez gminy. Umożliwią ponadto analizę i ocenę polityki podatkowej gmin pod kątem wykorzystania potencjału dochodowego w zakresie opodatkowania nieruchomości.

W uzasadnieniu projektu wskazano, że sprawozdania te mają być składane przez gminy w formie elektronicznej i przekazywane do Ministerstwa Finansów za pośrednictwem regionalnych izb obrachunkowych przy wykorzystaniu funkcjonującego informatycznego systemu zarządzania budżetami jednostek samorządu terytorialnego BeSTi@.

Nowe sprawozdania mają być sporządzane od 2018 r. i obejmować informacje za ten rok podatkowy.

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

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

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

Zarząd

prof. dr hab. Witold Modzelewski

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

Renata Janiec-Modzelewska

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

Jerzy Bielawny

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

Dyrektor Generalny

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

Dyrektor Generalny

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

Departament Podatków

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

Biuro Obsługi Sporów Podatkowych

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

Działy

Dział Edukacji

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

Dział Marketingu

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

Dział Wydawnictw

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

Dział Audytu Podatkowego

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

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

Siedziba

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

Zarząd

Renata Janiec-Modzelewska
Prezes Zarządu
Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777

Jerzy Lewandowski
Wiceprezes Zarządu
Biegły Rewident Nr ew. 2219

Beata Pytkowska
Członek Zarządu
Biegły Rewident Nr ew. 12391

Departamenty

Departament Audytu

Jerzy Lewandowski
Wiceprezes Zarządu
Biegły Rewident Nr ew. 2219
tel. + 48 22 517 30 70
e-mail: jerzy.lewandowski@isp-modzelewski.pl

Departament Obsługi Finansowo-Księgowej

Elżbieta Cajs
Zastępca Kierownika Departamentu Obsługi Finansowo-Księgowej
tel. + 48 22 517 30 70 wew. 233
e-mail: elzbieta.cajs@isp-modzelewski.pl

Departament Obsługi Kadrowo-Płacowej

Alicja Antos
Główny Specjalista ds. Kadr i Płac/Księgowa
tel. + 48 22 517 30 70 wew. 238
e-mail: alicja.antos@isp-modzelewski.pl

Departament Doradztwa Podatkowego

Renata Janiec-Modzelewska
Prezes Zarządu
Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777
tel. + 48 22 517 30 70
e-mail: renata.janiec-modzelewski@isp-modzelewski.pl

Oddziały Instytutu Studiów Podatkowych

Oddział Małopolski

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

Oddział Śląski

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

Oddział Wielkopolski

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