



INSTYTUT  
STUDIÓW  
PODATKOWYCH  

---

MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

# TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 10 listopada 2017 r. do dnia 16 listopada 2017 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

# ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

## 1) Aktualności

### Nowy rejestr podatników VAT

Projekt zakłada nałożenie na Szefa KAS obowiązku prowadzenia w postaci elektronicznej rejestru podatników VAT czynnych. Rejestr ma być dostępny dla wszystkich podatników. Będzie zawierał następujące informacje dotyczące podatników:

- NIP,
- imiona, nazwiska lub pełna nazwa,
- adres prowadzenia bądź głównego miejsca wykonywania działalności – w przypadku osób fizycznych,
- adres siedziby – w przypadku podatników innych niż osoby fizyczne,
- wskazane w zgłoszeniu identyfikacyjnym lub aktualizacyjnym nr rachunków rozliczeniowych lub imiennych rachunków w SKOK
- datę: rejestracji jako VAT czynnego, wykreślenia, przywrócenia oraz podstawę prawną wykreślenia i przywrócenia.

Zgodnie z projektowanym art. 96 ust. 17 ustawy o podatku od towarów i usług dane mają być aktualizowane w cyklach dobowych, w dni robocze. Powyższe znajdzie zastosowanie do wszystkich zgłoszeń złożonych przed wejściem w życie ustawy, ale nie dotyczy to podatników, którzy zostaną wykreśleni z rejestru wcześniej niż 12 miesięcy przed dniem wejścia w życie ustawy. Zgodnie z projektem zmiany mają wejść w życie po upływie 6 miesięcy od dnia ogłoszenia ustawy.

Podsumowując, w 2018 r. zostanie utworzony ogólnodostępny rejestr elektroniczny, który umożliwi podatnikom sprawdzanie swoich kontrahentów.

### Nowy rejestr firm transportowych

Z końcem listopada br. wejdą w życie przepisy powołujące Krajowy Rejestr Elektroniczny Przedsiębiorców Transportu Drogowego (KREPTD). W przyszłości planowane jest połączenie rejestru KREPTD z innymi rejestrami – w tym CEIDG, REGON i KRS.

Nowy rejestr ma doprowadzić do zwiększenia poziomu bezpieczeństwa i pomóc w eliminacji z rynku nieuczciwych przedsiębiorstw. W założeniu ma on rów-

nież umożliwić wyeliminowanie nieuczciwych przedsiębiorców działających na rynku polskim i wspólnotowym, poprawić bezpieczeństwo transportu drogowego i obrotu towarowego oraz stworzyć warunki do uczciwej konkurencji przewoźnikom.

Powstanie rejestru wiąże się z obowiązującym art. 16 unijnego rozporządzenia (WE) nr 1071/2009 z 21 października 2009 r. ustanawiającego wspólne zasady dotyczące warunków wykonywania zawodu przewoźnika drogowego i uchylającego dyrektywę Rady 96/26/WE. Przepis ten zakłada, że każde państwo członkowskie Unii Europejskiej powinno prowadzić krajowy rejestr elektroniczny przedsiębiorstw transportu drogowego, które posiadają zezwolenia na wykonywanie zawodu przewoźnika drogowego.

W skład rejestru wejdą trzy ewidencje:

- 1) przedsiębiorców posiadających zezwolenie na wykonywanie zawodu przewoźnika drogowego;
- 2) poważnych naruszeń, o których mowa w art. 6 ust. 1 lit. b rozporządzenia (WE) nr 1071/2009;
- 3) osób, które zostały uznane za niezdolne do kierowania operacjami transportowymi przedsiębiorcy do czasu przywrócenia dobrej reputacji (zgodnie z art. 6 ust. 3 rozporządzenia nr 1071/2009).

Rejestr prowadzony będzie przez Główny Inspektorat Transportu Drogowego (GITD).

### Opodatkowanie akcyzą płynów do papierosów elektronicznych oraz wyrobów nowatorskich – projekt ustawy

Projekt ustawy z dnia 14 czerwca 2017 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym przewiduje wprowadzenie regulacji w zakresie opodatkowania akcyzą nowych kategorii wyrobów akcyzowych: płynu do papierosów elektronicznych oraz wyrobów nowatorskich. Obecnie projekt skierowano do pierwszego czytania w Sejmie.

Płyny do papierosów elektronicznych oraz wyroby nowatorskie nie są objęte na poziomie unijnym zharmonizowaną akcyzą w zakresie struktury i stawek podatku akcyzowego, powyższe pojęcia nie występują w dyrektywach unijnych.

Projekt zakłada wprowadzenie nowych definicji: płynu do papierosów elektronicznych i papierosów

elektronicznych oraz wyrobów nowatorskich. Płyn do papierosów elektronicznych zawierają nikotynę lub płyny beznikotynowe stanowiące substytut tradycyjnych wyrobów tytoniowych. Zaś wyroby nowatorskie są substytutem tradycyjnych wyrobów tytoniowych zawierających w swoim składzie tytoń do palenia. Dlatego przewiduje się objęcie ich systemem opodatkowania w zakresie podatku akcyzowego. Płyn do papierosów elektronicznych i wyroby nowatorskie będą wyrobem akcyzowym w rozumieniu ustawy o podatku akcyzowym. Ponieważ nie można ich uznać za wyroby akcyzowe zharmonizowane, będą miały status wyrobów akcyzowych niewymienionych w załączniku nr 2 do ustawy, objętych stawką akcyzy inną niż stawka zerowa.

W projekcie proponuje się wprowadzenie przepisów przewidujących stosowanie zwolnień od podatku akcyzowego w przypadku:

- nabycia wewnątrzwspólnotowego płynu do papierosów elektronicznych (wyrobów nowatorskich) przez osobę fizyczną osobiście na jej własny użytek, nie w celach handlowych;
- importu płynu do papierosów elektronicznych (wyrobów nowatorskich) umieszczonego w przesyłce wysyłanej z terytorium państwa trzeciego przez osobę fizyczną i przeznaczonego dla osoby fizycznej przebywającej na terytorium kraju;
- importu płynu do papierosów elektronicznych (wyrobów nowatorskich) przywożonego w bagaży osobistym podróźnego, który ukończył 17 lat.

W zakresie produkcji i przemieszczania płynu do papierosów elektronicznych, przyjmuje się rozwiązanie zakładające stosowanie w odniesieniu do tego wyrobu na terytorium kraju procedury zawieszenia poboru akcyzy – zgodnie z obecnie obowiązującym art. 40 ust. 6 ustawy, a w związku z tym obowiązku jego produkcji

w składzie podatkowym, a w związku z tym będzie skutkowało:

- obowiązkiem produkcji płynu do papierosów elektronicznych (wyrobów nowatorskich) w składzie podatkowym, z czym wiąże się obowiązek uzyskania przez producenta zezwolenia na prowadzenie składu podatkowego,
- obowiązkiem przemieszczania płynu do papierosów elektronicznych, objętego na terytorium kraju procedurą zawieszenia poboru akcyzy, z zastosowaniem Systemu EMCS na podstawie e-AD i po złożeniu zabezpieczenia akcyzowego na przemieszczenie,
- w przypadku wyrobów nowatorskich objętych na terytorium kraju procedurą zawieszenia poboru akcyzy, przemieszczanych w ramach nabycia wewnątrzwspólnotowego lub dostawy wewnątrzwspólnotowej, przemieszczenie będzie odbywać się na podstawie dokumentów handlowych.

Niezależnie od przyjętej zasady produkcji płynu do papierosów elektronicznych w składzie podatkowym każdy producent będzie mógł dokonywać produkcji płynu poza składem podatkowym korzystając z przedpłaty akcyzy.

Projekt przewiduje objęcie płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich obowiązkiem oznaczania znakami akcyzy.

## 2) Zdaniem eksperta

### Do kiedy należy złożyć PIT 39?

W przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) -c) ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych przed upływem pięciu lat od zakupu, podat-



### 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.

nik ma obowiązek poinformować organ podatkowy o uzyskanym przychodzie ze sprzedaży. W tym celu należy złożyć formularz PIT-39.

Deklarację należy złożyć po zakończeniu roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, w terminie do 30 kwietnia roku następnego po uzyskaniu przychodu.

W zeznaniu należy wskazać w szczególności:

- dochody uzyskane w roku podatkowym z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych oraz należny podatek od dochodu, do którego nie ma zastosowania ulga mieszkaniowa, lub
- dochody zwolnione z podatku ze względu na ulgę mieszkaniową.

Ewentualny podatek podatnik obowiązany jest uiścić do dnia upływu terminu do złożenia zeznania PIT-39.

W zeznaniu należy uwzględnić dochody zwolnione z opodatkowania bez względu na to, czy wydatki na cele mieszkaniowe zostały już poniesione w okresie od dnia odpłatnego zbycia do dnia złożenia zeznania, czy też będą poniesione dopiero po złożeniu zeznania – tj. w okresie 2 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym uzyskany był przychód.

Należy zauważyć, że jeżeli w złożonym zeznaniu zostaną wykazane dochody zwolnione z opodatkowania, a nie zostaną wypełnione warunki do zastosowania zwolnienia, tj. np. w okresie 2 lat nie zostały wydatkowane środki na cel mieszkalny, wówczas należy złożyć korektę zeznania i zapłacić podatek dochodowy wraz z odsetkami za zwłokę.

Barbara Głowacka  
Doradca podatkowy

# NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

## 1. Wyroki sądów administracyjnych

### **Czy nowacja skutkuje powstaniem przychodu w podatku dochodowym?**

Na gruncie ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej określanej jako: „ustawa”) uzyskanie przychodu może mieć formę zarówno zwiększenia aktywów, jak również zmniejszenia pasywów (długów). Odnosząc się do możliwości zaliczenia w koszty uzyskania przychodów przyszłych płatności dodatknych kwot przepływów pieniężnych dokonanych na rzecz wierzycieli, Minister Rozwoju i Finansów w wydanej interpretacji wypowiedział się także w kwestii istnienia przychodu w podatku dochodowym od osób prawnych. Stanowisko organu interpretacyjnego podzielił następnie WSA.

Zgodnie z art. 506 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny, jeżeli w celu umorzenia zobowiązania dłużnik zobowiązuje się za zgodą wierzyciela spełnić inne świadczenie albo nawet to samo świadczenie, lecz z innej podstawy prawnej, zobowiązanie dotychczasowe wygasa (odnowienie). W stanie faktycznym sprawy

Spółka, która zawarła umowy zawierające elementy typowe dla tak rozumianego odnowienia, zwanego także nowacją, powodujące wygaśnięcie pierwotnego zobowiązania (z tytułu pożyczek oraz z tytułu dostaw i usług) w zamian za spełnienie innego świadczenia (zapłaty dodatknej kwoty przepływów pieniężnych aż do wysokości pierwotnego zobowiązania), ujęła w księgach rachunkowych przychody z tytułu zwolnienia z długu, co istotnie poprawiło jej wyniki finansowe oraz wyeliminowało przesłanki do ogłoszenia upadłości. We wniosku o wydanie interpretacji Spółka wystąpiła o potwierdzenie, że wydatki na spłatę dodatknych kwot przepływów pieniężnych będą stanowiły koszt uzyskania przychodów, powiązany z ogólnym funkcjonowaniem Spółki, którego nie można przypisać bezpośrednio konkretnym przychodom (koszt pośredni), potrącalny zgodnie z art. 15 ust. 4d ustawy w dacie poniesienia, zaś w razie uzyskania przez Spółkę dodatknych kwot przepływów pieniężnych zaliczenie tych kwot do kosztów uzyskania przychodu będzie następowało w dacie zatwierdzenia sprawozdania finansowego Spółki przez Zgromadzenie Wspólników na podstawie kalkulacji tych przepływów.

W interpretacji indywidualnej z lutego 2017r. Dyrektor Izby Skarbowej, działający w imieniu Ministra Rozwoju i Finansów, uznał prezentowane stanowisko za nieprawidłowe. Uzasadniając swą ocenę wskazał, że występowanie w art. 506 § 1 k.c. „pojęcie „umorzenia zobowiązania” samo w sobie nie może przesądzać, że Spółka uzyskała przychód w związku z zawarciem umowy nowacji. W wyniku umorzenia jednego zobowiązania nie powstaje po stronie Spółki przysporzenie, ponieważ w to miejsce wchodzi inne zobowiązanie i w takim samym stopniu Spółka będzie musiała zaangażować posiadane aktywa majątkowe w celu realizacji odnowionego zobowiązania. Natomiast w świetle art. 12 ust. 1 pkt 3 ustawy przychodem są tylko definitywne przysporzenia, które powiększają majątek w tym znaczeniu, że powodują zwiększenie aktywów lub zmniejszenie zobowiązań w sposób trwały. Skoro zaś nie można mówić o powstaniu przychodu do opodatkowania, to – według Organu interpretacyjnego – „dodatnie kwoty przepływów pieniężnych”, jako niemające związku z przychodem, nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów; w przeciwnym przypadku prowadziłyby to do podwójnego ujęcia w kosztach np. zobowiązań z tytułu zakupu towarów i usług; raz jako zobowiązanie, drugi – jako ujęcie w kosztach uzyskania przychodów płatności.

Powyższa ocena została potwierdzona przez WSA w Krakowie, w wyroku z dnia 22 sierpnia 2017 r. (I SA/Kr 564/17) wydanym po rozpatrzeniu skargi Spółki na przedstawioną interpretację.

WSA uzasadniając wyrok podkreślił, że zgodnie z przepisem art. 12 ust. 1 pkt 3 ustawy, przychodem jest umorzenie zobowiązania, które skutkuje w efekcie finalnym uwolnieniem się podatnika od ciężącego na nim zobowiązania, co w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym stanowi korzyść polegającą na zmniejszeniu pasywów. O powstaniu przychodu – zdaniem Sądu – nie może więc decydować użycie w danym przepisie terminu „umorzenie zobowiązań”, lecz konieczne jest wystąpienie przedmiotu opodatkowania postrzeganego w zgodzie z przepisami ustawy. W żadnym razie z przychodem nie zostało zrównane mocą art. 12 ust. 1 pkt 3 ustawy zobowiązanie, lecz uwolnienie się od zobowiązania w drodze umorzenia, czyli rezygnacji z niego przez wierzyciela.

Wobec tego WSA w Krakowie za prawidłowe uznał stanowisko Ministra Rozwoju i Finansów, że skoro nie można mówić o powstaniu przychodu do opodatkowania, to płatności, nazwane we wniosku „dodatnimi

kwotami przepływów pieniężnych”, jako niemające związku z przychodem, nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów.

W ocenie Sądu, na gruncie prawa podatkowego umowa odnowienia powoduje tylko powstanie innego zobowiązania w miejsce poprzedniego i nie jest to zdarzenie gospodarcze powodujące powstanie przychodu, z tytułu umorzenia wierzytelności lub zwolnienia z długu. Skoro zaś nie powstaje przychód z tytułu umorzenia długu lub zwolnienia z długu, to „dodatnie kwoty przepływów pieniężnych” stanowią spłatę pierwotnego zobowiązania, które uległo przekształceniu, ale nie zostało umorzone; nie dochodzi także do zwolnienia z długu. Zatem – według WSA – wypłata „dodatnich kwot przepływów pieniężnych” nie może stanowić kosztów uzyskania przychodu, bowiem nie jest ona związana z żadnym innym przychodem, niż ten który powstał lub powstanie w wyniku pierwotnego zobowiązania (tj. nabycia towarów lub usług) lub stanowi spłatę już istniejącego zobowiązania.

## 2. Interpretacje podatkowe

### **Usługi dowozu dzieci do szkół, gdy odległość nie przekracza ustawowych progów są opodatkowane stawką 8%**

Zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7. W myśl art. 41 ust. 2 tejże ustawy dla towarów i usług, wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy, stawka podatku wynosi 7%, z zastrzeżeniem ust. 12 i art. 114 ust. 1. Z kolei w poz. 157 załącznika nr 3 do ustawy wymieniono pozostały transport lądowy pasażerski, gdzie indziej niesklasyfikowany – PKWiU 49.39. Ponadto zgodnie z art. 146a pkt 2 powyższej ustawy w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2018 r., z zastrzeżeniem art. 146f stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 2, art. 120 ust. 2 i 3 oraz w tytule załącznika nr 3 do ustawy, wynosi 8%.

Z kolei w myśl art. 17 ust. 1 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty wskazano, że sieć publicznych szkół powinna być zorganizowana w sposób umożliwiający wszystkim dzieciom spełnianie obowiązku

szkolnego, z uwzględnieniem ust. 2, zgodnie z którym droga dziecka z domu do szkoły nie może przekraczać:

- 3 km – w przypadku uczniów klas I–IV szkół podstawowych;
- 4 km – w przypadku uczniów klas V i VI szkół podstawowych oraz uczniów gimnazjów.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, jaką stawką podatku od towarów i usług należy opodatkować usługi dowozu dzieci do szkół w przypadku, gdy odległość z domu do szkoły nie przekracza ustawowych progów, o których mowa w art. 17 ust. 2 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty. W kwestii tej wypowiedział się Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 25 października 2017 r. (0113-KDIPT-1.4012.452.2017.2.RG). Odnosząc się do przepisów ustawy o systemie oświaty organ Krajowej Administracji Skarbowej stwierdził, że „ (...) obowiązek zapewnienia transportu, w sytuacjach znacznej odległości dzielącej osoby uczące się od ich miejsca zamieszkania do szkoły, co do zasady spoczywa (pośrednio) na rodzicach, którzy obowiązani są zapewnić regularne uczęszczanie dziecka na zajęcia szkolne. Z kolei, obowiązek wynikający wprost z przepisów cyt. ustawy nałożony został na gminę, która tylko w określonych ustawowo sytuacjach zobowiązana jest do zapewnienia bezpłatnego transportu i opieki w czasie przewozu. Gmina jest więc zobowiązana do zapewnienia bezpłatnego transportu i opieki w czasie przewozu lub zwrotu kosztów przejazdu środkami komunikacji publicznej dzieciom zamieszkałym w danym obwodzie, jeżeli przekroczone są odległości drogi uczniów do szkół – określone w art. 17 ust. 2 ustawy o systemie oświaty. Natomiast nie ma ani obowiązku organizowania ani finansowania dowozu dziecka uczęszczającego do szkoły, jeżeli odległości te nie są przekroczone.

Zatem organizacja przez Gminę, bezpłatnego transportu dzieci do szkół w sytuacji gdy droga dziecka do szkoły nie przekracza odległości wskazanych w art. 17 ust. 2 ustawy o systemie oświaty nie jest obowiązkowa. Bowiemy w sytuacji gdy droga dziecka z domu do szkoły, w której obwodzie dziecko mieszka nie przekracza odległości wymienionych w ust. 2, gmina może zorganizować bezpłatny transport, zapewniając opiekę w czasie przewozu”.

Z kolei odnosząc się do przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. organ stwierdził, że „ (...) jednostki samorządu terytorialnego powinny zostać uznane za podatników VAT, jeżeli działają w sferze, w której występuje konsumpcja oraz mogą konkurować z pod-

miotami prawa prywatnego. Kryterium decydującym o podmiotowości gminy jako podatnika VAT jest bowiem zachowanie się jej nie jak organ władzy publicznej, ale jak podmiot gospodarczy.

NSA w wyroku I FSK 1906/07 z 26 lutego 2009 r. stwierdził: „Kryterium decydującym o uznaniu organu (urzędu) władzy publicznej za podatnika VAT jest zachowywanie się nie jak organ władzy, lecz jak podmiot gospodarczy (przedsiębiorca) w stosunku do określonych transakcji lub czynności, co jest szczególnie uzasadnione w tych przypadkach, gdzie identyczne lub bardzo zbliżone czynności bądź transakcje mogą być dokonywane przez podmioty prywatne np. (przedsiębiorców). (...) Z kolei Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 3 stycznia 2008 r., I FSK 116/07, podkreślił, że jeśli organ władzy publicznej nie wykonuje przy realizacji danej czynności swoich kompetencji w sferze imperium (która jest wyłączona z opodatkowania podatkiem od towarów i usług), lecz występuje w sferze dominium, to w ramach zarówno art. 4 (5) VI Dyrektywy jak i art. 15 ust. 6 ustawy o VAT powinien być traktowany jak podatnik VAT. W związku z powyższym wskazać trzeba, iż nabycie nieruchomości w drodze zamiany opiera się na zasadach cywilnoprawnych (czego strona nie kwestionowała), a zatem przystępując to takiej umowy organ nie działa z pozycji nadrzędnej, „w charakterze organu”, a jedynie realizuje swe zadania z zakresu prawa publicznego w sposób dostępny dla podmiotów prywatnoprawnych. Czynność taka w konsekwencji nie wyłącza go z grona podatników podatku VAT ani w świetle unormowań wspólnotowych, ani w świetle unormowań krajowych.”

W związku z powyższym należy stwierdzić, iż w niniejszej sprawie usługi objęte zakresem pytania Gmina świadczy w ramach działalności gospodarczej. Jak wynika bowiem z okoliczności sprawy, Gmina w związku z zawartymi umowami cywilnoprawnymi pobiera opłaty od rodziców uczniów, których droga do szkoły nie przekracza odległości wskazanych w przepisie art. 17 ust. 2 ustawy o systemie oświaty. Opłaty te są należne od rodziców wszystkich uczniów, którzy korzystają z przewozu. Opłaty od rodziców ww. uczniów pokrywają całkowity koszt dowozu ucznia do szkoły. Nie ma w tych przypadkach dofinansowania ze środków publicznych. Zatem należy stwierdzić, iż istnieje związek między opłatami uiszczanymi przez rodziców uczniów a świadczonymi przez Wnioskodawcę usługami. Powyższe okoliczności sprawy pozwalają uznać, iż opłaty uiszczane przez rodziców uczniów, stanowią wynagrodzenie za świadczone usługi transportu dzieci do szkół w sytuacji,

gdy odległość z domu do szkoły nie przekracza odległości, o których mowa w art. 17 ust. 2 ustawy o systemie oświaty. (...)

Wnioskodawca świadcząc usługi dowozu do szkół dzieci, których droga z domu do szkoły nie przekracza odległości wymienionych w art. 17 ust. 2 ustawy o systemie oświaty, działa w charakterze podatnika podatku VAT dla tych usług i skoro sklasyfikował je do grupowania PKWiU 49.39.3, to winien je opodatkować preferencyjną

stawką podatku VAT w wysokości 8%, na podstawie art. 41 ust. 2, w związku z art. 146a pkt 2 oraz poz. 157 załącznika nr 3 do ustawy”.

Reasumując należy stwierdzić, że usługi dowozu dzieci do szkół w przypadku, gdy odległość z domu do szkoły nie przekracza ustawowych progów, o których mowa w art. 17 ust. 2 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, należy opodatkować stawką podatku od towarów i usług w wysokości 8%.

## INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

### **Czy zapłata zaległych składek ZUS rodzi obowiązek korekty PIT-11?**

Zapłata zaległych (za poprzedni rok) składek ZUS nie rodzi obowiązku korygowania PIT-11, gdyż wystawione deklaracje sporządzone były prawidłowo, odzwierciedlały zaistniały w tamtym roku stan faktyczny, a więc wysokość pobranych przez płatnika składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne.

Zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podstawę obliczenia podatku, z zastrzeżeniem art. 29-30c, art. 30e i art. 30f, stanowi dochód ustalony zgodnie z art. 9, art. 24 ust. 1, 2, 3b-3e, 4-4e i 6 lub art. 24b ust. 1 i 2, lub art. 25, po odliczeniu kwot składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych:

- zapłaconych w roku podatkowym bezpośrednio na własne ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe oraz wypadkowe podatnika oraz osób z nim współpracujących,
- potrąconych w roku podatkowym przez płatnika ze środków podatnika, z tym że w przypadku podatnika osiągającego przychody określone w art. 12 ust. 6, tylko w części obliczonej, w sposób określony w art. 33 ust. 4, od przychodu podlegającego opodatkowaniu
- odliczenie nie dotyczy składek, których podstawę wymiaru stanowi dochód (przychód) zwolniony od podatku na podstawie ustawy, oraz składek, których

podstawę wymiaru stanowi dochód, od którego na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Natomiast zgodnie z art. 27b ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. podatek dochodowy, obliczony zgodnie z art. 27 lub art. 30c, w pierwszej kolejności ulega obniżeniu o kwotę składki na ubezpieczenie zdrowotne, o której mowa w ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych pobranej w roku podatkowym przez płatnika zgodnie z przepisami o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (obniżenie nie dotyczy składek, których podstawę wymiaru stanowi dochód (przychód) zwolniony od podatku na podstawie ustawy oraz składek, których podstawę wymiaru stanowi dochód, od którego na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku).

Powyższe oznacza, że sytuacja, w której wystąpiła na przykład za 2014 r. niedopłata składek społecznych i składki zdrowotnej, nie nakłada na płatnika obowiązku dokonania korekty wystawionej za 2014 r. deklaracji PIT-4R i informacji PIT-11 przekazanych podatnikom, bowiem wystawione deklaracje sporządzone były prawidłowo, odzwierciedlały zaistniały w tamtym roku stan faktyczny, a więc wysokość pobranych przez płatnika składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, a nie wysokość składek należnych, w związku z czym brak jest podstaw prawnych do ich korygowania. Kwoty zaległych składek będą wykazane w PIT-11 za bieżący rok.

# DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

## Zwrot kosztów dojazdu na posiedzenia Rady Nadzorczej a składki ZUS

Zgodnie z art. 18 ust. 4 pkt 10 w zw. z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe członków rady nadzorczej stanowią przychody z działalności wykonywanej osobiście przez osoby należące do składu rad nadzorczych, niezależnie od sposobu ich powoływania, w rozumieniu przepisów podatkowych.

Jednocześnie z § 5 ust. 2 pkt 2) rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne wynika, że przepisy § 2 – 4 rozporządzenia stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe rad nadzorczych wynagradzanych z tytułu pełnionej funkcji. Do członków rady nadzorczej stosuje się zatem odpowiednio m. in. § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r., w którym zostały wskazane przychody wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Oznacza to, że świadczenie pieniężne otrzymane przez członka rady nadzorczej tytułem zwrotu kosztów noclegu, czy też zwrotu kosztów dojazdu na posiedzenia rady nadzorczej, nie stanowi podstawy wymiaru składek na jego ubezpieczenia emerytalne i rentowe tylko jeżeli jest przychodem wymienionym w § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. podstawy wymiaru składek nie stanowią diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika – do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju, z zastrzeżeniem pkt 17.

Zauważyć należy przy tym, iż podróż służbowa jest instytucją uregulowaną w kodeksie pracy (w art. 77<sup>5</sup> Kodeksu pracy), w związku z czym odbywać ją mogą tylko pracownicy, zatem zastosowanie ww. przepisu wprost byłoby niemożliwe. Zgodnie jednak z brzmieniem § 5 ust. 2 pkt 3 ww. rozporządzenia wprowadzonym w życie

w dniu 1 stycznia 2015 r. mocą rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 22 grudnia 2014 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, przepisy § 2 stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek członków rad nadzorczych wynagradzanych z tytułu pełnienia tej funkcji.

Wyżej wymienione wyłączenie znajdzie zatem zastosowanie także w sytuacji, gdy należności, jakie otrzymuje członek rady nadzorczej z tytułu zwrotu kosztów dojazdów na posiedzenia rady nadzorczej są przychodem w rozumieniu art. 13 pkt 7 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. i są nieopodatkowane na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b tejże ustawy.

Zatem uzasadniony jest pogląd, że tego rodzaju świadczenie otrzymane przez członka Rady Nadzorczej jest wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe – do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju – z uwagi na zapis, że przepisy § 2 – 4 rozporządzenia stosuje się „odpowiednio”.

Zasadność przedstawionej argumentacji znajduje potwierdzenie w interpretacjach ZUS (przykładowo pismo z dnia 3 listopada 2016 r. ZUS Oddział w Gdańsku, znak DI/100000/43/1058/2016, pismo z dnia 13 października 2016 r. ZUS Oddział w Gdańsku, znak DI/100000/43/949/2016). Należy jednak wskazać, że ZUS wydaje również interpretacje odmienne, nakazujące uwzględnienie wydatków stanowiących zwrot kosztów podróży członków rady nadzorczej w postaci wymiaru składek. W ocenie autorki jest to pogląd niezasadny w świetle powołanych przepisów; uznając bowiem taką wykładnię ZUS za słuszną – wskazującą, iż wyłączone z podstawy wymiaru składek są świadczenia otrzymywane tylko w związku z podróżami służbowymi z art. 775 Kodeksu pracy – należałoby uznać regulacje w § 5 pkt 2 rozporządzenia za przepisy martwe, gdyż faktycznie nigdy nie mogłyby być stosowane.



# PODATKI I OPŁATY LOKALNE

## Sposób identyfikacji i ewidencjonowania środka trwałego a podatek od nieruchomości

W wyroku z dnia 28 września 2017 r. WSA w Gorzowie Wielkopolskim stwierdził, że nie ma znaczenia na gruncie podatku od nieruchomości sposób identyfikacji i ewidencjonowania środka trwałego dla potrzeb podatków dochodowych. Z punktu widzenia art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych kluczowym jest fakt dokonywania przez spółkę odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, które łącznie składają się na przedmiot opodatkowania. Przepis art. 4 ust. 3 ustawy nie wymaga bowiem, aby budowla stanowiąca przedmiot opodatkowania stanowiła zindywidualizowany, odrębny przedmiot opodatkowania.

Przedmiotem kontroli Sądu w rozpoznawanej sprawie była indywidualna interpretacja wydana przez wójta gminy stanowiąca odpowiedź na pytanie, czy począwszy od dnia 1 stycznia 2017 r. podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości należących do wnioskodawcy budowli w postaci elektrowni wiatrowych będzie stanowić ich wartość rynkowa określona przez spółkę na dzień 1 stycznia 2017 r.

W ocenie spółki nieprawidłowe jest założenie wójta, w myśl którego w skład przedmiotu opodatkowania, jakim od 1 stycznia 2017 r. będzie elektrownia wiatrowa, mogą wchodzić oprócz elementów wprost wymienionych w ustawie o inwestycjach w zakresie elektrowni wiatrowych także inne elementy, które wnioskodawca wymienił w opisie zdarzenia przyszłego i które znajdują się w ewidencji spółki.

W przedstawionym we wniosku o wydanie interpretacji opisie zdarzenia przyszłego spółka wskazała, że elektrownie wiatrowe nie figurują w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych spółki jako samodzielne (wyodrębnione) środki trwałe, od których byłyby dokonywane odpisy amortyzacyjne zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób prawnych. W ewidencji ujęto środki trwałe, których wartości początkowe obejmują swym zakresem m.in. części budowlane elektrowni wiatrowych (t.j. fundament i wieżę), jak i urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej - urządzenia wiatrowe. W przypadku należących do spółki urządzeń wiatrowych w ich wartości początkowej ustalonej dla potrzeb amortyzacji zostały

skapitalizowane nie tylko wydatki na wirnik z zespołem łopat, zespół przeniesienia napędu, generator prądotwórczy, układy sterownia i zespół gondoli wraz z mocowaniem i mechanizmem obrotu. Na wartość początkową urządzeń wiatrowych składają się także wydatki spółki na inne elementy i infrastrukturę towarzyszącą.

W ocenie Sądu, wobec powyższego, bez znaczenia dla określenia podstawy opodatkowania pozostaje, że elektrownie wiatrowe nie figurują w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych jako samodzielne (wyodrębnione) środki trwałe. Przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości nie są środki trwałe, ale budowle lub ich części w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Ustawa ta odsyła do przepisów o podatkach dochodowych dotyczących środków trwałych tylko w zakresie ustalania wartości początkowej.

Sąd podkreślił, że nie ma znaczenia na gruncie podatku od nieruchomości sposób identyfikacji i ewidencjonowania środka trwałego dla potrzeb podatków dochodowych. Zasadniczy z punktu widzenia art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest natomiast fakt dokonywania przez spółkę odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, które łącznie składają się na przedmiot opodatkowania. Przepis art. 4 ust. 3 ustawy nie wymaga bowiem, aby budowla stanowiąca przedmiot opodatkowania, stanowiła zindywidualizowany, odrębny przedmiot opodatkowania.

## 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](mailto:andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl), Pani Agata Strocka, starszy specjalista w Dziale Audytu Podatkowego, tel. 22 517 30 69, [agata.strocka@isp-modzelewski.pl](mailto:agata.strocka@isp-modzelewski.pl) oraz Pani Katarzyna Wawrzonkiewicz, specjalista w Biurze Obsługi Polis Podatkowych, tel. 22 517 30 76, [katarzyna.wawrzonkiewicz@isp-modzelewski.pl](mailto:katarzyna.wawrzonkiewicz@isp-modzelewski.pl).

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

Zarząd		Działy
<p><b>prof. dr hab. Witold Modzelewski</b> prezes zarządu radca prawny doradca podatkowy nr 00001 tel. 22 517 39 99 e-mail: witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dyrektor Generalny</b> do spraw Doradztwa Podatkowego Mariusz Unisk tel. 22 517 30 94 e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Edukacji</b> Jarosław Skonecki dyrektor tel. 22 517 30 60 wew. 114 e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl</p>
<p><b>Renata Janiec-Modzelewska</b> wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 00777 tel. 22 517 30 60 e-mail: renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dyrektor Generalny</b> do spraw Postępowań Podatkowych Jacek Aninowski tel. 22 517 30 60 wew. 135 e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Marketingu</b> Andrzej Sarna specjalista d/s Marketingu tel. 22 517 30 86 e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl</p>
<p><b>Jerzy Bielawny</b> wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 01079 tel. 22 870 41 68 e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Departament Podatków</b> Bezpośrednich i Majątkowych Jacek Pyssa tel. 22 517 30 78 e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Wydawnictw</b> Robert Fajkowski kierownik tel. 22 517 30 99 e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl</p>
	<p><b>Biuro Obsługi Sporów Podatkowych</b> Anna Żarkowska dyrektor biura tel. 22 810 36 73, 810 87 80 e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Audytu Podatkowego</b> Agata Strocka konsultant podatkowy tel. 22 517 30 69 e-mail: agata.strocka@isp-modzelewski.pl</p>

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

Siedziba	Zarząd	
<p>ul. Kalańska 8 04-367 Warszawa tel. 22 517 30 70 fax. 22 517 30 71 e-mail: audyt@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Renata Janiec-Modzelewska</b> Prezes Zarządu Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777</p>	<p><b>Beata Pytkowska</b> Członek Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 12391</p>
	<p><b>Jerzy Lewandowski</b> Wiceprezes Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 2219</p>	

## Departamenty

**Departament Audytu**

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

**Departament Obsługi Finansowo-Księgowej**

Elżbieta Cajs  
Zastępca Kierownika Departamentu Obsługi Finansowo-Księgowej  
tel. 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. 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. 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>