



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 1 grudnia 2017 r. do dnia 7 grudnia 2017 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1) Aktualności

Nowelizacja ustawy o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej oraz niektórych innych ustaw

W dniu 21 listopada br. Rada Ministrów przyjęła projekt nowelizacji ustawy o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej oraz niektórych innych ustaw. Projekt ten został przygotowany przez Ministra Rozwoju i Finansów. Nowelizacja ustawy ma dostosować polskie prawo do przepisów Unii Europejskiej odnoszących się do działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej.

Przepisy mające uregulować działanie tzw. wewnętrznych zakładów ubezpieczeń i reasekuracji znalazły się w projekcie nowelizacji ustawy o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej, który we wtorek przyjął rząd.

Przedmiotowe rozwiązania dotyczą:

- wykonywania działalności przez wewnętrzne zakłady ubezpieczeń i wewnętrzne zakłady reasekuracji (organ nadzoru będzie miał możliwość uznać zakład ubezpieczeń lub zakład reasekuracji za wewnętrzny zakład ubezpieczeń lub wewnętrzny zakład reasekuracji; przewidziano też ułatwienia w działalności wykonywanej przez wewnętrzne zakłady, m.in. zakres przekazywanych danych i informacji do celów nadzoru będzie mógł być węższy niż w przypadku innych zakładów, a obowiązujący dolny próg minimalnego wymogu kapitałowego dla wewnętrznego zakładu reasekuracji będzie niższy niż w przypadku innych zakładów reasekuracji);
- zawierania przez krajowe zakłady ubezpieczeń umów koasekuracji dużych ryzyk, umiejscowionych na terytorium innych państw Unii Europejskiej;
- zawierania przez zagraniczne zakłady ubezpieczeń umów koasekuracji dużych ryzyk, umiejscowionych na terytorium Polski;
- możliwości wydania przez Komisję Nadzoru Finansowego zakazu lub ograniczenia swobodnego rozporządzania aktywami umiejscowionymi na terytorium Polski przez zagraniczny zakład ubezpieczeń lub zagraniczny zakład reasekuracji z państwa członkowskiego UE, wykonujący działalność w naszym

kraju przez oddział lub na zasadzie swobody świadczenia usług; ograniczenie lub zakaz swobodnego rozporządzania aktywami będzie następowało na wniosek organu nadzorczego państwa UE, w którym dany zakład ma siedzibę.

Wprowadzone mają być także zmiany w ustawie o gwarantowanych przez Skarb Państwa ubezpieczeniach eksportowych oraz ustawie o obligacjach. Polegają one m.in. na ustaleniu minimalnej wartości nominalnej obligacji podporządkowanej na poziomie 400 tys. zł w przypadku jej emisji (m.in. przez banki krajowe, spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe czy zakłady ubezpieczeń).

Proponuje się również przepisy przejściowe dotyczące:

- zbywalnych papierów wartościowych lub innych instrumentów finansowych opartych na pożyczkach przekształconych, które zostały wyemitowane przed 1 stycznia 2011 r.;
- obliczania przez zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji podmodułu ryzyka cen akcji;
- emisji obligacji podporządkowanych przed dniem wejścia ustawy.

Zaproponowano, aby nowe przepisy weszły w życie po 7 dniach od daty ich publikacji w Dzienniku Ustaw.

Nowelizacja ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych

W dniu 15 listopada 2017 r. Prezydent podpisał ustawę o zmianie ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych.

Ustawa wprowadza obowiązek 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. Dotychczas Ministerstwo Finansów pozyskiwało dane na temat podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego za pomocą dobrowolnych badań ankietowych gmin przeprowadzanych w odstępach kilkuletnich.

Sprawozdanie będzie obejmować informacje o zagregowanych podstawach opodatkowania podatkiem

od nieruchomości, podatkiem rolnym i podatkiem leśnym, a także o zagregowanych podstawach opodatkowania zwolnionych z tych podatków na mocy uchwał rad gmin. Sprawozdaniu będą podlegać również dane o wysokości stawek podatku od nieruchomości, średniej cenie skupu żyta i średniej cenie sprzedaży drewna przyjmowanych dla potrzeb wymiaru podatków na terenie danej gminy. Sprawozdanie będzie przekazywane wyłącznie w postaci elektronicznej za pośrednictwem regionalnych izb obrachunkowych. Sprawozdania będą sporządzane począwszy od 2018 r.

2) Zdaniem eksperta

Podnoszenie kwalifikacji przez pracownika finansowane przez pracodawcę

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wolna od podatku jest wartość świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych, z wyjątkiem wynagrodzeń

otrzymywanych za czas zwolnienia z całości lub części dnia pracy oraz za czas urlopu szkoleniowego.

Odrębnymi przepisami w tym zakresie są regulacje zawarte w ustawie z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (art. 1031 i nast.). Art. 1031 § 1 tej ustawy definiuje podnoszenie kwalifikacji zawodowych jako zdobywanie lub uzupełnianie wiedzy i umiejętności przez pracownika, z inicjatywy pracodawcy albo za jego zgodą.

Świadczenia przyznane na podstawie powołanych wyżej przepisów Kodeksu pracy (wskazane jest, aby były one określone w umowie) korzystają ze zwolnienia z podatku dochodowego od osób fizycznych, z tym że nadal opodatkowane pozostają wynagrodzenia za czas urlopu szkoleniowego oraz za czas zwolnienia z całości lub części dnia pracy. Zgodnie bowiem z art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. wolne od podatku jest wartość świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych, z wyjątkiem wynagrodzeń otrzymywanych za czas zwolnienia z całości lub części dnia pracy oraz za czas urlopu szkoleniowego.

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

Zużycie energetycznego wyrobu akcyzowego i zwolnienie z akcyzy

Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 września 2017 r. (Sygn. akt. I GSK 1305/15) jedyną możliwością zastosowania zwolnienia w podatku akcyzowym przewidzianego w art. 28 ust. 1 pkt. 4 jest tylko w bezpośrednie wykorzystanie wyrobu akcyzowego do produkcji, nie natomiast „przy produkcji”.

Jak wskazał NSA w przedmiotowym wyroku: Aby wyjaśnić dlaczego żądanie Skarżącej spółki, by Sąd skorzystał bezpośrednio z przepisów art. 21 ust. 3 Dyrektywy Rady unii Europejskiej z pominięciem art. 28 ust. 1 pkt 4 u.p.a., nie mogło być uwzględnione wyjaśnić należy co następuje. Regulacja ujęta w przepisie art. 28 ust. 1 pkt 4 u.p.a. jest regulacją z zakresu systemu fiskalnego stosowanego odnośnie produkcji, przetwarzania i przechowywania wyrobów akcyzowych tj. procedury zawieszenia poboru podatku akcyzowego. Przepis ten stanowi, że zakończenie procedury zawieszenia poboru akcyzy następuje m.in. w przypadku zużycia wyrobu akcyzowego z wyjątkiem, gdy wyrób ten jest przeznaczony do wyprodukowania innego wyrobu akcyzowego zharmonizowanego. Zakończenie tej procedury następuje także m.in. w przypadku: wyprowadzenia wyrobów akcyzowych zharmonizowanych ze składu podatkowego poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy, a obowiązek podatkowy powstaje w dniu wyprowadzenia tych wyrobów poza teren składu podatkowego - pkt 2 omawianego przepisu. Nie budzi wątpliwości, że zużycie wyrobu akcyzowego powoduje, co do zasady, zakończenie procedury zawieszenia poboru tego podatku, a więc powstanie obowiązku podatkowego z dniem zużycia i w konsekwencji zobowiązania do jego zapłaty. Natomiast zapis punktu 4 z użyciem słów „z wyjątkiem”, odnoszących się do kwestii zakończenia procedury zawieszenia poboru oznacza, że w przypadku określonym w tym przepisie nie następuje zakończenie tej procedury. Trwa ona nadal w stosunku do wyrobu akcyzowego zharmonizowanego przeznaczonego do wyprodukowania innego wyrobu akcyzowego zhar-

monizowanego. Chodzi o takie przeznaczenie wyrobu akcyzowego w wyniku którego powstanie nowy wyrób akcyzowy, o czym świadczy zwrot „przeznaczony do wyprodukowania innego wyrobu akcyzowego.” A więc nie chodzi o każde zużycie wyrobu akcyzowego, ale o przeznaczenie do wyprodukowania innego takiego wyrobu. Odnosząc się do celu takiej regulacji należy uznać, że w tym przypadku ustawodawca kierując się zasadą jednokrotności opodatkowania podatkiem akcyzowym wprowadził rozwiązanie, które powoduje, że dopiero powstały nowy wyrób, zawierający w swym składzie inne wyroby akcyzowe, będzie temu podatkowi podlegał np. w momencie jego sprzedaży. Odrębnym zagadnieniem jest zużywanie produktów akcyzowych, produktów energetycznych, na terenie zakładu produkującego te produkty. Z przepisu art. 21 ust. 3 Dyrektywy Rady Unii Europejskiej 2003/96/WE wynika, że zagadnienie tam unormowane nie dotyczy zużycia produktu akcyzowego do wyprodukowania nowego takiego wyrobu, ale kwestii zużycia produkowanych na terenie danego zakładu produktów akcyzowych energetycznych do produkcji, czyli w danych procesach produkcyjnych tego zakładu, służących wytwarzaniu produktów energetycznych. Zużycie takie nie jest uważane za zdarzenie powodujące powstanie zobowiązania podatkowego. Przepis ten przewiduje także możliwość uznania przez państwa Członkowskie zużycia energii elektrycznej i innych produktów energetycznych niewyprodukowanych na terenie takiego zakładu oraz zużycie produktów energetycznych niewyprodukowanych na terenie takiego zakładu oraz zużycie produktów energetycznych i energii elektrycznej na terenie zakładu produkującego paliwa, wykorzystywanych do wytwarzania energii elektrycznej, jako nie powodujące powstania zdarzenia powodującego powstanie zobowiązania podatkowego.

Ustawodawca polski dokonał implementacji tego przepisu Dyrektywy poprzez wprowadzenie zwolnień zawartych w § 5 rozporządzenia wykonawczego z 26 kwietnia 2004 r., którego rozdział 2 zatytułowany jest „Zwolnienia od akcyzy wynikające z przepisów prawa Wspólnoty Europejskiej.” Paragraf ten, jak i art. 21 ust. 3 Dyrektywy Rady 2003/96/WE abstrahuje od pojęcia skła-

du podatkowego, traktując o zakładzie, o terenach zakładu, w którym są produkowane wyroby energetyczne, wyroby akcyzowe zharmonizowane. Skład podatkowy leży na terenie zakładu, a więc zużycie energetycznego wyrobu akcyzowego zharmonizowanego w składzie podatkowym w procesach produkcyjnych służących do wytwarzania wyrobów energetycznych korzysta ze zwolnienia przewidzianego w § 5 rozporządzenia wykonawczego. W tej sytuacji należy stwierdzić, że w myśl przepisu art. 28 ust. 1 pkt 4 u.p.a., w brzmieniu obowiązującym w dacie wniosku skarżącej spółki o stwierdzenie nadpłaty, zużycie energetycznego wyrobu akcyzowego zharmonizowanego nie powoduje zakończenia procedury zawieszenia poboru akcyzy. Natomiast procedura ta ulega zakończeniu z dniem zużycia tych wyrobów w składzie podatkowym do procesów produkcyjnych służących wytwarzaniu takich wyrobów, jak i z dniem wyprowadzenia tych wyrobów poza skład podatkowy, poza omawianą procedurą - art. 28 ust. 1 pkt 2 u.p.a., a na teren zakładu, także w celu ich użycia w procesach produkcyjnych wytwarzania wyrobów akcyzowych. Obowiązek podatkowy w obu tych przypadkach powstaje z dniem wyprowadzenia ze składu podatkowego, jednakże zobowiązanie podatkowe nie powstanie wobec zwolnienia przewidzianego w § 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 26 kwietnia 2004 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego, który zwalnia od akcyzy paliwa silnikowe, oleje opałowe lub gaz wykorzystywane na terenach należących do zakładów, w których są one produkowane, pod warunkiem, że zużycie to odbywa się w ramach procesów służących produkcji tych wyrobów (wyrok NSA z 3 marca 2009 r., sygn. akt I FSK 1962/07 i wyrok NSA z dnia 14 kwietnia 2015 r., sygn. akt I GSK 914/13).

Wskazany przepis § 5 ww. rozporządzenia wykonawczego, wydany na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 25 ust. 5 u.p.a., przewidujący zwolnienie wynikające z przepisów prawa Wspólnoty Europejskiej, jest implementacją unormowania art. 21 ust. 3 Dyrektywy Rady 2003/96/WE z 27 października 2003 r. uznającego zdarzenie zużycia produktów energetycznych na terenie zakładu produkującego produkty energetyczne za nie powodujące powstania zobowiązania podatkowego. Dlatego zarzut naruszenia § 5 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 kwietnia 2004 r. poprzez jego niewłaściwe zastosowanie prowadzące do oparcia przedstawionej w uzasadnieniu wyroku oceny prawnej na wskazanym przepisie, w sytuacji, gdy WSA, powinien pominąć ten przepis w procesie stosowania prawa i za-

stosować bezpośrednio art. 21 ust. 3 Dyrektywy, a tym samym poprzez niewłaściwe zastosowanie art. 21 ust. 3 Dyrektywy w zw. z art. 288 tiret pierwszy i trzeci Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U.UE 2012 C nr 326, s. 1) jest nieuprawniony.

Gotówkowa forma płatności a rzetelność transakcji

Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi, o którym mowa w art. 15, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Na podstawie art. 88 ust. 3a pkt 4 lit. a) powołanej ustawy.

W myśl art. 22 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej dokonywanie lub przyjmowanie płatności związanych z wykonywaną działalnością gospodarczą następuje za pośrednictwem rachunku płatniczego przedsiębiorcy, w każdym przypadku gdy:

1. stroną transakcji, z której wynika płatność, jest inny przedsiębiorca oraz
2. jednorazowa wartość transakcji, bez względu na liczbę wynikających z niej płatności, przekracza równowartość 15 000 zł, przy czym transakcje w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego walut obcych ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień dokonania transakcji.

Jak stwierdził WSA w Gdańsku w wyroku z dnia 19 września 2017 r. (I SA/Gd 1016/17) „Jakkolwiek zapłata należności w obrocie między przedsiębiorcami poprzez wręczenie gotówki nie jest obwarowana żadną sankcją karną lub administracyjną, nie prowadzi również do nieważności umowy, to jednak zważywszy na cel wprowadzenia regulacji art. 22 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej stwierdzić należy, iż gotówkowa forma zapłaty budzi wątpliwość co do rzetelności transakcji, stwarzając wrażenie zamiaru ukrycia - poprzez taką formę zapłaty - rzeczywistych intencji stron uczestniczących w nabyciu towaru lub usługi. (...) Jakkolwiek Sąd nie wyklucza, że sytuacje, w których regulowanie należności następuje w formie gotówkowej mają miejsce w obrocie gospodarczym, to jednak dokonywanie zapłaty w formie przelewów przy wykorzystaniu systemu bankowości internetowej czy też poprzez składanie odpowiednich dyspozycji drogą telefoniczną, korzystając z usług call center, jest znacznie

szybsze i niewątpliwe pozwala przedsiębiorcy zaoszczędzić czas tak niezbędny w prowadzeniu działalności gospodarczej. Poza tym taka forma zapłaty przyczynia się do bezpieczeństwa obrotu i nie naraża na utratę znacznej ilości gotówki.”

Podsumowując, gotówkowe regulowanie należności – w pewnych okolicznościach – może zostać uznane za uprawdopodobniające niezetelność transakcji.

2. Interpretacje podatkowe

Zwolnienie z opodatkowania sprzedaży nieruchomości

W interpretacji indywidualnej z dnia 17 listopada 2017 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (0114-KDIP1-2.4012.524.2017.2.RM) wskazał, że w przypadku sprzedaży nieruchomości gruntowej składającej się z wielu działek, poszczególne działki należy traktować jako odrębny przedmiot opodatkowania podatkiem od towarów i usług. Zatem dostawa działek stanowiących tereny budowlane powinna zostać opodatkowana stawką podstawową, a terenów niebudowlanych – zwolniona z podatku.

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy, zwalnia się od podatku dostawę terenów niezabudowanych innych niż tereny budowlane. Przy czym przez teren budowlany, stosownie do art. 2 pkt 33 ustawy, rozumie się grunty przeznaczone pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu - zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, o którym mowa w przepisach o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym.

Mając powyższe na uwadze Organ podkreślił, że ustawa o podatku od towarów i usług nakazuje oceniać przeznaczenie określonego gruntu niezabudowanego wyłącznie na podstawie istniejącego miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego a w przypadku jego braku w oparciu o wydane decyzje o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu. Oznacza to, że ze zwolnienia z podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy nie korzystają dostawy, których przedmiotem są nieruchomości gruntowe niezabudowane, będące terenami budowlanymi w rozumieniu art. 2 pkt 33 ustawy. Natomiast pozostałe dostawy gruntów niezabudowanych, innych niż tereny budowlane - są zwolnione od podatku.

W przedmiotowej sprawie, zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, część działek położona jest na terenie usług zdrowia. W części, w której według miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego znajdują się tereny usług zdrowia, istnieje możliwość zabudowy związanej z usługami zdrowia. Część działek położona jest, zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, na terenie przeznaczonym pod zieleń i zabudowę z obsługą komunikacji. Pozostała część działek położona jest na obszarze, na którym plan ogólny zagospodarowania przestrzennego utracił moc obowiązującą i nie zostały wydane decyzje o warunkach zabudowy.

Organ wskazał, że wnioskodawca zamierza sprzedać niezabudowaną nieruchomość gruntową, na którą składają się poszczególne działki: w analizowanej sprawie nastąpi sprzedaż kilku wyodrębnionych działek i mimo tego, że sprzedający traktuje te działki jako jedną nieruchomość, poszczególne działki należy traktować jako odrębny przedmiot opodatkowania podatkiem od towarów i usług.

Część zatem działek przeznaczonych pod zabudowę, stanowiących tym samym tereny budowlane, nie będzie spełniała przesłanek do zastosowania zwolnienia z podatku do towarów i usług. Zatem sprzedaż części działek, które zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego położone są na terenie usług zdrowia i dla tej części działek istnieje możliwość zabudowy związanej z usługami zdrowia, również nie spełnia przesłanek do zastosowania zwolnienia określonego w art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy. Jedynie dla działek położonych na obszarze, na którym plan ogólny zagospodarowania przestrzennego utracił moc obowiązującą i nie zostały wydane decyzje o warunkach zabudowy – działki te nie stanowią terenów budowlanych w rozumieniu art. 2 pkt 33 ustawy.

Podsumowując, dostawa przedmiotowej nieruchomości, składającej się z działek będzie podlegała zwolnieniu z podatku w zakresie sprzedaży działek, w odniesieniu do których ogólny plan zagospodarowania przestrzennego utracił moc obowiązującą i jednocześnie dla ww. działek nie wydano decyzji o warunkach zabudowy, będzie zwolniona z podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy. Natomiast dostawa pozostałej części działek, które zgodnie z obowiązującym planem zagospodarowania przestrzennego stanowią tereny usług zdrowia, podlegać będzie opodatkowaniu podstawową stawką podatku VAT, tj. 23%.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Finansowanie kursu pracownikowi a składki ZUS

Przyznane przez pracodawcę świadczenia na podnoszenie kwalifikacji zawodowych pracowników zostały potraktowane w sposób szczególny przez ustawodawcę.

Wydane na podstawie art. 21 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wymienia w § 2 ust. 1 przychody wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe. Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. podstawy wymiaru składek nie stanowi wartość świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego pracownika, z wyłączeniem wynagrodzeń otrzymywanych za czas urlopu szkoleniowego oraz

za czas zwolnień z części dnia pracy, przysługujących pracownikom podejmującym naukę lub podnoszącym kwalifikacje zawodowe w formach pozaszkolnych. Ponieważ art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. stanowi, że podstawą wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe i wypadkowe jest podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenia rentowe, od świadczeń z przyznanych na podnoszenie kwalifikacji zawodowych nie odprowadza się również składek na ubezpieczenie chorobowe i wypadkowe.

Podstawa wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne określona została w art. 81 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych. Zgodnie z tym przepisem podstawą wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne pracowników jest podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Oznacza to, że omawiane świadczenia nie podlegają obciążeniu składką na ubezpieczenie zdrowotne.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Aport nieruchomości a podatek od czynności cywilnoprawnych

Zgodnie z art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. k ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (T.j.: Dz. U. z 2016 r., poz. 223.) podatkwowi podlega czynność cywilnoprawna umowy spółki. Opodatkowana jest również zmiana takiej umowy, jeżeli powoduje ona podwyższenie podstawy opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych (art. 1 ust. 1 pkt 2 ustawy). Przy czym w przypadku umowy spółki kapitałowej za zmianę umowy uważa się podwyższenie kapitału zakładowego z wkładów lub ze środków spółki oraz dopłaty (art. 1 ust. 3 pkt 2 ustawy).

Mając powyższe na uwadze wskazać należy, że podatkwowi od czynności cywilnoprawnych podlega - jako zmiana umowy spółki - podwyższenie kapitału zakładowego z wkładów. Jeżeli więc wniesienie aportu

w postaci zabudowanych nieruchomości wiąże się z podwyższeniem kapitału zakładowego, to konieczne staje się opodatkowanie tej transakcji.

Zaznaczyć w tym miejscu należy, że w przypadku wniesienia aportu nie znajdzie zastosowania wskazane w art. 2 pkt 4 lit a ustawy z dnia 9 września 2000 r. wyłączenie z opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług lub zwolnionych od tego podatku. Wyłączenie to nie dotyczy bowiem czynności zmiany umowy spółki (takich jak podwyższenie kapitału zakładowego).

Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 8 pkt b ustawy przy podwyższeniu kapitału podstawę opodatkowania stanowi wartość wkładów o którą podwyższony został kapitał zakładowy. Podstawa ulega pomniejszeniu o określone wydatki związane z procesem podwyższenia kapitału

zakładowego (art. 6 ust. 9 ustawy). Od podstawy opodatkowania, odlicza się:

- 1) kwotę wynagrodzenia wraz z podatkiem od towarów i usług, pobraną przez notariusza za sporządzenie aktu notarialnego umowy spółki albo jej zmiany, jeżeli powoduje ona zwiększenie majątku spółki albo podwyższenie kapitału zakładowego;
- 2) opłatę sądową związaną z wpisem spółki do rejestru przedsiębiorców lub zmianą wpisu w tym rejestrze dotyczącą wkładu do spółki albo kapitału zakładowego;
- 3) opłatę za zamieszczenie w Monitorze Sądowym i Gospodarczym ogłoszenia o wpisach, o których mowa w pkt 2.

Podsumowując powyższe: w przypadku podwyższenia kapitału zakładowego w drodze aportu nieruchomości, podstawę opodatkowania stanowi wartość, o którą podwyższony zostanie kapitał zakładowy, po pomniejszeniu o wydatki wskazane w art. 6 ust. 8 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych. Do tak ustalonej podstawy opodatkowania należy zastosować stawkę podatku w wysokości 0,5% (art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 9 września 2000 r.).

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Wybudowanie obiektu na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste przez podmiot trzeci a podatek od nieruchomości

W przypadku prawa użytkowania wieczystego gruntu budynki i budowle wzniesione na tym gruncie stanowią odrębny od gruntu przedmiot własności. Jest to zatem wyjątek od zasady superficies solo cedit, zgodnie z którą budynki oraz budowle trwale związane z gruntem stanowią część składową tego gruntu, a więc są własnością właściciela gruntu, na którym są zlokalizowane. W przypadku prawa użytkowania wieczystego sytuacja wygląda odmiennie, bowiem zgodnie z art. 235 Kodeksu Cywilnego budynki oraz inne urządzenia wzniesione przez użytkownika wieczystego lub nabyte przez niego przy zawarciu umowy o oddanie gruntu w użytkowanie wieczyste stanowią jego własność, nie zaś własność właściciela gruntu, czyli Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego. Jednocześnie własność budynków lub innych urządzeń jest prawem związanym z prawem użytkowania wieczystego.

Z praktyki wynika, że budynek istniejący na gruncie bywa często wzniesiony przez inne podmioty aniżeli użytkownik wieczysty. Z uwagi na niejednolite orzecznictwo w zakresie wykładni art. 235 § 1 Kodeksu cywilnego Sąd Najwyższy podjął w dniu 25 listopada 2015 r. uchwałę (III CZP 60/1), w której przesądził, iż „w nowszej literaturze przewagę zyskuje jednak zapatrywanie, że własnością użytkownika wieczystego stają się wszystkie budynki i urządzenia znajdujące się na

gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste, niezależnie od tego, przez kogo zostały – po ustanowieniu użytkowania wieczystego – wzniesione. Pogląd ten – w ocenie składu orzekającego – należy uznać za przekonywający.” Zdaniem SN wszystkie przypadki wzniesienia budynku na gruncie oddanym w użytkowanie wieczystego traktować jednolicie, tak jakby zostały wzniesione przez użytkownika wieczystego. Wnioski płynące z uchwały znajdują potwierdzenie między innymi w wyroku Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 28 sierpnia 2015 r. (akt: I ACa 2029/14), który to stwierdził, że „wykładnia art. 31 u.g.n. i art. 235 k.c. przemawia za poglądem, że w obecnym stanie prawnym wszystkie przypadki wzniesienia budynku na gruncie oddanym w użytkowanie wieczystego powinny być w kontekście art. 235 § 1 zdanie pierwsze k.c. oceniane tak, jakby wzniesienia dokonał sam użytkownik wieczysty.”

Z kolei w wyroku z dnia 24 lipca 2013 r. (II FSK 936/13) – powołując się na cytowaną wyżej uchwałę SN z dnia 25 listopada 2011 r. – NSA uznał w konsekwencji, że „podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków i budowli wzniesionych przez dzierżawcę na gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste jest użytkownik wieczysty na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l., gdyż jest on właścicielem tych budynków i budowli. Podatnikiem tym nie jest zatem dzierżawca gruntu.”. Tożsame wnioski podnoszone są na gruncie najnowszego orzecznictwa. W wyroku z dnia 27 marca 2017 r. WSA w Warszawie (III SA/Wa 1758/16) uznał, że „podatnikiem podatku od nieruchomości od budynków i budowli wzniesionych

przez dzierżawcę na gruncie oddanym spółdzielni w użytkowanie wieczyste jest na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. spółdzielnia, gdyż jest ona właścicielką tych budynków i budowli”.

W konsekwencji osoba trzecia (np. najemca lub dzierżawca), która wzniosła budynek lub budowlę na

gruncie oddanym w użytkowanie wieczyste, nie może być uznana za podatnika podatku od nieruchomości z tego tytułu. Będzie nim natomiast użytkownik wieczysty tego gruntu - zgodnie z art. 3 ust 1 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdyż jest on właścicielem takiego obiektu.

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 przestępstw 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		Działy
<p>prof. dr hab. Witold Modzelewski prezes zarządu radca prawny doradca podatkowy nr 00001 tel. 22 517 30 60, 501 01 01 08 e-mail: witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dyrektor Generalny do spraw Doradztwa Podatkowego Mariusz Unisk tel. 22 517 30 94, 501 603 910 e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Edukacji Jarosław Skonecki dyrektor tel. 22 517 30 60 wew. 215, 601 365 765 e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl</p>
<p>Renata Janiec-Modzelewska wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 00777 tel. 22 517 30 70 wew. 105, 601 225 855 e-mail: renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dyrektor Generalny do spraw Postępowań Podatkowych Jacek Aninowski tel. 22 517 30 87 e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Marketingu Andrzej Sarna dyrektor tel. 22 517 30 86, 501 603 907 e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl</p>
<p>Jerzy Bielawny wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 01079 tel. 22 517 30 60, 602 652 955 e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Departament Prawny Jacek Pyssa tel. 22 517 30 67, 501 455 500 e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Wydawnictw Robert Fajkowski kierownik tel. 22 517 30 60 wew. 141 e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl</p>
	<p>Biuro Obsługi Sporów Podatkowych Katarzyna Wawrzonkiewicz dyrektor biura tel. 22 517 30 76 e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Audytu Podatkowego Agata Strocka konsultant podatkowy, główny specjalista w dziale audytu podatkowego tel. 22 517 30 69, 501 134 269 e-mail: agata.strocka@isp-modzelewski.pl</p>

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

Siedziba	Zarząd	
<p>ul. Kaleńska 8 04-367 Warszawa tel. 22 517 30 70 fax. 22 517 30 71 e-mail: audyt@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Renata Janiec-Modzelewska Prezes Zarządu Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777</p>	<p>Beata Pytkowska Członek Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 12391</p>
	<p>Jarosław Stefaniak Wiceprezes Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 10832</p>	

Departamenty

Departament Audytu Finansowego

Jarosław Stefaniak
Kierownictwo Departamentu
Biegły Rewident nr ew. 10832
tel. 22 517 30 70 wew. 203, 504 403 041
e-mail: jaroslaw.stefaniak@isp-modzelewski.pl

Departament Obsługi Finansowo-Księgowej

Elżbieta Cajs
Kierownictwo Departamentu
Certyfikat Księgowy nr ew. 7367/2004
tel. 22 517 30 70 wew. 233, 506 067 205
e-mail: elzbieta.cajs@isp-modzelewski.pl

Departament Obsługi Kadrowo-Płacowej

Alicja Antos
Kierownictwo Departamentu
tel. 22 517 30 70 wew. 238, 501 603 907
e-mail: alicja.antos@isp-modzelewski.pl

Departament Doradztwa Podatkowego

Renata Janiec-Modzelewska
Kierownictwo Departamentu
Doradca Podatkowy nr ew. 00777
tel. 22 517 30 70 wew. 105, 601 225 855
renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl

Oddziały Instytutu Studiów Podatkowych

Oddział Małopolski	Oddział Śląski	Oddział Wielkopolski
<p>Ul. Gertrudy 7/12 31-046 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. 61 843 09 21/22 tel./fax 61 848 33 48 e-mail: biuro.poznan@isp-modzelewski.pl</p>