



INSTYTUT  
STUDIÓW  
PODATKOWYCH  

---

MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

# TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 9 lutego 2018 r. do dnia 15 lutego 2018 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

# ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

## 1. Aktualności

### **Podwyższone koszty uzyskania przychodów w podatku dochodowym od osób fizycznych, czyli nowelizacja po nowelizacji?**

Przedmiotem prac legislacyjnych w niedługim czasie od wejścia w życie zmian wynikających z uchwalonej 27 października 2017 r. nowelizacji 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 (dalej określanej jako: „nowelizacja”) ponownie uczyniono zasady stosowania limitu 50% kosztów uzyskania przychodów dla twórców, objęte regulacją art. 22 ust.9-9b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: „ustawa”).

Do końca 2017 r. koszty podwyższone do 50% przychodów określane były z tytułu:

1. zapłaty na rzecz twórcy za przeniesienie prawa własności wynalazku, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, topografii układu scalonego, wzoru zdobniczego czy znaku towarowego,
2. opłaty licencyjnej za przeniesienie prawa własności wynalazku, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, topografii układu scalonego, wzoru zdobniczego czy znaku towarowego, otrzymaną w pierwszym roku trwania licencji od pierwszej jednostki, z którą zawarto umowę licencyjną,
3. korzystania przez twórców z praw autorskich i artystów wykonawców z praw pokrewnych, w rozumieniu odrębnych przepisów, lub rozporządzania przez nich tymi prawami.

Jednocześnie w ustawie nie precyzowano zasad przynależności do kategorii twórców. W tym zakresie posiłkowo zastosowanie znajdowały więc przepisy ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych.

W związku z dodaniem art. 22 ust.9b ustawy, mocą noweli uchwalonej 27 października 2017 r. wprowadzono wyliczenie wskazujące ściśle rodzaje działalności, której wykonywanie ma pozwalać na objęcie wykonujących je osób unormowaniem art.22 ust.3 ustawy.

Uprawnieni do stosowania kosztów uzyskania w wysokości 50% przychodów stali się w ten sposób podatnicy zajmujący się działalnością:

1. twórczą w zakresie architektury, architektury wnętrz, architektury krajobrazu, urbanistyki, literatury pięknej, sztuk plastycznych, muzyki, fotografii, twórczości audiowizualnej, programów komputerowych, choreografii, lutnictwa artystycznego, sztuki ludowej oraz dziennikarstwa;
2. badawczo-rozwojową oraz naukowo-dydaktyczną;
3. artystyczną w dziedzinie sztuki aktorskiej i estradowej, reżyserii teatralnej i estradowej, sztuki tanecznej i cyrkowej oraz w dziedzinie dyrygentury, wokalistyki, instrumentalistyki, kostiumografii, scenografii;
4. w dziedzinie produkcji audiowizualnej reżyserów, scenarzystów, operatorów obrazu i dźwięku, montażyistów, kaskaderów, a także działalnością
5. publicystyczną.

Rozwiązanie to spowodowało pozbawienie części twórców w rozumieniu art. 8 ust. 2 ustawy o prawie autorskim i prawach pokrewnych możliwości stosowania podwyższonego limitu kosztów, nadto zrodziło obawy dotyczące zasadności zróżnicowanego traktowania osób wykonujących tzw. twórcze zawody, przede wszystkim zaś – wbrew deklarowanym intencjom prawodawcy - stało się źródłem licznych wątpliwości interpretacyjnych.

Powyższe mankamenty nowelizacji z 27 października 2017r. zdecydowano się usunąć za pomocą kolejnej zmiany ustawy.

Zakłada ją projekt z dnia 18 stycznia 2018 r., w którym zaproponowano nadanie nowego brzmienia ust. 9b art. 22 ustawy poprzez uporządkowanie i dodanie dziedzin, w odniesieniu do których można zastosować limit 50% kosztów uzyskania przychodów. Wśród dziedzin tych znalazła się przykładowo działalność w zakresie inżynierii budowlanej, tłumaczeń oraz gier komputerowych.

Przyjęcie proponowanego rozszerzenia listy uprawnionych zapewne ma za zadanie wyeliminowania części problemów związanych ze stosowaniem ustawy, jednak równocześnie spowoduje dalsze pogłębienie kazuistyki tej regulacji. Trudno też z punktu widzenia wymogu stabilności i pewności opodatkowania zaakceptować okoliczności powstania nowego rozwiązania.

## 2. Zdaniem eksperta

### Klauzula obejścia prawa

W Ordynacji podatkowej znajdują się przepisy, które mają przeciwdziałać agresywnemu planowaniu podatkowemu, które niejednokrotnie prowadzi do unikania płacenia podatku (klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania).

Zgodnie z art. 119a Ordynacji podatkowej czynność dokonana przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej, nie skutkuje osiągnięciem korzyści podatkowej, jeżeli sposób działania był sztuczny (unikanie opodatkowania). W sytuacji określonej powyżej skutki podatkowe czynności określa się na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki mógłby zaistnieć, gdyby dokonano czynności odpowiedniej. Za odpowiednią uznaje się czynność, której podmiot mógłby w danych okolicznościach dokonać, jeżeli działałby rozsądnie i kierował się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej.

Jeżeli w toku postępowania strona wskaże czynność odpowiednią, skutki podatkowe określa się na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki zaistniałby, gdyby dokonano tej czynności. Przepisy powyższe nie mają zastosowania, jeżeli okoliczności wskazują, że osiągnięcie korzyści podatkowej było jedynym celem dokonania czynności, o której mowa powyżej. W takiej sytuacji skutki podatkowe określa się na podstawie takiego stanu rzeczy, jaki zaistniałby, gdyby czynności nie dokonano.

Jednak zgodnie z art. 119b Ordynacji podatkowej przepisu art. 119a nie stosuje się:

1. jeżeli korzyść podatkowa lub suma korzyści podatkowych osiągniętych przez podmiot z tytułu czynności nie przekracza w okresie rozliczeniowym 100 000 zł, a w przypadku podatków, które nie są rozliczane okresowo - jeżeli korzyść podatkowa z tytułu czynności nie przekracza 100 000 zł;
2. do podmiotu, który uzyskał opinię zabezpieczającą - w zakresie objętym opinią, do dnia doręczenia uchylenia lub zmiany opinii zabezpieczającej;
3. do podmiotu, którego wniosek o wydanie opinii zabezpieczającej nie został załatwiony w terminie, o którym mowa w art. 119zb - w zakresie objętym wnioskiem, do dnia doręczenia zmiany opinii zabezpieczającej;
4. do podatku od towarów i usług oraz do opłat i niepodatkowych należności budżetowych;
5. jeżeli zastosowanie innych przepisów prawa podatkowego pozwala na przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania.

Zgodnie z art. 119c Ordynacji podatkowej sposób działania uznaje się za sztuczny, jeżeli na podstawie istniejących okoliczności należy przyjąć, że nie zostałyby zastosowane przez podmiot działający rozsądnie i kierujący się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej.

Przy ocenie, czy sposób działania był sztuczny, należy wziąć pod uwagę w szczególności występowanie:

1. nieuzasadnionego dzielenia operacji lub
2. angażowania podmiotów pośredniczących mimo braku uzasadnienia ekonomicznego lub gospodarczego, lub
3. elementów prowadzących do uzyskania stanu identycznego lub zbliżonego do stanu istniejącego przed dokonaniem czynności, lub



### 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.

4. elementów wzajemnie się znoszących lub kompensujących, lub
5. ryzyka ekonomicznego lub gospodarczego przewyższającego spodziewane korzyści inne niż podatkowe w takim stopniu, że należy uznać, że działający rozsądnie podmiot nie wybrałby tego sposobu działania.

Czynność uznaje się za podjętą przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, gdy pozostałe cele ekonomiczne lub gospodarcze czynności, wskazane przez podatnika, należy uznać za mało istotne. (art. 119d Ordynacji podatkowej).

Korzyścią podatkową jest:

1. niepowstanie zobowiązania podatkowego, odsunięcie w czasie powstania zobowiązania podatkowego

lub obniżenie jego wysokości albo powstanie lub zawyżenie straty podatkowej;

2. powstanie nadpłaty lub prawa do zwrotu podatku albo podwyższenie kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku.

Czynność oznacza także zespół powiązanych ze sobą czynności, dokonanych przez te same bądź różne podmioty. W przypadku zespołu powiązanych ze sobą czynności dokonywanych przez ten sam podmiot lub pomiędzy tymi samymi podmiotami wysokość korzyści podatkowych, o której mowa w art. 119b § 1 pkt 1, oblicza się, sumując korzyści podatkowe wynikające z tych czynności.

Małgorzata Słomka  
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 z dnia 11 marca 2011r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa).

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 nastąpić 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 obiekcje, 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 zagra-

nicznych, 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

### **Czy zawarcie przez osobę fizyczną umowy pożyczki ze spółką kapitałową z siedzibą w UE, a w konsekwencji nabycie usług finansowych, wiąże się z koniecznością rozliczenia importu usług?**

Osoba fizyczną, nieprowadzącą działalności gospodarczej, mającą miejsce zamieszkania w Polsce, zawierając umowę pożyczki ze spółką mającą siedzibę w Estonii, nie będzie zobowiązana do rozpoznania importu usług finansowych dla celów podatku od towarów i usług z tytułu zawarcia umowy pożyczki ze spółką zagraniczną.

Spółka kapitałowa z siedzibą w Estonii zawarła z podatnikiem będącym osobą fizyczną, nieprowadzącym działalności gospodarczej, mającym miejsce zamieszkania w Polsce umowę pożyczki. Ustawa o podatku od towarów i usług nie definiuje pojęcia „pożyczki”, natomiast zgodnie z przepisem art. 720 Kodeksu cywilnego - przez umowę pożyczki dający pożyczkę zobowiązuje się przenieść na własność biorącego określoną ilość pieniędzy albo rzeczy oznaczonych tylko co do gatunku, a biorący zobowiązuje się zwrócić tę samą ilość pieniędzy albo tę samą ilość rzeczy tego samego gatunku i tej samej jakości. Organy podatkowe stoją na stanowisku, że udzielenie pożyczki powinno zostać uznane za odpłatne świadczenie usług na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług, polegające na udostępnieniu środków pieniężnych na wskazany w umowie okres czasu w zamian za



wynagrodzenie w postaci odsetek. Przez podatnika, zgodnie z brzmieniem art. 15 ust. 1 tej ustawy, rozumie się osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych (art. 15 ust. 2 przedmiotowej ustawy).

Istotne jest również, że usługi świadczone przez pożyczkodawcę podlegać powinny opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług zgodnie z zasadą dotyczącą ustalenia miejsca świadczenia w przypadku usług na rzecz podmiotów niebędących podatnikami, a zatem w miejscu siedziby usługodawcy (art. 28c ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług.). tj. w Estonii. Organy podatkowe podkreślają, że zgodnie z brzmieniem art. 2 pkt 9 tej ustawy świadczenie usług, z tytułu wykonania których podatnikiem jest usługobiorca, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 tej ustawy, należy uznać za import usług.

Organy podatkowe podkreślają, że art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku od towarów i usług ustala zasadę, zgodnie, którą polscy usługobiorcy usług niematerialnych, świadczonych na ich rzecz przez podmioty zagraniczne, którzy w przypadku czynności, dla których miejscem świadczenia jest miejsce siedziby usługobiorcy spełniają definicję uznania za podatnika na gruncie art. 15 ustawy tej ustawy lub stanowią osobę prawną zarejestrowaną lub obowiązującą do zarejestrowania zgodnie z przepisem art. 97 ust. 4 ustawy tej ustawy oraz w pozostałych przypadkach - spełniają definicję uznania za podatnika na gruncie przepisu art. 15 tej ustawy oraz posiadają siedzibę działalności gospodarczej lub stale miejsce prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium kraju są podatnikami z tytułu tych czynności, co oznacza, że są oni zobowiązani do rozliczania importu usług, o którym mowa w art. 2 pkt 9 przedmiotowej ustawy. Jednak w ocenie organów podatkowych usługobiorcą powinien być podatnik, o którym mowa w art. 15, posiadający siedzibę, stale miejsce prowadzenia działalności lub stale miejsce zamieszkania na terytorium kraju zgodnie z celem zawartym w art. 17 ust. 1 pkt 4 tej ustawy. Takie stanowisko zajął Dyrektor Izby

Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji indywidualnej prawa podatkowego z dnia 15 października 2015 r., nr ITPP3/4512-357/15/EK.

Reasumując: mając na względzie że osoba fizyczna nie jest podatnikiem podatku od towarów i usług, nie będzie on zobowiązany do rozliczenia importu usług. Udzielenie pożyczki będzie bowiem podlegało opodatkowaniu w miejscu siedziby spółki zagranicznej z siedzibą w Estonii. Warto również wskazać, że zgodnie z przepisami obowiązującymi w państwach członkowskich UE (w tym także w Estonii), na podstawie odpowiednich przepisów Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r., udzielanie pożyczek jest zwolnione od opodatkowania podatkiem od towarów i usług zgodnie z art. 135 tej Dyrektywy.

### **Powierzenie pracownikowi telefonu służbowego na czas choroby**

Powierzenie pracownikowi telefonu na czas jego absencji związanej z chorobą, którego celem jest umożliwienie komunikacji z pracownikiem w sprawach wyłącznie biznesowych, nie stanowi przychodu pracownika w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zdarza się, że podatnicy pokrywają pracownikom koszty powierzenia im telefonu na czas ich absencji związanej z chorobą. Celem ponoszenia tego rodzaju obciążeń jest umożliwienie komunikacji z pracownikiem w sprawach wyłącznie biznesowych związanych z wykonywaną pracą na rzecz pracodawcy oraz potwierdzenie daty powrotu ze zwolnienia lekarskiego. Z kolei w przypadku rozpoczynania urlopu macierzyńskiego, rodzicielskiego lub wychowawczego telefony pracowników są zwracane pracodawcy (podatnikowi). Organy podatkowe stoją na stanowisku, że udostępnienia telefonów tylko i wyłącznie do celów związanych z pracą i faktycznym wykorzystaniem tych telefonów wyłącznie do celów służbowych nie stanowi uzyskanie przez pracowników przychodu z tytułu nieodpłatnych świadczeń, ze względu, że świadczenie realizowane w interesie pracodawcy a nie pracownika. W ocenie organów podatkowych pracownicy uzyskiwaliby nieodpłatne świadczenia, które podlegałyby opodatkowaniu łącznie z innymi składnikami wynagrodzenia w przypadku, gdy korzystaliby z telefonów dla celów prywatnych, natomiast pracodawca ponosiłby koszty takiego korzystania w całości lub w części. Istotne jest w ocenie organu, że gdyby telefon służbowy wykorzystywany był jako narzędzie pracy

(służby tylko celom służbowym) – wydatki ponoszone przez pracodawcę, związane z jego udostępnieniem i eksploatacją, nie stanowiłyby przychodu pracownika z tytułu nieodpłatnych świadczeń. Z kolei, gdy telefon służbowy służy osobistej korzyści pracownika i realizacji jego prywatnych celów – wydatki ponoszone przez pracodawcę, związane z jego udostępnieniem i eksploatacją, stanowiłyby przychód pracownika w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. przychód, o którym mowa w art. 12 ust. 1 ustawy o

podatku dochodowym od osób fizycznych. Takie stanowisko zajął Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w indywidualnej interpretacji prawa podatkowego z dnia 20 października 2015 r., nr IBPB-2-1/4511-339/15/AD.

Reasumując należy uznać, że w przypadku wykorzystywania telefonów służbowych wyłącznie do celów biznesowych (połączenia wykonywane z przedmiotowego telefonu mają wyłącznie służbowy charakter), brak jest podstaw do stwierdzenia, iż w takiej sytuacji po stronie pracownika powstanie przychód.

## INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

### **Składki na ubezpieczenie społeczne z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych**

W dniu 1 kwietnia 2018 r. ulegną zmianie kategorie ryzyka i odpowiadające im stopy procentowe składki na ubezpieczenie społeczne z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych - najniższa stopa procentowa składki będzie wynosić 0,67 proc., a najwyższa wyniesie 3,33 proc.

Zmiany te przewiduje projekt rozporządzenia (z dnia 26 stycznia 2018 r.) Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej zmieniającego rozporządzenie w sprawie różnicowania stopy procentowej składki na ubezpieczenie społeczne z tytułu wypadków przy pracy i chorób

zawodowych w zależności od zagrożeń zawodowych i ich skutków. Przewiduje się, że na nowych stawkach skorzysta ok. 2 mln płatników składek. W uzasadnieniu projektu wskazano: „W stosunku do obowiązującej regulacji tę samą kategorię ryzyka i tę samą stopę procentową składki zachowały 32 grupy działalności. Wzrost kategorii ryzyka i tym samym wzrost stopy procentowej składki dotyczy 4 grup, natomiast w przypadku 28 grup efektem zmiany kategorii ryzyka jest obniżenie stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe”. Szacuje się, że w przypadku małych firm (tj. zgłaszających do ubezpieczenia wypadkowego maksymalnie 9 ubezpieczonych) oraz płatników składek niepodlegających wpisowi do rejestru REGON składka spadnie w efekcie z obecnych 1,8% do 1,67%.

## DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

### **Ulepszenie środka trwałego**

Kwalifikacja wydatków ponoszonych na środek trwały jako ulepszenie następuje po łącznym spełnieniu przesłanek ustawowych.

W myśl art. 16g ust. 13 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jeżeli środki trwałe uległy ulepszeniu w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji, wartość początkową tych środków, ustaloną zgodnie z ust. 1 i 3-11, powiększa się o sumę wydatków na ich ulepszenie, w tym także o

wydatki na nabycie części składowych lub peryferyjnych, których jednostkowa cena nabycia przekracza 3.500 zł. Środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku podatkowym przekracza 3.500 zł i wydatki te powodują wzrost wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania, mierzonej w szczególności okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonych środków trwałych i kosztami ich eksploatacji.

Zatem, ulepszeniem środka trwałego - w rozumieniu ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. - jest:

- przebudowa środka trwałego, tj. wykonanie takich prac, w wyniku których nastąpi jego dostosowanie do zmienionych potrzeb funkcjonalnych, użytkowych lub technicznych,
- rozbudowa środka trwałego, tj. wykonanie takich prac, które powiększają ten środek trwały,
- rekonstrukcja środka trwałego, tj. wykonanie prac, w wyniku których nastąpi odtworzenie zniszczonego środka trwałego do jego poprzedniego stanu,
- adaptacja środka trwałego, tj. wykonanie prac mających na celu przystosowanie danego środka trwałego do spełniania odmiennych funkcji od tych, dla których został zbudowany lub użytkowany,
- modernizacja, tj. unowocześnienie środka trwałego.

Z powyższego wynika, iż ulepszenie to działania związane ze środkami trwałymi, które powodują wzrost ich wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania, mierzony w szczególności okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów za pomocą ulepszonych środków trwałych i kosztami eksploatacji.

## PODATKI I OPŁATY LOKALNE

### Podatnik podatku od nieruchomości w przypadku umowy przewłaszczenia

Zgodnie z wyrokiem WSA w Poznaniu z dnia 27 października 2017 r. (sygn. I SA/Po 586/17) podatnikiem podatku od nieruchomości w sytuacji, gdy nieruchomość stała się przedmiotem umowy przewłaszczenia na zabezpieczenie, jest przyjmujący przewłaszczenie jako nabywca nieruchomości.

Przedmiotem sporu w rozpoznawanej sprawie była kwestia ustalenia podmiotowości prawnopodatkowej w podatku od nieruchomości, a konkretnie odpowiedź na pytanie, kto powinien być podatnikiem podatku od nieruchomości w sytuacji, gdy nieruchomość stała się przedmiotem umowy przewłaszczenia na zabezpieczenie.

Sąd wskazał w pierwszej kolejności, że przepisem regulującym zakres podmiotowy podatku od nieruchomości, a zatem rozstrzygającym, kto jest podatnikiem tego podatku, jest art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z jego treścią podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

1. właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3,
2. posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych,
3. użytkownikami wieczystymi gruntów,

4. posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeśli posiadanie:
  - a. wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa lub innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
  - b. jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

Jednocześnie przepis art. 3 ust. 3 ustawy rozstrzyga, że w sytuacji, gdy samoistny posiadacz nieruchomości nie jest jej właścicielem, to na nim, a nie właścicielu nieruchomości ciąży obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości. Komentowany przepis rozstrzyga kwestię „pierwszeństwa” w przypisaniu określonego podmiotowi statusu podatnika, w sytuacji, w której obok przysługującego jednemu podmiotowi prawa własności, nieruchomość pozostawała w posiadaniu samoistnym innego niż właściciel podmiotu. Nie budzi zatem wątpliwości, że kwestia posiadania samoistnego stanowi w przedmiotowej sprawie element rozstrzygający kwestię wskazania podatnika podatku od nieruchomości.

Sąd podkreślił, że zawarcie umowy przewłaszczenia, chociaż nie następuje z zamiarem trwałego wyzbycia się własności, bez wątplenia powoduje przeniesienie własności - stosownie do art. 155 § 1 Kodeksu cywilnego.



Umowa ta jest bezwarunkowa: ustanawiając zabezpieczenie dłużnik przenosi bezwarunkowo własność nieruchomości na wierzyciela (występuje tu skutek rzeczowy), wierzyciel zaś zobowiązuje się pod warunkiem zawieszającym spłatę długu, do powrotnego przeniesienia własności przewłaszczonej nieruchomości na dłużnika, z tym, że do powrotnego przejścia własności przedmiotu zabezpieczenia konieczne jest dodatkowe porozumienie stron co do przejścia własności nieruchomości. Przeniesienie własności nieruchomości na zabezpieczenie, jak każde inne przeniesienie własności nieruchomości, będzie zatem miało charakter bezwarunkowy i ostateczny.

W umowie przewłaszczenia na zabezpieczenie strony mogą postanowić, że zbywca zatrzyma przewłaszczoną rzecz w swoim posiadaniu i będzie z niej korzystał w sposób uzgodniony z wierzycielem. Natomiast zobowiązanie nabywcy nieruchomości do zwrotnego przeniesienia własności w niczym nie ogranicza jego prawa własności.

Sąd wskazał, że skoro strona skarżąca nabyła prawo użytkowania wieczystego gruntu i związane z nim prawo własności budynków, to obowiązek podatkowy

po stronie dotychczasowego użytkownika wieczystego i właściciela wygaś z końcem miesiąca, w którym zbył on prawo użytkowania wieczystego gruntu i związane z nim prawo własności budynków (obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku).

Podatnikiem stał się zatem nabywca nieruchomości. Sąd stwierdził, że w sprawie nie było podstaw do uznania podmiotu zbywającego za posiadacza samoistnego nieruchomości po zawarciu umowy przewłaszczenia. Sama możliwość władania przedmiotem transakcji przez zbywającego, wynikały z umowy przeniesienia własności na zabezpieczenie, były to kwestie uzgodnione pomiędzy kontrahentami. Posiadacz samoistny natomiast włada rzeczą z własnej inicjatywy, bez niczyjego zezwolenia i bez ograniczeń co do sposobu władania, przeznaczenia pobieranych z rzeczy pożytków. Ten, kto włada cudzą rzeczą za wiedzą i zgodą właściciela, w uzgodnionym zakresie, powinien być uważany za posiadacza zależnego, a nie samoistnego.

## 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.p](mailto: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](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 30 60, 501 01 01 08 e-mail: witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dyrektor Generalny</b> do spraw Doradztwa Podatkowego Mariusz Unisk tel. 22 517 30 94, 501 603 910 e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Edukacji</b> Jarosław Skonecki dyrektor tel. 22 517 30 60 wew. 215, 601 365 765 e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl</p>
<p><b>Renata Janiec-Modzelewska</b> 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><b>Dyrektor Generalny</b> do spraw Postępowań Podatkowych Jacek Aninowski tel. 22 517 30 87 e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Marketingu</b> Andrzej Sarna dyrektor tel. 22 517 30 86, 501 603 907 e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl</p>
<p><b>Jerzy Bielawny</b> wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 01079 tel. 22 517 30 60, 602 652 955 e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Departament Prawny</b> Jacek Pyssa tel. 22 517 30 67, 501 455 500 e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Wydawnictw</b> Robert Fajkowski kierownik tel. 22 517 30 60 wew. 141 e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl</p>
	<p><b>Biuro Obsługi Sporów Podatkowych</b> Katarzyna Wawrzonkiewicz dyrektor biura tel. 22 517 30 76 e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Audytu Podatkowego</b> 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><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>Jarosław Stefaniak</b> 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>