



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 16 lutego 2018 r. do dnia 22 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

Interpretacja ogólna Ministra Finansów z dnia 24 stycznia 2018 r. w zakresie cen transferowych

W dniu 24 stycznia 2018 r. MF wydał interpretację ogólną w zakresie niektórych zagadnień dotyczących cen transferowych (DCT.8201.1.2018). Według tych wyjaśnień podatnik nie ma obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych z podmiotami niepowiązanymi.

Wyjaśnienia dotyczą jednolitego stosowania przepisów w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 25a ustawy PIT oraz art. 9a ustawy CIT przez organy podatkowe. Interpretacja dotyczy ww. przepisów w zakresie:

- sposobu ustalenia progów dokumentacyjnych dla transakcji jednego rodzaju/innych zdarzeń jednego rodzaju,
- sposobu ustalenia progów dokumentacyjnych dla transakcji zawieranych z różnymi podmiotami powiązanymi,
- obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej,
- ustalenia transakcji jednego rodzaju.

MF wskazał po pierwsze, że wyrażenie „transakcje lub inne zdarzenia jednego rodzaju” oznacza, że podatnik ma obowiązek sporządzenia dokumentacji tylko dla tych transakcji jednego rodzaju, które przekroczą próg ustawy. Próg dokumentacyjny odnoszący się do wartości transakcji lub innych zdarzeń, o którym mowa w art. 25a ust. 1d PIT oraz art. 9a ust. 1d CIT, należy odnosić osobno do każdego rodzaju transakcji lub do każdego rodzaju innego zdarzenia. W konsekwencji jeżeli wartość danego, jednego rodzaju transakcji (innych zdarzeń) nie będzie przekraczać tego progu, to podatnik nie będzie miał obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej dla takiego rodzaju transakcji (innych zdarzeń). Innymi słowy podatnik nie ma obowiązku sumowania wartości różnych rodzajów transakcji lub różnych rodzajów innych zdarzeń w celu określenia obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej.

Odnosząc się natomiast do transakcji zawieranych z różnymi podmiotami powiązanymi MF skonstatował, że w celu ustalenia obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej podatnik jest zobowiązany do odniesienia progów transakcyjnych określonych w art. 25a ust. 1d

PIT oraz art. 9a ust. 1d CIT do wartości stanowiącej sumę wartości transakcji jednego rodzaju lub innego zdarzenia jednego rodzaju zawartej z poszczególnymi podmiotami powiązanymi, a nie do wartości transakcji jednego rodzaju z jednym konkretnym podmiotem powiązanym.

MF odpowiedział również na pytanie, czy obowiązek dokumentacyjny wynikający z omawianych przepisów w przypadku „innych zdarzeń”, o których mowa w art. 25a ust. 1 pkt 1 lit. b PIT oraz art. 9a ust. 1 pkt 1 lit. b CIT, dotyczy również transakcji realizowanych z podmiotami niepowiązanymi (niezależnymi). Wskazał, że obowiązek taki nie powstaje. Aby powstał obowiązek dokumentacyjny, zarówno transakcje, jak i inne zdarzenia, o których mowa w ww. przepisach, powinny być realizowane z podmiotami powiązanymi.

W przypadku ostatniej kwestii MF wskazuje, że obowiązkiem podatnika jest prawidłowe określanie jednego rodzaju transakcji lub jednego rodzaju innych zdarzeń. Jeżeli główne parametry transakcji, istotne z punktu widzenia cen transferowych (takie jak np. istotne funkcje, aktywa, ryzyka, a także sposób kalkulacji ceny, istotne warunki płatności, itd.), są do siebie zbliżone, to poszczególne przepływy pieniężne powinny być agregowane do jednego rodzaju transakcji (lub jednego rodzaju zdarzenia). Nie dopuszczalne jest bowiem sztuczne dzielenie transakcji jednego rodzaju (lub zdarzenia jednego rodzaju) na kilka mniejszych quasi-transakcji w celu uniknięcia obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 25a PIT oraz art. 9a CIT. Transakcje jednego rodzaju oraz inne zdarzenia jednego rodzaju powinny być każdorazowo oceniane indywidualnie, z uwzględnieniem specyfiki działalności danego podatnika.

Projekt ustawy o wspieraniu nowych inwestycji.

W dniu 20 lutego 2018 r. rząd przyjął projekt ustawy o wspieraniu nowych inwestycji. W projekcie przewidziano wprowadzenie nowego systemu wsparcia dla inwestujących przedsiębiorstw, który ma docelowo zastąpić obecny system specjalnych stref ekonomicznych. W projekcie proponuje się całkowite porzucenie terytorialnych ograniczeń przy możliwości stosowania zwolnień podatkowych. Zachowane natomiast zostaną zasady odnoszące się do przeznaczenia terenów.

W nowej koncepcji zachęty podatkowe będą dostępne na całym obszarze Polski (bez ograniczeń terytorialnych), ale z zachowaniem zasad dotyczących przeznaczenia terenu.

Zgodnie z projektem decyzje o zwolnieniach podatkowych będą wydawane na określony czas (od 10 do 15 lat). Okres zwolnienia będzie zależny od intensywności pomocy publicznej w danym regionie. W większym stopniu na wsparcie liczyć będą mogły także małe i średnie przedsiębiorstwa. Projektodawcy przewidzieli też m.in. mechanizmy wzmacniające rolę spółek zarządzających w systemie obsługi inwestora.

2. Zdaniem eksperta

Kto może być podatnikiem VAT z tytułu prowadzenia gospodarstwa rolnego?

Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług wprowadzają zasadę, że do złożenia zgłoszenia rejestracyjnego uprawniona jest tylko i wyłącznie jedna osoba fizyczna spośród tych, które prowadzą wspólne gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie.

Zgodnie zaś z art. 15 ust. 4 ustawy, w przypadku osób fizycznych prowadzących wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie za podatnika uważa się osobę, która złoży zgłoszenie rejestracyjne, o którym mowa w art. 96 ust. 1.

Natomiast w myśl art. 15 ust. 5 ustawy, przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio do osób fizycznych prowadzących wyłącznie działalność rolniczą w innych niż wymienione w ust. 4 przypadkach.

Stosownie do art. 96 ust. 1 ustawy, podmioty, o których mowa w art. 15, są obowiązane przed dniem wykonania pierwszej czynności określonej w art. 5

złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenie rejestracyjne, z zastrzeżeniem ust. 3, który stanowi, że podmioty wymienione w art. 15, zwolnione od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 lub wykonujące wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 i art. 82 ust. 3, mogą złożyć zgłoszenie rejestracyjne.

W myśl natomiast art. 96 ust. 2 ustawy w przypadku osób fizycznych, o których mowa w art. 15 ust. 4 i 5, zgłoszenie rejestracyjne może być dokonane wyłącznie przez jedną z osób, na które będą wystawiane faktury przy zakupie towarów i usług i które będą wystawiały faktury przy sprzedaży produktów rolnych.

Stosownie do art. 96 ust. 4 ustawy, naczelnik urzędu skarbowego rejestruje podatnika i potwierdza jego zarejestrowanie jako „podatnika VAT czynnego” lub w przypadku podatników, o których mowa w ust. 3 – jako „podatnika VAT zwolnionego”.

Z powyższych przepisów wynika, że ustawa o podatku od towarów i usług zawiera pewne szczególne rozwiązania dotyczące podatników, którzy prowadzą wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie oraz podatników, którzy prowadzą wyłącznie działalność rolniczą w innych ramach niż gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie. Wówczas bowiem za podatnika jest uważana osoba, która składa zgłoszenie rejestracyjne. W takim przypadku podatnikiem jest ta osoba fizyczna, która (jak gdyby w imieniu gospodarstwa) rejestruje się jako podatnik. Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług wprowadzają zatem zasadę, że do złożenia zgłoszenia rejestracyjnego uprawniona jest tylko i wyłącznie jedna osoba fizyczna spośród tych, które prowadzą wspólne gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie.

Barbara Głowacka
Doradca podatkowy



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.

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Do jakiego źródła przychodów należy zakwalifikować odsetki od wypłaconego zasiłku chorobowego?

W tytułowej kwestii organ interpretacyjny opowiedział się za zaliczeniem odsetek od zasiłku chorobowego do „innych źródeł” (na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 9 w związku z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, dalej jako: „ustawa”), podatnik zaś był zwolennikiem zakwalifikowania przedmiotowej wypłaty do przychodów ze stosunku pracy (art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy) i jednoczesnego uznania ich za podlegające zwolnieniu podatkowemu na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 95 ustawy, z którego wynika że wolne od podatku są odsetki z tytułu nieterminowej wypłaty wynagrodzeń i świadczeń z tytułów, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy.

W stanie faktycznym, w którym wystąpiła wskazana rozbieżność stanowisk, odsetki za opóźnienie w wypłacie świadczenia chorobowego po blisko 10 latach sporu zostały przez ZUS wypłacone podatnikowi w wykonaniu wyroku Sądu Rejonowego. Wypłacisz kwotę odsetek ZUS wystawił podatnikowi informację PIT-8C. Minister Finansów w wydanej na wniosek podatnika interpretacji indywidualnej z dnia 12 lipca 2013 r. nie zgodził się ze wskazaną na wstępie oceną przyjętą przez podatnika i uznał, że odsetki z tytułu nieterminowej wypłaty zasiłków pieniężnych z ubezpieczenia społecznego, jako niewymienione w art. 21 ust. 1 ustawy, podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Tym samym ZUS, jako wypłacający odsetki od zasiłku chorobowego, zobowiązany był do sporządzenia informacji PIT-8C, zgodnie z art. 42a ustawy.

WSA w Gliwicach uwzględnił skargę podatnika na interpretację MF. Wskazał, że skoro prawo do zasiłku chorobowego „nastąpiło w trakcie trwania stosunku pracy”, niedopuszczalne jest, by w tych samych okolicznościach faktycznych (choroba pracownika) od odsetek za zwłokę w wypłacie świadczeń, mających związek z trwającym stosunkiem pracy, zatrudniony był zwolniony z wypłaconej mu części odsetek za zwłokę,

a od część z nich musiałby zapłacić podatek. WSA uznał tym samym, że zwolnienie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt. 95 ustawy, ma zastosowanie także do zasiłku chorobowego wypłacanego zatrudnionemu podczas trwania stosunku pracy.

Od powyższego orzeczenia Minister Finansów wniósł skargę kasacyjną, opierając ją m.in. na zarzucie błędnej wykładni art. 21 ust. 1 pkt. 95 ustawy, polegającej na przyjęciu, że wypłacone odsetki za opóźnienie w wypłacie zasiłku chorobowego powinny być zwolnione od opodatkowania z uwagi na okoliczność, iż prawo do zasiłku chorobowego powstało w trakcie trwania stosunku pracy.

NSA uznał zasadność skargi. Wskazał na rozbieżność w orzecznictwie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych odsetek za opóźnioną wypłatę należności głównej. Wedle jednego stanowiska odsetki powinny być zaliczane do tego samego źródła co należność główna, bowiem jako świadczenie akcesoryjne są bezpośrednio i ściśle związane z danym przychodem i nie mogłyby powstać, gdyby nie obowiązek zapłaty należności głównej; nie ma zatem uzasadnienia przypisanie należności głównej oraz odsetek do dwóch różnych źródeł przychodów. Druga grupa orzeczeń wyraża pogląd opowiadający się za zaliczeniem odsetek do przychodów z innych źródeł. NSA powołał się też na uchwałę składu siedmiu sędziów NSA z dnia 6 czerwca 2016 r. (II FPS 2/16), w której przyjęto, że odsetki za nieterminową zapłatę należności są uregulowane co do źródeł przychodów: działalność gospodarcza i stosunek pracy, a w pozostałym zakresie – inne źródła przychodów.

Wobec powyższego NSA nie podzielił oceny Sądu I instancji; argumentował, że nawet jeśli podstawa faktyczna (pryczyna niezdolności do pracy) oraz zasady obowiązujące przy ustalaniu podstawy wymiaru tych świadczeń są identyczne, nie można zapominać, iż są to świadczenia z dwóch różnych podstaw prawnych i wypłacane przez różne podmioty. W tym zakresie wskazał na art. 20 ust. 1 ustawy, w którym zaliczono wprost do przychodów z innych źródeł zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego oraz art. 20 ust. 2 ustawy, gdzie zawarto definicję takich zasiłków: „za zasiłki pieniężne z

ubezpieczenia społecznego, o których mowa w ust. 1, uważa się kwoty wypłacanych przez zakład pracy lub organ rentowy zasiłków chorobowych, wyrównawczych, macierzyńskich, opiekuńczych oraz świadczeń rehabilitacyjnych". Podkreślił, że skoro w art. 20 ustawy wprost wskazano, że przychodem z „innych źródeł” jest także zasiłek wypłacany przez zakład pracy, to zgodnie z orzecznictwem – w tym wyrokiem NSA z dnia 9 stycznia 2007 r. (II FSK 36/06) – niedopuszczalne jest poprawianie, czy też korygowanie treści aktu prawnego przez wykładnię systemową, czy też celowościową.

Ponadto – zdaniem NSA – o kwalifikowaniu zasiłku chorobowego do konkretnego źródła przychodu nie może decydować okoliczność, czy wypłata zasiłku chorobowego dotyczy okresu zatrudnienia, czy czasu po zakończeniu stosunku pracy.

Ostatecznie zatem NSA zgodził się ze stanowiskiem MF, że zasiłek chorobowy stanowi „inne źródło przychodu” (art. 10 ust. 1 pkt 9 i art. 20 ust. 1 ustawy) i odsetek za opóźnienie w wypłacie takiego zasiłku nie można zakwalifikować jako przychodu ze stosunku pracy (art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy). W rezultacie brak jest też możliwości zastosowania zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 95 ustawy. W dalszej zaś konsekwencji odsetki z tytułu nieterminowej wypłaty zasiłków pieniężnych z ubezpieczenia społecznego jako niewymienione w art. 21 ust. 1 powołanej ustawy, podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych i ZUS, jako wypłacający odsetki od zasiłku chorobowego zobowiązany był do sporządzenia informacji PIT-8C, zgodnie z art. 42a ustawy.

2. Interpretacje podatkowe

Sprzedaż majątku przedsiębiorstwa możliwa między małżonkami

Jeżeli małżonkowie najpierw zawrą umowę rozdzielności majątkowej małżeńskiej, to przeniesienie majątku objętego podziałem nie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Zagadnienie to było przedmiotem interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach (IBP-BI/1/4511-340/15/ZK). Podatniczka prowadzi indywidualną działalność gospodarczą i przez cały czas prowadzenia działalności gospodarczej pozostaje w związku małżeńskim. W związku małżeńskim nie było i nie ma rozdzielności majątkowej, nie były sporządzane

żadne umowy majątkowe, nie było umowy intercyzy. Podatniczka w ramach przedsiębiorstwa wytworzyła pawilon.

Obecnie zamierza ona sporządzić notarialnie małżeńską umowę o podziale majątku wspólnego. W ramach tej umowy pawilon (ale już nie działka, na której jest budowany) oraz cała firma mają stać się wyłącznie jej majątkiem osobistym (mają wejść w skład jej majątku osobistego). Następnie pawilon ten (rozpoczęta budowa, nakłady poczynione na wytworzenie środka trwałego) ma zamiar sprzedać aktem notarialnym z jej firmy do firmy męża po cenie ewidencyjnej netto + 23% VAT. Mąż również prowadzi indywidualną działalność gospodarczą i jest czynnym podatnikiem VAT. Z tytułu tej sprzedaży u podatniczki powstanie VAT należny. Podatek dochodowy nie wystąpi, ponieważ do kosztów sprzedaży zaliczy kwotę netto całości poniesionych dotychczas na budowę tego pawilonu wydatków (bez ich waloryzacji).

Minister Finansów wskazał, że skoro zgodnie z art. 2 ust. 1 pkt 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych do przychodów z tytułu podziału wspólnego majątku małżonków nie stosuje się przepisów tej ustawy, to na gruncie przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego, ewentualny przychód powstały w związku z podziałem majątku wspólnego Wnioskodawczyni oraz jej małżonka, nie będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, co zarazem oznacza, że na Wnioskodawczyni nie będzie ciążył z tego tytułu obowiązek podatkowy.

Skutki umowy cesji wierzytelności przyszłych w podatku od czynności cywilnoprawnych

Instytucję przelewu (cesji) wierzytelności regulują przepisy ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny. Zgodnie z art. 509 § 1 Kodeksu cywilnego wierzyciel może bez zgody dłużnika przenieść wierzytelność na osobę trzecią (przelew), chyba że sprzeciwiałoby się to ustawie, zastrzeżeniu umownemu albo właściwości zobowiązania. Przelew wierzytelności jest swoistą konstrukcją prawną, przewidzianą w ogólnych zasadach zobowiązań, prowadzącą do zmiany osoby wierzyciela podczas, gdy przedmiot zobowiązania pozostaje ten sam. Umowy cesji wierzytelności należą do czynności prawnych rozporządzających o skutkach zbliżonych do umowy przenoszącej własność. Dodać należy, że cesja nie ma formy samoistnej umowy, dlatego też dla jej realizacji musi być dokonana czynność cywilnoprawna,

na podstawie której nastąpi przeniesienie wierzytelności. Z treści art. 510 § 1 Kodeksu cywilnego wynika, że czynnością stanowiącą podstawę cesji może być umowa sprzedaży, zamiany, darowizny lub inne umowy zobowiązujące do przeniesienia wierzytelności.

Przepis art. 1 ust. 1 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych zawiera zamknięty katalog czynności podlegających opodatkowaniu tym podatkiem. Podatkowi od czynności cywilnoprawnych podlegają też zmiany ww. umów, jeżeli powodują one podwyższenie podstawy opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych oraz orzeczenia sądów, w tym również polubownych, oraz ugody, jeżeli wywołują one takie same skutki prawne (art. 1 ust. 1 pkt 2 i 3 ww. ustawy). Szczegółowe określenie zakresu przedmiotowego ustawy ma określone konsekwencje. Ustawodawca, wprowadzając w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych zamknięty katalog czynności podlegających opodatkowaniu, wyłączył od opodatkowania inne podobne, które nie zostały wyraźnie wskazane w przepisie. Oznacza to, że czynności niewymienione w ustawowym katalogu nie podlegają opodatkowaniu, nawet gdy wywołują skutki w sferze gospodarczej takie same bądź podobne do tych, które w nim znajdują się.

Jak wynika z analizy stanowiska organów administracji podatkowej (por. interpretację indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 23 lutego 2015 r. znak: IBPBII/1/436-368/14/MZ), umowa cesji – jako nie wymieniona w art. 1 ust. 1 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych nie podlega opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych, o ile nie przybierze postaci jednej z umów wymienionych w tym przepisie, w szczególności umowy sprzedaży lub zamiany uregulowanych w przepisach Kodeksu cywilnego. Z kolei, jeśli umowa cesji wierzytelności przybierze postać umowy sprzedaży lub zamiany, to wówczas podlega opodatkowaniu tym podatkiem na podstawie art. 1 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych i obowiązek uiszczenia tegoż podatku ciąży przy umowie sprzedaży – na kupującym a przy umowie zamiany – na stronach czynności.

Reasumując należy stwierdzić, że jeżeli umowa cesji wierzytelności istotnie nie ma charakteru umów sprzedaży bądź zamiany, bądź też nie przyjmuje postaci żadnej z innych czynności wymienionych w katalogu czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych, to jako nie wymienione w art. 1 ust. 1 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych, nie podlegają opodatkowaniu tym podatkiem.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Czy ekwiwalent za przejazdy publicznymi środkami komunikacji miejskiej w ramach wykonywania obowiązków służbowych stanowi przychód ze stosunku pracy?

W indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego z dnia 31 sierpnia 2017 r. (0115-KDIT-2-2.4011.169.2017.1.HD) Dyrektor KIS uznał za nieprawidłowe stanowisko pracodawcy, że zwrot kosztów dojazdu z miejsca pracy do miejsca wykonywania obowiązków służbowych nie stanowi dla pracownika przychodu ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 w związku z art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: „ustawa”). WSA w Rzeszowie w wyroku z dnia 12 grudnia 2017 r. (I SA/Rz 709/17) zajął odmienne stanowisko.

Organ interpretacyjny stwierdził, że zgodnie art. 12 ust. 1 ustawy do przychodów pracownika zaliczyć należy wszystkie świadczenia, które mógł on otrzymać od pracodawcy. Są nimi nie tylko wynagrodzenia, czyli świadczenia wprost wynikające z zawartej umowy o pracę, ale również wszystkie inne przychody (świadczenia), niezależnie od podstawy ich wypłaty, jeżeli w jakikolwiek sposób wiążą się z faktem wykonywania pracy. W konsekwencji – zdaniem Dyrektora KIS – zwrot kosztów w formie ekwiwalentu za przejazdy służbowe publicznymi środkami transportu wypłacany przez pracodawcę pracownikom, zgodnie z przydziałem obowiązków wykonujących czynności polegające na dostarczeniu urzędowej korespondencji do mieszkańców miasta oraz do różnych instytucji na terenie miasta, stanowi dla nich przychód, o którym mowa w art. 12 ust. 1 ustawy, m.in. z

tego względu, że świadczenie w postaci zwrotu kosztów przejazdu nie zostało objęte jakimkolwiek ze zwolnień przedmiotowych ujętych w art. 21 ustawy.

Pracodawca, który we wniosku o wydanie interpretacji podnosił, że pracownicy przemieszczają się będą w celu wykonywania obowiązków służbowych, więc zwrot kosztów w formie ekwiwalentu nie będzie świadczeniem spełnionym w ich interesie, lecz w interesie pracodawcy i nie będzie przynosił pracownikom korzyści w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia poniesionych wydatków, zaskarżył interpretację Dyrektora KIS do WSA w Rzeszowie. Powołał się na stanowisko wyrażone przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 8 lipca 2014 r. (K 7/13) oraz ocenę NSA w wyroku z dnia 17 maja 2017 r. (II FSK 1132/15), że opłacone przez pracodawcę przejazdy w godzinach pracy, a także zwrot kosztów wyżywienia i dojazdu do pracy, nie są przychodami pracownika.

WSA uchylając zaskarżoną interpretację potwierdził, że to pracodawca dokonał prawidłowej wykładni analizowanych przepisów w kontekście zaprezentowanego stanu faktycznego. Podzielił argumentację zaprezentowaną w wyroku NSA z dnia 9 sierpnia 2016 r. (II FSK 1970/14) i na poglądzie wyrażonym w tym orzeczeniu oparł uzasadnienie własnego wyroku z dnia 12 grudnia 2017 r. (I SA/Rz 709/17). Stwierdził, że świadczenia w postaci pokrycia przez pracodawcę kosztów dojazdów pracownika z miejsca pracy do miejsca wykonywania obowiązków służbowych nie są świadczeniami spełnionymi w interesie pracownika, ale w interesie pracodawcy oraz nie przynoszą one pracownikowi korzyści w po-

staci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatków, które musiałby on samodzielnie ponieść. Zapewnienie pracownikowi dojazdu z miejsca pracy do miejsca wykonywania obowiązków służbowych leży bowiem wyłącznie w interesie pracodawcy, a nie pracownika, który gdyby nie konieczność wywiązania się z obowiązków wynikających z umowy o pracę nie miałby powodu do ponoszenia kosztu takich dojazdów.

Sąd dodał, że w sytuacji przyjęcia za prawidłowe stanowiska prezentowanego przez organ interpretacyjny pracownik nie tylko zostałaby faktycznie obciążony obowiązkiem zorganizowania odpowiednich i optymalnych warunków w celu pełnego wykorzystania czasu pracy, ale „koszt” tej organizacji miałby stanowić jego indywidualne przysporzenie majątkowe. Negując takie rozwiązanie WSA wskazał, że przepisy prawa pracy nie nakładają na pracownika obowiązku ponoszenia za pracodawcę wydatków związanych ze świadczeniem pracy, a wszystkie wynikające stąd koszty winien pokrywać zatrudniający. Zapewnienie zatem dojazdu do miejsca pracy od miejsca siedziby pracodawcy jest obowiązkiem tegoż pracodawcy, który zobligowany jest do zapewnienia pełnego wykorzystania efektywnego czasu pracy, a tym samym to on odnosi korzyść ekonomiczną z tego tytułu.

Ostatecznie WSA potwierdził, że wydatki poniesione przez pracodawcę na zwrot kosztów dojazdu nie stanowią przychodu dla pracownika, co powoduje, że pracodawca nie ma w tym zakresie obowiązku obliczania i pobrania zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Czy wydatki na wycenę udziałów w spółce stanowią koszt uzyskania przychodu?

Wydatki poniesione przez spółkę na wycenę udziałów w tej spółce nie będą w spółce stanowić kosztów uzyskania przychodów.

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

w art. 16 ust. 1. Treść przywołanego art. 15 ust. 1 ww. ustawy wskazuje, że definicja kosztów uzyskania przychodów – dla celów podatku dochodowego – składa się z dwóch podstawowych elementów, które łącznie tworzą swego rodzaju normatywną klauzulę generalną.

Wydatki poniesione przez spółkę na wycenę udziałów w tej spółce nie będą w spółce stanowić kosztów uzyskania przychodów. W wyniku ewentualnej sprzedaży udziałów spółki otrzymany z tytułu transakcji sprzedaży przychód stanie się przychodem wspólnika, a nie spółki. Przychód ten nie będzie stanowił przychodu

Spółki, w związku z czym nie zaistnieje związek przyczynowo – skutkowy pomiędzy poniesionym wydatkiem a uzyskanymi przychodami, warunkujący zaliczenie tego wydatku do kosztów uzyskania przychodów. Pogląd taki wyrażony został m.in. w interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 9 lutego 2017 r. (2461-IBPB-1-1.4511.650.2016.2.MJ).

Wniosek o ogłoszenie upadłości a uwolnienie się od odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością

Czy w świetle art. 116 § 1 lit. a) ustawy z dnia 27 sierpnia 1997r. – Ordynacja podatkowa (dalej: O.p.) samo „zgłoszenie” wniosku może być wystarczające do „uwolnienia się” od ponoszenia odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością? Do powyżej kwestii odniósł się NSA w prawomocnym wyroku z dnia 7 grudnia 2017 r. (I FSK 437/16).

W powołanym wyroku NSA skonkludował m.in., że „Oddalenie przez sąd upadłościowy wniosku o ogłoszenie upadłości, który nie został złożony we „właściwym czasie”, nie zwalnia członka zarządu z odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, które powstały po oddaleniu tego „spóźnionego” wniosku”. NSA utrzymał przy tym zaskarżony wyrok WSA w Szczecinie z dnia 10 grudnia 2015 r. (I SA/Sz 775/15), w którym z kolei WSA oddalił skargę na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej (dalej: DIS) w przedmiocie orzeczenia o solidarnej odpowiedzialności podatkowej członka zarządu za zaległości spółki z o.o. w podatku od towarów i usług.

W stanie faktycznym sprawy spółka zaprzestała działalności produkcyjnej ze względu na brak środków finansowych na zakup materiałów do produkcji i zajęła się wyłącznie wytwarzaniem półproduktów z materiałów powierzonych przez zleceniodawcę. W związku z przebiegiem postępowania egzekucyjnego, które okazało się bezskuteczne, organ egzekucyjny je umorzył. Z kolei Naczelnik Urzędu Skarbowego orzekł o odpowiedzialności byłego członka zarządu za zaległości podatkowe spółki z tytułu podatku od towarów i usług.

Po rozpatrzeniu wniesionego przez tegoż członka zarządu odwołania, DIS utrzymał w mocy decyzję organu I instancji. W uzasadnieniu decyzji organ odwoławczy wskazał, że w sprawie zaistniały wszystkie przesłanki orzeczenia o odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki. Po pierwsze, były członek zarządu pełnił funkcje prezesa zarządu spółki, zarówno w czasie powstania

zobowiązań podatkowych jak i przekształcenia się tych zobowiązań w zaległości podatkowe. Po drugie, w toku podejmowanych przez organ egzekucyjny działań nie zaspokojono wierzyciela w całości lub w znacznej części, co skutkowało stwierdzeniem bezskuteczności egzekucji i w konsekwencji umorzeniem postępowania egzekucyjnego prowadzonego do majątku spółki

Organ odwoławczy odnosząc się do przesłanek „uwalniających” od odpowiedzialności za jej zaległości, podatkowe podkreślił, że były członek zarządu spółki z o.o. nie wskazał takich przesłanek podnosząc jedynie, że skoro pierwszy z wniosków o upadłość został oddalony przez sąd upadłościowy z uwagi na brak majątku spółki na pokrycie kosztów postępowania, to bezcelowe było składanie kolejnych wniosków. Organ odwoławczy przyjął ponadto, że były członek zarządu spółki nie wykazał realnego majątku, z którego można by przeprowadzić skuteczną egzekucję. Tym samym – zdaniem DIS – w sprawie nie zaistniała żadna z przesłanek egzoneracyjnych, o których mowa w art. 116 § 1 O.p. W skardze do WSA w Szczecinie były członek zarządu spółki wniósł o uchylenie decyzji DIS, Sąd jednak wyrokiem z dnia 10 grudnia 2015 r. (I SA/Sz 775/15) uznał skargę za nieuzasadnioną i wyjaśnił, że w jego ocenie organy podatkowe prawidłowo ustaliły, iż zaistniały wymienione w art. 116 § 1 i § 2 O.p. podstawy do wydania decyzji. Zwrócił uwagę na to, że były członek zarządu nie wykazał, iż we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub wszczęto postępowanie zapobiegające upadłości. Sąd I instancji wskazał też, że do Sądu Rejonowego wpłynęły dwa wnioski od wierzycieli o ogłoszenie upadłości spółki, oba jednak zostały oddalone ze względu na brak majątku dłużnika wystarczającego na pokrycie kosztów postępowania upadłościowego.

Były prezes spółki skargą kasacyjną zaskarżył wyrok Sądu I instancji, jednak NSA skargę oddalił. W uzasadnieniu wyroku z dnia z 7 grudnia 2017 r. (I FSK 437/16) stwierdził m.in., że przepis art. 116 § 1 lit. a) O.p. wymaga złożenia wniosku „we właściwym czasie” i tylko wówczas członek zarządu nie ponosi odpowiedzialności za zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez niego obowiązków w zarządzie spółki (art. 116 § 2 O.p.). W każdej innej sytuacji odpowiedzialność członków zarządu pozostaje aż do chwili rozpoczęcia się procedury upadłościowej i odebrania im wpływu na sprawy spółki przez ustanowienie syndyka.

W ocenie NSA, oddalenie przez sąd upadłościowy wniosku o ogłoszenie upadłości, który nie został złożo-

ny we „właściwym czasie”, nie zwalnia członka zarządu z odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki z o.o., które powstały po oddaleniu tego „spóźnionego” wniosku.

W konsekwencji NSA doszedł do wniosku, że skoro (co nie zostało w tej sprawie skutecznie podważone)

wniosek o ogłoszenie upadłości spółki nie został złożony „we właściwym czasie” i były członek jej zarządu nie utracił prawa zarządu oraz możliwości korzystania i rozporządzania majątkiem spółki, to nie można było przyjąć, że spełniona została przesłanka, o której mowa w art. 116 § 1 lit. a) O.p.

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Określenie podstawy opodatkowania a osoba podatnika

W wyroku WSA w Łodzi z dnia 15 listopada 2017 r. (sygn. I SA/Łd 802/17) wskazano, że art. 4 ust. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych nie wiąże dokonywania odpisów amortyzacyjnych z osobą podatnika, a z przedmiotem opodatkowania. Forma organizacyjno-prawna, w jakiej podatnik prowadzi działalność gospodarczą, nie może przesądzać o określeniu podstawy opodatkowania.

W niniejszej sprawie spór pomiędzy stronami sprowadzał się do udzielenia odpowiedzi na pytanie, w jaki sposób należy określić podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości budowli w postaci elektrowni wiatrowej, w sytuacji gdy podatnikiem tego podatku jest spółka komandytowa.

W sprawie będącej przedmiotem rozstrzygnięcia, Skarżąca ujęła w ewidencji środków trwałych części budowlane elektrowni wiatrowych (fundament i wieżę), jak i urządzenia służące do wytwarzania energii elektrycznej (urządzenia wiatrowe). Skoro dokonuje ona odpisów amortyzacyjnych od tych środków trwałych, to podstawa opodatkowania powinna być określona stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Sąd wskazał w uzasadnieniu wyroku, że zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, co do zasady podstawę opodatkowania stanowi dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku

budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego. W myśl natomiast art. 4 ust. 5 ustawy, jeżeli od budowli lub ich części, o których mowa w ust. 1 pkt 3, nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych – podstawę opodatkowania stanowi ich wartość rynkowa, określona przez podatnika na dzień powstania obowiązku podatkowego.

Ponadto podkreślono, że zasadą jest określanie podstawy opodatkowania dla budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej jako amortyzacyjna wartość początkowa, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych. Literalna wykładnia przepisu art. 4 ust. 5 ustawy prowadzi natomiast w ocenie Sądu do wniosku, że znajdzie on zastosowanie wyłącznie w sytuacji, gdy od konkretnej budowli w ogóle nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych, gdyż przepis ten nie wiąże dokonywania odpisów amortyzacyjnych z osobą podatnika, a z przedmiotem opodatkowania. Sąd wskazał, że gdyby ustawodawca zamierzał powiązać określenie podstawy opodatkowania z osobą podatnika, użyłby zwrotu: „od których podatnik nie dokonuje odpisów amortyzacyjnych”, jednak zwrotu takiego nie użył.

Zdaniem Sądu forma organizacyjno-prawna, w jakiej podatnik prowadzi działalność gospodarczą, nie może przesądzać o określeniu podstawy opodatkowania.

Bez znaczenia dla określenia podstawy opodatkowania pozostaje także podnoszona przez skarżącą okoliczność, iż elektrownie wiatrowe nie figurowały w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych spółki 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. Zasadniczy z punktu widzenia art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy 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 będąca przedmiotem

opodatkowania stanowiła zindywidualizowany, odrębny przedmiot opodatkowania.

Za nieprawidłowe należało uznać stanowisko skarżącej, że podstawą opodatkowania podatkiem od nieruchomości elektrowni wiatrowej do niej należącej nie będzie wartość rynkowa, lecz wartość stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w danym roku.

KONTAKT

W przypadku zainteresowania powyższymi informacjami i ich wpływem na państwa działalność, prosimy o kontakt:

Agata Strocka

Konsultant podatkowy

tel. (22) 517 30 69

agata.strocka@isp-modzelewski.pl

OFERTA AUDYT

Od dnia 1 stycznia 2017 r. podwykonawcy robót budowlanych wymienionych w załączniku nr 14 do ustawy o podatku od towarów i usług po raz pierwszy w historii masowo przestaną płacić VAT będąc zmuszeni wnioskować do urzędów skarbowych o zwrot podatku naliczonego. Powodować to będzie konieczność przeprowadzania natychmiastowych kontroli podatkowych przez właściwe organy, w tym przez nowe organy celno-skarbowe, które obejmą zarówno podatników składających deklaracje z kwotą zwrotu różnicy podatku, jak i ich dostawców (hurtownie materiałów budowlanych).

Podatnicy składający deklaracje ze zwrotem podatku naliczonego muszą więc podjąć niezbędne działania mające na celu zmniejszenie ryzyka wynikającego z wadliwego ich sporządzenia oraz popełnionych błędów w ewidencjonowaniu i dokumentowaniu tego podatku. Zwłaszcza wobec wejścia w życie nowych przepisów związanych z używaniem nierzetelnych faktur VAT.

Instytut Studiów Podatkowych od wielu lat świadczy usługi związane z audytem podatkowym, a zwłaszcza weryfikacji ewidencji i deklaracji VAT-7 i VAT-7K przed ich złożeniem przez podatników. W związku z powyższym oferujemy usługę weryfikacji okresowej:

- kolejnych deklaracji podatkowych (podatek należny i podatek naliczony),
 - prowadzonych ewidencji dla potrzeb sporządzenia tych deklaracji,
 - posiadanych dokumentów źródłowych za dany okres podatkowy
- celem uniknięcia ryzyka odpowiedzialności podatkowej, karnoskarbowej i karnej.

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

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

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

Zarząd		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>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>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>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>Dyrektor Generalny do spraw Postępowania Podatkowych Jacek Aninowski tel. 22 517 30 87 e-mail: jacek.aninowski@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>Biuro Obsługi Sporów Podatkowych Katarzyna Wawrzonkiewicz dyrektor biura tel. 22 517 30 76 e-mail: biuro.obslugi@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>Dział Marketingu Andrzej Sarna dyrektor tel. 22 517 30 86, 501 603 907 e-mail: andrzej.sarna@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>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>Jarosław Stefaniak Wiceprezes Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 10832</p>	<p>Beata Pytkowska Członek Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 12391</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>