



INSTYTUT  
STUDIÓW  
PODATKOWYCH  
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

# TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

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



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

# ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

## 1) Aktualności

### **Jak sporządzić i złożyć spis z natury od dnia 1 stycznia 2018 r.?**

Zgodnie z art. 14 ust. 5 zdanie drugie ustawy o podatku od towarów i usług podatnicy są obowiązani załączyć informację o dokonanych spisach z natury, ustalonej na jego podstawie wartości i o kwocie podatku należnego, do deklaracji podatkowej składanej za okres obejmujący dzień rozwiązania spółki lub zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu. Należy zauważyć, że od dnia 1 stycznia 2018 r. deklaracje podatkowe w podatku od towarów i usług mogą być składane wyłącznie w formie elektronicznej. Jednocześnie nie jest możliwe przesyłanie wraz z deklaracjami informacji o spisach z natury. Należy zatem odrębnie przysyłać deklaracje oraz informację o dokonanych spisach z natury. Zmianę polegającą na dostosowaniu ust. 5 w art. 14 ustawy o podatku od towarów i usług do obowiązujących przepisów przewiduje projekt z dnia 13 lutego 2018 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw. Zgodnie z projektowanym ust. 5 podatnicy będą obowiązani złożyć informację o dokonanych spisach z natury, o ustalonej na jego podstawie wartości i o kwocie podatku należnego, nie później niż w dniu złożenia deklaracji podatkowej składanej za okres obejmujący dzień rozwiązania spółki lub zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu.

Podsumowując, od dnia 1 stycznia 2018 r. podatnicy powinni wysłać informację o dokonanych spisach z natury na właściwego organu podatkowego odrębnie od deklaracji, które są składane elektronicznie.

### **Nowe zasady wystawiania faktur na żądanie od dnia 1 lipca 2018 r.**

Zmiany w zakresie wystawiania faktur na żądanie przewiduje projekt z dnia 13 lutego 2018 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw. Zgodnie z projektowanym ust. 4 w art. 106b ustawy o podatku od towarów i usług, w przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej, fakturę na rzecz nabywcy posługującego się numerem identyfikacji podatkowej

za pomocą którego jest on zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej, wystawia się wyłącznie, jeżeli paragon potwierdzający dokonanie tej sprzedaży zawiera ten numer. Natomiast w projektowanym ust. 5 art. 106b przewidziano sankcję na podmiot wystawiający fakturę z naruszeniem powyższej zasady w wysokości 100% kwoty podatku wykazanego na tej fakturze, z zastrzeżeniem, że sankcja nie znajdzie zastosowania w odniesieniu do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe. Dodatkowo 100% zobowiązanie podatkowe znajdzie także zastosowanie w przypadku ujęcia takiej faktury przez nabywcę.

Zgodnie z art. 12 projektu zmiany mają wejść w życie od dnia 1 lipca 2018 r. Jednakże – na podstawie art. 7 projektu – nowych zasad nie będzie się stosowało w przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej przy zastosowaniu kasy rejestrującej przed dniem 1 lipca 2018 r.

Podsumowując: od dnia 1 lipca 2018 r. wystawianie faktur na żądanie w przypadku sprzedaży zaewidencjonowanej uprzednio na kasie fiskalnej będzie możliwe pod warunkiem, że paragon będzie zawierał NIP nabywcy.

## 2) Zdaniem eksperta

### **Dowóz pracowników do pracy a przychód ze stosunku pracy**

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 14a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wolna od podatku dochodowego jest wartość świadczenia otrzymanego przez pracownika z tytułu organizowanego przez pracodawcę dowozu pracowników autobusem w rozumieniu art. 2 pkt 41 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym.

Powołany art. 2 pkt 41 ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym określa autobus jako pojazd samochodowy przeznaczony konstrukcyjnie do przewozu więcej niż 9 osób łącznie z kierowcą.

W przypadku, gdy dowóz pracowników jest prowadzony innym samochodem (np. busem do 9 osób) istnieje ryzyko uznania przez organy podatkowe, że pracownicy otrzymują w tym przypadku nieodpłatne świadczenie, którego wartość należy doliczyć do ich

## 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.

przychodu. Skoro pracodawca nie ma obowiązku zapewnienia dojazdu do miejsca pracy, to powstają wątpliwości, czy wobec tego nieodpłatny dowóz stanowi korzyść dla pracowników podlegającą opodatkowaniu. Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r. wzbudził wiele wątpliwości i powstało wiele sprzecznych opinii w tej kwestii. Z jednej strony wyrażany jest pogląd, że taki dowóz należy bezwzględnie opodatkować, z drugiej jednak strony to zależy od sposobu, w jaki się taki dowóz zorganizuje. W myśl ustawy o podatku dochodo-

wym od osób fizycznych przychodami podlegającymi opodatkowaniu są również wartości nieodpłatnych świadczeń otrzymywanych przez osoby fizyczne. Z drugiej strony bardzo ciężko jest wycenić wartość usługi, jaką jest nieodpłatny dowóz, jeżeli pracownicy wsiadają w różnych miejscach i pracodawca nie ewidencjonuje, którzy pracownicy z niego korzystają. Podkreślić należy dodatkowo (co przemawia za brakiem opodatkowania), że dowóz ten jest głównie w interesie pracodawcy, który w ten sposób zapewnia sobie terminowe rozpoczęcie pracy, która jest wykonywana w dużych odległościach od miejsca zamieszkania pracowników.

Podobne stanowisko możemy odnaleźć w wyroku WSA w Warszawie z dnia 12 lutego 2004 r., sygn. akt III SA 1150/02: „Dowóz pracowników do miejsc wykonywania pracy przez podatnika własnym transportem, związany z realizacją robót budowlanych prowadzonych poza siedzibą pracodawcy, stanowi świadczenie usług na rzecz zamawiającego. Nie stanowi natomiast nieodpłatnego świadczenia na rzecz pracowników w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (...)”.

Powołać należy również wyrok NSA z 11 kwietnia 2012 r. (sygnatura II FSK 1724/10 oraz II FSK 2735/11), zgodnie z którym sama możliwość skorzystania z dowozu na koszt pracodawcy nie powoduje u pracownika powstania przychodu podlegającego opodatkowaniu, zwłaszcza jeżeli pracodawca nie prowadzi imiennej ewidencji pracowników korzystających tego dnia z dowozu.

Małgorzata Słomka  
Doradca podatkowy

# 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 określonej jako: „ustawa”), podatnik zaś był zwolennikiem zakwalifikowania przedmiotowej wypłaty do przychodów ze stosunku pracy (w oparciu o 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. Wypłaciwszy 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 płatnik odsetek 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 wypłaconego 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 (przyczyna 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 płatnik odsetek od zasiłku chorobowego zobowiązany był do sporządzenia informacji PIT-8C, zgodnie z art. 42a ustawy.

### **Zwiększenie wynagrodzenia w związku z odroczonym terminem płatności jako dodatkowa usługa finansowa opodatkowana podatkiem od towarów i usług**

W sporze o to, czy zwiększenie wynagrodzenia wynikające z odroczonego terminu płatności stanowi element kalkulacyjny wynagrodzenia z tytułu dokonanej dostawy towaru i podlega opodatkowaniu według stawki właściwej dla tej dostawy, czy też stanowi odrębną czynność – usługę udzielania kredytu – WSA w Poznaniu potwierdził zasadność stanowiska organu interpretacyjnego.

Podatnik był zadania, że zwiększenie wynagrodzenia wynikające z przyjętego terminu płatności, stanowi element kalkulacyjny należności z tytułu dokonanej dostawy i podlega opodatkowaniu według stawki właściwej dla sprzedawanego towaru. Powołując się na treść art. 29a ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej określanej jako: „ustawa”) dotyczącego podstawy opodatkowania argumentował, że generalną zasadą jest ustalenie podstawy opodatkowania w kwocie zapłaty, a ponieważ ustawodawca w powyższym przepisie nie odróżnia, jaką formę ma przybrać zapłata i w jaki sposób ma być ona kalkulowana, to – zdaniem Podatnika – nie ma żadnych przeciwwskazań, by strony ustaliły różne kwoty zobowiązania za dostarczany towar w zależności od tego, kiedy nastąpi płatność, by w ten sposób gratyfikować kontrahentów, którzy dokonują wcześniejszej płatności. W konsekwencji – w ocenie Podatnika – dodatkowe wynagrodzenie powinno być traktowane jak element kalkulacyjny ceny stanowiącej podstawę opodatkowania. Jednocześnie odsetki z tytułu nieuregulowania przez kontrahenta płatności w terminie określonym na fakturze nie były przez Podatnika uznawane za element kalkulacyjny ceny, jako nie będące częścią kwoty należnej z tytułu dostawy towarów ani nie mające wpływu na cenę dostarczanych towarów. Odsetek tych Podatnik nie traktował też jako elementu usługi finansowej, o której mowa w art. 41 ust. 1 pkt 38 ustawy, z uwagi na to, że nie stanowią one odpłatności za świadczenie usług.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej wydanej na wniosek Podatnika zgodził się z powyższą oceną w kwestii odsetek, jednak stanowisko dotyczące kwalifikacji dla celów podatku od towarów i usług zwiększonego wynagrodzenia uznał za nieprawidłowe. W uzasadnieniu interpretacji Organ wskazał, że z uwagi na przepisy ustawy oraz wyrok

TSUE z dnia 27 października 1993 r. wydany w sprawie C-281/91 Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf, w świetle którego podstawa opodatkowania oraz VAT z tytułu dostawy towarów powinny być ustalone wyłącznie na moment dokonania dostawy, zwiększone wynagrodzenie za odroczenie terminu płatności należne na dzień późniejszy niż dzień dokonania dostawy towarów nie stanowi elementu podstawy opodatkowania z tytułu dostawy towarów, lecz jest wynagrodzeniem za odrębną od dostawy usługę finansową. Wobec powyższego – zdaniem Dyrektora KIS – odroczenie terminu płatności, zwane w piśmiennictwie kredytem kupieckim, stanowi usługę w rozumieniu art. 8 ust. 1 ustawy, która na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 38 teże ustawy korzysta ze zwolnienia od podatku.

WSA w Poznaniu, po rozpatrzeniu skargi Podatnika na wskazaną interpretację, w wyroku z dnia 7 lutego 2018 r. (I SA/Po 1167/17) zgodził się ze stanowiskiem wyrażonym w interpretacji.

W ocenie Sądu nie można przyjąć, że kwota podwyższająca cenę podstawową (ustaloną przy 14 dniowym terminie płatności) o określony procent za każdy miesiąc wydłużenia płatności po dostawie towaru jest zapłatą za dostawę towaru. Takie podwyższenie ceny jest natomiast odpłatnością za odrębną czynnością podlegającą opodatkowaniu jako odpłatne świadczenie usług (finansowych), które na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy korzystają ze zwolnienia. Występuje bowiem wówczas dodatkowe wynagrodzenie za odroczoną płatność z tytułu dostawy towaru, a nie element kalkulacyjny należności za dostawę towaru.

Jednocześnie Sąd wykluczył dopuszczalność traktowania wskazanych czynności związanych z odroczeniem terminu płatności jako świadczenia kompleksowego z dostawą, w znaczeniu wynikającym z orzecznictwa TSUE. Trybunał wielokrotnie – w tym np. w wyrokach wydanych w sprawach: Field Fisher Waterhouse, C-392/11 (pkt 14) i BGŻ Leasing, C-224/11 (pkt 29) – wyrażał pogląd, że w pewnych okolicznościach formalnie odrębne świadczenia, które mogą być wykonywane oddzielnie i mogą oddzielnie prowadzić do opodatkowania lub zwolnienia, należy uważać za jedną transakcję, jeżeli nie są one od siebie niezależne. Jedna transakcja występuje w szczególności wtedy, gdy dwa lub więcej elementów albo dwie lub więcej czynności, dokonane przez podatnika, są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie tylko jedno niepodzielne świadczenie ekonomiczne, którego rozdzielenie miałoby charakter sztuczny. WSA podkreślił, że sytuacja taka nie występuje w przypadku



wynagrodzenia za odroczoną płatność i dostawy towaru oraz wskazał, iż regułą pozostaje oddzielne opodatkowanie każdej czynności podlegającej systemowi VAT.

W ocenie Sądu kredyt kupiecki jest więc czynnością odrębną od dostawy towaru lub świadczenia usługi, a rozdzielenie tych świadczeń w zakresie opodatkowania podatkiem od towarów i usług nie ma charakteru sztucznego.

Ostatecznie WSA uznał więc, że w przypadku zwiększenia wynagrodzenia, w związku z odroczonym terminem płatności, oprócz dostawy towaru Podatnik świadczy dodatkową usługę w postaci tzw. kredytu kupieckiego, którą kwalifikuje się do usług finansowych, na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy korzystających ze zwolnienia od opodatkowania.

## 2. Interpretacje podatkowe

### **Brak zwrotu nadpłaconego zasiłku macierzyńskiego a przychód pracownika**

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku. Natomiast w myśl art. 11 ust. 1 powyższej ustawy przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19, art. 25b i art. 30f, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, czy płatnik, u którego stwierdzono wspomnianą w tytule nadpłatę jest obowiązany skorygować PIT-11 i PIT-4R za lata, w których to zasiłek został wypłacony w zawyżonej wysokości. W kwestii tej wypowiedział się Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 31 stycznia 2018 r. (0115-KDIT-2-2.4011.371.2017.1.BK). Organ Krajowej Administracji Skarbowej, posiłkując się przepisami ustawy z dnia 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa (Dz.U. z 2017 r., poz. 1368 z późn. zm.), stwierdził, że "(...) wypłata wyższych kwot zasiłku macierzyńskiego wynika z winy pracodawcy (pomyłki pracownika ds. płac). Natomiast w świetle zacytowanych przepisów ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych skutki błędnego ustalenia podstawy wymiaru zasiłku ponosi wyłącznie pracodawca (płatnik).

W konsekwencji powyższego, Wnioskodawca nie ma obowiązku zaliczenia do przychodu pracownika zwróconej w 2017 r. do ZUS z własnych środków kwoty zasiłku. Dokonując takiej wpłaty Wnioskodawca wykonał ciążące na nim, a nie na pracowniku zobowiązanie. W takiej sytuacji nie można więc mówić o przychodzie podatkowym występującym po stronie pracownika".

W związku z powyższym brak zwrotu nadpłaconego we wcześniejszych latach zasiłku macierzyńskiego nie powoduje powstania po stronie świadczeniobiorcy przychodu w podatku dochodowym od osób fizycznych. Należy mieć przy tym na uwadze art. 84 ust. 6 ustawy z dnia 25 czerwca 1999 r., który stanowi, że jeżeli pobranie nienależnych świadczeń zostało spowodowane przekazaniem przez płatnika składek lub inny podmiot nieprawdziwych danych mających wpływ na prawo do świadczeń lub na ich wysokość, obowiązek zwrotu tych świadczeń wraz z odsetkami, o których mowa w ust. 1, obciąża odpowiednio płatnika składek lub inny podmiot.

# INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

### **Finansowanie dojazdów pracowników do pracy bez składek ZUS**

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru

składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe podstawy wymiaru składek nie stanowią korzyści materialne wynikające z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub

usług oraz korzystaniu z bezpłatnych lub częściowo odpłatnych przejazdów środkami lokomocji.

W tym przypadku w celu skorzystania z wyłączenia z oskładkowania dla świadczeń w postaci bezpłatnych przejazdów środkami lokomocji trzeba pamiętać, że warunkiem jest określone w tym przepisie umocowanie prawne zastosowanej korzyści.

Należy wskazać, że możliwość braku oskładkowania potwierdził przykładowo Sąd Apelacyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 7 marca 2016 r., sygn. akt III AUa 493/15: Pojęcie środka lokomocji objęte przepisem § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczególnych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106) obejmuje środki transportu publicznego oraz transportu organizowanego przez pracodawcę. Nie ulega też

żadnych wątpliwości, że regulacja została wprowadzona celem umożliwienia pracodawcy organizacji „przejazdów” pracowników, czyli dojazdów do pracy, z pracy oraz w celu wykonywania obowiązków służbowych, a także innych przejazdów związanych z zatrudnieniem organizowanych przez pracodawcę (np. wyjazdy na majówkę, grzybobranie, do kina, teatru czy inne), bez obciążenia daniną na ubezpieczenia społeczne. Przy czym pojęcie środki lokomocji obejmuje także środki niepublicznego transportu, a więc także samochody osobowe, jako maszyny przeznaczone do przemieszczania się.

Zatem nawet jeśli takie świadczenie zostanie uznane za przychód pracownika na gruncie prawa podatkowego (co determinuje rozważania w zakresie oskładkowania takiego świadczenia), to na określonych warunkach może korzystać z wyłączenia z oskładkowania.

## DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

### **Dopłaty w trybie KSH a obowiązek podatkowy w PCC**

W przypadku zatem dokonania dopłat w trybie art. 177-179 k.s.h., czynność wniesienia dopłat traktowana jest jako zmiana umowy spółki.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 pkt k ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych podatkowi podlegają m.in. umowy spółki. Z art. 1 ust. 1 pkt 2 wynika natomiast, że podatkowi podlegają również zmiany umów wymienionych w pkt 1, jeżeli powodują one podwyższenie podstawy opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych, z zastrzeżeniem ust. 3 pkt 4.

Stosownie do art. 1 ust. 3 ustawy z dnia w przypadku umowy spółki za zmianę umowy uważa się:

1. przy spółce osobowej – wniesienie lub podwyższenie wkładu, którego wartość powoduje zwiększenie majątku spółki, pożyczkę udzieloną spółce przez wspólnika, dopłaty oraz oddanie przez wspólnika spółce rzeczy lub praw majątkowych do nieodpłatnego używania;
2. przy spółce kapitałowej – podwyższenie kapitału zakładowego z wkładów lub ze środków spółki oraz dopłaty;

3. przekształcenie lub łączenie spółek, jeżeli ich wynikiem jest zwiększenie majątku spółki osobowej lub podwyższenie kapitału zakładowego spółki kapitałowej;
4. przeniesienie na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej z terytorium państwa niebędącego państwem członkowskim:
  - rzeczywistego ośrodka zarządzania spółki kapitałowej, jeżeli jej siedziba nie znajduje się na terytorium państwa członkowskiego,
  - siedziby spółki kapitałowej, jeżeli jej rzeczywisty ośrodek zarządzania nie znajduje się na terytorium państwa członkowskiego
- także wtedy, gdy czynność ta nie powoduje podwyższenia kapitału zakładowego.

W przypadku zatem dokonania dopłat w trybie art. 177-179 k.s.h., czynność wniesienia dopłat traktowana jest jako zmiana umowy spółki, podlegająca opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych (wówczas obowiązek podatkowy powstaje w momencie dokonania czynności). Z kolei zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 8 lit. c ustawy z dnia 14 czerwca 2017 r. podstawę opodatkowania stanowi przy umowie spółki przy dopłatach – kwota dopłat.

W myśl art. 7 ust. 1 pkt 9) stawka podatku od zmiany umowy spółki wynosi 0,5%.

### Czy pożyczka udzielona spółce przez osobę prywatną podlega podatkowi od czynności cywilnoprawnych?

W przypadku, gdy pożyczkodawcą będzie osoba fizyczna „prywatna” (nie będąca podatnikiem podatku od towarów i usług), czynność udzielenia pożyczki jest czynnością niepodlegającą podatkowi od towarów i usług, tzn. podlega opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych.

Zgodnie z art. 2 pkt 4 lit. a) i b) ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych, nie podlegają podatkowi czynności cywilnoprawne, inne niż umowa spółki i jej zmiany w zakresie, w jakim są opodatkowane podatkiem od towarów i usług, jeżeli przynajmniej jedna ze stron jest zwolniona od podatku od towarów i usług z tytułu dokonania tej czynności, z wyjątkiem: umów sprzedaży i

zamiany, których przedmiotem jest nieruchomości lub jej część, albo prawo użytkowania wieczystego, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub prawo do miejsca postojowego w garażu wielostanowiskowym lub udział w tych prawach, umów sprzedaży udziałów i akcji w spółkach handlowych.

W przypadku, gdy pożyczkodawcą będzie osoba fizyczna „prywatna” (nie będąca podatnikiem podatku od towarów i usług), udzielenie pożyczki nie jest czynnością cywilnoprawną opodatkowaną podatkiem od towarów i usług, a także z tytułu dokonania tej czynności pożyczkodawca nie jest zwolniony od podatku od towarów i usług (z racji braku statusu podatnika VAT) czynność udzielenia pożyczki jest czynnością niepodlegającą podatkowi od towarów i usług, tzn. podlega opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych.

## PODATKI I OPŁATY LOKALNE

### Ustalanie własności gruntu na potrzeby podatku od nieruchomości.

W wyroku WSA w Szczecinie z dnia 21 września 2016 r. (I SA/Sz 278/16) wskazano, że w sytuacji gdy podatnik wykaże w postępowaniu podatkowym – w trybie art. 194 § 3 Ordynacji podatkowej – że wbrew danym wskazanym w ewidencji gruntów dotyczącym właściciela (użytkownika wieczystego), rzeczywisty stan własności (prawa użytkowania wieczystego) jest odmiennie uregulowany w dziale drugim właściwej księgi wieczystej, organy podatkowe muszą taką okoliczność zweryfikować, aby podjąć rozstrzygnięcie odnoszące się do rzeczywistego, tj. ujawnionego w księdze wieczystej, właściciela (użytkownika wieczystego) nieruchomości, będącego w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podatnikiem. Taką możliwość podważenia wpisów ewidencyjnych na podstawie art. 194 § 3 Ordynacji należy traktować jako sytuację wyjątkową, zdeterminowaną koniecznością respektowania innych bezwzględnie obowiązujących regulacji prawnych.

W uzasadnieniu wyroku Sąd wskazał, że uwzględniając kryterium mocy wiążącej ewidencji gruntów i budynków dla wymiaru podatku od nieruchomości, tj. ustalenia elementów przedmiotowych i podmiotowych

zobowiązania podatkowego, zawarte w niej informacje można podzielić na dwie kategorie:

**1. Dane bezwzględnie wiążące organ podatkowy (dopóki ewidencja nie zostanie zmieniona w przewidzianym prawem trybie administracyjnym, dane te nie mogą być przez organ w toku postępowania podatkowego samodzielnie korygowane).** Do tej grupy zaliczyć można dane ewidencyjne wskazujące położenie, granice i powierzchnię gruntów oraz rodzaj użytków gruntowych i klasy gleboznawcze, a w odniesieniu do budynków i lokali stanowiących odrębny przedmiot własności – także informacje dotyczące ich położenia, przeznaczenia, funkcji użytkowych i powierzchni użytkowej lokali (art. 20 ust. 1 Prawa geodezyjnego i kartograficznego).

**2. Informacje o względnej mocy wiążącej, tj. takie, których zgodność z rzeczywistym stanem prawnym lub faktycznym może być przy wymiarze podatku weryfikowana, przy zastosowaniu dopuszczalnych instrumentów procesowych (art. 180 § 1 w zw. z art. 194 § 3 Ordynacji podatkowej).** W tej grupie znajdują się dane dotyczące tych elementów przedmiotowych, które zostały wskazane w ustawie podatkowej (jako podlegające opodatkowaniu bądź nie), a jednocześnie przepisy



dotyczące prowadzenia ewidencji gruntów i budynków nie przewidują dla tych kategorii oznaczenia stosownym, skonkretyzowanym symbolem.

W sytuacji zatem, gdy podatnik wykaże w postępowaniu podatkowym – w trybie art. 194 § 3 Ordynacji podatkowej, że wbrew wskazanym w ewidencji gruntów danym dotyczącym właściciela (użytkownika wieczystego), rzeczywisty stan własności (prawa użytkowania wieczystego) odmiennie reguluje dział drugi właściwej księgi wieczystej, organy podatkowe muszą taką okoliczność zbadać: rozstrzygnięcie powinno bowiem odnosić się do rzeczywistego – ujawnionego w księdze wieczystej – właściciela (użytkownika wieczystego) nieruchomości, będącego podatnikiem. Taką możliwość podważenia wpisów ewidencyjnych na podstawie art. 194 § 3 Ordynacji należy traktować jako sytuację wyjątkową, zdeterminowaną koniecznością respektowania innych bezwzględnie obowiązujących regulacji prawnych. Do momentu natomiast zmiany informacji o przeznaczeniu gruntów zawartych w ewidencji gruntów i budynków, organ podatkowy jest nimi związany – danych tych nie może korygować w toku prowadzonego postępowania podatkowego bez stosownej zmiany zapisów ewidencyjnych w odrębnym trybie.

## 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>