



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 30 marca 2018 r. do dnia 5 kwietnia 2018 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1) Aktualności

Nowe kategorie ryzyka składki i odpowiadające im stopy procentowe składki

W dniu 1 kwietnia 2018 r. weszło w życie rozporządzenie z dnia 5 marca 2018 r. 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. Przedmiotowe rozporządzenie określa nowe kategorie ryzyka i odpowiadające im stopy procentowe składki.

W stosunku do dotychczasowych regulacji tę samą kategorię ryzyka i tę samą stopę procentową składki zachowują 32 grupy działalności.

Wzrost kategorii ryzyka i tym samym wzrost stopy procentowej składki dotyczyć będzie 4 grup:

- działalności usługowej wspomagającej górnictwo i wydobywanie,
- działalności związanej z rekultywacją i pozostałej działalności usługowej związanej z gospodarką odpadami,
- transportu wodnego,
- działalności organizatorów turystyki, pośredników i agentów turystycznych oraz pozostałej działalności usługowej w zakresie rezerwacji i działalności z nią związanych.

W przypadku 28 grup efektem zmiany kategorii ryzyka będzie obniżenie stopy procentowej składki na ubezpieczenie wypadkowe.

Zgodnie z ustawą o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych płatnicy składek podzieleni są na dwie grupy:

- zgłaszających do ubezpieczenia wypadkowego nie więcej niż 9 ubezpieczonych,
- zgłaszających do ubezpieczenia wypadkowego co najmniej 10 ubezpieczonych.

W przypadku ubezpieczenia wypadkowego do 9 osób:

Dla pierwszej grupy stopa procentowa składki na to ubezpieczenie jest taka sama i wynosi 50% najwyższej stopy procentowej, ustalonej na dany rok składkowy dla grupy działalności. Taka sama stopa procentowa składki obowiązuje dla płatników składek niepodlegających

wpisowi do rejestru REGON. Dotychczas było to 1,8% podstawy, od 1 kwietnia 2018 roku składka spadnie do 1,67%.

Dla osób rozpoczynających działalność (tych, które płacą tzw. mały ZUS, czyli obniżone składki przez pierwsze 2 lata działalności) różnica nie będzie duża – zamiast 11,34 zł miesięcznie, zapłacą 10,52 zł (czyli o 82 gr mniej).

Większa kwota zostanie w kieszeni pozostałych przedsiębiorców, którym miesięczna składka spadnie o 3,46 zł (z 47,98 zł do 44,52 zł).

Koszt składki wypadkowej w całości ponosi pracodawca, więc oszczędności wynikające ze zmiany wysokości składki najbardziej odczują duże firmy, zatrudniające wielu pracowników.

W przypadku ubezpieczenia wypadkowego obejmującego co najmniej 10 osób:

Płatnicy, którzy w latach 2015, 2016 i 2017 zgłaszali do ubezpieczenia wypadkowego średniomiesięcznie co najmniej dziesięć osób i za te lata złożyli dane o wypadkowości na druku ZUS IWA, otrzymają obliczoną przez ZUS na podstawie zawartych w ZUS IWA danych indywidualną wysokość składki wypadkowej dla każdego takiego płatnika. ZUS przekaże te informacje nie później niż do 20 kwietnia 2018 r.

Pozostali płatnicy składek samodzielnie ustalają stopę procentową składki na ubezpieczenie wypadkowe. Dla nich stopa procentowa składki na ubezpieczenie wypadkowe wynosi tyle, co stopa procentowa określona dla grupy działalności, do której płatnik należy.

Kategorie ryzyka i stopy procentowe składki wypadkowej dla poszczególnych grup działalności określa załącznik nr 2 do rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 29 listopada 2002 r. 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, który zmienia się od dnia 1 kwietnia 2018 r.

2) Zdaniem eksperta

Koszty remontu

Jeśli poniesione wydatki nie mają charakteru ulepszeniowego, tylko stanowią remont środka trwałego, to



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.

spółka powinna takie wydatki uwzględnić jednorazowo w kosztach uzyskania przychodów – w dacie poniesienia.

Pojęcie remontu nie jest zdefiniowane na gruncie prawa podatkowego, ale posiłkowo można odwoływać się do definicji remontu znajdującej się w prawie budowlanym (tak też uznają organy podatkowe – np. interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 3 czerwca 2014 r., IBPBI/2/423-188/14/AP; interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 13 kwietnia 2012 r., ILPB4/423-9/12-4/MC).

Poprzez remont na gruncie prawa budowlanego należy rozumieć wykonywanie w istniejącym obiekcie budowlanym robót budowlanych polegających na odtworzeniu stanu pierwotnego, a niestanowiących bieżącej konserwacji, przy czym dopuszcza się stosowanie wyrobów budowlanych innych niż użyto w stanie pierwotnym. Istotą remontu są więc czynności związane z przywróceniem pierwotnego stanu technicznego i użytkowego środka trwałego wraz z wymianą zużytych składników technicznych (części zamienne), nie zmieniające jego charakteru i funkcji, następujące w trakcie eksploatacji środka trwałego i wynikające z tej eksploatacji – a więc będą to wszystkie zmiany przywracające pierwotny poziom techniczny danego środka trwałego, pierwotną zdolność użytkową utraconą na skutek upływu czasu i eksploatacji, przy czym pojęcie to nie obejmuje zwykłych zabiegów konserwacyjnych. Należy również podkreślić, że remont może prowadzić do ulepszeń, choćby z uwagi na zmiany technologii produkcji materiałów budowlanych. Wynika to również z definicji remontu zawartej w ustawie Prawo budowlane.

Zgodnie z brzmieniem definicji zawartej w Prawie budowlanym, użycie innych materiałów budowlanych niż stosowane pierwotnie nie wyklucza klasyfikacji prowadzonych prac jako prac remontowych. Zastosowanie nowocześniejszych materiałów lub technologii nie przesądza więc o braku możliwości zakwalifikowania danego wydatku jako wydatku na prace remontowe. Zasadniczym kryterium stosowanym dla rozróżnienia, w sprawach podatkowych, remontu od ulepszenia jest bowiem wzrost wartości użytkowej danego środka trwałego. Różnica pomiędzy nakładami ponoszonymi na remont a nakładami ponoszonymi na ulepszenie środków trwałych polega więc na tym, że remont zmierza do podtrzymania, odtworzenia wartości użytkowej środka trwałego i jest rodzajem naprawy, wymiany zużytych elementów, natomiast w wyniku ulepszenia środek trwały zostaje unowocześniony lub przystosowany do spełniania innych, nowych funkcji, zyskuje istotną zmianę cech użytkowych. W orzecznictwie przyjmuje się, że istotą remontu jest przywrócenie pierwotnego stanu technicznego i użytkowego środka trwałego. Zdaniem sądów administracyjnych remont może być połączony z wymianą zużytych części, jeśli w trakcie wykonanych prac nie dojdzie do zmiany charakteru i funkcji danego środka trwałego, a taka wymiana jest wynikiem eksploatacji danego środka trwałego. Za remont uznawane są wszystkie zmiany trwale przywracające pierwotny poziom techniczny danego środka trwałego, pierwotną zdolność użytkową utraconą na skutek upływu czasu i eksploatacji.

Małgorzata Słomka
Doradca podatkowy

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Czy organ podatkowy ma prawo badać, co wchodziło w skład spadku, czy też powinien przyjąć dane o majątku spadkowym podane w złożonej przez podatnika deklaracji?

W sporze wynikłym pomiędzy podatnikiem a organem podatkowym, NSA w prawomocnym wyroku z dnia 13 października 2017 r. (II FSK 2649/15) odniósł się do kwestii dopuszczalności ingerencji organu podatkowego w prawdziwość danych zawartych w złożonej deklaracji, a zwłaszcza do uprawnień organu do badania, czy spadkodawca mógł faktycznie zaoszczędzić środki pieniężne, które zgłoszono do opodatkowania.

W stanie faktycznym sprawy podatnik, po złożeniu zeznania podatkowego w podatku od spadków i darowizn, w którym zgłosił jako składnik majątkowy po zmarłym ojcu środki pieniężne, został przez Organ podatkowy wezwany do udokumentowania posiadania przez spadkodawcę podanej kwoty środków pieniężnych. Jednocześnie w celu potwierdzenia, jaką kwotę mógł zgromadzić ojciec podatnika i pozostawić w spadku swoim spadkobiercom, Organ ten dokonał oszacowania dochodów i wydatków zmarłego oraz jego żony od 1950 r. i ustalił, że spadek po zmarłym stanowiła kwota znacznie niższa niż podana przez spadkobiercę.

Dyrektor Izby Skarbowej odwołał się przy tym do § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 lipca 2006 r. w sprawie zeznań podatkowych składanych przez podatników podatku od spadków i darowizn i art. 17a ust. 4 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn (dalej: ustawa) i podniósł, że – jego zdaniem – podatnicy podatku od spadków i darowizn zobowiązani są dołączyć do zeznania dokumenty potwierdzające posiadanie przez zbywcę tytułu prawnego do rzeczy lub praw majątkowych wymienionych w zeznaniu, a ponieważ podatnik nie dołączył do zeznania podatkowego takich dokumentów, to prawidłowe było oparcie się na materiale dowodowym zebrany w postępowaniu z nieujawnionych źródeł, w celu dokonania oceny, czy spadkobiercy zmarłego udowodnili, że wskazane w zeznaniu środki finansowe mogły stanowić spadek.

WSA w Łodzi w wyroku z dnia 7 maja 2015 r. (I SA/Łd 166/15) uznał zasadność skargi podatnika na decyzję DIS. Sąd przyjął, że zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy to nabywca rzeczy określa wartość nabytych pieniędzy, czyli ich kwotę i w tej sytuacji wartość nabytych w drodze spadku środków finansowych, określona przez nabywcę nie podlega ocenie przez pryzmat wartości rynkowej. W ocenie Sądu ingerencja organu podatkowego w prawdziwość danych zawartych w złożonej deklaracji może mieć miejsce jedynie w przypadku, o którym mowa w art. 8 ust. 4 ustawy, czyli w sytuacji zakwestionowania wartości nabytych rzeczy i praw. W pozostałych zaś przypadkach organ powinien przyjąć za prawdziwe dane wykazane w złożonej deklaracji. Konsekwencją tego było stwierdzenie, że organ nie był uprawniony – przed wydaniem decyzji – do badania, czy spadkodawca mógł faktycznie zaoszczędzić środki pieniężne, które zgłoszono do opodatkowania; nie ma także podstaw, by zobowiązywać spadkobiercę do wykazywania, że spadkodawca mógł dysponować środkami finansowymi podanymi w zeznaniu podatkowym jako spadek.

NSA, rozpoznający sprawę na skutek skargi kasacyjnej DIS, miał odmienne zdanie na temat opisanych wyżej kompetencji Organu. Odwołując się do wyroku z dnia 10 sierpnia 2017 r., II FSK 1982/15, wskazał, że deklaracja, o której mowa w art. 21 § 5 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej: O.p.) nie korzysta z domniemania prawdziwości nie tylko wtedy, gdy nie podano w niej rzeczy i praw majątkowych, które wchodziły do spadku, lecz ich w deklaracji nie ujęto, ale również wtedy gdy podano w niej nieistniejący w spadku majątek, czy nieistniejące długi i ciężary. Wszystkie te sytuacje faktyczne – w ocenie NSA – objęte są określeniem niezgodności deklaracji ze stanem faktycznym, a w konsekwencji – wbrew pogładowi zawartemu przez sąd I instancji oraz zaprezentowanemu w wyroku NSA z dnia 21 maja 2010 r. (II FSK 101/09) – powołany przepis art. 21 § 5 O.p. nie może być rozumiany tak, iż w organy podatkowe nie mają możliwości weryfikacji negatywnej zeznania złożonego w podatku od spadków i darowizn i powinny przyjąć do składu spadku wszystko to, co zostanie zgłoszone do opodatkowania.

W wyroku z dnia 13 października 2017 r. (II FSK 2649/15) NSA uznał wręcz, że „organ jest zobowiązany do dokonania badania prawdziwości złożonej deklaracji na podstawie art. 21 § 5 ord. pod., który to przepis daje podstawę do weryfikacji złożonej deklaracji. [...] Jeżeli w trakcie prowadzonego postępowania podatkowego, organ stwierdzi niezgodność pomiędzy danymi z deklaracji i ustalonym stanem faktycznym, jest on zobowiązany zgromadzić dane niezbędne do ustalenia podstawy opodatkowania i w konsekwencji wydać decyzję z pominięciem danych zawartych w deklaracji”.

Odpowiednio, jeżeli organ podatkowy stwierdzi, że rzecz lub prawo majątkowe do spadku nie wchodzi, to – w ocenie NSA – nie ma podstaw prawnych do stosowania procedury z art. 8 ust. 4 ustawy, przepisy art. 8 ust. 1-4 ustawy służą bowiem do ustalenia wartości podstawy opodatkowania, a nie ustaleniu, czy dana rzecz lub prawo majątkowe są przedmiotem opodatkowania.

Reasumując: w analizowanym wyroku (II FSK 2649/15) NSA przyjął, że organ jest obowiązany do prawidłowego ustalenia, co podlega opodatkowaniu, gdyż dopiero w następnej kolejności władny będzie ustalić podstawę opodatkowania i w konsekwencji prawidłowo ustalić wysokość zobowiązania podatkowego. W celu ustalenia przedmiotu opodatkowania w podatku od spadku i darowizn, organy podatkowe są obowiązane do podejmowania działań zmierzających do ustalenia, co faktycznie wchodziło w skład masy spadkowej. W przypadku złożenia deklaracji podatkowej, obowiązek ten obejmuje konieczność jej weryfikacji, jeżeli organ uzna, że zawiera ona dane niezgodne ze stanem faktycznym, a podstawa do takiej weryfikacji przewidziana została w art. 21 § 5 O.p. Podatnik składając deklarację powinien zaś dołączyć dokumenty potwierdzające posiadanie przez zbywcę tytułu prawnego do rzeczy lub praw majątkowych wymienionych w zeznaniu.

2. Interpretacje podatkowe

Premia jest kosztem uzyskania przychodu w miesiącu, za który jest należna

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. 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. Koszty poniesione w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego

przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień poniesienia kosztu. Natomiast w myśl ust. 4g tego artykułu Należności z tytułów, o których mowa w art. 12 ust. 1 i 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez zakład pracy stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który są należne, pod warunkiem że zostały wypłacone lub postawione do dyspozycji w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony. W przypadku uchybienia temu terminowi do należności tych stosuje się art. 16 ust. 1 pkt 57.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, kiedy premia wypłacona pracownikowi stanowi dla pracodawcy koszt uzyskania przychodu. Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z dnia 8 lutego 2017 r. (2461-IBPB-1-2.4510.1082.2016.1.MS) uznał stanowisko wnioskodawcy, że w przypadku, gdy premia była należna za rok 2016, jednak wypłata jej powinna nastąpić do końca I kwartału 2017 r., to wydatek ten stanowi koszt roku 2016. Powołując się na art. 15 ust. 4g ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. organ podatkowy stwierdził, że „ (...) pracodawcy, którzy terminowo wypłacają należności z tytułu wynagrodzenia za pracę mogą je zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów już w miesiącu, za który są należne (czyli na zasadzie memoriałowej).

Dopiero w przypadku niedotrzymania terminu wypłaty tych należności regulacja podatkowa odsyła do art. 16 ust. 1 pkt 57 updop, zgodnie z którym, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów niewypłaconych, niedokonanych lub niepostawionych do dyspozycji wypłat, świadczeń oraz innych należności z tytułów określonych w art. 12 ust. 1 i 6, art. 13 pkt 2 i 4-9 oraz w art. 18 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, świadczeń pieniężnych z tytułu odbywania praktyk absolwenckich, o których mowa w ustawie z dnia 17 lipca 2009 r. o praktykach absolwenckich (Dz.U. Nr 127 poz. 1052), a także zasiłków pieniężnych z ubezpieczenia społecznego wypłacanych przez zakład pracy, z zastrzeżeniem art. 15 ust. 4g.

Należy zaznaczyć, że uregulowania zawarte w art. 15 ust. 4g updop, w odniesieniu do należności związanych ze stosunkiem pracy modyfikują ogólne zasady zaliczania wydatków do bezpośrednich i pośrednich kosztów uzyskania przychodów wynikające z art. 15 ust. 4 i 15 ust. 4d updop.

Ustawodawca pozostawił przy tym zwrot „ (...) za który są należne”, zawarty w art. 15 ust. 4g updop, niedo-

określonym. Stąd konieczna jest analiza jego znaczenia na bazie wykładni literalnej. Słownik języka polskiego (<http://sjp.pwn.pl/szukaj/nalezny>) definiuje słowo „należny”, jako: „przysługujący, należący się komuś lub czemuś”. Z uwagi na brak definicji „należnego wynagrodzenia” w ustawie podatkowej – w oparciu o wykładnię literalną za uzasadnione wydaje się zatem przyjęcie, że o „należnym” wynagrodzeniu można mówić wówczas, gdy należności te zostały ustalone (przesądzone) lub są niesporne (również co do wysokości). W związku z tym przyjmuje się, że dla celów podatkowych dane świadczenie, jak np. w rozpatrywanej sprawie premia roczna staje się należna, gdy zostaje ustalona i określona co do

wysokości oraz wynika z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony.

Z treści cytowanych przepisów updog wynika więc, że wynagrodzenia, premie i nagrody oraz inne świadczenia pieniężne ponoszone na rzecz pracownika mogą stanowić koszt uzyskania przychodu w okresie, za który są należne, jednak pod warunkiem, że zostały wypłacone lub postawione do dyspozycji pracownika w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy o pracę lub innego stosunku prawnego łączącego strony”.

Reasumując należy stwierdzić, że premia jest dla pracodawcy kosztem uzyskania przychodu w miesiącu, za jaki jest należna.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Zmiany w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych oraz w ustawie o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych w związku z tzw. „ulgą na start”

Z uwagi na szeroki zakres zmian związanych z zastąpieniem ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej przepisami ustawy Prawo przedsiębiorców, a także w konsekwencji wprowadzenia przepisów szeregu innych ustaw wchodzących w skład tzw. Konstytucji Biznesu, ustawodawca uznał, że zasadne jest uregulowanie wyżej wymienionej materii w odrębnej ustawie – Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo przedsiębiorców oraz inne ustawy dotyczące działalności gospodarczej. Przedmiotowa ustawa przewiduje również zmiany w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz w ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, związanych z wprowadzeniem w ustawie Prawo przedsiębiorców nowej konstrukcji prawnej, tj. tzw. „ulgi na start”.

Sygnalizowane zmiany mają jednak przede wszystkim charakter techniczny. W przypadku ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych polegają na wprowadzeniu regulacji gwarantujących nienaruszalność obowiązków ubezpieczeniowych dotyczących tzw. „osób współpracujących” z przedsiębiorcami korzystającymi z „ulgi na start”. Wynika to z faktu, że na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przedsiębiorcy korzystający z tej ulgi nie są uznawani za osoby prowadzące pozarolniczą działalność. Odpowiednie

zmiany dotyczyć będą również przypadków, kiedy to osoba rozpoczynająca działalność zdecydowała się nie korzystać z „ulgi na start” i wołała od razu zostać objęta tzw. „małym ZUS” – możliwość taka została bowiem przewidziana w ustawie Prawo przedsiębiorców. Nowy przepis art. 18aa precyzuje zasady, na jakich przedsiębiorca może dokonać rezygnacji ze swego uprawnienia i zostać objętym obowiązkowym ubezpieczeniem społecznym.

Należy także zauważyć, że przewidziana w ustawie Prawo przedsiębiorców „ulga na start” zakłada brak konieczności opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, nie zaś na ubezpieczenie zdrowotne. Początkujący przedsiębiorcy będą bowiem nadal objęci tym ostatnim obowiązkiem. W konsekwencji, ze względu na specyfikę systemu ubezpieczeń w Polsce, konieczne jest wprowadzenie w ustawie o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych nowego tytułu podlegania pod ubezpieczenie zdrowotne (przewidziany jest on w proponowanym art. 66 ust. 1 pkt 1a przedmiotowej ustawy i dotyczy przedsiębiorców korzystających z „ulgi na start”, a także osób z nimi współpracujących).

Odrębnie wprowadzono również rozwiązania dotyczące między innymi terminów powstania i wygaśnięcia obowiązku ubezpieczenia zdrowotnego, zasad zgłaszania do ubezpieczenia zdrowotnego oraz wyliczania podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne takich osób, które to rozwiązania są analogiczne do rozwiązań przewidzianych dla „zwykłych” przedsiębiorców oraz osób z nimi współpracujących.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Czy koszty wyceny udziałów w spółce stanowią dla tej spółki koszt podatkowy?

Wydatki poniesione przez spółkę na wycenę udziałów w tej spółce, którymi obciążona będzie spółka przez wspólnika, nie będą w spółce stanowić kosztów uzyskania przychodów.

Aby dany wydatek poniesiony przez podatnika stanowił dla niego koszt uzyskania przychodu, muszą być spełnione następujące warunki:

- został poniesiony przez podatnika, tj. w ostatecznym rozrachunku musi on zostać pokryty z zasobów majątkowych podatnika (nie stanowią kosztu uzyskania przychodu podatnika wydatki, które zostały poniesione na działalność podatnika przez osoby inne niż podatnik),
- jest definitywny (rzeczywisty), tj. wartość poniesionego wydatku nie została podatnikowi w jakikolwiek sposób zwrócona,
- pozostaje w związku z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą,
- poniesiony został w celu uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia przychodów lub może mieć wpływ na wielkość osiągniętych przychodów,
- został właściwie udokumentowany,
- nie może znajdować się w grupie wydatków, których zgodnie z art. 16 ust. 1 ww. ustawy nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

Z powyższego wynika więc, że jeżeli wydatki nie zostały wyłączone z kosztów podatkowych na mocy art. 16 ustawy, mogą stanowić – co do zasady – koszt uzyskania przychodu na gruncie art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, pod warunkiem wykazania ich związku z uzyskaniem przychodu lub zachowaniem albo zabezpieczeniem źródła przychodów.

Zaznaczyć także należy, że art. 16 ust. 1 powołanej ustawy zawiera enumeratywną listę wyłączeń z kosztów uzyskania przychodów, co oznacza, iż każdy koszt dający się zakwalifikować do którejkolwiek z pozycji wymienionej na tej liście nie będzie mógł być zaliczony do kosztów uzyskania przychodów, nawet jeśli był poniesiony w celu osiągnięcia przychodów. Jednocześnie zauważyć należy, że samo wyliczenie kosztów, których nie uważa się za koszty uzyskania przychodów, nie stwarza domniemania, że wszelkie pozostałe koszty, które nie są zamieszczone w art. 16 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zostaną uznane za koszty uzyskania przychodów.

Wydatki poniesione przez spółkę na wycenę udziałów w tej spółce, którymi obciążona będzie spółka przez wspólnika, nie będą w spółce stanowić 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).

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Opodatkowanie głębi dokowej

W myśl wyroku NSA z dnia 19 grudnia 2017 r. (II FSK 3298/15), głębia dokowa, będąca efektem robót czerpalnych, umożliwiającą zanurzenie doku pływającego na odpowiednią głębokość, nie stanowi budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy.

Sąd wskazał, że zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, przedmiotem opodatkowania podatkiem od nieruchomości są m.in. budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej (art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy). W art. 1a ust. 1 pkt 2 budowlę na potrzeby ustawy podatkowej zdefiniowano jako obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, związane

z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. W uzasadnieniu podkreślono, że odesłanie do przepisów prawa budowlanego oznacza wyłącznie odesłanie do przepisów ustawy Prawo budowlane. Odesłanie, o którym mowa w art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy, dotyczy określenia przedmiotu opodatkowania, a zgodnie z art. 217 Konstytucji RP, przedmiot opodatkowania winien być uregulowany wyłącznie w ustawie.

Za budowlę w rozumieniu przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych należy zatem uznać taki obiekt budowlany, który został jednoznacznie wskazany w definicji budowli bądź w innych przepisach ustawy Prawo budowlane. Zgodnie z definicją z art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane przez budowlę należy rozumieć każdy obiekt budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, jak: obiekty liniowe, lotniska, mosty, wiadukty, estakady, tunele, przepusty, sieci techniczne, wolno stojące maszty antenowe, wolno stojące trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne (fortyfikacje), ochronne, hydrotechniczne, zbiorniki, wolno stojące instalacje przemysłowe lub urządzenia techniczne, oczyszczalnie ścieków, składowiska odpadów, stacje uzdatniania wody, konstrukcje oporowe, nadziemne i podziemne przejścia dla pieszych, sieci uzbrojenia terenu, budowle sportowe, cmentarze, pomniki, a także części budowlane urządzeń technicznych (kotłów, pieców przemysłowych, elektrowni wiatrowych, elektrowni jądrowych i innych urządzeń) oraz fundamenty pod maszyny i urządzenia, jako odrębne pod względem technicznym części przedmiotów składających się na całość użytkową. Sąd podkreślił, że powołany przepis wymienia jedynie budowle hydrotechniczne nie dokonując ich dalszej egzemplifikacji, czy też nie definiuje ich odrębnie w innym miejscu ustawy Prawo budowlane. Załącznik do ustawy Prawo budowlane wymienia w Kategorii XXVII – „budowle hydrotechniczne piętrzące, upustowe i regulacyjne, jak: zapory, progi i stopnie wodne, jazy, bramy przeciwpowodziowe, śluzy wałowe, syfony, wały przeciwpowodziowe, kanały, śluzy żeglowne, opaski i ostrogi brzegowe, rowy melioracyjne”. Również zatem w tym miejscu nie zostały wymienione jako budowle głębie dokowe.

Powoływanie się na rozporządzenia Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej, które w § 3 pkt 11 za budowle morskie uznaje obiekty powstałe wskutek wykonywania robót czerpalnych i robót refulacyjnych albo związane z wykonywaniem tych robót, w szczególności akwatoria portowe i stoczniowe w postaci awanportu i

basenów, tory wodne morskie i zalewowe, tory podejściowe, mijanki statków, pola refulacyjne, przystanie refulacyjne, jest zatem nieprawidłowe, gdyż nie stanowi odwołania do przepisów rangi ustawowej. Rozporządzenie to stanowi wyłącznie zbiór przepisów techniczno-budowlanych, które nie powinny stanowić podstawy do ustalania zakresu opodatkowania. Sąd stwierdził ponadto, że choć przedmiotowe rozporządzenie posługuje się nazwą morskiej budowli hydrotechnicznej, przez którą nakazuje rozumieć m.in. budowlę podwodną, wznoszoną na morskich wodach wewnętrznych, która wraz z instalacjami, urządzeniami budowlanymi związanymi z tą budowlą, urządzeniami technicznymi oraz innym celowym wyposażeniem niezbędnym do spełniania przeznaczonej mu funkcji stanowi całość techniczno-użytkową (§ 2 pkt 6 lit. b rozporządzenia Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej), to i tak nie można uznać, że definiuje w ten sposób głębie dokową. Nie jest możliwe formułowanie w akcie niższego rzędu definicji terminów ustawowych: jakiegokolwiek definicje „budowli morskiej” z rozporządzenia Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej nie mogą identyfikować budowli hydrotechnicznej z art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane.

Sąd wskazał również, że jednym z podstawowych pojęć używanych przez ustawę Prawo budowlane są „roboty budowlane” objęte definicją legalną z art. 3 pkt 7 ustawy Prawo budowlane. Dotyczą one nie tylko budowy, ale i też montażu obiektu budowlanego. Jednakże w ocenie Sądu głębie dokowa, będąca efektem robót czerpalnych, umożliwiającą zanurzenie doku pływającego na odpowiednią głębokość, nie stanowi budowli w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3.

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

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

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

Departamenty

Departament Audytu Finansowego

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

Departament Obsługi Finansowo-Księgowej

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

Departament Obsługi Kadrowo-Płacowej

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

Departament Doradztwa Podatkowego

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

Oddziały Instytutu Studiów Podatkowych

Oddział Małopolski	Oddział Śląski	Oddział Wielkopolski
<p>Ul. Gertrudy 7/12 31-046 Kraków tel. 12 429 24 01 fax 12 423 23 00 e-mail: biuro.krakow@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Ul. Jordana 7B 40-056 Katowice tel. 32 259 71 50 fax 32 253 99 89 e-mail: biuro.katowice@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Ul. Wiślana 53 60-401 Poznań tel. 61 843 09 21/22 tel./fax 61 848 33 48 e-mail: biuro.poznan@isp-modzelewski.pl</p>