



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH

MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 25 maja 2018 r. do dnia 31 maja 2018 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1) Aktualności

Propozycje Komisji Europejskiej w sprawie nowego systemu VAT

W dniu 25 maja 2018 r. Komisja Europejska (KE) proponowała szczegółowe techniczne zmiany unijnych przepisów dotyczących podatku od wartości dodanej (VAT), które uzupełniają niedawną reformę systemu mającą na celu uczynienie go bardziej odpornym na oszustwa.

Jak zapowiedziała KE, spośród 408 artykułów zawartych w dyrektywie VAT, 200 będzie musiało zostać skorygowanych, aby zarówno przedsiębiorstwa, jak i budżety państw mogły uzyskać następujące korzyści:

- Uproszczenie sposobu opodatkowania towarów. W obecnym systemie VAT handel towarami między przedsiębiorstwami jest podzielony na dwie odrębne transakcje: zwolnioną od podatku sprzedaż w państwie członkowskim pochodzenia oraz podlegającą opodatkowaniu nabycie w państwie członkowskim przeznaczenia. Wniosek KE oznacza koniec tego sztucznego podziału jednej transakcji handlowej. W zmienionych przepisach dotyczących podatku VAT transgraniczny handel towarami będzie zdefiniowany jako jedna podlegająca opodatkowaniu dostawa, w ramach której towary zostaną opodatkowane w państwie członkowskim, w którym kończy się transport towarów – tak, jak powinno to mieć miejsce. W ten sposób oszustwa związane z VAT powinny zostać radykalnie obniżone;
- Jeden portal internetowy („punkt kompleksowej obsługi”) dla przedsiębiorstw handlowych. Aby zmiany przepisów dotyczących podatku VAT były jak najmniej uciążliwe dla przedsiębiorstw, przewidziane jest wprowadzenie niezbędnych przepisów dotyczących uruchomienia internetowego portalu („punktu kompleksowej obsługi”) dla wszystkich przedsiębiorstw handlowych typu B2B (tj. handlujących z innymi przedsiębiorstwami), aby mogły one ustalić wartość podatku VAT dla swoich transakcji, zgodnie z propozycjami reform zapowiedzianymi przez KE w październiku 2017 r. System ten będzie również dostępny dla przedsiębiorstw spoza UE, któ-

re będą chciały prowadzić sprzedaż na rzecz innych przedsiębiorstw z Unii i które w przeciwnym razie musiałyby się rejestrować do celów VAT w każdym państwie członkowskim. Po wejściu w życie nowych przepisów przedsiębiorstwa te będą musiały po prostu wyznaczyć jednego pośrednika w UE, który będzie się w ich imieniu zajmował rozliczeniami VAT;

- Mniej biurokracji. Proponowane zmiany spowodują wzmocnienie samoregulacyjnego charakteru podatku VAT i zmniejszenie liczby administracyjnych kroków, które muszą podjąć przedsiębiorstwa, chcąc dokonać sprzedaży na rzecz firm w innych państwach członkowskich. W odniesieniu do handlu towarami nie będą już konieczne szczegółowe obowiązki sprawozdawcze związane z przejściowym systemem podatku VAT.

Dalsze fakturowanie dotyczące handlu unijnego będzie regulowane przepisami państwa członkowskiego sprzedawcy, co powinno być mniej uciążliwe.

2) Zdaniem eksperta

Oplaty za autostradę i parking w delegacji pracownika

Zwrot pracownikowi przebywającemu w podróży służbowej – na warunkach wskazanych w rozporządzeniu – kosztów za przejazd płatną autostradą czy opłat parkingowych będzie przychodem tego pracownika w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jednak zwolnionym z podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a ustawy.

Takie stanowisko przyjmują organy podatkowe w wydawanych interpretacjach (tak interpretacja Izby Skarbowej w Poznaniu z 19 lipca 2013 r., ILPB1/415-588/13-3/AP; interpretacja Izby Skarbowej w Katowicach z 25 marca 2013 r., IBPBII/1/415-1112/12/BJ). Kwota zwolnienia z tego tytułu nie jest wliczana do kwoty zwolnienia limitowanego, dotyczącego kosztów samego przejazdu. To oznacza, że kwota zwrotu tych wydatków nie powoduje obowiązku opodatkowania. Na zakładzie pracy nie ciąży więc obowiązek pobrania od tych kwot zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych (por. interpre-



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.

tację Izby Skarbowej w Katowicach z 9 czerwca 2014 r., IBPBII/1/415-240/14/BD; interpretację Izby Skarbowej w Katowicach z 9 czerwca 2014 r., IBPBII/1/415-408/14/BD). Dotyczy to opłat za autostradę i parking zwracanych pracownikom delegowanym zarówno na terenie kraju, jak i za granicę.

Jak wyjaśniła Izba Skarbowa w Katowicach w interpretacji z 25 czerwca 2014 r. (IBPBII/1/415-247/14/JP), „ (...) przychód uzyskany przez pracownika z tytułu zwrotu poniesionych przez niego kosztów podróży służbowej z uwzględnieniem przepisów ww. rozporzą-

dzenia korzysta ze wskazanego powyżej zwolnienia od podatku dochodowego. Tym samym należy stwierdzić, że wnioskodawca nie jest zobowiązany do obliczenia i odprowadzenia zaliczki na podatek dochodowy z tytułu zwrotu pracownikowi kosztów poniesionych przez niego w podróży służbowej, w szczególności wydatków na opłaty za przejazd drogami płatnymi i autostradami, na opłaty za postój w strefie płatnego parkowania oraz na opłaty za miejsca parkingowe. (...)”.

Małgorzata Słomka
Doradca podatkowy

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Czy zwrot wydatków poniesionych przez pracowników na noclegi podczas wykonywania obowiązków służbowych stanowi u nich przychód ze stosunku pracy?

W wyroku z dnia 23 lutego 2017 r., sygn. akt II FSK 233/15, NSA po raz kolejny zajął stanowisko w kwestii możliwości zaliczania do przychodów ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej określanej jako: „ustawa”) zwrotu kosztów noclegu związanego z wykonywaniem zadań służbowych poza miejscowością zamieszkania pracownika.

Wyrok zapadł w sprawie dotyczącej spółki, która zatrudnia na podstawie umowy o pracę przedstawicieli handlowych, zobowiązanych do osobistych wyjazdów do kontrahentów. W sytuacji, gdy obszar pracy jest tak rozległy, że pracownicy nie mają możliwości powrotu do miejsca zamieszkania na nocleg w danym dniu, spółka – na podstawie dostarczanych jej faktur lub rachunków – zwraca pracownikom równowartość poniesionych wydatków m.in. na noclegi w trasie. Spółka nie traktuje zwróconych wydatków na noclegi jako przychodu podlegającego opodatkowaniu. Uznaje bowiem, że ponoszone przez pracowników wydatki mają bezpośredni związek z wykonywaniem obowiązków służbowych i są niezbędne do wykonywania tych zadań, a ich zwrot nie

stanowi u pracowników przysporzenia majątkowego i nie może być traktowany jako przychód ze stosunku pracy w myśl art. 12 ust. 1 ustawy. Zdaniem Spółki – pracownik nie otrzymuje „świadczenia” w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy, gdyż Spółka jedynie zwraca pracownikowi wydatki ponoszone przez niego w interesie i na rzecz Spółki. We wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej Spółka zapytała o prawidłowość powyższej kwalifikacji, a Minister Finansów w interpretacji indywidualnej z dnia 7 marca 2014 r. stanowisko Spółki zakwestionował.

Minister Finansów zauważył, że na gruncie przepisów prawa pracy nie ma przeszkód, aby katalog świadczeń związanych z pracą obowiązujący u danego pracodawcy przewidywał zapewnienie pracownikowi noclegu, bądź zwrot kosztów noclegu związanego z wykonywaniem zadań służbowych poza miejscowością zamieszkania pracownika. Nie oznacza to jednak, że zapewnienie tego rodzaju świadczeń należy do obowiązków pracodawcy. Stąd zwrot pracownikowi zwiększonych kosztów wykonywania pracy, stanowi dodatkowe świadczenie otrzymywane przez pracownika od pracodawcy. Spółka złożyła do WSA w Kielcach skargę na powyższą interpretację, a sąd w wyroku z dnia 23 października 2014 r. sygn. akt I SA/Ke 463/14 podzielił jej stanowisko. W uzasadnieniu wyroku WSA wskazał na orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 8 lipca 2014 r., K 7/13, gdzie zostały podane cechy istotne kategorii „innych nieodpłatnych świadczeń”, jako przychodu w rozumieniu art. 12 ust. 1 i art. 11 ust. 1 ustawy. Zdaniem WSA, w ocenianym przypadku, wskazywane kryteria nie były spełnione.

Także NSA, rozpatrując skargę kasacyjną od powołanego orzeczenia, w wyroku z dnia 23 lutego 2017 r., sygn. akt II FSK 233/15, uznał, że zwrot wydatków poniesionych przez pracowników na noclegi podczas wykonywania obowiązków służbowych nie stanowi u nich przysporzenia majątkowego. W ocenie NSA na pewno wydatki te nie mają związku z potrzebami osobistymi pracowników, a wyłącznie z celami służbowymi. W trakcie świadczenia pracy, zatrudnieni pracownicy wydatkują środki finansowe w związku z wykonywaniem określonych zadań na rzecz pracodawcy. Do realizacji tych zadań pracownik musi korzystać z noclegu poza miejscem zamieszkania. Wydatki z tym związane są zwracane pracownikowi po przeprowadzonej kontroli dokumentów potwierdzających ich poniesienie. Tym samym, Spółka dokonuje pełnej oceny zasadności korzystania przez pracownika z noclegu poza miejscem zamieszkania. Rozstrzyga i uznaje czy poniesione wydatki były w interesie pracodawcy,

czy też nie. Dopiero pozytywna odpowiedź na to pytanie, powoduje zwrot poniesionych wydatków pracownikowi.

Sąd zwrócił uwagę, że w podobnym duchu wypowiedział się już NSA w wyroku z dnia 2 października 2014 r., (sygn. akt II FSK 2387/12) podkreślając, że „obowiązek zapewnienia prawidłowej organizacji pracy nie może być utożsamiany tylko z zapewnieniem biurka, materiałów biurowych czy pokryciem kosztów eksploatacji samochodu służbowego czy kosztów zużytej energii elektrycznej. Ten obowiązek należy i trzeba odnosić i analizować w kontekście konkretnych obowiązków pracowniczych i wynikających z tych obowiązków oczekiwań pracodawcy. Skoro więc prawidłowe i efektywne wykonywanie obowiązków pracowniczych wymaga od pracownika nocowania w hotelu aby w określonym czasie wynikającym z kontaktów handlowych pracodawcy i kontrahenta dotrzeć do kontrahenta, to zapewnienie tej możliwości przez pracodawcę nie jest korzyścią pracownika ale właśnie wypełnieniem przez pracodawcę ustawowego obowiązku prawidłowego organizowania pracy tak aby była ona wydajna i należytej jakości. Zapewnienie możliwości nocnego wypoczynku odpowiada także obowiązkowi pracodawcy organizowania pracy w sposób zmniejszający uciążliwość pracy.”

2. Interpretacje podatkowe

Czy usługi biegłych sądowych korzystają ze zwolnienia w podatku od towarów i usług?

Usługi świadczone przez biegłego na zlecenie sądu nie należą do usług doradztwa, dlatego możliwe jest korzystanie przez niego ze zwolnienia podmiotowego na podstawie art. 113 ustawy o podatku od towarów i usług.

Zgodnie z art. 113 ustawy z dnia 11 marca 2011 r. zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 200 000 zł. Do wartości sprzedaży nie wlicza się kwoty podatku. Natomiast ust. 13. powołanego artykułu zwolnień, o których mowa w ust. 1 i 9, nie stosuje się do podatników:

- 2) świadczących usługi:
 - prawnicze,
 - w zakresie doradztwa, z wyjątkiem doradztwa rolniczego związanego z uprawą i hodowlą roślin oraz chowem i hodowlą zwierząt, a także związanego ze sporządzaniem planu zagospodarowania i modernizacji gospodarstwa rolnego,

- jubilerskie;
- 3) nieposiadających siedziby działalności gospodarczej na terytorium kraju.

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz przepisy wykonawcze do tej ustawy nie definiują pojęcia doradztwa. W potocznym rozumieniu określenie „doradztwo” obejmuje szereg usług doradczych, tj.: podatkowe, prawne, finansowe. Wobec braku w ustawie definicji doradztwa należy odwołać się do wykładni językowej. Zgodnie z definicją z Małego Słownika Języka Polskiego PWN, Warszawa 1994, „doradzać” znaczy udzielić porady, podać, wskazać sposób postępowania w jakiejś sprawie. Tak więc doradztwo jest udzieleniem fachowych zaleceń, porad, zwłaszcza ekonomicznych.

W interpretacji z dnia 8 kwietnia 2009 r. wskazano: IPPP1-443-232/09-2/PR: (...) należy stwierdzić, że świadczenie usług na zlecenie sądów, mające charakter sporządzania opinii, niewątpliwie jest czynnością mieszczącą się w zakresie rzeczoznawstwa, jednakże usługi świadczone przez biegłego sądowego nie stanowią usług doradztwa, bowiem biegły sądowy „nie doradza” organowi prowadzącemu postępowanie, lecz tworzy jeden z dowodów mających istotne znaczenie w postępowaniu sądowym”.

Również w interpretacji Ministra Finansów z dnia 11 września 2015 r. wskazano na konieczność odrębnego

traktowania usług biegłych od usług doradztwa. Mianowicie: „Mając powyższe na względzie należy stwierdzić, że świadczenie usług na zlecenie sądu przez biegłego sądowego, nie stanowi usług doradztwa, bowiem biegły sądowy „nie doradza” organowi prowadzącemu postępowanie, lecz tworzy jeden z dowodów mających istotne znaczenie w postępowaniu sądowym.

Jak ponadto wynika z powyższego Słownika, „rzeczoznawca” to biegły, ekspert. Pojęcia te wymieniono w ww. Słowniku wyjaśniając, że „biegły” to znający się na rzeczy, mający wprawę w czymś, a „ekspert” to specjalista powoływany do wydania orzeczenia lub opinii w sprawach spornych, osoba uznawana za autorytet w jakiejś dziedzinie.

Z przytoczonych definicji nie wynika, by działania rzeczoznawcy miały charakter usług doradczych” (interpretacja nr ITPP1/4512-679/15/KM).

Zatem świadczenie usług na zlecenie sądu przez biegłego sądowego, nie stanowi usług doradztwa, bowiem biegły sądowy „nie doradza” organowi prowadzącemu postępowanie, lecz tworzy jeden z dowodów mających istotne znaczenie w postępowaniu sądowym. Usługi świadczone przez biegłego na zlecenie sądu nie należą do usług doradztwa, dlatego możliwe jest korzystanie przez niego ze zwolnienia podmiotowego na podstawie art. 113 ustawy z dnia 11 marca 2004r.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Zakwaterowanie i koszty dojazdów pracowników oddelegowanych a składki ZUS

Istnieją istotne argumenty (poparte orzecznictwem sądów administracyjnych) za uznaniem, że zapewnienie przez pracodawcę kosztów dojazdów i zakwaterowania pracownikom nawet w obszarze stanowiącym ich miejsce pracy, ale poza ich miejscem zamieszkania, nie rodzi obowiązku rozpoznania przez płatnika przychodu z nieodpłatnych świadczeń.

Stanowisko to jednak nie znajduje potwierdzenia w orzecznictwie sądów powszechnych w zakresie oskładkowania tego rodzaju świadczeń – sądy wskazują, że zapewnienie przez pracodawcę zakwaterowania pracownikom w obszarze stanowiącym ich miejsce pracy stanowi przychód podlegający oskładkowaniu. W uchwale Sądu

Najwyższego z 10 grudnia 2015 r. (III UZP 14/15) Sąd stwierdził, że przepisy prawa, w tym przepisy BHP, nie obligują pracodawcy do zapewnienia pracownikowi miejsca zamieszkania, w którym będzie zaspokajał swoje potrzeby bytowe (poza podróżą służbową, ale orzeczenie jej nie dotyczy). W ocenie SN jest to sfera prywatna pracownika, realizowana poza godzinami pracy i poza dyspozycją pracodawcy. Zakwaterowanie pracowników w miejscu wykonywania obowiązków pracowniczych nie jest związane z samym procesem pracy, jak ma to miejsce np. w przypadku przygotowania stanowiska pracy wraz z urządzeniami, narzędziami i materiałami. Udostępniona kwatery (lokal) nie jest „narzędziem” pracy, którego koszty obciążałoby pracodawcę, ale służy realizacji pozapracowniczych potrzeb życiowych (socjalnych). O ile zatem pracodawca jest organizatorem

pracy i ma zapewnić warunki techniczno-organizacyjne wykonywania pracy, to obowiązek ten nie rozciąga się na zapewnienie pracownikowi mobilnemu noclegu.

SN stwierdził, że w przypadku znacznych odległości między miejscem zamieszkania a miejscem wykonywania obowiązków, zakwaterowanie pracownika jest

niezbędne, aby zobowiązanie pracownicze mogło zostać realizowane. Jednocześnie wskazał jednak, że nie jest to warunek prawny, lecz faktyczny, na który osoby nawiązujące stosunek pracy na takich warunkach (z miejscem pracy określonym jako pewien obszar geograficzny) godzą się dobrowolnie.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Zapłata podatku lub zaliczki na podatek przez spółkę komandytową w imieniu komandytariusza

Zgodnie z art. 59 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części wskutek zapłaty. Z kolei w myśl art. 62b § 1 teje ustawy zapłata podatku może nastąpić także przez:

1. małżonka podatnika, jego zstępnych, wstępnych, pasierba, rodzeństwo, ojczyma i macochę;
2. aktualnego właściciela przedmiotu hipoteki przymusowej lub zastawu skarbowego, jeżeli podatek zabezpieczony jest hipoteką przymusową lub zastawem skarbowym;
3. inny podmiot, w przypadku gdy kwota podatku nie przekracza 1000 zł.

Natomiast § 2 tego przepisu stanowi, że w przypadkach, o których mowa w § 1 pkt 1 i 3, jeżeli treść dowodu zapłaty nie budzi wątpliwości co do przeznaczenia zapłaty na zobowiązanie podatnika uznaje się, że wpłata pochodzi ze środków podatnika.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, czy w przypadku uiszczenia podatku lub zaliczki na podatek przez spółkę komandytową w imieniu jej komandytariusza w kwocie przekraczającej 1000 zł będzie skutkowało wygaśnięciem tego zobowiązania podatkowego. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z dnia 28 lutego 2017 r. (1462-IPPB6.4518.1.2017.1.SO) uznał, że „art. 62b Ordynacji podatkowej wprowadzony został ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015 r., poz. 1649, z późn. zm.; dalej: „ustawa nowelizująca”). Jak wynika z uzasadnienia projektu ustawy nowelizującej (Druk 3462 z dnia 2 czerwca 2015 r.), powyższy przepis

powstał w odpowiedzi na potrzeby praktyki i oczekiwania podatników. Wyraźnie zaznaczono, że zobowiązanie podatkowe wygasa wskutek zapłaty dokonanej przez podmiot inny niż zobowiązany do zapłaty, jeżeli treść dowodu wpłaty nie budzi wątpliwości co do jej przeznaczenia, a wpłata dotyczy podatku do 1000 zł.

Zdaniem organu, treść art. 62b Ordynacji podatkowej oraz uzasadnienia projektu ustawy nie powinna budzić wątpliwości, że ustawodawca w tym przepisie wskazał zamknięty katalog podmiotów, które mogą dokonać zapłaty podatku za podatnika. Zwrot „także” odnosi się do podatnika oraz tych podmiotów, nie wskazuje na możliwość dokonania zapłaty przez jakikolwiek inny podmiot. Zwrotu „także” zastosowanego w tym przepisie nie należy rozumieć jako „w szczególności”. Art. 62b ww. ustawy określa zamknięty katalog podmiotów, które mogą dokonywać zapłaty podatku (zaliczki na podatek).

Art. 62b Ordynacji podatkowej wyraźnie wskazuje natomiast, że inny podmiot może dokonać skutecznej zapłaty podatku za podatnika wyłącznie w przypadku gdy kwota podatku (a więc także zaliczki) nie przekracza 1000 zł¹. Ponadto organ podatkowy stwierdził, że „ (...) w przypadku zapłaty zaliczki na podatek oraz podatku przez spółkę komandytową w imieniu jej wspólnika (Wnioskodawcy) nie można uznać, jakoby wpłata pochodziła ze środków podatnika, ponieważ nie spełnia warunku określonego w art. 62b § 1 pkt 3 ww. ustawy – przekracza bowiem 1000 zł². W związku z powyższym Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie uznał, że przedmiotowa operacja nie może skutkować wygaśnięciem zobowiązania podatkowego komandytariusza.

Reasumując należy stwierdzić, że w przypadku uiszczenia podatku lub zaliczki na podatek przez spółkę komandytową w imieniu jej komandytariusza w kwocie przekraczającej 1000 zł nie dochodzi do wygaśnięcia zobowiązania podatkowego komandytariusza.

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Spółka cywilna nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości

W dniu 13 marca 2017 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał uchwałę w składzie siedmiu sędziów (II FPS 5/16), w której stwierdzono, że spółka cywilna nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości.

Podatnikiem mogą być jedynie jej wspólnicy. Uchwała ta jest potwierdzeniem stanowiska, które zajął Minister Finansów wydając w dniu 21 października 2016 r. interpretację ogólną (PS2.8401.2.2016). Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, która zawiera regulacje dotyczące podatku od nieruchomości, podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
 - wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2.

W wydanej w dniu 21 października 2016 r. interpretacji ogólnej Minister Finansów stwierdził, że „status prawny podmiotu (osoba fizyczna, osoba prawna, jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej) nie przesądza w kwestii nabycia statusu podatnika podatku od nieruchomości, gdyż jak wynika z treści przywołanego przepisu, niezbędne jest dodatkowo wykazanie się wymienionym w tym przepisie tytułem prawnym władania nieruchomością lub obiektem budowlanym. Tytułami tymi są: własność, posiadanie samoistne, użytkowanie wieczyste oraz posiadanie (mienia stanowiącego własność jednostki samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa); w przypadku mienia jednostek samorządu

terytorialnego oraz Skarbu Państwa podatnikami są również posiadacze tego mienia bez tytułu prawnego.

Podatnikami podatku od nieruchomości mogą być zatem spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące właścicielami, użytkownikami wieczystymi, posiadaczami samoistnymi i posiadaczami mienia jednostek samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa”.

W myśl art. 860 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny przez umowę spółki wspólnicy zobowiązują się dążyć do osiągnięcia wspólnego celu gospodarczego przez działanie w sposób oznaczony, w szczególności przez wniesienie wkładów. Z kolei w myśl art. 861 § 1 Kodeksu cywilnego wkład wspólnika może polegać na wniesieniu do spółki własności lub innych praw albo na świadczeniu usług. Jak słusznie stwierdził Minister Finansów w interpretacji ogólnej „spółka cywilna nie posiada osobowości prawnej, a ponadto żadne ustawy nie przyznają jej zdolności prawnej. Istota spółki cywilnej wyczerpuje się w wielostronnym stosunku zobowiązaniowym łączącym wspólników (z wyroku Sądu Najwyższego z dnia 28 października 2003 r. sygn. akt I CK 201/02). Spółka cywilna nie jest odrębnym podmiotem prawa cywilnego.

Spółka cywilna nie ma swego majątku, a działalność w ramach tej spółki jest prowadzona z wykorzystaniem majątku wspólnego wspólników, w tym wniesionego do spółki. Jest to majątek odrębny od majątku osobistego wspólników. Majątek ten nie jest przedmiotem własności spółki tylko stanowi współwłasność łączną wspólników. W myśl art. 863 § 1 i 2 K.c. wspólnik nie może rozporządzać udziałem we wspólnym majątku wspólników ani udziałem w poszczególnych składnikach tego majątku i w czasie trwania spółki nie może domagać się podziału tego majątku”. W związku z powyższym należy uznać, że spółka cywilna nie może we własnym imieniu nabywać praw, w tym własności nieruchomości, nie może być posiadaczem samoistnym nieruchomości, użytkownikiem wieczystym gruntu, ani posiadaczem mienia jednostek samorządu terytorialnego lub Skarbu Państwa. Z tego powodu należy uznać, że spółka cywilna nie może spełnić warunków, aby uznać ją za podatnika podatku od nieruchomości.

Interpretacja ogólna została wydana w związku z faktem, że w orzecznictwie sądów administracyjnych

pojawiały się odmienne poglądy co do opodatkowania podatkiem od nieruchomości spółek cywilnych. Minister Finansów wskazał, że m.in. w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 19 listopada 2013 r. (III SA/Po 613/13) i wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 29 stycznia 2016 r. (II FSK 3264/13) zajmowane było stanowisko, że spółka cywilna nie może być podatnikiem podatku od nieruchomości. Natomiast w wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 kwietnia 2008 r.: (II FSK 226/07), (II FSK 227/07), (II FSK 228/07) i (II FSK 229/07) wyrażony został pogląd, że to właśnie spółka cywilna jest podatnikiem, a nie jej wspólnicy.

Wydając w dniu 13 marca 2017 r. uchwałę Naczelny Sąd Administracyjny potwierdził słuszność stanowiska Ministra Finansów wyrażonego w interpretacji ogólnej. Uchwała jest skutkiem sporu podatnika z organem podatkowym o to, czy Spółka cywilna jest podatnikiem podatku od nieruchomości w związku z wydaniem decy-

zji ustalającej spółce cywilnej podatek od nieruchomości za 2014 r. Po wniesieniu skargi kasacyjnej do Naczelnego Sądu Administracyjnego Sąd nabrał wątpliwości co do słuszności decyzji organów podatkowych i wyroku WSA. W konsekwencji została wydana uchwała w składzie siedmiu sędziów, w której to orzeczono, że podatnikiem podatku od nieruchomości nie jest spółka cywilna, lecz jej wspólnicy.

Z analizy przepisów ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi wynika, że uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego w składzie siedmiu sędziów, mimo że nie jest źródłem prawa, ma istotne znaczenie i zapewne wpłynie na sposób interpretowania przedmiotowych przepisów przez sądy administracyjne, jak i organy podatkowe, które będą dążyć do uniknięcia sporów z podatnikami na poziomie kontroli działalności administracji publicznej sprawowanej przez sądy administracyjne.

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>