



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 8 czerwca 2018 r. do dnia 14 czerwca 2018 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1) Aktualności

Projekt rozporządzenia Ministra Finansów dotyczący wzorów CIT-TP

Na stronie Rządowego Centrum Legislacji został opublikowany projekt rozporządzenia Ministra Finansów dotyczący wzoru uproszczonego sprawozdania CIT-TP.

Podatnicy, którzy zgodnie z przepisami ustawy CIT są obowiązani do sporządzenia uproszczonego sprawozdania, mogą skorzystać z przedłużonego terminu na jego złożenie, odrębnie od zeznania podatkowego, tj. po terminie złożenia zeznania podatkowego na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 marca 2018 r. w sprawie przedłużenia terminów wykonania niektórych obowiązków z zakresu dokumentacji podatkowej. Jak wskazano w uzasadnieniu do rozporządzenia, celem wprowadzenia zmian jest umożliwienie podatnikom prawidłowego wypełniania ciężącego na nich obowiązku w zakresie złożenia uproszczonego sprawozdania. Zmiany umożliwią organom skarbowym pozyskanie od podatników wybranych informacji dla potrzeb analizy ryzyka w zakresie cen transferowych, w szczególności w celu zwiększenia efektywności typowania podatników do kontroli.

Podstawową zmianą w projektowanym formularzu uproszczonego sprawozdania jest wprowadzenie rozróżnienia między podatnikiem składającym sprawozdanie a podmiotem, którego ono dotyczy. Podatnik składający sprawozdanie w imieniu podmiotu, w części C. wypełnia dane identyfikacyjne tego podmiotu. Podatnik, który składa sprawozdanie w swoim imieniu, pola z danymi identyfikacyjnymi podmiotu, którego dotyczy sprawozdanie (poz. 10, 11) pozostawia puste, wypełniając w tym zakresie jedynie część B.

W częściach C.1.-G.6. określenie „podmiot” obejmuje swoim zakresem (1) podatników składających sprawozdanie w swoim imieniu oraz (2) podmiot powiązany z podatnikiem, w imieniu którego podatnik składa sprawozdanie.

W przypadku podatkowych grup kapitałowych (PGK) podatnikiem jest PGK. Wypełniając formularz CIT-TP, PGK nie wykazuje transakcji/innych zdarzeń zawieranych między podmiotami wchodzącymi w jej skład. PGK wypełnia formularz w odniesieniu do transakcji/innych zdarzeń dokonywanych pomiędzy spółkami tworzącymi

PGK a podmiotami powiązаныmi nie wchodzącymi w skład PGK.

W stosunku do pierwotnego wzoru formularza projekt zawiera zmiany polegające na wprowadzeniu możliwości odrębnego wykazania transakcji/innych zdarzeń dokonywanych przez spółki tworzące PGK, lub odrębnego wykazania informacji dotyczącej podatnika i/lub spółek niebędących osobą prawną, dla których podatnik ten został wyznaczony do przygotowania dokumentacji podatkowych. W związku z tym, w stosunku do pierwotnego wzoru formularza:

- Wprowadzono dodatkowe pole (nr 6) – w którym podatnik wskazuje liczbę podmiotów, za które składane jest uproszczone sprawozdanie,
- W części A – wprowadzono możliwość złożenia korekty sprawozdania,
- W części C – uzupełniono o możliwość wskazania danych identyfikacyjnych podmiotu, którego dotyczą kolejne części uproszczonego sprawozdania,
- Części C-G – mają charakter powtarzalny dla każdego z podmiotów, za które składane jest uproszczone sprawozdanie i obejmują informacje o transakcjach lub innych zdarzeniach dotyczących podmiotu wskazanego każdorazowo w sekcji C (lub w sekcji B – jeśli podatnik składa sprawozdanie w swoim imieniu).

2) Zdaniem eksperta

Czy wydanie posiłków profilaktycznych uprawnionym pracownikom skutkuje powstaniem dochodu do opodatkowania?

Wartość otrzymanej przez pracownika wody oraz napojów stanowi przychód ze stosunku pracy. Przychód ten korzysta ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z § 112 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej w sprawie ogólnych przepisów bezpieczeństwa i higieny pracy, pracodawca jest obowiązany zapewnić wszystkim pracownikom wodę zdatną do picia lub inne napoje, a pracownikom zatrudnionym stale lub okresowo w warunkach szczególnie uciążliwych zapewnić oprócz wody, inne napoje. Ilość, rodzaj i temperatura

Andrzej Łukiańczuk

Doradca podatkowy nr wpisu: 10266



Kierownik zespołu cen transferowych. Zajmuje się przede wszystkim problematyką cen transferowych oraz zagadnieniami związanymi z podatkami dochodowymi, w tym sposobami legalnej optymalizacji podatkowej w

ramach restrukturyzacji podmiotów gospodarczych, a także prawem bilansowym. Wieloletni pracownik Departamentu Rachunkowości i Podatków jednego z największych podmiotów gospodarczych w Polsce. Ekonomista, swoje kwalifikacje podnosił studiując na Podyplomowym Studium Podatkowym oraz Podyplomowym Studium Rachunkowości Finansowej i Zarządczej w Szkole Głównej Handlowej. Jest także absolwentem Studium Doradców i Ekspertów Podatkowych organizowanym przez ISP. Współautor Komentarza do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Restrukturyzacji spółek kapitałowych, autor publikacji w Gazecie Prawnej, a także BISP.

tych napojów powinny być dostosowane do warunków wykonywania pracy i potrzeb fizjologicznych pracowników. Szczegółowe zasady zaopatrzenia w napoje pracowników zatrudnionych w warunkach szczególnie uciążliwych określają odrębne przepisy.

Wartość otrzymanej przez pracownika wody oraz napojów stanowi przychód ze stosunku pracy. Przychód ten korzysta ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W myśl tego przepisu, świadczenia rzeczowe i ekwiwalenty za te świadczenia, przysługujące na podstawie przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, o ile zasady ich przyznawania wynikają z odrębnych ustaw lub przepisów wykonawczych wydanych na podstawie tych ustaw, są wolne od podatku dochodowego od osób fizycznych.

Dodać należy, że wolna od podatku jest także wartość otrzymanych przez pracownika od pracodawcy bonów, talonów, kuponów lub innych dowodów uprawniających do uzyskania na ich podstawie posiłków, artykułów spożywczych lub napojów bezalkoholowych, w przypadku gdy pracodawca, mimo ciążącego na nim obowiązku wynikającego z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, nie ma możliwości wydania pracownikom posiłków, artykułów spożywczych lub napojów bezalkoholowych (art. 21 ust. 1 pkt 11 tej ustawy).

Objęte zwolnieniem od podatku świadczenia, tj.:

- świadczenia rzeczowe wynikające z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy,
- otrzymane przez pracowników bony, talony, kupony lub inne dowody uprawniające do otrzymania na ich podstawie m.in. napojów bezalkoholowych, w przypadku gdy pracodawca, mimo ciążącego na nim obowiązku wynikającego z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy, nie ma możliwości wydania pracownikom tych napojów.

Andrzej Łukiańczuk
Doradca podatkowy

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Koszty pośrednie z tytułu przekwalifikowania gruntów w świetle wyroku NSA z 22 marca 2016r. (II FSK 687/14)

Przeprowadzenie zmian planistycznych dotyczących przekwalifikowania gruntów dla celów realizacji inwestycji generuje wydatki w postaci m.in. opłat za wyłączenie

gruntów z produkcji rolnej i leśnej oraz jednorazowego odszkodowania za przedwczesny wyręb drzewostanu. W wyroku z dnia 22 marca 2016 r. (II FSK 687/14) NSA analizował przesłanki zaliczenia tego rodzaju wydatków do kosztów uzyskania przychodów w dacie ich poniesienia. Wyrok ten powiązany jest z szeregiem wcześniejszych orzeczeń NSA, w tym z wyrokami z dnia 9 czerwca 2015 r. (sygn. akt II FSK 1237/13), z dnia 6 maja 2015 r. (sygn. akt

II FSK 1071/13) i z dnia 1 kwietnia 2015 r. (sygn. akt II FSK 1604/13), oraz z zaskarżonym wyrokiem WSA z dnia 30 października 2013 r. (sygn. akt I SA/Wr 1381/13).

W przedmiotowej sprawie spółka, w celu pozyskania terenów potrzebnych do rozbudowy składowiska odpadów w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, ponosi wydatki związane z przeprowadzeniem zmian planistycznych dotyczących przekształcenia gruntów, na których będzie realizowana inwestycja. Uiszcza w szczególności opłaty za wyłączenie gruntów z produkcji rolnej i leśnej oraz jednorazowe odszkodowanie za przedwczesny wyręb drzewostanu. W związku z powyższym spółka we wniosku o interpretację indywidualną zadała pytanie: czy ma prawo zaliczyć tego rodzaju wydatki do kosztów uzyskania przychodów w dacie ich poniesienia, na podstawie art. 15 ust. 1 oraz art. 15 ust. 4d i ust. 4e ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: ustawa).

W wydanej dnia 6 maja 2013 r. interpretacji indywidualnej nr ILPB3/423-42/13-7/AO, działający z upoważnienia Ministra Finansów Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu uznał, że kwalifikacja dokonana przez spółkę, pozwalająca na zaliczenie wskazanych w pytaniu wydatków w dacie ich poniesienia do kosztów innych niż koszty bezpośrednio związane z przychodami – stosownie do art. 15 ust. 4d i ust. 4e ustawy – jest nieprawidłowa. Przyznał wprawdzie, że przedmiotowe wydatki należy zaliczać do kosztów pośrednich, jednak równocześnie, powołując art. 15 ust. 1, art. 16 ust. 1, art. 15 ust. 4 i ust. 4b-4e ustawy, uznał, że podlegają one odliczeniu w roku ich poniesienia.

Spółka zaskarżyła wskazaną interpretację do WSA we Wrocławiu, podnosząc m.in. zarzut naruszenia art. 15 ust. 4e ustawy poprzez niezasadne przyjęcie, że data rozpoznania kosztu podatkowego o charakterze pośrednim uzależniona jest od daty uznania takiego wydatku za koszt w rozumieniu prawa bilansowego. WSA zaś, wyrokiem z dnia 30 października 2013 r. (sygn. akt I SA/Wr 1381/13), skargę uwzględnił i uchylił zaskarżoną interpretację indywidualną. Powołując się na wyroki NSA z dnia 18 maja 2010 r. (sygn. akt II FSK 942/09) i 20 lipca 2011 r. (sygn. akt II FSK 414/10) sąd wskazał, że „Skoro w księgach rachunkowych winny być wpisane chronologicznie wszystkie zdarzenia, które nastąpiły w okresie sprawozdawczym (art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości), to dzień wpisania faktury (dzień wpisania wydatku) jest dniem poniesienia kosztu. Ustawodawca przyjął bowiem

w tym przypadku metodę memoriałową, a nie kasową. Brak jest w związku z tym podstaw do uznania za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodu dnia, w którym obciążono tym wydatkiem wynik finansowy spółki”. Swoją wywód WSA we Wrocławiu zamknął konkluzją, że „koszty bezpośrednio związane z uzyskaniem przychodów są potrącane od przychodów w danym roku (w roku, których dotyczy przychód), zaś koszty pośrednie potrąca się w roku ich poniesienia. Samym pojęciem kosztów operuje się w znaczeniu ustawy podatkowej, chybione jest zatem posługiwanie się nim w innym kontekście, wynikającym z uregulowań ustawy o rachunkowości”.

Także NSA, w wyroku z dnia 22 marca 2016 r. (sygn. akt II FSK 687/14) wydanym na skutek skargi kasacyjnej organu interpretacyjnego od wyroku WSA we Wrocławiu, skonstatował, że „wydatki takie jak przykładowo wskazane we wniosku o wydanie interpretacji, o ile [...] z uwagi na swój charakter nie będą mogły zostać powiązane z okresem przekraczającym rok podatkowy, a ponadto na gruncie przepisów prawa podatkowego nie będzie możliwe określenie, jaka ich część dotyczy danego roku podatkowego, „mogą zostać potrącone jednorazowo w dacie ich poniesienia, którą wyznacza art. 15 ust. 4e u.p.d.o.p., czyli w dniu w którym ujęto koszt na podstawie otrzymanej faktury w księgach rachunkowych jako zobowiązanie wobec kontrahenta”. NSA potwierdził zatem jednoznacznie kwalifikację rozpatrywanych wydatków jako kosztu podatkowego o charakterze pośrednim. Równocześnie zaś, powołując się na swe wcześniejsze orzecznictwo – w tym wyroki z dnia 9 czerwca 2015 r. (sygn. akt II FSK 1237/13), z dnia 6 maja 2015 r. (sygn. akt II FSK 1071/13), z dnia 1 kwietnia 2015 r. (sygn. akt II FSK 1604/13), z dnia 20 lipca 2011 r. (sygn. akt II FSK 414/10) oraz z dnia 9 grudnia 2011 r. (sygn. akt II FSK 1091/10) – NSA stwierdził, że „ustawodawca dodając z dniem 1 stycznia 2007 r. art. 15 ust. 4e u.p.d.o.p. nie miał intencji do uregulowania kwestii momentu zaliczenia wydatków do kosztów uzyskania przychodu poprzez odniesienie do zasad stosowanych w tym zakresie w rachunkowości”. W konsekwencji – zdaniem NSA – „należy w takim razie uznać, że faktyczna data dokonania zapisu w księgach rachunkowych nie może zmieniać kwalifikacji danego wydatku i wpływać na moment zaliczenia go jako kosztu w rozumieniu art. 15 ust. 4e wskazanej ustawy”. Nie jest ona bowiem – jak podkreślił Sąd – „datą ujęcia kosztu, a jedynie datą technicznego wprowadzenia informacji do systemu”.

2. Interpretacje podatkowe

Świadczenia finansowane z Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych. Podatek od towarów i usług

Jeżeli pracodawca działa jako administrator Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych (ZFŚS) i dokonuje zakupu towarów i usług, które następnie przekazuje nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie pracownikom albo innym osobom upoważnionym do korzystania z funduszu – czynności te nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Zgodnie ze stanowiskiem organów podatkowych, określony w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. zakres opodatkowania podatkiem od towarów i usług wskazuje, że do tego, aby faktycznie zaistniało opodatkowanie danej czynności konieczne jest, aby czynność podlegającą opodatkowaniu wykonał podmiot, który dla tej właśnie czynności działa jako podatnik (ITPP1/443-1405/12/DM, 0112-KDIL1-3.4012.206.2018.2.KM).

Równolegle obowiązek tworzenia Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych nakładają przepisy ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych. Ustawa ta określa zasady tworzenia przez pracodawców zakładowego funduszu świadczeń socjalnych i zasady gospodarowania środkami tego funduszu, przeznaczonego na finansowanie działalności socjalnej organizowanej na rzecz osób uprawnionych do korzystania z funduszu, na dofinansowanie zakładowych obiektów socjalnych oraz na tworzenie zakładowych żłobków, klubów dziecięcych, przedszkoli oraz innych form wychowania przedszkolnego. Zgodnie z przedmiotową ustawą środki ZFŚS są gromadzone na odrębnym rachunku bankowym (art. 12 ust. 1) i administruje nimi pracodawca (art. 10).

W związku z powyższym trzeba wskazać, że podmiot administrujący ZFŚS nie działa jako podatnik podatku od towarów i usług, dlatego też działalność socjalna wykonywana przez ten podmiot – jako administratora ZFŚS – nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (tak w interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 16 marca 2016 r., IBPP1/4512-189/16/AW). Jak bowiem wskazał Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji z dnia 1 lutego 2013 r.

(ITPP1/443-1405/12/DM): „ (...) stwierdzić należy, że w przypadku, gdy pracodawca dokonuje zakupu usług i towarów finansując wydatki w całości lub w części z ZFŚS, działa jedynie jako swego rodzaju pośrednik, a jego czynności związane są ściśle z rolą administratora ZFŚS. Tym samym w takich sytuacjach, w których pracodawca realizuje swoje zadania socjalne poprzez zakup finansowanych z ZFŚS usług i towarów od podmiotów trzecich, takich jak np. świadczenia wypoczynkowe, wstęp na basen, do kina, bony towarowe – występuje jedynie jako podmiot administrujący środkami Funduszu i nie jest w tym zakresie podatnikiem podatku od towarów i usług. (...) Biorąc zatem pod uwagę zakres przedmiotowy i podmiotowy opodatkowania podatkiem od towarów i usług oraz charakter ZFŚS wskazać należy, iż podmiot zobowiązany do utworzenia i administrowania zakładowym funduszem socjalnym, w zakresie środków zgromadzonych na rachunku ZFŚS podejmuje jedynie działania techniczne o charakterze nieodpłatnym, które pozostają całkowicie poza prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą. Podmiot nie rozpoczyna i nie prowadzi działalności gospodarczej w celu dysponowania funduszem socjalnym i aby w jego ramach świadczyć na rzecz pracowników usługi. Wykonuje te czynności tylko dlatego, że taki obowiązek nakłada na niego ustawa o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych”.

Podobne stanowisko zajął Minister Finansów w interpretacji ogólnej z dnia 27 maja 2013 r. (PT1/033/20/831/KSB/12/RD50859): „...działania pracodawcy polegające wyłącznie na dokonaniu zakupów od osób trzecich, których nabycie w całości następuje ze środków Funduszu (takich jak np. wczasów dla pracowników i emerytów, kolonii i obozów dla dzieci pracowników, karnetów uprawniających do korzystania z basenów, siłowni i innych obiektów sportowych, biletów do kina, teatru, kompleksowych usług polegających na organizowaniu określonej imprezy kulturalnej) w celu udostępnienia ich osobom uprawnionym na zasadach wymienionych w ww. ustawie o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych podejmowane są poza sferą prowadzonej przez pracodawcę działalności gospodarczej (poza sferą jego aktywności jako przedsiębiorcy). Tym samym czynności te nie są podejmowane przez pracodawcę w charakterze podatnika podatku od towarów i usług. W konsekwencji należy stwierdzić, że w tym zakresie pracodawca nie jest podatnikiem tego podatku. Powyższe odnosi się również do sytuacji, gdy nabyte w ww. sposób świadczenia współfinansuje beneficjent, tj. osoba uprawniona do korzystania z Funduszu, albowiem sam sposób finansowania nie zmienia charakteru rzeczonych świadczeń”.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Odliczenie od dochodu składek na dobrowolne ubezpieczenie zdrowotne

Zgodnie z art. 27b ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podatek dochodowy w pierwszej kolejności ulega obniżeniu o kwotę składki na ubezpieczenie zdrowotne, o której mowa w ustawie o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, opłaconej w roku podatkowym bezpośrednio przez podatnika zgodnie z przepisami o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych – obniżenie nie dotyczy składek, których podstawę wymiaru stanowi dochód (przychód) zwolniony od podatku na podstawie ustawy oraz składek, których podstawę wymiaru stanowi dochód, od którego na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku. W myśl art. 27b ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, kwota składki na ubezpieczenie zdrowotne, o którą zmniejsza się podatek, nie może przekroczyć 7,75% podstawy wymiaru tej składki. Wysokość wydatków na cele określone w ust. 1 ustala się na podstawie dokumentów stwierdzających ich poniesienie. W myśl art. 68 ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowa-

nych ze środków publicznych pracownik przebywający na urlopie bezpłatnym, poseł do Parlamentu Europejskiego wybrany w Rzeczypospolitej Polskiej lub osoba niewymieniona w art. 66 ust. 1, tj. osoba niepodlegająca obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu, może ubezpieczyć się dobrowolnie na podstawie pisemnego wniosku złożonego w Funduszu, jeżeli ma miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Jak stwierdził Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji indywidualnej z dnia 31 marca 2016 r. (ITPB1/4511-27/16/JC), ustawodawca nie uzależnia możliwości odliczenia składki na ubezpieczenie zdrowotne od tego, czy są to składki opłacone obowiązkowo czy też dobrowolnie. Zdaniem Organu składki z tytułu dobrowolnego ubezpieczenia zdrowotnego podlegają odliczeniu od podatku należnego, jeżeli objęcie osoby fizycznej ubezpieczeniem zdrowotnym, jak również określenie wysokości składki, nastąpiło zgodnie z przepisami o powszechnym ubezpieczeniu w Narodowym Funduszu Zdrowia.

Wobec powyższego należy stwierdzić, że składki na dobrowolne ubezpieczenie zdrowotne mogą podlegać odliczeniu od podatku dochodowego od osób fizycznych.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Jakie są skutki wniesienia dopłat przez wspólników spółki kapitałowej?

Jeżeli dopłata jest uiszczana przez spółkę na rzecz wspólnika, uzyskuje on przychód z udziału w zyskach osób prawnych. Jeżeli dopłatę uiszczają wspólnicy, dla spółki przejmującej dopłata taka nie stanowi przychodu podatkowego.

Połączenie spółek może się wiązać z zastrzeżeniem dopłat (art. 492 § 2 i 3 Kodeksu spółek handlowych). Dopłaty mogą być uiszczane na korzyść spółki (przez

wspólników) lub na rzecz wspólników (wypłacane przez spółkę). Dopłaty mają na celu wyrównanie wartości udziałów w spółce przejmowanej i przejmującej lub stanowić dodatkowy element zachęty (bonus) dla wspólników spółki przejmowanej za wyrażenie zgody na połączenie spółek. Jeżeli dopłata jest uiszczana przez spółkę na rzecz wspólnika uzyskuje on przychód z udziału w zyskach osób prawnych. Jeżeli dopłatę uiszczają wspólnicy, dla spółki przejmującej dopłata taka nie stanowi przychodu podatkowego (art. 12 ust. 4 pkt 11 podatku dochodowego od osób prawnych).

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Trwały związek z gruntem

Terminem „trwałego związku z gruntem” ustawodawca posługuje się zarówno w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, jak i w ustawie z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane; w obu tych ustawach termin ten używany jest w identycznym kontekście. Jest to jedna z cech, jaką musi spełniać obiekt budowlany, aby zakwalifikować go do kategorii budynku. Problemem jest, czy użyta terminologia oparta jest na cywilistycznej konwencji terminologicznej, gdyż pojęcie to występuje także w ustawie z dnia z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny.

Zgodnie z treścią art. 48 KC z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane, jak również drzewa i inne rośliny od chwili zasadzenia lub zasiania. Jednak zgodnie z aktualną linią orzeczniczą koncepcja cywilistyczna została odrzucona. Jak zauważył Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 13 marca 2014 r., sygn. VII SA/Wa 2775/13, analizując „pojęcie trwałego związania z gruntem należy sprowadzić je do posadowienia obiektu na tyle trwale, by zapewnić mu stabilność i możliwość przeciwdziałania czynnikom zewnętrznym mogącym go zniszczyć lub spowodować przesunięcie czy przemieszczenie na inne miejsce. To, że dane urządzenie jest przestawne nie oznacza jeszcze, że nie można przyjąć, iż nie jest ono trwale związane z gruntem, ponieważ w aktualnym stanie techniki sposób wykonania fundamentu może być różny. Dotyczy to każdego rozwiązania, które ma zapewniać trwałość konstrukcji, uniemożliwić jej przesunięcie, czy zniszczenie przez działanie sił przyrody. Oznacza to, że trwale związanie z gruntem nie jest rozumiane jako takie związanie, które nigdy nie pozwoli na przemieszczenie budynku. Jednak nie powinno powodować takiej sytuacji, w której obiekt budowlany przemieszcza się pod naporem sił przyrody”. Jak zauważa Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 6 kwietnia 2017 r. nr II FSK 630/15: „określenie „trwale związane z gruntem” rozumie się różnie, także w ujęciu cywilistycznym. Jednakże to określenie i jego cywilistyczne rozumienie z przyczyn podanych wyżej należy odrzucić – mimo że jest ono obecne w orzecznictwie (...). Natomiast w innych orzeczeniach

NSA trafnie akcentuje, że przez trwale związanie z gruntem należy rozumieć takie połączenie danej budowli (budynku) z gruntem, które ma charakter techniczno – użytkowy, uwzględniający z jednej strony związek budynku z podłożem, a z drugiej to, że jako konstrukcja przestrzenna musi oprzeć się czynnikom mogącym zniszczyć jego konstrukcję ustawioną na fundamencie (wyrok NSA z dnia 3 kwietnia 2014 r., II FSK 895/12 Lex nr 1485456; wyrok NSA z dnia 20 stycznia 2012 r., II FSK 1405/10 Lex, nr 1104106 z glosą aprobującą R. Dowgiera PPL i FS 2013, nr 2, str. 37-41). Zatem to, czy budynek jest, czy nie jest częścią składową gruntu, czy jego właściciel jest dzierżawcą nieruchomości gruntowej na niej położonym nie ma istotnego znaczenia dla pojęcia co jest przedmiotem opodatkowania. Skoro określenie „trwale związane z gruntem” nie zostało zdefiniowane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, czy w ustawie – Prawo budowlane, to w świetle utrwalonego orzecznictwa (...) należało przyjąć jego językowe rozumienie. W tym znaczeniu trwale związanie oznacza sytuację, w której stosunek normy, zjawisk, itp. łączących się ze sobą, wpływających, oddziałujących na siebie (związek) jest odporny na działanie czynników zewnętrznych (trwały – M. Szymczak, red., Słownik języka polskiego t. III, Warszawa 1992, str. 1069).

Zauważyć tu jeszcze trzeba, że w piśmie Ministerstwa Finansów z dnia 10 lutego 2003 r., LK-2443/LP/02/AP, wskazano iż: „Pojęcie trwałego związania z gruntem oznacza zarówno posiadanie przez obiekt budowlany fundamentów, które są usytuowane poniżej poziomu terenu – wkopane w grunt – jak i trwałego związania fundamentów obiektu budowlanego. Obiektu budowlanego, w którym dolna płaszczyzna fundamentu znajduje się na poziomie terenu, a jego przeniesienie lub rozebranie nie wiąże się z wykonywaniem robót ziemnych nie można uznać za trwale związane z gruntem”. Oznacza to, że budynkiem w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 1 u.p.o.l. i art. 3 pkt 2 u.Pr.bud. może być nawet taki obiekt budowlany, który nie stanowi części składowej gruntu. Sytuacja taka, jak pisze we wspomnianej glosie R. Dowgier, może mieć miejsce np. wtedy, gdy budynek został wzniesiony na okres krótszy niż jego trwałość techniczna lub od razu z zastrzeżeniem jego rozbiórki po pewnym czasie użytkowania – jak w niniejszej sprawie, w przypadku budowy budynku na cudzym, dzierżawionym gruncie.”

Koncepcja ta zgodna jest z przyjętą praktyką i znajduje potwierdzenie w innych wyrokach, jak np. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 2 czerwca 2017 r., sygn. II FSK 1249/15. Reasumując, za nieuzasadnione należy uznać odwoływanie się do dorobku orzecznictwa i doktryny z zakresu prawa cywilnego przy ocenie związania obiektu z gruntem w zakresie opodatkowania podatkiem od nieruchomości (woli stron – czy dane połączenie prawnie jest na stałe, czy dla przemijającego użytku, np. na czas trwania umowy). Zgodzić należy się

z przyjętą linią orzecniczą, która stworzyła podatkowe rozumienie pojęcia „trwałego związania z gruntem”, zgodne z jego językowym (faktycznym/technicznym) rozumieniem. Tym samym nawet, gdy prawnie (zgodnie z wolą stron wyrażoną w umowie) dany obiekt budowlany jest połączony z gruntem dla przemijającego użytku (np. na czas trwania umowy), ale faktycznie (technicznie) jest on złączony z gruntem w sposób stały na gruncie podatku od nieruchomości należy przyjąć, że jest to obiekt budowlany trwale związany z gruntem.

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 Postępowań 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>