



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH

MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 20 lipca 2018 r. do dnia 26 lipca 2018 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1. Aktualności

Obniżone zobowiązanie podatkowe na podstawie art. 108d ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług a przychód w podatku dochodowym

Zgodnie z art. 108d ustawy z dnia 11 marca 2004 r. zapłata zobowiązania podatkowego z tytułu podatku następuje w całości z rachunku VAT w terminie wcześniejszym niż termin zapłaty podatku, kwotę zobowiązania podatkowego z tytułu podatku można obniżyć o kwotę wyliczoną na podstawie wskazanego w przepisie wzoru.

Przepis obowiązuje od dnia 1 lipca 2018 r. i jest związany z wprowadzonym mechanizmem split payment (podzielona płatność).

Kwotę, o którą obniża się kwotę zobowiązania podatkowego z tytułu VAT, zaokrągla się do pełnych złotych. Do zaokrąglenia stosuje się ogólne zasady wskazane w art. 63 § 1 Ordynacji podatkowej (końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych).

Analizując przepis art. 108d ustawy z dnia 11 marca 2004 r. należy stwierdzić, że zapłata przez podatnika obniżonej kwoty powoduje, że dług z tytułu zobowiązania podatkowego wygasa. W związku z powyższym powstaje przychód podatkowy na podstawie art. 12 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Należy jednak zwrócić uwagę, że w opublikowanych na stronie internetowej Ministerstwa Finansów ogólnych wyjaśnieniach prawa podatkowego z dnia 29 czerwca 2018 r. poinformowano, że w tym szczególnym przypadku przychód w podatku dochodowym nie powstaje. MF nie podało jednak uzasadnienia tego stanowiska.

2. Zdaniem eksperta

Jakie są skutki udzielenia pożyczki przez tzw. osobę prywatną?

W przypadku, gdy pożyczkodawcą ma być osoba fizyczna „prywatna” (nie będąca podatnikiem podatku od towarów i usług), to udzielenie pożyczki nie jest czynnością cywilnoprawną opodatkowaną podatkiem

od towarów i usług, a także z tytułu dokonania tej czynności pożyczkodawca nie jest zwolniony od podatku od towarów i usług (z racji braku statusu podatnika VAT) i czynność udzielenia pożyczki jest czynnością niepodlegającą podatkowi od towarów i usług.

Zgodnie z art. 2 pkt 4 lit. a) i b) ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych, nie podlegają podatkowi czynności cywilnoprawne, inne niż umowa spółki i jej zmiany w zakresie, w jakim są opodatkowane podatkiem od towarów i usług, jeżeli przynajmniej jedna ze stron jest zwolniona od podatku od towarów i usług z tytułu dokonania tej czynności, z wyjątkiem: umów sprzedaży i zamiany, których przedmiotem jest nieruchomości lub jej część, albo prawo użytkowania wieczystego, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub prawo do miejsca postojowego w garażu wielostanowiskowym lub udział w tych prawach, umów sprzedaży udziałów i akcji w spółkach handlowych.

Andrzej Łukiańczuk

Doradca podatkowy

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.

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Zasada *in dubio pro tributario* a opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób fizycznych

Odpowiedzi na pytanie, czy zwolnieniem podatkowym, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. d ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej określanej jako: „ustawa”), objęte było nabycie nieruchomości w drodze dziedziczenia i działu spadku ponad udział spadkowy podjął się NSA w prawomocnym wyroku z dnia 29 listopada 2017r. (II FSK 3280/15). Jednocześnie wypowiedział się w sprawie stosowania zasady *in dubio pro tributario*.

W wyroku tym NSA orzekł w szczególności, iż: „Wątpliwości powstające w procesie wykładni przepisów prawa podatkowego, których nie da się usunąć z zastosowaniem podstawowych metod wykładni, tj. językowej, systemowej lub celowościowej, uzasadniają odwołanie się do zasady *in dubio pro tributario* i przyjęcie takiego rozumienia interpretowanego przepisu prawa, które jest korzystne dla podatnika. Za odwołaniem się do zasady *in dubio pro tributario* przemawia również sytuacja, kiedy podatnik dokonując samoobliczenia podatku, w tym także stosując zwolnienie podatkowe, kierował się aktualną w tym czasie praktyką organów podatkowych oraz orzecznictwem sądów administracyjnych.”

Okazją do wyrażenia powyższych tez NSA był spór na tle uchylonego z dniem 1 stycznia 2007 art. 21 ust. 1 pkt. 32 lit. d ustawy, który jednak znajduje zastosowanie do przychodu (dochodu) z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy, nabytych lub wybudowanych (oddanych do użytkowania) do dnia 31 grudnia 2006 r. Spór ten wiązał się z problemem prawnym, czy dział spadku, w wyniku którego podatnik stał się właścicielem nieruchomości ponad udział spadkowy, mieści się w użytym w art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. d ustawy pojęciu „nabycie w drodze spadku”, czy też zdarzenie to jest innym rodzajem nabycia nieruchomości (udziału w nieruchomości). Jak zauważył NSA w uzasadnieniu wyroku II FSK 3280/15, zagadnienie to budzi poważne wątpliwości nie tylko na gruncie

przedmiotowego przepisu, ale także na gruncie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy, który określa źródło przychodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości.

W sprawie rozpoznawanej przez NSA, Sąd pierwszej instancji, w wyroku (III SA/Wa 3499/14) z dnia 17 czerwca 2015 r., oddalił skargę Podatnika (radcy prawnego), uznając za prawidłowe stanowisko wyrażone w decyzji Dyrektora Izby Skarbowej i poprzedzającej ją decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego, że nabycie w wyniku działu spadku części majątku spadkowego, który należał do innych spadkobierców, tj. otrzymanie z tego majątku udziałów przekraczających pierwotny udział spadkowy, jest równoznaczne z nabyciem w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy, nawet jeśli następuje bez wzajemnych spłat i dopłat.

Podatnik w skardze kasacyjnej od tegoż wyroku zarzucił m.in. rażące naruszenie art. 121 §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (dalej: „O.p.”), poprzez w szczególności naruszenie zasady zaufania do organów podatkowych, zasady jednolitego stosowania prawa podatkowego oraz zasady przewidywalności poprzez odsyłanie w zaskarżonym wyroku w sposób szczególnie wybiórczy do odosobnionych kilku wyroków z 2014-2015, pomimo, że w swoim działaniu w 2009 r. Podatnik kierował się obowiązującą wówczas wykładnią prawa wynikającą z interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 2008 r. oraz licznych wydanych wówczas wyroków sądów administracyjnych wskazujących na traktowanie działu spadku jako nabycia spadku w rozumieniu przepisów zwalniających sprzedaż tak nabytej nieruchomości z podatku dochodowego pomimo przejęcia części spadku ponad udział.

NSA potwierdził, że w tej kwestii orzecznictwo sądów administracyjnych nie jest jednolite. Wskazał, że „Z jednej strony prezentowane są poglądy, że co do zasady, dział spadku i zniesienie wspólności majątku spadkowego jest formą nowego nabycia, jeżeli w ich wyniku podatnik otrzymuje nieruchomość (udział w nieruchomości), której wartość po dokonanych podziale przekracza wartość udziału jaki pierwotnie podatnikowi przysługiwał. O nabyciu „w drodze spadku” można byłoby mówić tylko wówczas, gdyby na skutek działu spadku

każdy ze spadkobierców uzyskał składniki majątkowe odpowiadające wartości jego udziału w spadku, a żaden z nich nie zostanie wzbogacony kosztem innego spadkobiercy." Taki pogląd wyraził NSA między innymi w wyroku z dnia 21 stycznia 2015 r., sygn. II FSK 2872/12. Podobnie wypowiadały się składy orzekające w sprawach o sygn.: II FSK 1966/11, II FSK 984/12, II FSK 2836/12, II FSK 3034/12, II FSK 3246/12, II FSK 3262/14).

Równie często przyjmowane było stanowisko odmienne, a mianowicie takie, że „późniejszy dział spadku, w wyniku którego jeden ze spadkobierców stał się właścicielem całej nieruchomości nie może uzasadniać poglądu, że nabycie nieruchomości ponad „odziedziczony” udział nie nastąpiło w drodze spadku.” Taki pogląd na gruncie art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. d ustawy wyraził NSA w sprawach o sygn.: FSK 476/04, FSK 477/04, II FSK 1276/07, II FSK 500/10, II FSK 752/10, II FSK 1179/08, II FSK 282/14. Ponadto zaś wyroku z dnia 8 lutego 2007 r. (II FSK 187/06), a także w wyroku z dnia 19 czerwca 2015 r. (II FSK 625/13). W tym ostatnim wyroku NSA stwierdził: „Użyte w stanie prawnym obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2007 r. w art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. d u.p.d.o.f. określenie „w drodze spadku” należy rozumieć jako nabycie w spadku, z chwilą jego otwarcia, w tym także wówczas, gdy następnie przeprowadzony został dział spadku, na podstawie którego spadkobierca nabył dalszy udział w nieruchomości, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c u.p.d.o.f.”

NSA odwołał się wobec powyższego do zasady in dubio pro tributario, obecnie wyrażonej wprost w art. 2a o.p., który stanowi, że niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego należy rozstrzygać na korzyść podatnika. Zaznaczył, że przepis ten obowiązuje od 1 stycznia 2016 r., więc w czasie orzekania w tej sprawie przez sąd pierwszej instancji nie mógł stanowić wzorca sądowej kontroli zaskarżonej decyzji, jednak przed tą datą zasada in dubio pro tributario była wywodzona z norm konstytucyjnych. TK zaś w orzecznictwie sprzed 2016 r., zwracał uwagę, że zgodnie z wymogami konstytucyjnymi niejasnych regulacji podatkowych nie wolno interpretować na niekorzyść podatników, a w konsekwencji jeśli takie regulacje okazują się ostatecznie wieloznaczne, to zgodnie z zasadą in dubio pro tributario należy opowiedzieć się za rozwiązaniem uwzględniającym interes podmiotu obowiązującego do świadczeń podatkowych. Tak orzekał TK m.in. w wyrokach z dnia: 18 lipca 2013 r. (SK 18/09) i 29 lipca 2014 r. (P 49/13) oraz w postanowieniu z dnia 15 lipca 2015 r. (SK 69/13).

Uwzględniając powyższe NSA w wyroku z 29 listopada 2017r. (II FSK 3280/15) stwierdził, że wątpliwości powstałych przy interpretacji art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. d ustawy nie da się usunąć z zastosowaniem podstawowych metod wykładni prawa, a argumenty przemawiające za jednym bądź drugim kierunkiem wykładni przedmiotowego przepisu są jednakowo ważne. Nadto zaś zauważył, że kiedy powstał wobec Podatnika obowiązek podatkowy z tytułu sprzedaży nieruchomości (2009 rok), w orzecznictwie NSA przeważał pogląd, iż dział spadku, w wyniku którego jeden ze spadkobierców stał się właścicielem całej nieruchomości, nie pozbawia spadkobiercę możliwości zastosowania art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. d ustawy mógł zatem oczekiwać, że taka sama interpretacja zostanie przyjęta również w jego sprawie.

Wszystko to spowodowało, że NSA odwołał się do zasady in dubio pro tributario i przyjął, że zwolnieniem podatkowym, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 32 lit. d ustawy, objęte było nabycie nieruchomości przez Podatnika w drodze dziedziczenia i działu spadku, także ponad udział spadkowy.

2. Interpretacje podatkowe

Sprzedaż samochodu osobowego wyprowadzonego ze środków trwałych przedsiębiorstwa a opodatkowanie podatkiem podatku od towarów i usług

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług (zwanej dalej „ustawą”), opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Na podstawie art. 7 ust. 1 ustawy, przez dostawę, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...).

Dostawa towaru mieści się w definicji sprzedaży określonej w art. 2 pkt 22 ustawy. Zgodnie z tym przepisem przez sprzedaż rozumie się odpłatną dostawę towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju, eksport towarów oraz wewnątrzwspólnotową dostawę towarów. Aby czynność była opodatkowana tym podatkiem, musi być wykonana przez podmiot, który w związku z jej wykonaniem jest podatnikiem podatku od towarów i usług. Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy, 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.

Działalność gospodarcza – w myśl art. 15 ust. 2 ustawy – obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

W związku z powyższym, że dostawa towarów, w tym przypadku samochodu osobowego, podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług wyłącznie wówczas, gdy czynność podlegającą opodatkowaniu wykona podmiot, który dla tej właśnie czynności będzie działał jako podatnik. Jednocześnie okoliczności dokonania tej czynności powinny nosić znamiona działalności gospodarczej, o której mowa w ustawie, tzn. powinny polegać na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Osoba fizyczna dokonująca zbycia swojego majątku prywatnego, a czynność ta wykonywana jest jednorazowo lub okazjonalnie, w warunkach wskazujących, że działanie to nie jest czynione z zamiarem jego powtórzenia (kontynuowania) i nie zmierza do nadania mu stałego charakteru, transakcja taka nie może być uznana za działalność gospodarczą, w rozumieniu cytowanego wyżej art. 15 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 9 lipca 2018 r. uznał, że sprzedaż stanowiła zwykłe wykonywanie prawa własności w stosunku do samochodu osobowego stanowiącego część majątku prywatnego, który po przekazaniu z działalności gospodarczej na cele prywatne nie był wykorzystywany do celów służbowych (działalności gospodarczej). Tym samym transakcja zbycia samochodu nie podlegała przepisom ustawy o podatku od towarów i usług, które nie mają zastosowania do transakcji, których przedmiotem jest majątek osobisty, a okoliczności towarzyszące sprzedaży nie wskazują, by aktywność taka przybierała formy profesjonalnej działalności gospodarczej.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Oskładkowanie pracowniczych pakietów medycznych

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe podstawy wymiaru składek nie stanowią korzyści materialne wynikające z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, a polegające na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne niektórych artykułów, przedmiotów lub usług oraz korzystaniu z bezpłatnych lub częściowo odpłatnych przejazdów środkami lokomocji.

Z powołanego przepisu wynika, że w przypadku, gdy pracodawca udostępnia pracownikom świadczenia po obniżonych cenach (czyli taniej niż jest dane świadczenie dostępne na rynku), a obowiązek przyznania tego świadczenia wynika z układów zbiorowych pracy, regulaminów wynagradzania lub przepisów o wynagradzaniu, to

różnica pomiędzy rynkową wartością tego świadczenia a ceną, za jaką udostępnia je pracodawca, nie stanowi podstawy wymiaru składek pracownika otrzymującego świadczenie. Na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych takie świadczenie należy rozpatrywać jako świadczenie częściowo odpłatne i ww. różnicę wartości należy w takim przypadku doliczać do przychodu pracownika. Przychód ten nie będzie jednak stanowił podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Powołana regulacja może mieć więc przykładowo zastosowanie w sytuacji, gdy pracodawca w regulaminie wynagradzania zawarł przepisy dotyczące przyznania pracownikom korzyści materialnej polegającej na uprawnieniu do zakupu po cenach niższych niż detaliczne (np. po 1 zł) pakietów świadczeń medycznych; w takiej sytuacji wartość tej korzyści materialnej nie będzie stanowiła podstawy wymiaru składek ZUS na podstawie § 2 ust. 1 pkt 26 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. Stanowisko powyższe znajduje potwierdzenie w interpretacjach ZUS – przy-

kładowo pismo ZUS z dnia 14 listopada 2013 r. znak WPI/200000/451/1481/2013, w którym Organ ten uznał za prawidłowe stanowisko przedstawione przez przedsiębiorcę w sprawie nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne kwoty częściowego dofinansowania do pakietów sportowych, czy pismo ZUS z dnia 26 czerwca 2013 r. znak WPI/200000/451/853/2013, w którym uznał za prawidłowe stanowisko w sprawie braku obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne od wynikającej z Zakładowego Układu Zbiorowego Pracy części składki finansowanej przez pracodawcę z tytułu umowy o dodatkowe ubezpieczenie zdrowotne (tzw. pakiet medyczny). Analogiczne stanowisko zajął ZUS w piśmie z dnia 3 września 2013 r. znak DI/100000/451/1096/2013 uznaj

ając za prawidłowe stanowisko w przedmiocie braku obowiązku uwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wartości świadczenia polegającego na opłacaniu dla pracowników składki grupowego ubezpieczenia na życie. Analogiczne stanowisko zajął ZUS w piśmie z dnia 19 lipca 2017 r. DI/100000/43/618/2017.

Reasumując należy wskazać, że aby świadczenie przekazywane pracownikowi korzystało z wyłączenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, powinny być spełnione następujące warunki:

- pracownik ponosi częściową odpłatność za to świadczenie,
- uprawnienie powyższe jest określone w układzie zbiorowym pracy, regulaminie wynagradzania lub przepisach o wynagradzaniu.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Podstawa opodatkowania czynności wniesienia do spółki aportu w postaci nieruchomości

Spółka planuje dokonać aportu (wkładu niepieniężnego) do spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą na terytorium Polski. Przedmiotem aportu będzie nieruchomość zabudowana budynkiem biurowym wraz z infrastrukturą towarzyszącą jak np. zewnętrzne miejsca postojowe.

Spółka zwróciła się z pytaniem do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej czy podstawę opodatkowania podatkiem od towarów i usług przy aportie nieruchomości stanowić będzie wartość nominalna udziałów objętych w Spółce pomniejszona o kwotę należnego VAT?

Czynność wniesienia aportu może spełniać przesłanki uznania jej za dostawę towarów w myśl art. 7 (przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel) lub świadczenie usług w świetle art. 8 (każde świadczenie, które nie jest dostawą towarów, w szczególności przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych).

TSUE w wyroku C-102/86 dokonał następującej wykładni: „czynność można uznać za dokonaną odpłatnie, gdy istnieje bezpośrednia i jasno zindywidualizowana korzyść po stronie dostawcy towaru lub usługi, a ponadto odpłatność za otrzymane świadczenie (towar lub

usługę) pozostaje w bezpośrednim związku z czynnością, która miałaby być opodatkowana tym podatkiem”.

W orzeczeniu z dnia 5 lutego 1981 r., C-154/80 Trybunał stwierdził, że świadczenie podlega opodatkowaniu jedynie w wypadku, gdy podstawę opodatkowania stanowi świadczenie wzajemne otrzymane przez świadczącego usługę. Musi również istnieć możliwość wyrażenia w pieniądzu wartości tego świadczenia wzajemnego. Zatem z odpłatnością za dostawę towarów lub świadczenie usług mamy do czynienia w sytuacji, gdy pomiędzy dostawą towarów lub świadczeniem usługi a zapłatą istnieje adekwatny związek. Odpłatność może przybierać różne formy – nie jest warunkiem to, aby została ustalona lub dokonana w pieniądzu. Odpłatność jako świadczenie wzajemne może również przybrać postać rzeczową – zapłata w innym towarze lub usłudze albo mieszaną – zapłata w części pieniężna i w części rzeczowa.

Wniesienie aportu w postaci nieruchomości do Spółki spełnia definicję odpłatnej dostawy towarów, ponieważ odbędzie się za wynagrodzeniem (wniesienie aportu spełnia przymiot odpłatności, istnieje bowiem bezpośredni związek pomiędzy świadczeniem dostawą towarów a otrzymanym wynagrodzeniem w formie wyrażonych pieniężnie udziałów), a jej efektem jest przeniesienie na inny podmiot Nieruchomości.

Na podstawie treści art. 29a ust. 1 ustawy, podstawą opodatkowania, z zastrzeżeniem ust. 2-5, art. 30a-30c, art. 32, art. 119, oraz art. 120 ust. 4 i 5, jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z otrzymanymi dotacjami, subwencjami i innymi dopłatami o podobnym charakterze mającymi bezpośredni wpływ na cenę towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika.

Katalog elementów dodatkowych wchodzących w skład podstawy opodatkowania określony został w art. 29a ust. 6 ustawy. Stosownie do ww. przepisu, podstawa opodatkowania obejmuje: podatki, cła, opłaty i inne należności o podobnym charakterze, z wyjątkiem kwoty podatku; koszty dodatkowe, takie jak prowizje, koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dokonującego dostawy lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy.

W art. 29a ust. 7 ustawy, zostały wymienione elementy, które należy wyłączyć z podstawy opodatkowania (zmniejszające podstawę opodatkowania). Zgodnie z treścią ww. przepisu podstawa opodatkowania nie obejmuje kwot:

1. stanowiących obniżkę cen w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty;

2. udzielonych nabywcy lub usługobiorcy opustów i obniżek cen, uwzględnionych w momencie sprzedaży;
3. otrzymanych od nabywcy lub usługobiorcy jako zwrot udokumentowanych wydatków poniesionych w imieniu i na rzecz nabywcy lub usługobiorcy i ujmowanych przejściowo przez podatnika w prowadzonej przez niego ewidencji na potrzeby podatku.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 10 lipca 2018 r. (0115-KDIT1-2.4012.397.2018.1.AGW) uznał stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe. Podstawą opodatkowania dla czynności wniesienia wkładu niepieniężnego (aportu) w postaci nieruchomości do Spółki w zamian za objęcie w niej udziałów – zgodnie z art. 29a ust. 1 w związku z art. 29a ust. 6 ustawy – będzie wszystko, co stanowi zapłatę, którą wnioskodawca otrzyma od Spółki z tytułu dokonania przedmiotowego aportu, pomniejszone o kwotę podatku od towarów i usług. Wnioskodawca powinien zatem określić podstawę opodatkowania w oparciu o kwotę równą sumie wartości nominalnej objętych udziałów, pomniejszonych o kwotę należnego VAT (bez uwzględniania wartości wkładu przekazanej na kapitał zapasowy jako tzw. agio).

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Dystrybutory wraz z pompami oraz miernikami ilości wydanego paliwa jako urządzenia techniczne tworzące całość techniczno-użytkową

Kwestią sporną w sprawie będącej przedmiotem wyroku WSA w Bydgoszczy z dnia 27 czerwca 2017 r. (sygn. I SA/Bd 480/17) była kwalifikacja prawna dystrybutorów paliw znajdujących się na nieruchomości, które stanowiły własność spółki akcyjna. Spór sprowadzał się do tego, czy dystrybutor stanowi urządzenie budowlane podlegające opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości i tym samym zwiększa podstawę opodatkowania budowli (jak przyjęły organy), czy też dystrybutor ten nie jest takim urządzeniem (jak twierdzi spółka). Rozstrzygnięcia zatem wymagało, czy dystrybutor podlega czy też nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Zaskarżona decyzja została wydana w wyniku ponownego rozpatrzenia sprawy po wydaniu wyroku WSA w Bydgoszczy z dnia 16 października 2013 r. (sygn. I SA/Bd 554/13), którym uchylono poprzednio wydaną decyzję samorządowego kolegium odwoławczego. W uzasadnieniu orzeczenia z dnia 16 października 2013 r. Sąd wskazał, że dystrybutory jako urządzenia budowlane podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. „Z punktu widzenia przesłanek wskazanych w art. 3 pkt 9 ustawy Prawo budowlane dystrybutory są związane z obiektem budowlanym jakim są zbiorniki na paliwo. Wskazać należy, że zgodnie z art. 3 pkt 3 ustawy Prawo budowlane obiektem budowlanym są m.in. zbiorniki. Ustawodawca zatem wprost wymienia zbiorniki jako jeden z rodzajów budowli. Z uwagi na to, że prawodawca nie czyni żadnego rozróżnienia, to pojęcie

„zbiorniki” obejmuje również zbiorniki na paliwo.” WSA w Bydgoszczy wskazał dalej: „Z treści opinii wydanej przez powołanego przez organ pierwszej instancji biegłego wynika, że **dystrybutory są niezbędne dla podziemnego zbiornika paliw, gdyż bez nich nie byłaby możliwa sprzedaż paliwa na stacji. Jak stwierdził biegły, dystrybutory, łącznie z pompami oraz miernikami ilości wydanego paliwa są urządzeniami technicznymi tworzącymi całość techniczno-użytkową.** Biegły wyjaśnił, że zlokalizowanie na stacji paliw podziemnych zbiorników, pomp, dystrybutorów, rurociągów, sieci zasilania energetycznego, urządzeń i kabli sterowniczych, niepowiązanych i niepołączonych ze sobą nie stanowi jakiegokolwiek całości. Będą to pojedyncze elementy niepowiązane ze sobą”. Sąd podkreślił, że w jego ocenie **dopiero powiązanie tych elementów poprzez odpowiednie ich połączenie tworzy ciąg technologiczny zapewniający możliwość użytkowania ich zgodnie z**

przeznaczeniem. Innymi słowy, bez dystrybutorów i instalacji paliwowej zbiorniki mogłyby jedynie magazynować paliwo, natomiast niemożliwa byłaby jego sprzedaż.

Na końcu uzasadnienia wskazano: „Tym samym, w stanie faktycznym odnoszącym się do przedmiotowej sprawy, spełnione zostały przesłanki, od których zależy uznanie dystrybutora za urządzenie budowlane. Zbiornik i dystrybutor są związane ze sobą funkcjonalnie. Dystrybutor umożliwia korzystanie ze zbiornika zgodnie z jego przeznaczeniem, tj. umożliwia przemieszczanie paliwa ze zbiornika do pojazdu nabywcy paliwa. Zatem na mocy art. 2 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 1a ust. 1 pkt 2 u.p.o.l. dystrybutor podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.”

Sąd w wyroku 27 czerwca 2017 r. stwierdził, że nie znajduje podstaw do odstąpienia od powyższego stanowiska.

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 Postępowań 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>