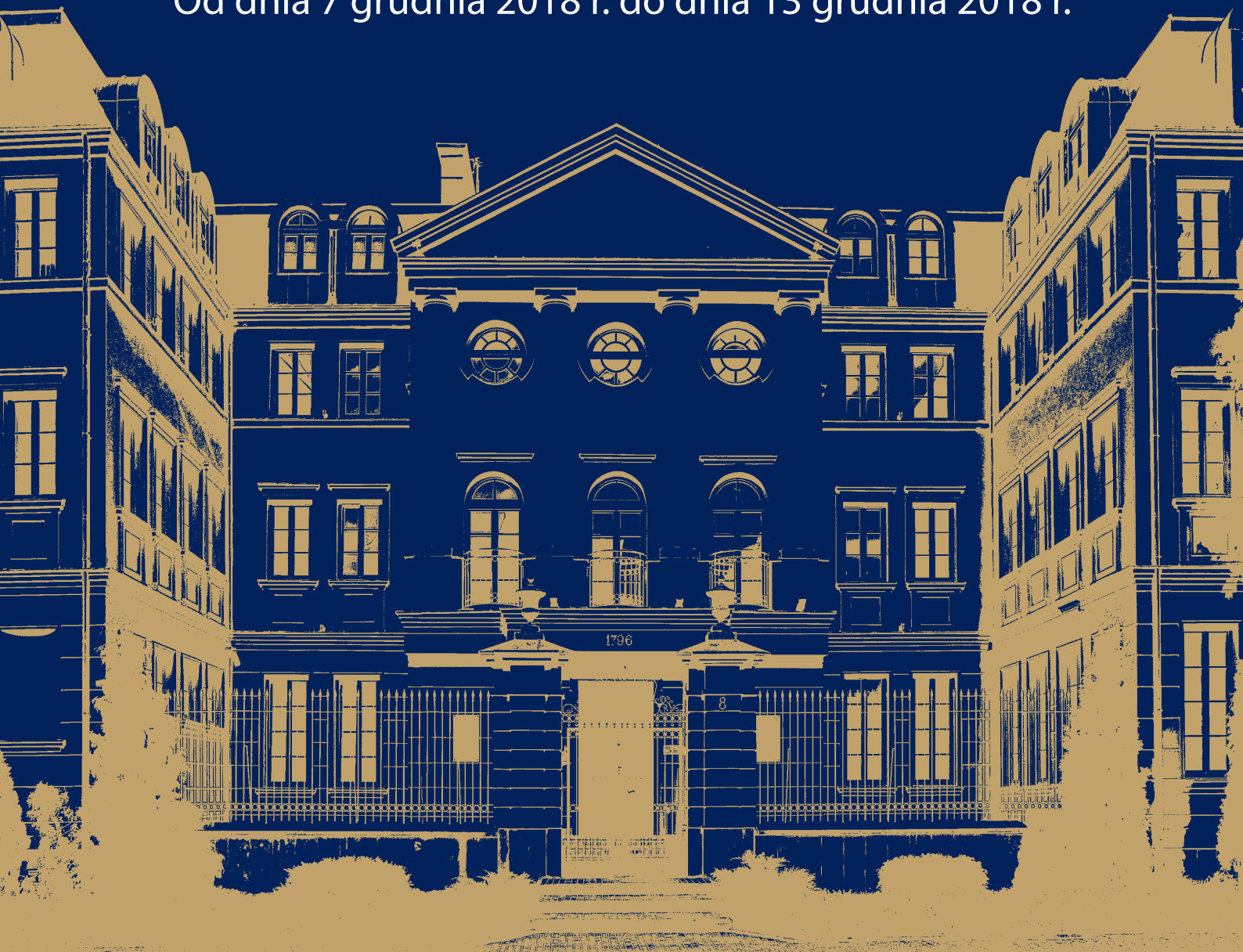




INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 7 grudnia 2018 r. do dnia 13 grudnia 2018 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1. Aktualności

Opodatkowanie dochodów z walut wirtualnych w świetle ustawy z dnia 23 października 2018 r.

W dniu 23 listopada 2018r. w Dzienniku Ustaw (poz.2193) opublikowana została ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw. W ustawie tej uregulowane zostały m.in. zasady opodatkowania dochodów z walut wirtualnych.

Definicję legalną walut wirtualnych wprowadziła – obowiązująca od dnia 13 lipca 2018 r.- ustawa z dnia 13 lipca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, w tzw. słowniku której zamieszczono definicję legalną wirtualnej waluty. Zgodnie z art. 2 ust.1 pkt 26 powołanej ustawy, przez walutę wirtualną rozumie się cyfrowe odwzorowanie wartości, które nie jest:

- a) prawnym środkiem płatniczym emitowanym przez NBP, zagraniczne banki centralne lub inne organy administracji publicznej,
 - b) międzynarodową jednostką rozrachunkową ustanawianą przez organizację międzynarodową i akceptowaną przez poszczególne kraje należące do tej organizacji lub z nią współpracujące,
 - c) pieniądzem elektronicznym w rozumieniu ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych,
 - d) instrumentem finansowym w rozumieniu ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi,
 - e) wekslem lub czekiem
- oraz jest wymienialne w obrocie gospodarczym na prawne środki płatnicze i akceptowane jako środek wymiany, a także może być elektronicznie przechowywane lub przeniesione albo może być przedmiotem handlu elektronicznego

W ustawie z dnia 23 października 2018 r. uregulowane zostały natomiast kwestie podatkowe dotyczące osiągania dochodów z obrotu przedmiotowymi walutami. Zmiany przewidziane ustawą odnoszą się zarówno do ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od

osób fizycznych, jak i do ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.

Do najważniejszych rozwiązań ustawy z dnia 23 października 2018 r. w obszarze opodatkowania dochodów z obrotu kryptowalutami, należy zaliczyć:

1. jednoznaczne zakwalifikowanie przychodów z odpłatnego zbycia waluty wirtualnej do przychodów z kapitałów pieniężnych – w przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych (art. 17 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.) oraz odpowiednio do przychodów z zysków kapitałowych – w przypadku podatku dochodowego od osób prawnych (art. 7b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.);
2. wyjaśnienie znaczenia odpłatnego zbycia waluty wirtualnej, którym jest wymiana waluty wirtualnej na prawny środek płatniczy, towar, usługę lub prawo majątkowe inne niż waluta wirtualna lub regulowanie innych zobowiązań walutą wirtualną (art. 17 ust. 1f ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.);
3. w konsekwencji powyższego – brak zaliczenia do pojęcia odpłatnego zbycia waluty wirtualnej wymiany jednej tego rodzaju waluty na inną i tym samym definitywne pozostawienie wzajemnej wymiany walut wirtualnych neutralną w podatku dochodowym;
4. traktowanie na równi ze sprzedażą walut wirtualnych np. na giełdzie, w kantorze i na wolnym rynku zapłaty takimi walutami za towar, usługę lub prawo majątkowe niebędące walutą wirtualną oraz regulowanie innych zobowiązań walutą wirtualną; przychód z kapitałów pieniężnych ma w tym przypadku odpowiadać cenie zakupionego towaru lub usługi; przychód o tej samej wartości ma powstać równocześnie u sprzedawcy, który przyjmuje płatność za towar lub usługę w postaci waluty wirtualnej;
5. kwalifikowanie przychodów z obrotu walutami wirtualnymi do źródła „kapitały pieniężne” w każdym przypadku, nawet jeśli są osiągane w ramach prowadzonej działalności gospodarczej (art. 17 ust. 1g ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.);
6. wyłączenie jednakże ze źródła przychodów „kapitały pieniężne” przychodów podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, o której mowa w art. 2 ust. 1 pkt 12 ustawy z dnia 1 marca 2018 r., polegającą na świadczeniu usług w zakresie:

- wymiany walut wirtualnych i środków płatniczych,
 - wymiany walut wirtualnych na inne waluty wirtualne,
 - pośrednictwa w wymianie, o której mowa w lit. a lub b,
 - prowadzenia rachunków, czyli prowadzonych w formie elektronicznej zbiorów danych identyfikacyjnych zapewniających osobom uprawnionym możliwość korzystania z jednostek walut wirtualnych, w tym przeprowadzania transakcji ich wymiany;
7. opodatkowanie dochodu z odpłatnego zbycia walut wirtualnych, rozumianego jako osiągnięta w roku podatkowym różnica między sumą przychodów uzyskanych z tytułu odpłatnego zbycia walut wirtualnych a kosztami uzyskania przychodów określonymi na podstawie art. 22 ust. 14-16 (art. 30b ust. 1b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.);
 8. brak możliwości rozliczania w okresie 5 lat podatkowych (do 50% w skali roku) ewentualnej straty z odpłatnego zbycia walut wirtualnych w związku z wyłączeniem stosowania do tych strat regulacji art. 9 ust. 3 (art. 9 ust. 3a pkt 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.);
 9. uznanie za koszty uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia waluty wirtualnej udokumentowanych wydatków bezpośrednio poniesionych na nabycie waluty wirtualnej oraz kosztów związanych ze zbyciem waluty wirtualnej, w tym także udokumentowanych wydatków poniesionych na rzecz podmiotów, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 12 ustawy z dnia 1 marca 2018 r., czyli świadczących usługi w zakresie wymiany walut wirtualnych i środków płatniczych, wymiany walut wirtualnych na inne waluty wirtualne, pośrednictwa w takiej wymianie lub prowadzenia rachunków, czyli prowadzonych w formie elektronicznej zbiorów danych identyfikacyjnych zapewniających osobom uprawnionym możliwość korzystania z jednostek walut wirtualnych, w tym przeprowadzania transakcji ich wymiany (art. 22 ust. 14-16 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.);
 10. wprowadzenie metody międzyokresowego rozliczania kosztów uzyskania przychodów, przy której nie jest konieczne identyfikowanie konkretnych wydatków z konkretnymi przychodami, a podatnik w zeznaniu podatkowym za dany rok ma wykazywać koszty uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia waluty wirtualnej, także wtedy, gdy w roku podatkowym nie uzyskał przychodów z tego źródła;
 11. potrącanie kosztów uzyskania przychodów w tym roku podatkowym, w którym zostały poniesione, przy jednoczesnym rozliczaniu nadwyżki kosztów uzyskania nad przychodami z odpłatnego zbycia waluty wirtualnej osiągniętymi w roku podatkowym przez powiększenie kosztów uzyskania przychodów z tytułu odpłatnego zbycia waluty wirtualnej poniesionych w następnym roku podatkowym (art. 22 ust. 14-16 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.);
 12. wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów poniesionych wydatków związanych z zamianą waluty wirtualnej na inną walutę wirtualną (art. 23 ust. 1 pkt 38d ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.);
 13. brak łączenia przychodów z obrotu walutami wirtualnymi zaliczonych do źródła „kapitały pieniężne” z innymi przychodami z kapitałów pieniężnych;
 14. brak łączenia dochodów z odpłatnego zbycia walut wirtualnych z dochodami opodatkowanymi na zasadach ogólnych, a w konsekwencji brak możliwości kompensowania straty poniesionej z obrotu walutami wirtualnymi dochodami podatnika z innych źródeł przychodu, np. ze sprzedaży akcji czy też z prowadzonej działalności gospodarczej;
 15. opodatkowanie dochodów z odpłatnego zbycia walut wirtualnych stawką w wysokości 19%.
Analogiczne rozwiązania przyjęto w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. w odniesieniu do przychodów z zysków kapitałowych.
Przedstawione regulacje traktować należy jako przyczynek do rozwiązania problemów nagromadzonych wokół uzyskiwania dochodów z odpłatnego zbycia jednostek walut wirtualnych, takich jak: bitcoin, ethereum, litecoin, lisk, monero, dogecoin, czy innych. Rozwiązania te eliminują, w dodatku w tyleż prosty, co radykalny sposób (przez uznanie za niewywołujące skutków w podatku dochodowym), dotychczasowe problemy dotyczące kwalifikacji tej grupy transakcji, której status – mimo znaczącego wkładu orzeczniczego sądów administracyjnych – nigdy do końca nie został ustawowo jednoznacznie określony, a mianowicie wzajemnej wymiany jednostek jednej kryptowaluty na inną.
Niemniej przepisy ustawy z dnia 23 października 2018 r. pozostawiają również liczne nierozstrzygnięte wątpliwości.
Nowe regulacje zaczną obowiązywać od dnia 1 stycznia 2019 r.

2. Zdaniem eksperta

Jak zakwalifikować nagrodę otrzymaną przez przedsiębiorcę na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych?

Dla celów podatkowych należy kwalifikować nagrody związane ze sprzedażą premii uzyskane przez przedsiębiorcę będącego osobą fizyczną jako przychód z działalności gospodarczej na podstawie art. 14 ust. 2 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dla celów podatkowych należy kwalifikować nagrody związane ze sprzedażą premii uzyskane przez przedsiębiorcę będącego osobą fizyczną jako przychód z działalności gospodarczej na podstawie art. 14 ust. 2 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Na podstawie tego przepisu do przychodów z działalności gospodarczej zalicza się wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń, obliczonych zgodnie z art. 11 ust. 2-2b ustawy (art. 11 ust. 2 – wartość pieniężną świadczeń w naturze, z zastrzeżeniem art. 12 ust. 2-2c, określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca ich uzyskania).

Należy zwrócić uwagę, że ze względu na wyłączenie zawarte w treści art. 21 ust. 1 pkt 68 ustawy, wartość takiej nagrody nie korzysta z tego zwolnienia podatkowego. W przywołanym przepisie ustawodawca stwierdził wprost, że zwolnienie od podatku nagród związanych ze sprzedażą premii towarów lub usług nie doty-

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.

czy nagród otrzymanych przez podatnika w związku z prowadzoną przez niego pozarolniczą działalnością gospodarczą, stanowiących przychód z tej działalności.

Andrzej Łukiańczuk
Doradca podatkowy

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Wpływ realizacji dostawy poprzez centrum logistyczne na jej kwalifikację jako WDT

Dopuszczalność kwalifikowania dla celów podatku od towarów i usług transakcji jako jednej, nieprzerwanej WDT, w warunkach, gdy dostawa na zasadach zbliżonych

do systemu „call off stock” na rzecz odbiorcy w jednym z państw UE odbywa się z wykorzystaniem centrum logistycznego położonego w innym państwie UE, była przedmiotem sporu rozstrzygniętego prawomocnym wyrokiem NSA. Sąd ten nie podzielił stanowiska WSA, akceptującego ocenę przyjętą przez Organ podatkowy.

Spór dotyczył zarejestrowanego podatnika VAT, który w ramach prowadzonej działalności dokonywał

dostaw towarów m.in. na rzecz odbiorcy z Wielkiej Brytanii, przy czym zgodnie z umową towary trafiły najpierw do magazynu znajdującego się na terytorium Belgii, obsługiwanego przez belgijską spółkę specjalizującą się w świadczeniu usług logistycznych. Transport towarów do Belgii realizowany i organizowany był przez podatnika, który także ponosił koszt magazynowania towaru. W magazynie tym towary znajdowały się przez okres nie dłuższy niż 3 miesiące i nie były poddawane żadnej obróbce. Odbiorca brytyjski za pośrednictwem systemu Ecod informował belgijskie centrum logistyczne (a tym samym także podatnika) o zamiarze pobrania z magazynu określonej ilości towaru, po czym w tym samym dniu (lub najpóźniej w dniu następnym) realizowany był transport towarów z Belgii do Wielkiej Brytanii, organizowany przez odbiorcę, który następnie obciążał kosztami tego transportu podatnika. Jako datę dostawy (sprzedaży) podatnik przyjmował moment wydania towarów z magazynu spółki belgijskiej.

Występując o interpretację indywidualną podatnik wyraził pogląd, że opisana transakcja stanowi WDT na rzecz odbiorcy z Wielkiej Brytanii, a uzyskanie dokumentów potwierdzających dokonanie dostawy przed upływem terminów wynikających z ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej określanej jako: „ustawa”) uprawnia do zastosowania stawki 0%. Obowiązek podatkowy z tytułu WDT na rzecz odbiorcy z Wielkiej Brytanii należy przy tym rozpoznać z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż 15-go dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym odbiorca z Wielkiej Brytanii (lub wynajęty przewoźnik) pobrał towary z magazynu spółki belgijskiej.

W interpretacji indywidualnej Minister Finansów uznał stanowisko podatnika za nieprawidłowe, twierdząc w szczególności, że opisanej transakcji nie można uznać za jedną, nieprzerwaną WDT na rzecz odbiorcy z Wielkiej Brytanii, o której mowa w art. 13 ust. 1 ustawy, gdyż – zdaniem MF – występują dwie odrębne transakcje: nie-transakcyjne przemieszczenie własnych towarów z Polski do magazynu w Belgii (WDT w rozumieniu art. 13 ust. 3 ustawy) oraz przemieszczenie określonej w zamówieniu ilości towarów z terytorium Belgii do nabywcy w Wielkiej Brytanii (które podlega opodatkowaniu na podstawie regulacji obowiązujących w Belgii). Podatnik nie jest zarejestrowany w Belgii (decyzją belgijskiego organu został zwolniony z obowiązku identyfikacji podatkowej w Belgii), zatem nie spełnia wymogu z art. 42 ust. 1 pkt 1 ustawy i tym samym, niezależnie od tego czy spełnia pozostałe warunki, nie jest uprawniony do opodatkowa-

nia 0% stawką VAT przemieszczenia własnych towarów z terytorium Polski do magazynu w Belgii.

WSA w Poznaniu rozpatrując skargę na powyższą interpretację, w wyroku z dnia 19 maja 2016 r. (I SA/Po 1900/15), podzielił ocenę MF, że przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel nie następuje na terytorium Polski, ale dopiero w Belgii, kiedy odbiorca z Wielkiej Brytanii pobiera towar z magazynu, do którego przemieścił go Podatnik, a dokonując wywozu towarów z Polski podatnik ten nie wie, jaka ilość i rodzaj towarów będzie przedmiotem zamówienia odbiorcy, zatem – w ocenie Sądu – nie można uznać, że wywóz towarów z terytorium kraju następuje w wyniku ich dostawy, w rozumieniu art. 7 ustawy.

Tymczasem NSA, orzekając na skutek skargi kasacyjnej wywiezionej przez podatnika, wyraził zgoła odmienny pogląd w przedmiotowej sprawie. W prawomocnym wyroku z dnia 21 września 2018 r. (I FSK 1500/16), uznał, że nietypowy, wydłużony w czasie przebieg dostawy, nie uzasadnia stanowiska, iż nie stanowi ona WDT w rozumieniu art. 13 ust 1 ustawy.

Według NSA ocena przyjęta przez MF i zaakceptowana przez WSA nie uwzględnia podstawowej okoliczności, że przemieszczenie towaru z Polski do Belgii odbywa się dla realizacji z góry zaplanowanego celu – WDT do odbiorcy z Wielkiej Brytanii, a nie bliżej nieokreślonych przyszłych dostaw do odbiorców zagranicą. Skoro zaś już momencie dokonywania wywozu towaru z terytorium Polski znany jest jego skonkretyzowany odbiorca z Wielkiej Brytanii, to – w ocenie Sądu – ekonomicznie tak ułożona transakcja stanowi jedną, zorganizowaną całość z wykorzystaniem jedynie nowoczesnych form realizacji dostawy poprzez centrum logistyczne i nie ma uzasadnienia dzielenie dostawy – która od początku ma adresata w kontrahencie brytyjskim, z którym podatnik zawarł umowę regulującą szczegółowy sposób przebieg dostaw.

Zdaniem NSA, w takiej transakcji prawo do rozporządzania towarem jak właściciel nabywca uzyskuje w znaczeniu ekonomicznym, już w momencie przemieszczenia tego towaru do magazynu. Ponadto, w opinii Sądu, organy i Sąd pierwszej instancji niezasadnie pominięły znaczenie decyzji wydanej przez administrację belgijską, że w związku z opisanym stanem faktycznym podatnik nie ma potrzeby rejestracji na potrzeby VAT w Belgii i deklarowania tam wewnątrzwspólnotowego nabycia towaru (WNT). Belgia bowiem widzi możliwość stosowania uproszczeń w rozliczeniach, co wyraża uzasadnioną ekonomicznie perspektywę korzyści po-

zyskanych z samego rozwoju i funkcjonowania centrów logistycznych w tym rejonie.

NSA zaznaczył, że stanowisko, by w ramach uproszczenia rozliczeń VAT traktować przedmiotową dostawę jako jedną WDT do Wielkiej Brytanii, realizuje cel art. 138 ust 1 Dyrektywy 112, a schemat opisanej transakcji nawiązuje do obowiązującej od dnia 1 grudnia 2008r. możliwości dokonywania dostaw wewnątrzspółnotowych z wykorzystaniem magazynów konsygnacyjnych. Jakkolwiek regulacje zapisane w art. 20a ustawy zawierają zapisy nie do końca odpowiadające stanowi faktycznemu sprawy, to jednak – zdaniem NSA – stanowią wyraz akceptacji dla uproszczeń rozliczeń w VAT uwzględniających rozwój życia gospodarczego, które służyć mają właśnie transakcjom o charakterze podobnym, jak wyżej opisana.

2. Interpretacje podatkowe

Nocleg dla kontrahenta a koszt podatkowy

Aktualnie organy podatkowe wskazują, że kosztami podatkowymi są zarówno wydatki pozostające w bezpośrednim związku z uzyskanymi przychodami, jak i pozostające w związku pośrednim, jeżeli zostanie wykazane, że zostały w sposób racjonalny poniesione w celu uzyskania przychodów (w tym dla zagwarantowania funkcjonowania źródła przychodów), nawet wówczas gdyby z obiektywnych powodów przychód nie został osiągnięty.

Dodać również należy, że koszty poniesione na zachowanie źródła przychodu to koszty, które poniesione zostały, aby przychody z danego źródła przychodów w dalszym ciągu uzyskiwano oraz aby takie źródło w ogóle dalej istniało. Natomiast za koszty służące zabezpieczeniu źródła przychodów należy uznać koszty poniesione

na ochronę istniejącego źródła przychodów, w sposób gwarantujący bezpieczne funkcjonowanie tego źródła.

W świetle powyższych teorii organy podatkowe uznały, że zapewnienie noclegu kontrahentom to wydatek związany pośrednio z funkcjonowaniem przedsiębiorstwa jako całości. Ponadto wbrew wcześniejszemu stanowisku, brak podstaw do zakwalifikowania takiego wydatku jako podnoszącego prestiż i wpływającego na reprezentację firmy. Podobnie wskazał Szef Krajowej Administracji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 13 września 2017 r., nr DPP13.8221.3B.2017.MNX: „Biorąc pod uwagę powyższe należy stwierdzić, że wydatki poniesione przez spółkę na zapewnienie noclegu dla obecnych jak i potencjalnych kontrahentów nie podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, bowiem jak wynika ze stanu sprawy wydatki poniesione przez spółkę były niezbędne w celu zorganizowania przedmiotowych spotkań handlowych.

Zatem celem tych spotkań nie jest wyłącznie stworzenie dobrego wizerunku wnioskodawcy czy też wykreowanie pozytywnych relacji z kontrahentami. Poniesione wydatki są poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, tym samym mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.”

Podkreślić należy, że spotkania z obecnymi jak i potencjalnymi kontrahentami oraz wydatki na noclegi nie mogą mieć charakteru czysto rozrywkowego czy też konsumpcyjnego. Wprawdzie powyższy warunek jest określony bardzo ogólnie i nie sposób wskazać, w którym momencie wydatek na nocleg dla kontrahenta może uzyskać taki charakter, jednak z pewnością w podejmowanych działaniach należy zachować umiar i odpowiednie proporcje.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Czy wydatek związany z zawarciem polisy OC dla członka zarządu stanowi KUP?

W myśl art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osią-

gnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Koszty poniesione w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzają-

cego dzień poniesienia kosztu. Z kolei w myśl art. 16 ust. 1 pkt 38a i 59 powyższej ustawy nie uważa się za koszty uzyskania przychodu:

- wydatków na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, komisji rewizyjnych lub organów stanowiących osób prawnych oraz spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1, z wyjątkiem wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji;
- składek opłaconych przez pracodawcę z tytułu zawartych lub odnowionych umów ubezpieczenia na rzecz pracowników, z wyjątkiem umów dotyczących ryzyka, o którym mowa w dziale I w grupach 1, 3 i 5 oraz w dziale II w grupach 1 i 2 załącznika do ustawy z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Dz.U. z 2017 r. poz. 1170, 1089, 1926 i 2102), jeżeli uprawnionym do otrzymania świadczenia nie jest pracodawca i umowa ubezpieczenia w okresie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym ją zawarto lub odnowiono, wyklucza:
 - wypłatę kwoty stanowiącej wartość odstąpienia od umowy,
 - możliwość zaciągania zobowiązań pod zastaw praw wynikających z umowy,
 - wypłatę z tytułu dożycia wieku oznaczonego w umowie.

W związku z powyższym powstały wątpliwości czy Spółka może uznać za koszt uzyskania przychodu wydatki związane z zawarciem polisy OC dla członka

swojego zarządu. W kwestii tej wypowiedział się Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 17 stycznia 2018 r. (0111-KDI-B2-3.4010.99.2017.1.AB) stwierdzając, że wydatek ten nie może stanowić kosztu uzyskania spółki. Jak stwierdzono w powyższej interpretacji: „ (...) wydatki związane z zawarciem wskazanej we wniosku polisy OC nie stanowią dla Spółki kosztów uzyskania przychodów, gdyż ubezpieczenia te nie dotyczą samego Wnioskodawcy (jego działalności), ale innych podmiotów (osób fizycznych). To w interesie osób fizycznych jest ewentualne zabezpieczenie się przed odpowiedzialnością cywilną. W przypadku umów dotyczących ubezpieczenia od odpowiedzialności cywilnej takich osób, mamy więc do czynienia z zamiarem uchronienia osób fizycznych przed kosztami, jakie mogą wyniknąć w związku z ich działalnością. Na podstawie art. 15 ust. 1 updog, nie można uznać kosztów ponoszonych za inne podmioty i generalnie odnoszące się do ich działalności za koszty uzyskania przychodów Wnioskodawcy. W takiej sytuacji bezzasadna staje się analiza, czy wydatki te zostały wymienione w art. 16 ust. 1 pkt 38a oraz pkt 59 updog.”

W związku z powyższym należy stwierdzić, że wydatki poniesione przez spółkę w związku z zawarciem polisy OC dla członka swojego zarządu nie spełniają warunków zawartych w art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. i w konsekwencji nie mogą stanowić dla spółki kosztu uzyskania przychodu.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Brak przychodu w podatku dochodowym a składki ZUS

Należy wskazać, że § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, wyłącza pewne grupy przychodów z podstawy wymiaru składek. Rozporządzenie to, wydane na podstawie delegacji zawartej w art. 21 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, określa szczegółowe zasady ustalania podstawy wymiaru składek oraz wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów. Paragraf 1 tego rozporządzenia ustanawia ogólną zasadę, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i

rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągniany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy (...). Ponadto zgodnie z art. 81 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne pracowników stosuje się przepisy określające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe tych osób.

Definicja podstawy wymiaru składek stwarza więc konieczność przyporządkowania przychodu do prawidłowego źródła uzyskania w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, jak również zrównuje

przychody składkowe z przychodami podatkowymi w tym sensie, że określa, iż podstawą wymiaru składek jest przychód podatkowy. Zatem w sytuacji czynności nie skutkującej powstaniem przychodu na gruncie podatku

dochodowego – przykładowo w przypadku nieodpłatnych świadczeń dla pracowników nie stanowiących przychodu podatkowego – takie świadczenie nie będzie również stanowiło podstawy wymiaru składek pracowników.

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Nie używana nieruchomość przedsiębiorcy a podatek od nieruchomości

W wyroku NSA z dnia 21 stycznia 2016 r. (sygn. II FSK 3337/13) wskazano, że przepis art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (przepis ten uległ zmianie od dnia 1 stycznia 2016 r.) może znaleźć zastosowanie tylko w przypadku zaistnienia obiektywnych okoliczności natury technicznej, całkowicie uniemożliwiających wykorzystanie przedmiotu opodatkowania do celów działalności gospodarczej prowadzonej przez dany podmiot i to zarówno obecnie, jak i w przyszłości. Pojęcie „względy techniczne” nie obejmuje więc swoim zakresem technologicznych, ekonomicznych, jak również finansowych przyczyn braku możliwości wykorzystywania.

Sąd podkreślił w uzasadnieniu wyroku, że podstawowym kryterium związku z działalnością gospodarczą jest samo posiadanie danej nieruchomości przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą. Istotne jest, że związek danej nieruchomości z prowadzeniem działalności gospodarczej oznacza także związek pośredni, służący prowadzonej działalności i nie może być utożsamiany jedynie z działalnością faktyczną. Tym samym o tym, czy dana nieruchomość pozostaje związana z działalnością gospodarczą nie przesądza to, czy działalność gospodarcza jest w danym obiekcie rzeczywiście prowadzona, ale to, czy jest w posiadaniu przedsiębiorcy. Zatem, w ocenie Sądu, przejściowe niewykorzystywanie przez podmiot gospodarczy części nieruchomości do wykonywania działalności gospodarczej nie daje podstaw do tego, by do wymiaru podatku od nieruchomości nie miały zastosowania stawki przewidziane dla nieruchomości związanych z działalnością gospodarczą.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych nie definiuje co prawda pojęcia, których zaistnienie wyklucza wykorzystywanie przedmiotu opodatkowania do prowadzenia działalności gospodarczej – zdaniem Sądu należy jednak przyjąć, że chodzi o zmniejszenie obciążenia

podatkowych tych podmiotów gospodarczych, które nie mogą wykorzystywać posiadanych nieruchomości dla celów gospodarczych z przyczyn całkowicie od nich niezależnych, a związanych z naturą danego przedmiotu opodatkowania. Analizowany przepis art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, znajdzie zatem zastosowanie tylko w przypadku zaistnienia obiektywnych okoliczności natury technicznej, całkowicie uniemożliwiających wykorzystanie przedmiotu opodatkowania do celów działalności gospodarczej prowadzonej przez dany podmiot i to zarówno obecnie, jak i w przyszłości. Pojęcie „względy techniczne” nie obejmuje więc swoim zakresem technologicznych, ekonomicznych, jak również finansowych przyczyn braku możliwości wykorzystywania przedmiotu opodatkowania do prowadzenia działalności gospodarczej.

Mając powyższe na uwadze, na gruncie obowiązującego stanu prawnego, w sprawie będącej przedmiotem rozstrzygnięcia Sąd wskazał, że od nieużywanej nieruchomości przedsiębiorca płaci i tak podatek według najwyższej stawki, nawet jeżeli nie prowadzi tam działalności gospodarczej z powodu fatalnej kondycji budynku. Fakt przejściowego niewykorzystywania nieruchomości nie powoduje, że przestaje ona być związana z prowadzoną przez przedsiębiorcę działalnością gospodarczą.

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 **každorazowo 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.pl 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-modzelewski@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>