



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH

MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 14 grudnia 2018 r. do dnia 20 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

Otrzymanie dotacji a obowiązek podatkowy w VAT

W dniu 4 grudnia 2018 r. na stronie Rządowego Centrum Legislacji opublikowany został projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Ordynacja podatkowa (<https://legislacja.rcl.gov.pl/projekt/12318705>). Projekt zakłada przede wszystkim, że począwszy od dnia 1 lipca 2019 r. nowa struktura jednolitego pliku kontrolnego zastąpi składane obecnie JPK_VAT i deklaracje podatkowe. Nowelizacja zakłada jednak również dwie inne istotne z punktu widzenia podatników nowości. W szczególności tyczy się to utworzenia Centralnego Rejestru Faktur (CFR).

Projekt zakłada powstanie Centralnego Rejestru Faktur z dniem 1 lipca 2019 r. Podstawowym jego celem będzie analiza i kontrola prawidłowości wystawianych przez podatników faktur i eliminacja nadużyć związanych z procederem wystawiania „pustych” faktur i wyłudzeń karuzelowych. Dzięki uzyskaniu bezpośredniego wglądu do faktur przedsiębiorców organy podatkowe będą mogły przeprowadzić szczegółowe analizy, a co za tym idzie możliwe będzie szybkie wychwycenie przestępstw podatkowych. Powinno to skutkować dalszym zmniejszeniem się liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych, a także przyspieszenie ich trwania z uwagi na większą automatyzację.

Dla uczciwych podatników powinno to oznaczać także mniejsze prawdopodobieństwo podlegania kontroli.

Zasadniczym źródłem danych dla nowego rejestru będą informacje pozyskane w ramach składanych nowych plików JPK_VDEK. Ich dopełnienie stanowią będą dane z nowoprojektowanego wykazu prowadzonego w zamyśle przez jednostki administracji rządowej i samorządowej. Wykaz będzie zawierał faktury dotyczące nabycia towarów lub usług, które nie zostały ujęte przez te jednostki w ewidencji. Faktury te zasadniczo nie generują dla nich prawa do odliczenia podatku naliczonego, co wykorzystywali nieuczciwi podatnicy w ten sposób, że nie wykazywali tych faktur w swojej ewidencji i unikali rozliczenia podatku należnego. Wykaz obejmie także informacje o fakturach otrzymane od innych podmiotów

w związku z realizacją zadań nałożonych na wskazane jednostki odrębnymi przepisami. Przykładowo w sytuacji, gdy w jednostce samorządowej będzie rejestrowany pojazd, którego zakup jest dokumentowany fakturą, informacje o danej fakturze powinny zostać ujęte w przedmiotowym wykazie.

Wykaz ten ww. jednostki będą zobowiązane przesyłać do szefa KAS do 25-go dnia każdego miesiąca.

Drugie z sygnalizowanych rozwiązań zawartych w projekcie dotyczy podatników zobowiązanych do prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących. Zostaną oni zobligowani do informowania nabywców o obowiązkach związanych z wystawieniem i wydaniem paragonu fiskalnego lub faktury z każdej sprzedaży. Ustawodawca zakłada, że upowszechnienie wiedzy wśród nabywców (klientów), że paragon fiskalny musi zostać wręczony w związku z dokonaniem zakupem, bez względu na przedmiot i kwotę zakupu, spowoduje zmniejszenie się liczby transakcji realizowanych w szarej strefie.

2. Zdaniem eksperta

Nagrody dla handlowców

W ostatnim czasie w orzecznictwie wskazuje się, że nagrody dla najlepszych handlowców nie są nagrodami w konkursach.

W 2018 roku zapadł wyrok NSA, który przełamał dotychczasową linię orzeczniczą w odniesieniu do programów motywacyjnych dla handlowców (wyrok NSA sygn. II FSK 1673/16 z dnia 14 czerwca 2018 r.). Sąd wskazał, że nagrody wydawane najlepszym handlowcom nie są nagrodami w konkursach w rozumieniu art. 30 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i nie podlegają zryczałtowanemu 10% podatkowi dochodowemu. Wydane nagrody stanowią przychody z tzw. innych źródeł i podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych według skali podatkowej (18 i 32%).

Również w wyroku z dnia 17 października 2017 r. (sygn. akt II FSK 2540/15) Naczelny Sąd Administracyjny uwzględnił skargę kasacyjną fiskusa, który spierał się z firmą o definicję konkursu i zasady opodatkowania nagród



Małgorzata Słomka

Doradca podatkowy nr wpisu: 09900

Prawnik, Konsultant Podatkowy. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego UW. W Instytucie pracuje od stycznia 2008 r. Przed zatrudnieniem w ISP pracowała w Kancelarii Adwokackiej, a następnie w Krajowej Izbie Doradców Podatkowych (Kierownik Działu Prawnego, Zastępca Dyrektora Biura). Odpowiedzialna za udzielanie konsultacji podatkowych, sporządzanie opinii, ekspertyz i pism procesowych, prowadzenie postępowań podatkowych oraz reprezentację klientów przez sądami administracyjnymi.

dla partnerów handlowych. Sąd wskazał, że nie można uznać za konkurs w rozumieniu art. 30 ust. 1 pkt 2 ustawy z 21 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych przedsięwzięcia, w którym za zwycięzcę uznaje się każdego uczestnika, który osiągnie w danym przedziale czasu określoną wartość obrotów z tytułu sprzedaży towarów oferowanych przez organizatora.

Powołane wyroki zwiastują niekorzystną zmianę linii orzeczniczej w odniesieniu do programów motywacyjnych adresowanych do handlowców. Dotychczas,

jeśli tylko spełniony był warunek rywalizacji między uczestnikami, sądy (wbrew fiskusowi) potwierdzały, że akcja adresowana do handlowców jest konkursem, a nagrody w niej wydane mogą być opodatkowane 10% zryczałtowanym podatkiem, zamiast skalą podatkową. Przykładowo potwierdzają to wyroki: NSA z dnia 17 października 2017 sygn. II FSK 2540/15 oraz WSA w Warszawie z dnia 27 stycznia 2016 sygn. III SA/Wa 523/15.

Małgorzata Słomka
Doradca podatkowy

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Kiedy sprzedaż prawa użytkowania wieczystego gruntów stanowi przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej?

Na tytułowe pytanie odpowiedzi poszukiwał m.in. WSA w Łodzi. W wyroku z 24 października 2018 r. (I SA/Łd 433/18) Sąd ten zastanawiał się nad kwalifikacją przychodów na gruncie ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: „ustawa”), a w szczególności nad oznaczeniem przesłanek pozwalających odróżnić działania noszące cechy prowadzenia działalności gospodarczej, od tych które mieszczą się w granicach dysponowania majątkiem prywatnym.

Rozważania w powyższych kwestiach Sąd prowadził w związku ze skargą Podatniczki na decyzję Dyrektora

Izby Administracji Skarbowej w przedmiocie ustalenia wysokości zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych. W stanie faktycznym sprawy na przestrzeni kilku lat od nabycia prawa użytkowania wieczystego, które miało miejsce w 2008r., Podatniczka zarejestrowała działalność gospodarczą, jednak przedmiotowych praw nie wprowadziła do ewidencji środków trwałych, ani na remanent prowadzonej działalności gospodarczej. Nie dokonała też czynności, do których była zobowiązana z tytułu nabycia prawa użytkowania wieczystego, a w szczególności nie zrealizowała budowy osiedla mieszkaniowego. Wobec niedotrzymania terminów zagospodarowania nieruchomości nastąpiło ustalenie dodatkowej opłaty rocznej. W 2012 r. Podatniczka dokonała zbycia prawa użytkowania wieczystego gruntów.

Organy podatkowe obu instancji przyjęły, że Podatniczka dokonała tej czynności w ramach prowadzonej przez nią działalności gospodarczej, a w konsekwencji przychód uzyskany z tej sprzedaży należał do źródła przychodów określonego w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy. Zdaniem Organów na prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej bezpośrednio związanej z nabytym prawem wskazywało zobowiązanie się – zgodnie z aktem notarialnym – do wybudowania na spornych działkach budynków wielorodzinnych. Miało to dowodzić braku zamiaru zaspokajania własnych potrzeb mieszkaniowych lub innych potrzeb osobistych, a zarazem potwierdzać zamiar prowadzenia działalności gospodarczej. Na sprzedaż praw w ramach działalności gospodarczej – zdaniem Dyrektora IAS – wskazywać miało także to, że zarówno w akcie notarialnym dotyczącym umowy warunkowej, jak i umowy ostatecznej – Podatniczka określiła kwotę sprzedaży z podatkiem od towarów i usług. Ponadto na charakter zarobkowy i uzyskanie przychodu ze sprzedaży praw wieczystego użytkowania działek w ramach prowadzonej działalności gospodarczej – według Organu – wskazywał przychód ze sprzedaży ponad 20 razy większy niż poniesione wydatki z nim związane. Podatniczka konsekwentnie utrzymywała, że zbycie nieruchomości miało wyłącznie charakter odpłatnego zbycia własnego mienia. Na decyzję Dyrektora Izby Administracji Skarbowej wniosła skargę do WSA w Łodzi.

Sąd nie uwzględnił jednak skargi. Zaznaczył, że co do zasady odpłatne zbycie nieruchomości jest odrębnym źródłem przychodów, określonym w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy, lecz tylko wówczas, jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej. Analizując przesłanki uznania czynności za wykonywaną w ramach działalności gospodarczej Sąd odwołał się do wyroków NSA z dnia 1 kwietnia 2014 r., (II FSK 1394/12 i II FSK 1393/12) i przyjął, że wszelkie działania cechujące się fachowością (stałym, nieokazjonalnym, nieamatorskim charakterem), podporządkowaniem regułom opłacalności i zysku lub zasadzie racjonalnego gospodarowania, działaniem na własny rachunek, powtarzalnością działań (np. seryjnością produkcji, stypizowaniem działań, ciągłością współpracy) i uczestnictwem w obrocie gospodarczym, są pozarolniczą działalnością gospodarczą, a uzyskiwane w ich wyniku przychody są przychodami ze źródła wymienionego w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy.

W przypadku zbycia nieruchomości i innych rzeczy uzyskane przychody mogą być zaliczone do przychodów ze źródła wymienionego w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy,

jeżeli ich zbycie nastąpiło podczas wykonywania czynności posiadających cechy, jakim winna odpowiadać działalność gospodarcza. WSA uznał, że podstawową cechą działalności gospodarczej, stosownie do art. 5a pkt 6 ustawy, jest jej zarobkowy charakter. Zdaniem Sądu, dana działalność jest zarobkowa, jeżeli jest prowadzona w celu osiągnięcia dochodu rozumianego jako nadwyżka przychodów nad kosztami tej działalności, czyli nakierowana jest na osiągnięcie zysku oraz na zaspokojenie cudzych potrzeb i można ją określić jako działalność prowadzoną „na zbył”.

Z kolei wyjaśniając znaczenie warunku, aby działalność gospodarcza prowadzona była w sposób zorganizowany, WSA zaznaczył, że wymóg ten nie może być rozumiany jako instytucjonalne wyodrębnienie i jednocześnie wyposażenie takiej działalności w stosowne instrumenty o charakterze materialnym, jak biuro i jego wyposażenie. O wykonywaniu działalności gospodarczej w sposób zorganizowany świadczą również aktywne działania podatnika, zmierzające do osiągnięcia celu tej działalności. Przesłanką wypełniającą definicję „działalności gospodarczej” jest ponadto wykonywanie działalności w sposób ciągły, przy czym w ocenie WSA nie chodzi o konieczność wykonywania działalności bez przerwy. Istotny jest zamiar powtarzalności określonych czynności celem osiągnięcia dochodu.

W ocenie Sądu, spełnienia przesłanek o których mowa w art. 5a pkt 6 ustawy, nie należy przy tym rozpatrywać wyłącznie w danym roku podatkowym, lecz trzeba brać pod uwagę czynności, które mają charakter systematyczny, zorganizowany oraz mają charakter zarobkowy. Ponieważ tak właśnie, dokonując analizy poczynił Podatniczki w szerszej perspektywie czasowej uczynił organ odwoławczy, to zdaniem WSA wykazał on w sposób niebudzący wątpliwości, że zarówno w dacie nabycia prawa wieczystego użytkowania działek, jak i w okresie późniejszym, Podatniczka miała zamiar prowadzenia działalności gospodarczej związanej z przedmiotowymi gruntami.

W ocenie Sądu założenie zarobkowego charakteru działalności jest oczywiste, gdyż Podatniczka nabyła prawo użytkowania wieczystego na zaspokojenie cudzych potrzeb, tj. przyszłych mieszkańców osiedla. Natomiast okoliczność, że do wybudowania osiedla ostatecznie nie doszło – nie ma żadnego znaczenia dla wyniku sprawy. Podatniczka na przestrzeni kilku lat podejmowała pewne czynności związane z przystąpieniem do budowy, natomiast ocena ich skuteczności i adekwatności do zamierzonego celu – nie ma żadnego wpływu na wynik

sprawy. Zdaniem Sądu organy prawidłowo rozpoznały, że Podatniczka przez cały czas miała świadomość co do charakteru nabytego prawa, które miało służyć do prowadzenia działalności gospodarczej. Świadczy o tym również potwierdzenie sprzedaży tego prawa fakturą VAT. W ocenie Sądu brak rozpoczęcia budowy, tj. niedokonanie przez Podatniczkę określonych czynności, do których była ona zobowiązana z tytułu nabycia prawa użytkownika wieczystego, nie stanowi o odstąpieniu od wykorzystywania spornego towaru do pozarolniczej działalności gospodarczej. Wyrok jest nieprawomocny.

2. Interpretacje podatkowe

Dokumentowanie kosztów uzyskania przychodu w ramach działalności gospodarczej polegającej na obrocie kryptowalutami.

Problem sposobu dokumentowania kosztów uzyskania przychodu związanych z nabywaniem kryptowalut w ramach działalności gospodarczej jest od lat obecny w interpretacjach indywidualnych jak też orzecznictwie sądów administracyjnych. Dotychczas brak jest w tej kwestii jednolitego stanowiska.

Organy interpretacyjne od lat utrzymują, że w przypadku ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych za pomocą podatkowej księgi przychodów i rozchodów możliwe jest dokonywanie zapisów wyłącznie na podstawie ściśle określonych dokumentów (wymienionych w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów), takich jak np. faktury czy rachunki. Przykładowo w interpretacji indywidualnej Nr IBPB-1-1/4511-107/15/AB z dnia 29 lipca 2015r. Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach uznał, że „wszystkie transakcje zakupu i sprzedaży kryptowalut należy udokumentować dowodami księgowymi spełniającymi wymogi przepisów rozporządzenia w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Z uwagi na powyższe, dowód, który potwierdza tylko wpłatę pieniędzy z własnego konta bankowego na tzw. portfel (konto na giełdzie) i wypłatę z portfela na konto bankowe, nie odpowiada wymaganiom określonym w cytowanym wyżej rozporządzeniu i nie może stanowić dowodu księgowego, będącego podstawą zapisu w podatkowej księdze przychodów i rozchodów”.

Pogląd ten utrwała m.in. interpretacja indywidualna Nr IBPB-1-1/4511-107/15/AB z dnia 23 stycznia 2018 r., w której Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwier-

dził, że: „[...] w oparciu o przepisy rozporządzenia w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów brak jest podstaw do zaksięgowania w podatkowej księdze przychodów i rozchodów poniesionego przez Wnioskodawcę wydatku na zakup kryptowaluty, w kosztach uzyskania przychodów, na podstawie potwierdzenia przelewów bankowych, bowiem ww. rozporządzenie nie przewiduje takiego dokumentu jako dowodu księgowego”.

Stanowisko sądów administracyjnych jest w tej mierze bardziej liberalne i dopasowane do specyfiki obrotu wirtualnymi walutami. Dowodzi tego w szczególności wyrok z dnia 11 września 2018 r. (I SA/GI 464/18), w którym WSA w Gliwicach zgodził z oceną podatnika, że w obrocie kryptowalutami nie można automatycznie aplikować rozwiązań, jakie mają zastosowanie do transakcji dotyczących tzw. waluty tradycyjnej. Sąd powołał się na pogląd w orzecznictwie, zgodnie z którym przepisów o rachunkowości nie należy stosować wprost do rozstrzygnięcia spraw podatkowych, a zakres obowiązku podatkowego może być określony tylko ustawami podatkowymi. Innymi słowy, uchybienie przepisom o rachunkowości nie oznacza, że nie został poniesiony koszt podatkowy.

Przeciwnie, poniesienie wydatku może być potwierdzone każdym dowodem, bowiem – jak zauważył NSA w wyroku z dnia 31 maja 2016 r. (II FSK 198/16) – z treści art. 22 ust. 1 ustawy nie wynika, aby dla zaliczenia danego wydatku do kosztów uzyskania przychodów koniecznym było wykazanie dokumentem przesłanek tego zaliczenia, w szczególności dokumentem określonego rodzaju, czy też ujawnieniem tego w księdze podatkowej.

WSA w Gliwicach uznał zatem, że należy dopuścić możliwości dowodzenia faktu poniesienia wydatku za pomocą innych środków dowodowych aniżeli tylko te, które zostały wymienione w przepisach rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów. Skoro podatnik, na skutek braku obiektywnej możliwości dokumentowania zdarzeń gospodarczych w sposób przewidziany w przepisach rozporządzenia, w inny sposób rzetelnie udokumentuje poniesienie kosztów uzyskania przychodów, powinien mieć możliwość uwzględnienia tych wydatków w swym rozliczeniu podatkowym. Jeżeli specyfika transakcji dokonywanych za pośrednictwem giełdy kryptowalut uniemożliwia pozyskanie dokumentów określonych w przepisach rozporządzenia, a posiadane przez podatnika dokumenty jednoznacznie

będą potwierdzać zakup kryptowaluty (ilość, cenę, itp.), dokumenty te mogą – w ocenie sądu – stanowić podstawę do zaliczenia wydatków do kosztów uzyskania.

Trzeba pamiętać, że jedynym potwierdzeniem dokonania czynności obrotu kryptowalutami jest elektronicznie wygenerowane zestawienie transakcji, które umożliwia wirtualna giełda, a nabywca z tytułu dokonanych zakupów nie otrzymuje żadnego innego dowodu w postaci np. rachunku czy faktury. Tym bardziej więc istotne jest uwzględnienie tej specyfiki i dopuszczenie innego sposobu udokumentowania wydatków poniesionych w szczególności związku z nabywaniem jednostek walut wirtualnych niż obecnie unormowany w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2003 r.

W tym kontekście warto zwrócić także uwagę na ocenę WSA w Białymstoku, wyrażoną w wyroku z dnia

6 czerwca 2018 r. (I SA/Bk 225/18), zgodnie z którą przyjęcie, że koszty uzyskania przychodu mogą być wykazywane jedynie za pomocą środków dowodowych określonych we wskazanym rozporządzeniu prowadziłyby w istocie do utworzenia kolejnej, pozanormatywnej, nie znajdującej oparcia w regulacji ustawy i Ordynacji podatkowej przesłanki zakwalifikowania wydatku do kosztów uzyskiwania przychodu. Zdaniem Sądu dochodziłoby bowiem do sytuacji, w której koszt poniesiony w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, nie będący kosztem o którym mowa w art. 23 ustawy, nieudokumentowany w trybie przewidzianym aktem wykonawczym nie mógłby prowadzić do obniżenia podstawy opodatkowania (przychodu) wbrew regulacji ustawowej.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Czy nabycie udziałów poniżej części nominalnej jest przychodem podatkowym?

Bez znaczenia dla nabywcy jest – na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych – nabycie udziałów po cenie niższej niż ich wartość nominalna.

Zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, do przychodów nie zalicza się przychodów otrzymanych na utworzenie lub powiększenie kapitału zakładowego, funduszu udziałowego albo funduszu założycielskiego, albo funduszu statutowego w banku państwowym, albo funduszu organizacyjnego ubezpieczyciela.

Z powyższego wynika, że nabyte przykładowo w związku z wniesieniem ich jako wkładu niepieniężnego nie będą stanowić przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych. Bez znaczenia dla nabywcy jest – na gruncie podatku

dochodowego od osób prawnych – nabycie ich po cenie niższej niż ich wartość nominalna.

Należy dodatkowo wskazać, że w przypadku, gdy udziały w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością (dalej spółka z o.o.) obejmowane są przez wspólników po cenie wyższej od ich wartości nominalnej, wartość owej nadwyżki (tzw. agio emisyjne) przekazywana jest na kapitał zapasowy spółki. Do przychodów nie zalicza się jednak – zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 11 powołanej ustawy – dopłat wnoszonych do spółki, jeżeli ich wniesienie następuje w trybie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach, kwot i wartości stanowiących nadwyżkę ponad wartość nominalną udziałów (akcji), otrzymanych przy ich wydaniu i przekazanych na kapitał zapasowy, oraz w spółdzielniach i ich związkach – wartości wpisowego, przeznaczonych na fundusz zasobowy.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Włączenie dodatkowych składników wynagrodzenia do stawki zasadniczej, a podstawa wymiaru zasiłku chorobowego

W przypadku włączenia dodatkowych składników wynagrodzenia do stawki zasadniczej w dalszym ciągu należy je uwzględniać w podstawie wymiaru świadczeń chorobowych, jeżeli przed włączeniem ulegały proporcjonalnemu pomniejszeniu za każdy dzień choroby i uwzględniane były w podstawie wymiaru zasiłku chorobowego po uprzednim uzupełnieniu do pełnej wysokości i nie były wypłacane w okresie pobierania zasiłku. Obliczanie wymiaru świadczeń chorobowych bez uwzględnienia poprzednio obowiązujących elementów wynagrodzenia powodowałoby zniżenie świadczenia dla pracownika, który otrzymałby niższe świadczenie, mimo że likwidacja tych elementów wynagrodzenia nie wpłynęła na wysokość jego pensji.

Zgodnie z art. 92 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. za czas niezdolności pracownika do pracy w przypadkach określonych w tym przepisie przysługuje zasiłek. Szczegółowe zasady ustalenia podstawy wymiaru zasiłku chorobowego określa ustawa z dnia 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa [1].

Przepisy art. 37-47 ustawy z dnia 25 czerwca 1999 r. wskazują na sposób liczenia wysokości zasiłku chorobowego dla ubezpieczonych będących pracownikami. Ustawodawca wprowadził w nich pojęcie podstawy wymiaru, na podstawie którego wylicza się konkretną wysokość („wymiar”) kwoty zasiłku chorobowego przysługującą ubezpieczonemu będącemu pracownikiem za dany okres niezdolności do pracy.

Zgodnie z art. 36. podstawę wymiaru zasiłku stanowi przeciętne miesięczne wynagrodzenie wypłacone pracownikowi za okres:

- 12 miesięcy kalendarzowych poprzedzających miesiąc, w którym powstała niezdolność do pracy,
- jeżeli niezdolność do pracy powstała przed upływem 12 miesięcy kalendarzowych zatrudnienia – wówczas podstawę wymiaru zasiłku chorobowego stanowi przeciętne miesięczne wynagrodzenie za pełne miesiące kalendarzowe ubezpieczenia.

Podstawę wymiaru zasiłku chorobowego za jeden dzień niezdolności do pracy stanowi jedna trzydziesta

część wynagrodzenia stanowiącego podstawę wymiaru zasiłku. Podstawę wymiaru zasiłku chorobowego ustala się z uwzględnieniem wynagrodzenia uzyskanego u płatnika składek w okresie nieprzerwanego ubezpieczenia chorobowego, w trakcie którego powstała niezdolność do pracy.

Pojęcie wynagrodzenia ma swą normatywną definicję w art. 3 pkt 3 powyższej ustawy. Z przepisu tego wynika, że wynagrodzeniem jest przychód pracownika stanowiący podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe, po odliczeniu potrąconych przez pracodawcę składek na ubezpieczenie emerytalne, rentowe oraz ubezpieczenie chorobowe. Z definicji tej wynika więc, że wynagrodzenia nie pomniejsza się o zaliczkę na podatek dochodowy. Do ustalania podstawy wymiaru zasiłku chorobowego przyjmuje się więc przychód pracownika brutto, czyli przed potrąceniem podatku od dochodów osób fizycznych.

Zgodnie art. 41 ustawy z dnia 25 czerwca 1999 r. przy ustalaniu podstawy wymiaru zasiłku chorobowego nie uwzględnia się składników wynagrodzenia, do których pracownik zachowuje prawo w okresie pobierania tego zasiłku zgodnie z postanowieniami układów zbiorowych pracy lub przepisami o wynagradzaniu, jeżeli są one wypłacane za okres pobierania tego zasiłku. Składników wynagrodzenia przysługujących w myśl umowy o pracę lub innego aktu, na podstawie którego powstał stosunek pracy, tylko do określonego terminu, nie uwzględnia się przy ustalaniu podstawy wymiaru zasiłku chorobowego należnego za okres po tym terminie. Przepis stosuje się odpowiednio do składników wynagrodzenia, których wypłaty zaprzestano na podstawie układu zbiorowego pracy lub przepisów o wynagradzaniu.

Powyższy przepis ma na celu zapobieganie podwójnemu wypłacaniu tego samego składnika wynagrodzenia za ten sam okres – raz jako wynagrodzenie za pracę, drugi raz jako składnika wynagrodzenia uwzględnionego w podstawie wymiaru zasiłku chorobowego. Jak wskazał Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 3 sierpnia 2016 r. o sygn. I UK 178/16 „Jeśli pracownik faktycznie otrzymał składniki wynagrodzenia (np. premię), do których zachowuje prawo w okresie niezdolności do pracy spowodowanej chorobą, to nie wlicza się ich do podstawy, od której zależy wysokość zasiłku chorobowego.”

Zgodnie z art. 42 ustawy z dnia 25 czerwca 1999 r. premie, nagrody i inne składniki wynagrodzenia przysługujące za okresy miesięczne wlicza się do podstawy wymiaru zasiłku chorobowego w kwocie wypłaconej pracownikowi za miesiące kalendarzowe, z których wynagrodzenie przyjmuje się do ustalenia podstawy wymiaru zasiłku. Składniki wynagrodzenia przysługujące za okresy kwartalne wlicza się do przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia przyjmowanego do ustalenia podstawy wymiaru zasiłku chorobowego w wysokości stanowiącej jedną dwunastą kwot wypłaconych pracownikowi za cztery kwartały poprzedzające miesiąc, w którym powstała niezdolność do pracy. Składniki wynagrodzenia przysługujące za okresy roczne, wlicza się do podstawy wymiaru zasiłku chorobowego w wysokości stanowiącej jedną dwunastą kwoty wypłaconej pracownikowi za rok poprzedzający miesiąc, w którym powstała niezdolność do pracy. Przepisy stosuje się odpowiednio do składników wynagrodzenia wypłacanych za inne okresy.

Jeżeli składniki wynagrodzenia nie zostały wypłacone do czasu ostatecznego sporządzenia listy wypłat zasiłków chorobowych, do podstawy wymiaru zasiłku przyjmuje się składniki wypłacone za okres poprzedni.

W przypadku włączenia dodatkowych składników wynagrodzenia do stawki zasadniczej i uwzględnianiu ich dalej w podstawie wymiaru świadczeń chorobowych nie będzie występowała sytuacja, w której pracownik uzyskiwałby jakąś korzyść w sensie ekonomicznym. Wysokość świadczenia przed i po zmianie będzie taka sama, tak samo jak niezmiennie pozostaje jego wynagrodzenie. Włączenie nie powoduje zmniejszenia wynagrodzenia pracownika, zmienia się tylko jego forma.

Potwierdzeniem przedstawionego stanowiska jest pogląd prezentowany przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych w komentarzu do ustawy z dnia 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa – wybrane zagadnienia (poniżej fragment); „317. W razie podjęcia przez zakład pracy decyzji o zaprzestaniu wypłaty składnika wynagrodzenia od określonej daty, podstawę wymiaru zasiłku przysługującego za okres od tej daty, ustala się z wyłączeniem tego składnika. Jeżeli jednak składnik wynagrodzenia zostanie włączony w całości lub w części do innego lub zamieniony na inny składnik wynagrodzenia, zasada ta nie ma zastosowania”.

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Wiata jako budowla

W wyroku WSA w Gdańsku z dnia 11 grudnia 2018 r. (I SA/Gd 832/18) wskazano, że wiata może stanowić budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W sprawie będącej przedmiotem rozstrzygnięcia istota sporu sprowadzała się do oceny czy organy prawidłowo wymierzyły podatek od obiektu budowlanego dobudowanego do budynku, który skarżący określali jako wiatę a organ jako część budynku.

Sąd podkreślił, że pojęcie powierzchni użytkowej budynku zostało zdefiniowane w art. 1a pkt 5 ustawy, który stanowi, że powierzchnia użytkowa budynku lub jego części oznacza powierzchnię mierzoną po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigowych; za kondygnację uważa się również garaże podziemne, piwnice, sutereny i poddasza użytkowe.

Przepis ten nie zalicza zatem do powierzchni opodatkowanej powierzchni budynków nie wyodrębnionych przy pomocy ścian. W uzasadnieniu wyroku wspomniano, że ze znajdującej się w aktach dokumentacji zdjęciowej wynika, że opodatkowany obiekt nie ma ścian, posiada filary i zadaszenie, nie jest położony w obrębie bryły konstrukcyjnej budynku, nad obiektem nie znajduje się piętro tego budynku. Potraktowanie tego obiektu jako części budynku powinno zatem skutkować stwierdzeniem, że nie polega on opodatkowaniu.

W ocenie Sądu ustalenie, że przedmiotowy obiekt jest częścią budynku wymagało stwierdzenia, że jest on konstrukcyjnie z tym budynkiem powiązany. W sytuacji ustalenia, że przedmiotowy obiekt nie jest związany z budynkiem winien on być zakwalifikowany jako wiata, czyli zadaszenie podparte słupami. Wiata natomiast może stanowić budowlę w rozumieniu art. 1a ust. 1 ustawy, przy czym w uzasadnieniu podkreślono, że przepis

ten należy interpretować zgodnie z obowiązującą w tym zakresie uchwałą Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 3 lutego 2014 r. (sygn. akt II FPS 11/13), w której wskazano, że tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 Prawa budowlanego może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy, jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 Prawa

budowlanego lub w innych przepisach tej ustawy oraz w załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego. Spełniający wskazane kryterium tymczasowy obiekt budowlany, o ile jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu.

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.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>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>