

RB MAGAZINE ZINE

grudzień 12/2017

2018



www.konferencjakadry.pl

Kadry Płace

Konferencja

Kadry Płace 2016

Warszawa, 16-17 marca 2018
Hotel Golden Tulip

Pierwszego dnia konferencji omówione zostaną zagadnienia z zakresu rewolucji w ochronie danych osobowych RODO 2018 a problemy działów HR, następnie omówione zostaną umowy cywilnoprawne (m.in. nowa stawka godzinowa), najczęstsze błędy rzucane pracodawcom w czasie kontroli ZUS, a także bezpieczna optymalizacja w zakresie składek ZUS.

Nie mniej ciekawym będzie zaś drugi dzień konferencji, podczas którego poruszone zostaną zagadnienia związane z prawem pracy XXI wieku, czyli elektroniczne akta osobowe. Zostaną omówione także problemy związane z świadectwem pracy, emeryturami i rentami oraz procesami rekrutacji.

**Cena specjalna
dla czytelników
RB Magazine
1290zł!!!**

Prelegenci



dr Maciej
Chakowski



Anna
Kamińska-Pietnoczko



Dorota
Strzelec



Paweł
Ziółkowski



Jolanta
Karakow-Jaśkiewicz



Monika
Cieślik

Organizator



Partner merytoryczny



Partnerzy i patroni



Nowe zasady dotyczące rejestracji podatników do podatku VAT	4	Podzielona płatność podatku VAT – split payment	24
TSUE potwierdza, że podatnik ma prawo do odliczenia nawet jeśli faktura nie zawiera szczegółowego opisu prac	6	Rządowy projekt ustawy o spółkach typu REIT (Real Estate Investment Trust)	26
Odliczenie podatku VAT naliczonego od VAT należnego w zakresie sprzedaży produktów po cenach promocyjnych	7	Wymogi dotyczące wystawiania faktur VAT w formie elektronicznej	27
Stawka VAT wobec kosztów wysyłki towarów	8	Legalizacja a apostille	28
Podział majątku likwidowanej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością pomiędzy wspólników nie powoduje obowiązku zapłaty podatku CIT	9	Czy uszczelnienie VAT faktycznie wpływa na wzrost dochodów budżetowych czy to tylko marketing rządu?	30
Określenie ilości energii zwolnionej z akcyzy w drodze oszacowania	10	Zmiany w podatkowym ujęciu wypłat nagród i premii dla pracowników	32
Opodatkowanie organizacji imprez sportowych wobec konstrukcji usługi kompleksowej w podatku VAT	11	Obniżenie podstawy opodatkowania w podatku VAT w zakresie rabatu posprzedażowego przy wewnątrzspółnotowym nabyciu towarów	33
Krajowa Administracja Skarbowa od 1 marca 2017 r.	12	Obowiązki dokumentacyjne uprawniające do zerowej stawki VAT w zakresie wewnątrzspółnotowej dostawy towarów	34
Zwolnienie z VAT sprzedaży nieruchomości używanej w działalności gospodarczej	13	Zwolnienie z VAT zajęć sportowych o charakterze rehabilitacyjnym lub leczniczym	36
Koszty procesowe jako koszt podatkowy w podatku CIT	14	Akcyza wobec sprzedaży alkoholu rozlewanego bezpośrednio przed sprzedażą	37
Zwolnienie z VAT w zakresie gwarancji rozszerzonej	15	Wojna z wyłudzeniami VAT. Jak udowodnić działalność poza światem przestępczym	38
Nowelizacja ustawy o grach hazardowych	16	Nowa broń w rękach fiskusa - klauzula obejścia prawa	40
Struktura Krajowej Administracji Skarbowej	17	Zwolnienie paliwa lotniczego z akcyzy	41
Zmiany limitów uprawniających do ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, w ustawie o ryczałtowym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne	18	To podatnik decyduje o tym, jaki podatek zapłaci z tytułu najmu lokalu mieszkalnego	42
Odwrotne obciążenie w branży budowlanej na wybranych przykładach	19	Niedorzeczności w ustawie o podatku VAT	44
Skarga na interpretację indywidualną bez wezwania organu do usunięcia naruszenia prawa	20	Oszacowanie dochodu pomiędzy podmiotami powiązаныmi – przykład zastosowania w praktyce przez organy podatkowe	46
Podstawowe zasady rejestracji spółki zagranicznej na VAT w Polsce	21	Likwidacja specjalnych stref ekonomicznych. Pochopny krok w dobrym kierunku	48
Członek zarządu również może ponieść odpowiedzialność osobistą za niedopełnienie obowiązków w zakresie cen transferowych	22		

SPIS TREŚCI

Grudzień / 2017

Resort finansów publikuje roboczą wersję powiadomienia CbCR.....	50	Autorskie prawa majątkowe w nowym prawie o ustroju sądów powszechnych – kto by tu zaglądał?	78
Skuteczniejsza kontrola w kwestii rozliczania VAT	52	Eksmisja ekspresowa uchwalona w cieniu dobrej zmiany	80
Interpretacja podatkowa - czy warto z niej korzystać?	53	Sankcje podatkowe, karne skarbowe oraz karne za nieprawidłowości w zakresie rozliczenia podatku VAT	82
Klauzula o unikaniu opodatkowania	54	Składki od wynagrodzeń osób zatrudnionych przez podwykonawców	87
Obowiązek dokumentacji cen transferowych wobec podwyższenia kapitału zakładowego podmiotu powiązanego	56	Będzie łatwiej odzyskać dług	88
Kontrola krzyżowa nie tylko u kontrahenta	57	Dobra wiara jako ochrona przed sankcją VAT	89
Zmiany w podatkach w 2018 r.	58	Praktyczne aspekty kontroli i odwołań od decyzji ZUS w zakresie podważenia decyzji.....	90
Zmiany w Ordynacji podatkowej	59	Uważaj przedsiębiorco - niebezpieczne zmiany w ustawie systemowej	91
Podatek VAT w zakresie nieodpłatnego przekazania artykułów reklamowych lub promocyjnych	60	Uwaga na outsourcing pracowniczy	92
Zwolnienie z VAT badań medycznych	61	Odpowiedzialność przedsiębiorcy za niedopełnienie nadzoru	93
Zastosowanie różnych stawek akcyzy wobec paliwa dostarczanego z jednego zbiornika	62	Dobra wiara jako ochrona przed sankcją VAT	94
Ubytki naturalne są kosztem uzyskania przychodów	63	Trybunał Konstytucyjny rozstrzygnie o zgodności z Konstytucją art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych	95
Druga ustawa o innowacyjności	64	Należyta staranność w postaci weryfikacji kontrahenta przez przedsiębiorcę	96
Moment powstania obowiązku akcyzowego w procesie produkcyjnym przy użyciu urządzeń kontrahenta	65	Będzie łatwiej odzyskać dług	97
Prokura łączna od stycznia 2017 roku	66	Outsourcing pracowniczy – potencjalne konsekwencje podatkowe dla pracodawcy	98
Zasady ustalania kar za niezgłoszenie zamiaru koncentracji	68	Jeden przelew do ZUS od 1 stycznia 2018 roku	100
Konsekwencje prawne nieprawidłowego wyboru audytora do zbadania sprawozdania finansowego	70	Kolejna nowelizacja kodeksu karnego i kodeksu wykroczeń – zmiany dotyczące przypadku przedmiotów	101
Możliwość zaskarżenia uchwały negatywnej spółki akcyjnej dotyczącej udzielenia absolutorium członkowi zarządu, w drodze powództwa z art. 422 Kodeksu spółek handlowych	72	Pytania ws. nabywania nieruchomości przez deweloperów	102
Nadmierna prędkość świadczy o umyślnym naruszeniu zasad bezpieczeństwa w ruchu drogowym	75	Kwestia nieumyślności przestępstwa skarbowego	103
Obowiązek ochrony danych osobowych w kancelariach prawnych	76	Zniesienie górnego limitu składek ZUS	104

SZANOWNI PAŃSTWO

TRADYCYJNIE JUŻ W RB MAGAZINE MAMY PRZYJEMNOŚĆ PODSUMOWAĆ ROK 2017 I ZMIANY PODATKOWO-PRAWNE JAKIE ZASZŁY W TRAKCIE JEGO TRWANIA. ROK 2017 PRZYNIÓSŁ NAM WIELE ZMIAN ZARÓWNO W PRAWIE PODATKOWYM (CIT, PIT, VAT) JAK I PRAWIE CYWILNYM ORAZ KARNYM.

Dlatego i my pragniemy podsumować mijający rok. Przygotowaliśmy dla Państwa zestawienie wybranych artykułów, które ukazały się w naszym magazynie w 2017 r. Jeżeli cokolwiek Państwa ominęło - to ten numer jest odpowiedni, aby nadrobić zaległości i sprawdzić, jakie zmiany weszły w życie w 2017 r. lub - jakie zmiany przyniesie nam rok kolejny. Mamy nadzieję, że to wydanie magazynu będzie stanowiło pewne kompendium wiedzy przekazanej Państwu przez naszych specjalistów, w jak najlepszy sposób.

Składamy Państwu najserdeczniejsze życzenia z okazji nowego 2018 roku!

Pozdrawiam serdecznie

Wojciech Ośka



GRUDZIEŃ NR 12 (36) 2017

RB Magazine
ul. Marynarska 11, 02-674 Warszawa
tel. 22 276 61 84
rbmagazine.russellbedford.pl

Wydawca



Redaktor Naczelna
Sylvia Bartoszek
sylvia.bartoszek@russellbedford.pl

Reklama
e-mail: marketing@russellbedford.pl

Projekt i skład
PDWA Interactive Agency
ul. Banderii 4 lok. 321
01-164 Warszawa
www.pdwa.pl

2018

Informacje zawarte w tej publikacji są tylko dla celów informacyjnych i nie stanowią profesjonalnego doradztwa z zakresu księgowości, podatków, biznesu czy porad prawnych. Ustawy i przepisy zmieniają się szybko, więc informacje zawarte w niniejszym dokumencie mogą nie być kompletne i aktualne. Proszę skontaktować się z profesjonalnym doradcą przed podjęciem jakichkolwiek działań na podstawie zawartych informacji.



NOWE ZASADY DOTYCZĄCE REJESTRACJI PODATNIKÓW DO PODATKU VAT

Kiedy organ odmówi rejestracji? Kiedy urząd sam dokona wyrejestrowania, nie informując o tym podatnika? Od dnia 1 stycznia 2017 r. obowiązują nowe rozwiązania w zakresie rejestracji i wykreślenia podatników z rejestru VAT oraz całkowicie nowa instytucja odpowiedzialności solidarnej pełnomocnika podatnika za powstałe zaległości podatkowe.

Znowelizowane przepisy ustawy o podatku od towarów i usług dają nowe narzędzia organom podatkowym, które pozwalają na bardziej dokładną weryfikację podatników zarówno ubiegających się o rejestrację jak również już zarejestrowanych. Celem zmian jest skuteczniejsze identyfikowanie przypadków, w których podmioty zarejestrowane do VAT mają służyć wyłudzeniom (m.in. przez „karuzele podatkowe”) i umożliwienie skutecznego dochodzenia odpowiedzialności finansowej od osób zaangażowanych w oszustwa podatkowe. Niedokonanie rejestracji podmiotu jako podatnika VAT w przypadkach uznanych przez organy za „podejrzane” ma również na celu ochronę potencjalnych kontrahentów tego podmiotu. Brak informacji w bazie online podatników o takim podatniku może wzbudzać podejrzenie, że kontrahent ma do czynienia z nierzetelnym podmiotem.

Odmowa rejestracji bez zawiadomienia podmiotu dokonującego zgłoszenia rejestracyjnego

Rejestracji dokonuje właściwy miejscowo dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego, a w przypadku podmiotów zagranicznych Naczelnik II Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście. W celu rejestracji wnioskodawca składa zgłoszenie rejestracyjne w zakresie podatku od towarów i usług VAT-R natomiast podmioty zagraniczne powinny dodatkowo złożyć umowę spółki (akt założycielski/akt notarialny/statut), aktualny odpis z Rejestru Handlowego, aktualne potwierdzenie rejestracji do VAT (z kraju siedziby spółki), umowę z bankiem potwierdzającą otwarcie rachunku bankowego w Polsce, dokładny opis działalności spółki w Polsce wraz z oświadczeniem, czy spółka posiada stałe miejsce prowadzenia dzia-

łalności na terenie Polski, czy posiada zaplecze osobowe, techniczne i biurowe, niezbędne do prowadzenia działalności gospodarczej. Kopie dokumentów należy złożyć wraz z oryginałami tłumaczeń przysięgłych w języku polskim. Ponadto w sytuacji, gdy podmiot nie posiada numeru NIP powinien wraz ze zgłoszeniem rejestracyjnym VAT-R złożyć zgłoszenie identyfikacyjne NIP-2.

Zgodnie z nowym ust. 4a art. 96 ustawy o VAT naczelnik urzędu skarbowego ma prawo odmówić rejestracji podmiotu jako podatnika VAT w następujących przypadkach:

- dane podane przez podatnika w zgłoszeniu rejestracyjnym są niezgodne z prawdą;
- podmiot ten nie istnieje;
- mimo podjętych udokumentowa-

nych prób np. poprzez sporządzenie notatki służbowej przez urzędnika nie ma możliwości skontaktowania się z tym podmiotem albo jego pełnomocnikiem (np. brak kontaktu telefonicznego);

- podmiot dokonujący zgłoszenia rejestracyjnego albo jego pełnomocnik nie reaguje i nie stawia się na wezwania naczelnika urzędu skarbowego.

W powyższych przypadkach naczelnik urzędu skarbowego nie ma obowiązku zawiadamiania wnioskodawcy o odmowie rejestracji. Sformułowanie zastosowane przez ustawodawcę „naczelnik urzędu skarbowego nie dokonuje” oznacza, że organ podatkowy w przypadku spełnienia którejś z powyższych przesłanek będzie miał obowiązek odmówić rejestracji. Nie przewidziano w tym zakresie możliwości odstąpienia od tej zasady ani nie wprowadzono wyjątków.

Wykreślenie z rejestru jako podatnika VAT

Wachlarz nowych możliwości weryfikacji wprowadzany omawianą nowelizacją dotyczy również podmiotów już zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni.

Zgodnie z nowym ust. 9 art. 96 ustawy o VAT wykreślenie podatnika z rejestru ma następować z urzędu (bez poinformowania o tym podatnika), jeżeli okaże się, że podatnik ten nie istnieje lub mimo udokumentowanych prób nie można się z nim lub jego pełnomocnikiem skontaktować, a także w sytuacji gdy dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym okażą się niezgodne z prawdą lub gdy podatnik albo jego pełnomocnik nie stawiają się na wezwania organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej.

Ponadto przewidziano możliwość wykreślenia z rejestru podatników, którzy:

- zawiesili wykonywanie działalności

gospodarczej na okres co najmniej 6 kolejnych miesięcy;

- nie złożyli deklaracji podatkowych za 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały, chyba że w wyniku wezwania organu złożyli niezwłocznie brakujące deklaracje;
- składali przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały deklaracje podatkowe,
- w których nie wykazali sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia, chyba że udowodnili, że wynikało to ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej;
- wystawiali faktury lub faktury korygujące, które nie dokumentowały rzeczywistych czynności (tzw. puste faktury), chyba że było to skutkiem pomyłki lub nastąpiło bez ich wiedzy;
- prowadząc działalność gospodarczą wiedzieli lub mieli uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że uczestniczą w procederze oszustwa lub nadużycia podatkowego mającego na celu osiągnięcie nienależnych korzyści majątkowych kosztem budżetu państwa.

W przypadku możliwości wykreślenia podatników już zarejestrowanych z rejestru ustawodawca określił sytuacje kiedy podatnik mimo spełnienia przesłanek nie zostanie wykreślony z rejestru.

Podatnik, który zawiesił prowadzenie działalności gospodarczej zostaje ponownie wpisany do rejestru jako podatnik VAT (bez złożenia ponownego zgłoszenia rejestracyjnego) z dniem wznowienia wykonywania tej działalności.

W sytuacji, gdy nastąpiło wykreślenie podatnika VAT z rejestru, które było spo-

wodowane przesłankami określonymi w ust. 9 oraz ust. 9a pkt. 2, naczelnik urzędu skarbowego przywraca zarejestrowanie podatnika, jeżeli udowodni, że prowadzi opodatkowaną działalność gospodarczą oraz, w przypadku niezłożenia deklaracji mimo takiego obowiązku, niezwłocznie złoży brakujące deklaracje.

Natomiast przywrócenie zarejestrowania podatnika wykreślonego z rejestru w związku z wystawianiem tzw. pustych faktur, może nastąpić w sytuacji, gdy podatnik wykaże, że faktycznie prowadzi działalność gospodarczą, a wystawianie faktur i faktur korygujących było skutkiem pomyłki lub nastąpiło bez wiedzy tego podatnika.

Odpowiedzialność solidarna pełnomocnika i podatnika

Całkowicie nowym rozwiązaniem jest wprowadzenie przez ustawodawcę instytucji odpowiedzialności solidarnej pełnomocnika podatnika (art. 96 ust. 4b ustawy o VAT). Pełnomocnik, który dokonał zgłoszenia rejestracyjnego, odpowiada solidarnie wraz z zarejestrowanym podatnikiem do kwoty 500 000 zł za zaległości podatkowe podatnika, które powstały z tytułu czynności wykonanych w ciągu 6 miesięcy od dnia zarejestrowania podmiotu jako podatnika VAT czynnego.

Odpowiedzialność solidarna pełnomocnika i podatnika ma dotyczyć jednak wyłącznie sytuacji, gdy powstanie zaległości podatkowych będzie wiązało się z uczestnictwem podatnika w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej.

W uzasadnieniu do projektu ustawy z dnia 22 września 2016 r. wskazano, że celem rozszerzenia odpowiedzialności na pełnomocników jest ograniczenie rejestrowania tzw. „słupów” przez pełnomocników.

LESZEK DUTKIEWICZ

Partner. Dyrektor biura w Katowicach Od 2011 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland. W latach 2008 – 2011 pracował dla czołowych firm doradczych (Ernst&Young, KPMG, BDO) świadcząc usługi z zakresu doradztwa podatkowego. Specjalizuje się w prawie podatkowym i gospodarczym, przede wszystkim w zakresie cen transakcyjnych, postępowań podatkowych oraz optymalizacji podatkowej. Autor publikacji o tematyce związanej z prawem podatkowym, cywilnym i międzynarodowym. Doktorant na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego.

TSUE POTWIERDZA, ŻE PODATNIK MA PRAWO DO ODLICZENIA NAWET JEŚLI FAKTURA NIE ZAWIERA SZCZEGÓŁOWEGO OPISU PRAC

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) po raz kolejny podkreślił fundamentalne znaczenie prawa do odliczenia w konstrukcji podatku VAT. Trybunał stwierdził, że podstawowa zasada neutralności podatku VAT wymaga, by prawo do odliczenia podatku zostało przyznane w razie spełnienia podstawowych wymagań, nawet jeśli podatnicy nie spełnili niektórych wymagań formalnych.

W konsekwencji jeżeli organy podatkowe posiadają informacje niezbędne do ustalenia, że spełnione są przesłanki materialne (rzeczywista realizacja transakcji służącej czynnościom opodatkowanym), to nie mogą one wprowadzać dodatkowych warunków w zakresie przysługującego podatnikowi prawa do odliczenia tego podatku, które to warunki mogłyby w efekcie praktycznie uniemożliwić odliczenie podatku.

Powyższe stanowisko zostało zaprezentowane m.in. w wyroku w sprawie nr C-516/14, Barlis 06 - Investimentos Imobiliários e Turísticos SA.

Spór w sprawie dotyczył zakwestionowania portugalskiej spółce prawa do odliczenia VAT naliczonego z faktur, które nie zawierały - zdaniem organów podatkowych - wystarczająco szczegółowego opisu usług, które zostały wykonane.

Spółka korzystała z usług prawnych kancelarii adwokackiej, która wykonane usługi potwierdziła fakturami, wskazując jako przedmiot sprzedaży „Honoraria za usługi prawne wykonane do dnia dzisiejszego”.

Organy podatkowe zakwestionowały prawo spółki do odliczenia VAT stwierdzając, m.in., że faktury, które otrzymała nie wskazują precyzyjnie daty rozpoczęcia świadczenia usług i w związku z tym niemożliwe jest ustalenie okresu, za który faktura została wystawiona.

Istotą sporu było zatem na ile szczegółowy musi być opis usługi na fakturze, aby podatnik mógł skorzystać z prawa do odliczenia.

TSUE w omawianym wyroku uznał, że co prawda art. 226 pkt 7 dyrektywy 2006/112 wymaga, aby faktura zawierała datę dokonania lub zakończenia wykonania usług i jest to istotne dla określenia momentu powstania obowiązku podatkowego, dając możliwość kontroli przez organy podatkowe okresu rozliczeniowego w którym obowiązek ten powstał, to jednocześnie zdaniem Trybunału Sprawiedliwości brak na fakturze takiej informacji nie przekreśla możliwości odliczenia z niej podatku. Uzupełnieniem takiej faktury mogą stać się np. załączniki dostarczone przez spółkę, zawierające bardziej szczegółowe przedstawienie okresu świadczenia usług prawnych.

W konsekwencji po raz kolejny Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wyjaśnił, że „organy podatkowe nie mogą odmówić prawa do odliczenia podatku VAT tylko na tej podstawie, że faktura nie spełnia przesłanek wymaganych w art. 226 pkt 6 i 7 dyrektywy 2006/112, jeżeli dysponują one wszystkimi informacjami do zbadania, że spełnione są przesłanki materialne dotyczące tego prawa. (...) W tym zakresie organy podatkowe nie mogą ograniczyć się do zbadania samej faktury. Powinny one wziąć pod uwagę także dodatkowe informacje dostarczone przez podatnika”.

Prezentowany wyrok może mieć ogromne znaczenie również dla polskich podatników, którzy nabywając towary i usługi, które wykorzystywane są do czynności opodatkowanych często otrzymują faktury, które nie zawierają wszystkich niezbędnych danych, których wymagają przepisy. W sytuacji gdyby organy podatkowe kwestionowały prawo podatnika do odliczenia VAT z takiej faktury należy pamiętać aby pomocniczo gromadzić odpowiednie dokumenty w celu zachowania prawa do odliczenia.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy wpisany na listę Krajowej Rady Doradców Podatkowych. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Nadzoruje dokładną pomoc w analizie, przygotowaniu, a następnie realizacji rozwiązań korzystnych dla klientów z perspektywy podatkowej i biznesowej. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. Posiada również bogate doświadczenie w prowadzeniu kompleksowych projektów z zakresu krajowego i międzynarodowego prawa podatkowego.

ODLICZENIE PODATKU VAT NALICZONEGO OD VAT NALEŻNEGO W ZAKRESIE SPRZEDAŻY PRODUKTÓW PO CENACH PROMOCYJNYCH

Zgodnie z interpretacją indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 22 grudnia 2016 r. sygn. 3063-ILPP1-2.4512.132.2016.1.JO przedsiębiorca sprzedający towary po cenach promocyjnych w ramach programu lojalnościowego ma prawo odliczyć pełną kwotę podatku VAT naliczonego związanego z ich zakupem. Powyższa zasada znajduje zastosowanie także przypadku sprzedaży towaru poniżej ceny zakupu.



Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu dotyczy wnioskodawcy sprzedającego kosmetyki w ilościach hurtowych na rzecz wyspecjalizowanych punktów usługowych (salonów kosmetycznych i fryzjerskich). Zakupy premiowane są punktami bonusowymi, które uprawniają do nabycia określonych produktów za symboliczną złotówkę. Pytanie wnioskodawcy dotyczyło możliwości odliczenia pełnej kwoty podatku VAT naliczonego wobec zakupu produktów odsprzedawanych następnie poniżej ceny zakupu w cenie 1 zł.

Zgodnie z art. 86 ust 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów

i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535; dalej: ustawa VAT), w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

Warunkiem odliczenia jest związek pomiędzy zakupem a czynnością opodatkowaną VAT. Według wnioskodawcy w przedmiotowym stanie faktycznym związek ten polega przede wszystkim na tym, że możliwość zakupu towarów promocyjnych za symboliczną złotówkę motywuje kontrahentów do nabycia produktów premiowanych punktami bonusowymi.

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu zaaprobował stanowisko własne wnioskodawcy uznając, że:

„(...)Wnioskodawcy będzie przysługiwało prawo do odliczenia w pełnej kwocie podatku od towarów i usług naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług podlegających sprzedaży przez niego w ramach Programu lojalnościowego po promocyjnej cenie(...).”

Powołana interpretacja umożliwia znaczną elastyczność w stosowaniu cen promocyjnych, jest wyrazem stosowania wykładni optymalnej z punktu widzenia rezultatów ekonomiczno-społecznych.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

STAWKA VAT WOBEC KOSZTÓW WYSYŁKI TOWARÓW

Zgodnie z interpretacją indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 18 listopada 2016 sygn. 2461-IBPP2.4512.772.2016.2.WN koszty wysyłki doliczane do ceny sprzedaży wysyłkowej są opodatkowane tą samą stawką VAT, co przypisane do nich towary.

Interpretacja dotyczy wnioskodawcy będącego właścicielem księgarni internetowej sprzedającej książki i inne towary w systemie sprzedaży wysyłkowej. Koszty przesyłki są doliczane do ceny wskazanej na rachunku wystawianego klientom.

Zgodnie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2016r. poz. 710 ze zm., dalej: ustawa VAT) opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, podlega odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Jak stanowi art. 29a ust. 6 ustawy VAT podstawa opodatkowania obejmuje m.in. koszty dodatkowe, takie koszty

opakowania, transportu i ubezpieczenia, pobierane przez dokonującego dostawy lub usługodawcę od nabywcy lub usługobiorcy.

Stawka podstawowa w podatku VAT wynosi 23% jednak ustawa przewiduje także stawki obniżone. Jedną z nich w wysokości 5% dotyczy książek. Pytanie wnioskodawcy dotyczyło określenia stawki podatku wobec kosztów przesyłki w zależności od towarów opodatkowanych stawką podstawową lub obniżoną.

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach uznał za prawidłowe stanowisko wnioskodawcy zgodnie z którym:

„Koszty wysyłki, ponoszone w zwią-

ku ze sprzedażą książek, stanowią element świadczenia zasadniczego, zwiększając należną od nabywcy z tytułu dostawy towarów i w związku z tym powinny być opodatkowane według stawki VAT właściwej dla sprzedawanych towarów.”

Powyższa interpretacja wskazuje, że koszty doręczenia towaru w przypadku przedsiębiorców będących sprzedawcami, którzy jednocześnie organizują transport lub wysyłkę oferowanych produktów nie powinny być traktowane jak oddzielna usługa. Konieczne jest wyodrębnienie kosztów odnoszących się do konkretnych towarów i przypisanie im odpowiednich stawek podatku VAT.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

PODZIAŁ MAJĄTKU LIKWIDOWANEJ SPÓŁKI Z OGRANICZONĄ ODPOWIEDZIALNOŚCIĄ POMIĘDZY WSPÓLNIKÓW NIE POWODUJE OBOWIĄZKU ZAPŁATY PODATKU CIT

Zgodnie z orzeczeniem Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) z dnia 14 stycznia 2015 r. sygn. II FSK 2844/12 podział majątku likwidowanej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością pomiędzy wspólników nie powoduje obowiązku podatkowego po stronie spółki.

Wyrok NSA dotyczył interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu oraz Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu (dalej: WSA), który utrzymał w mocy zaskarżoną interpretację. Dwa ostatnie organy zajęły stanowisko niekorzystne dla wnioskodawcy planującej dokonać likwidacji spółki z o. o. oraz przejąć jej majątek (wnioskodawczyni była jedynym udziałowcem spółki).

WSA wyraził pogląd, zgodnie z którym czynność podziału majątku likwid-

wanej spółki z o. o. pomiędzy udziałowców jest analogiczna do sprzedaży składników majątkowych spółki i z tego powodu podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych (podatek CIT). Wykładnia dokonana przez sąd pierwszej instancji została jednak odrzucona przez NSA, który orzekł:

„Brak jest podstaw do podzielenia poglądu (...) że spółka przekazująca majątek wspólnikom w ramach procesu likwidacji osiąga jakąkolwiek korzyść

majątkową, a w rezultacie uzyskuje przysporzenie stanowiące jej przychód. Czynność, w wyniku której następuje przeniesienie na wspólników prawa własności składników majątku likwidowanej spółki, nie jest odpłatnym zbyciem tego majątku i w konsekwencji nie powoduje powstania przychodu(...).”

Orzeczenie NSA jest korzystne dla udziałowców spółek z o. o., którzy zostali zmuszeni do ich likwidacji przez niekorzystne warunki ekonomiczne.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawnych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

OKREŚLENIE ILOŚCI ENERGII ZWOLNIONEJ Z AKCYZY W DRODZE OSZACOWANIA

Zgodnie z interpretacją indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 19 stycznia 2016 r. sygn. IBPP4/4513-193/15/MK ilość energii elektrycznej zwolnionej z akcyzy może być ustalona w drodze oszacowania (bez użycia urządzeń pomiarowych).

Interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach dotyczy spółki posiadającej koncesję na produkcję i obrót energią elektryczną. Podstawowym przedmiotem działalności wnioskodawcy jest wydobywanie i obróbka rudy miedzi. Spółka produkuje energię elektryczną, która jest następnie używana w procesach przetwarzania metalu.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy o podatku akcyzowym (Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11), w przypadku energii elektrycznej przedmiotem opodatkowania akcyzą jest m. in. zużycie energii elektrycznej przez podmiot posiadający koncesję na jej wytwarzanie lub dystrybucję. Z kolei art. 30 ust. 7a pkt. 3 tej samej ustawy przewiduje zwolnienie dla energii elektrycznej wykorzystywanej w procesach metalurgicznych.

Z treści przytoczonych przepisów wynika brak obowiązku zapłaty akcyzy

po stronie wnioskodawcy omawianej interpretacji w odniesieniu do energii elektrycznej wyprodukowanej we własnych zakładach a następnie zużytej w procesie obróbki miedzi. Wątpliwość dotyczy jednak faktu, że urządzenia wykorzystywane w procesach metalurgicznych spółki nie posiadają zainstalowanych urządzeń pomiarowych, które wskazywałyby ilość zużywanej energii. Z tego powodu wnioskodawca może określić ilość prądu wykorzystanego do produkcji metalu jedynie w drodze oszacowania.

Pytanie spółki przedstawione we wniosku o interpretację dotyczyło możliwości objęcia zwolnieniem z akcyzy energii elektrycznej używanej w opisanym procesie pomimo braku urządzeń pomiarowych.

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach zajął stanowisko korzystne dla wnio-

skodawcy uznając, że:

„(...)zwolnieniu z akcyzy(...) podlega wyłącznie ta część energii elektrycznej, która jest bezpośrednio zużyta w procesach metalurgicznych(...) W przypadku braku urządzeń pomiarowych pozwalających na precyzyjne określenie ilości energii elektrycznej podlegającej zwolnieniu z akcyzy(...) Wnioskodawca będzie mógł określać ilość energii elektrycznej zwolnionej z akcyzy metodą szacunkową”

Wykładnia dokonana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach oznacza, że bariery techniczne uniemożliwiające precyzyjny pomiar energii elektrycznej wykorzystywanej do procesów zwolnionych z akcyzy nie muszą oznaczać utraty przywilejów przyznawanych przez ustawę wobec określonych grup przedsiębiorców.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

OPODATKOWANIE ORGANIZACJI IMPREZ SPORTOWYCH WOBEC KONSTRUKCJI USŁUGI KOMPLEKSOWEJ W PODATKU VAT

Zgodnie z interpretacją indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 9 grudnia 2016 r. sygn. 1462-IPPP2.4512.838.2016.1.DG usługa kompleksowa polegająca na organizacji imprezy sportowej podlega opodatkowaniu VAT według stawki obniżonej w wysokości 8%. Dotyczy to zarówno opłat za czynne uczestnictwo, biletów dla publiczności jak i obsługi logistyczno-medycznej.

Interpretacja Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie dotyczy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, która planuje organizację imprez sportowych. Przychodem spółki byłyby opłaty startowe pobierane od zawodników oraz sprzedaż biletów dla publiczności. Pytanie wnioskodawcy dotyczyło stawek VAT wobec różnych składników świadczenia spółki. Opłata startowa umożliwiałaby nie tylko czynny udział ale także otrzymanie stroju, napojów, opiekę medyczną itp.

Kluczową kwestią rozważaną w interpretacji była konstrukcja usługi kompleksowej tj. możliwości potraktowania zespołu świadczeń jako jednej całości i w konsekwencji zastosowanie tej samej stawki VAT wobec czynności opodatkowanych różnymi stawkami. Podatnik VAT może dokonać takiego ujednoczenia różnych stawek gdy wykaże odpowiedni związek funkcjonalny pomiędzy świadczeniem podstawowym oraz świadczeniami pomocniczymi. Zmniejszenie należności podatkowych wystąpi wtedy, gdy świadczenie podstawowe jest objęte niższą stawką

VAT niż świadczenia pomocnicze (stawka obniżona właściwa dla świadczenia podstawowego obejmie wtedy świadczenia pomocnicze).

Zgodnie z art. 29a ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług (podatek VAT) podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą dokonujący dostawy towarów lub usługodawca otrzymał lub ma otrzymać z tytułu sprzedaży.

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie powołał się na bogate orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) w kwestii konstrukcji usługi kompleksowej. W orzeczeniu z dnia 25 lutego 1999 r. C-349/96 zawarto stanowisko zgodnie z którym:

„Usługę należy uznać za usługę pomocniczą w stosunku do usługi zasadniczej, jeżeli nie stanowi ona dla klienta celu samego w sobie, lecz jest środkiem do lepszego wykorzystania usługi zasadniczej”.

Odnosząc zasady wyrażone w orzecznictwie TSUE do omawianego stanu faktycznego Dyrektor Izby Skarbowej w

Warszawie orzekł:

„Żaden z elementów składowych usługi złożonej, opisanej powyżej, nie stanowi odrębnego, samoistnego świadczenia. Świadczenie każdej usługi oddzielnie, tj. usługi logistycznej czy doraźnej opieki medycznej bez (...) uczestnictwa w Biegu byłoby pozbawione sensu (...) świadczona przez Wnioskodawcę – w zamian za opłatę startową – usługa polegająca na umożliwieniu udziału w Biegu oraz pozostałe świadczenia dodatkowe zapewniane ze strony Wnioskodawcy jako organizatora, będzie usługą kompleksową. Usługa ta opodatkowana będzie obniżoną stawką podatku VAT w wysokości 8% (...)”

Omawiana interpretacja dotyczy kwestii bardzo szczegółowej tj. organizacji imprez sportowych jednak dostarcza cennych wskazań w kwestii wykładni konstrukcji usługi kompleksowej. Znajomość tej regulacji oraz odpowiednie zastosowanie w działalności gospodarczej może pozwolić na uniknięcie zapłaty podatku VAT w nadmiernej wysokości.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawnych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

KRAJOWA ADMINISTRACJA SKARBOWA OD 1 MARCA 2017 R.

1 marca weszły w życie postanowienia ustawy z 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej, zgodnie z którą zmianie ulegną m.in. nazwy organów podatkowych. Celem ustawy jest stworzenie ujednoczonej instytucji, co zdaniem Ministra Rozwoju i Finansów usprawni działanie organów i pozwoli na zwiększenie ściągalności należności publicznych, w tym w szczególności podatku od towarów i usług.

Zgodnie z przepisami ustawy wprowadzającej ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, od 2 grudnia 2016 r. weszły już w życie zmiany dotyczące nazw Izb Skarbowych, które przekształciły się w Izby Administracji Skarbowej. Jednakże do końca lutego br. organem w sprawach podatkowych, egzekucyjnych i administracyjnych nadal pozostaje Dyrektor Izby Skarbowej w zarządzający daną Izbą Administracji Skarbowej.

Dnia 1 marca 2017 r. wejdą w życie główne postanowienia ustawy tym samym dotychczas funkcjonujące jednostki organizacyjne takie jak:

- Urząd Celny,
- Izba Skarbowa,
- Izba Celna,
- Urząd Kontroli Skarbowej,
- Biuro Krajowej Informacji Podatkowej.
- Zostaną zastąpione odpowiednio przez:
- Urząd Celno - Skarbowy,
- Izbę Administracji Skarbowej,
- Biuro Krajowej Informacji Skarbowej

Nie uległy zmianie nazwy Urzędów

Skarbowych oraz nazwy organów i jednostek organizacyjnych odpowiedzialnych za prawidłowy pobór podatków lokalnych. Tym samym organami pierwszej instancji pozostają wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta albo marszałek województwa, a organem odwoławczym od ich postanowień Samorządowe Kolegium Odwoławcze. Dotychczasową nazwę zachowają również Urzędy Skarbowe do których kompetencji należeć będzie pobór podatków, natomiast organy celno-skarbowe będą się zajmowały poborem danin importowych i akcyzy a także ściganiem przestępstw skarbowych.

PIOTR POPIEL

Młodszy Konsultant Podatkowy w warszawskim biurze Russell Bedford Poland z którym związany jest od kwietnia 2016 r. Absolwent prawa na Uniwersytecie Warszawskim. Przez okres studiów zdobywał doświadczenie w kancelariach zajmujących się sprawami prawno-podatkowymi.

ZWOLNIENIE Z VAT SPRZEDAŻY NIERUCHOMOŚCI UŻYWANEJ W DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach dotyczy spółki budowlanej będącej czynnym podatnikiem VAT. Wnioskodawca zakłada możliwość wybudowania nieruchomości a następnie wykorzystywania jednego z pomieszczeń w celach działalności gospodarczej (jako magazynu do przechowywania materiałów budowlanych).

Zgodnie z interpretacją indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 20 stycznia 2017 sygn. 2461-IBPP1.4512.817.2016.2.MG użycie nieruchomości na potrzeby działalności gospodarczej może być uznane za pierwsze zasiedlenie i w konsekwencji spowodować zwolnienie z VAT sprzedaży tej nieruchomości na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy VAT.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535; dalej: ustawa VAT), opodatkowaniu podlegają m.in. odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Sprzedaż nieruchomości stanowi odpłatną dostawę towarów, podlegającą co do zasady opodatkowaniu VAT jednak art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy VAT przewiduje

zwolnienie dla nieruchomości sprzedawanych po upływie 2 lat od pierwszego zasiedlenia.

Pytanie zadane we wniosku dotyczyło możliwości uznania użycia pomieszczenia w charakterze magazynu gospodarczego za pierwsze zasiedlenie, co pozwoliłoby na jego sprzedaż bez obowiązku zapłaty VAT po upływie dwóch lat.

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach zwrócił uwagę, że orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej skłania się w stronę szerokiego rozumienia pojęcia pierwszego zasiedlenia:

„(...) aby można było mówić o pierwszym zasiedleniu, musi dojść do zajęcia budynku, jego używania, w tym również na potrzeby własnej działalności gospodarczej.

Odnosząc powyższe zasady do pytania we wniosku o interpretację Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach wydał rozstrzygnięcie na korzyść spółki:

„(...) stanowisko Wnioskodawcy, że będzie mieć prawo uznać dzień rozpoczęcia użytkowania lokalu mieszkalnego jako tymczasowego magazynu za dzień pierwszego zasiedlenia, w konsekwencji czego, po upływie dwóch lat od momentu rozpoczęcia użytkowania (...) będzie miał prawo sprzedać ten lokal stosując zwolnienie od podatku, należało uznać za prawidłowe.”

Wykładnia wyrażona w stanowisku Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach umożliwia znaczną elastyczność przedsiębiorcom wykorzystującym nieruchomości zarówno w celach handlowych jak i użytkowych.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

KOSZTY PROCESOWE JAKO KOSZT PODATKOWY W PODATKU CIT

Zgodnie z interpretacją indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 4 stycznia 2017 r. sygn. 1462-IPPB3.4510.1041.2016.1.DP koszty procesowe mogą zostać uznane za koszt podatkowy w podatku CIT. Dotyczy to także przypadku gdy orzeczenie sądu jest dla spółki niekorzystne

Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie dotyczy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (wnioskodawcy interpretacji), która została pozwana przed sądem powszechnym przez jednego ze swoich kontrahentów, wyrok był dla wnioskodawcy niekorzystny. Postępowanie wiązało się dla spółki z koniecznością zapłaty kosztów procesowych. Pytanie wnioskodawcy dotyczyło możliwości zaliczenia tych wydatków do kosztów zmniejszających podstawę opodatkowania.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: ustawa CIT) kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub

zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Ustawa nie wskazuje jednoznacznie czy koszty procesowe mogą być uznane za koszt podatkowy. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie zaaprobował stanowisko własne wnioskodawcy (przytoczone poniżej) zgodnie z którym koszty sądowe są wydatkiem poniesionym w celu zachowania źródła przychodu i z tego powodu mogą być uznane za koszt podatkowy:

„Jeżeli dla zachowania(...) źródła przychodu niezbędne jest prowadzenie procesu sądowego, koszty takiego procesu spełniają(...) definicję kosztu uzyskania przychodów. Tocząc spór sądowy Wnioskodawca dążył do udowodnienia

prawidłowości rozliczeń z Klientem(...) Będąc stroną sporu Wnioskodawca dążył do zabezpieczenia źródła przychodu(...) Fakt przegrania sporu, nie decyduje o możliwości zakwalifikowania danych wydatków do kosztów uzyskania przychodu(...)”

Ustawy o podatkach dochodowych nie mogą wymienić wszystkich wydatków uznawanych za koszty uzyskania przychodu, taki zabieg legislacyjny byłby nierealny. Każdy przypadek nieokreślony wprost w przepisach musi być oceniany indywidualnie. Należy wziąć pod uwagę przede wszystkim czy dany wydatek był racjonalny i gospodarczo uzasadniony w związku z działalnością gospodarczą.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawnych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

ZWOLNIENIE Z VAT W ZAKRESIE GWARANCJI ROZSZERZONEJ

Przyjęcie do składu podatkowego paliw wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy o podatku akcyzowym wymaga złożenia zabezpieczenia akcyzowego oraz wystawienia dokumentu e-AD przez podmiot wysyłający. Nieuzyskanie od podmiotu nabywającego dokumentacji koncesji, zgodnej z przepisami prawa energetycznego, nie wyklucza zastosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy.

Według Interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 13 stycznia 2016 r. sygn. IPPP3/4513-83/15-4/SM nowelizacja przepisów ustawy o podatku akcyzowym która weszła w życie 1 stycznia 2016 r. (w zakresie art. 48 ust. 9) nie nakłada dodatkowych warunków uprawniających do zastosowania tej procedury.

Interpretacja dotyczy spółki dysponującej składem podatkowym umożliwiającym obrót wyrobami akcyzowymi z zastosowaniem procedury zawieszenia poboru akcyzy. Pytanie przedstawione we wniosku o interpretację dotyczyło warunków stosowania tej procedury

po zmianie przepisów 1 stycznia 2016 r. Wnioskodawca pełni rolę pośrednika pomiędzy podmiotem wysyłającym paliwa z innego kraju UE a podmiotem nabywającym.

Podmiot wysyłający do składu podatkowego paliwa określone w załączniku nr 2 do ustawy o podatku akcyzowym ma obowiązek przedstawić dokument e-AD oraz złożyć zabezpieczenie akcyzowe. Spełnienie tych warunków umożliwia zastosowanie procedury zawieszenia poboru akcyzy wobec tych towarów. Zmiana treści przepisu art. 48 ust. 9 ustawy o podatku akcyzowym zrodziła wątpliwość w kwestii

pojawienia się dodatkowego warunku w postaci posiadania przez podmiot na rzecz którego wyroby akcyzowe są nabywane, posiadania koncesji zgodnej z przepisami prawa energetycznego lub wpisania tego podmiotu do rejestru systemu zapasów interwencyjnych.

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie wyraził pogląd, zgodnie z którym warunki określone w art. 48 ust. 9 ustawy o podatku akcyzowym (posiadanie koncesji lub wpis do rejestru) są niezbędne do dokonania nabycia wewnątrzwspólnotowego, jednak nie mają wpływu na możliwość zastosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

NOWELIZACJA USTAWY O GRACH HAZARDOWYCH

Nowe przepisy dotyczące gier hazardowych mają na celu zwiększenie poziomu kontroli państwa nad rynkiem, ochrony graczy korzystających z usług hazardowych online oraz powiększenie kontroli nad wpływami podatkowymi z legalnego hazardu. Nowelizacja rozszerza katalog gier hazardowych, które mogą być urządzane w Internecie, o m.in. gry liczbowe, loterie pieniężne, gry karciane oraz gry na automatach o charakterze losowym. Organizacja zakładów wzajemnych i loterii promocyjnych będzie możliwa przez inne podmioty po uzyskaniu stosownego zezwolenia.

Ponadto nowe przepisy nakładają obowiązki zapewnienia organom Krajowej Administracji Skarbowej zdalnego dostępu do danych przechowywanych przez system archiwizujący podmiotu urządzającego gry hazardowe, które to dane są związane z tymi grami. System ma umożliwiać odczytywanie, kopiowanie i przetwarzanie skopiowanych danych, obejmujących w szczególności dane wymieniane między podmiotem urządzającym gry hazardowe a uczestnikiem gier hazardowych.

W przypadku urządzania gier hazardowych przez sieć Internet, urządzenia przetwarzające i archiwizujące dane dotyczące tych gier hazardowych, a także ich uczestników, powinny być zainstalowane i przechowywane na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub państwa członkowskiego Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu (EFTA).

Ponadto zostaną wdrożone regulacje dotyczące Rejestru domen, służących do oferowania gier hazardowych niezgodnie z ustawą. Rejestr ten będzie umożliwiał blokowanie dostępu do nielegalnych stron internetowych oraz utrudniał dokonywanie płatności na

rzecz podmiotów oferujących nielegalne gry hazardowe w Internecie. Użytkownik, który będzie próbował dostać się na zablokowaną stronę będzie przekierowywany na stronę Ministerstwa Finansów z informacją o "nielegalności" podmiotu organizującego gry hazardowe. Projekt przewiduje możliwość blokowania dostępu do nielegalnych stron internetowych oraz „utrudnianie wykonywania płatności na rzecz podmiotów oferujących nielegalne gry hazardowe w internecie”. Szef MF ma ponadto prowadzić rejestr domen służących do oferowania gier hazardowych niezgodnie z ustawą. Każdy, kto będzie chciał wejść na taką domenę, będzie od razu przekierowywany na stronę MF i uzyska informację, że to domena nielegalna. Od wpisu do rejestru przysługiwał będzie sprzeciw, a procedura będzie objęta kontrolą sądów.

W nowelizacji przedmiotowej ustawy na nowo określono też obowiązki związane z płatnościami dokonywanymi przez podmioty urządzające gry hazardowe za pośrednictwem internetu. Dotychczas podmioty urządzające zakłady wzajemne musiały przeprowadzać transakcje wyłącznie za pośrednictwem rachunku płatniczego prowadzo-

nego przez banki, instytucje kredytowe lub inne instytucje uprawnione do prowadzenia rachunku płatniczego. Nowe rozwiązania rozszerzają ten katalog o możliwość przeprowadzania transakcji płatniczych za pośrednictwem wskazanych dostawców usług płatniczych, w rozumieniu ustawy o usługach płatniczych. Powoduje to, że podmioty prowadzące działalność hazardową będą mogły korzystać z pośrednictwa instytucji pieniądza elektronicznego oraz instytucji płatniczych.

Minister właściwy do spraw finansów publicznych będzie mógł wystąpić z wnioskiem do Generalnego Inspektora Informacji Finansowej, Szefa Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Szefa Centralnego Biura Antykorupcyjnego lub Komendanta Głównego Policji o przekazanie informacji, czy w odniesieniu do podmiotów, które występują o koncesje lub zezwolenie, istnieją uzasadnione zastrzeżenia z punktu widzenia bezpieczeństwa państwa, porządku publicznego, bezpieczeństwa interesów ekonomicznych państwa, a także przestrzegania przepisów regulujących przeciwdziałanie praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.

ADAM ALBEKIER

Konsultant w dziale doradztwa podatkowego. Absolwent Wydziału Prawa i Administracji Uczelni Łazarskiego w Warszawie. Z Russell Bedford Poland związany od 2015 r. Praktykę rozpoczął w renomowanych warszawskich kancelariach. Przedmiotem jego zainteresowań zawodowych jest prawo podatkowe, w tym VAT oraz CIT.

STRUKTURA KRAJOWEJ ADMINISTRACJI SKARBOWEJ

Z dniem 1 marca bieżącego roku rozpoczęła działanie Krajowa Administracja Skarbo-
wa (dalej: KAS). Ustawa o KAS przewiduje powołanie w miejsce dotychczasowych jed-
nostek podatkowych, jednolitą organizację, która będzie odpowiedzialna za wymiar,
kontrolę oraz egzekucję podatków publicznych.

Poniżej prezentujemy strukturę KAS

Minister właściwy do spraw finansów publicznych jest organem odpowiedzialnym za koordynację działań oraz kształtowanie strategii Krajowej Administracji Skarbowej, któremu bezpośrednio podlega Szef Krajowej Administracji Skarbowej.

Szef KAS realizuje funkcje sprawowane dotychczas przez Szefa Służby Celnej, Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej, Generalnego Inspektora Informacji Finansowej oraz dotychczasowe zadania ministra właściwego do spraw finansów publicznych, w zakresie nadzoru nad administracją podatkową

Naczelnik Urzędu Skarbowego, podobnie jak dotychczas, pełni podstawową rolę w procesie poboru danin publicznych oraz stosuje egzekucję administracyjną należności pieniężnych.

Naczelnik Urzędu Celno-Skarbowego pełni rolę zbliżoną do dotychczasowych Dyrektorów Urzędów Kontroli Skarbowej oraz Naczelników Urzędów

Celnych. Realizuje zadania z zakresu m.in. prowadzenia kontroli celno-skarbowej, ustalania i określania danin publicznych oraz obejmowania towarów procedurami celnymi.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej sprawuje nadzór nad wykonywaniem zadań przez Naczelników Urzędów Skarbowych oraz Naczelników Urzędów Celno-Skarbowych. Analogiczna funkcja wykonywana była dotychczas wykonywana przez Dyrektorów Izb Skarbowych oraz Dyrektorów Izb Celnych.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej jest organem podległym bezpośrednio Szefowi KAS, odpowiedzialnym m.in. za prowadzenie spraw z zakresu wydawania interpretacji indywidualnych przepisów prawa podatkowego. Odpowiedzialny będzie także za przetwarzanie i udostępnianie jednolitej informacji podatkowej i celnej.

Dodatkowe uprawnienia z zakresu prawa karnego

Krajowej Administracji Skarbowej, w wybranych przypadkach, przyznane zostało także zadanie rozpoznawania, zapobiegania, wykrywania oraz ścigania sprawców przestępstw: fałszerstwa materialnego, fałszerstwa intelektualnego, używania dokumentów poświadczających nieprawdę, zawierających fałszerstwo intelektualne, oszustwa oraz przestępczości zorganizowanej i udziału w zorganizowanej grupie przestępczej, a także: sprzedajności, przekupstwa, płatnej protekcji, nadużycia funkcji przez funkcjonariusza publicznego, groźby karalnej, naruszenia nieetykalności cielesnej, czynnej napaści oraz znieważenia funkcjonariusza.

Wybrani funkcjonariusze KAS otrzymali uprawnienia o charakterze kontrolnym oraz operacyjno-rozpoznawczym, np. prawo do dokonywania przeszukań bez wcześniejszej zgody prokuratora. Przewidywane jest także wyposażenie wybranych funkcjonariuszy w środki przymusu bezpośredniego i broń palną.

ADAM ALBEKIER

Konsultant w dziale doradztwa podatkowego. Absolwent Wydziału Prawa i Administracji Uczelni Łazarskiego w Warszawie. Z Russell Bedford Poland związany od 2015 r. Praktykę rozpoczął w renomowanych warszawskich kancelariach. Przedmiotem jego zainteresowań zawodowych jest prawo podatkowe, w tym VAT oraz CIT.

ZMIANY LIMITÓW UPRAWNIAJĄCYCH DO RYCZAŁTU OD PRZYCHODÓW EWIDENCJONOWANYCH, W USTAWIE O RYCZAŁTOWANYM PODATKU DOCHODOWYM OD NIEKTÓRYCH PRZYCHODÓW OSIĄGANÝCH PRZEZ OSOBY FIZYCZNE

Z początkiem roku 2017 wzrosła liczba osób uprawnionych do rozliczania się w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych. To efekt zmian w ustawie o ryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne.

Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych stanowi uproszczoną formę opodatkowania, którą mogą stosować przedsiębiorcy prowadzący działalność indywidualnie lub w formie spółki osobowej. Specyfika polega na tym, że stawka podatku dotyczy przychodu niepoiniejszonego o koszty uzyskania przychodu. Z tego powodu obliczanie należnego podatku dochodowego jest znacznie łatwiejsze niż w przypadku rozliczania się na zasadach ogólnych. Nie wszyscy są jednak uprawnieni do wyboru takiej formy. Nie mogą z niej skorzystać podatnicy którzy prowadzą działalność gospodarczą w zakresie

m.in.:

- działalności w zakresie handlu częściami i akcesoriami do pojazdów mechanicznych
- działalności w zakresie kupna i sprzedaży wartości dewizowych (działalność kantorowa)
- działalności w zakresie udzielania pożyczek pod zastaw (działalność lombardowa)
- większość tzw. wolnych zawodów

Kolejne ograniczenie dotyczy wielkości przychodu. Przekroczenie rocznego limitu przychodów wyrażonego w euro

wyklucza możliwość wyboru ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych w następnym roku. Do końca 2016 r. maksymalna kwota wynosiła 150 000 euro, z początkiem 2017 r. limit wzrósł do 250 000 euro. Oznacza to zwiększenie liczby przedsiębiorców uprawnionych do skorzystania z tej możliwości.

Wybór tej formy opodatkowania wymaga złożenia pisemnego oświadczenia do naczelnika urzędu skarbowego. Zgłoszenia należy dokonać w terminie do dnia poprzedzającego dzień rozpoczęcia działalności.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

ODWROTNE OBCIĄŻENIE W BRANŻY BUDOWLANEJ NA WYBRANYCH PRZYKŁADACH

Obowiązujące od stycznia bieżącego roku przepisy ustawy o podatku od towarów i usług, rozszerzające zakres stosowania mechanizmu odwrotnego obciążenia o transakcje, których przedmiotem są usługi budowlane wymienione w załączniku nr 14 do ustawy o podatku od towarów i usług, od początku budzą wątpliwości podatników. Skutkiem obaw firm z branży budowlanej były liczne wnioski o wydanie indywidualnych interpretacji prawa podatkowego. Poniżej prezentujemy stanowisko dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, dotyczące niektórych usług świadczonych przez firmy, działające na zasadzie podwykonawstwa.

Montaż konstrukcji stalowych

Usługa montażu konstrukcji stalowych (PKWiU 43.99.50.0) opodatkowana jest z zastosowaniem mechanizmu odwrotnego obciążenia, jednakże nie będzie ona obowiązywać w przypadku prefabrykacji kompletnej konstrukcji stalowej (PKWiU 25.11.10.0) oraz prefabrykacji elementów konstrukcji stalowej (PKWiU 25.11.10.0).

Udostępniania personelu na terenie budowy

Usługi udostępniania personelu na terenie budowy (PKWiU 78.30.19.0.), niezależnie od tego gdzie wykonywane są prace i jaki to będzie rodzaj prac, na budowie podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

Wykonania modelu 3D wraz z wykonaniem dokumentacji technicznej

Wykonanie modelu 3D wraz z wykonaniem dokumentacji technicznej sklasyfikowanej według PKWiU 71.12.13.0 jako „Usługi projektowania technicznego obiektów energetycznych”, podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

Roboty ogólnobudowlane związane z

budową rurociągów przesyłowych

Roboty budowlane polegające na dostawie i montażu rurociągów cyrkulacyjnych wraz z dostawą kompensatorów na rurociągach ssawnych i tłocznych, sitach (koszach), poziomów zraszania (wraz z dyszami) oraz lanchach powietrza natleniającego dla IOS z przeznaczeniem dla bloku, są opodatkowane z zastosowaniem mechanizmu odwrotnego obciążenia.

Najem podnośnika i rusztowań wraz z obsługą

Usługa najmu podnośnika wraz z operatorem do celów budowlanych (PKWiU 43.99.90.0) oraz usługi najmu rusztowań wraz z montażem i demontażem (PKWiU 43.99.20.0) podlegają opodatkowaniu z zastosowaniem metody reverse charge.

Należy przypomnieć, że zasada odwrotnego obciążenia będzie miała zastosowanie do tych spośród wyżej wymienionych usług, które dyrektor KIS uznał za mieszczące się w katalogu usług wymienionych w załączniku 14 ustawy o VAT, o ile spełnione zostaną dodatkowe warunki, tj.:

- usługodawcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, działający w charakterze podwykonawcy, u którego sprzedaż nie jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 ustawy o VAT,
- usługobiorcą jest podatnik, o którym mowa w art. 15, zarejestrowany jako podatnik VAT czynny.

Niniejszy artykuł jest pierwszym z serii publikacji, w których postaramy się przedstawić państwu stanowisko organów podatkowych dotyczące rozliczeń usług budowlanych świadczonych przez podwykonawców. Jednocześnie, jeżeli mają Państwo wątpliwości co do zasad kwalifikacji realizowanych przez Państwa usług, zapraszamy do kontaktu z prawnikami Russell Bedford Poland.

Nasz dział podatkowy posiada bogate doświadczenie zarówno w zakresie przygotowywania wniosków o wydanie interpretacji indywidualnych prawa podatkowego, jak i wniosków do Głównego Urzędu Statystycznego o ustalenie właściwego numeru Państwowej Klasyfikacji Wyrobów i Usług.

PIOTR POPIEL

Młodszy Konsultant Podatkowy w warszawskim biurze Russell Bedford Poland, z którym związany jest od kwietnia 2016 r. Absolwent prawa na Uniwersytecie Warszawskim. Przez okres studiów zdobywał doświadczenie w kancelariach zajmujących się sprawami prawno-podatkowymi.

SKARGA NA INTERPRETACJĘ INDYWIDUALNĄ BEZ WEZWANIA ORGANU DO USUNIĘCIA NARUSZENIA PRAWA

Od 1 czerwca 2017 r., aby wnieść skargę na interpretację indywidualną do usunięcia naruszenia prawa nie trzeba będzie wzywać dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej. Zgodnie ze zmianami wprowadzonymi ustawą z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie ustawy – Kodeks postępowania administracyjnego oraz niektórych innych ustaw, podatnik który otrzymał interpretację indywidualną, będzie uprawniony do wniesienia skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego w terminie trzydziestu dni od dnia jej doręczenia.

W dotychczas obowiązującym stanie prawnym warunkiem koniecznym do skutecznego wniesienia skargi na interpretację indywidualną było uprzednie wezwanie na piśmie przez podatnika Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, w terminie czternastu dni od dnia dowiedzenia się lub możliwości dowiedzenia się o wydaniu interpretacji, do usunięcia naruszenia prawa. Zgodnie z obecnie obowiązującym art. 53 § 2 ustawy – prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, skargę wnosi się w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie

sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa. W praktyce jednak podatnik może wnieść skargę na interpretację indywidualną następnego dnia, po dniu wniesienia wezwania do usunięcia naruszenia prawa, nie czekając na doręczenie odpowiedzi organu na to wezwanie (zob. uchwała NSA z dnia 27 czerwca 2016 r., I FPS 1/16).

Praktyczne znaczenie instytucji wezwania do usunięcia naruszenia prawa poza aspektem formalnym, tj. jako warunku dopuszczalności wniesienia skargi na interpretację indywidualną, jest niewielkie, bowiem sporadyczne są przypadki zmiany stanowiska przez organ po wezwaniu go do usunięcia

naruszenia prawa. Wskazać przy tym należy, że wybicie się na plan pierwszy formalnego aspektu danej instytucji było jednym z głównych powodów wprowadzenia omawianej zmiany przepisów.

Biorąc pod uwagę dotychczasowy sposób funkcjonowania instytucji wezwania do usunięcia naruszenia prawa, wprowadzona zmiana w istocie rzeczy upraszcza procedurę wnoszenia skargi na interpretację indywidualną poprzez jej odformalizowanie. Pozytywnie należy ocenić wyeliminowanie – niemającego większego praktycznego znaczenia – wymogu wezwania Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej do usunięcia naruszenia prawa.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy wpisany na listę Krajowej Rady Doradców Podatkowych. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Nadzoruje dokładną pomoc w analizie, przygotowaniu, a następnie realizacji rozwiązań korzystnych dla klientów z perspektywy podatkowej i biznesowej. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. Posiada również bogate doświadczenie w prowadzeniu kompleksowych projektów z zakresu krajowego i międzynarodowego prawa podatkowego.

PODSTAWOWE ZASADY REJESTRACJI SPÓŁKI ZAGRANICZNEJ NA VAT W POLSCE

Polskie przepisy podatkowe nie zabraniają podmiotom zagranicznym, działającym na terenie RP, rejestracji na potrzeby podatku od towarów i usług. Jeśli spółka zagraniczna chce zostać prawidłowo zarejestrowanym podatnikiem VAT w Polsce, musi zgromadzić odpowiednie dokumenty wymagane przez Urząd Skarbowy. Zgodnie ze stanowiskiem Organu dokumenty obcojęzyczne powinny być przetłumaczone przez tłumacza przysięgłego na język polski.

Wykaz tych dokumentów jest następujący:

- Formularz NIP-2.
- Formularz VAT-R.
- Umowa spółki (aktu założycielskiego/aktu notarialnego/statutu).
- Aktualny odpis z Rejestru Handlowego (w kraju siedziby spółki).
- Aktualne Potwierdzenie rejestracji do VAT (w kraju siedziby spółki).
- Umowa z bankiem potwierdzająca otwarcie rachunku bankowego w Polsce lub oświadczenie o niewystępowaniu o zwrot podatku VAT.
- Umowa z biurem rachunkowym.
- Jeśli spółka ustanowi pełnomocnika to: Pełnomocnictwo (oryginał lub kopia poświadczona notarialnie -wersja obcojęzyczna oraz tłumaczenie) do rejestracji spółki udzielone przez osoby (z imienia i nazwiska)

reprezentujące spółkę zgodnie z rejestrem handlowym dla osoby fizycznej + (opłata 17 zł za każdą osobę upoważnioną).

- Dokładny opis działalności spółki w Polsce (z podaniem kodu PKD 2007) wraz z oświadczeniem czy spółka posiada stałe miejsce prowadzenia działalności na terenie Polski, czy posiada zaplecze ludzkie/osobowe, czy posiada zaplecze techniczne i biurowe, niezbędne do prowadzenia działalności gospodarczej?
- Akt notarialny lub umowę między przedstawicielem podatkowym a spółką + zaświadczenie z Urzędu Skarbowego o spełnienie warunków na bycie przedstawicielem podatkowym – aktualne do 4 miesięcy – w przypadku spółek spoza Unii.

Po zgromadzeniu wszystkich niezbędnych dokumentów należy je złożyć osobiście lub przesać pocztą do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa

-Śródmieście, właściwego dla rejestracji na VAT podmiotów zagranicznych. Czas rejestracji od momentu doręczenia wymaganych dokumentów wynosi najczęściej kilka dni.

Należy zwrócić szczególną uwagę na fakt, że zgodnie z art. 117c Ordynacji podatkowej podatnik, który występuje jako pełnomocnik przy zgłoszeniu rejestracyjnym odpowiada solidarnie wraz z zarejestrowanym podatnikiem do kwoty 500 000 zł za zaległości podatkowe podatnika powstałe z tytułu czynności wykonanych w ciągu 6 miesięcy od dnia zarejestrowania podatnika jako czynnego podatnika VAT. Zatem w przypadku zaległości podatkowych powstałych w spółce zagranicznej w ciągu 6 miesięcy od rejestracji, pełnomocnik będzie pociągnięty do odpowiedzialności majątkowej, solidarnie ze spółką zagraniczną do kwoty 500 000 zł. Powyższe w dużym stopniu ograniczyło reprezentowanie podatnika przez pełnomocnika w tym zakresie.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy wpisany na listę Krajowej Rady Doradców Podatkowych. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Nadzoruje dokładną pomoc w analizie, przygotowaniu, a następnie realizacji rozwiązań korzystnych dla klientów z perspektywy podatkowej i biznesowej. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. Posiada również bogate doświadczenie w prowadzeniu kompleksowych projektów z zakresu krajowego i międzynarodowego prawa podatkowego.

CZŁONEK ZARZĄDU RÓWNIEŻ MOŻE PONIEŚĆ ODPOWIEDZIALNOŚĆ OSOBISTĄ ZA NIEDOPEŁNIENIE OBOWIĄZKÓW W ZAKRESIE CEN TRANSFEROWYCH

Od początku 2017 roku obserwujemy wzmożony nacisk na kontrolę przedsiębiorców w zakresie wywiązywania się z obowiązków dotyczących cen transferowych. Nie powinno to stanowić zaskoczenia, bowiem jest wyrazem realizacji przez administrację skarbową wcześniej zaplanowanych i zapowiadanych działań mających na celu wykrywanie nieprawidłowości w rozliczeniach pomiędzy podmiotami powiązаныmi. Należy jednak mieć świadomość, że działania obecnie podejmowane przez organy podatkowe znacząco zwiększają ryzyko ponoszenia osobistej odpowiedzialności przez osoby zajmujące się rozliczeniami podatkowymi spółek – nie wyłączając również członków zarządu.



Od 1 stycznia 2017 roku podatnicy, którzy dokonują określonych transakcji z podmiotami powiązаныmi, zobowiązani są, bez wezwania organu podatkowego, do przygotowywania dokumentacji za miniony oraz każdy następny rok podatkowy. Aby mieć lepszą kontrolę nad wywiązywaniem się przez podatników z tych obowiązków, nałożono na nich obowiązek corocznego składania właściwym urzędом skarbowym oświadczenia o sporządzeniu podatkowej dokumentacji cen transferowych. Oświadczenie to powinno zostać złożone wraz z roczną deklaracją CIT-8 (począwszy

od deklaracji za 2017 rok, tj. w przypadku gdy rok podatkowy pokrywa się z rokiem kalendarzowym – do 31 marca 2018 r.).

Prowadzący kontrole pracownicy fiskusa zauważalnie zwiększyli również częstotliwość wszczynania postępowań karnych i skarbowych związanych z nieprawidłowościami stwierdzonymi podczas kontroli w obszarze cen transferowych. Można nawet mówić tu o pewnym automatyzmie, który polega na wszczynaniu postępowań karnych i skarbowych, za każdym razem gdy w wyniku kontroli okaże się, że kontrolowany pod-

miot nie wywiązuje się prawidłowo z obowiązków dokumentacyjnych, jakie na nim ciążyą.

Takie działanie zdecydowanie zwiększa ryzyko poniesienia odpowiedzialności osobistej, w tym karnej i skarbowej, przez osoby osobiście odpowiedzialne za dopełnienie obowiązków podatkowych spółki.

Bardzo często organy podatkowe brak sporządzenia dokumentacji podatkowej za dany rok lub sporządzenie dokumentacji niepełnej (w tym za dokumentację niepełną uważa się również dokumentację błędnie przy-



gotowaną) traktują jako brak złożenia wymaganej informacji podatkowej. Czyn ten jest penalizowany przez Kodeks Karny Skarbowy i zagrożony jest karą grzywny, która może sięgnąć nawet 6,4 mln zł.

Dodatkowo należy pamiętać, że również sama ustawa o CIT przewiduje sankcję za nieprzedłożenia lub przedłożenia niepełnej/ nieprawidłowo sporządzonej podatkowej dokumentacji cen transferowych w ciągu 7 dni od wezwania organu podatkowego.

Jeżeli organ podatkowy zakwestionuje przedstawioną przez podatnika dokumentację cen transferowych i uzna daną transakcję za przeprowadzoną na warunkach nieodpowiadających warunkom rynkowym, stawka

opodatkowania różnicy pomiędzy dochodem zadeklarowanym przez podatnika a określonym przez organy podatkowe wyniesie 19%.

Natomiast w przypadku braku tej dokumentacji – stawka opodatkowania wyżej wskazanej różnicy nie wynosi już 19, a 50%.

Zarówno w pierwszym, jak i w drugim przypadku podatek będzie także zobowiązany do zapłaty odsetek od zaległości podatkowych.

Podsumowując, podatek, który nie spełni obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych, narażony jest na szereg konsekwencji – podatkowych, karno-skarbowych i karnych.

Ponieć je może nie tylko dany podmiot gospodarczy (np. spółka), ale także osoby prowadzące jego sprawy gospodarcze, w szczególności finansowe, z członkami zarządu włącznie, bowiem przepisy Kodeksu Karnego Skarbowego przewidują, iż za przestępstwa lub wykroczenia skarbowe odpowiada także – tak jak sprawca – osoba, która zajmuje się sprawami gospodarczymi, w szczególności finansowymi, danego podmiotu.

Bardzo szeroki jest zatem krąg osób, którym organ podatkowy może postawić zarzuty karne i skarbowe, tj. w szczególności są to członkowie zarządu, dyrektorzy finansowi oraz główni księgowi, prowadzący sprawy gospodarcze podatnika.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy wpisany na listę Krajowej Rady Doradców Podatkowych. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Nadzoruje dokładną pomoc w analizie, przygotowaniu, a następnie realizacji rozwiązań korzystnych dla klientów z perspektywy podatkowej i biznesowej. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. Posiada również bogate doświadczenie w prowadzeniu kompleksowych projektów z zakresu krajowego i międzynarodowego prawa podatkowego.

PODZIELONA PŁATNOŚĆ PODATKU VAT – SPLIT PAYMENT

Ministerstwo Rozwoju i Finansów przedstawiło projekt ustawy zakładający możliwość regulowania płatności wynikających z faktur VAT z wykorzystaniem mechanizmu podzielonej płatności. Nabywca będzie miał możliwość wyboru czy płatność na rzecz kontrahenta ureguluje tak jak dotychczas wpłacając mu kwotę należną za towar lub usługę wraz z podatkiem, czy dokona płatności z wykorzystaniem rachunku VAT kontrahenta, a więc dokona podziału płatności.

Decyzja o zastosowaniu mechanizmu podzielonej płatności każdorazowo należeć będzie do podatnika, który otrzymał fakturę z wykazaną kwotą podatku, w tym przed dokonaniem dostawy towarów lub wykonaniem usługi. Dokonując wyboru tego sposobu rozliczeniu zapłata odpowiadająca:

- wartości sprzedaży netto jest dokonywana na rachunek rozliczeniowy dostawcy towarów lub usługodawcy w banku mającym siedzibę na terytorium kraju albo na rachunek dostawcy towarów lub usługodawcy w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem, zwany dalej „rachunkiem rozliczeniowym”;
- kwocie podatku, o której mowa w art. 86 ust. 2 pkt 1 jest dokonywana na rachunek VAT dostawcy towarów lub usługodawcy.

W konsekwencji, dokonane zostaną dwa przelewy.

Nabywca towarów lub usług będzie dokonywał zapłaty w ramach mechanizmu podzielonej płatności przy użyciu dedykowanego komunikatu przelewu, w którym należy wskazać:

- numer faktury lub faktury korygującej, w związku z którą dokonywana jest płatność;
- numer, za pomocą którego dostawca towaru lub usługodawca

jest zidentyfikowany na potrzeby podatku VAT;

- kwotę wartości sprzedaży netto;
- kwotę podatku.

Rachunek VAT

Dla celów mechanizmu podzielonej płatności, każdy podatnik będzie posiadał rachunek VAT. Rachunek ten zostanie otwarty wraz z rachunkiem rozliczeniowym. Prowadzenie rachunku będzie bezpłatne. Bank otwierający i prowadzący rachunek nie będzie mógł bowiem pobierać opłat i prowizji.

Środki zgromadzone na rachunku VAT będą podlegały oprocentowaniu. Wskazać jednak trzeba, że podatnik nie będzie miał swobody w dysponowaniu środkami zgromadzonymi na rachunku VAT. Rachunek ten i zgromadzone na nim środki przeznaczone są w zasadzie jedynie do dokonywania rozliczeń podatku VAT.

Możliwość zadysponowania środków pieniężnych na rachunku VAT w inny sposób niż dla celów VAT istnieje jedynie po uzyskaniu zgody naczelnika urzędu skarbowego, po uprzednim złożeniu pisemnego wniosku wraz z uzasadnieniem. Naczelnik będzie zobowiązany do wyrażenia zgodny, o ile:

- podatnik nie wystawił tzw. pustej faktury, lub
- w ciągu 12 miesięcy poprzedzających złożenie wniosku podatnik

nie uczestniczył w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej, lub

- nie zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku nie zostanie wykonane, w szczególności gdy podatnik trwale nie uiszcza wymagalnych zobowiązań z tytułu tego podatku lub dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję, lub
- wobec podatnika nie toczy się w zakresie podatku inne postępowanie podatkowe oraz nie jest prowadzona kontrola podatkowa lub kontrola celno-skarbowa.

Korzyści przewidziane dla podatników regulujących należności poprzez mechanizm podzielonej płatności

W projekcie ustawy przewidziano system preferencji/zachęt mających motywować podatników do wykorzystania w rozliczaniu podatku od towarów i usług mechanizmu podzielonej płatności. Przedstawione preferencje/zachęty mogą stanowić istotny bodziec do korzystania z mechanizmu podzielonej płatności, w szczególności dla podmiotów nabywających towary o których mowa w załączniku 13 do ustawy o podatku od towarów i usług, tzw. wyroby wrażliwe (np. wyroby stalowe, paliwa).

W sytuacji, gdy podatnik nabywa towary wymienione w załączniku nr 13 do



ustawy o podatku od towarów i usług i jednocześnie dokonywał będzie płatności za te towary korzystając z mechanizmu podzielonej płatności, podatnik ten nie będzie mógł być pociągnięty do solidarnej odpowiedzialności za zaległości podatkowe dostawcy, w ramach odpowiedzialności o której mowa w dziale Xa ustawy o podatku od towarów i usług.

Dokonanie zapłaty za towar lub usługę w ramach mechanizmu podzielonej płatności będzie chroniło podatnika (nabywcę) przed ustaleniem dodatkowego zobowiązania. Wskazana ochrona będzie istniała jedynie w zakresie w jakim zapłata za towary i usługi została dokonana poprzez podzieloną płatność.

Dodatkowo, w sytuacji, gdy podatnik w złożonej deklaracji podatkowej wykazał

kwotę podatku naliczonego, której 95% wynika z faktur, które zostały zapłacone z zastosowanej mechanizmu podzielonej płatności, nie znajdzie zastosowania podwyższona stawka odsetek za zwłokę w wysokości 150%.

Korzyści przewidziane dla podatników regulujących zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku od towarów i usług z rachunku VAT

W projekcie ustawy, przewidziano dodatkowo, bodziec finansowy zachęcający do zapłaty podatku od towaru i usług z rachunku VAT.

Jeżeli zapłata zobowiązania podatkowego z tytułu podatku następuje z rachunku VAT w terminie wcześniejszym niż termin określony dla zapłaty podatku, kwotę zobowiązania podatkowego z tytułu podatku do zapłaty obniża się o kwotę wyliczoną według wzoru:

$$S = Z \cdot r \cdot n / 360$$

gdzie:

S – oznacza kwotę, o którą obniża się kwotę zapłaty zobowiązania podatkowego z tytułu podatku, wyrażoną w zaokrągleniu do pełnych złotych,

Z – oznacza kwotę zobowiązania podatkowego z tytułu podatku wynikającą z deklaracji podatkowej przed obniżeniem tego zobowiązania,

r – oznacza stopę referencyjną Narodowego Banku Polskiego obowiązującą na dwa dni robocze przed dniem zapłaty podatku,

n – oznacza liczbę dni od faktycznego terminu zapłaty podatku, z wyłączeniem tego dnia, do terminu określonego dla zapłaty podatku, włącznie z tym dniem.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy wpisany na listę Krajowej Rady Doradców Podatkowych. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Nadzoruje dokładną pomoc w analizie, przygotowaniu, a następnie realizacji rozwiązań korzystnych dla klientów z perspektywy podatkowej i biznesowej. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. Posiada również bogate doświadczenie w prowadzeniu kompleksowych projektów z zakresu krajowego i międzynarodowego prawa podatkowego.

RZĄDOWY PROJEKT USTAWY O SPÓŁKACH TYPU REIT (REAL ESTATE INVESTMENT TRUST)

Zwolnienie z podatku CIT dla spółek inwestujących w nieruchomości – to najważniejsze założenie rządowego projektu ustawy. Podobne regulacje istnieją już w innych krajach UE oraz w Stanach Zjednoczonych. Umożliwiają inwestorom uzyskiwanie regularnych dochodów z wynajmu nieruchomości, jednak bez konieczności ich bezpośredniego nabywania.

Obecnie dochody osiągnięte przez spółki inwestujące w nieruchomości (przede wszystkim wynajem) są opodatkowane podwójnie. Najpierw spółka musi zapłacić podatek CIT, następnie podatek muszą uiścić poszczególni wspólnicy-inwestorzy. Rządowy projekt ustawy zakłada rezygnację z podwójnego opodatkowania poprzez zwolnienie podatników z CIT w tym zakresie. W założeniach obowiązywać zacznie zryczałtowany podatek ze stawką 8,5% od dochodu (podobnie jak w przypadku osób fizycznych wynajmujących nieruchomości poza działalnością gospodarczą).

Według projektu zwolnienie z CIT obejmie dochody pochodzące z:

- najmu nieruchomości lub ich części,
- odpłatnego zbycia nieruchomości lub ich części,
- odpłatnego zbycia przez spółki rynku wynajmu nieruchomości ich udziałów lub akcji w spółkach zależnych.

Planowane zmiany uzasadniane są potrzebą pobudzenia rodzimego rynku najmu nieruchomości. Obecnie możliwość uzyskiwania regularnych dochodów z tego źródła jest dostępna dla osób dysponujących środkami pieniężnymi pozwalającymi na zakup nieruchomości, np. mieszkania przeznaczonego na wynajem. Wejście w życie nowych

regulacji umożliwiłoby inwestowanie także podmiotom, które nie dysponują sumami niezbędnymi na nabycie nieruchomości. Zamiast bezpośredniego zakupu nieruchomości pojawiłaby się opcja np. nabycia akcji spółki, która zarządza całym procesem wynajmu i regularnie wypłaca dywidendę.

Projekt jest wart uwagi również z tego względu, że Polska jest jednym z liderów Europy Środkowej w opisywanym segmencie rynku, dotyczy to zwłaszcza powierzchni biurowych. Wejście w życie planowanych regulacji może oznaczać powstanie nowej bezpiecznej formy lokowania kapitału stanowiącej alternatywę dla tradycyjnych lokat bankowych.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

WYMOGI DOTYCZĄCE WYSTAWIANIA FAKTUR VAT W FORMIE ELEKTRONICZNEJ

Przepisy ustawy o podatku VAT nie regulują wprost wymogów dotyczących sposobu wystawiania faktur VAT w formie elektronicznej. Orzecznictwo oraz interpretacje indywidualne przepisów prawa podatkowego wskazują jednak na pewne kluczowe elementy, które należy uwzględnić przy tworzeniu wewnętrznych procedur dokumentacyjnych.

Ustawa o podatku od towarów i usług zrównuje formę papierową i elektroniczną faktur VAT. Obie wersje mają równą wartość jednak wystawienie elektronicznej faktury VAT jest dopuszczalne tylko jeśli odbiorca wyraził zgodę (art. 106n ustawy VAT). Ponadto na podstawie art. 2 pkt 32 ustawy VAT faktura elektroniczna może być wystawiona w dowolnym formacie elektronicznym.

Fakturę należy wystawić w co najmniej w dwóch egzemplarzach. Jeden otrzymuje nabywca, a drugi zachowuje podatnik (art. 106g ust. 1 ustawy VAT).

Art. 106m ust. 1 ustawy VAT wskazuje na trzy wymogi które podatnik musi spełnić wystawiając fakturę:

- zapewnienie autentyczności pochodzenia faktury
- zapewnienie integralności treści faktury
- zapewnienie czytelności faktury

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 11 maja 2017 r. sygn. 0114-KDIP-

1-1.4012.71.2017.1.AM wyraził stanowisko zgodnie z którym spełnienie powyższych warunków wobec faktur elektronicznych wymaga ustalenia wewnętrznych procedur:

„Ścieżka audytu dla celów podatku VAT powinna zapewnić możliwy do skontrolowania związek pomiędzy fakturą a dostawą towarów lub świadczeniem usług tak, aby umożliwić sprawdzenie, czy faktura odzwierciedla to, że dostawa towarów lub świadczenie usług miało miejsce. Przy czym środki – przy wykorzystaniu których podatnik może wykazać powyższy związek – pozostawia się uznaniu podatnika.”

Powyższe stanowisko wskazuje, że podatnik powinien przede wszystkim wiarygodnie zagwarantować powiązanie pomiędzy fakturą elektroniczną a dostawą towarów lub świadczeniem usług jednak przepisy ustawy VAT pozostawiają przedsiębiorcom dużą swobodę w tej kwestii.

Szczególna forma elektronicznych faktur VAT została opisana w art. 106m ust. 5

ustawy VAT. Wspomniany przepis wymienia:

- kwalifikowany podpis elektroniczny
- elektroniczną wymianę danych (EDI)

Nie są to jednak jedyne formy dopuszczalnych elektronicznych faktur VAT. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w powołanej interpretacji zwrócił uwagę, że:

„Wykorzystując jedną z powyższych metod podatnik może mieć pewność, że zapewnia spełnienie ww. przedmiotowych cech faktur. Wskazane metody są jednak tylko przykładowym wyczeniem, co oznacza że podatnik może zastosować inne, dowolne środki zapewnienia autentyczności i integralności faktury.”

Biorąc pod uwagę zapewnienie integralności faktury najbezpieczniejszym rozwiązaniem wydaje się wybór formatu PDF. Wewnętrzne procedury powinny ponadto zapewniać jak największą przejrzystość w kwestii pochodzenia faktury, zwłaszcza wskazanie tożsamości jej wystawcy.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

LEGALIZACJA A APOSTILLE

W celu dopuszczenia polskich dokumentów urzędowych do szeroko pojętego obrotu prawnego za granicą potrzebne jest ich urzędowe poświadczenie

Na wstępie należy przede wszystkim wyjaśnić, które z dokumentów wymagają wspomnianego wyżej poświadczenia w celu ich legalnego użycia za granicą. Dokumentami urzędowymi są m.in.:

- wszelkie akty stanu cywilnego (np. akt zawarcia małżeństwa, akt zgonu, akt urodzenia);
- dokumenty administracyjne;
- dokumenty i wyroki sądowe;
- dyplomy;
- akty notarialne;
- wypisy z rejestrów sądowych i urzędowych;
- tłumaczenia przysięgłe dokumentów;
- urzędowe zaświadczenia/poświadczenia na dokumentach prywatnych.

Istnieją dwie formy poświadczenia dokumentów urzędowych wydawanych na terytorium Polski. Są nimi: uzyskanie tzw. klauzuli apostille oraz legalizacja.

Wybór właściwego sposobu poświadczenia zależy od kraju, w którym dany dokument ma zostać wykorzystany.

Klauzulę apostille uzyskujemy na dokumentach urzędowych, które mają zostać przedstawione w kraju będącym sygnatariuszem Konwencji znoszącej wymóg legalizacji zagranicznych dokumentów urzędowych sporządzonej w Hadze dnia 5 października 1961 r. (Dz. U. z 2005 r. Nr

112, poz. 938), która w Polsce obowiązuje od 14 sierpnia 2005 roku. Sporządzana jest według wzoru załączonego do konwencji.

Konwencja haska z 1961 r. znosi dla państw, które ją ratyfikowały wymóg legalizacji zagranicznych dokumentów urzędowych przez placówki dyplomatyczne oraz konsularne.

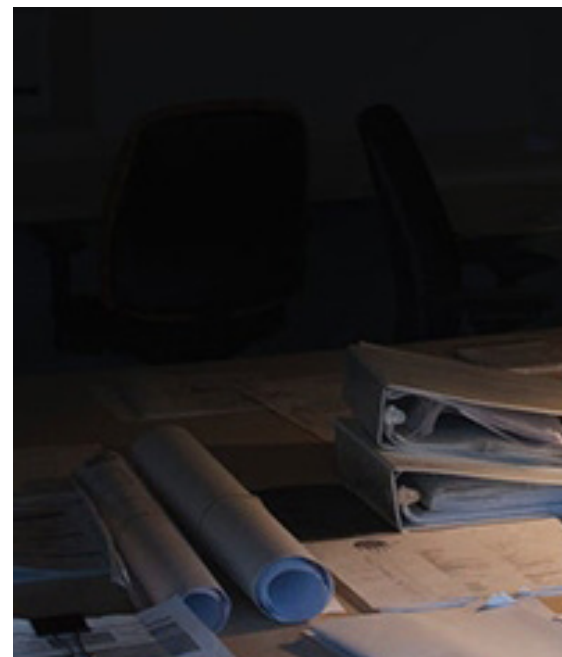
Aktualny wykaz państw, w których obowiązuje konwencja haska można znaleźć np. na stronie internetowej polskiego Ministerstwa Spraw Zagranicznych.

Poświadczenie dokumentów urzędowych na podstawie konwencji haskiej polega na uzyskaniu na nich pieczęci, czyli tzw. klauzuli apostille. Po jej uzyskaniu dokumenty mogą być przedstawione właściwym organom i instytucjom innego państwa bez konieczności ich dalszej legalizacji.

Klauzula apostille wydawana jest na wniosek podmiotu, który jest w posiadaniu danego dokumentu urzędowego, który należy złożyć osobiście lub korespondencyjnie w Dziale Legalizacji Ministerstwa Spraw Zagranicznych.

Opłata skarbową za wydanie apostille wynosi 60 zł za każdy poświadczony dokument.

Legalizacja polskich dokumentów urzędowych ma zastosowanie w przypadku, gdy będą one wykorzystywane w państwie, które nie są sygnatariuszami wspomnianej wcześniej konwencji haskiej z 1961 r.



Dokument urzędowy zalegalizowany w polskim Ministerstwie Spraw Zagranicznych może zostać przedstawiony organom i instytucjom innego państwa, które nie jest stroną konwencji haskiej z 1961 r. dopiero wówczas, gdy w przedstawicielstwie dyplomatycznym lub urzędzie konsularnym tego państwa akredytowanym na terytorium Polski dokonana zostanie dodatkowa legalizacja dokumentu.

Legalizacja dokumentu potwierdza, iż został on wystawiony we właściwej formie i przez właściwą instytucję, zaś pieczęć i podpis znajdujące się na poświadczanym dokumencie są autentyczne.

Legalizacja dokumentu urzędowego następuje na wniosek, który składany jest, jak w przypadku klauzuli apostille, do Działu Legalizacji Ministerstwa Spraw Zagranicznych.

Opłata skarbową za legalizację dokumentu wynosi 26 zł.

Zarówno w przypadku złożenia wniosku o uzyskanie klauzuli apostille, jak i legalizację dokumentów urzędowych, niektóre z tych dokumentów



wymagają wcześniejszego uwierzytelnienia przez właściwe organy lub instytucje, m.in:

- dokumenty notarialne i sądowe (z wyjątkiem odpisów z Krajowego Rejestru Sądowego) – konieczność uwierzytelnienia przez właściwy miejscowo sąd okręgowy lub właściwy miejscowo sąd apelacyjny;
- dokumenty wydawane przez uczelnie wyższe, takie jak dyplomy ukończenia wyższych studiów, świadectwa ukończenia studiów podyplomowych, dyplomy doktorskie i habilitacyjne, duplikaty ww. dyplomów i świadectw, zaświadczenia o ukończeniu studiów – uwierzytelnienie przez właściwe ministerstwo nadzorujące daną uczelnię;
- pozostałe dokumenty wydawane przez uczelnie wyższe – uwierzytelnienie przez wydające je uczelnie, a następnie urząd właściwego ministra;
- świadectwa szkolne - uwierzytelnienie przez właściwe terytorialnie kuratorium oświaty;
- świadectwo maturalne dot. tzw. „nowej matury” – konieczność uwierzytelnienia przez Ministerstwo Edukacji Narodowej;
- dokumenty handlowe – uwierzytelnianie przez Krajową Izbę Gospodarczą lub regionalne izby gospodarcze.

Podsumowując, w sytuacji, gdy chcemy wykorzystać polski dokument urzędowy w obrocie za granicą, musimy w pierwszej kolejności sprawdzić, czy dane państwo, w którym ma być on wykorzystany, jest stroną konwencji haskiej z 1961 r. Od tego zależy, którą metodę poświadczenia wybierzemy: uzyskanie klauzuli apostille w przypadku, gdy dany kraj jest stroną ww. konwencji haskiej lub legalizację dokumentu w sytuacji, gdy państwo nie jest jej sygnatariuszem.

ILONA ŻUKIEL

Z Kancelarią Russell Bedford związana od kwietnia 2016 r. Zajmuje się obsługą podmiotów gospodarczych w zakresie międzynarodowego planowania podatkowego. Wcześniej doświadczenie zawodowe zdobywała w warszawskich kancelariach prawnych, gdzie uczestniczyła w projektach z zakresu prawa gospodarczego, handlowego oraz cywilnego. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz uczestniczka Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego na Uniwersytecie Warszawskim.

CZY USZCZELNIENIE VAT FAKTYCZNIE WPŁYWA NA WZROST DOCHODÓW BUDŻETOWYCH CZY TO TYLKO MARKETING RZĄDU?



Po pierwszych pięciu miesiącach roku budżetowego dochody podatkowe wzrosły o całe 18,8 proc., a w zakresie podatku od towarów i usług, znanym jako VAT aż o 30 proc. Inne dane pokazują jednak, że nastąpiło to niekoniecznie na skutek walki z wyłudzeniami VAT

W debacie publicznej coraz bardziej staje się widoczne zadowolenie obecnego rządu z czegoś, co uznaje on za jedno ze swoich większych osiągnięć. O co chodzi? O to, co dla każdego rządu stanowi warunek konieczny dla realizowania swojego programu wyborczego: o środki finansowe, czyli budżet. Bez właściwego finansowania obietnice z czasu kampanii pozostaną w sferze planów. Prowadzenie polityki budżetowej, struktury tak gigantycznej, zarówno pod względem kwot jak i stopnia skomplikowania, nie należy do rzeczy prostych i każdy sukces ma dużą wagę. Jednak, jak to w dziedzinie finansów bywa, diabeł tkwi w szczegółach.

Obecny rząd chwali się wymiernym osiągnięciem. Twierdzi, że dzięki prowadzonej przez niego polityce fiskalnej dokonał uszczelnienia systemu, które

przyniosło, po pierwszych pięciu miesiącach roku budżetowego zwiększenie dochodów podatkowych o całe 18,8 proc., a w zakresie podatku od towarów i usług, znanym jako VAT aż o 30 proc., co łącznie daje kwotę 14,2 mld złotych. To kwota imponująca, świadcząca o niemal skokowym wzroście ściągłości, ale żeby zrozumieć z jakim zjawiskiem mamy do czynienia trzeba mu się przyjrzeć z bliska. W szczególności warto zwrócić uwagę na kilka zmian, które wprowadziła z początkiem roku nowelizacja ustawy o podatku VAT.

Głównym argumentem rządzących przemawiającym za zmianami, jest występowanie nadużyć wykorzystujących słabości konstrukcyjne podatku. Powołują się na takie negatywne zjawiska jak wystawianie faktur, które obejmują transakcje fikcyjne, a wystawiane są

wyłącznie w celu nieuprawnionego obniżenia VAT należnego lub wyłudzenia zwrotu podatku oraz tworzenie podmiotów, które mając różne okresy rozliczeniowe dokonują transakcji, po dokonaniu których finalnie dostawca znika, nie regulując należnego podatku.

Jednym słowem, rzeczywistym problemem administracji podatkowej jest zjawisko nadużywania konstrukcji podatku VAT naliczonego. To argument istotny w dyskusji o kondycji finansów państwa z uwagi na znaczący udział tego podatku we wpływach budżetowych. Natomiast trudno uznać wynik, którym się chwaloło za wynikający ze skutecznej reformy systemu.

Jedną ze zmian, o których mowa to włączenie usług budowlanych realizowanych przez podwykonawców do zbioru

ru czynności objętych odwróconym obciążeniem (ang. reverse charge). Na czym polega jego mechanizm? Podmioty świadczące usługi jako podwykonawcy w zwyczajnych warunkach, jako dostawcy byłoby uprawnieni do wystawienia faktury z naliczonym podatkiem VAT, obowiązani do jego odprowadzenia, a następnie mogliby ubiegać się o zwrot. Po nowelizacji osobą obowiązującą do odprowadzenia podatku jest nabywca ich usług – co do zasady generalny wykonawca. Może to spowodować problemy z płynnością firm zajmujących się podwykonawstwem, ale jest korzystne dla państwa, bo ułatwia kontrolę odliczeń VAT.

Inna zmiana to likwidacja kwartalnego sposobu rozliczania. Krąg podmiotów uprawnionych do stosowania nadal tego sposobu stał się bardzo wąski, głównie ogranicza się do małych przedsiębiorców, czyli takich, których roczny obrót nie przekracza pewnego poziomu. Do tej pory można było rozliczać się na dwa sposoby (miesięcznie albo kwartalnie), teraz to się zmieniło. Warto zwrócić uwagę na fakt, że o rzeczywistym wzroście można mówić dopiero w długiej perspektywie. Wzrost o 40 proc. wpływu z podatku to dużo, ale jeśli uwzględnimy to, że chodzi o dane na dwa pierwsze miesiące roku i przypomnimy sobie, że jeszcze rok temu rozliczano się kwartalnie, to dojdziemy do wniosku, że oceny należy dokonywać w dłuższej perspektywie.

Skutki nowelizacji nie są jedynymi powodami, które przyczyniają się do takiej sytuacji. Polityka administracji podatkowej również wywiera określony wpływ na poziom wpływów podatkowych do budżetu państwa. Dla przykładu: jeśli przyrzeć się danym porównawczym z 2015 i 2016 roku, które Minister Finansów przedstawił w odpowiedzi na interpelację poselską nr 8496, to zwracają uwagę dwie rzeczy: bardzo niski wpływ z podatku VAT w grudniu oraz bardzo wysoki wydatek

w postaci zwrotów podatku w tym samym miesiącu. Można motywy takiego działania interpretować różnie, ale jest ono jednym z powodów omawianego wzrostu. Według samego ministerstwa finansów zrealizowanie zwrotów przed rozpoczęciem nowego roku budżetowego miało być bodźcem, szczególnie dla mniejszych przedsiębiorców do przeznaczania zwróconych środków na inwestycje. Ta decyzja administracji podatkowej przyniosła też inny efekt, mianowicie nowy rok rozpoczął się wysokim odnotowanym wpływem z VAT, którego nie pomniejszyły zwroty.

To nie jedyne zjawisko dotyczące zwrotów. Interpelacja poselska nr 8496 dotyczyła tego, z czym wielu przedsiębiorców ma od jakiegoś czasu do czynienia. Chodzi o coraz częstsze kontrole i postępowania podatkowe oraz towarzyszące im zatrzymania zwrotów VAT. Przepisy regulują co prawda czas, w jakim organy powinny dokonać zwrotu, dają im też jednak praktycznie nieokreślony czas na postępowanie związane z prowadzeniem kontroli. Nie jest ono proste też z tego względu, że nieraz wiąże się z badaniem pozostałych stron transakcji, co więcej, w praktyce nie ma skutecznych instrumentów prawnych chroniących poszkodowanych w ten sposób przedsiębiorców.

Poza tymi najpoważniejszymi argumentami, które budzą wątpliwości co do deklarowanej przez rząd skuteczności podejmowanych działań, są jeszcze inne. Nie bez znaczenia jest to, że wzrastają wpływy z podatków w ogóle np. z podatku akcyzowego, PIT i CIT. Zwiększyła się też z końcem roku 2016 sprzedaż detaliczna, wzrosła konsumpcja. Chwilowa poprawa sytuacji gospodarczej przełożyła się tym samym na wyniki finansowe państwa, niekoniecznie w związku z zachwalaną agresywną polityką fiskalną.

Rozważane jest udoskonalenie systemu poprzez wprowadzenie nowych roz-

wiązań. Między innymi problem z nieuczciwymi podatnikami ma pomóc rozwiązać metoda split payment, czyli kontrola odprowadzania VAT-u polegająca na tym, że podatnik ma posługiwać się dwoma kontami, jednym przeznaczonym na przyjmowanie zapłaty, a drugie, na które wędrowałaby suma stanowiąca naliczony podatek. Innym pomysłem jest, po przeprowadzeniu konsultacji społecznych, prawne zdefiniowanie pojęcia należytej staranności w zakresie wystawiania faktur VAT, której dochowanie pozwalałoby uniknąć negatywnych skutków wątpliwości organu co do prawdziwości informacji, które faktura przedstawia.

Choć zwiększenie wpływów budżetowych powinno cieszyć, to nie należy podchodzić bezkrytycznie do oceny faktu z czego to zwiększenie wynika. Oczywistym jest, że skuteczność poboru podatków jest priorytetem każdego rządu, ale powinna to być skuteczność rzeczywista i nie powodująca zagrożeń dla uczciwych przedsiębiorców.

DR ANDRZEJ DMOWSKI

Partner Zarządzający Russell Bedford, Doktor Nauk Prawnych, Adwokat, Doradca Podatkowy, Doradca Restrukturyzacyjny, Certified Public Accountant – Biegły Rewident w Irlandii, Certified Fraud Examiner - Biegły ds. Wykrywania Przystępstw i Nadużyć Gospodarczych, Certified Internal Controls Auditor - Międzynarodowy Audytor Wewnętrzny. Absolwent University of Cambridge - British Centre for English and European Legal Studies - Faculty of Law and Administration, absolwent i stypendysta Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. Specjalizuje się w rozliczeniach transakcji między podmiotami powiązаныmi - transfer pricing, aspektach prawno-podatkowych M&A oraz zagadnieniach dotyczących pochodnych instrumentów finansowych.

ZMIANY W PODATKOWYM UJĘCIU WYPŁAT NAGRÓD I PREMII DLA PRACOWNIKÓW

Zbliżają się kolejne zmiany, które zamierza wprowadzić rząd dla dalszego usprawniania systemu podatkowego. Po zmianach w podatku od towarów i usług przyszedł czas na zmiany w podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych. Nie trudno się domyślić, że będą to zmiany bardziej korzystne dla finansów publicznych niż dla podatników, bowiem cały czas celem proponowanych nowelizacji jest zabezpieczenie wpływów budżetowych.

Jedną z planowanych zmian jest ustawowe ograniczenie możliwości zaliczania przez osoby prawne wypłat nagród i premii dla pracowników ze swojego zysku. Historia tego zagadnienia na gruncie polskiej ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych jest dość długa, a kwestia ta była źródłem rozbieżności w interpretacjach organów podatkowych i orzecznictwie sądów administracyjnych. Według jednej z linii orzeczniczych, wydatków w postaci wypłat o charakterze nagród i premii w żadnym wypadku nie należy zaliczać do kosztów uzyskania przychodów jeśli wypłacane były z dochodu po opodatkowaniu. Powodem takiego stanowiska miał być fakt, że ciężko zaliczyć wydatek dokonany po zakończeniu okresu podatkowego na poczet nowego okresu podatkowego, gdyż wtedy nie ma on żadnego związku z przychodami osiąganymi w nowym roku. Ciężko jest też zaliczyć go do rozliczeń roku po-

przedniego, bo wtedy powodowałoby to potrzebę rekalkulacji podatku jako, że zmianie uległaby podstawa opodatkowania.

Według drugiej linii orzeczniczej, posługując się podstawowymi definicjami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz prawa pracy, sądy doszły do wniosku, że tego rodzaju wypłaty są jednak rodzajem podatkowego kosztu, jaki pracodawca ponosi w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, i jest to tzw. wydatek pracowniczy. Argumentacja jaka stoi za tym rozumowaniem tłumaczy, że skoro w ustawowej definicji są wyszczególnione wyłączenia, czyli te wydatki, które nie stanowią podatkowych kosztów uzyskania przychodu, to jeśli nie ma jakiegoś elementu w katalogu wyłączeń, a tak właśnie jest z wydatkami motywacyjnymi, to powinno się go traktować jako podatkowy koszt uzyskania przychodów.

NSA ponadto wskazał na funkcjonalny związek, który jest głównym kryterium dla ustalania czy jakiś wydatek jest kosztem uzyskania przychodu w ramach prowadzonej działalności i rzeczywiście, ciężko odmówić racji temu pogładowi, ponieważ wydatki te jako nagrody mają zmotywować pracowników do bardziej efektywnej pracy, a ich praca co do zasady przełoży się na podstawę opodatkowania. NSA uznał zatem ostatecznie, że nagrody i premie, jako wypłata stanowią koszt uzyskania przychodu w miesiącu ich postawienia do dyspozycji.

Aktualnie proponowane zmiany w przepisach mają spowodować, że ten pogląd NSA nie pozostanie aktualny i sprawią, że podatnikom podatku dochodowego od osób prawnych zostanie ograniczona możliwość zaliczania do kosztów uzyskania przychodu dokonanych z zysku wypłat nagród i premii dla pracowników.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Departamencie Doradztwa Podatkowego. Doradca Podatkowy nr 12498. Od 2013 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland, pełniąc funkcję osoby zarządzającej Departamentem Doradztwa Podatkowego. Specjalizuje się w prawie podatkowym. Autor artykułów o tematyce prawno podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych. Posiada wykształcenie z zakresu prawa podatkowego

OBNIŻENIE PODSTAWY OPODATKOWANIA W PODATKU VAT W ZAKRESIE RABATU PO- SPRZEDAŻOWEGO PRZY WEWNĄTRZWSPÓL- NOTOWYM NABYCIU TOWARÓW

Otrzymanie rabatu posprzedażowego przy wewnątrzspółnotowym nabyciu towarów uprawnia do obniżenia podstawy opodatkowania podatkiem VAT także w przypadku nieotrzymania faktury lub noty korygującej od kontrahenta. Według interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (akceptującej w całości stanowisko własne wnioskodawcy) z dnia 15 marca 2017 r. sygn. 3063-ILPP1-3.4512.14.2017.1.JNa w takim przypadku wystarczające jest otrzymanie np. potwierdzenia zmiany ceny od kontrahenta drogą e-mailową.

Wewnątrzspółnotowe nabycie towarów (dalej: WNT) stanowi w dużym uproszczeniu konstrukcję analogiczną do importu jednak wewnątrz Unii Europejskiej. Wymiana handlowa z przedsiębiorcami z innych krajów może jednak powodować pewne trudności np. w kwestii terminowego otrzymywania dokumentacji od zagranicznego kontrahenta.

Interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej dotyczy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością będącej czynnym podatnikiem VAT. W ramach prowadzonej działalności gospodarczej Spółka dokonuje zakupu niezbędnych do produkcji materiałów w ramach WNT. Niekiedy spółka otrzy-

muje rabaty posprzedażowe związane z przekroczeniem określonej ilości zakupionych towarów.

Pytanie wnioskodawcy dotyczyło możliwości pomniejszenia podstawy opodatkowania VAT przy WNT w momencie udzielenia rabatu posprzedażowego bez konieczności oczekiwania na fakturę/notę korygującą, jeśli posiada potwierdzenie udzielenia rabatu posprzedażowego.

Wnioskodawca interpretacji zwrócił uwagę, że „ustawodawca nie przewidział reguł określających formalne obowiązki niezbędne do obniżenia podstawy opodatkowania (wystawianie faktur korygujących)”.

Narzucanie warunków nieprzewidzianych ustawą mogłoby być uznane za niedopuszczalną wykładnię rozszerzającą na niekorzyść podatnika.

Zwrócono także uwagę, że w różnych krajach UE odmiennie kształtują się obowiązki dokumentacyjne a polskie uregulowania nie mogą być narzucane unijnym kontrahentom.

Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej jest korzystna dla podatników handlujących z przedsiębiorcami z innych krajów UE. Nadmierny rygoryzm w omawianej kwestii mógłby bezzasadnie ograniczać rozwój gospodarczy

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

OBOWIĄZKI DOKUMENTACYJNE UPRAWNIAJĄCE DO ZEROWEJ STAWKI VAT W ZAKRESIE WEWNĄTRZWPÓLNOTOWEJ DOSTAWY TOWARÓW



VAT

ZASTOSOWANIE STAWKI VAT 0% WOBEC WEWNĄTRZWPÓLNOTOWEJ DOSTAWY TOWARÓW (WDT) WYMAGA SPEŁNIENIA OKREŚLONYCH OBOWIĄZKÓW DOKUMENTACYJNYCH. INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ Z DNIA 2 CZERWCA 2017 R. SYGN. 0112-KDIL-1-3.4012.97.2017.1.KM ZWRACA UWAGĘ NA KLUCZOWE WARUNKI UPRAWNIAJĄCE DO ZEROWEJ STAWKI VAT.

Interpretacja dotyczy spółki prowadzącej działalność gospodarczą w zakresie handlu produktami chemicznymi zarejestrowanej jako podatnik VAT czynny oraz jako podatnik VAT UE.

Wnioskodawca dokonuje dostaw towarów transportowanych z Polski do innych krajów Unii Europejskiej za pośrednictwem firm spedycyjnych. Podmioty nabywające towary są zarejestrowane dla celów podatku od wartości dodanej oraz posiadają numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzspółnotowych.

Spółka gromadzi dokumenty takie jak faktura, specyfikacja poszczególnych sztuk ładunku oraz dokumenty transportowe jednak dokumentacja w niektórych przypadkach jest niekompletna (np. brak dokumentu transportowego). Jednocześnie wnioskodawca korzysta z aplikacji komputerowej (platforma logistyczna), która ewidencjonuje poszczególne etapy dostawy towarów. Dane w tym systemie są wpisywane przez spółkę spedycyjną i weryfikowane przez wnioskodawcę.

Zgodnie z art. 42 ust. 1 ustawy VAT wewnątrzspółnotowa dostawa towarów co do zasady podlega opodatkowaniu stawką VAT 0% w przypadku łącznego spełnienia trzech warunków:

- nabywca posiada ważny numer identyfikacyjny dla transakcji wewnątrzspółnotowych, nadany przez państwo członkowskie właściwe dla nabywcy
- podatnik przed upływem terminu

do złożenia deklaracji podatkowej posiada w swojej dokumentacji dowody, że towary zostały wywiezione z terytorium kraju i dostarczone do nabywcy na terytorium innego państwa UE

- podatnik składając deklarację podatkową jest zarejestrowany jako podatnik VAT UE

Trudności interpretacyjne mogą dotyczyć drugiego z wymienionych warunków tj. wymogów dokumentacyjnych związanych z dokonaniem dostawy towarów do innego kraju UE. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej zwrócił uwagę, że w przypadku WDT dokonywanej za pośrednictwem spedytora kluczowe znaczenie mają dokumenty wymienione w 42 ust. 3 ustawy VAT (dokumenty przewozowe, specyfikacja poszczególnych sztuk ładunku) oraz uzupełniająco 42 ust. 11 ustawy VAT (m.in. korespondencja handlowa z nabywcą, dokument potwierdzający zapłatę za towar, dowód potwierdzający przyjęcie przez nabywcę towaru).

Podkreślił jednocześnie, że dokumenty wymienione w ustawie VAT mają charakter katalogu podstawowego ale nie zamkniętego, z tego powodu zastosowanie znajduje art. 180 § 1 ordynacji podatkowej, zgodnie z którym jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem.

Odnosząc powyższe zasady to pytania wnioskodawcy Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wydał interpretację korzystną dla spółki:

„(...)gdy Wnioskodawca oprócz faktury i specyfikacji poszczególnych sztuk ładunku nie posiada dokumentu przewozowego (...) dla zastosowania stawki podatku w wysokości 0% dla dokonanej danej wewnątrzspółnotowej dostawy towarów wystarczające jest posiadanie przez Wnioskodawcę informacji od firmy spedycyjnej o dostarczeniu towarów do odbiorcy, zawartej w platformie logistycznej.”

Przedsiębiorca, który dokonuje wewnątrzspółnotowej dostawy towarów z udziałem przewoźnika lub spedytora odpowiedzialnego za wywóz towarów z terytorium kraju powinien udowodnić, że czynność zostanie potraktowana jako wewnątrzspółnotowe nabycie towarów w państwie przeznaczenia i tam opodatkowana oraz że nastąpiło faktyczne przemieszczenie towarów do innego kraju UE. Wspomniane przepisy ustawy VAT (art. 42 ust. 3 oraz art. 42 ust. 11) wskazują na dokumentację, którą należy przedstawić w pierwszej kolejności jednak nie wykluczają uznania za wiarygodne innych dowodów.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

ZWOLNIENIE Z VAT ZAJĘĆ SPORTOWYCH O CHARAKTERZE REHABILITACYJNYM LUB LECZNICZYM

Zajęcia sportowe o charakterze zdrowotnym nadzorowane przez osobę wykonującą zawód medyczny mogą być zwolnione z podatku VAT. Zgodnie z interpretacją Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 06 lipca 2017 r. sygn. 0112-KDIL1-2.4012.248.2017.1.MR znajduje tu zastosowanie art. 43 ust. 1 pkt 19 ustawy VAT przewidujący zwolnienie podatkowe dla usług medycznych.

Interpretacja dotyczy pływalni miejskiej, która jest jednostką budżetową gminy. Gmina jest czynnym zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT. Pływalnia oferuje odpłatnie usługi w zakresie rekreacji ruchowej m.in. rehabilitację oraz gimnastykę korekcyjną. Zajęcia są nadzorowane przez osobę dysponującą specjalistyczną wiedzą (rehabilitanta).

Zwolnienie z podatku VAT w zakresie usług medycznych ma charakter podmiotowo-przedmiotowy tj. muszą być spełnione dwa warunki łącznie aby nie powstał obowiązek zapłaty VAT. Usługa musi mieć określony charakter (m.in. profilaktyka lub przywracanie zdrowia) oraz być wykonywana przez osobę posiadającą uprawnienia zawodowe z zakresu me-

dycyny (np. lekarz, pielęgniarka).

Ustawa VAT nie precyzuje kręgu zawodów medycznych objętych zwolnieniem podatkowym, odsyła w tym zakresie do ustawy o działalności leczniczej.

Kluczowym elementem omawianej interpretacji było ustalenie czy zawód rehabilitanta może być uznany za zawód medyczny umożliwiający zastosowanie zwolnienia z podatku VAT w zakresie wykonywanych przez niego usług ochrony zdrowia.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że należy przede wszystkim wziąć pod uwagę profesjonalny charakter świadczonych usług medycznych:

„Zawód rehabilitanta, fizjoterapeuty (...) nie został dotychczas objęty unormowaniami odrębnych aktów prawnych. Został on jednak wymieniony na równi z innymi zawodami medycznymi w szeregu przepisów związanych z ochroną zdrowia (...) Pojęcie „wykonywanie zawodu medycznego” należy odnieść do osób, które fachowo, stale i w celach zarobkowych

zajmują się wykonywaniem zajęcia mającego związek z medycyną i które mają odpowiednie kwalifikacje.”

Odnosząc powyższe zasady do pytania wnioskodawcy Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że oferowane przez pływalnię zajęcia rehabilitacji i gimnastyki korekcyjnej nadzorowane przez rehabilitanta są zwolnione z VAT:

„spełniona jest zarówno przesłanka podmiotowa, jak i przedmiotowa wynikająca z treści art. 43 ust. 1 pkt 19 lit. c ustawy, gdyż świadczone usługi (...) mają służyć poprawie zdrowia oraz wykonywane są przez osobę wykonującą zawód medyczny”

Interpretacja Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej wskazuje na możliwość wzbogacenia grafiku zajęć dla typowych klubów rekreacyjno-sportowych. Rozszerzenie oferty poprzez dodanie do harmonogramu np. gimnastyki korekcyjnej może nie tylko urozmaicić aktywność ale także być opłacalne od strony podatkowej.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

AKCYZA WOBEC SPRZEDAŻY ALKOHOLU ROZLEWANEGO BEZPOŚREDNIO PRZED SPRZEDAŻĄ

Obrót wyrobami akcyzowymi może mieć swoją specyfikę w zależności od rodzaju produktu. Ponadto różne wyroby są oznaczane inaczej z punktu widzenia klasyfikacji podatkowej w ustawie o podatku akcyzowym. Może to powodować trudności w kwestii ustalania stawki akcyzy lub obowiązku jej zapłaty.

Przedmiotem interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 4 kwietnia 2017 r. sygn. 1462-IPPP3.4513.3.2017.2.SM była kwestia obowiązku akcyzowego wobec sprzedaży alkoholu w wersji, która nie jest stosowana na masową skalę.

Wnioskodawca interpretacji zamierza nabywać od importera specyficzny rodzaj napoju alkoholowego (likier o zawartości czystego alkoholu na poziomie 18% od którego importer zapłacił już akcyzę) jednak dalsza sprzedaż wiąże się ze zmianą rodzaju opakowania.

Przedsiębiorca zamierza dokonywać zakupu likieru w opakowaniach pięciolitrowych (oznaczonych banderolami podatkowymi) a następnie rozlewać produkt do pojemników stacjonarnych, umożliwiających dalsze rozlewanie. Na finalnym etapie sprzedaży alkohol zostanie rozlany do butelek i sprzedany klientowi niebędącemu przedsiębiorcą (konsumentowi).

Specyfika sprzedaży w opisywanym przypadku polega na tym, że klient dokonuje wyboru pustej butelki określonej

wielkości po czym zostaje ona napełniona likierem. Wnioskodawca nie oferuje jednak produktu gotowego do sprzedaży tak jak w regularnych sklepach.

Wnioskodawca chciał uzyskać informację czy rozlewanie likieru do pustych butelek wybranych uprzednio przez klienta w punkcie sprzedaży może być uznane za produkcję alkoholu i w konsekwencji podlegać opodatkowaniu akcyzą (zgodnie z art. 93 ust. 2 ustawy o podatku akcyzowym produkcją alkoholu etylowego jest również jego rozlew).

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że w tym przypadku nie powstaje obowiązek zapłaty podatku akcyzowego, gdyż rozlewanie likieru w sposób opisany przez wnioskodawcę nie może być uznane za produkcję w rozumieniu ustawy:

„(...)nie można jednak uznać, że dochodzi do produkcji alkoholu etylowego w myśl ww. przepisów. Spółka będzie bowiem nalewać ten sam produkt (...) do innych pojemników – jednorazowych butelek wybranych przez klienta. Rozlew będzie następował w sklepie prowa-

dzącym sprzedaż detaliczną i będzie dotyczyć alkoholu nabywanego w 5 litrowych kanistrach oznaczonych banderolami podatkowym (z zapłaconą akcyzą). Czynności powyższe należy zatem rozpatrywać jedynie w kategorii formy (sposobu) oferowania tych produktów do sprzedaży.”

Opisana interpretacja wskazuje na potencjalną możliwość optymalizacji kosztów dla sprzedawców oferujących specyficzne rodzaje importowanych trunków „z górnej półki”. Zakup napojów alkoholowych wysokiej klasy w kilkilitrowych pojemnikach i rozlewanie ich do mniejszych opakowań tuż przed sprzedażą może oznaczać dla przedsiębiorcy wyższy zysk przy zachowaniu tej samej ceny detalicznej.



PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.



WOJNA Z WYŁUDZENIAMI VAT. JAK UDOWODNIĆ DZIAŁALNOŚĆ POZA ŚWIATEM PRZESTĘPCZYM

Wojna z oszustwami podatkowymi była jednym ze sztandarowych postulatów wyborczych obecnej władzy. Obiecywano dodatkowe miliardy złotych dla budżetu państwa, które zostaną odebrane bandytom i przekazane na społecznie użyteczne cele. Każde narzędzie zwalczające patologie może się jednak okazać mieczem obosiecznym. Statystyki, którymi chwali się rząd stanowią sukces od strony liczbowej, ale ukrywają drugie dno. Mogą spowodować zaburzenie płynności finansowej uczciwych przedsiębiorców.

Schemat działania mafii w podatku VAT

Najbardziej znanym sposobem wyłudzenia bezpodstawnych zwrotów VAT jest tzw. karuzela podatkowa. Nie wnikając w to zagadnienie od strony szczegółów prawa podatkowego można powiedzieć, że jest to wielokrotny obrót tym samym towarem przez grupę przedsiębiorców z udziałem co najmniej jednego kon-

trahenta z innego kraju UE. Powstające w taki sposób „mafie VAT-owskie” wielokrotnie wyłudzały od skarbu państwa kwoty liczone w milionach złotych.

Nie wszyscy uczestnicy przestępczej karuzeli to oszuści

Opisane zjawisko jest powszechnie znane w Unii Europejskiej. Każdy kraj członkowski stosuje różne środki aby temu zapo-

biegać. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) wydał ogromną ilość orzeczeń dotyczących kwestii odpowiedzialności za udział (świadomy lub nie) w przestępczych karuzelach.

Uczciwy przedsiębiorca pionkiem w grze grup przestępczych

Mogłoby się wydawać, że wykrycie „karuzeli podatkowej” oznacza ujawnienie

kręgu przedsiębiorców złożonego jedynie z oszustów. Rzeczywistość może być jednak znacznie bardziej skomplikowana. Karuzela utworzona tylko i wyłącznie z firm „naciągaczy” jest stosunkowo łatwa do wykrycia. Są to najczęściej spółki działające od niedawna, zatrudniające jak najmniej osób jednak tworzące pewne pozory normalnej działalności gospodarczej. Jeśli grupa tego rodzaju „przedsiębiorców” obraca ogromnymi kwotami a następnie ubiega się o zwrot VAT to nie trudno ściągnąć uwagę urzędu skarbowego. Z tego powodu pomysłowość przestępców najczęściej skierowana jest w stronę szukania specyficznej tarczy ochronnej. Chodzi o podstępne wciąganie do karuzeli podatkowej uczciwych przedsiębiorców. Najbardziej mile widziane są spółki dobrze znane w branży, działające na rynku od dawna i nie mające żadnych problemów z fiskusem. Wykrycie karuzeli podatkowej wielokrotnie wywołuje szok i fatalne konsekwencje finansowe dla przedsiębiorców, którzy nie mieli pojęcia, że uczestniczą w przestępczym procederze.

Sugestie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej

Orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej zwraca szczególną uwagę na dwa pojęcia. Dobra wiara oraz należyta staranność. Odnosi się to do wszelkich oszustw dotyczących podatku VAT, w które przedsiębiorca mógł zostać nieświadomie wciągnięty. Podatnik nie może ponosić negatywnych konsekwencji finansowych z powodu niezgodnych z prawem działań kontrahenta jeśli o nich nie wiedział i przy zachowaniu należytej staranności nie mógł się dowiedzieć. Rozbieżność pomiędzy orzecznictwem TSUE a poglądami polskiego rządu dotyczy skali wymagań, które należy spełnić aby nie zostać ukaranym za cudze przestępstwo.

Żądanie aby kontrahent pisemnie oświadczył, że nie jest przestępcą

Kwestia podjęcia odpowiednich kroków w celu uniknięcia odpowiedzialności za oszustwa innych osób stała się przedmio-

Orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej zwraca szczególną uwagę na dwa pojęcia. Dobra wiara oraz należyta staranność. Odnosi się to do wszelkich oszustw dotyczących podatku VAT, w które przedsiębiorca mógł zostać nieświadomie wciągnięty.

tem zbioru porad ze strony Ministerstwa Rozwoju i Finansów kierowanego przez ministra Morawieckiego.

W odpowiedzi na interpelację nr 14059 z dnia 19 lipca 2017 r. ministerstwo radzi aby m.in. żądać pisemnego oświadczenia od kontrahenta, że ten „nie bierze udziału w oszustwie podatkowym”. Co więcej, oświadczenie powinno zawierać deklarację zgodnie z którą „towar, który będzie sprzedawany, nie pochodzi z przestępstwa”. Ministerstwo radzi ponadto aby „zachować rozwagę” gdy kontrahent proponuje handel towarami „stanowiącymi podwyższone ryzyko”. Przykładowo, złom, elektronika, kawa i herbata.

W przypadku kawy lub herbaty powinniśmy zachować rozwagę. Natomiast kiedy „ktoś zaproponuje tzw. dobry interes z kontrahentami z UE” to według porady ministerstwa należy „zachować ostrożność”. Zaznaczono jednocześnie, że zastosowanie się do porad zawartych we wspomnianej odpowiedzi na interpelację może jedynie „zminimalizować ryzyko”. Żadnej gwarancji zatem uzyskać nie można.

W tym samym dokumencie ministerstwo deklaruje, że trwają prace nad opracowaniem „kompletnej i precyzyjnej” listy warunków, które przedsiębiorca powinien spełnić aby uchronić się od negatywnych

konsekwencji finansowych w przypadku nawiązania współpracy z kontrahentem popełniającym przestępstwo.

Nie ma jednak żadnej gwarancji czy ta „nowa” lista nie będzie równie ogólnikowa i mało konkretna jak obecna (ani czy w ogóle powstanie). Biorąc pod uwagę stanowisko rządu w zakresie gorliwego zwalczania oszustw podatkowych można zakładać, że nawet wynajęcie prywatnego detektywa w celu prześwietlenia wszystkich kontrahentów nie dałoby przedsiębiorcy pewności, że nie zostanie oskarżony o udział w procederze wyłudzenia zwrotu VAT.

Kto finansuje dodatkowe miliardy z uszczelnienia podatku VAT

Strona rządowa uważa, że suche liczby jednoznacznie dowodzą sukcesu w kwestii zwalczania oszustw podatkowych. W praktyce może się okazać, że budżet państwa zyskuje na wstrzymywaniu zwrotów VAT wobec uczciwych przedsiębiorców z powodu samego podejrzenia o udział w przestępstwie skarbowym.

DR ANDRZEJ DMOWSKI

Partner Zarządzający Russell Bedford, Doktor Nauk Prawnych, Adwokat, Doradca Podatkowy, Doradca Restrukturyzacyjny, Certified Public Accountant – Biegły Rewident w Irlandii, Certified Fraud Examiner - Biegły ds. Wykrywania Przystępstw i Nadużyć Gospodarczych, Certified Internal Controls Auditor - Międzynarodowy Audytor Wewnętrzny. Absolwent University of Cambridge - British Centre for English and European Legal Studies - Faculty of Law and Administration, absolwent i stypendysta Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. Specjalizuje się w rozliczeniach transakcji między podmiotami powiązаныmi - transfer pricing, aspektach prawno-podatkowych M&A oraz zagadnieniach dotyczących pochodnych instrumentów finansowych.

NOWA BROŃ W RĘKACH FISKUSA - KLAUZULA OBEJŚCIA PRAWA

W maju br. resort finansów, w komunikatach opublikowanych na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, zaczął ostrzegać przedsiębiorców, że wykorzystanie przez firmy określonych schematów agresywnej optymalizacji podatkowej może prowadzić do zastosowania klauzuli przeciw unikaniu opodatkowania i pozbawienia przedsiębiorstwa nienależnej korzyści podatkowej, którą trzeba będzie zwrócić, wraz z odsetkami od zaległości podatkowych.

W pierwszej kolejności Ministerstwo Finansów zwróciło uwagę na próby obniżenia opodatkowania w CIT z użyciem obligacji korporacyjnych, nabywanych w ramach grupy podmiotów powiązanych, w których uczestniczą fundusze inwestycyjne zamknięte (FIZ).

W drugim ostrzeżeniu zwrócono uwagę na wykorzystywanie do obniżenia opodatkowania transakcji dokonywanych na majątku przedsiębiorstwa, prowadzących do ujawnienia tzw. wartości firmy, co również pracownicy organów skarbowych mają traktować jako uzyskanie nienależnej korzyści podatkowej.

Ministerstwo Finansów wysyła więc jasne sygnały, że rozpoczęły się szeroko zakrojone prace w zakresie wykrywania i zwalczania tzw. „agresywnych optymalizacji podatkowych”, w tym dokonywanych z wykorzystaniem spółek zagranicznych.

Według informacji przekazywanych przez organy skarbowe, szczególnie dokładnie ma zostać sprawdzone, czy dochodziło do unikania opodatkowania drogą manipulacji organizacyjnych i prawnych, np. poprzez transferowanie dochodów za granicę w celu uchylecia się od opodatkowania. Jeżeli zostanie to udowodnio-

ne, wobec firmy zostanie zastosowana klauzula, która nakazuje spłacenie zaościżonego podatku, wraz z odsetkami.

Fakt, że przepisy dotyczące tzw. „klauzuli obejścia prawa”, którą mają stosować organy podatkowe w walce z nadużyciami podatkowymi, są stosunkowo nową regulacją w polskim systemie prawnym, powoduje, że coraz częściej są one przedmiotem licznych sporów podatników z organami podatkowymi. Co więcej – praktyka wskazuje na pojawianie się znaczących nieprawidłowości w działaniu aparatu skarbowego, który coraz częściej za wszelką cenę próbuje kwestionować strukturę i model biznesowy podatników, nakazując zapłatę ogromnych kwot podatku, wraz z odsetkami.

Dzieje się tak np. w przypadku kwestionowania zakupu towarów i usług od zagranicznych podmiotów, co jest uzasadniane faktem, że prowadzący kontrolę nie znajdują biznesowego i/lub ekonomicznego uzasadnienia dla takich nabyć od podmiotów zagranicznych, podczas gdy można było nabyć podobne towary i usługi od podmiotów krajowych.

Kolejnym przykładem może być kwestionowanie wartości wkładów dokonywa-

nych do spółek zagranicznych, a także od niedawna – uznawanie przez organy podatkowe, że aporty do zagranicznych spółek powiązanych podlegają regulacjom w zakresie cen transferowych i należy sporządzić dokumentację TP dla takich zdarzeń gospodarczych.

Wszystko to niewątpliwie obrazuje dążenie przez Ministerstwo Finansów do uszczelnienia systemu podatkowego i zwiększenia wpływów budżetowych. Należy jednak mieć na uwadze, że w wyniku takich działań mogą ucierpieć również uczciwe firmy, które dokonują transakcji z podmiotami zagranicznymi, a których działania mogą zostać uznane za stanowiące obejście prawa.

Odpowiedź na pytanie co można zmienić/poprawić w obecnej strukturze biznesowej wymaga indywidualnej analizy każdego przypadku i choć wydaje się, że nie ma „złotego środka”, który pozwoliłby uchronić się przed zastosowaniem przepisów dot. klauzuli obejścia prawa, to korzystając z dotychczasowego doświadczenia i obserwacji działań organów podatkowych, można zminimalizować ryzyko, np. poprzez reorganizację modelu biznesowego.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Departamencie Doradztwa Podatkowego. Doradca Podatkowy nr 12498. Od 2013 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland, pełniąc funkcję osoby zarządzającej Departamentem Doradztwa Podatkowego. Specjalizuje się w prawie podatkowym. Autor artykułów o tematyce prawnopodatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych. Posiada wykształcenie z zakresu prawa podatkowego

ZWOLNIENIE PALIWA LOTNICZEGO Z AKCYZY

Zwolnienie z akcyzy paliwa lotniczego dotyczy nie tylko paliwa wykorzystywanego do lotów komercyjnych ale także paliwa zużywanego do przelotów pomocniczych z nimi związanych.

Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 14 czerwca 2017 r. sygn. 0111-KDIB3-3.4013.18.2017.1.PK.



Interpretacja dotyczy przedsiębiorcy organizującego przeloty samolotowe o charakterze widokowym za które pobiera opłatę od uczestników. Według art. 32 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku akcyzowym paliwo lotnicze jest zwolnione z akcyzy.

Zwolnienie nie ma jednak zastosowania do przelotów prywatnych. Przykładowo, właściciel samolotu organizujący przelot na swój użytek musi użyć paliwa z zapłaconą akcyzą.

Wnioskodawca chciał uzyskać informację czy będzie mógł korzystać z zwolnienia od akcyzy przy zakupie paliwa lotniczego wykorzystywanego do odpłatnych przelotów widokowych oraz przelotów mają-

cych pomocniczy charakter tj. z miejsca postoju samolotu do miejsca rozpoczęcia odpłatnego lotu widokowego.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że kluczowym elementem w omawianej kwestii jest użycie paliwa w celach działalności gospodarczej. Z tego powodu zarówno przelot widokowy o charakterze komercyjnym jak i związane z nim loty pomocnicze są objęte zwolnieniem z akcyzy:


„(...) dolot statku powietrznego z miejsca postoju do miejsca startu lotu widokowego (A), przelot widokowy z A do A

oraz powrót statku do miejsca postoju stanowi wykorzystanie statku powietrznego do celów działalności gospodarczej, a w konsekwencji paliwo zużyte na te cele (...) podlega zwolnieniu z podatku akcyzowego.”

W tej samej interpretacji uznano, że nie ma możliwości zwrotu wartości podatku akcyzowego w przypadku nabycia paliwa lotniczego z zapłaconą akcyzą i zużycia go lotów komercyjnych.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.



TO PODATNIK DECYDUJE O TYM, JAKI PODATEK ZAPŁACI Z TYTUŁU NAJMU LOKALU MIESZKALNEGO

25 sierpnia 2017 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie wydał wyrok uchylający interpretację indywidualną, wydaną przez Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie w dniu 9 maja 2016 r. Interpretacja dotyczyła wniosku podatnika, zamierzającego w przyszłości nabyć od jednego do trzech lokali mieszkalnych, które następnie miałyby zostać oddane w najem. Zakup ten miał być finansowany z prywatnego majątku podatnika, a wszelkie sprawy organizacyjne i techniczne oddane miałyby zostać w zarząd profesjonalnej firmy świadczącej usługi w zakresie krótko- i długoterminowego najmu. Podatnik we wniosku wskazał, iż prowadzi działalności gospodarczą, jednak nie jest ona związana z najmem nieruchomości, ani z zarządzaniem nieruchomościami. Po przedstawieniu przyszłych zdarzeń, podatnik zadał organowi pytanie czy będzie uprawniony do zastosowania 8,5% stawki zryczałtowanego podatku dochodowego, liczonej od wartości otrzymanego przychodu, a także czy osiągnane przychody będą zakwalifikowane jako przychody, które nie są osiągnane w ramach prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej.

Podatnik stanął na stanowisku, iż będzie miał prawo do rozliczenia przychodu uzyskanego z wynajmu mieszkania/mieszkań zgodnie z art. 1 pkt 2 w zw. z art. 12 ust. 1 pkt 3 lit. a Ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym, tj. do zastosowania stawki zryczałtowanego podatku dochodowego 8,5%, liczonej od wartości otrzymanego przychodu. Uznał również, że jako osoba nieprowadząca profesjonalnej działalności gospodarczej w przedmiocie wynajmu lub zarządzania nieruchomościami, uzyskane przez siebie przychody będzie mógł zakwalifikować jako przychody, o których mowa w art. 1 pkt 2 Ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym, tj. przychody, które nie są osiągnięte w ramach prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej.

Organ podatkowy nie zgodził się z tym poglądem i uznał, iż stanowiska podatnika jest nieprawidłowe.

Organ podatkowy uznał, iż w tak zaprezentowanym stanie faktycznym działania podatnika powinny być uznane za działalność gospodarczą w rozumieniu art. 5a pkt 6 ustawy o PIT. Tezę tę wywieziono z faktu, iż podatnik będzie czerpał zyski z najmu mieszkań i będzie miało to charakter ciągły. Jednocześnie zamiar zawarcia przez podatnika umowy z profesjonalną firmą prowadzącą działalność gospodarczą w zakresie najmu mieszkań świadczy o zorganizowanym charakterze tej aktywności podatnika. Zatem, nabyte w przyszłości lokale mieszkalne powinny być zakwalifikowane jako składniki majątku związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, polegającą na ich wynajmie, a przychody uzyskiwane z tego tytułu, podatnik powinien zakwalifikować do źródła przychodów, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT.

W ocenie organu to nie subiektywne przekonanie podatnika o tym, że najem jest najmem prywatnym, lecz okolicz-

ności obiektywne, tj. spełnianie przesłanek określonych w art. 5a pkt 6 ustawy o PIT (może na to wskazywać np. zamiar zakupu mieszkania/mieszkań w celu zarobkowym z wynajmu, planowana ilość wynajmowanych mieszkań, podpisanie umowy z profesjonalną firmą zajmującą się zarządzaniem) decydują czy najem można zaliczyć do źródła przychodu z najmu i opodatkować zryczałtowanym 8,5% podatkiem dochodowym, czy też zaliczyć do działalności gospodarczej i opodatkować w sposób odpowiedni dla tej działalności.

Podatnik nie zgodził się z takim poglądem organu podatkowego i wniósł skargę do Wojewódzkiego Sadu Administracyjnego. Podniesiono zarzut naruszenia prawa materialnego poprzez przyjęcie, że przychody, które podatnik planuje osiągnąć będą przychodami z pozarolniczej działalności gospodarczej, podczas gdy winny one zostać uznane za przychód z najmu składnika majątku prywatnego i tym samym powinny zostać opodatkowane zryczałtowanym podatkiem dochodowym według stawki 8,5%. Drugim zarzutem sformułowanym w skardze był zarzut naruszenia przepisów postępowania, które miało istotny wpływ na wynik sprawy polegający na przeprowadzeniu postępowania w sposób niestaranny oraz niepoprawny merytorycznie.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 25 sierpnia 2017 r. uchylił zaskarżoną interpretację. Oba zarzuty przedstawione w skardze okazały się zasadne.

W pierwszej kolejności sąd skupił się na istocie umowy najmu. Umowa ta jest umową odpłatną, zatem jej celem jest przynoszenie korzyści właścicielowi wynajmującemu swoją nieruchomość. Każda umowa najmu będzie się wiązała z ciągłością oraz z pewnego rodzaju zorganizowaniem. Mimo to, cechy te nie będą

spełniały definicji działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 ustawy o PIT. Sąd zwrócił również uwagę na fakt, iż organ podatkowy błędnie przyjął, że oddanie nieruchomości profesjonalnej firmie zajmującej się najmem będzie powodowało, iż działalność podatnika będzie nosić cechy zorganizowanej działalności. W ocenie sądu, oddanie profesjonalistom zarządzania nieruchomością jest potwierdzeniem tego, iż podatnik nie działa w sposób zorganizowany, ponieważ sprawami związanymi z jego nieruchomością będzie zajmował się inny podmiot, a nie sam podatnik. Sąd zauważył, iż ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym pozostawia podatnikowi wybór co do sposobu opodatkowania przychodów osiągniętych z najmu mieszkania, zatem nie można pozbawiać go możliwości skorzystania ze stawki 8,5% w sytuacji, kiedy nie prowadzi działalności gospodarczej ściśle związanej z najmem nieruchomości. Tym bardziej nie można zgodzić się z poglądem zaprezentowanym przez organ podatkowy, iż zakup z majątku prywatnego mieszkań pod wynajem, będzie powodował konieczność zaliczenia tego składnika majątku do majątku związanego z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Jednocześnie sąd odniósł się do zarzutu związanego z przepisami postępowania, które również zostały uznane za zasadne. Przyjęto, iż w tej sprawie organ podatkowy wykroczył poza stan faktyczny przedstawiony przez podatnika, przyjmując iż najem mieszkań będzie uzyskiwany w ramach prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, mimo iż podatnik zaznaczał, że nie prowadzi i nie zamierza prowadzić działalności gospodarczej związanej z najmem bądź zarządzaniem nieruchomościami. Tym samym organ podatkowy dopuścił się naruszenia art. 14c Ordynacji podatkowej.

Sygn. akt III SA/Wa 2687/16

MIKOŁAJ STANISŁAWSKI

Od 2017 r. związany z kancelarią Russell Bedford Poland. W 2007 r. ukończył Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. W latach 2008-2011 r. odbył aplikację adwokacką. Od 2011 r. wpisany na listę adwokatów przy Okręgowej Radzie Adwokackiej w Warszawie. W 2016 r. ukończył Podyplomowe Studium Podatków i Prawa Podatkowego UW. Specjalizuje się w sprawach podatkowych oraz karno-skarbowych.



NIEDORZECZNOŚCI W USTAWIE O PODATKU VAT

Niewątpliwie system podatkowy to jedna z najbardziej skomplikowanych gałęzi prawa. Kilka tysięcy stron ustaw i rozporządzeń, ogromna ilość sprzecznych ze sobą interpretacji indywidualnych oraz nieustanne zmiany przepisów to tylko część problemów z którymi na co dzień muszą zmagać się przedsiębiorcy

Nie jest łatwo radykalnie uprościć prawo podatkowe (choć bez przerwy pojawiają się takie postulaty, zwłaszcza przed wyborami) jednak przynajmniej stawki podatkowe mogłyby być ustalone w taki sposób, aby mieściły się w jakiejś prostej logice. Wysokość daniny publicznej może być jednak wynikiem przypadkowych i trudnych do rozumienia decyzji ustawodawcy. Przykłady takich niedorzeczności możemy znaleźć m.in. w zakresie podatku, który generuje największe wpływy do budżetu państwa. Chodzi

o podatek od towarów i usług znany bardziej jako podatek VAT.

Ustawa przewiduje różne stawki VAT na różne artykuły żywnościowe. Nie byłoby w tym nic dziwnego, gdyby można było wyróżnić kilka kategorii produktów podzielonych według prostego kryterium. Stawki podatku w tej branży wyglądają jednak tak jakby ustawodawca chciał zostać autorem ponurego żartu na szkodę przedsiębiorców działających w gastronomii.

Niektórzy uważają, że woda z kranu nie różni się niczym od wody mineralnej albo że ta różnica jest bardzo niewielka. Nie wnikając merytorycznie w to zagadnienie od strony chemii nieorganicznej można uznać, że produkty takie same albo bardzo podobne powinny być opodatkowane tą samą stawką VAT.

W przypadku najważniejszego ze wszystkich napojów (woda) ta zasada jednak nie znajduje zastosowania. Na pierwszy „rzut oka”, nie jest łatwo zrozumieć różnicę pomiędzy wodą mineralną i wodą źró-

dlaną jednak znacznie łatwiej dostrzec niedorzeczne zróżnicowanie w opodatkowaniu obu produktów. W pierwszym przypadku stawka podatku VAT wynosi 8 proc. a w drugim niemal trzykrotnie więcej (23 proc.). Z jakich powodów produkty niemal identyczne mogą być aż tak bardzo zróżnicowane od strony daniny publicznej obciążającej konsumenta? Odpowiedź na to pytanie zna chyba tylko ustawodawca, który tę konstrukcję opracował.

Kolejnym przykładem trudnego do zrozumienia zróżnicowania stawek VAT w branży spożywczej jest przypadek dwóch alternatywnych dodatków do grilla lub kanapek a mianowicie musztardy i sosu musztardowego. Ustawodawca potraktował drugi z wymienionych produktów w sposób znacznie bardziej uprzywilejowany.

Sos musztardowy został obciążony stawką VAT w wysokości 8 proc. podczas gdy „klasyczna” musztarda podlega opodatkowaniu według standardowej wysokości tj. 23 proc. Bez specjalistycznej wiedzy dotyczącej branży gastronomicznej niekiedy trudno zrozumieć wszystkie różnice pomiędzy tymi produktami jednak nietrudno się domyśleć, że wielu producentów może wpaść na pomysł optymalizacji podatkowej polegającej na tym, aby na siłę i nie do końca zgodnie z prawdą określić musztardę mianem sosu musztardowego, gdyż w tym przypadku różnica na etykiecie produktu może oznaczać wymierne oszczędności.

Nie tylko wybierając się na grilla możemy stać się konsumentami niemal identycznych produktów opodatkowanych stawkami VAT na zupełnie odmiennym poziomie. Podobną „rewelację” możemy dostrzec np. podczas wakacji idąc do cukierni. Różnica pomiędzy lodami mlecznymi a sorbetem wydaje się znacznie bardziej oczywista niż w odniesieniu do musztardy i sosu musztardowego. W tym przypadku ustawodawca zdecydował się jednak na jeszcze większy

rozrzut w zakresie podatku od towarów i usług. Sorbety (zamrożone soki owocowe) zostały obłożone niemal pięciokrotnie wyższą stawką podatkową. Klasyczne lody są opodatkowane VAT na poziomie 5 proc. podczas gdy mniej popularne „lody wodne” z powodów bliżej nieokreślonych znajdują się w kategorii stawki 23 proc.

Uzupełnieniem podatkowych rozważań na temat deserów, napojów i musztardy może być kolejny powszechnie znany na całym świecie produkt jakim jest tortilla (w tym przypadku jako typowy posiłek gotowy). Omówienie poprzednich trzech przykładów trudnego do zrozumienia zróżnicowania podatku na podobne produkty mogłoby sugerować, że np. tortilla w wersji sycylijskiej jest opodatkowana trzykrotnie wyższą stawką VAT niż tortilla w wersji korsykańskiej.

W tym przypadku różnica jest nieco bardziej skomplikowana. Chodzi o to, że zamówienie w placówce gastronomicznej takiego dania może być potraktowane jako dostawa towarów albo świadczenie usług co spowoduje różnice w aspekcie wysokości podatku VAT. Sprzedaż wspomnianego produktu może podlegać stawce 5 proc. lub 8 proc. w zależności od okoliczności. Jeśli klient czeka na tortillę przy stoliku, otrzyma ją od kelnera i mógł ją wybrać z karty dań to zastosowanie znajdzie stawka VAT 8 proc. właściwa dla usługi restauracyjnej. Wysokość opodat-

kowania obniży się jednak do 5 proc. w przypadku gdy konsument sam odbierze produkt od sprzedawcy stojącego za ladą, a cena posiłku była umieszczona na tablicy, wtedy czynność należy uznać za dostawę towarów i zastosować stawkę właściwą dla posiłków gotowych.

Prawo podatkowe powinno nie tylko zapewniać przychody budżetowe, ale także ułatwiać lub przynajmniej nie komplikować nadmiernie życia przedsiębiorcom. Omówione regulacje ustawy VAT należy ocenić jako co najmniej wymagające refleksji...

DR ANDRZEJ DMOWSKI

Partner Zarządzający Russell Bedford, Doktor Nauk Prawnych, Adwokat, Doradca Podatkowy, Doradca Restrukturyzacyjny, Certified Public Accountant – Biegły Rewident w Irlandii, Certified Fraud Examiner - Biegły ds. Wykrywania Przystępstw i Nadużyć Gospodarczych, Certified Internal Controls Auditor - Międzynarodowy Audytor Wewnętrzny. Absolwent University of Cambridge - British Centre for English and European Legal Studies - Faculty of Law and Administration, absolwent i stypendysta Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. Specjalizuje się w rozliczeniach transakcji między podmiotami powiązаныmi - transfer pricing, aspektach prawno-podatkowych M&A oraz zagadnieniach dotyczących pochodnych instrumentów finansowych.

OSZACOWANIE DOCHODU POMIĘDZY PODMIOTAMI POWIĄZANYMI – PRZYKŁAD ZASTOSOWANIA W PRAKTYCE PRZEZ ORGANY PODATKOWE

W przypadku wątpliwości organów podatkowych, co do rynkowego charakteru transakcji, do oszacowania dochodu nie jest wymagane szerokie badanie porównawcze wielu analogicznych transakcji pomiędzy podmiotami niepowiązаныmi. Zbadanie nawet jednej umowy pomiędzy takimi podmiotami będzie wystarczające, dla porównania oraz oceny czy kwestionowana umowa miała charakter rynkowy.

W dniu 23 czerwca 2017 r. Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: NSA) wydał wyrok (II FSK 1591/15) w sprawie dotyczącej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (dalej: Spółka A), której określono zobowiązanie podatkowe w podatku dochodowym od osób prawnych. Sprawa dotyczyła zakwestionowania przez organy podatkowe wydatków zaliczonych przez Spółkę A do kosztów uzyskania przychodów. Ciekawym zagadnieniem poruszonym w tym wyroku była metodologia ustalenia dochodu Spółki A w drodze oszacowania na podstawie art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: u.p.d.p.).

Omawiane orzeczenie dotyczyło sporu z organami podatkowymi w zakresie prawidłowego określenia podatkowych kosztów uzyskania przychodów. Skarżąca spółka do kosztów tych zaliczyła m.in. wydatki na usługi ochrony osobistej prezesa Spółki A, usługi gastronomiczne, zakupy „odzieży ochronnej” (w postaci koszul, krawatów oraz garnituru), a także kwoty kosztów dzierżawy nieruchomości. To właśnie wysokość opłat jakie ponosiła Spółka A, a także podmiot, od którego Spółka A wdzierżawiła nieruchomość, spowodowały, iż organy podatkowe zdecydowały się na zastosowanie instytucji oszacowania dochodu przewidzianej przez art. 11 u.p.d.p.

W toku postępowania ustalono, iż prezes Spółki A, nie tylko pełnił funkcję jej prezesa, ale był również jej udziałowcem, posiadającym w jej kapitale nie mniej niż 5% udziałów oraz pełnił on również funkcję prezesa zarządu spółki B Sp. z o.o. Zatem Spółka A, jej prezes oraz spółka B były podmiotami powiązаныmi zgodnie z art. 11 ust. 4 i 5a u.p.d.p w brzmieniu do 31 grudnia 2016 r.

Wspomnieć należy, iż od 1 stycznia 2017 r. przepis z art. 11 ust. 5a u.p.d.p. uległ zmianie i obecnie aby uznać że zachodzi powiązanie kapitałowe w rozumieniu tego przepisu, jeden podmiot musi posiadać bezpośrednio lub pośrednio nie mniej niż 25% udziałów w kapitale innego podmiotu.

W omawianej sprawie organ podatkowy ustalił, iż w okresie od stycznia do października 2007 r. Spółka A dzierżawiła od Spółki B nieruchomość za kwotę 10.502,80 zł netto. W listopadzie i grudniu zaś otrzymała ona dwie faktury za dzierżawę tej samej nieruchomości w kwocie 63.000 zł netto każda. Tym samym cena za dzierżawę nieruchomości w ciągu dwóch miesięcy wzrosła o blisko 600%. Co istotne, nieruchomość będąca przedmiotem dzierżawy, której wysokość zakwestionował organ podatkowy, dzierżawiona była przez Spółkę B na podstawie umowy zawartej z gminą i następnie oddana w dalszą dzierżawę na rzecz Spółki A.

Spółka B oraz gmina ustaliły cenę w kwocie 10.417,07 zł netto. Umowa zawarta została w 2004 r. i trwała do listopada 2007 r. Po zakończeniu obowiązywania tej umowy o zawarcie umowy dzierżawy wystąpiła już bezpośrednio Spółka A. Wycofała się jednak z negocjacji, a ostatecznie nowa umowa z gminą została zawarta przez prezesa Spółki A prowadzącego działalność gospodarczą pod własnym nazwiskiem (jednocześnie prezesa zarządu Spółki B). Prezes, tym razem działając we własnym imieniu, zawarł z gminą umowę dzierżawy z czynszem ustalonym w kwocie 13.119,10 zł netto (16.005,30 zł brutto) i następnie wdzierżawił tą nieruchomość Spółce A za kwotę 63.000 zł brutto.

Tak ukształtowana umowa między Spółką A, a jej prezesem, który poddzierżawił jej nieruchomość, dała organowi podatkowemu asumpt do oszacowania wysokości czynszu dzierżawnego za pomocą metody porównywalnej ceny niekontrolowanej. Uznano, iż wysokość takiego czynszu powinna się kształtować w wysokości czynszu dzierżawnego jaki ustaliła gmina w umowie z prezesem Spółki A, prowadzącym jednocześnie działalność gospodarczą pod własnym nazwiskiem. Nie badano innych podobnych umów, albowiem przyjęto, iż analiza tylko jednej umowy zawartej między podmiotami niepowiązаныmi, będzie wystarczająca. Organ podatkowy

uwzględnił również poprzednią umowę zawartą przez gminę ze Spółką B, dzięki której uzyskano informacje o poziomie wzrostu ceny czynszu dzierżawnego.

Ze stanowiskiem organów podatkowych nie zgodziła się Spółka A, która zarzuciła, iż zbadanie wyłącznie jednej umowy nie jest właściwe dla prawidłowego oszacowania ceny. Nadto, umowy, które zbadano nie mogą być uznane za umowy porównywalne, gdyż strony transakcji z gminą łączyła osoba prezesa. Podniesiono również, że do szacowania dochodu i badania transakcji porównywalnych, niezbędna jest wiedza specjalna jaką posiadają wyłącznie biegli, oraz szczegółowa analiza podobnych transakcji. W ocenie NSA, a wcześniej Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: WSA), zarzuty te nie były słuszne.

Uznano, iż zaistniały w tej sprawie przesłanki do dokonania oszacowania dochodu opisane w art. 11 ust. 1 i 4 u.p.d.p., ponieważ spółka zawarła z podmiotem powiązaniem umowę dzierżawy, której wartość, bez uzasadnienia gospodarczego, wzrosła o blisko 600%.

Sądy obu instancji uznały, że „kompetencja organu podatkowego do szacunkowego ustalania dochodów podatnika jest dopuszczalna po spełnieniu (udowodnieniu) wszystkich przesłanek zawartych w tych przepisach. Innymi słowy, organ podatkowy uprawniony jest do określenia dochodów podatnika oraz należnego podatku, bez uwzględnienia warunków wynikających z istniejących powiązań, jeżeli: po pierwsze - podatnik jest powiązany kapitałowo z innym podmiotem; po drugie - w związku z istnieniem takich powiązań podatnik wykonuje świadczenia na warunkach odbiegających od warunków ogólnie stosowanych w czasie i miejscu wykonywania świadczenia; po trzecie - w wyniku tych powiązań i wykonywania świadczeń na warunkach korzystniejszych, podatnik nie wykazuje dochodów albo wykazuje dochody niższe od tych, jakich należałoby

oczekiwać, gdyby warunki tych świadczeń nie odbiegały od warunków rynkowych”.

Uszczegółowienie przepisów z art. 11 u.p.d.p. zostało zawarte w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 września 2009 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób prawnych w drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób prawnych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych (Dz. U. Nr 160, poz. 1268 ze zm.). Przybliżenia wymagają przepisy z § 6 ust. 1 i 2 oraz § 12, które przywoływane były przez oba sądy orzekające w tej sprawie.

Zgodnie z § 6 ust. 1 tego Rozporządzenia „określenie dochodu podmiotu powiązanego w drodze oszacowania poprzedza przeprowadzenie przez organy podatkowe i organy kontroli skarbowej analizy warunków ustalonych pomiędzy podmiotami powiązanimi oraz badanie zgodności tych warunków z warunkami, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty, lub warunkami, które ustaliłyby dany podmiot z podmiotem niezależnym w porównywalnych okolicznościach sprawy, zwanej dalej „analizą porównywalności”.

§ 6 ust. 2 stanowi zaś, iż „za porównywalne uznać można takie transakcje (podkreślenia autora), w których żadna z ewentualnych różnic pomiędzy porównywanymi transakcjami lub pomiędzy podmiotami zawierającymi te transakcje nie mogłaby w sposób istotny wpłynąć na cenę przedmiotu takiej transakcji na wolnym rynku lub można dokonać racjonalnie dokładnych poprawek eliminujących istotne efekty takich różnic”.

§ 12 ust. 1 Rozporządzenia stanowi, iż „metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej polega na porównaniu ceny przedmiotu transakcji ustalonej w transakcjach między podmiotami powiązanimi z ceną stosowaną w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne i na tej podstawie określeniu wartości rynkowej

przedmiotu transakcji zawartej między podmiotami powiązanimi”.

Według ust. 2 tego przepisu, „porównania, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się na podstawie cen, jakie stosuje dany podmiot na danym lub porównywalnym rynku w transakcjach z podmiotami niezależnymi (wewnętrzne porównanie cen), lub na podstawie cen, jakie stosują w porównywalnych transakcjach inne niezależne podmioty (zewnętrzne porównanie cen)”.

Odnosząc powyższe na grunt omawianego wyroku, nie sposób nie zauważyć, iż podstawą decyzji, która następnie została poddana sądowej kontroli, była wyłącznie jedna transakcja: umowa dzierżawy zawarta pomiędzy gminą a prezesem Spółki A. Co prawda organy podatkowe, jak wspomniano wcześniej, analizowały również umowę zawartą między gminą a Spółką B, jednak umowa ta nie mogła być uznana za porównywalną, gdyż zawarta została trzy lata wcześniej, a więc w innych warunkach kształtujących cenę czynszu dzierżawnego. NSA nie stwierdził jednak, aby fakt porównania zakwestionowanej umowy wyłącznie z jedną transakcją zawartą między podmiotami niepowiązanymi mógł stanowić uchybienie polegające na błędnej wykładni przepisów Rozporządzenia. Wydaje się jednak, iż z literalnego brzmienia przepisów wynika, że dokonać należałoby analizy większej liczby transakcji (użyte w §12 ust. 2 Rozporządzenia sformułowanie mówiące o transakcjach w liczbie mnogiej). Należy jednak mieć również na uwadze, że niekiedy szerokie badanie transakcji może być utrudnione z uwagi na brak „materiału porównawczego”, co miało miejsce w omawianej sprawie. NSA uznał, że organy podatkowe nie miały możliwości analizy innych podobnych umów dzierżawy, gdyż takich po prostu nie było. Nie może to jednak generalnie zwalniać organów podatkowych z wykonywania swoich obowiązków zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, a każdy przypadek należy rozpatrywać indywidualnie.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Departamencie Doradztwa Podatkowego. Doradca Podatkowy nr 12498. Od 2013 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland, pełniąc funkcję osoby zarządzającej Departamentem Doradztwa Podatkowego. Specjalizuje się w prawie podatkowym. Autor artykułów o tematyce prawno podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych. Posiada wykształcenie z zakresu prawa podatkowego



LIKWIDACJA SPECJALNYCH STREF EKONOMICZNYCH. POCHOPNY KROK W DOBRYM KIERUNKU

Ministerstwo Rozwoju i Finansów zapowiada rewolucję w strukturze specjalnych stref ekonomicznych (SSE). Dotychczasowy system ma zostać zlikwidowany, a na jego miejscu powstać zupełnie nowy. Pojawia się jednak pytanie, czy polskie SSE osiągnące sukcesy w międzynarodowych rankingach wymagają aż tak wielkiej przebudowy

W Polsce funkcjonuje czternaście specjalnych stref ekonomicznych. Największe sukcesy osiągają te zlokalizowane w Krakowie i w Katowicach. Mniej znane są położone m. in. w Suwałkach, Mielcu i Słupsku. Ponadto wszystkie SSE mogą tworzyć „wydziały

zamiejscowe”. Z tego powodu żadne ograniczenia terytorialne nie funkcjonują, w każdym regionie można ubiegać się o rozszerzenie strefy w celu przyciągnięcia inwestycji. Istotą tej struktury są ulgi podatkowe dla przedsiębiorców.

Sukcesy polskich miast w światowych rankingach

Każdego roku powstają rankingi specjalnych stref ekonomicznych, w których polskie lokalizacje odnoszą znaczące sukcesy. Na szczególną uwagę

zastępują dwa miasta: Katowice oraz Kraków.

W corocznym rankingu FDI Global Free Zones of the Year przyznano ogromne wyróżnienie stolicy Górnego Śląska. W latach 2015 oraz 2016 Katowicka Specjalna Strefa Ekonomiczna została zwycięzcą w Europie. W rankingu doceniono współpracę lokalnych władz samorządowych z inwestorami oraz instytucjami edukacyjnymi w celu stworzenia optymalnego środowiska do rozwoju.

Niecałe sto kilometrów od Katowic znajduje się kolejna SSE o uznanej renomie. Kraków oferuje inwestorom świetną infrastrukturę oraz szerokie kadry kształcone przez miejscowe uczelnie. Stolica Małopolski jest jednym ze światowych liderów w dziedzinie outsourcing (wsparcie i obsługa biznesu przez firmę zewnętrzną). Ogromną ilość miejsc pracy tworzą tu zwłaszcza międzynarodowe banki inwestycyjne, które dają szansę na zatrudnienie nie tylko absolwentom kierunków ekonomicznych. Krakowska SSE oferuje szerokie możliwości kariery zawodowej. Przykładowo, jeden z największych na świecie banków inwestycyjnych wybrał Kraków jako lokalizację strategiczną, tworząc tam ok. 3 tys. miejsc pracy.

W rankingu Tholons Top 100 Outsourcing Destinations 2016 stolicę Małopolski sklasyfikowano na dziewiątym miejscu na świecie i pierwszym w Europie.

Według rządu potrzebna jest rewolucja

Sukcesy polskich SSE w światowych rankingach mogą robić wrażenie. Nawet najlepszą strukturę można reformować, jednak w przypadku tych dobrze funkcjonujących zmiany powinny być raczej ostrożne niż rewolucyjne.

Minister Morawiecki zapowiada całkowitą przebudowę. Według jego zapowiedzi, „to co dziś proponujemy nie jest drobną korektą, tylko prawdziwym prorozwojowym przełomem”.

Rząd planuje, że obecny system SSE zostanie zlikwidowany, a na jego miejscu powstanie zupełnie nowa struktura. Według planów Ministerstwa Rozwoju i Finansów terytorium całego kraju zostanie jednolitym obszarem inwestycyjnym.

Ulgi inwestycyjne na nowych zasadach

Minister Morawiecki zapowiedział, że ulgi podatkowe będą zależne od trzech kryteriów: lokalizacja inwestycji, charakter inwestycji oraz jakość tworzonych miejsc pracy. Projektowana przebudowa nie przewiduje ograniczeń terytorialnych.

Potencjalny wpływ na inwestycje

Na razie plany ministerstwa mają kształt ogólnego zarysu. Nie jest łatwo ocenić czy jest to krok w dobrym, czy złym kierunku. Należy jednak wziąć pod uwagę, że inwestorzy wolą stabilność niż niepewność. Z tego powodu wszelkie zmiany w omawianej kwestii powinny być bardzo wyważone i szeroko konsultowane. Konieczne jest zasięgnięcie opinii nie tylko ekonomistów, ale też przedsiębiorców działających w obecnych SSE.

Zmieniająca się rzeczywistość gospodarcza sprawia, że nawet najlepsze rozwiązania mogą wymagać korekty. Nie można jednak nie doceniać sukcesów, które już zostały osiągnięte. Inicjatywa reformowania specjalnych stref ekonomicznych nie jest niczym złym – musimy jednak pamiętać, że w tej kwestii mamy dużo nie tylko do zyskania, ale też do stracenia.

Sukcesy polskich SSE w światowych rankingach mogą robić wrażenie. Nawet najlepszą strukturę można reformować, jednak w przypadku tych dobrze funkcjonujących zmiany powinny być raczej ostrożne niż rewolucyjne. Minister Morawiecki zapowiada całkowitą przebudowę. Według jego zapowiedzi, „to co dziś proponujemy nie jest drobną korektą, tylko prawdziwym prorozwojowym przełomem”.

DR ANDRZEJ DMOWSKI

Partner Zarządzający Russell Bedford, Doktor Nauk Prawnych, Adwokat, Doradca Podatkowy, Doradca Restrukturyzacyjny, Certified Public Accountant – Biegły Rewident w Irlandii, Certified Fraud Examiner - Biegły ds. Wykrywania Przepięstw i Nadużyć Gospodarczych, Certified Internal Controls Auditor - Międzynarodowy Audytor Wewnętrzny. Absolwent University of Cambridge - British Centre for English and European Legal Studies - Faculty of Law and Administration, absolwent i stypendysta Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. Specjalizuje się w rozliczeniach transakcji między podmiotami powiązаныmi - transfer pricing, aspektach prawno-podatkowych M&A oraz zagadnieniach dotyczących pochodnych instrumentów finansowych.



RESORT FINANSÓW PUBLIKUJE ROBOCZĄ WERSJĘ POWIADOMIENIA CBCR

Ministerstwo Finansów w komunikacie z dnia 1 sierpnia 2017 r. poinformowało o opublikowaniu roboczej wersji wzoru powiadomienia CbCR w formie dokumentu elektronicznego a także zamiarze przygotowania formularza interaktywnego CBC-P.

Od 2016 roku zaczęły obowiązywać przepisy dotyczące raportowania country-by-country, które uregulowane były początkowo w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych. Ich przeniesienie do nowej Ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (dalej: Ustawa) obowiązującej już od 4 kwietnia 2017 r., miało na celu uregulować wszelkie zagadnienia dotyczące wymiany informacji podatkowych między państwami w jednym akcie.

Ustawa reguluje m.in. kwestie zakresu danych przekazywanych w informacji o grupie podmiotów a także dodatkowych obowiązków sprawozdawczych o jednostkach wchodzących w skład grupy (dalej: sprawozdanie CbCR) oraz

nakłada na polskich podatników, należących do dużych grup międzynarodowych obowiązek zgłoszenia podmiotu odpowiedzialnego za przygotowanie sprawozdania CbCR (dalej: powiadomienie CbCR).

Sprawozdanie o grupie podmiotów

Sprawozdanie CbCR wymaga zgromadzenia i usystematyzowania wielu informacji o podmiotach działających w międzynarodowych grupach kapitałowych, ich opodatkowaniu a także prowadzonej działalności operacyjnej. Dokument ma służyć przede wszystkim weryfikacji, czy zysk powstający w międzynarodowych grupach kapitałowych jest opodatkowywany w poszczególnych jurysdykcjach odpowiednio do prowadzonej w nich

działalności gospodarczej przez jednostki grupy.

Zgodnie z art. 83 ust. 1 Ustawy, sprawozdanie CbCR powinno zostać przekazane Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej w terminie 12 miesięcy od dnia zakończenia sprawozdawczego roku obrotowego.

Powiadomienie o jednostce raportującej

Ponadto art. 86 ust. 1 Ustawy, zawiera regulacje dotyczące powiadamiania właściwych organów Rzeczypospolitej Polskiej przez jednostki wchodzące w skład grupy podmiotów (zlokalizowane w Polsce), jaką rolę posiadają w związku z przedmiotową sprawozdawczością (jednostka dominująca, wyznaczona

jednostka, inna jednostka, składająca informację o grupie podmiotów w związku z regulacjami dotyczącymi tzw. wtórnej sprawozdawczości).

Powiadomienie CbCR składa się najpóźniej w ostatnim dniu sprawozdawczego roku obrotowego, przy czym dla roku sprawozdawczego 2016 będzie to termin wynikający z przepisu przejściowego, tj. w tym przypadku CbCR należy złożyć najpóźniej w terminie 10 miesięcy od ostatniego dnia tego sprawozdawczego roku obrotowego, tj. do 31 października 2017 r. (zakładając, że rok obrotowy podatnika pokrywa się z rokiem kalendarzowym).

Wątpliwości podatników

Przepisy Ustawy jednak dość lakonicznie wyjaśniały podatnikom wątpliwości co do formy i sposobu sporządzania i przedkładania tego raportu.

Szczegółowy zakres danych, które powinny być zawarte w tej informacji uzupełniono Rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 czerwca 2017 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych przekazywanych w informacji o grupie podmiotów oraz sposobu jej wypełniania.

Załącznik do Rozporządzenia zawiera instrukcję dotyczącą wypełniania CbCR, w szczególności doprecyzowującą pojęcia w zakresie jurysdykcji podatkowej, informacji o grupie podmiotów, źródeł danych wykorzystywanych do sporządzania CbCR, sposobu obliczania liczby pracowników czy w zakresie rodzaju działalności gospodarczej.

Pomimo opublikowania obu powyższych aktów prawnych podatnicy nadal mają problemy praktyczne w sporządzaniu sprawozdania m.in. w przypadku wystąpienia w trakcie badanego roku podatkowego przekształceń i likwidacji spółek grupy.

Wątpliwości dotyczą m.in.: w jaki sposób uwzględnić przychody wypracowane przez przejętą w trakcie badanego roku podatkowego spółkę z grupy przez inną spółkę zależną?

Powstaje pytanie czy spółkę przejętą należy wykazać w sprawozdaniu a następnie przyporządkować jej wypracowane do czasu przejścia przychody czy też wypracowane przez spółkę przejętą przychody uwzględnić w przychodach spółki przejmującej.

Ponadto nie jest jasne, czy w przypadku likwidacji spółki z grupy w trakcie roku podatkowego, należy ją uwzględnić w raporcie za pełny rok obrachunkowy?

Wzór powiadomienia CbCR

Celem ułatwienia podatnikom wywiązania się z obowiązku nałożonego Ustawą, a także ujednoczenia zakresu przekazywanych informacji Ministerstwo Finansów poinformowało, iż przygotowuje wzór powiadomienia CbCR w formie dokumentu elektronicznego

Jak poinformowało Ministerstwo Finansów, na stronie internetowej w zakładce Automatyczna wymiana informacji w sprawach podatkowych, opublikowana została robocza wersja powiadomienia CBC-P wraz z instrukcją, która zawiera opis elementów oraz wskazówki

dotyczące jego wypełnienia. Planowane jest również przygotowanie formularza interaktywnego CBC-P.

Kary za brak sprawozdania oraz powiadomienia CbCR

Warto podkreślić, że Ustawa przewiduje kary za brak złożenia zarówno sprawozdania jak i powiadomienia. Jednostki, które nie wywiążą się z obowiązków nałożonych Ustawą, będą podlegać karze pieniężnej w wysokości do 1 mln PLN (w zależności od rodzaju i zakresu naruszenia, dotychczasowej działalności jednostki i możliwości finansowych), nakładanej w drodze decyzji przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej.

Ponadto, w Kodeksie karnym skarbowym dodano art. 80d, zgodnie z którym osoba, która „działając w imieniu lub interesie podatnika, wbrew przepisom ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, składa nieprawdziwą informację dla celów informacji o jednostkach wchodzących w skład grupy podmiotów podatek składający nieprawdziwe informacje o podmiotach wchodzących w skład grupy będzie podlegała karze grzywny do 240 stawek dziennych” (tj. w 2017 r. do ok. 6,4 mln PLN).

Warto pamiętać, że w przypadku grup o skomplikowanej strukturze wdrożenie sprawozdawczości CbCR będzie wymagać odpowiedniego, często skomplikowanego przygotowania, zwłaszcza że obejmuje ona nie tylko jednostki konsolidowane. Dlatego już dziś warto podjąć działania w grupie kapitałowej zmierzające do ustanowienia procedur raportowania na potrzeby CbCR.

BOŻENA PAWŁOWSKA

Starszy konsultant podatkowy. Od początku 2013 roku związana z kancelarią Russell Bedford Poland (biuro Katowice). Absolwent kierunku prawo na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego. Specjalizuje się w prawie podatkowym, doradzając klientom w bieżących sprawach związanych przede wszystkim z podatkiem VAT oraz podatkami dochodowymi. Oprócz wykształcenia prawniczego posiada wykształcenie w zakresie zarządzania przedsiębiorstwem. Autorka artykułów o tematyce prawnopodatkowej.

SKUTECZNIEJSZA KONTROLA W KWESTII ROZLICZANIA VAT

Porównanie wyników kontroli skarbowej przeprowadzonej w okresie III kwartałów 2015 roku w stosunku do III kwartałów 2016 roku pokazuje na większą jej skuteczność w biegu czasu. Przeglądając dane w zakresie wyników kontroli skarbowej w lat ubiegłych w obecnej chwili jest ona najskuteczniejsza od lat. Pomiędzy III kwartałem 2015 roku, a 2016 roku różnica jest olbrzymia tj. niespełna 870 milionów złotych porównują z ponad 1,5 miliarda złotych.

Jednym z największych problemów w dzisiejszych czasach, odnosząc się do rozliczeń VAT, jest zjawisko karuzeli VAT. Karuzele podatkowe są trudne do wykrycia ponieważ z reguły bierze w nich udział kilka lub nawet kilkanaście podmiotów. Często biorą w nieuczciwych transakcjach niczego nie świadome podmioty. Karuzela podatkowa polega na nieodprowadzaniu podatku VAT związanego z zawieraniem transakcjami przez nieuczciwe podmioty czego rezultatem jest pojawienie się zaległości w podatku VAT u uczciwych podatników którzy w sposób nieświadomy stali się

ofiarami danej karuzeli podatkowej.

Głównymi narzędziami kontrolujących są przede wszystkim wprowadzona do polskiego systemu podatkowego klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania, reforma administracji skarbowej tj. wejście w życie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, kwestionowanie skutków transakcji na podstawie art. 199a Ordynacji podatkowej oraz art. 11 ustawy o CIT.

Największe ryzyko dotyczy podatników działających w branżach generujących wysokie obroty. Są to przede wszystkim

branża paliwowa, elektroniczna, metali, tworzyw sztucznych, motoryzacyjna, budowlana czy też IT.

Bardzo często się zdarza, iż problem karuzeli podatkowych dotyczy największych przedsiębiorstw, działających przez długi okres w tym także notowanych na giełdzie. Pokazuje to dobitnie, iż nawet duzi przedsiębiorcy, posiadający wewnętrznie rozbudowane procedury w zakresie uniknięcia współpracy z nieuczciwymi kontrahentami zostają ich ofiarami i nieświadomie uczestniczą w nielegalnym procederze karuzeli VAT.

PIOTR BACHNIK

Adwokat w kancelarii Russell Bedford Poland, związany z firmą od lutego 2016 roku. Posiada wykształcenie prawnicze, ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz jest absolwentem Szkoły Prawa Włoskiego i Europejskiego na WPiA UW prowadzonej wspólnie z Wydziałem Prawa Uniwersytetu w Katanii, Włochy. W latach 2014-2016 pracował w kancelarii Mamiński & Wspólnicy. Specjalizuje się w prawie karnym, egzekucji sądowej oraz prawie cywilnym. Posługuje się językiem angielskim wraz z terminologią prawniczą.

INTERPRETACJA PODATKOWA - CZY WARTO Z NIEJ KORZYSTAĆ?

Oczywiście! Wystąpienie do organu podatkowego z wnioskiem o indywidualną interpretację przepisów prawa podatkowego niesie ze sobą szereg korzyści.

Indywidualna interpretacja wydana przez Dyrektora Krajowej informacji Skarbowej daje pogląd co do tego jak organy podatkowe interpretują niejednokrotnie bardzo zawile przepisy prawa podatkowego.

Kolejną zaletą jest możliwość upewnienia się czy wykładnia konkretnych przepisów prawa podatkowego dokonana przez podatnika znajdzie uznanie organów podatkowych. Jest to niezwykle istotne przed podjęciem ważnej decyzji biznesowej i pozwala wykluczyć ewentualne ryzyka podatkowe wiążące się z przygotowaną transakcją już na wczesnym etapie jej planowania.

Co więcej, niezastosowanie się do interpretacji indywidualnej nie może szkodzić wnioskodawcy. Wnioskodawcy nie

może szkodzić także zastosowanie się do interpretacji indywidualnej. W przypadku zaś zastosowania się do interpretacji, która uległa zmianie, stwierdzone jej wygaśnięcie lub interpretacji nie uwzględniono w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej, nie wszczyna się postępowania w sprawach dotyczących wykroczeń lub przestępstw skarbowych oraz nie nalicza się odsetek za zwłokę.

Najważniejszą zaletą posiadania interpretacji podatkowej jest to, iż w przypadku zastosowania się do niej, w razie jej późniejszej zmiany lub nieuwzględnienia w toku postępowania podatkowego, następuje zwolnienie podatnika z obowiązku zapłaty podatku.

Co w sytuacji kiedy nie zgadzamy się z poglądem zaprezentowanym przez

organ podatkowy w interpretacji indywidualnej? Taką interpretację możemy zaskarżyć do sądu administracyjnego.

Skarga do sądu administracyjnego jest skutecznym narzędziem w sporze z organami podatkowymi, ponieważ opłata sądowa od jej wniesienia jest niska (200 zł). Dodatkową zachętą dla podatników powinno być to, iż sądy wielokrotnie przyznają im rację, uchylając zaskarżone interpretacje. Sądy nie stosują tak bardzo prefiksalnej interpretacji prawa podatkowego jaka dominuje wśród funkcjonariuszy administracji podatkowej.

Podsumowując, interpretacja indywidualna może być gwarantem bezpiecznego kontaktu z organami podatkowymi w przyszłości.

MIKOŁAJ STANISŁAWSKI

Od 2017 r. związany z kancelarią Russell Bedford Poland. W 2007 r. ukończył Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. W latach 2008-2011 r. odbył aplikację adwokacką. Od 2011 r. wpisany na listę adwokatów przy Okręgowej Radzie Adwokackiej w Warszawie. W 2016 r. ukończył Podyplomowe Studium Podatków i Prawa Podatkowego UW. Specjalizuje się w sprawach podatkowych oraz karno-skarbowych.



KLAUZULA O UNIKANIU OPODATKOWANIA

Od ponad roku obowiązują przepisy, na podstawie których ponownie podjęto próbę wprowadzania do polskiego systemu prawnego klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania (zwanej również klauzulą obejścia prawa podatkowego). Po raz pierwszy instytucja ta pojawiła się w polskim prawie 1 stycznia 2003 r. Z uwagi na dalece nieprecyzyjne zapisy, klauzula obejścia prawa podatkowego została zakwestionowana przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 11 maja 2004 r. (sygn. akt K 4/03). Aktualnie obowiązujące przepisy w sposób znacznie bardziej szczegółowy regulują tą materię. Istnieje jednak szereg niebezpieczeństw, które mogą dotknąć nieprzygotowanego podatnika.

Realizując zamiar ponownego wprowadzenia do systemu prawnego klauzuli, zdecydowano się na dodanie do przepisów Ordynacji podatkowej Działu IIIa, gdzie umieszczono procedurę badania czynności dokonanych przez podatników oraz zasady postępowania w przypadku „wykrycia”, iż celem czynności dokonanej przez podatnika było przede wszystkim osiągnięcie korzyści podatkowej.

Ustawodawca operuje pojęciem unikania opodatkowania. Czym ono jest? Unikanie opodatkowania definiuje się jako dokonanie sztucznej czynności przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej. Sztuczność polegać ma na takim działaniu, które nie zostałoby zastosowane przez podmiot działający roz-

sądnie i kierujący się zgodnymi z prawem celami innymi niż osiągnięcie korzyści podatkowej.

Przepisy te weszły w życie 15 lipca 2016 r. i od tego dnia organy podatkowe posiadają nowy środek skutecznego zakwestionowania czynności dokonanej przez podatnika. Rok obowiązywania tych przepisów pozwala na dostrzeżenie trendów jakie powstały na gruncie ich stosowania w praktyce.

Znamienny jest fakt, iż do tej pory, Szef Krajowej Administracji Podatkowej nie wydał żadnej decyzji w oparciu o przepis z art. 119a Ordynacji podatkowej. Dostrzegalna jest jednak zmiana nastawienia wobec podatników, którzy w ocenie

organów podatkowych, dokonywali czynności pozornych lub takich, które spowodowały znaczące zmniejszenie zobowiązania podatkowego. Warto wspomnieć, że działania takie są podejmowane, mimo tego, że jeszcze kilka lat temu uzyskiwano interpretacje podatkowe pozytywnie oceniające stany faktyczne i prawne prezentowane przez podatników, które obecnie są kwestionowane. Sytuacja taka dotyczy nie tylko wielkich graczy notowanych na giełdzie papierów wartościowych w Warszawie, ale także mniejszych podmiotów, dokonujących w latach ubiegłych różnorodnych czynności prawnych, które obecnie są przedmiotem postępowań.

Co prawda przepis z art. 119a Ordynacji podatkowej jest potężnym instrumentem

dającym możliwość walki z optymalizacją podatkową, jednak organom podatkowym nawet dotychczas istniejące przepisy dają możliwość skutecznego kwestionowania czynności podjętych w celu uzyskania korzyści podatkowej. Przykładem takiego przepisu może być art. 199a Ordynacji podatkowej, który stanowi, iż organ podatkowy dokonując ustalenia treści czynności prawnej uwzględni zgodny zamiar stron i cel czynności, a nie tylko dosłowne brzmienie oświadczeń woli złożonych przez strony czynności. W przeciwdziałaniu agresywnej optymalizacji podatkowej szczególną rolę odgrywa § 2 art. 199a Ordynacji podatkowej. Stanowi on, iż jeżeli pod pozorem dokonania czynności prawnej, dokonano innej czynności prawnej, skutki podatkowe wywodzi się z tej ukrytej czynności prawnej. Innymi słowy, organ podatkowy może przyjąć, iż dana czynność prawna została zawarta pozornie w celu ukrycia innej. W konsekwencji, niedbałe przygotowanie restrukturyzacji przez podatnika może spowodować wiele problemów kilka lat po jej przeprowadzeniu, w szczególności konieczność uiszczenia niejednokrotnie znacznych odsetek od zaległości podatkowej. Art. 199a § 3 ordynacji podatkowej nakłada na organy podatkowe obowiązek wystąpienia do sądu powszechnego o ustalenie istnienia lub nieistnienia stosunku prawnego, jednak co istotne, obowiązek wystąpienia zachodzi wówczas gdy z dowodów zgromadzonych w toku postępowania wynikają wątpliwości. Słowo „wątpliwości” jest w tym przypadku kluczowe dla prawidłowej oceny skutków zastosowania przez organ podatkowy instytucji przewidzianej przez art. 199a.

O tym czy owe wątpliwości faktycznie zaistniały, decyduje organ podatkowy, oceniając dotychczas zgromadzony materiał dowodowy na podstawie art. 187 § 1 i art. 190 Ordynacji podatkowej. Dzięki zasadzie swobodnej oceny dowodów organ podatkowy może ocenić czy konieczne jest wystąpienie do sądu powszechnego. Jak wynika bowiem z poglądów przyjętych w orzecznictwie, wątpliwości te powinny mieć charakter obiektywny. To oznacza, że nie można ich postrzegać przez pryzmat subiektywnego przekonania organu podatkowego, że tych wątpliwości nie ma, jak również subiektywnego przekonania strony postępowania, że te wątpliwości istnieją (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z 6.03.2008 r., I SA/Gd 1028/07). Ta nieostrość pojęciowa może stwarzać realne problemy dla podatników, których czynności prawne są kwestionowane przez organy podatkowe.

Nieprecyzyjność sformułowań widoczna jest również w przepisach regulujących przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania. Ustawodawca używa takich stwierdzeń jak „przede wszystkim”, „podmiot działający rozsądnie”, „mało istotne”, co powoduje, że organy podatkowe będą miały pewną dozę swobody w ich interpretowaniu. Dopiero opierając się na orzecznictwie sądów administracyjnych, zwłaszcza Naczelnego Sądu Administracyjnego, będzie możliwe przypisanie tym sformułowaniom bardziej ostrych znaczeń. Jest to jednak odległa perspektywa, która będzie z pewnością poprzedzona licznymi decyzjami określającymi zobowiązania podatkowe.

Mimo tego, iż do tej pory nie wydano decyzji na podstawie art. 199a Ordynacji podatkowej, organy podatkowe korzystają z nowych przepisów dotyczących klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Jest to widoczne przede wszystkim w praktyce wydawania indywidualnych interpretacji podatkowych. Art. 14b ust 5 Ordynacji podatkowej stanowi bowiem, iż nie wydaje się interpretacji indywidualnej w zakresie tych elementów stanu faktycznego lub zdarzenie przyszłego, co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą być przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem art. 119a Ordynacji podatkowej. Organ podatkowy chętnie korzysta z tej możliwości i odmawiają podatnikom wydania interpretacji indywidualnej.

Jak może zabezpieczyć się podatnik przed negatywnymi konsekwencjami tej nowej instytucji przewidzianej przez polskie prawo podatkowe? Przede wszystkim powinien wiarygodnie wytłumaczyć organom podatkowym dlaczego decydował się na przyjęcie takiej a nie innej konstrukcji prawnej. Szczegółowe omówienie jej celu biznesowego, umotywowanie przyczyn dokonania konkretnej czynności oraz wykazanie, iż działanie podatnika przeszłoby test „podmiotu działającego rozsądnie” z pewnością pozwoli na uniknięcie poważnych kłopotów jakie mogłyby spotkać uczciwego przedsiębiorcę. Podatnik powinien być jednak na taką ewentualność gotowy przed przybyciem do jego firmy funkcjonariuszy organów administracji skarbowej. Warto w tym celu przyrzeć się swojemu modelowi biznesowemu i skonsultować go z doradcą podatkowym.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy wpisany na listę Krajowej Rady Doradców Podatkowych. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Nadzoruje dokładną pomoc w analizie, przygotowaniu, a następnie realizacji rozwiązań korzystnych dla klientów z perspektywy podatkowej i biznesowej. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. W szczególności specjalizuje się w doradztwie dla branży stalowej, paliwowej, budowlanej, transportowej, nieruchomości oraz IT. Doradzając przy licznych transakcjach gospodarczych oraz przeprowadzając i nadzorując badania due diligence podatkowe zyskał wieloletnią praktykę z dziedziny prawa podatkowego. Realizował procesy optymalizacyjne i restrukturyzacyjne oraz sporządzał dokumentacje cen transferowych. Posiada również bogate doświadczenie w prowadzeniu kompleksowych projektów z zakresu krajowego i międzynarodowego prawa podatkowego. Prelegent wielu konferencji oraz szkoleń dotyczących prawa podatkowego. Autor licznych artykułów o tematyce podatkowej publikowanych w prasie branżowej.

OBOWIĄZEK DOKUMENTACJI CEN TRANSFEROWYCH WOBEC PODWYŻSZENIA KAPITAŁU ZAKŁADOWEGO PODMIOTU POWIĄZANEGO

Objęcie udziałów lub akcji w podwyższonym kapitale zakładowym podmiotu powiązanego w zamian za wkład pieniężny lub niepieniężny powoduje obowiązek sporządzania dokumentacji cen transferowych. Tak wynika z interpretacji Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 17 sierpnia 2017 r. sygn. 0114-KDIP-2-2.4010.103.2017.1.SO

Interpretacja dotyczy spółki z o.o. (wnioskodawcy) planującej objęcie udziałów w spółce zależnej w zamian za wkład pieniężny. Cała operacja jest związana z podwyższeniem kapitału zakładowego spółki zależnej.

Wnioskodawca, opisując stanowisko własne, uznał, że zdarzenie nie spowoduje obowiązku sporządzania dokumentacji cen transferowych, gdyż opisana czynność nie może zostać uznana za transakcję w rozumieniu prawa podatkowego, co w konsekwencji oznacza brak obowiązku dokumentacyjnego.

Pojęcie „transakcja” nie posiada definicji legalnej w prawie podatkowym (nie jest zdefiniowane w żadnej ustawie podatkowej). Wnioskodawca uznał, że stosując wykładnie tego pojęcia dla celów podat-

kowych należy wziąć pod uwagę czy zdarzenie miało handlowy charakter. Tylko czynność „handlowa” może być według wnioskodawcy uznana za transakcję.

„(...) objęcie udziałów/akcji w podwyższonym kapitale podmiotu powiązanego (...) w tym także w formie potrącenia wzajemnych wierzytelności, czy też za wkład niepieniężny (aport) podlega obowiązkowi sporządzania dokumentacji podatkowej (...)”

Podniesiono także, że podobne operacje nie występują pomiędzy podmiotami niepowiązanymi, co sprawia, że nie można ocenić jaka cena powinna zostać uznana za rynkową.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej ocenił jednak stanowisko własne wnioskodawcy jako nieprawidłowe. Uznał, że

pojęcie „transakcja” powinno być rozumiane jak najszerzej i oznaczać zdarzenie powodujące „przekazanie jakiegoś dobra lub usługi na rzecz drugiej strony za wynagrodzeniem”.

Odnosząc tę zasadę do przedmiotowego stanu faktycznego organ ocenił, że wnioskodawca powinien sporządzić dokumentację podatkową:

Wniesienie wkładu przez Wnioskodawcę – jako jednego ze wspólników – w zamian za udziały w spółce powiązanej, skutkuje zatem obowiązkiem sporządzenia dokumentacji cen transferowych.”

Interpretacja wpisuje się w tendencję szerokiego rozumienia pojęcia transakcji w prawie podatkowym, co znajduje odzwierciedlenie w zmianach legislacyjnych.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawnych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

KONTROLA KRZYŻOWA NIE TYLKO U KONTRAHENTA

W trakcie postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej organy podatkowe chcąc sprawdzić autentyczność transakcji podatnika przeprowadzają tzw. kontrolę krzyżową (czynności sprawdzające). Do niedawna tego rodzaju kontrola mogła być przeprowadzona jedynie u bezpośredniego kontrahenta podatnika, tj. u sprzedawcy, od którego podatnik kupił towar lub usługę albo u nabywcy, któremu podatnik sprzedał towar lub usługę.

Obecnie brak jest takiego ograniczenia i organy podatkowe mają możliwość dokonania czynności sprawdzających nie tylko u bezpośrednich kontrahentów podatnika, ale także u wszystkich podmiotów, którzy sprzedali lub nabyli towar lub usługę. Oznacza to, że w ramach kontroli krzyżowej organy podatkowe, w ramach postępowania podatkowego bądź kontroli podatkowej, mogą zweryfikować wszystkie transakcje (cały łańcuch sprzedaży). Ważne jest przy tym, aby towar lub usługa, na każdym etapie sprzedaży, był tym samym towarem lub usługą, który nabył lub sprzedał podatnik względem którego prowadzone jest postępowanie podatkowe bądź kontrola podatkowa.

Jednak, aby doszło do kontroli krzyżowej muszą zostać spełnione pewne warunki. Przede wszystkim organ podatkowy nie może przeprowadzić kontroli krzyżowej u każdego kontrahenta podatnika. Taka kontrola może mieć miejsce jedynie w sytuacji, gdy sprzedającym lub kupującym jest przedsiębiorca (podmiot wykonujący działalność gospodarczą). Tym samym,

kontrola krzyżowa nie będzie mogła mieć miejsca, jeżeli kontrahentem podatnika będzie osoba fizyczna nie prowadząca działalności gospodarczej lub taką działalność prowadząca jednak nabywająca towary lub usługi nie dla celów przedsiębiorstwa, lecz prywatnych. W szczególności czynności sprawdzające nie będą mogły być przeprowadzone względem osób, dla których sprzedaż została zarejestrowana za pomocą kasy fiskalnej. Oznacza to, że przedmiotem kontroli krzyżowej będzie – co do zasady – ten obrót, który dokumentowany jest poprzez wystawienie faktury VAT.

Przeprowadzając tego rodzaju czynności organ podatkowy może zobowiązać podmiot uczestniczący w obrocie danego rodzaju towarem lub usługą jedynie do przedłożenia dokumentów związanych z daną transakcją. Wynika z tego, że organ może żądać w szczególności przedstawienia umowy na podstawie, której dokonano sprzedaży albo zakupu oraz faktury dokumentującej transakcję. W praktyce nie rzadko zdarza się, że w ramach kon-

troli krzyżowej organ podatkowy wzywa także, poza przedłożeniem dokumentów, do udzielenia wyjaśnień, mimo że przepisy nie dają mu takiej możliwości. W takiej sytuacji, brak udzielenia odpowiedzi na zadane przez organ pytania nie powinien odnieść negatywnych skutków, w szczególności nie powinno dojść do nałożenia kary porządkowej.

Zasadą jest, że kontrola krzyżowa może być przeprowadzona w ramach toczącego się postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej.

Kontrola krzyżowa a zwrot podatku VAT

Kontrolą krzyżową mogą być również objęci kontrahenci podatnika, który zwrócił się do urzędu skarbowego o zwrot podatku VAT. Kontrola ta może mieć miejsce mimo braku wszczęcia postępowania podatkowego albo kontroli podatkowej. W takiej sytuacji, do kontroli krzyżowej dojdzie w ramach weryfikacji zasadności zwrotu podatku odbywającej się w trakcie czynności sprawdzających.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy wpisany na listę Krajowej Rady Doradców Podatkowych. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. W szczególności specjalizuje się w doradztwie dla branży stalowej, paliwowej, budowlanej, transportowej, nieruchomości oraz IT. Doradzając przy licznych transakcjach gospodarczych oraz przeprowadzając i nadzorując badania due diligence podatkowe zyskał wieloletnią praktykę z dziedziny prawa podatkowego. Realizował procesy optymalizacyjne i restrukturyzacyjne oraz sporządzał dokumentacje cen transferowych. Posiada również bogate doświadczenie w prowadzeniu kompleksowych projektów z zakresu krajowego i międzynarodowego prawa podatkowego. Autor licznych artykułów o tematyce podatkowej publikowanych w prasie branżowej.

ZMIANY W PODATKACH W 2018 R.

Podatnicy powinni przygotować się na kolejne nowelizacje w prawie podatkowym. Poniżej wskazane zostały najważniejsze zmiany, które wejdą w życie już w 2018 r.

Ustawa o PIT:

- Dla osób zarabiających najmniej nastąpi podwyższenie kwoty wolnej od podatku. Kwota ta wzrośnie z obecnych 6,6 tys. zł do 8 tys. zł. Zmieni się wysokość kwoty zmniejszającej podatek z 556,02 zł do wartości od 1188 zł do 0 zł. Jej wysokość uzależniona będzie od wartości podstawy opodatkowania (przychód minus koszty podatkowe minus ulgi odliczane od dochodu). Im podstawa będzie wyższa, tym niższa będzie kwota zmniejszająca podatek, a tym samym tym więcej trzeba będzie oddać do urzędu skarbowego.
- Od 2018 r. składniki majątku o wartości do 5000 zł nie będą musiały być amortyzowane i będzie je można, jako wyposażenie, zaliczyć bezpośrednio do kosztów podatkowych.
- Resort finansów przygotował rozporządzenie, które określa nowe wzory oświadczeń, deklaracji i informacji podatkowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych. Modyfikacji ulegną m.in. wzory formularzy PIT-4R, PIT-6, PIT-8C, PIT-11 oraz PIT-R.

Ustawa o CIT:

- Nastąpi wyodrębnienie dwóch

źródeł przychodów: z zysków kapitałowych oraz z działalności gospodarczej i z działań specjalnych produkcji rolnej. Przychody i koszty w obu źródłach będą rozliczane odrębnie.

- Ograniczone zostanie zaliczenie do kosztów wydatków na usługi niematerialne (np. usługi doradcze, księgowo-reklamowe, marketingowe, prawne) oraz na korzystanie z praw autorskich, praw własności przemysłowej lub know-how do 5 proc. dochodu powiększonego o amortyzację oraz różnicę między przychodami i kosztami finansowania zewnętrznego. Limit ma zastosowanie do kosztów przekraczających 1 200 000 zł.
- Spółki działające w ramach podatkowych grup kapitałowych nie będą już mogły zaliczać darowizn do kosztów uzyskania przychodu.

Ustawa o VAT:

- Wprowadzony zostanie mechanizm podzielonej płatności (ang. split payment). Polega on na tym, że jedna płatność (jeden przelew) za nabyty towar lub usługę będzie rozdzielana (automatycznie przez system bankowy) na dwa rachunki. Zapłata odpowiadająca wartości sprzedaży netto będzie wpływała na rachunek rozliczenio-

wy dostawcy. Natomiast pozostała zapłata odpowiadająca kwocie VAT będzie wpływała na specjalny rachunek bankowych dostawcy – rachunek VAT, co pozwoli organom skarbowym na większą kontrolę nad płatnościami z tytułu VAT.

- Zaplanowane jest wprowadzenie elektronicznych paragonów fiskalnych.
- Od 1 stycznia 2018 r. obowiązek prowadzenia elektronicznej ewidencji VAT (rejestr sprzedaży VAT i rejestr zakupów VAT) i przesyłania jej jako Jednolitego Pliku Kontrolnego dla potrzeb VAT (JPK_VAT) obejmie również mikroprzedsiębiorców. Zatem obowiązek przekazywania JPK_VAT bez wezwania organu podatkowego będzie od 2018 roku dotyczyć już wszystkich podatników VAT.

Ustawa o podatku akcyzowym:

- Ministerstwo Rozwoju i Finansów chce również od 2018 r. objąć podatkiem akcyzowym płyny do papierosów elektronicznych (tzw. liquidy) oraz wyroby nowatorskie. Zastosowanie w tych przypadkach mają znaleźć ogólne przepisy o opodatkowaniu akcyzą, jak choćby te nakładające obowiązek banderolowania.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. W szczególności specjalizuje się w doradztwie dla branży stalowej, paliwowej, budowlanej, transportowej, nieruchomości oraz IT. Doradzając przy licznych transakcjach gospodarczych oraz przeprowadzając i nadzorując badania due diligence podatkowe zyskał wieloletnią praktykę z dziedziny prawa podatkowego. Realizował procesy optymalizacyjne i restrukturyzacyjne oraz sporządzał dokumentacje cen transferowych. Autor licznych artykułów o tematyce podatkowej publikowanych w prasie branżowej.



ZMIANY W ORDYNACJI PODATKOWEJ

Komisja Kodyfikacyjna Ogólnego Prawa Podatkowego przygotowała projekt nowej Ordynacji podatkowej. Komisja wskazuje, że jego celem jest zwiększenie efektywności realizacji zobowiązań podatkowych oraz poszerzenie praw podatnika w jego relacjach z organami podatkowym. Projekt jest dwa razy obszerniejszy niż obowiązująca obecnie ustawa.

Zmiany na korzyść podatnika

Zgodnie z projektem podatnik będzie mógł wnieść odwołanie w terminie 30 dni, zamiast 14-stu. Obecnie musi złożyć odwołanie od decyzji organu I instancji, natomiast według projektu podatnik mógłby skarżyć taką decyzję od razu do sądu. W sytuacji, gdyby fiskus stwierdził niedające się usunąć wątpliwości co do stanu faktycznego, to musiałby je rozstrzygnąć na korzyść zobowiązanego. Przepisy miałyby wprowadzić także domniemanie dobrej wiary podatnika.

Nowy projekt pozwalałby na zapłatę przez osoby trzecie za podatnika: 5 tys. zł podatku, zaległości, odsetek za zwłokę, kosztów postępowania podatkowego i upomnienia

Nastąpią także zmiany w zakresie interpretacji indywidualnych prawa podatkowego. Jeżeli do Ministra Finansów wpłynęłoby wiele wniosków o interpretacje indywidualne w podobnych stanach faktycznych, to musiałby on wydać interpretację ogólną. Mógłby też kierować pytania prawne do Naczelnego Sądu Administracyjnego, gdyby wyroki sądów były rozbieżne.

Projekt zakłada, że Minister Finansów musiałby wydawać urzędowe informacje o zmianach w przepisach podatkowych i o ich wpływie na sytuację podatników. Informacje te byłyby publikowane w Biuletynie Informacji Publicznej, a każdy, kto by się do nich zastosował, nie musiałby się martwić o konsekwencje zmiany stanowiska przez fiskusa

Możliwe byłoby także złożenie wniosku o umorzenie podatku jeszcze przed upływem terminu jego płatności.

Nie wszystkie zmiany korzystne

Projekt zakłada, że zobowiązania będą się przedawniały po maksymalnie 25 latach, a nie tak jak obecnie już po 5 latach.

Kontrola na zamówienie podatnika

Zupełna nowość to odpłatna kontrola na zamówienie podatnika. Wystąpienie do urzędu z wnioskiem, aby ten wydał decyzję w sprawie i określił podatek do zapłaty. W decyzji tej urząd badałby całość dokumentacji, a nie ograniczałby się do tego, co przedstawi mu podatnik.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. W szczególności specjalizuje się w doradztwie dla branży stalowej, paliwowej, budowlanej, transportowej, nieruchomości oraz IT. Doradzając przy licznych transakcjach gospodarczych oraz przeprowadzając i nadzorując badania due diligence podatkowe zyskał wieloletnią praktykę z dziedziny prawa podatkowego. Realizował procesy optymalizacyjne i restrukturyzacyjne oraz sporządzał dokumentacje cen transferowych. Autor licznych artykułów o tematyce podatkowej publikowanych w prasie branżowej.

PODATEK VAT W ZAKRESIE NIEODPŁATNEGO PRZEKAZANIA ARTYKUŁÓW REKLAMOWYCH LUB PROMOCYJNYCH

Nieodpłatne przekazanie artykułów reklamowych lub promocyjnych w zakresie których przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego od VAT należnego jest nieopodatkowane VAT. Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 25 września 2017 r. sygn. 0114-KDIP1-1.4012.447.2017.1.AO.

Wnioskodawca interpretacji jest spółką z ograniczoną odpowiedzialnością, czynnym podatnikiem VAT. Przedmiotem działalności jest dystrybucja paliw. Wnioskodawca wydaje swoim kontrahentom własne materiały reklamowe np. flagi, plakaty, naklejki.

Wyłącznym celem udostępniania jest promocja własnej marki lub ukazanie oferty spółki. Wnioskodawcy przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego związanego z zakupem lub wytworzeniem materiałów.

Spółka chciała uzyskać informację czy nieodpłatne przekazanie takich materiałów o wartości przekraczającej 10 zł jest opodatkowane podatkiem VAT.

Na podstawie art. 7 ust. 2 ustawy VAT za dostawę towarów podlegająca co do

zasady opodatkowaniu VAT uważa się także przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej zwrócił uwagę, że należy rozważyć na ile przekazanie towarów może mieć charakter konsumpcyjny:

„podatek VAT obciąża konsumpcję danego towaru (lub usługi) przez którą należy rozumieć użycie nabytego towaru (lub usługi) w celu zaspokojenia jakiegokolwiek potrzeby konsumenta”.

W opisanym stanie faktycznym przekazanie kontrahentowi materiałów promocyjnych miało na celu wyłącznie promocję i reklamę przedsiębiorstwa, odbiorca nie mógł być uznany za konsumenta. Z tego powodu uznano, że wobec takich zdarzeń nie powstaje obowiązek zapłaty

podatku VAT:

„nieodpłatne wydanie kontrahentom materiałów reklamowych wskazanych w treści wniosku nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT(...) Przyczyną pozostawienia poza zakresem podatku VAT tych wydań jest brak ich konsumpcyjnego charakteru”.

Należy zwrócić uwagę, że opisanie wyłączenie z opodatkowania VAT dotyczy tylko towarów niemających wartości konsumpcyjnej. Gdyby przedsiębiorca rozdawał nieodpłatnie np. koszulki z logiem jego firmy o wartości przekraczającej 10 zł to taka czynność podlegałaby obowiązkowi zapłaty VAT (przy założeniu obniżenia podatku VAT należnego o kwotę VAT naliczonego w związku z tym towarem) dlatego, że taka odzież miałaby wartość nie tylko reklamową ale też użytkową.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawnych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

ZWOLNIENIE Z VAT BADAŃ MEDYCZNYCH

Badania medyczne typu morfologia, EKG, USG, oraz zdjęcia rtg są zwolnione z VAT zarówno w przypadku gdy są wykonywane na podstawie skierowania lekarskiego jak i wtedy, gdy stanowią usługę na życzenie pacjenta. Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 10 sierpnia 2017 r. sygn. 0111-KDIB3-2.4012.301.2017.2.MD.

Wnioskodawcą interpretacji jest szpital specjalistyczny oferujący m.in. różnego rodzaju badania wykonywane przez wykwalifikowanych specjalistów posiadających uprawnienia w zakresie zawodów medycznych. Wskazane wyżej usługi najczęściej wynikają ze skierowania lekarza. Niektóre badania są jednak wykonywane z inicjatywy pacjenta, bez skierowania, na jego życzenie i przez niego finansowane. Pytanie wnioskodawcy dotyczyło możliwości zastosowania zwolnienia z podatku VAT w przypadku usługi na życzenie pacjenta.

Zwolnienie podatkowe usług medycznych jest uregulowane w art. 43 ust. 1 pkt 18 ustawy VAT. Według tego przepisu zwalnia się od podatku usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia wykonywane przez osobę posiadającą odpowiednie uprawnienia zawodowe (np. lekarz).

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej powołał się na orzecznictwo TSUE dotyczące usług medycznych:

„Z orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości UE wynika, że pojęcie „opieka medyczna” dotyczy świadczeń medycznych, które służą diagnozie, opiece oraz w miarę możliwości, leczeniu chorób lub zaburzeń zdrowia.”

Badania mają na celu diagnozowanie stanu zdrowia niezależnie od tego czy są wykonywane na podstawie skierowania. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, że należy wziąć pod uwagę jaki jest cel usługi medycznej:

„Ze zwolnienia będą korzystały jedynie badania związane z profilaktyką i ochroną zdrowotną. Natomiast badania mające cel wyłącznie ekspercki czy dowodowy – nie będą mogły korzystać ze zwolnienia od podatku VAT.” Z tego powodu wnioskodawca uzyskał korzystną interpretację, zgodnie z którą badania medyczne są zwolnione z VAT niezależnie od tego czy wynikały ze skierowania lekarza:

„Wykonanie opisanych badań diagnostycznych służących profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia zawiera się w pojęciu opieki medycznej (...) nie jest istotne czy usługa jest wykonywana na podstawie skierowania lekarza czy też bez skierowania, istotny jest cel świadczonej usługi”

Należy podkreślić, że zakres przedmiotowy zwolnienia usług medycznych nie został jednoznacznie sprecyzowany w ustawie VAT, z tego powodu interpretacja została oparta przede wszystkim na orzecznictwie Trybunału Sprawiedliwości UE.



PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.



ZASTOSOWANIE RÓŻNYCH STAWEK AKCYZY WOBEC PALIWA DOSTARCZANEGO Z JEDNEGO ZBIORNIKA

Paliwo w formie gazu LNG lub CNG może być dostarczane finalnemu nabywcy z tego samego zbiornika z zastosowaniem różnych stawek akcyzy. Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 28 lipca 2017 r. sygn. 0114-KDIP1-2.4013.12.2017.1.SM.

Stawki podatku akcyzowego zostały określone w różnej wysokości w zależności od przeznaczenia paliwa gazowego. Przykładowo, inna stawka obowiązuje przy sprzedaży tego paliwa finalnemu nabywcy w celach ogrzewania budynków oraz inna jeśli ma być użyte jako paliwo silnikowe.

Paliwo gazowe występuje w różnych formach. Stawka akcyzy określana jest odmiennie dla gazu ziemnego skroplonego (LNG) i dla formy lotnej sprężonej (CNG). Szczegółowe dane w tym zakresie zawarte są w 89 ust. 1 pkt 12 ustawy o podatku akcyzowym.

Wnioskodawca jest spółką dostarczającą paliwo gazowe odbiorcom instytucjonalnym. Zamierza sprzedawać gaz

w formach LNG oraz CNG z tego samego zbiornika na rzecz finalnych nabywców przeznaczających paliwo do różnych celów (paliwo silnikowe lub opałowe). Wnioskodawca chciał uzyskać informację czy będzie mógł stosować różne stawki akcyzy pomimo że paliwo pochodzi z tego samego zbiornika.

Spółka, przy użyciu posiadanych, zatwierdzonych i dopuszczonych do użytku, urządzeń pomiarowych zamierza sporządzić odpowiednią ewidencję dla potrzeb podatku akcyzowego.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej zwrócił uwagę na konieczność prawidłowego pomiaru i ewidencjonowania sprzedawanego produktu w celu spełnienia wymagań określonych w art. 138j

ustawy o podatku akcyzowym:

„Aby zatem Spółka mogła dokonywać sprzedaży gazu z jednego zbiornika LNG z zastosowaniem różnych stawek podatku akcyzowego (czy zwolnienia od akcyzy), powinna mieć możliwość precyzyjnego określenia podstawy opodatkowania dla tej czynności, tj. poszczególnych ilości gazu sprzedawanego dla różnych celów w różnej jego postaci.”

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że opisane przez spółkę urządzenia pomiarowe zapewniają odpowiednią ewidencję i z tego powodu wnioskodawca będzie mógł stosować różne stawki akcyzy dla paliwa gazowego sprzedawanego z tego samego zbiornika.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

UBYTKI NATURALNE SĄ KOSZTEM UZYSKANIA PRZYCHODÓW



W trakcie transportu, magazynowania i sprzedaży dochodzić może do uszkodzeń nabytych towarów, czy pogorszenia ich jakości, które uniemożliwiają ich dalszą sprzedaż. Tego typu okoliczności nazywa się ubytkami naturalnymi. Analizując orzecznictwo oraz wydane interpretacje indywidualne prawa podatkowego w tym zakresie, wydaje się, że można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów ubytek naturalny w towarze. Muszą być spełnione trzy warunki: straty muszą być rzeczywiste, nie mogą być zawinione przez podatnika oraz powinny być we właściwy sposób udokumentowane. Wydatki związane z likwidacją towarów, utylizacją oraz transportem likwidowanych towarów także korzystają z powyższego prawa.

Istotnym jest, aby poniesiona strata była rzeczywista, tzn. aby posiadane przez podatnika środki obrotowe faktycznie uległy zniszczeniu lub nie nadawały się do normalnego użycia. Udokumentowanie rzeczywiście poniesionej straty spoczywa na podatniku, a jej wykazanie musi mieć niewątpliwy charakter. Konieczne jest również udokumentowanie poniesionego ubytku np. poprzez sporządzenie odpowiedniego protokołu np. na okoliczność inwentaryzacji towarów. Podobnie w wyroku WSA w Warszawie

z dnia 3 sierpnia 2016 r. o sygn. akt III SA/Wa 1717/15.

Straty w środkach obrotowych mogą stanowić koszty uzyskania przychodów, jeżeli cechuje je rzeczywiste poniesienie, niezawinione i właściwie udokumentowanie. Podobnie w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 11 marca 2014 r. o sygn. akt I SA/Gl 779/13. Jedynie niezawinione straty w środkach obrotowych mogą być uznane za koszt uzyskania przychodów,

przy czym straty te należy odpowiednio udokumentować, rozliczyć różnice inwentaryzacyjne oraz wyjaśnić przyczynę ich powstania

Podatnik powinien właściwie udokumentować powstanie ubytku. Może być on udokumentowany protokołem na okoliczność inwentaryzacji towarów. Niedobór towarów stwierdzony w wyniku inwentaryzacji powinien wyjaśniać konkretne przyczyny powstania niedoboru.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Starszy Manager w Dziale Doradztwa Podatkowego. Prawnik, Doradca Podatkowy. W Russell Bedford odpowiedzialny za Departament Doradztwa Podatkowego. Od 2011 roku zajmuje się doradztwem dla wiodących firm z różnych sektorów gospodarki. W szczególności specjalizuje się w doradztwie dla branży stalowej, paliwowej, budowlanej, transportowej, nieruchomości oraz IT. Doradzając przy licznych transakcjach gospodarczych oraz przeprowadzając i nadzorując badania due diligence podatkowe zyskał wieloletnią praktykę z dziedziny prawa podatkowego. Realizował procesy optymalizacyjne i restrukturyzacyjne oraz sporządzał dokumentacje cen transferowych. Autor licznych artykułów o tematyce podatkowej publikowanych w prasie branżowej.

DRUGA USTAWA O INNOWACYJNOŚCI

Prezydent podpisał tzw. drugą ustawę o innowacyjności. Przewiduje ona ograniczenie barier w prowadzeniu działalności innowacyjnej oraz podniesienie atrakcyjności podatkowych instrumentów wsparcia działalności innowacyjnej w Polsce.

Ustawa wprowadza zmiany zarówno podatkowe jak i w obszarze nauki i szkolnictwa wyższego. Najistotniejsza zmiana polega na zwiększeniu ulgi podatkowej dla przedsiębiorców na działalność badawczo-rozwojową do 100 proc. (150 proc. dla Centrów Badawczo-Rozwojowych – CBR). Akt przewiduje wydłużenie do 2023 r. wyłączenia tzw. podwójnego opodatkowania spółek kapitałowych i spółek komandytowo-akcyjnych zaangażowanych w działalność badawczo-rozwojową. Umożliwia on korzystanie z powyższej ulgi dla części przedsiębiorstw działających poza Specjalnymi Strefami Ekonomicznymi. Doprecyzowany i rozszerzony został katalog kosztów kwalifikowanych do ulgi o środki inne niż trwałe i o formy zatrudnienia inne niż umowa o pracę.

Zmiany w obszarze nauki i szkolnictwa wyższego polegają na zwiększeniu zakresu działania spółek celowych two-

rzonych przez uczelnie i instytuty naukowe Polskiej Akademii Nauk (PAN) o działalność gospodarczą. Uczelnie i instytuty naukowe PAN będą mogły tworzyć spółki do zarządzania infrastrukturą badawczą.

Dwie ustawy o innowacyjności nie są jednak jedynymi aktami prawnymi, które ułatwiają współpracę biznesu i nauki. W ramach prac Rady ds. Innowacyjności powstała Biała Księga Innowacyjności. Jej celem jest rozpoznanie i skatalogowanie barier, które uniemożliwiają swobodny transfer nowej wiedzy do gospodarki, a także zaproponowanie rozwiązań, które te bariery zburzą. W wyniku konsultacji przeprowadzonych przy okazji powstania Białej Księgi Innowacji Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego postanowiło stworzyć dodatkowe instrumenty:

- Doktoraty wdrożeniowe, które pozwalają na tworzenie pracy doktorskiej w przedsiębiorstwach i w uczelniach,
- Sieć Badawcza: Łukasiewicz, której celem będzie prowadzenie badań naukowych i prac badawczo-rozwojowych ważnych dla realizacji polityki gospodarczej państwa (projekt ustawy przyjęty 9 listopada przez Komitet Stały Rady Ministrów).

Powstało także Centrum Zaawansowanych Materiałów i Technologii CEZAMAT. Prowadzi ono prace badawczo-rozwojowe nad nowymi, posiadającymi potencjał komercyjny, technologiami, które będą miały wpływ na rozwój gospodarki i sukces ekonomiczny Polski.

Druga ustawa o innowacyjności wejdzie w życie 1 stycznia 2018 r.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Partner w Russell Bedford. Od 2011 roku związany z Russell Bedford Poland. W latach 2008 – 2011 pracował dla czołowych firm doradczych (Ernst&Young, KPMG, BDO) świadcząc usługi z zakresu doradztwa podatkowego. Specjalizuje się w prawie podatkowym i gospodarczym, przede wszystkim w zakresie prawa podatkowego międzynarodowego, postępowań podatkowych, podatku VAT oraz cen transakcyjnych. Autor publikacji o tematyce związanej z prawem podatkowym, cywilnym i międzynarodowym. Wykładowca na szkoleniach z zakresu prawa podatkowego. Posiada wykształcenie prawnicze, w 2008 roku ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Jagiellońskiego.

MOMENT POWSTANIA OBOWIĄZKU AKCYZOWEGO W PROCESIE PRODUKCYJNYM PRZY UŻYCIU URZĄDZEŃ KONTRAHENTA

Zużycie energii elektrycznej w procesie produkcyjnym przy wykorzystaniu urządzeń firmy zewnętrznej nie stanowi sprzedaży energii. Jeśli taka operacja została dokonana przez podmiot posiadający koncesję na obrót energią elektryczną to obowiązek akcyzowy powstaje w dniu zużycia energii. Tak wynika z interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 19 czerwca 2017 r. sygn. 0111-KDIB3-3.4013.21.2017.2.MK.

Interpretacja dotyczy spółki produkującej wyroby stalowe. Wnioskodawca posiada koncesję na obrót energią elektryczną i z tego powodu nie może być uznany za nabywcę końcowego. Spółka wytwarza we własnym zakresie, jednak przy użyciu urządzeń spółek zewnętrznych, substancje w stanie lotnym (tlen, azot, sprężone powietrze) wykorzystywane następnie w dalszej produkcji.

Wnioskodawca chciał uzyskać informację czy ten proces może być uznany za sprzedaż energii elektrycznej na rzecz właścicieli tych urządzeń (właściciele urządzeń nie mają koncesji na obrót energią elektryczną i z tego powodu mogliby zostać uznani za odbiorców końcowych).

Zgodnie z treścią art. 2 ust. 1 pkt 19 ustawy o podatku akcyzowym nabywcą końcowym jest podmiot nabywający energię elektryczną, nieposiadający koncesji na wytwarzanie, przesyłanie, dystrybucję lub obrót energią elektryczną w rozumieniu przepisów ustawy prawo energetyczne. Sprzedaż energii elektrycznej takiemu podmiotowi jest czynnością opodatkowaną akcyzą (art. 9 ust. 1 pkt. 2 ustawy o podatku akcyzowym).

W przypadku spółki posiadającej koncesję na obrót energią elektryczną (takiej jak wnioskodawca interpretacji) przedmiotem opodatkowania jest zużycie energii elektrycznej przez ten podmiot (art. 9 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku akcyzowym).

Wnioskodawca zaprezentował stanowisko własne, zgodnie z którym nie występuje sprzedaż energii elektrycznej na rzecz kontrahentów-właścicieli urządzeń dlatego że nie mają oni możliwości dysponowania energią a spółka nie obciąża ich kosztami tej energii.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał stanowisko własne wnioskodawcy za prawidłowe. Powołał się jednocześnie na orzeczenie WSA w Szczecinie z 8 stycznia 2015 r. sygn. akt I SA/Sz 950/14 zgodnie z którym zużycie wyrobu akcyzowego powinno być rozumiane jako dokonane, definitywne wykorzystanie wyrobu akcyzowego.

PAWEŁ KULA

Od 2016 roku związany z Russell Bedford Poland. Absolwent studiów prawniczych, Doradca Podatkowy nr 12969. Specjalizuje się w podatku akcyzowym oraz dokumentacji cen transferowych. Autor artykułów o tematyce podatkowej publikowanych na branżowych portalach internetowych.

PROKURA ŁĄCZNA OD STYCZNIA 2017 ROKU

Zgodnie z nowym przepisem artykułu 1094 § 11 kodeksu cywilnego dodanym przez art. 1 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. (Dz.U.2016.2255) zmieniającej kodeks cywilny z dniem 1 stycznia 2017 r., ustawodawca wprowadził nowy, ustawowy rodzaj prokury nazywanej w praktyce prokurą łączną niewłaściwą, polegającą na tym, że prokurent może reprezentować przedsiębiorcę z członkiem zarządu lub wspólnikiem spółki osobowej posiadającym prawo do reprezentowania takiej spółki.

Potrzeba zmiany przepisów kodeksu cywilnego o prokurze wyniknęła z potrzeb przedsiębiorców w obrocie gospodarczym i oczywiście była wynikiem treści uchwały 7 sędziów Sądu Najwyższego z 30.01.2015 r. sygn. III CZP 34/14. W powyższej uchwale mającej moc zasady prawnej, Sąd Najwyższy uznał, że ustanawianie przez przedsiębiorców prokury łącznej niewłaściwej polegającej na tym, że prokurent może działać wyłącznie z członkiem zarządu jest niedopuszczalne i w konsekwencji podlega wykreśleniu z rejestru przedsiębiorców KRS. Powyższa uchwała spotkała się z krytyką, ponieważ była sprzeczna z dotychczasową praktyką przedsiębiorców wynikającą pośrednio także z wcześniejszego orzecznictwa Sądu Najwyższego.

Podstawowy problem sprowadzał się do tego, że prokura jako specjalny rodzaj pełnomocnictwa jest uregulowana w przepisach kodeksu cywilnego, który nie przewidywał takiego rodzaju prokury, w ramach której prokurent mógłby działać wyłącznie z członkiem zarządu lub wspólnikiem spółki osobowej posiadającym prawo do reprezentowania takiej spółki.

Czym innym jest bowiem określenie sposobu reprezentacji od strony zarządu (odpowiednio w spółce osobowej - od strony wspólników) spółki, a czym innym jest określenie rodzaju prokury.

Wskazując na przykładzie spółki z o.o. – można tak określić sposób reprezentacji, że członek zarządu spółki z o.o. będzie działał łącznie z innym członkiem zarządu lub tylko z prokurentem, co musiałoby wynikać z umowy spółki, a jeżeli umowa spółki nie zawierałaby regulacji dotyczącej reprezentacji, wówczas zastosowanie miałby przepis art. 205 § 1 k.s.h., który stanowi, że: jeżeli zarząd jest wieloosobowy, sposób reprezentowania określa umowa spółki. Jeżeli umowa nie zawiera żadnych postanowień w tym przedmiocie, do składania oświadczeń w imieniu spółki wymagane jest współdziałanie dwóch członków zarządu albo jednego członka zarządu łącznie z prokurentem.

Zatem czy to regulacja ustawowa art. 205 § 1 k.s.h., czy też podobne do tejże ustawowej regulacji postanowienia umowy spółki o sposobie reprezentacji, stanowią swoiste ograniczenie w samodzielnym działaniu dla członka zarządu. W takiej sytuacji członek zarządu może działać łącznie z prokurentem samoistnym, albo też prokurentem łącznym, ale jest to nadal wyjątek od reguły stanowiący ograniczenie dla członka zarządu, nie zaś ograniczenie dla prokurenta. Taka regulacja umowna sposobu reprezentacji nie zmienia istotny rodzaju prokury tegoż prokurenta wynikającej z przepisów kodeksu cywilnego. Jak wynika także z uchwały SN, nie można ze sposobu reprezenta-

cji podmiotu wynikającego z przepisów k.s.h. lub aktu normującego funkcjonowanie podmiotu kreować ograniczenia dla prokurenta i tym samym nie można kreować innego, nieznanego ustawie rodzaju prokury, ponieważ ani przepisy k.s.h., ani umowa spółki nie są w tym względzie właściwe.

Ponadto należy zauważyć, że sam wpis do rejestru przedsiębiorców KRS sposobu reprezentacji podmiotu jest umieszczany w zupełnie innej rubryce niż wskazanie rodzaju prokury powołanego prokurenta.

Dotychczas kodeks cywilny przewidywał następujące rodzaje prokury:

- samoistną - każdy prokurent jest uprawniony do działania samodzielnie;
- łączną – osoby, którym udzielono prokury muszą działać łącznie;
- oddziałową – uprawnienie dotyczy spraw związanych z oddziałem przedsiębiorstwa.

Śluzna, aczkolwiek niekorzystna dla przedsiębiorców w obrocie gospodarczym, była konkluzja Sądu Najwyższego wynikająca z uchwały sygn. III CZP 34/14, że przepisy kodeksu cywilnego nie regulowały specjalnego rodzaju prokury, ograniczającego prokurenta do działania tylko z członkiem zarządu (lub wspólnikiem spółki osobowej) i

wpisy w rubryce trzeciej rejestru przedsiębiorców w zakresie rodzaju prokury wskazujące, że jest to „prokura łączna z innym członkiem zarządu” podlegają wykreśleniu.

Ustawodawca dostrzegając postulaty praktyków o dopuszczenie możliwości stosowania tzw. prokury łącznej niewłaściwej, wprowadził do kodeksu cywilnego od 01.01.2017 przepis art. 1094 § 11 k.c., zgodnie z którym prokura może obejmować umocowanie także albo wyłącznie do dokonywania czynności wspólnie z członkiem orga-

nu zarządzającego lub współnikiem uprawnionym do reprezentowania handlowej spółki osobowej. Przyjęta regulacja daje zatem możliwość udzielenia prokury łącznej uprawniającej prokurenta:

- do współdziałania z innym prokurentem,
- do współdziałania z innym prokurentem lub z członkiem zarządu (wspólnikiem spółki osobowej)
- do współdziałania wyłącznie z członkiem zarządu (wspólnikiem spółki osobowej).

Powyższe uregulowanie w akcie prawnym właściwym dla prokury, t.j. w kodeksie cywilnym, nie budzi wątpliwości, że obecnie przedsiębiorca może ustanowić taki rodzaj prokury, gdzie to prokurent dla skutecznej czynności prawnej w chwili jej podjęcia będzie musiał działać wyłącznie z członkiem zarządu lub też współnikiem spółki osobowej. Wówczas opis takiego rodzaju prokury będzie umieszczany odpowiednio w dziale 2, w rubryce 3 rejestru przedsiębiorców właściwej dla opisu prokury.

ALEKSANDRA KSIĘŻYK

Dyrektor w Departamencie Prawnym. Radca prawny, od 2013 roku związana z Russell Bedford. Kieruje Działem Prawnym w Kancelarii Russell Bedford. Posiada wieloletnie doświadczenie w pracy w warszawskich Kancelariach Prawnych. W swojej praktyce zajmowała się postępowaniami sądowymi i administracyjnymi, a także tworzeniem różnego rodzaju umów, w tym z elementami prawa własności intelektualnej, porozumień, regulaminów, dokumentacji wewnętrznej, a także zakupowej. Autorka artykułów dotyczących głównie aspektów związanych z procesami transformacyjnymi.

ZASADY USTALANIA KAR ZA NIEZGŁOSZENIE ZAMIARU KONCENTRACJI

Zgodnie z art. 13 ustawy z dnia 16 lutego 2007 r. o ochronie konkurencji i konsumentów (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 229, dalej „Ustawa”) przedsiębiorca mający zamiar dokonać koncentracji zobowiązany jest go uprzednio zgłosić do Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, o ile obroty uczestników koncentracji, osiągnięte w roku poprzedzającym transakcję, przekraczają ustawowe kryteria, określone w art. 13 ust. 1 pkt 1 i 2 Ustawy, a transakcja nie podlega wyłączeniu spod obowiązku zgłoszenia zgodnie z art. 14 Ustawy.

Należy pamiętać, iż kontrola koncentracji przez Prezesa UOKiK ma charakter *ex ante* – wynika to m. in. z treści art. 97 ust. 1 Ustawy, który stanowi, że „przedsiębiorcy, których zamiar koncentracji podlega zgłoszeniu, są obowiązani do wstrzymania się od dokonania koncentracji do czasu wydania przez Prezesa Urzędu decyzji lub upływu terminu, w jakim decyzja powinna zostać wydana.” Powyższe oznacza zatem, iż do nałożenia kary na przedsiębiorców z tytułu braku zgłoszenia zamiaru koncentracji może dojść zarówno w przypadku, gdy do dokonania koncentracji dojdzie już po złożeniu zgłoszenia do Prezesa UOKiK, jak również wtedy, gdy przedsiębiorcy w ogóle nie dokonają zgłoszenia zamiaru koncentracji. Co więcej, kara pieniężna może zostać nałożona również w sytuacji, gdy koncentracja zostanie dokonana przez przedsiębiorców, w stosunku do których została już wydana decyzja Prezesa UOKiK, zakazująca dokonania koncentracji.

Kara pieniężna, o której mowa w art. 106 ust. 1 Ustawy, może zostać nałożona wyłącznie na podmiot będący przedsiębiorcą w rozumieniu w art. 4 pkt 1 Ustawy, w formie decyzji administracyjnej, która podlega zaskarżeniu do Sądu Ochrony Konkurencji i Konsumentów. W postępowaniu w przedmiocie nałożenia kary pieniężnej badane jest przede wszystkim naruszenie przez przedsię-



biorcę formalnych obowiązków wynikających z Ustawy, nie jest natomiast istotne czy dokonanie koncentracji miało jakikolwiek negatywny wpływ na konkurencję na rynku. Warto również zwrócić uwagę na brzmienie art. 106 ust. 1 pkt. 3 Ustawy, który stanowi, iż „Prezes Urzędu może nałożyć na przedsiębiorcę, w drodze decyzji, karę pieniężną (...)” co oznacza, iż ma kara nakładana przez Prezesa UOKiK ma charakter fakultatywny, a zatem nie może być stosowana w sposób dowolny. W orzecznictwie

wskazuje się jednak, iż odstąpienie od nałożenia kary powinno dotyczyć wyjątkowych sytuacji, gdy nawet wymierzenie kary w wysokości symbolicznej stanowiłoby dla przedsiębiorcy znaczącą dolegliwość, pozostającą w znaczącej sprzeczności ze stopniem winy oraz szkodliwością praktyki dla sfery interesów konsumentów (Wyrok SA w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2013 r., VI ACA 1539/12, LEX nr 1369418.)

Odnosząc się do kwestii wysokości kar

pieniężnych, nakładanych w związku z dokonaniem koncentracji bez zgody Prezesa UOKiK, to w myśl art. 106 ust. 1 pkt 3 Ustawy, ich wysokość nie może być większa niż 10% obrotu osiągniętego w roku obrotowym poprzedzającym rok nałożenia kary. Wskazany pułap ustawy odnosi się do całego obrotu przedsiębiorcy, a nie tylko do obrotu towarami, których dotyczyła praktyka antykonkurencyjna. Tym samym należy uznać, iż przepisy Ustawy nie określają minimalnego poziomu kary pieniężnej, co pozwala w sposób elastyczny dostosowywać rozstrzygnięcia Prezesa UOKiK do indywidualnej sytuacji ukaranego podmiotu.

Na marginesie należy przypomnieć, iż w drodze nowelizacji art. 106 ust. 1 Ustawy, dokonanej na podstawie ustawy z dnia 10 czerwca 2014 r. o zmianie ustawy o ochronie konkurencji i konsumentów oraz ustawy – Kodeks postępowania cywilnego (Dz.U. z 2014 r. poz. 945, dalej „Ustawa zmieniająca”) pojęcie „przychodu” zastąpiono pojęciem „obrotu”, dzięki czemu ujednolicona została terminologia używana w Ustawie. Ważnym jest również fakt, iż przepisy Ustawy nie przewidują uwzględnienia na potrzeby obliczenia wysokości kary pieniężnej obrotu grupy kapitałowej, w skład której wchodzi przedsiębiorca. Podstawę wymiaru kary stanowi wyłącznie zindywidualizowany obrót konkretnego przedsiębiorcy.

Dodatkowo, Ustawa zmieniająca wprowadziła również szczegółowe uregulowania w zakresie określenia wysokości kary pieniężnej dla przedsiębiorców, którzy nie osiągnęli obrotu w roku poprzedzającym rok nałożenia kary bądź osiągnęli obrót w niewielkiej wysokości nieprzekraczającej równowartości 100 000 euro (art. 106 ust. 5 Ustawy) albo też powstałi wskutek różnego rodzaju przekształceń podmiotowych (art. 106 ust. 4).

W pierwszym przypadku, tj. przewidzianym w art. 106 ust. 5 Ustawy, Prezes

UOKiK, nakładając karę pieniężną na podstawie art. 106 ust. 1, ma obowiązek uwzględnić średni obrót osiągnięty przez przedsiębiorcę w 3 kolejnych latach obrotowych, poprzedzających rok nałożenia kary. Gdyby natomiast przedsiębiorca nie osiągnął obrotu w okresie 3-letnim poprzedzającym rok nałożenia kary lub gdyby obrót przedsiębiorcy obliczony na podstawie ust. 5 komentowanego przepisu, nie przekraczał równowartości 100 000 euro, Prezes Urzędu może nałożyć na przedsiębiorcę, w drodze decyzji, karę pieniężną w wysokości nieprzekraczającej równowartości 10 000 euro.

W przypadku drugim, tj. w sytuacji, gdy przedsiębiorca powstał w wyniku połączenia lub przekształcenia innych przedsiębiorców, przy kalkulacji jego obrotu należy uwzględnić obrót osiągnięty przez wszystkich przedsiębiorców biorących udział w procesie łączenia lub przekształcenia w roku obrotowym poprzedzającym rok nałożenia kary przez Prezesa UOKiK.

Natomiast, zgodnie z art. 106 ust. 7 Ustawy, jeśli przedsiębiorca nie dysponuje przed wydaniem decyzji przez Prezesa UOKiK danymi finansowymi niezbędnymi do ustalenia obrotu za rok obrotowy poprzedzający rok nałożenia kary, Prezes Urzędu uwzględni obrót osiągnięty przez przedsiębiorcę w roku obrotowym poprzedzającym rok obrotowy poprzedzający rok nałożenia kary. Chodzi tu zasadniczo o sytuacje, gdy nałożenie kary następuje w okresie na tyle krótkim po zamknięciu roku obrotowego, że nie było możliwe sporządzenie odpowiednich danych finansowych.

Ustalając wysokość kar pieniężnych z tytułu dokonania koncentracji bez zgłoszenia tego zamiaru do Prezesa UOKiK, Organ powinien kierować się również zasadami określonymi w art. 111 Ustawy, które nakazują uwzględnić okres, stopień oraz skutki rynkowe naruszenia przepisów Ustawy, biorąc pod uwagę okoliczności dotyczące natury narusze-

nia, działalności przedsiębiorcy, która stanowiła przedmiot naruszenia oraz specyfiki rynku, na którym doszło do naruszenia. Dodatkowo, Prezes UOKiK bierze pod uwagę zarówno okoliczności łagodzące, jak i obciążające, który wystąpiły w sprawie, w tym wymienione w art. 111 ust. 3 pkt 4 Ustawy (poinformowanie Prezesa Urzędu o dokonaniu koncentracji, współpraca z Prezesem Urzędu w toku postępowania) oraz w sposób enumeratywny w art. 111 ust. 4 pkt 4 Ustawy (dokonanie uprzednio podobnego naruszenia oraz umyślność naruszenia.).

Na koniec należy podkreślić, iż decyzja Prezesa UOKiK co do tego, czy nałożyć karę na przedsiębiorcę w trybie art. 106 Ustawy oraz w jakiej wysokości leży w sferze uznania administracyjnego, co nie oznacza jednak dowolności w wymierzaniu kar i wiąże się z obowiązkiem uzasadnienia przez Organ przyczyn nałożenia kary oraz jej wysokości uwzględnieniem ram wyznaczonych przez art. 111 Ustawy oraz dokładnym wskazaniem okoliczności obciążających i łagodzących, które zostały wzięte pod uwagę. Oznacza to również, że w każdym przypadku Prezes UOKiK powinien kierować się zasadą proporcjonalności i stosować sankcje o stopniu dolegliwości nie większym niż jest to niezbędne dla osiągnięcia zamierzonego celu.

KARINA CHROSTOWSKA

Adwokat w warszawskim biurze Russell Bedford Poland. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz studiów podyplomowych z zakresu prawa spółek prowadzonych w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie. Doświadczenie zawodowe zdobywała w dziale prawnym spółki internetowej, a także w polskich oraz międzynarodowych kancelariach prawnych. Specjalizuje się w prawie cywilnym procesowym i materialnym, prawie handlowym oraz w prawie gospodarczym.

KONSEKWENCJE PRAWNE NIEPRAWIDŁOWEGO WYBORU AUDYTORA DO ZBADANIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

Zasady wyboru audytora do zbadania sprawozdania finansowego reguluje artykuł 66 ust. 4 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym takiego wyboru dokonuje organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki. W przypadku spółek kapitałowych takim organem zatwierdzającym sprawozdanie finansowe będzie zgromadzenie wspólników bądź walne zgromadzenie akcjonariuszy. Wprawdzie ustawa dopuszcza odmienne uregulowanie tej kwestii w statucie, umowie lub innych wiążących jednostkę przepisach prawa, niemniej jednak nawet wtedy, takiego wyboru nie może dokonać kierownik jednostki (zarząd w sp. z o.o. i spółce akcyjnej, komplementariusze w spółce komandytowej czy wspólnicy prowadzący sprawy spółek osobowych). W związku z powyższym, pojawia się pytanie o konsekwencje prawne nieprawidłowego wyboru audytora, gdy np. wyboru dokona organ nieuprawniony, albo też umowa z tym audytorem zostanie zawarta bez wymaganej przepisami zgody.

Art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości stanowi z kolei, że to kierownik zawiera z audytorem umowę o badanie lub przegląd sprawozdania finansowego, jednak zgodę na zawarcie tej umowy musi wyrazić organ dokonujący wyboru podmiotu badającego sprawozdanie finansowe – przykładowo, w przypadku sp. z o.o. będzie to zgromadzenie wspólników. Pamiętać należy, że wynik finansowy okresu oraz stan aktywów i pasywów na koniec tego okresu prezentowane w sprawozdaniu finansowym stanowią podstawową informację o kondycji finansowej jednostki. Są także okazją do oceny pracy kierowników jednostki. W rezultacie powierzenie wyboru audytora

kierownikom jednostki prowadziłyby do możliwości kwestionowania wiarygodności tych wyborów i ich bezstronności, stąd też taki, a nie inny kształt regulacji przywołanego powyżej art. 66 ust. 4 i 5 ustawy. Brak tej zgody w postaci braku uchwały zgromadzenia wspólników o wyborze audytora skutkuje tym, że zgodnie z art. 17§1 kodeksu spółek handlowych, taka umowa jest nieważna. Pamiętać jednak należy, że istnieje możliwość potwierdzenia dokonanej czynności pomimo braku wcześniejszej zgody, przy czym właściwy organ powinien wydać taką zgodę w terminie nie późniejszym niż w ciągu dwóch miesięcy.

Niewłaściwy wybór biegłego rewidenta do zbadania sprawozdania finansowego może mieć jeszcze dalej idące konsekwencje, poza sankcją nieważnością tej czynności. Pamiętać bowiem należy, że choć sama ustawa o rachunkowości nie określa zasad podziału zysku lub pokrycia strat w spółce, to wprowadza w art. 53 warunek, żeby przed podziałem zysku lub pokryciem strat sprawozdanie finansowe jednostki zostało zatwierdzone, a wcześniej – jeżeli wymaga tego ustawa – żeby sprawozdanie zostało zatwierdzone przez wybranego audytora.

Badania przeprowadzonego przez

ogólnie rzecz ujmując niewłaściwie wybranego biegłego nie będzie można uznać na gruncie ustawy o rachunkowości za prawidłowe, a w rezultacie podział lub pokrycie wyniku finansowego netto na podstawie takiego badania, również będzie nieważny z mocy prawa. Konsekwencje wypłaty dywidendy wspólnikowi w takim przypadku, bez spełnienia ustawowych przesłanek, a więc jako nienależnej wypłaty, reguluje art. 198 kodeksu spółek handlowych. Artykuł ten nakazuje zwrot wypłaty otrzymanej przez wspólników wbrew przepisom prawa lub postanowieniom umowy. Co więcej, przepis ten konstytuuje solidarną odpowiedzialność członków zarządu, z takim wspólnikiem. Ponadto, odpowiedzialności za nienależną wypłatę nie unikną także pozostali wspólnicy. Jeżeli bowiem nie będzie możliwości ściągnięcia bezprawnie pobranych wypłat od wspólnika - beneficjenta tej wypłaty - oraz od odpowiedzialnych solidarnie członków zarządu, subsydiarną odpowiedzialność będą ponosić pozostali wspólnicy. Będą oni jednak odpowiadać za ubytek tylko w części majątku spółki odpowiadającej wartości kapitału zakładowego w stosunku do posiadanych przez nich udziałów.

Szczególne konsekwencje niewłaściwego wyboru biegłego rewidenta mogą dotyczyć także spółek obecnych na giełdzie. Niedopełnienie obowiązków informacyjnych w takich spółkach stoi w sprzeczności z zasadą transparentności rynku finansowego i równego traktowania obecnych na nim podmiotów. Przykładowo, niewywiązanie się przez spółkę z obowiązku przekazania raportu rocznego zgodnie z przepisami obowiązującymi emitenta w Alternatywnym Systemie Obrotu New Connect, tj. przede wszystkim ustawie o rachunkowości, może skutkować nałożeniem na taki podmiot kary pieniężnej, zawieszeniem obrotu spółki do czasu przekazania prawidłowo sporządzonego raportu rocznego, a nawet wykluczeniem akcji danego podmiotu z obrotu na New Connect. Przy tego

”*Ustawa o rachunkowości nie pozostawia wątpliwości co do tego, że sprawozdanie finansowe powinno być sporządzone w sposób rzetelny i zgodny z przepisami. Obowiązek zapewnienia przestrzegania tych zasad przy sporządzaniu sprawozdania finansowego spoczywa na kierownikach jednostki...*

typu sankcjach w sposób szczególnie aktualizuje się odpowiedzialność kierowników jednostek za niedociągnięcia przy wyborze biegłego rewidenta, które doprowadziły do powstania szkody po stronie spółki.

Ustawa o rachunkowości nie pozostawia wątpliwości co do tego, że sprawozdanie finansowe powinno być sporządzone w sposób rzetelny i zgodny z przepisami prawa. Obowiązek zapewnienia przestrzegania tych zasad przy sporządzaniu sprawozdania finansowego spoczywa na kierownikach jednostki, ale także na członkach rady nadzorczej czy też innego organu nadzoru. Każdorazowo, naruszenie tego obowiązku, które skutkowałoby powstaniem szkody po stronie spółki, stanowić może przesłankę odpowiedzialności kierownika spółki oraz członków organu nadzoru wobec spółki. Członkowie władz spółek mogą odpowiadać również karnie za nadużycia uprawnień lub niedopełnienie obowiązków (art. 296 kodeksu karnego). Z kolei dla wspólników spółki najbardziej dotkliwą sankcją niewłaściwego wyboru audytora będzie brak możliwości wypłaty dywidendy lub też obowiązek jej zwrotu w przypadku, gdy dojdzie do jej niezasadnej wypłaty.

IZABELA PRUSZYŃSKA

Od października 2014 r. związana z Kancelarią Russell Bedford Poland. Absolwentka Wydziału Prawa na Uniwersytecie w Białymstoku. Obecnie jest aplikantką radcowską przy OIRP w Warszawie. W latach 2012-2014 współpracowała z warszawskimi kancelariami prawnymi, prowadząc sprawy m.in. z zakresu prawa cywilnego i gospodarczego oraz reprezentując klientów przed Sądami I i II instancji. Praktyczne doświadczenie zdobywała także jako specjalista jednego z portali prawnych, udzielając porad prawnych z zakresu prawa cywilnego, gospodarczego, rodzinnego i prawa pracy.

MOŻLIWOŚĆ ZASKARŻENIA UCHWAŁY NEGATYWNEJ SPÓŁKI AKCYJNEJ DOTYCZĄCEJ UDZIELENIA ABSOLUTORIUM CZŁONKOWI ZARZĄDU, W DRODZE POWÓDZTWA Z ART. 422 KODEKSU SPÓŁEK HANDLOWYCH

W ostatnim czasie, zarówno w orzecznictwie, jak i w doktrynie prawa, pojawiła się wyraźna potrzeba rozważenia kwestii tzw. uchwał negatywnych spółek kapitałowych (w tym spółki akcyjnej) a także możliwości ich zaskarżenia w drodze powództwa o uchylenie uchwały, na podstawie przepisu art. 422 Kodeksu spółek handlowych (dalej „Ksh”). Pomimo, że analiza problemu możliwości zaskarżania uchwał negatywnych spółek kapitałowych na podstawie art. 422 Ksh powinna być następcza w stosunku do analizy kwestii istnienia uchwał negatywnych w ogóle, to niniejszy artykuł ogranicza się do zarysowania niezwykle ciekawego i ważnego problemu, który pojawiał się w ostatnim latach jako przedmiot rozważań w doktrynie oraz częściowo także w orzecznictwie sądów¹ czy jeżeli nie została podjęta uchwała o udzieleniu absolutorium członkowi organu spółki z uwagi na to, że nie oddano za nią wystarczającej liczby głosów, to jednocześnie oznacza to, że podjęto uchwałę o nieudzieleniu takiemu członkowi organu absolutorium, tzw. uchwałę negatywną i istnieje możliwość jej skutecznego zaskarżenia.

Uchwała negatywna dotycząca udzielenia absolutorium członkowi zarządu spółki akcyjnej

W teorii prawa, uchwałę negatywną dotyczącą udzielenia absolutorium można zdefiniować, jako uchwałę, która została podjęta pomimo, że jej treść faktycznie nie była przedmiotem głosowania na walnym zgromadzeniu. Uchwałę negatywną przeciwstawia się tzw. uchwale pozytywnej, czyli uchwale o treści przeciwnej do treści uchwały negatywnej, która była przedmiotem głosowania na walnym zgromadzeniu i została podjęta („uchwała o pozytywnej treści”). Kwestią sporną jest czy można mówić o uchwale negatywnej w przypadku gdy dla podjęcia uchwały o pozytywnej treści wymagane jest

$\frac{3}{4}$ głosów opowiadających się za jej podjęciem, zaś za uchwałą głosowała jedynie połowa głosujących i z tego powodu uchwała nie została podjęta. Należy odróżnić uchwałę odmawiającą udzielenia absolutorium członkom zarządu od uchwały w przedmiocie udzielenia absolutorium członkowi zarządu, która nie została podjęta. W obu przypadkach członek zarządu nie otrzymał tzw. „skwitowania”, przy czym w pierwszym przypadku jego sytuacja prawna jest klarowna, podczas gdy w drugim nie jest ona już tak jednoznaczna do ustalenia.

Ogólnie, zarówno w doktrynie jak i w orzecznictwie, zarysowują się dwa przeciwstawne stanowiska w przedmiocie kwestii istnienia uchwał

negatywnych (zob. wyrok SN z dnia 3 czerwca 2015 r., sygn. akt: V CSK 592/14 z krytyczną glosą Bartłomieja Glinieckiego; por. E. Płonka, Uczestnictwo osób prawnych w walnym zgromadzeniu spółki kapitałowej, PiP 1990, z. 1, s. 89).

Zgodnie z pierwszym stanowiskiem, wskutek niepodjęcia uchwały określonej treści z powodu braku wymaganej większości głosów „za”, zostaje podjęta uchwała negatywna o treści przeciwnej do głosowanej (tak: E. Płonka, A. Przewrocki, M. Allerhand).

Zgodnie z drugim stanowiskiem, we wskazanym wyżej przypadku, możemy jedynie stwierdzić, iż określona uchwała nie została podjęta i nie

możemy przyjąć, że została podjęta uchwała o treści przeciwnej. W celu poparcia tezy o nieistnieniu uchwał negatywnych, wskazuje się, że: (i) bezwzględna większość wymagana do podjęcia uchwał oznacza tylko głosy „za” (uchwałą); (ii) niepodjęcie uchwały nie zmienia sytuacji prawnej; (iii) głosy „przeciwko” nie zawsze są tożsame z głosami „za” uchwałą o treści przeciwnej; (iv) zaskarżenie uchwały negatywnej przed sądem nic nie zmienia, bowiem uchwała nie powoduje żadnego skutku prawnego (tak: A.W. Wiśniewski, A. Szwaja, E. Marszałkowska – Krześ).

Z kolei na poparcie stanowiska o istnieniu uchwał negatywnych prezentuje się następujące argumenty: (i) uchwała negatywna podejmowana jest większością bezwzględną głosami „przeciwko”; (ii) uchwała jest propozycją, która jest przedmiotem głosowania i która może być pozytywna lub negatywna; (iii) istnienie uchwał negatywnych jest konieczne dla ochrony osób, których prawa lub interesy mogą być naruszone poprzez brak podjęcia uchwały pozytywnej.

W przypadku uchwał w przedmiocie udzielenia absolutorium członkom zarządu spółek kapitałowych, szczególnie doniosły jest ostatni z przedstawionych powyżej argumentów podnoszonych na rzecz stanowiska o istnieniu negatywnych uchwał spółek kapitałowych, tj. przyznanie uprawnień osobom pełniącym funkcje w organach spółek, gdzie prawa lub interesy takich osób mogą być naruszone poprzez brak podjęcia uchwały pozytywnej.

Bezsporne jest bowiem, iż uchwała w przedmiocie udzielenia bądź odmowie udzielenia absolutorium człon-

kom zarządu spółki akcyjnej może mieć znaczenie w kontekście ewentualnej odpowiedzialności odszkodowawczej członków zarządu spółki akcyjnej czy też spółki z o.o. W doktrynie wskazuje się, że udzielenie absolutorium stanowi zatwierdzenie (akceptację) i uznanie za prawidłowy przez walne zgromadzenie wspólników sposób sprawowania funkcji i podejmowanych w związku z tym działań zarządu (P. Błaszczyk, Znaczenie prawne absolutorium w świetle organów spółek kapitałowych, PH 2009, nr 3). Dla porządku jedynie zaznaczyć należy, iż problem skutków uchwały udzielającej absolutorium członkom zarządu spółek kapitałowych i możliwości dochodzenia indemnizacji szkody przez spółkę, jest żywo dyskutowany w doktrynie i brak jednoznacznego stanowiska w tym przedmiocie (P. Błaszczyk, Znaczenie prawne absolutorium w świetle organów spółek kapitałowych, PH 2009, nr 3). Zgodnie jednak m.in. ze stanowiskiem Sądu Apelacyjnego w Łodzi wyrażonym w orzeczeniu z dnia 21 marca 2013 r., udzielenie absolutorium prowadzi w zasadzie do zwolnienia członka zarządu z odpowiedzialności wobec spółki (wyrok Sądu Apelacyjnego w Łodzi, z dnia 21 marca 2013 r., sygn. sygn. I ACa 1259/12, LEX 1313309; tak również – A. Kidyba).

Zaskarżenie uchwały

Mając powyższe na uwadze nie ma wątpliwości co do doniosłości rozważań w zakresie kwestii istnienia uchwał negatywnych spółek kapitałowych w zakresie udzielenia absolutorium członkom organów.

Mając również na uwadze oraz specyfikę uchwały walnego zgromadzenia jaką jest uchwała w przedmiocie udzielenia absolutorium członkom za-

rzędu, należy uznać istnienie uchwał negatywnych i jednocześnie podzielić pogląd Sądu Najwyższego, wyrażony w wyroku z dnia 3 czerwca 2016 r., zgodnie z którym „nie jest możliwe generalne stwierdzenie, iż każda uchwała akcjonariusza niepodjęta jest uchwałą negatywną, konieczna jest bowiem w każdym przypadku analiza konkretnych okoliczności faktycznych, w aspekcie treści projektu uchwały poddanego pod głosowanie i skutków prawnych jakie głosowanie wywarło [...] Dopuszczalne jest zaskarżanie uchwały negatywnej walnego zgromadzenia spółki kapitałowej podjętej w wyniku nie uzyskania wymaganej większości głosów przez projekt uchwały [...] Dobrze obyczaję w rozumieniu art. 422 § 1 Ksh są ogólnymi regułami uczciwości kupieckiej obowiązującymi wszystkich uczestników obrotu gospodarczego przy prowadzeniu działalności gospodarczej, w tym spółki akcyjnej, ich organów statutowe i samych akcjonariuszy. Sprzeczność uchwały z dobrymi obyczajami zachodzi wtedy, gdy może zostać ona uznana za nieetyczną w świetle tego kryterium i godząca w poczucie przyzwoitości” (wyrok SN z dnia 3 czerwca 2016 r., sygn. V CSK 592/14). Uchwała negatywna dotycząca udzielenia absolutorium członkom zarządu sprzeczna z dobrymi obyczajami w rozumieniu wskazanym powyżej oraz godząca w interes spółki lub mająca na celu pokrzywdzenie akcjonariusza, w szczególności uzasadnionych okolicznościach mogłaby stanowić przedmiot powództwa o jej uchylenie.

1 Przykładowo Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 3 czerwca 2015 r., sygn. akt: V CSK 592/14 z krytyczną głoszą Bartłomieja Glinieckiego oraz z krytyczną głoszą Krzysztofa Jasińskiego oraz Judithy Majcher.

PAULINA SMULSKA

Adwokat w warszawskim biurze Russell Bedford Poland; doktor nauk prawnych; rozprawę doktorską obroniła na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego; absolwentka studiów podyplomowych z zakresu prawa spółek prowadzonych na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego; doświadczenie zawodowe zdobywała w polskich oraz międzynarodowych kancelariach prawnych; specjalizuje się w prawie cywilnym procesowym oraz materialnym, prawie handlowym i gospodarczym.

CZY SPRZECZNOŚĆ UCHWAŁY WSPÓLNIKÓW SPÓŁKI Z O.O. Z UMOWĄ SPÓŁKI JEST SAMODZIELNĄ PRZESŁANKĄ UWZGLĘDNIENIA POWÓDZTWA O UCHYLENIE TAKIEJ UCHWAŁY?

Zgodnie z art. 249 Kodeksu Spółek Handlowych uchwała wspólników spółki z o.o. sprzeczna z umową spółki bądź dobrymi obyczajami i godząca w interesy spółki lub mająca na celu pokrzywdzenie wspólnika może być zaskarżona w drodze wytoczonego przeciwko spółce powództwa o uchylenie uchwały. W związku z zastosowaniem ww. przepisu w praktyce, powstało szereg wątpliwości na tle charakteru (samodzielności) przesłanki „sprzeczności uchwały z umową spółki” jako samodzielnej przesłanki do zaskarżenia.

W uchwale Sądu Najwyższego z dnia 10 marca 2016 r. (III CZP 1/16) SN stwierdził, iż: sprzeczność uchwały wspólników spółki z ograniczoną odpowiedzialnością z umową spółki nie jest samodzielną przesłanką uzasadniającą uwzględnienie powództwa o uchylenie tej uchwały.

Sąd Najwyższy przyjął, iż przepis art. 249 KSH składa się z dwóch członów koniunkcji połączonych spójnikiem „i”, tj. z pierwszego członu uchwała wspólników sprzeczna z umową spółki bądź dobrymi obyczajami, oraz z drugiego członu i godząca w interesy spółki lub mająca na celu pokrzywdzenie wspólnika. Opierając się na powyższej konstrukcji SN uznał, iż przesłanki sprzeczności uchwały wspólników z umową spółki nie można uznać za mającą samodzielną (autonomiczny) charakter, a więc za w pełni wystarczającą dla uwzględnienia powództwa o uchylenie uchwały. SN słusznie zwrócił uwagę na umiejscowienie w art. 249 § 1 Kodeksu spółek handlowych słowa „sprzeczność”, które odnosząc się zarówno do przesłanki „sprzeczności uchwały z umową” jak i „sprzeczności dobrymi obyczajami” potwierdza, iż przedmiotowe przesłanki stanowią jeden nierozdzielny człon koniunkcji.

SN zwrócił także uwagę na fakt wprowadzenia w KSH w różnych przepisach dwóch odrębnych powództw (o unieważnienie i o uchylenie uchwały

wspólników spółki) służących eliminacji uchwał wspólników z obrotu prawnego, istotnie różnicując przesłanki uwzględnienia każdego z nich.

Odwołując się do wykładni funkcjonalnej SN wskazał, iż ww. teza pozwala na poszerzenie sądowej kontroli okoliczności mogących prowadzić do eliminacji uchwały wspólników z obrotu prawnego oraz wskazał na zasadę stabilności funkcjonowania osób prawnych podkreślając, że przyjęta w wyroku interpretacja pozwoli zapobiec ewentualnej „obstrukcji” i destabilizacji funkcjonowania spółki, polegającej na zaskarżaniu uchwał, jako formalnie sprzecznych z umową spółki, przez mniejszościowych wspólników, nieaprobujących woli wspólników większościowych.

Biorąc pod uwagę ww. argumentację oraz fakt, iż pogląd zaprezentowany przez Sąd Najwyższy w przedmiotowym wyroku jest dominujący zarówno w doktrynie jak i w orzecznictwie należy przyjąć, że sama sprzeczność uchwały wspólników spółki z o.o. z umową spółki nie może stanowić samodzielnej przesłanki uwzględnienia powództwa o jej uchylenie. Do zaskarżenia uchwały sprzecznej z umową spółki, konieczne jest także, aby taka uchwała dodatkowo godziła w interesy spółki lub też miała na celu pokrzywdzenie wspólnika

ALEKSANDRA KSIĘŻYK

Dyrektor w Departamencie Prawnym. Radca prawny, od 2013 roku związana z Russell Bedford. Kieruje Działem Prawnym w Kancelarii Russell Bedford. Posiada wieloletnie doświadczenie w pracy w warszawskich Kancelariach Prawnych głównie przy obsłudze średnich i dużych przedsiębiorstwach, ale również spółek Skarbu Państwa. W swojej praktyce zajmowała się postępowaniami sądowymi i administracyjnymi, a także tworzeniem różnego rodzaju umów, w tym z elementami prawa własności intelektualnej, porozumień, regulaminów, dokumentacji wewnętrznej, a także zakupowej. Jednakże głównym obszarem praktyki i zainteresowania jest prawo handlowe i procesy transformacyjne przedsiębiorstw z elementami prawa podatkowego i bilansowego. Zajmuje się przygotowaniem, a następnie wdrożeniem i przeprowadzeniem procesów połączeń, podziałów i przekształceń, a także tworzeniem i likwidacją podmiotów. W zakresie postępowań opracowuje strategię procesowe lub negocjacyjne. Realizuje niestandardowe projekty i wdraża nieszablonowe rozwiązania, przygotowywane zgodnie z indywidualnymi potrzebami klientów. Autorka artykułów dotyczących głównie aspektów związanych z procesami transformacyjnymi.

NADMIERNA PRĘDKOŚĆ ŚWIADCZY O UMYŚLNYM NARUSZENIU ZASAD BEZPIECZEŃSTWA W RUCHU DROGOWYM

Nadmierna prędkość świadczy o umyślnym naruszeniu zasad bezpieczeństwa w ruchu drogowym

W Kodeksie drogowym można wyróżnić trzy podstawowe zasady bezpieczeństwa w ruchu drogowym:

- zasada bezpieczeństwa ruchu drogowego,
- zasada ostrożności,
- zasada ograniczonego zaufania.

W sytuacji naruszenia choćby jednej, często dochodzi do wypadku drogowego. Spowodowanie wypadku drogowego jest przestępstwem stypizowanym w art. 177 Kodeksu karnego, które można popełnić umyślnie lub nieumyślnie. Kwestia umyślności popełnienia przestępstwa, ma znaczenie w przypadku wymiaru kary. Okoliczność ta nie ma wpływu na kwalifikację prawną czynu, ale wpływa na stopień społecznej szkodliwości, a w rezultacie na wymiar kary.

W sprawie, której dotyczył wyrok Sądu Najwyższego z 27.02.2017 r. sygn. III KK 367/16, kierowca śmiertelnie potracił dziecko przechodzące przez jezdnię. Ustalono (opinia biegłych), iż kierujący przekroczył dozwoloną prędkość, lecz precyzyjne ustalenie prędkości okazało się niemożliwe. W rezultacie zaistniały różnice w wyrokach sądów I i II instancji. Sąd I instancji uznał, że kierujący naruszył zasady bezpieczeństwa w ruchu drogowym w sposób umyślny i wymierzył bezwzględną karę pozbawienia wolności. Natomiast sąd II instancji uznał, że kierujący naruszył zasady

bezpieczeństwa w ruchu drogowym w sposób nieumyślny i obniżył karę oraz zastosował warunkowe zawieszenie jej wykonania.

Od wyroku sądu II instancji kasacją do SN wniósł Prokurator Generalny. SN uznał kasację za zasadną, wypowiadając przy tym dwie ważne tezy, które można odnosić do wszystkich wypadków drogowych:

- prowadzenie pojazdu z nadmierną prędkością nieomal zawsze ma charakter umyślny, bo kierowca z reguły wie, że jedzie za szybko; jeśli więc w danej sprawie sąd przyjmuje w tym zakresie nieumyślność, to powinien wskazać jakieś szczególne okoliczności sprawy za tym przemawiające;
- udzielenie pomocy pokrzywdzonemu należy do podstawowych obowiązków sprawcy wypadku, wobec tego nie należy tej okoliczności traktować jako wpływającej w istotnym stopniu na złagodzenie kary; działa raczej reguła przeciwna – nieudzielenie pomocy może być podstawą odrębnego zarzutu.

Podkreślić należy, iż SN wskazał dodatkowo na szczegóły zdarzenia, świadczące w istotnym stopniu na niekorzyść sprawcy:

- pokrzywdzona do chwili uderzenia

znajdowała się na przejściu dla pieszych już od ponad trzech sekund i pokonała dwie trzecie jezdni;

- kierujący poruszał się na znanym sobie terenie;
- przejście dla pieszych było dobrze oświetlone;
- nie było w pobliżu jakichkolwiek przeszkód utrudniających obserwację;
- znakowi ograniczającemu dozwoloną prędkość towarzyszyły znak A-17 i tabliczka T-27 „A”;
- po jednej stronie drogi znajdował się kościół, a po drugiej szkoła.

Pomimo tego, iż Sprawa została przekazana do ponownego rozpoznania, wyrok SN jest dla kierującego jednoznacznie niekorzystny.

Podsumowując wskazać należy, iż SN wyrokiem w sprawie o sygn. akt III KK 367/16 z dnia 27.02.2017 r. uściślił, iż:

- prowadzenie pojazdu z nadmierną prędkością, nieomal zawsze ma charakter umyślny,
- nieumyślność naruszenia zasad ruchu drogowego w postaci niezachowania należytej ostrożności przy zbliżaniu się do przejścia dla pieszych i nieustąpienie pierwszeństwa znajdującej się na nim pokrzywdzonej, należy ocenić jako bardzo rażące.

PIOTR BACHNIK

Od lutego 2016 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland. Posiada wykształcenie prawnicze, ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz jest absolwentem Szkoły Prawa Włoskiego i Europejskiego na WPiA UW prowadzonej wspólnie z Wydziałem Prawa Uniwersytetu w Katanii, Włochy. Obecnie odbywa aplikację adwokacką pod patronatem adwokata Wiesława Wasilewskiego w Okręgowej Radzie Adwokackiej w Warszawie. W latach 2014-2016 pracował w kancelarii Mamiński & Wspólnicy. Specjalizuje się w prawie karnym, egzekucji sądowej oraz prawie cywilnym. Posługuje się językiem angielskim wraz z terminologią prawniczą.

OBOWIĄZEK OCHRONY DANYCH OSOBOWYCH W KANCELARIACH PRAWNYCH

W XXI wieku w dobie postępującego procesu globalizacji, transformacja społeczeństw oraz gospodarki oparta jest na wiedzy oraz informacji, która obecnie staje się kluczowym determinantem bezpieczeństwa. Pojęcie bezpieczeństwa, jest obecnie szeroko stosowane i interpretowane na różne sposoby np. jako bezpieczeństwo: jednostki, rodziny, pracy, grupy społecznej, kulturowe, ekonomiczne, państwa, międzynarodowe i narodowe itp.

Bezpieczeństwo w znaczeniu ogólnym to nic innego jak stan niezagrożenia, spokoju, pewności. Ryszard Zięba ukazuje szersze spektrum postrzegania bezpieczeństwa mianowicie obejmuje ono zaspokojenie potrzeb: istnienia, przetrwania, pewności, stabilności, całości, tożsamości (identyczności), niezależności, ochrony poziomu i jakości życia. Jest ono podstawową wartością oraz potrzebą w życiu każdego człowieka, daje poczucie pewności i gwarancji prawidłowego funkcjonowania i możliwości rozwoju, jak również stanowi ono podstawową potrzebę państw i systemów międzynarodowych. Rozwój techniki, elektroniki oraz sieci teleinformatycznych przyczynił się także do zmiany percepcji postrzegania zagrożeń. Wzrost rangi informacji wiąże się ze wzrostem zagrożeń bez-

pieczeństwa. Powszechny dostęp do systemów teleinformatycznych oraz wykorzystywanie ich w życiu codziennym prywatnym oraz zawodowym rodzi zagrożenie wpływające negatywnie na bezpieczeństwo osobiste, przedsiębiorstwa bądź również bezpieczeństwo państwa.

Systemy teleinformatyczne są powszechnie wykorzystywane do wymiany, gromadzenia oraz przechowywania informacji kluczowych do zapewnienia funkcjonowania przedsiębiorstw. Niezależnie od charakteru prowadzonej działalności bądź branży, przedsiębiorca prawie zawsze korzysta z informacji takich jak dane osobowe w formie elektronicznej czy też tradycyjnej papierowej. Za dane osobowe w myśl Art. 6 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku o ochro-

nie danych osobowych (Dz.U. z 2016 poz.922) zwanej w dalszej części „Ustawą”, uważa się wszelkie informacje dotyczące zidentyfikowanej lub możliwej do zidentyfikowania osoby fizycznej. Każdy przedsiębiorca zobligowany jest do zapewnienia należytej ochrony przedmiotowych danych, zgodnie z Art. 3 ust. 2 pkt 2 zapis Ustawy o ochronie danych osobowych stosuje się do osób fizycznych, osób prawnych jak również jednostek organizacyjnych niebędących osobami prawnymi, jeżeli przetwarzają dane osobowe w związku z działalnością zarobkową, zawodową lub dla realizacji celów statutowych. W związku z powyższym przepisy tejże Ustawy nakładają również obowiązek ochrony danych osobowych na kancelarie prawne. W toku prowadzonej działalności kancelarie prawne prze-



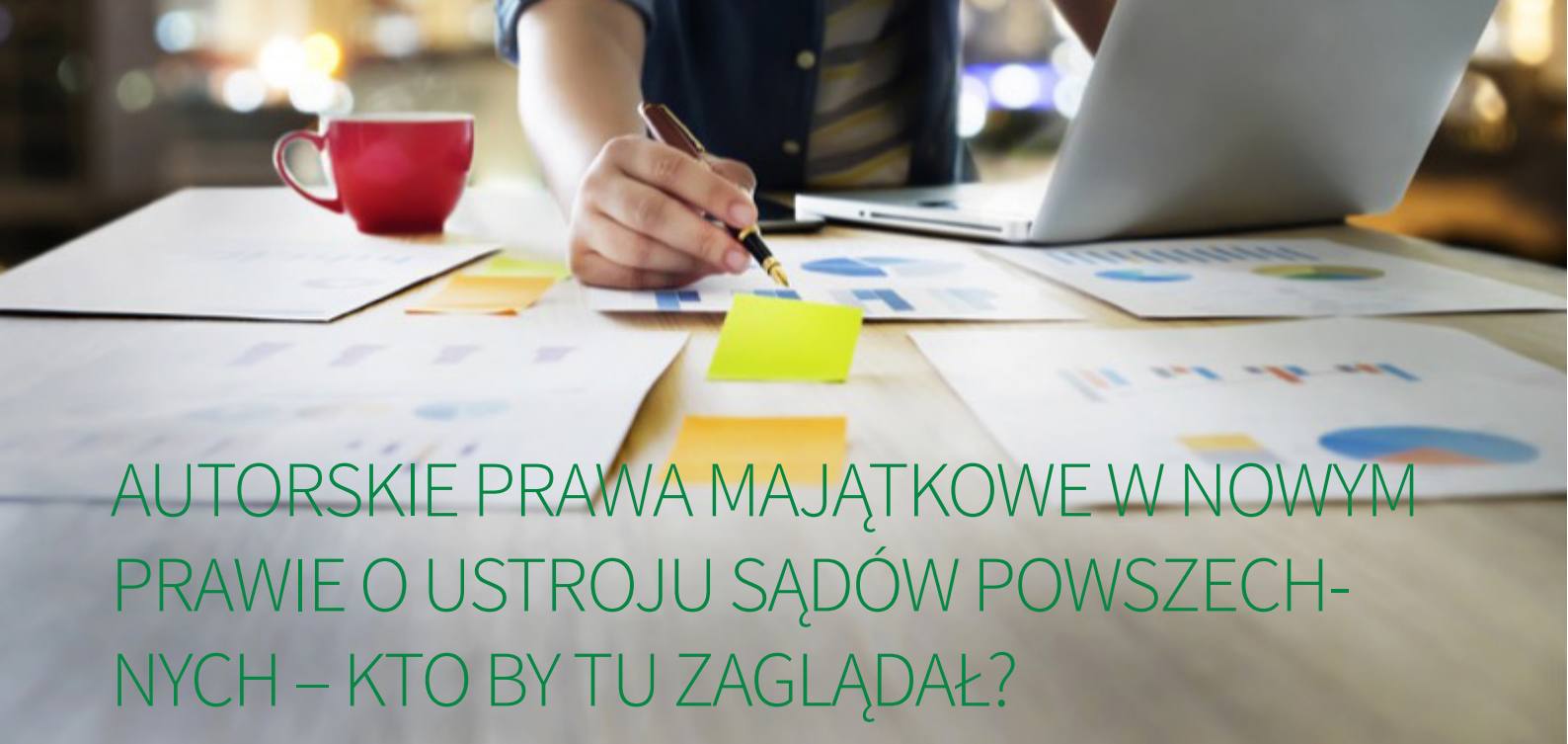
tworzają dane osobowe do których należą m.in.: dane kandydatów do zatrudnienia, dane pracowników, współpracowników, kontrahentów. Tym samym przedsiębiorca staje się administratorem danych osobowych, zobligowanym do skrupulatnego wypełnienia nałożonych przepisami prawa obowiązków, do których zgodnie z Art. 36 ust. 1 Ustawy jest on obowiązany podjąć wszelkie czynności oraz zastosować wszelkie możliwe środki techniczne, a także organizacyjne do

zapewnienia jak najlepszej ochrony danych osobowych. Administrator może wyznaczyć Administratora Bezpieczeństwa Informacji (ABI), pod warunkiem, iż spełnia on wymogi określone w Art. 36a ust 5, bądź też może pełnić tę rolę samodzielnie. Zgodnie z zapisami Ustawy co do zasady administrator zobligowany jest zgłosić zbiór danych Generalnemu Inspektorowi Ochrony Danych Osobowych z wyjątkiem opisanym w Art. 43 ust. 1.

Bezpieczeństwo danych osobowych jest bardzo ważnym elementem w prowadzonej działalności i nie należy jej lekceważyć. Do zabezpieczenia danych w kancelariach prawniczych jak również w innych przedsiębiorstwach należy podejść kompleksowo. Półśrodki mogą być niewystarczające do zapewnienia należytej ochrony. Nieprzestrzeganie przepisów Ustawy może wiązać się z odpowiedzialnością w postaci kary grzywny bądź też kary pozbawienia wolności.

MARTA ZAWADZKA

Absolwentka wydziału Bezpieczeństwa Narodowego Akademii Obrony Narodowej, specjalistka w zakresie bezpieczeństwa oraz ochrony informacji. Uczestniczka licznych seminariów oraz warsztatów praktycznych poświęconych planowaniu strategicznemu, zarządzaniu, bezpieczeństwu informacyjnemu oraz analizie informacji. Związana z Kancelarią Russell Bedford od maja 2016 roku, gdzie zajmuje się obsługą podmiotów gospodarczych w zakresie międzynarodowego planowania podatkowego.



AUTORSKIE PRAWA MAJĄTKOWE W NOWYM PRAWIE O USTROJU SĄDÓW POWSZECHNYCH – KTO BY TU ZAGLĄDAŁ?

W ostatnim czasie wiele mówi się o trzech aktach prawnych, które kształtować mają ramy funkcjonowania polskiego wymiaru sprawiedliwości – ustawie o Sądzie Najwyższym, ustawie o KRS i prawie o ustroju sądów powszechnych. Kto by pomyślał, że temat poruszający prawników zainteresuje również programistów...

Nowelizacja nowego prawa o ustroju sądów powszechnych (dalej: „u.s.p.”) wymaga aktualnie najbardziej wnikliwej analizy, gdyż 24 lipca 2017 r. ustawa została podpisana przez Prezydenta RP i wejdzie w życie po 14-dniowej *vacatio legis* (z wyjątkiem jednego przepisu). Wśród komentatorów największe zastrzeżenia budzą zasady obsady stanowisk prezesów i wiceprezesów sądów powszechnych, co wynika z fundamentalnego dla ustroju sądownictwa charakteru tych modyfikacji.

Silne emocje, jednak już głównie w branży IT, wzbudza także art. 175f tejże ustawy. W określonych przypadkach umożliwia on Ministrowi Sprawiedliwości wydanie decyzji o przyznaniu Skarbowi Państwa uprawnień wynikających z autorskich praw majątkowych do programu komputerowego obsługującego sądowe systemy informatyczne. Przesłanką wydania decyzji będzie już samo zagrożenie sprawności działania lub ciągłości funkcjonowania programu komputerowego lub systemu teleinformatycznego wykorzystującego program komputerowy. W sytuacji, gdy takie zagrożenie nie wystąpi konieczne będzie, by ważny interes państwa lub dobro wymiaru sprawiedliwości wymagały „zapewnienia sprawności działania lub ciągłości funkcjonowania

programu lub systemu”, a porozumienie z uprawnionym z autorskich praw majątkowych napotykało przeszkody.

(NIE)OKREŚLONE SYTUACJE

Co niepokoi branżę IT? Otóż to, iż co prawda przepis wskazuje przesłanki, których spełnienie warunkuje możliwość wydania przedmiotowej decyzji, jednak są one nieostre. Przeporządkowanie konkretnej sytuacji jako stanowiącej albo niestanowiącej „zagrożenie dla sprawności działania programu” jest na tyle niejednoznaczne, że można mieć obawy co do możliwości ich nader częstego wykorzystywania. To natomiast bezpośrednio pogarsza sytuację uprawnionego z autorskich praw majątkowych już od początku negocjacji jest on bowiem w osłabionej pozycji.

Powyższa sytuacja otwiera pole do nadużyć, zwłaszcza, że przesłanka „zagrożenie dla sprawności działania programu” nie jest w żaden sposób sprecyzowana. Możliwe zatem byłoby powołanie się przez Ministra Sprawiedliwości na zagrożenie stanem, którego ziszczenie się jest mało prawdopodobne lub możliwe dopiero w odległej przyszłości. Alternatywne przesłanki również pozostawiają szeroki margines interpretacji.

Ważny interes państwa oraz dobro wymiaru sprawiedliwości są wartościami mającymi podstawowe znaczenie dla społeczeństwa, jednak stanowią one tzw. klauzule generalne. Ich użycie w przepisie konstruującym normę umożliwiającą Ministrowi Sprawiedliwości tak znaczne ograniczenie uprawnień podmiotu prywatnego osłabia zaufanie do państwa, naruszając zasadę określoności prawa. Nie ulega wątpliwości, iż ustawa w tym aspekcie powinna być bardziej precyzyjna.

Kłopotliwe może okazać się również sformułowanie, że porozumienie z uprawnionym napotyka przeszkody. W przepisie nie wskazano bowiem o jakie przeszkody chodzi, nie muszą być one również ani znaczne, ani trudne do przewyciężenia – pojawia się więc pytanie, czy mogą one być jakiegokolwiek? Doświadczenie życiowe podpowiada, iż przeszkodą zwykle jest pozycja zbyt wygórowanego wynagrodzenia, brak zgody na zawarcie umowy, utrudniony kontakt z uprawnionym etc. Zwykle jednak przeszkody takie rozwiązuje się w inny sposób, niż „uwłaszczając” uprawnionego.

CEL UŚWIĘCA ŚRODKI?

Powyższe wątpliwości rodzą także proble-

my natury konstytucyjnej. Wynika to z faktu, że autorskie prawa majątkowe są objęte gwarancjami konstytucyjnymi, wynikającymi z art. 64 ust. 1 i 2 Konstytucji RP, co potwierdził Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 23 czerwca 2015 r., w sprawie sygn. akt SK 32/14.

Ograniczenie prawa o takiej randze musi zostać poddane testowi proporcjonalności, który wynika z art. 31 ust. 3 Konstytucji RP. Przeprowadzając go należy odpowiedzieć na pytanie czy nowa regulacja jest niezbędna dla ochrony sprawności oraz ciągłości programów komputerowych i systemów teleinformatycznych, a także czy efekty wprowadzonej regulacji pozostaną w odpowiedniej proporcji do ciężarów nakładanych przez nią na obywatela.

Na gruncie analizowanego przepisu wydaje się, że podobny rezultat można było uzyskać między innymi przez dostosowanie zapisów umów zawieranych w przyszłości z uprawnionymi z tytułu autorskich praw majątkowych. W takiej sytuacji sprawność i ciągłość systemu byłyby zabezpieczone już na wstępnym etapie procedury zamówień publicznych. Innym rozwiązaniem byłoby na przykład powierzanie tworzenia systemów przez programistów zatrudnionych na podstawie umowy o pracę, dzięki czemu autorskie prawa majątkowe powstawałyby pierwotnie na rzecz pracodawcy zgodnie z art. 74 ust. 3 u.s.p.

Intencją prawodawcy jak się wydaje jest jednak uzyskanie uprawnień do programów, które są przedmiotem już wcześniej zawartych umów pomiędzy uprawnionym z autorskich praw majątkowych a Skarbem Państwa. Takie uzasadnienie regulacji

przedstawił podsekretarz stanu w Ministerstwie Sprawiedliwości Łukasz Piebiak - Musimy sobie radzić z konsekwencjami wieloletnich zaniedbań, umów napisanych w taki sposób, że wywołuje to bardzo głębokie przeświadczenie, iż nie mogła to być tylko nieudolność¹. Jakkolwiek nie należy a priori odmawiać sensowności rozwiązania, które miałyby doprowadzić do uregulowania tego niedogodnego dla Skarbu Państwa stanu, to jednak na podstawie zaproponowanej regulacji, umowa zawarta z uprawnionym mogłaby zostać w istocie zastąpiona jednostronną decyzją administracyjną przy jakiegokolwiek rozbieżności negocjacyjnej. A z racjonalnością takiego rozwiązania trudno się zgodzić.

PRAWO WŁASNOŚCI INTELEKTUALNEJ

W tym miejscu należy również wskazać, iż norma zawarta w art. 175f u.s.p. może być zakwalifikowana jako podstawa swobodnego wyłączenia w rozumieniu art. 21 ust. 2 Konstytucji RP. Specyfika polega w tym przypadku na tym, że autorskie prawa majątkowe, według dominującego poglądu, nie mają charakteru prawa własności. Trybunał Konstytucyjny w uzasadnieniu powołanego już wyroku z dnia 23 czerwca 2015 r. stwierdził, że intensywność tej ochrony, w zależności od rodzaju analizowanego problemu, może być identyczna lub zbliżona do prawa do ochrony własności bądź do ochrony innych praw majątkowych. W niniejszym przypadku uprawnienia wskazane w art. 175f § 3 pkt 1 u.s.p. w praktyce mogą być wykonywane z użyciem dokumentacji i kodów źródłowych, co będzie implikować nakładanie przez Ministra Sprawiedliwości obowiązku ich wydania na podstawie art. 175f § 4 u.s.p. Powyższe w analizowa-

nej sytuacji wyraźnie zbliża ochronę praw autorskich do ochrony własności. W razie uznania, że omawiana norma objęta jest ochroną art. 21 ust. 2 Konstytucji RP, nadal należy więc stosować art. 31 ust. 3 oraz art. 64 ust. 3 Konstytucji RP w zakresie nieuregulowanym w art. 21 ust. 22.

Niezależnie jednak od powyższego, nowe rozwiązanie jest silną ingerencją w prawo konstytucyjne. Z tej zatem przyczyny procedura wydania przedmiotowej decyzji nie powinna budzić wątpliwości ani pozostawiać zbyt dużej swobody organom administracji publicznej. Nowa regulacja zaburza jednak równowagę między interesami państwa i obywatela (czy szerzej – podmiotów prywatnych). Co więcej, w przypadku oczywistych konfliktów interesów może prowadzić do patologii. Pomija także zupełnie kwestię sposobu nabycia przez uprawnionego autorskich praw majątkowych i nie odpowiada na pytanie co w sytuacji, jeśli nabycie to było wadliwe.

Dla uzyskania oczekiwanego efektu zbędne wydaje się aż tak szerokie i ogólnikowe określenie uprawnień Ministra Sprawiedliwości. Brak zaufania do prawa podmiotów prywatnych może bowiem doprowadzić do niepożądanych skutków ekonomicznych. Przedsiębiorca, który zawiera umowę, ma prawo oczekiwać, że będzie ona wykonywana zgodnie z jej treścią, a stosunki cywilnoprawne nie będą jednostronnie zmieniane przez organ na jego niekorzyść. Jeżeli praktyka będzie inna, przedsiębiorcy mogą nie być chętni do przystępowania do kolejnych przetargów – są pomysłowi i ambitni, znajdą inne miejsca lokowania swoich produktów.

EWA MISZCZYK-WRÓBEL

Radca prawny. Ekspert nieszablonowych rozwiązań w obsłudze przedsiębiorstw, autor koncepcji prawnych realizujących skomplikowane założenia biznesowe przedsiębiorców. Ukończyła studia prawnicze na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Jagiellońskiego w Krakowie, a następnie Studia Podyplomowe z Prawa Autorskiego, Wydawniczego i Prasowego w Instytucie Własności Intelektualnej Uniwersytetu Jagiellońskiego w Krakowie oraz liczne kursy i szkolenia specjalistyczne. Jest radcą prawnym w Okręgowej Izbie Radców Prawnych w Krakowie. Posiada wieloletnie doświadczenie zawodowe zdobywane w renomowanej kancelarii radców prawnych specjalizującej się w obsłudze podmiotów zagranicznych, giełdowej spółce akcyjnej działającej w branży nowoczesnych technologii i IT, hurtowni farmaceutycznej i produkcji wyrobów medycznych. Od 2010 roku zajmuje się stałą obsługą dużych realizacji budowanych oraz wsparciem agencji pracy działających na rynku krajowym i zagranicznym. Specjalizuje się w prawie spółek (procesy transformacyjnej, M&A, likwidacje), prawie budowlanym oraz prawie pracy. Zajmuje się działalnością pro bono, wielokrotnie wspierała krakowską OIRP w organizowanych akcjach pomocy prawnej dla potrzebujących, a także nadzorowała dział prawa pracy w Stowarzyszeniu WIOSNA w Krakowie.

EKSMISJA EKSPRESOWA UCHWALONA W CIENIU DOBREJ ZMIANY

SEZON URLOPOWY ROKU 2017 PRZEJDZIE DO HISTORII JAKO JEDEN Z NAJGORĘTSZYCH OKRESÓW W POLSKIEJ POLITYCE. MASOWE DEMONSTRACJE ZWIĄZANE Z UCHWALENIEM USTAW DOTYCZĄCYCH WYMIARU SPRAWIEDLIWOŚCI SPRAWIŁY JEDNAK, ŻE MAŁO KTO ZWRÓCIŁ UWAGĘ NA UCHWALENIE PRZEZ SEJM INNEJ USTAWY, KTÓRA DOTYCZY KWESTII ZNACZNIE BARDZIEJ PRZYZIEMNEJ, ALE NIEZWYKLE ISTOTNEJ DLA SZAREGO OBYWATELA, T.J. USTAWY O KRAJOWYM ZASOBIE NIERUCHOMOŚCI. WPROWADZA ONA ZMIANY W USTAWIE O OCHRONIE PRAW LOKATORÓW, MIESZKANIOWYM ZASOBIE GMINY I O ZMIANIE KODEKSU CYWILNEGO



Chodzi o spełnienie jednej z flagowych obietnic wyborczych, a mianowicie realizację programu Mieszkanie Plus. W dużym skrócie można stwierdzić, że uchwalone przepisy nadają inny od oczekiwanego charakter temu programowi. Można użyć określenia Mieszkanie Plus z możliwością ekspresowej eksmisji. Bez prawa do zaskarżenia tego rozstrzygnięcia do sądu.

Podstawy struktury „mieszkanie plus”

Mieszkanie Plus to program dający szansę na własny kąt osobom, które nie dysponują środkami na zakup własnego lokum ani możliwością uzyskania kredytu hipotecznego. Całość jest organizowana przez władze państwowe, jednak obywatel zawiera umowę z przedsiębiorca-

mi prywatnymi. Tutaj jest ukryte drugie dno, gdyż ci ostatni chcą przede wszystkim osiągać jak największe zyski, a nie postępować altruistycznie.

Jak to działa?

Krajowy Zasób Nieruchomości (KZN) jest według ustawy instytucją, która ma gromadzić i odpowiednio zagospodarować nieruchomości Skarbu Państwa użyteczne dla budownictwa mieszkaniowego a także chronić interesy lokatorów. Nowo powołana jednostka przyjmuje rolę koordynatora programu Mieszkanie Plus. Zadaniem KZN jest także uzyskiwanie dochodów przeznaczanych następnie na zakup kolejnych nieruchomości na rzecz Skarbu Państwa, co sprawi, że nowych mieszkań powinno ciągle przybywać. Nadzór nad KZN przypadnie

ministrowi Infrastruktury i Budownictwa.

Z pozoru wszystko działa bez zarzutu

Na stronie internetowej Ministerstwa Infrastruktury i Budownictwa możemy zobaczyć schemat obrazujący sposób działania Krajowego Zasobu Nieruchomości. Według opisu KZN gromadzi nieruchomości Skarbu Państwa, kontroluje spełnianie warunków dotyczących powierzchni i wysokości czynszu oraz nadzoruje najem i chroni lokatorów. Poniżej graficznego schematu znajduje się informacja, że Senat przyjął bez poprawek ustawę o Krajowym Zasobie Nieruchomości.

Wszystkie te elementy pod osobistym nadzorem ministra wydają się tworzyć całościową i spójną tarczę ochronną nad



DR ANDRZEJ DMOWSKI

Partner Zarządzający Russell Bedford, Doktor Nauk Prawnych, Adwokat, Doradca Podatkowy, Doradca Restrukturyzacyjny, Certified Public Accountant – Biegły Rewident w Irlandii, Certified Fraud Examiner - Biegły ds. Wykrywania Prześstępstw i Nadużyć Gospodarczych, Certified Internal Controls Auditor - Międzynarodowy Audytor Wewnętrzny. Absolwent University of Cambridge - British Centre for English and European Legal Studies - Faculty of Law and Administration, absolwent i stypendysta Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. Specjalizuje się w rozliczeniach transakcji między podmiotami powiązаныmi - transfer pricing, aspektach prawno-podatkowych M&A oraz zagadnieniach dotyczących pochodnych instrumentów finansowych.

każdym, kto chce wziąć udział w programie Mieszkanie Plus. Wspomniany schemat pomija jednak bardzo istotną kwestię. Nie precyzuje z kim obywatel zawiera umowę o najmie instytucjonalnym i jak może się bronić jeśli ktoś zechce go z tego mieszkania wyrzucić. Do kogo wtedy można się zwrócić o zbadanie legalności lub zasadności żądania opuszczenia mieszkania? Odpowiedź jest równie prosta jak brutalna. Do nikogo. W każdym razie nie do sądu.

Jak to wygląda od strony lokatora?

Teren pod budowę jest przekazywany przez gminę lub spółkę Skarbu Państwa, a następnie nabywany przez inwestora (np. firmę deweloperską) w drodze przetargu. Przyszły lokator nie zawiera więc umowy z jakąkolwiek instytucją państwową, ale z przedsiębiorcą prywatnym. Konieczne jest dołączenie oświadczenia w formie aktu notarialnego, zgodnie z którym najemca zobowiązuje się do opuszczenia lokalu w terminie 14 dni od momentu takiego żądania. Co więcej, najemca musi w tym samym dokumencie wyrazić akceptację co do tego, że nie przysługuje mu w takim przypadku prawo do lokalu socjalnego.

Czy żądanie opuszczenia lokalu zawsze jest sprawiedliwe?

Z pozoru wszystko jest jasne. Ktoś, kto nie płaci za mieszkanie, musi je opuścić, aby nie blokować miejsca innym. Życie pisze jednak różne scenariusze. Można przez pomyłkę przełać opłatę na niewłaściwy numer konta albo zapłacić kwotę niższą od wymaganej, gdy ktoś zapomni o podwyżce stawek. Należy też wziąć pod uwagę, że każdy uczestnik programu Mieszkanie Plus może ulec wypadkowi lub stracić pracę i nie znaleźć od razu następnej. Żądanie opuszczenia mieszkania staje się wtedy czymś w rodzaju wyroku sądu ostatekniej instancji, od którego nie

służy żaden środek odwoławczy, termin 14 dni ma charakter bezwzględny. Przedsiębiorca zarządzający mieszkaniem może nie wziąć pod uwagę, czy dotychczasowy lokator ma się gdzie podziać albo ile pieniędzy i wysiłku zainwestował w „urządzenie się” w swoich czterech ścianach.

Lokal socjalny nie przysługuje

Oświadczenie, które lokator musi dołączyć do umowy najmu instytucjonalnego zobowiązuje nie tylko do opuszczenia mieszkania w terminie 14 dni, ale także odbiera prawo do lokalu socjalnego.

Eksmisja jest dopuszczalna, co do zasady, tylko na podstawie wyroku sądu, który orzeka także czy dać eksmitowanemu lokal socjalny. Przyznanie takiego lokalu jest jednak obligatoryjne w przypadku m.in. niepełnosprawnych, ciężko chorych i kobiet w ciąży. Eksmisja ekspresowa pozbawia możliwości nie tylko rozprawy sądowej ale także szansy na lokal socjalny. Nie przewidziano tu żadnych wyjątków ani dla kobiet w ciąży, ani dla niepełnosprawnych.

Głód mieszkań

Minister Infrastruktury i Budownictwa powiedział w trakcie prac nad ustawą, że „problem głodu mieszkań jest w Polsce nierozwiązany od pokoleń”. Nie wziął jednak pod uwagę potencjalnego rozgoryczenia osób, które mogą stracić w sposób przypadkowy mieszkanie, do którego zdążyli się przyzwyczaić i traktować je jako „swoje”, a nie wynajmowane.

Obietnice wyborcze najczęściej mają charakter bardzo ogólny i pozbawiony konkretów. Napisanie odpowiedniej ustawy jest jednak znacznie trudniejsze niż sformułowanie politycznego postulatu.



SANKCJE PODATKOWE, KARNE SKARBOWE ORAZ KARNE ZA NIEPRAWIDŁOWOŚCI W ZAKRESIE ROZLICZENIA PODATKU VAT

Zgodnie z informacjami pochodzącymi z Ministerstwa Finansów, budżet państwa ponosi ogromne szkody w związku z nierzetelnym postępowaniem przedsiębiorców. Według ustaleń Najwyższej Izby Kontroli, organy kontroli skarbowej w 2015 roku wykryły fikcyjne faktury wystawione na kwotę 81,9 mld złotych co stanowi kwotę ponad półtora razy większą niż deficyt budżetowy przewidziany w 2015 roku. W rezultacie Ministerstwo Finansów wraz z Ministerstwem Sprawiedliwości rozpoczęło walkę z falą oszustw i nadużyć celem uszczelnienia poboru podatku od towarów i usług.

Z uwagi na powyższe rząd zdecydował o nowelizacji przepisów i wprowadzeniu sankcji karnoskarbowych celem zwalczania procederu wyłudzenia podatków z budżetu państwa. Wskazać należy, iż przyjęte regulacje za naruszanie obowiązków podatkowych to powrót do uchylonych w przeszłości surowych sankcji karnoskarbowych. Nowelizacja dotyczy przede wszystkim:

- ustawy o podatku od towarów i usług (ustawa o VAT), zmiany we-

szły w życie

- z dniem 1 stycznia 2017 roku na podstawie ustawy z dnia 1 grudnia 2016 roku
- o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r., poz. 2024),

Kodeksu karno skarbowego (kks), zmiany weszły w życie z dniem 1 stycznia 2017 roku na podstawie ustawy z dnia 1 grudnia 2016 roku o zmianie ustawy o podat-

ku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r., poz. 2024),

Kodeksu karnego (kk), zmiany weszły w życie z dniem 1 marca 2017 roku na podstawie ustawy z dnia 10 lutego 2017 roku o zmianie ustawy Kodeks karny oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2017 r., poz. 244).

Wyłudzenie podatku VAT w znakomitej większości przypadków jest uwzględnianiem w księgach podatkowych tzw. „pustych” lub „nierzetelnych” faktur. Ce-

chą obu wskazanych faktur jest brak odzwierciedlenia rzeczywistych transakcji na rynku. „Nierzetelna” faktura charakteryzuje się tym, że niektóre jej elementy nie odzwierciedlają rzeczywistej transakcji np.: kwota wskazana na fakturze została zaniżona lub zawyżona. Natomiast „pusta” faktura charakteryzuje się udokumentowaniem danego zdarzenia, które w rzeczywistości nie miało miejsca np.: wykonania usługi lub sprzedaży towaru.

Zmiany dotyczące ustawy o VAT (cz. I)

W ustawie z dnia 1 grudnia 2016 roku o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw znajdują się „dodatkowe rozwiązania mające na celu poprawę ścigalności podatku - tzw. pakiet rozwiązań uszczelniających, w tym, wprowadzono modyfikację istniejących rozwiązań dotyczących odpowiedzialności podatkowej oraz kaucji gwarancyjnej, w celu zapewnienia większej skuteczności tych instrumentów”i.

Niemniej jednak w nowelizacji znajdują się kontrowersyjne zmiany w zakresie wprowadzenia sankcji w postaci dodatkowego zobowiązania podatkowego w przypadku nieprawidłowości w rozliczeniach w zakresie VAT.

Na podstawie nowelizacji do ustawy o VAT wprowadzono nowy rozdział V w Dziale XI pt. „Dodatkowe zobowiązania podatkowe” w którym ustawodawca wprowadził dwie stawki sankcyjne, tj. 30% od stwierdzonej nieprawidłowości wynikającej z faktury oraz 100% od wartości VATu w przypadku podatników popełniających oszustwa podatkowe.

Stawka sankcyjna w wysokości 30% może zostać nałożona na podatnika w sytuacji gdy:

- w złożonej deklaracji podatkowej

wyказаł:

- kwotę zobowiązania podatkowego niższą od kwoty należnej,
- kwotę zwrotu różnicy podatku lub kwotę zwrotu podatku naliczonego wyższą od kwoty należnej,
- kwotę różnicy podatku do obniżenia kwoty podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe wyższą od kwoty należnej,
- kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub kwotę różnicy podatku do obniżenia kwoty podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe, zamiast wykazania kwoty zobowiązania podatkowego podlegającej wpłacie do urzędu skarbowego.
- nie złożył deklaracji podatkowej oraz nie wpłacił kwoty zobowiązania podatkowego.

Podkreślić należy, iż ustawodawca zawarł w art. 112b ust. 2 ustawy o VAT możliwość obniżenia stawki sankcyjnej w wysokości 30% do wysokości 20% w sytuacji, gdy po zakończeniu kontroli podatkowej albo w trakcie prowadzonego postępowania kontrolnego podatnik:

- złożył korektę deklaracji uwzględniającą stwierdzone nieprawidłowości i wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócił nienależną kwotę zwrotu,
- złożył deklarację podatkową i wpłacił kwotę zobowiązania podatkowego.

Dodać należy, iż wprowadzona sankcja VAT może zostać obniżona do wysokości 20% jeśli po zakończeniu kontroli podatkowej podatnik złożył korektę deklaracji podatkowej lub deklarację podatkową uwzględniającą stwierdzone nieprawidłowości i wpłacił również kwotę zobowiązania podatkowego lub zwrócił nienależną kwotę zwrotu. Zgodnie z treścią uzasadnienia do wprowadzonych

zmian, obniżona sankcja ma zachęcić podatników do samodzielnego korygowania deklaracji podatkowej w związku z kontrolą podatkową lub postępowaniem kontrolnym

Ustawodawca zastrzegł również w treści art. 112b ust. 3 ustawy o VAT, że 30% stawki sankcyjnej nie stosuje się:

- jeżeli przed dniem wszczęcia kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowej podatnik:
- złożył odpowiednią korektę deklaracji podatkowej, albo
- złożył deklarację podatkową z wykazanymi kwotami podatku

oraz wpłacił na rachunek urzędu skarbowego kwotę wynikającą ze złożonej deklaracji albo korekty deklaracji podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę;

- w zakresie ustalania dodatkowego zobowiązania podatkowego, w przypadku gdy zaniżenie kwoty zobowiązania podatkowego lub zawyżenie kwoty zwrotu różnicy podatku, zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do obniżenia podatku należnego za następne okresy rozliczeniowe, wiąże się z:
- popełnionymi w deklaracji błędami rachunkowymi lub oczywistymi omyłkami,
- nieujęciem podatku należnego lub podatku naliczonego w rozliczeniu za dany okres rozliczeniowy, a podatek należny lub podatek naliczony został ujęty w poprzednich okresach rozliczeniowych lub w okresach następnych po właściwym okresie rozliczeniowym, jeżeli nastąpiło to przed dniem wszczęcia kontroli podatkowej lub kontroli celno-skarbowej;
- w zakresie ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w stosunku do osób fizycznych, które za ten sam czyn ponoszą odpowie-

działność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe.

Sankcję w wysokości 100% zgodnie z treścią art. 112c ustawy o VAT stosuje się w przypadku posługiwania się przez podatnika fakturami, które:

- zostały wystawione przez podmiot nieistniejący,
- stwierdzają czynności, które nie zostały dokonane,
- podają kwoty niezgodne z rzeczywistością,
- dla których podane zostały kwoty niezgodne z rzeczywistością lub potwierdzają czynności, do których mają zastosowanie przepisy art. 58 i art. 83 Kodeksu cywilnego,

Wskazać należy, iż w sytuacji w której przedsiębiorca popełnia błąd, którego rezultatem jest powstanie nadpłaty podatku, bądź podwyższenie VAT-u podlegającego odliczeniu w związku ze skorygowaniem deklaracji, to taka sytuacja bez względu na to, czy zostanie ujawniona w trakcie kontroli, czy zostanie skorygowana po zauważeniu błędu przez rozliczającego się, nie będzie powodowała żadnych sankcji wobec przedsiębiorcy.

Również podkreślić należy, iż sankcje nie będą stosowane, jeżeli korekta jest wynikiem popełnienia w deklaracji błędów rachunkowych lub oczywistych pomyłek pisarskich oraz gdy spełniona zostanie przesłanka polegająca na tym, iż podatnik przed dniem kontroli lub wszczęcia postępowania kontrolnego, sam dokona korekty rozliczenia.

Niemniej jednak należy zwrócić uwagę na to, iż nie jest oczywistą omyłką pisarską m.in.:

- niezajomość przepisów i popełnienie błędu np. poprzez odliczenie kwoty VAT od usług niepodlegających odliczeniu,

- odliczenie VAT od wydatków, które nie były związane z prowadzoną przez przedsiębiorcę działalnością gospodarczą,
- nienaliczenie VAT od dostaw, gdzie podatnikiem jest nabywca z uwagi na brak wiedzy, na czym polega odwrotne obciążenie w podatku VAT.

Zgodnie z wolą ustawodawcy dodatkowe zobowiązania w postaci sankcji nie zostaną nałożone na osoby fizyczne, które za ten sam czyn ponoszą odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe albo za przestępstwo skarbowe

Zmiany dotyczące ustawy o VAT (cz. II)

Na marginesie wskazać wspomnieć również należy o instytucji czynnego żalu w związku z nowelizacją. Czynny żal to instytucja dająca podatnikowi, który złoży stosowne wyjaśnienia, możliwość uniknięcia kary z kodeksu karnoskarbowego za nieterminowe złożenie deklaracji podatkowej.

Do końca 2016 roku w sytuacji w której przedsiębiorca, który zdążył z nadaniem pisma wyjaśniającego przyczyny nieterminowego złożenia deklaracji do urzędu skarbowego wraz z zaległą deklaracją przed otrzymaniem wezwania przez urząd, miał szansę na uniknięcie kary pieniężnej. Z początkiem 2017 roku, z uwagi na obowiązywanie znowelizowanych przepisów, niezłożenie deklaracji do urzędu skarbowego wiąże się z dodatkową ww. 30% sankcją w wysokości zaniżonego zobowiązania podatkowego. Mając powyższe na względzie nie jest pewnym po nowelizacji przepisów czy czynny żal odniesie oczekiwany przez podatnika skutek jak miało to miejsce dotychczas.

Dodatkowo istotną kwestią jest fakt, iż zgodnie z wyjaśnieniami znajdującymi się w treści uzasadnienia do nowelizacji, błąd w rozliczeniu za dany okres,

w związku z którym zostanie nałożona sankcja, a który może mieć wpływ na kolejne rozliczenie podatnika, np. przez zmniejszenie kwoty do przeniesienia, nie oznacza, że w kolejnym rozliczeniu ten błąd będzie ponownie powodował nałożenie dodatkowego zobowiązania podatkowego. Nie można bowiem kumulować sankcji wywołanych jednym błędem.

Ponadto w przypadku opóźnionego rozliczenia VAT z tytułu danej transakcji sankcja nie znajdzie zastosowania, jeżeli takie rozliczenie nastąpiło przed dniem wszczęcia kontroli podatkowej (postępowania kontrolnego). Jest to korzystne rozwiązanie dla podatników, którzy rzetelnie się rozliczają lecz popełniają błędy w rozliczeniach, ze względu na skomplikowane i ciągle zmieniające się przepisy.

Podkreślić należy, iż regulacje dotyczące sankcji w wysokości 100% są przepisami szczególnymi wobec regulacji dotyczących sankcji 30% i 20%. Tym samym zastępują zasady podstawowe, a w rezultacie nie dojdzie do kumulacji sankcji.

Z uwagi na treść przepisów przejściowych żadna z sankcji nie może zostać wymierzona w zakresie okresów rozliczeniowych przypadających przed dniem 1 stycznia 2017 roku. Oznacza to, że dopiero podczas kontroli za okresy po 1 stycznia 2017 roku dodatkowe zobowiązanie będzie mogło zostać ustalone.

Zmiany dotyczące kks

Najważniejsza modyfikacja kodeksu karno skarbowego dotyczy art. 62 tejże ustawy. Nowelizacja wprowadziła częściową zmianę normatywną art. 62 kks obejmującą przede wszystkim czyn zabroniony stypizowany w § 2 tego przepisu.

Przedmiotem bezpośredniego działania czynu wystawienia faktury lub rachunku w sposób wadliwy albo nierzetelny tj.

przestępstwa z art. 62 § 1 i 2 kks oraz czynu posługiwania się fakturą wystawioną w sposób wadliwy albo nierzetelny są faktura oraz rachunek. Do czasu nowelizacji art. 62 § 1 i 2 kks istniały pewne trudności interpretacyjne. Związane one były ze znamieniem dookreślającym fakturę i rachunek. W poprzednim brzmieniu art. 62 § 1 i 2 kks mowa była o fakturze i rachunku za wykonanie świadczenia. Kwestia interpretacyjna dotyczyła tego czy wskazany przepis mówi nie o każdej fakturze lub rachunku, ale tylko o takiej, która faktycznie dokumentowała wykonanie określonego świadczenia. Bynajmniej nie było pewności czy świadczenie miało nastąpić w rzeczywistości czy też również o świadczenie, które w rzeczywistości nie zaistniało, a które zostało ujęte w fakturze lub rachunku. W związku z powyższym w praktyce powstawało szereg trudności interpretacyjnych. Obecnie, wobec usunięcia z dniem 1 stycznia 2017 roku z ustawowych opisów czynów zabronionych z art. 62 § 1 i 2 kks fraz „za wykonanie świadczenia” (§ 1) i „określone w § 1” (§ 2), wszelkie wątpliwości zostały szczęśliwie unieważnione, co należy odczytywać jako zabieg trafiony. Nie może już przeto wzbudzać sprzeciwu stwierdzenie, że każda faktura i rachunek, w tym fikcyjna, posiada kwalifikację karnoskarbowe.

Za najważniejsze zmiany wskazać należy te dotyczące wprowadzenia dwóch trybów penalizacji za działania polegające na wystawianiu i posługiwaniu się nierzetelnymi fakturami.

Zgodnie z treścią art. 62 § 2 kks karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności na czas ponad roku lub bądź obu karom łącznie, podlega ten kto wystawia fakturę w sposób nierzetelny albo taką fakturą się posługuje. Wskazany, podstawowy tryb ma zastosowanie w sytuacji, gdy kwota

podatku wynikająca z faktury przewyższa kwotę 12-krotności minimalnego wynagrodzenia. Tryb uprzywilejowany, uregulowany w art. 62 § 2a kks, dotyczy faktur na kwoty poniżej małej wartości. W tym trybie ze względu na mniejszą wartość potencjalnego uszczuplenia, może być wymierzona kara pozbawienia wolności do roku. W każdym przypadku najsurowszą z kar będzie kara pozbawienia wolności.

Podkreślenia wymaga również fakt wprowadzenia odpowiedzialności karnej za wykroczenia skarbowe polegające na złożeniu deklaracji i informacji podsumowujących z pominięciem środków komunikacji elektronicznej, w przypadkach wskazanych w ustawie o VAT.

Niezależnie od konieczności przeciwdziałania praktykom polegającym wyłudzeniach podatku VAT poprzez nowelizacje unormowań podatkowych oraz karno-skarbowych, ustawodawca uznaje również za niezbędne zwalczanie zjawiska wyłudzenia podatku VAT przy użyciu instrumentów prawnokarnych. Chodzi bowiem o to, by tego typu zachowania zmierzające do nielegalnego uzyskania środków finansowych kosztem budżetu państwa stały się nieopłacalne, a odpowiednio surowa sankcja karna miała walor odstraszący potencjalnych sprawców. Jest bowiem oczywiste, że osoby popełniające przestępstwa karno- -skarbowe w większym stopniu niż sprawcy przestępstw kryminalnych planują swe działania, dokonując swoistego rachunku zysków i strat związanych z ich popełnianiem. Zagrożenie tych czynów jedynie sankcjami wynikającymi z Kodeksu karnego skarbowego trudno uznać za wystarczające, szczególnie w sytuacji, gdy powodują one znaczne uszczuplenia dochodów budżetowych.

Nowelizacja wprowadza przede wszystkim nowe przepisy typizujące nowe prze-

stępstwa są to m.in.:

- art. 270a kk tj. fałszowanie dokumentów faktur
- art. 271a kk tj. podanie w fakturze nieprawdy
- art. 277a kk tj. fałszowanie faktur ze znaczną kwotą należności

oraz dodany został również § 14a w art. 115kk w treści którego zdefiniowane jest pojęcie faktury stanowiące podstawę całej nowelizacji.

Na marginesie wskazać należy, iż odpowiedzialność karna jest odpowiedzialnością osobistą tzn. odpowiedzialność za dane przestępstwo ponosi jej rzeczywisty sprawca, a przestępstwa stypizowane w art. 270a kk i art. 271a kk są przestępstwami umyślnymi za wystawianie i używanie fałszywych faktur.

Inaczej mówiąc, gdy osoba prowadząca księgi podatkowe zaewidencjonuje taką fakturę dla potrzeb sporządzenia deklaracji podatkowych lub rozliczenia podatku, popełni czyn zabroniony. Tym samym, aby nie popełnić przestępstwa z winy umyślnej, osoba ta musi działać w całkowitym przekonaniu, że posługuje się prawdziwą, niesfałszowaną fakturą

Przecież tego rodzaju „faktura” nie różni się formalnie od rzetelnie wystawionego dokumentu, a wiedza osób prowadzących księgi ma ograniczony charakter co do ewidencjonowanych transakcji. Kluczem do sprawy jest dekretecja dokumentów przez osoby, które posiadają w tym zakresie dostateczną wiedzę. Musi powstać nowy system weryfikacji i dekretacji faktur przez podatników. Dotyczyć on musi wyłącznie faktur w rozumieniu podatku od towarów i usług, gdyż tylko do nich będzie mieć zastosowanie nowe art. 270a; 271a i 277a Kodeksu karnego. W każdej firmie musi być wypracowany wewnętrzny tryb weryfikacji tych dokumentów, który obejmować będzie

w szczególności:

- sprawdzenie, czy fakturę wystawił:
 - podmiot, który w rzeczywistości wykonał czynności,
 - czy podmiot ten jest realnie istniejącym podatnikiem,
 - czy treść dokumentu jest zgodna z prawdą,
- czytelną i jednoznaczną w swej treści dekretację tych dokumentów, jeśli zostały pozytywnie zweryfikowane,
- sposób i terminy poinformowania zarządu (właściciela), gdy faktura budzi wątpliwości weryfikatora,
- rodzaje faktur, których wiarygodność z istoty nie uzasadnia poddania ich tej weryfikacji,
- formy oznaczania faktur, które zostały zweryfikowane pozytywnie (pieczęć i podpis albo odpowiedni zapis elektroniczny)

W zakresie ww. przepisów wskazać należy, iż bardzo często osoby pełniące funkcję członków zarządów bądź też będący współnikami spółek, osobiście nie zajmują się wystawianiem i księgowaniem faktur związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. Niemniej jednak mając względzie wyżej wskazane rozważania członka zarządu lub wspólnik spółki nie poniesie odpowiedzialności karnej za czyny osoby trzeciej np. księgowej czy faktycznego wystawcy danej faktury.

Wskazać należy, iż możliwe jest, aby odpowiedzialność spadła na kilka osób np. księgową i członka zarządu spółki w sytuacji, gdy obie te osoby będą działały wspólnie i w porozumieniu. Jednakże

w sytuacji w której księgowa wystawi pustą fakturę w celu użycia jej jako autentycznej lub przyjmie taki dokument, wiedząc, że jest on fałszywy, a osoby pełniące funkcje zarządzające w spółce nie będą miały żadnej wiedzy o przestępczym działaniu swojej księgowej, to odpowiedzialność karna spada tylko i wyłącznie na księgową

Podobne zapewnienia składa Ministerstwo Sprawiedliwości. „Żaden uczciwy przedsiębiorca nie zostanie skazany za niedopatrznie czy niezamierzony błąd w fakturze VAT” – napisał resort w komunikacie z dnia 13 września 2016 roku. Podkreślono również, że przestępstwo musi być umyślne i żeby doszło do odpowiedzialności karnej konieczne jest ustalenie, że sprawca działał z zamiarem fałszowania faktury. Nie dotyczy to zwykłych błędów przy wystawianiu faktur, które zdarzają się legalnie działającym przedsiębiorcom.

Odnośnie wysokości sankcji wskazać należy, iż będzie ona uzależniona od skali popełnionego oszustwa. Najwyższe kary w wymiarze do 15 lat pozbawienia wolności, dotyczą wyłącznie fałszywych faktur, które opiewają na kwoty w wysokości większej niż 5 mln złotych. Natomiast kara 25 lat pozbawienia wolności będzie mogła być orzeczona wyłącznie, gdy skala przestępstwa będzie jeszcze większa tj. gdy kwota należności wskazana na sfałszowanych fakturach przekroczy wartość 10 mln złotych. Zgodnie z informacjami pochodzącymi z Ministerstwa Sprawiedliwości celem kary ma być oddziaływanie, odstraszenie i bycie

realnym narzędziem nacisku w rękach przedstawicieli organów ścigania. Pomimo tego przepisy przewidują możliwość złagodzenia kary lub też odstąpienia od jej wymierzenia, w sytuacji gdy sprawca ujawni wszystkie okoliczności przestępstwa, wskaże osoby z nim współdziałające i zwróci całą bezprawnie uzyskaną korzyść majątkową.

Podsumowanie

Zgodnie z zapewnieniami ustawodawcy wprowadzone zmiany w postaci podwyższenia sankcji nie będą stosowane w zakresie uczciwych podatników, którzy biorą udział w nielegalnych transakcjach nieświadomie dochowując należytej staranności w zakresie prowadzonego biznesu w szczególności sprawdzania swoich kontrahentów. Niemniej jednak wiąże się to z większą niż dotychczas aktywnością przedsiębiorców w zakresie podjęcia działań prewencyjnych i ukierunkowanych na zabezpieczenie swoich interesów.

Pomimo tego ogromne znaczenie będzie miała działalność organów skarbowych odnośnie wątpliwości interpretacyjnych w związku z wprowadzonymi zmianami w przepisach. Pomimo, iż od dnia 1 stycznia 2016 roku obowiązuje zasada rozstrzygania wątpliwości co do treści przepisów podatkowych na korzyść podatnika wskazać należy, iż w momencie zaistnienia wątpliwości interpretacyjnych podatek może zdecydować się na rozwiązanie często mniej korzystne z punktu widzenia swoich interesów z uwagi na grożącą mu odpowiedzialność karną czy karnoskarbową.

PIOTR BACHNIK

Adwokat. Od lutego 2016 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland. Posiada wykształcenie prawnicze, ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz jest absolwentem Szkoły Prawa Włoskiego i Europejskiego na WPiA UW prowadzonej wspólnie z Wydziałem Prawa Uniwersytetu w Katanii, Włochy. W latach 2014–2016 pracował w kancelarii Mamiński & Wspólnicy. Specjalizuje się w prawie karnym, egzekucji sądowej oraz prawie cywilnym. Posługuje się językiem angielskim wraz z terminologią prawniczą.

SKŁADKI OD WYNAGRODZEŃ OSÓB ZATRUDNIONYCH PRZEZ PODWYKONAWCÓW

Pracodawcy coraz częściej płacą składki od wynagrodzeń osób zatrudnionych przez podwykonawców. Podstawą żądań ZUS jest art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz budzące wątpliwości orzeczenie Sądu Najwyższego.

W ostatnim czasie ZUS prowadzi kontrole, których wyłącznym celem jest ściąganie dodatkowych składek od wynagrodzeń osób zatrudnionych przez podwykonawców. Podstawę kontroli ZUS stanowi art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, zgodnie z którym za pracownika, w rozumieniu ustawy, uważa się także osobę wykonującą pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, albo umowy o dzieło, jeżeli umowę taką zawarła z pracodawcą, z którym pozostaje w stosunku pracy, lub jeżeli w ramach takiej umowy wykonuje pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostaje w stosunku pracy.

Powyższy przepis, jako mało precyzyjny - daje pole do różnorodnych interpretacji. Wątpliwości budzi bowiem druga część przepisu, która mówi, że za pracownika uważany jest także zleceniobiorca (wykonawca dzieła), jeżeli w ramach umowy cywilnoprawnej zawartej z podmiotem trzecim wykonuje pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostaje w stosunku

pracy. Początkowo ZUS, nakładał obowiązek zapłaty składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracownika na zewnętrznego zleceniodawcę. Sytuacja zmieniła się jednak w związku z wydaniem przez Sąd Najwyższy uchwały z dnia 2 września 2009 r., sygn. akt II UZP 6/09, w której sędziowie stwierdzili, że to pracodawca ma zapłacić składki od wynagrodzenia z umowy zlecenia (umowy o dzieło) mimo, iż została ona zawarta przez jego pracownika z innym przedsiębiorcą. Sąd Najwyższy oparł bowiem swoje orzeczenie na art. 18 ust. 1a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, zgodnie z którym w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe uwzględnić należy również przychód z umowy zlecenia (umowy o dzieło). Wniosek powyższy nie budzi wątpliwości w przypadku pracownika, z którym sam pracodawca zawarł umowę cywilnoprawną w sytuacji określonej w art. 8 ust. 2a ustawy. Przepis ten nie może mieć jednak zastosowania w przypadku, gdy umowa cywilnoprawna została zawarta przez pracownika z podmiotem innym niż pracodawca. Rozciągnięcie

obowiązku wspólnego rozliczenia i zapłaty składek od wynagrodzenia wypłaconego przez zewnętrzny podmiot jest bowiem sprzeczne z art. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, który wyraźnie wskazuje, że płatnikiem składek jest zawsze podmiot wypłacający wynagrodzenie.

Niemniej po wydaniu uchwały przez Sąd Najwyższy, ZUS automatycznie stosuje korzystną dla siebie wykładnię art. 8 ust. 2a ustawy, mimo iż nie dotyczy on każdego trójkąta umów. Interpretacja przedmiotowego przepisu dokonana przez Sąd Najwyższy była niejednokrotnie krytykowana w literaturze jako niezgodna z konstrukcjami prawnymi ubezpieczenia społecznego i naruszająca chronione dobra. Wskazuje się bowiem, że przepis art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych jest potrzebny, jednakże jego interpretacja przenosząca obowiązek zapłacenia składek od umowy zlecenia ze zleceniodawcy na pracodawcę jest do nie przyjęcia, zaś w walce ZUS pomóc może wyłącznie Trybunał Konstytucyjny.

EMILIA PASŁAWSKA

Radca prawny w Departamencie Prawnym Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji na Uniwersytecie Gdańskim oraz Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego na Uniwersytecie Warszawskim. W 2016 roku ukończyła aplikację radcowską przy Okręgowej Izbie Radców Prawnych w Warszawie, następnie zdała z wynikiem pozytywnym egzamin radcowski. Doświadczenie zawodowe zdobywała w trójmiejskich i warszawskich kancelariach prawnych, prowadząc obsługę prawną osób fizycznych i prawnych. Posiada ponadto doświadczenie zawodowe w zakresie reprezentowania klientów przed sądami powszechnymi i administracyjnymi. Jej zainteresowania koncentrują się wokół prawa cywilnego i gospodarczego.

BĘDZIE ŁATWIEJ ODZYSKAĆ DŁUG

Ustawa wprowadza liczne narzędzia dyscyplinujące nierzetelnych kontrahentów Ustawa z 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ułatwienia dochodzenia wierzytelności, której znaczna część przepisów weszła w życie 1 czerwca 2017 r., wprowadza liczne narzędzia mające wpłynąć na ograniczenie nierzetelności kontrahentów związanej m.in. nieterminowym regulowaniem zaciągniętych przez nich zobowiązań

Zmiany wprowadzone w ramach tzw. pakietu wierzycielskiego przede wszystkim dotyczą kwestii proceduralnych — m.in. zwiększają wysokość roszczeń dochodzonych w postępowaniu uproszczonym z 10 tys. zł do 20 tys. zł, jak również rozbudowują katalog spraw, jakie mogą być dochodzone w postępowaniu grupowym.

Ustawa wydłuża również termin upadku zabezpieczenia, który co do zasady następować będzie po upływie dwóch miesięcy (dotychczas po upływie jednego miesiąca), liczonych od uprawomocnienia się orzeczenia uwzględniającego roszczenie albo od uprawomocnienia się postanowienia o odrzuceniu apelacji lub innego środka zaskarżenia, wniesionego przez obowiązanego od orzeczenia uwzględniającego roszczenie, które podlegało zabezpieczeniu.

Nowelizacja dotyczy także postępowania egzekucyjnego — w sytuacji, gdy wierzyciel wykaże, że na skutek prowadzonej egzekucji jego należność nie zo-

stała zaspokojona, będzie mógł żądać zobowiązania dłużnika do złożenia wykazu majątku wraz z informacją o czynnościach prawnych, których przedmiotem jest rzecz lub prawo o wartości przekraczającej wysokość minimalnego wynagrodzenia za pracę, dokonanych na rzecz osób trzecich w ciągu 5 lat od wszczęcia egzekucji i które wyłynęły na poziom jego niewypłacalności.

W ustawie przewidziano także nowy sposób zabezpieczenia roszczeń poprzez możliwość dokonania w księdze wieczystej wpisu ostrzeżenia o zakazie zbywania lub obciążania nieruchomości albo spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu, którego podstawę stanowić będzie postanowienie o udzieleniu zabezpieczenia i który to wpis dokonywany będzie przez sąd z urzędu.

Nowe regulacje odnoszą się również do Kodeksu cywilnego i wprowadzają solidarną odpowiedzialność inwestora i wykonawcy za zapłatę wynagrodzenia należnego podwykonawcy tytułu wyko-

nanych przez niego robót budowlanych, których szczegółowy przedmiot został zgłoszony inwestorowi przed przystąpieniem do wykonywania tych robót, o ile inwestor nie złoży w terminie 30 dni sprzeciwu w tym zakresie. Takie same skutki wywołuje określenie w umowie przez inwestora i wykonawcę szczegółowego zakresu robót zleczanych podwykonawcy.

Kolejne elementy „pakietu wierzycielskiego” wejdą w życie 13 listopada 2017 r., 1 stycznia 2018 r. oraz 1 czerwca 2018 r. i dotyczyć będą przede wszystkim działalności biur informacji gospodarczej, w tym szybszego przekazywania przez wierzycieli informacji o zaległych zobowiązaniach swoich kontrahentów oraz utworzenia Rejestru Należności Publicznoprawnych. Powyższe zmiany będą miały na celu ułatwienie przedsiębiorcom uzyskanie informacji o potencjalnych kontrahentach, dzięki czemu będą mogli w przyszłości uniknąć problemów w zakresie problemów z wyegzekwowaniem należnych im płatności.

EMILIA PASŁAWSKA

Adwokat w warszawskim biurze Russell Bedford Poland. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz studiów podyplomowych z zakresu prawa spółek prowadzonych w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie. Doświadczenie zawodowe zdobywała w dziale prawnym spółki internetowej, a także w polskich oraz międzynarodowych kancelariach prawnych. Specjalizuje się w prawie cywilnym procesowym i materialnym, prawie handlowym oraz w prawie gospodarczym.

DOBRA WIARA JAKO OCHRONA PRZED SANKCJĄ VAT

Od dnia 1 stycznia 2017 roku została wprowadzona tzw. sankcja VAT tj. dodatkowe zobowiązanie, które można na podatnika nałożyć w przypadku gdy ten zaniżył zobowiązanie VAT, zawiążył kwotę obniżającą wysokość zobowiązania lub kwotę podlegającą zwrotowi. Ustawodawca przewidział trzy stawki sankcja VAT. Pierwsza wynosi 30% zaniżonej kwoty zobowiązania VAT lub zawiązonej kwoty obniżającej wysokość zobowiązania lub kwoty podlegającej zwrotowi. W sytuacji, gdy podatnik po zakończeniu kontroli podatkowej lub celno-skarbowej w sposób dobrowolny skoryguje swoje błędne rozliczenie obowiązywać go będzie sankcja w wysokości 20%. W przypadku, gdy błędne rozliczenie wynikać będzie z popełnienia oszustwa podatkowego sankcja wyniesie nawet 100% naliczonego podatku. Ustawodawca wskazuje na prewencyjny charakter wprowadzonych sankcji niemniej jednak pojawia się pytanie czy podatnik będzie mógł się powołać na dobrą wiarę celem uniknięcia zapłaty sankcji.

Zgodnie z treścią uzasadnienia podatnicy, którzy nieświadomie biorą udział w niezgodnych z prawem transakcjach dochowując należytej staranności i działając w dobrej wierze mają nie być obciążani sankcją w wysokości 100%. Wskazać należy, iż w takich przypadkach pełne zastosowanie znaleźć ma orzecznictwo polskich sądów administracyjnych oraz Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w zakresie działania w dobrej wierze i z należyłą starannością. Zgodnie z utrwalonym poglądem w tymże orzecznictwie na organie podatkowym ciąży obowiązek dowodu, na podstawie obiektywnych przesłanek, że podatnik miał wiedzę lub powinien ją posiadać, iż dany kontrakt który ma być podsta-

wą prawa do odliczenia VAT wiązał się z przestępstwem popełnionym przez wystawcę faktury lub inny podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu, by móc pozbawić podatnika prawa do odliczenia VAT.

Wskazać również należy, iż przepisy o sankcji nie znajdują zastosowania w sytuacji, gdy zniżenie podatku lub zawiązenie zwrotu albo różnicy podatku do przeniesienia, wynikało z popełnionych w deklaracji błędów rachunkowych lub oczywistych omyłek.

Zarówno błąd rachunkowy (pomyłka w działaniu matematycznym) jak i oczywista omyłka (np. drobny błąd pi-

sarski, komputerowy) są wynikiem niestaranności podatnika niemniej jednak znajdującej akceptację u ustawodawcy. W rezultacie spodziewać się należy, iż organy przed stosowaniem danej sankcji będą ustalać z czego dokładnie dany błąd w deklaracji jest wynikiem czyli organ badać będzie czy błąd w deklaracji jest wynikiem winy umyślnej podatnika czy działaniem niecelowym.

Posiłkując się doświadczeniem zawodowym wskazać należy, iż w tego typu sprawach organ starać się będzie wykazać winę podatnika, natomiast rolą podatnika będzie wykazanie działania niezamierzonego w postaci błędu rachunkowego lub oczywistej omyłki.

PIOTR BACHNIK

Od lutego 2016 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland. Posiada wykształcenie prawnicze, ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz jest absolwentem Szkoły Prawa Włoskiego i Europejskiego na WPIA UW prowadzonej wspólnie z Wydziałem Prawa Uniwersytetu w Katanii, Włochy. Obecnie odbywa aplikację adwokacką pod patronatem adwokata Wiesława Wasilewskiego w Okręgowej Radzie Adwokackiej w Warszawie. W latach 2014-2016 pracował w kancelarii Mamiński & Wspólnicy. Specjalizuje się w prawie karnym, egzekucji sądowej oraz prawie cywilnym. Posługuje się językiem angielskim wraz z terminologią prawniczą.

PRAKTYCZNE ASPEKTY KONTROLI I ODWOŁAŃ OD DECYZJI ZUS W ZAKRESIE PODWAŻENIA DECYZJI

Drogę do podważenia ustaleń kontroli daje decyzja ZUS, która kończy postępowanie przed organem rentowym i w której organ ustala, iż płatnikiem składek na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne i zdrowotne pracowników oraz na Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych jest dotychczasowy pracodawca.

Mechanizm działania ZUS

ZUS wszczyna z urzędu postępowanie wyjaśniające, gdy stwierdzi nieprawidłowości w złożonych przez pracodawcę dokumentach. W przypadku kontroli, pracodawca zostanie prawdopodobnie zobowiązany do odprowadzenia składek od przychodu uzyskiwanego przez pracownika z umowy cywilnoprawnej. Dotyczy to takich umów, na podstawie których pracownicy świadczą usługi na rzecz swojego pracodawcy. Zdaniem ZUS umowy zawierane między pracodawcą a podmiotem zewnętrznym nie są prawnie skuteczne i ważne, bowiem ich skutkiem nie jest rzeczywiste przejście zakładu pracy oraz przejście pracowników na nowego pracodawcę, co oznacza, iż pracownicy nadal pozostają zatrudnieni u dotychczasowego pracodawcy. W takim przypadku pracodawca ma obowiązek odprowadzenia składek od łącznego przychodu uzyskiwanego przez pracownika z umowy o pracę i umowy cywilnoprawnej.

W uzasadnieniu swoich decyzji, ZUS powołuje się na art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Zgodnie z tym przepisem, za pracownika uważa się także osobę wykonującą pracę na podstawie niektórych umów cywilnoprawnych (np. umowa zlecenia, umowa o dzieło), jeżeli zawarła taką umowę ze swoim pracodawcą albo jeżeli w ramach takiej umowy wykonuje pracę na rzecz swojego pracodawcy.

Spór z ZUS - działania związane z podważeniem decyzji ustalającej płatnika składek

Kwestionując postępowanie pracodawcy, ZUS wydaje tyle decyzji, ilu jest pracowników, co oznacza, że jedna kontrola może skutkować wydaniem kilkudziesięciu czy nawet kilkuset decyzji. Dla pracodawcy oznacza to z kolei konieczność równoległego sporządzenia ogromnej liczby odwołań, a następnie prowadzenia procesów. Podważenie decyzji ZUS ustalającej płatnika składek należy rozpatrywać na kilku płaszczyznach. Punkt

wyjścia stanowi niewątpliwie definicja pracownika na gruncie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych zawarta w art. 8 ust. 2a ustawy, stanowiąca podstawę działania ZUS, a w szczególności jego interpretacja przez organ. Skuteczność sporu z ZUS zależy od wykazania, że pracownicy wykonując pracę na podstawie umów cywilnoprawnych nie wykonywali jej na rzecz swojego pracodawcy, a także że miejsce pracy oraz zakres obowiązków różnił się od tego, wynikającego z umowy o pracę. W wyniku wszczętych postępowań wyjaśniających ZUS stwierdza, iż umowy zawierane z podmiotem trzecim od samego początku są nieważne, ponieważ faktycznie nie doszło do przejścia pracowników, w związku z czym umowy te noszą cechy pozorności. Pracodawca na rzecz którego wydana została decyzja powinien zatem wykazać, że umowa zawarta z podmiotem trzecim nie była umową zawartą dla pozorów.

EMILA PASŁAWSKA

Radca prawny w Departamencie Prawnym Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji na Uniwersytecie Gdańskim oraz Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego na Uniwersytecie Warszawskim. W 2016 roku ukończyła aplikację radcowską przy Okręgowej Izbie Radców Prawnych w Warszawie, następnie zdała z wynikiem pozytywnym egzamin radcowski. Doświadczenie zawodowe zdobywała w trójmiejskich i warszawskich kancelariach prawnych, prowadząc obsługę prawną osób fizycznych i prawnych. Posiada ponadto doświadczenie zawodowe w zakresie reprezentowania klientów przed sądami powszechnymi i administracyjnymi. Jej zainteresowania koncentrują się wokół prawa cywilnego i gospodarczego.

UWAŻAJ PRZEDSIĘBIORCO - NIEBEZPIECZNE ZMIANY W USTAWIE SYSTEMOWEJ

18 maja 2017 r. Prezydent RP podpisał ustawę z dnia 11 maja 2017 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz ustawy o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz niektórych innych ustaw.

Niepokój budzi wprowadzony do ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych przepis art. 38a, zgodnie z którym jeżeli w związku z przeprowadzonym postępowaniem wyjaśniającym lub kontrolą wykonywaną przez płatników składek obowiązków z zakresu ubezpieczenia społecznego zachodzi konieczność wydania decyzji, Zakład wydaje decyzję podmiotowi zgłaszającemu ubezpieczonych do ubezpieczeń społecznych oraz płatnikowi składek ustalonemu przez Zakład.

Nowelizacją wprowadzono bowiem uprawnienie ZUS do wydania decyzji podmiotowi zgłaszającemu ubezpieczonych do ubezpieczeń społecznych oraz płatnikowi składek ustalonemu przez Zakład. Uprawnienie to oznacza, że ZUS zarówno w toku kontroli, jak i postępowania administracyjnego (wyjaśniającego) może ustalić, że płatnikiem składek jest faktycznie inny podmiot niż ten, który dokonał zgłoszenia do ubezpieczeń społecznych i rozliczał składki za ubezpieczonych. Po przeprowadzeniu postępowania i ustaleniu „właściwego” płatnika składek ZUS wyda w tym zakresie decyzję zarówno podmiotowi zgłaszającemu

ubezpieczonych do ubezpieczeń społecznych, jak i płatnikowi składek ustalonemu przez ZUS. Po uprawomocnieniu się tej decyzji ZUS sporządzi za płatnika z urzędu dokumenty związane z ubezpieczeniami społecznymi za okres wskazany w decyzji.

W zamyśle ustawodawcy, wprowadzony przepis ma chronić pracowników przed nieuczciwymi firmami, które unikają płacenia składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne, np. w przypadku tzw. outsourcingu pracowniczego. Jeśli ZUS nabierze podejrzeń, że dochodzi do łamania przepisów, będzie mógł ustalić wysokość składek należnych do zapłacenia i wskazać płatnika, który będzie musiał uregulować zobowiązanie. Przepis obowiązuje od 13 czerwca 2017 r.

Nowelizacją wprowadzono także zmiany dotyczące rachunków bankowych, na które mają być dokonywane wpłaty z tytułu składek na ubezpieczenia. Na takie indywidualne rachunki ma wpływać jedna wpłata na wszystkie należności, do poboru których jest zobowiązany Zakład Ubezpieczeń Społecznych, to jest należności z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne,

Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych oraz na Fundusz Emerytur Pomostowych.

W zamiarze ustawodawcy, nowe zasady mają umożliwić płatnikom składek zmniejszenie liczby dokonywanych wpłat. Po otrzymaniu składek Zakład Ubezpieczeń Społecznych będzie rozdysonowywał środki między poszczególne fundusze i ich dysponentów. Wprowadzone rozwiązanie nie do końca jednak może wydawać się dobre. Pamiętać trzeba, że każde uchybienie terminowi zapłaty składek lub zaniżenie wysokości składek będzie, co do zasady skutkowało powstaniem zaległości podatkowej.

W konsekwencji każda kolejna wpłata będzie naliczana przez ZUS na poczet należności głównej oraz odsetek za zwłokę. Sytuacja taka może z kolei prowadzić do sytuacji, w której płatnik nie będzie mógł określić jaka część wpłaconej kwoty dotyczy ubezpieczenia społecznego, a jaka ubezpieczenia zdrowotnego, Funduszu Pracy lub Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych. Sytuacja taka będzie generować negatywne skutki także dla ubezpieczonych.

EMILA PASŁAWSKA

Radca prawny w Departamencie Prawnym Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji na Uniwersytecie Gdańskim oraz Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego na Uniwersytecie Warszawskim. W 2016 roku ukończyła aplikację radcowską przy Okręgowej Izbie Radców Prawnych w Warszawie, następnie zdała z wynikiem pozytywnym egzamin radcowski. Doświadczenie zawodowe zdobywała w trójmiejskich i warszawskich kancelariach prawnych, prowadząc obsługę prawną osób fizycznych i prawnych. Posiada ponadto doświadczenie zawodowe w zakresie reprezentowania klientów przed sądami powszechnymi i administracyjnymi. Jej zainteresowania koncentrują się wokół prawa cywilnego i gospodarczego.



UWAGA NA PRACOWNICZY

Pracodawcy zamierzający skorzystać z usługi outsourcingowej, powinni zwrócić uwagę na skutki zawierania takich umów, bowiem „wynajmowanie” pracowników nie zawsze daje firmie zamierzone profity.

Firmy oferujące innym podmiotom realizowanie części zadań, a tym samym obniżenie kosztów pracowniczych poprzez zastosowanie tzw. outsourcingu pracowniczego, mogą stać się dla pracodawców dużym problemem. Chodzi o sytuacje, kiedy firmy dokonujące przejęcia pracowników nie odprowadzają składek na ubezpieczenia społeczne pracowników. Odpowiedzialność za to często spada na faktycznego pracodawcę.

W wielu przypadkach na podstawie umów outsourcingowych nie dochodzi do faktycznego przejęcia pracowników

w trybie art. 231 Kodeksu pracy. Przepisy kodeksu pracy wskazują bowiem na konkretne warunki prawidłowego przejęcia pracowników. Działalność niektórych firm oferujących takie usługi jest daleka od ich spełnienia. Faktyczne przejęcie oznacza, że zakład pracy przechodzi w posiadanie kolejnego podmiotu, który staje się pracodawcą dla przejętych pracowników. Jeżeli outsourcing ma być realny, powinien być powiązany z przejęciem nadzoru nad pracownikami przez podmiot zewnętrzny. W rzeczywistości, firmy outsourcingowe przejmują tylko obsługę dokumentacji pracowniczej i płacowej. Ich rola ogra-

nicza się do wypłacania pracownikom należności, bowiem nie posiadają atrybutów właściwych dla pracodawcy. Dochodzi w tym przypadku wyłącznie do formalnej zmiany pracodawcy.

W takim przypadku ZUS może stwierdzić, że outsourcing był pozorny, a obowiązek zapłaty składek spoczywa nadal na dotychczasowym pracodawcy. To, zamiast oszczędności, może spowodować dodatkowe koszty. Po stronie dotychczasowego pracodawcy powstaje bowiem zadłużenie z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne pracowników.

EMILA PAŚLAWSKA

Radca prawny w Departamencie Prawnym Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji na Uniwersytecie Gdańskim oraz Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego na Uniwersytecie Warszawskim. W 2016 roku ukończyła aplikację radcowską przy Okręgowej Izbie Radców Prawnych w Warszawie, następnie zdała z wynikiem pozytywnym egzamin radcowski. Doświadczenie zawodowe zdobywała w trójmiejskich i warszawskich kancelariach prawnych, prowadząc obsługę prawną osób fizycznych i prawnych. Posiada ponadto doświadczenie zawodowe w zakresie reprezentowania klientów przed sądami powszechnymi i administracyjnymi. Jej zainteresowania koncentrują się wokół prawa cywilnego i gospodarczego.



ODPOWIEDZIALNOŚĆ PRZEDSIĘBIORCY ZA NIEDOPEŁNIENIE NADZORU

Przedsiębiorca jako osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą lub jako osoba pełniąca funkcję w przedsiębiorstwie na podstawie ustawy, umowy ponosi odpowiedzialność za swoje działania. Jednocześnie taka osoba może zostać pociągnięta do odpowiedzialności przez organy ścigania z tytułu niedopełnienia nadzoru nad przestrzeganiem reguł obowiązujących w danej działalności.

Podstawę takiej odpowiedzialności stanowi art. 84 Kodeksu karnego skarbowego (kks). Przepis art. 84 § 1 kks statuuje wykroczenie skarbowe dopuszczenia do popełnienia czynu zabronionego określonego w rozdziale 6 kks na skutek niedołożenia nadzoru nad innymi osobami, które podlegają nadzorowi danej osoby. Podkreślić należy, iż wyczerpanie znamion ustawowych tego czynu to sam fakt popełnienia czynu przez inne osoby, nie zaś fakt udowodnienia tym osobom winy. W rezultacie brak winy, brak umyślności w działaniu czy też niepoczytalność osoby podległej, która popełniła czyn stypizowany w art. 54-83 kks nie znosi odpowiedzialności osoby odpowiadającej na gruncie art. 84 § 1

kks. Krąg osób zobowiązanych do nadzoru, a tym samym mogących ponosić odpowiedzialność za wykroczenie skarbowe z art. 84 § 1 kks jest bardzo szeroki ponieważ należeć mogą do niego m.in. członkowie zarządu spółki, dyrektorzy, kierownicy lub wyznaczeni pracownicy.

Obowiązek nadzoru nad osobami podległymi może mieć różne źródło. Wynikać może bezpośrednio z ustawy, zawartej umowy, zajmowanego stanowiska czy też zakresu obowiązków. W rezultacie każda osoba sprawująca funkcję nadzorczą w przedsiębiorstwie może zostać pociągnięta do odpowiedzialności z tytułu niedopełnienia nadzoru. Niedopełnienie odpowiedzialności nadzoru może mieć

formę np.: braku właściwej organizacji pracy w zakresie terminowego składania deklaracji lub zeznań podatkowych przedsiębiorstwa, niewłaściwego przechowywania ksiąg rachunkowych czy też niewłaściwego zabezpieczenia znaków akcyzy.

Niemniej jednak niezależnie od czynu stypizowanego w rozdziale 6 kks z którym powiązana będzie odpowiedzialność na podstawie art. 84 § 1 kks sprawca tj. osoba odpowiedzialna za nadzór, będzie zawsze odpowiadała za wykroczenie skarbowe. W rezultacie wobec osoby odpowiedzialnej za nadzór może zostać orzeczona kara grzywny określana kwotowo.

PIOTR BACHNIK

Adwokat w kancelarii Russell Bedford Poland, związany z firmą od lutego 2016 roku. Posiada wykształcenie prawnicze, ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz jest absolwentem Szkoły Prawa Włoskiego i Europejskiego na WPiA UW prowadzonej wspólnie z Wydziałem Prawa Uniwersytetu w Katanii, Włochy. W latach 2014-2016 pracował w kancelarii Mamiński & Wspólnicy. Specjalizuje się w prawie karnym, egzekucji sądowej oraz prawie cywilnym. Posługuje się językiem angielskim wraz z terminologią prawniczą.

DOBRA WIARA JAKO OCHRONA PRZED SANKCJĄ VAT

Od dnia 1 stycznia 2017 roku została wprowadzona tzw. sankcja VAT tj. dodatkowe zobowiązanie, które można na podatnika nałożyć w przypadku gdy ten zaniżył zobowiązanie VAT, zawiążył kwotę obniżającą wysokość zobowiązania lub kwotę podlegającą zwrotowi. Ustawodawca przewidział trzy stawki sankcja VAT. Pierwsza wynosi 30% zaniżonej kwoty zobowiązania VAT lub zawiązonej kwoty obniżającej wysokość zobowiązania lub kwoty podlegającej zwrotowi. W sytuacji, gdy podatnik po zakończeniu kontroli podatkowej lub celno-skarbowej w sposób dobrowolny skoryguje swoje błędne rozliczenie obowiązywać go będzie sankcja w wysokości 20%. W przypadku, gdy błędne rozliczenie wynikać będzie z popełnienia oszustwa podatkowego sankcja wyniesie nawet 100% naliczonego podatku. Ustawodawca wskazuje na prewencyjny charakter wprowadzonych sankcji niemniej jednak pojawia się pytanie czy podatnik będzie mógł się powołać na dobrą wiarę celem uniknięcia zapłaty sankcji.

Zgodnie z treścią uzasadnienia podatnicy, którzy nieświadomie biorą udział w niezgodnych z prawem transakcjach dochowując należytej staranności i działając w dobrej wierze mają nie być obciążani sankcją w wysokości 100%. Wskazać należy, iż w takich przypadkach pełne zastosowanie znaleźć ma orzecznictwo polskich sądów administracyjnych oraz Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w zakresie działania w dobrej wierze i z należyłą starannością. Zgodnie z utrwalonym poglądem w tymże orzecznictwie na organie podatkowym ciąży obowiązek dowodu, na podstawie obiektywnych przesłanek, że podatnik miał wiedzę lub powinien ją posiadać, iż dany kontrakt który ma być podsta-

wą prawa do odliczenia VAT wiązał się z przestępstwem popełnionym przez wystawcę faktury lub inny podmiot działający na wcześniejszym etapie obrotu, by móc pozbawić podatnika prawa do odliczenia VAT.

Wskazać również należy, iż przepisy o sankcji nie znajdują zastosowania w sytuacji, gdy zniżenie podatku lub zawiązenie zwrotu albo różnicy podatku do przeniesienia, wynikało z popełnionych w deklaracji błędów rachunkowych lub oczywistych omyłek.

Zarówno błąd rachunkowy (pomyłka w działaniu matematycznym) jak i oczywista omyłka (np. drobny błąd pisarski,

komputerowy) są wynikiem niestaranności podatnika niemniej jednak znajdującej akceptację u ustawodawcy. W rezultacie spodziewać się należy, iż organy przed stosowaniem danej sankcji będą ustalać z czego dokładnie dany błąd w deklaracji jest wynikiem czyli organ badać będzie czy błąd w deklaracji jest wynikiem winy umyślnej podatnika czy działaniem niecelowym.

Posiłkując się doświadczeniem zawodowym wskazać należy, iż w tego typu sprawach organ starać się będzie wykazać winę podatnika, natomiast rolą podatnika będzie wykazanie działania niezamierzonego w postaci błędu rachunkowego lub oczywistej omyłki.

PIOTR BACHNIK

Od lutego 2016 roku związany z kancelarią Russell Bedford Poland. Posiada wykształcenie prawnicze, ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz jest absolwentem Szkoły Prawa Włoskiego i Europejskiego na WPIA UW prowadzonej wspólnie z Wydziałem Prawa Uniwersytetu w Katanii, Włochy. Obecnie odbywa aplikację adwokacką pod patronatem adwokata Wiesława Wasilewskiego w Okręgowej Radzie Adwokackiej w Warszawie. W latach 2014-2016 pracował w kancelarii Mamiński & Wspólnicy. Specjalizuje się w prawie karnym, egzekucji sądowej oraz prawie cywilnym. Posługuje się językiem angielskim wraz z terminologią prawniczą.

TRYBUNAŁ KONSTYTUCYJNY ROZSTRZYGNIE O ZGODNOŚCI Z KONSTYTUCJĄ ART. 8 UST. 2A USTAWY O SYSTEMIE UBEZPIECZEŃ SPO- ŁECZNYCH

Do Trybunału Konstytucyjnego wpłynęło pytanie prawne Sądu Apelacyjnego w Szczecinie III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych z dnia 27 października 2015 r., sygn. akt III AUa 766/14 dotyczące zasad opłacania składek za osobę wykonującą pracę na podstawie umowy zlecenia na rzecz pracodawcy, z którym pozostaje w stosunku pracy.

Pytanie prawne Sądu Apelacyjnego w Szczecinie dotyczy wykładni art. 8 ust. 2a ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych zapoczątkowanej uchwałą Sądu Najwyższego z dnia 2 września 2009 r., sygn. akt II UZP 6/09, zgodnie z którą pracodawca, którego pracownik wykonuje na jego rzecz pracę w ramach umowy zlecenia (umowy o dzieło) zawartej z osobą trzecią, jest płatnikiem składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe z tytułu tej umowy. W ocenie Sądu Najwyższego z przepisu art. 18 ust. 1a ustawy wynika, iż w odniesieniu do pracowników w rozumieniu art. 8 ust. 2a ustawy systemowej płatnikiem jest pracodawca, który ustalając podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne z tytułu stosunku pracy, powinien zsumować wynagrodzenie z umowy cywilnoprawnej z wynagrodzeniem ze sto-

sunku pracy.

Z dokonaną przez Sąd Najwyższy interpretacją nie zgodził się Sąd Apelacyjny w Szczecinie III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych wskazując, że art. 8 ust. 2a w zw. z art. 4 pkt 2 a ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych rozumiany i stosowany w ten sposób, że stanowi podstawę prawną nadania statusu płatnika składek dla pracodawcy za pracownika z tytułu umowy zlecenia zawartej przez tego pracownika z osobą trzecią, na podstawie której to umowy wykonywał pracę na rzecz własnego pracodawcy jest niezgodny z zasadą demokratycznego państwa prawnego, urzeczywistniającego zasady sprawiedliwości społecznej (art. 2 Konstytucji) przez naruszenie zasady własności, która może być ograniczona tylko w drodze ustawy i tylko w zakresie, w jakim nie na-

rusza ona istoty prawa własności (art. 64 ust. Konstytucji) oraz poprzez naruszenie zasady zobowiązania do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, tylko w zakresie określonym w ustawie (art. 84 Konstytucji).

Pytanie prawne Sądu Apelacyjnego w Szczecinie znajduje się aktualnie w Trybunale Konstytucyjnym pod sygn. akt P 1/16. Sprawa nie została dotychczas rozpatrzona, niemniej odpowiedź Trybunału na zadane pytanie prawne pozwoli rozstrzygnąć czy dokonana przez Sąd Najwyższy wykładnia art. 8 ust. 2a ustawy systemowej jest prawidłowa i czy przyznanie pracodawcy statusu płatnika składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe pracownika wykonującego pracę w ramach umowy cywilnoprawnej zawartej z osobą trzecią jest zasadne.

ALEKSANDRA KSIĘŻYK

Starszy Manager w Departamencie Prawnym. Radca prawny, od 2013 roku związana z Russell Bedford. Kieruje Działem Prawnym w Kancelarii Russell Bedford. Posiada wieloletnie doświadczenie w pracy w warszawskich Kancelariach Prawnych głównie przy obsłudze średnich i dużych przedsiębiorstw, ale również spółek Skarbu Państwa. W swojej praktyce zajmowała się postępowaniami sądowymi i administracyjnymi, a także tworzeniem różnego rodzaju umów, w tym z elementami prawa własności intelektualnej, porozumień, regulaminów, dokumentacji wewnętrznej, a także zakupowej. Jednakże głównym obszarem praktyki i zainteresowania jest prawo handlowe i procesy transformacyjne przedsiębiorstw z elementami prawa podatkowego i bilansowego. Zajmuje się przygotowaniem, a następnie wdrożeniem i przeprowadzeniem procesów połączeń, podziałów i przekształceń, a także tworzeniem i likwidacją podmiotów. W zakresie postępowań opracowuje strategie procesowe lub negocjacyjne. Realizuje niestandardowe projekty i wdraża nieszablonowe rozwiązania, przygotowywane zgodnie z indywidualnymi potrzebami klientów. Autorka artykułów dotyczących głównie aspektów związanych z procesami transformacyjnymi.

NALEŻYTA STARANNOŚĆ W POSTACI WERYFIKACJI KONTRAHENTA PRZEZ PRZEDSIĘBIORCĘ

Od dnia 1 stycznia 2017 roku z uwagi na wprowadzenie tzw. sankcja VAT (szerzej w artykule z dnia xyz) przedsiębiorcy celem uniknięcia odpowiedzialności karnej skarbowej zmuszeni zostali przez ustawodawcę do wprowadzenia w sposobie prowadzenia swojej działalności zmian m. in w zakresie weryfikowania swoich kontrahentów.

W sprawach w zakresie przestępstw stypizowanych w kodeksie karnym skarbowym organ starać się będzie wykazać winę podatnika. By móc uniknąć odpowiedzialności karnej skarbowej z uwagi np. na niezamierzone uczestnictwo w transakcji z nieuczciwie działającym podmiotem podatnik będzie musiał wykazać nieumyślność w swoim działaniu. W tym celu podatnik będzie mógł wykazać dochowanie należytej staranności w podejmowanych przez niego działaniach choćby poprzez udokumentowanie weryfikacji swoich kontrahentów. Podkreślić należy, iż powoli sądy administracyjne uwzględniają realne możliwości przedsiębiorców odnośnie weryfikacji swoich kontrahentów w tym dla

celów odliczenia VAT.

Zgodnie z ostatnim orzecznictwem organy podatkowe nie mogą w sposób generalny wymagać, by podatnik zamierzający skorzystać z prawa do odliczenia podatku VAT badał, czy wystawca faktury za towary lub usługi, których odliczenie ma dotyczyć, jest podatnikiem, czy dysponuje towarami będącymi przedmiotem transakcji i jest w stanie je dostarczyć oraz czy wywiązuje się z obowiązku złożenia deklaracji i zapłaty podatku VAT. Wskazać należy, iż to do organów podatkowych należy dokonywanie niezbędnych kontroli podatników w celu wykrycia nieprawidłowości i naruszeń przepisów prawa w zakresie podatku VAT oraz karanie podatników winnych

takich nieprawidłowości lub naruszeń, a nie do przedsiębiorców.

W rezultacie jeśli po analizie posiadanych dokumentów przedkładanych np. przez kontrahenta podatnik nie ma podstaw by przypuszczać, że nawiązanie relacji handlowej z danym podmiotem może wiązać się z popełnieniem przestępstwa, to organ podatkowy nie może uznać, iż podatnik nie dochował należytej staranności. W wyniku tego to organ przy wykazywaniu, iż prawo do odliczenia VAT podatnikowi nie przysługuje, musi być również należyście staranny. W rezultacie nie będzie wystarczające samo przytoczenie argumentów pasujących do przyjętej tezy o braku staranności podatnika przez organ.

PIOTR BACHNIK

Adwokat w kancelarii Russell Bedford Poland, związany z firmą od lutego 2016 roku. Posiada wykształcenie prawnicze, ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz jest absolwentem Szkoły Prawa Włoskiego i Europejskiego na WPiA UW prowadzonej wspólnie z Wydziałem Prawa Uniwersytetu w Katanii, Włochy. W latach 2014-2016 pracował w kancelarii Mamiński & Wspólnicy. Specjalizuje się w prawie karnym, egzekucji sądowej oraz prawie cywilnym. Posługuje się językiem angielskim wraz z terminologią prawniczą.

BĘDZIE ŁATWIEJ ODZYSKAĆ DŁUG

Ustawa wprowadza liczne narzędzia dyscyplinujące nierzetelnych kontrahentów. Ustawa z 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ułatwienia dochodzenia wierzytelności, której znaczna część przepisów weszła w życie 1 czerwca 2017 r., wprowadza liczne narzędzia mające wpłynąć na ograniczenie nierzetelności kontrahentów związanej m.in. nieterminowym regulowaniem zaciągniętych przez nich zobowiązań.

Zmiany wprowadzone w ramach tzw. pakietu wierzycielskiego przede wszystkim dotyczą kwestii proceduralnych – m.in. zwiększają wysokość roszczeń dochodzonych w postępowaniu uproszczonym z 10 tys. zł do 20 tys. zł, jak również rozbudowują katalog spraw, jakie mogą być dochodzone w postępowaniu grupowym.

Ustawa wydłuża również termin upadku zabezpieczenia, który co do zasady następuje po upływie dwóch miesięcy (dotychczas po upływie jednego miesiąca), liczonych od uprawomocnienia się orzeczenia uwzględniającego roszczenie albo od uprawomocnienia się postanowienia o odrzuceniu apelacji lub innego środka zaskarżenia, wniesionego przez obowiązanego od orzeczenia uwzględniającego roszczenie, które podlegało zabezpieczeniu.

Nowelizacja dotyczy także postępowania egzekucyjnego – w sytuacji, gdy wierzyciel wykaże, że na skutek prowadzonej egzekucji jego należność nie zo-

stała zaspokojona, będzie mógł żądać zobowiązania dłużnika do złożenia wykazu majątku wraz z informacją o czynnościach prawnych, których przedmiotem jest rzecz lub prawo o wartości przekraczającej wysokość minimalnego wynagrodzenia za pracę, dokonanych na rzecz osób trzecich w ciągu 5 lat od wszczęcia egzekucji i które wyłynęły na poziom jego niewypłacalności.

W ustawie przewidziano także nowy sposób zabezpieczenia roszczeń poprzez możliwość dokonania w księdze wieczystej wpisu ostrzeżenia o zakazie zbywania lub obciążania nieruchomości albo spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu, którego podstawę stanowić będzie postanowienie o udzieleniu zabezpieczenia i który to wpis dokonywany będzie przez sąd z urzędu.

Nowe regulacje odnoszą się również do Kodeksu cywilnego i wprowadzają solidarną odpowiedzialność inwestora i wykonawcy za zapłatę wynagrodzenia należnego podwykonawcy tytułu wyko-

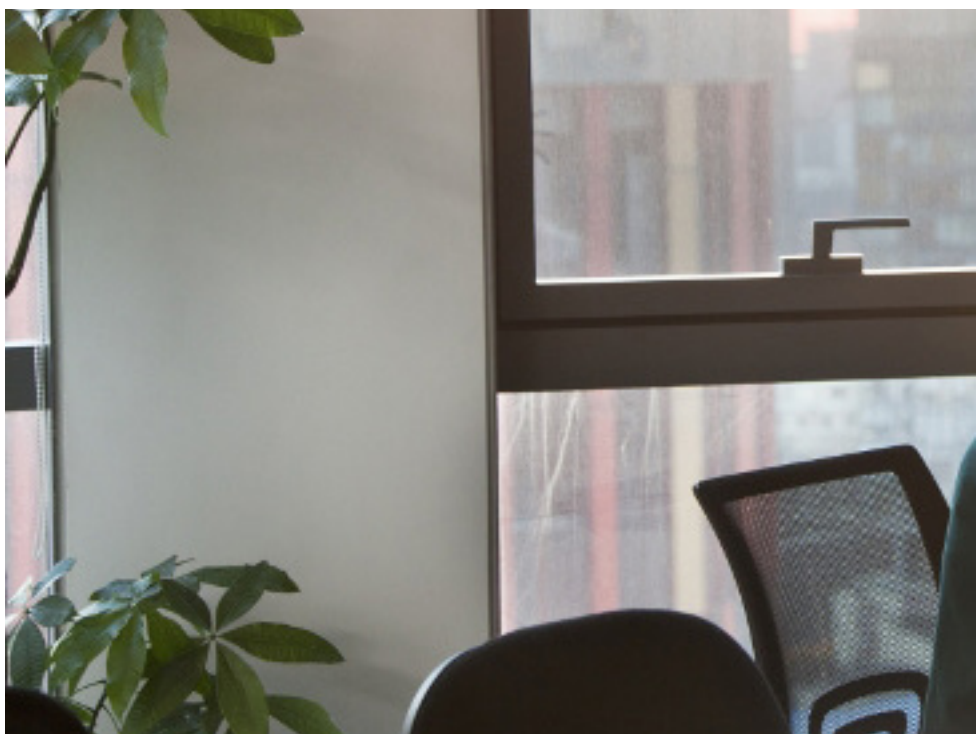
nanych przez niego robót budowlanych, których szczegółowy przedmiot został zgłoszony inwestorowi przed przystąpieniem do wykonywania tych robót, o ile inwestor niełoży w terminie 30 dni sprzeciwu w tym zakresie. Takie same skutki wywołuje określenie w umowie przez inwestora i wykonawcę szczegółowego zakresu robót zleczanych podwykonawcy.

Kolejne elementy „pakietu wierzycielskiego” wejdą w życie 13 listopada 2017 r., 1 stycznia 2018 r. oraz 1 czerwca 2018 r. i dotyczyć będą przede wszystkim działalności biur informacji gospodarczej, w tym szybszego przekazywania przez wierzycieli informacji o zaległych zobowiązaniach swoich kontrahentów oraz utworzenia Rejestru Należności Publicznoprawnych. Powyższe zmiany będą miały na celu ułatwienie przedsiębiorcom uzyskanie informacji o potencjalnych kontrahentach, dzięki czemu będą mogli w przyszłości uniknąć problemów w zakresie problemów z wyegzekwowaniem należnych im płatności.

EMILIA PASŁAWSKA

Adwokat w warszawskim biurze Russell Bedford Poland. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz studiów podyplomowych z zakresu prawa spółek prowadzonych w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie. Doświadczenie zawodowe zdobywała w dziale prawnym spółki internetowej, a także w polskich oraz międzynarodowych kancelariach prawnych. Specjalizuje się w prawie cywilnym procesowym i materialnym, prawie handlowym oraz w prawie gospodarczym.

OUTCOUR- CING PRA- COWNICZY – POTENCJAL- NE KONSE- KWENCJE PO- DATKOWE DLA PRACODAWCY



O pułapkach outsourcingu pracowniczego i wynikających z tego konsekwencjach pisaliśmy już kilkakrotnie na naszych stronach. Tym razem chcielibyśmy zwrócić uwagę na niekorzystne konsekwencje podatkowe, które mogą być skutkiem skorzystania przez przedsiębiorcę z usług agencji pracy tymczasowej, w sytuacji, gdy zostanie uznane, że osoby fizyczne będące zleceniobiorcami/usługobiorcami i jednocześnie pracownikami u swojego pracodawcy, nie podlegali faktycznie kierownictwu agencji i nie wykonywali czynności pod jej nadzorem, ale nadal pracowali w zakładzie swojego pracodawcy na tych samych stanowiskach i wykonując w ramach umowy o pracę i w ramach przykładowo umów zlecenia te same czynności.

Otóż sądy administracyjne w dwóch ostatnich wyrokach przyjęły, że jeżeli zostanie wykazane, że fikcyjne było udostępnianie przez agencję pracy pracowników – zleceniobiorców ich faktycznemu pracodawcy w celu wykonywania zasadniczo tych samych czynności na podstawie umowy zlecenia/ o dzieło/ usług, oraz na podstawie umowy o pracę, wówczas całe zdarzenie gospodarcze jest obciążone fikcyjnością i w konsekwencji pracodawca nie może uznać za koszt uzyskania przychodów należności

zapłaconych agencji pracy tymczasowej za usługi, które były wykonywane w praktyce przez samych pracowników pracodawcy. Powyższe wynika z orzeczeń NSA z 4 października 2017r. sygn. akt II FSK 2460/15 oraz II FSK 1474/16.

Niestety Naczelny Sąd Administracyjny w wyrokach z dnia 7 listopada 2017r. sygn. akt I FSK 280/16 oraz 281/16 i 282/16 zakwestionował też prawo do odliczenia podatku VAT zapłaconego przez pracodawcę agencji na podstawie

wystawianych przez nią faktur VAT. Powyższe zostało uzasadnione przez NSA tym, że skoro stosunki prawne pomiędzy pracodawcą a agencją pracy przy zaangażowaniu pracowników pracodawcy jako rzekomych zleceniobiorców czy usługobiorców były w istocie fikcją, to prawo do odliczenia VAT nie przysługuje. Z powyższym stanowiskiem należy polemizować, ponieważ nie sposób nie zauważyć, że faktycznie operacja gospodarcza miała miejsce, dokument faktury VAT zasadniczo prawidłowo dokumen-



„Nie można również bezkrytycznie przyjmować twierdzeń o fikcyjności, w sytuacji, gdy dany stosunek cywilnoprawny był realny, ustalano szczegółowy zakres czynności w umowie, wypłacano wynagrodzenie i odprowadzano składkę na ubezpieczenie zdrowotne. Zresztą ustalenie czy w danej sprawie można w ogóle mówić o pozorności czy nie, powinno być rolą sądu powszechnego, a nie administracyjnego.

tował zdarzenie i faktycznie dokonano zapłaty na rzecz agencji za usługę. Nie można również bezkrytycznie przyjmować twierdzeń o fikcyjności, w sytuacji, gdy dany stosunek cywilnoprawny był realny, ustalano szczegółowy zakres czynności w umowie, wypłacano wynagrodzenie i odprowadzano składkę na ubezpieczenie zdrowotne. Zresztą ustalenie czy w danej sprawie można w ogóle mówić o pozorności czy nie, powinno być rolą sądu powszechnego, a nie administracyjnego.

Należy zatem podkreślić, że dla ustale-

nia czy dane zdarzenia były fikcyjne czy nie, istotne znaczenie może mieć rozstrzygnięcie sądu powszechnego – Sądu Okręgowego w konkretnej sprawie, ponieważ sądy powszechne jako właściwe do rozpoznania odwołań od decyzji ZUS ustalających, że to pracodawca jest zobowiązanych do odprowadzenia składek od całości przychodów pracownika, tj. zarówno ze stosunku pracy jak też z innej umowy cywilnoprawnej, której efekty osiągał właśnie pracodawca – badają także element pozorności czynności prawnych pomiędzy pracodawcą, agencją i pracownikiem-zleceniobiorcą

czy usługobiorcą.

Gdyby zatem nawet okazało się, że sąd powszechny nie uwzględni odwołania, ale nie ustali pozorności w danej sprawie, wówczas może być to cenny argument dla pracodawcy w sporze z fiskusem.

Warto zatem wnieść odwołanie od decyzji ZUS zarówno ze strony pracodawcy jak i pracownika, do czego zachęcamy i służymy w tym zakresie pomocą i naszym doświadczeniem, bowiem prowadzimy ponad 2000 podobnych spraw.

ALEKSANDRA KSIĘŻYK

Starszy Manager w Departamencie Prawnym. Radca prawny, od 2013 roku związana z Russell Bedford. Kieruje Działem Prawnym w Kancelarii Russell Bedford. Posiada wieloletnie doświadczenie w pracy w warszawskich Kancelariach Prawnych głównie przy obsłudze średnich i dużych przedsiębiorstw, ale również spółek Skarbu Państwa. W swojej praktyce zajmowała się postępowaniami sądowymi i administracyjnymi, a także tworzeniem różnego rodzaju umów, w tym z elementami prawa własności intelektualnej, porozumień, regulaminów, dokumentacji wewnętrznej, a także zakupowej. Jednakże głównym obszarem praktyki i zainteresowania jest prawo handlowe i procesy transformacyjne przedsiębiorstw z elementami prawa podatkowego i bilansowego. Zajmuje się przygotowaniem, a następnie wdrożeniem i przeprowadzeniem procesów połączeń, podziałów i przekształceń, a także tworzeniem i likwidacją podmiotów. W zakresie postępowania opracowuje strategię procesowe lub negocjacyjne. Realizuje niestandardowe projekty i wdraża nieszablonowe rozwiązania, przygotowywane zgodnie z indywidualnymi potrzebami klientów. Autorka artykułów dotyczących głównie aspektów związanych z procesami transformacyjnymi.



JEDEN PRZELEW DO ZUS OD 1 STYCZNIA 2018 ROKU

Nowelizacja ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o zmianie ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz ustawy o zmianie ustawy – Kodeks pracy oraz niektórych innych ustaw, wprowadziła m.in. zmiany dotyczące rachunków bankowych, na które mają być dokonywane wpłaty z tytułu składek na ubezpieczenia. Zmienione przepisy nałożyły na ZUS obowiązek wygenerowania indywidualnych numerów rachunków bankowych dla każdego przedsiębiorcy w Polsce.

Obecnie wszyscy płatnicy składek dokonują co miesiąc kilka oddzielnych przelewów z tytułu składek na ubezpieczenia. Oddzielnymi przelewami opłacane są bowiem składki na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, składki na Fundusz Pracy oraz składki na Fundusz Emerytur Pomostowych, co wiąże się z koniecznością dokładnego oznaczania przelewów. Płatnicy są obowiązani podawać dane, które pomogą ZUS zaksięgować i rozliczyć wpłaty, tj. numer

konta bankowego, dane identyfikacyjne przedsiębiorcy (NIP, REGON, PESEL, nazwa, imię oraz nazwisko), okres rozliczeniowy (miesiąc i rok).

Od 1 stycznia 2018 roku wszystkie zobowiązania do ZUS regulowane będą jednym zbiorczym przelewem kierowanym na indywidualny rachunek płatnika. Dzięki temu składki od płatników nie będą zbierane na jednym wspólnym koncie, ale na odrębnym rachunku każdego przedsiębiorcy. Po otrzymaniu

składek zadaniem ZUS będzie rozdysponowanie środków między poszczególne fundusze oraz ich dysponentów. Będzie to realizowane w oparciu o algorytm podziału wpłaty na określone tytuły. W dalszej kolejności nastąpi zaksięgowanie wyliczonych wartości na koncie płatnika składek. Nowy system niewątpliwie pozwoli na uniknięcie dotychczasowych problemów z błędnymi przelewami i brakiem możliwości zidentyfikowania wpłat z tytułu składek.

EMILIA PASŁAWSKA

Radca prawny w Departamencie Prawnym Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji na Uniwersytecie Gdańskim oraz Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego na Uniwersytecie Warszawskim. W 2016 roku ukończyła aplikację radcowską przy Okręgowej Izbie Radców Prawnych w Warszawie, następnie zdała z wynikiem pozytywnym egzamin radcowski. Doświadczenie zawodowe zdobywała w trójmiejskich i warszawskich kancelariach prawnych, prowadząc obsługę prawną osób fizycznych i prawnych. Posiada ponadto doświadczenie zawodowe w zakresie reprezentowania klientów przed sądami powszechnymi i administracyjnymi. Jej zainteresowania koncentrują się wokół prawa cywilnego i gospodarczego.

KOLEJNA NOWELIZACJA KODEKSU KARNEGO I KODEKSU WYKROCZEŃ – ZMIANY DOTYCZĄCE PRZEPADKU PRZEDMIOTÓW

8 listopada 2017 roku Sejm skierował do dalszych prac komisji projekt zmiany kodeksu karnego oraz kodeksu wykroczeń. Zmiany dotyczą przepadku rzeczy wykorzystanych do popełnienia przestępstwa lub wykroczenia. Stwierdzić należy, iż proponowane zmiany są korzystne i zostały poparte przez wszystkie kluby sejmowe. Pomimo wszystko ministerstwo sprawiedliwości widzi możliwość oraz potrzebę dodatkowych korekt w proponowanych zmianach.

Przedmiotowa nowelizacja jest konsekwencją wyroku Trybunału Konstytucyjnego (TK) w sprawie o sygn. akt SK 59/13 z dnia 28 października 2015 roku. TK uznał wówczas, iż przepisy umożliwiające orzeczenia przepadku rzeczy użytych w przestępstwie stypizowanym w ustawie o przeciwdziałaniu narkomanii w przypadku gdy właścicielem jest osoba trzecia są niekonstytucyjne. Precyzując TK orzekł, iż orzeczenie przepadku przedmiotu służącego do popełnienia czynu zabronionego, nie będącego własnością sprawcy, jeżeli właściciel lub inna osoba uprawniona, mimo zachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, nie przewidywała i nie

mogła przewidzieć, że może on służyć do popełnienia któregoś z tych przestępstw, jest niezgodny z przepisami Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

Wskazać należy, iż analogiczne regulacje zawarte są w innych ustawach które zawierają przepisy karne. Niemniej jednak, jak to wynika z uzasadnienia projektu, zmiany dotyczące jedynie kodeksu karnego i kodeksu wykroczeń będą mimo wszystko uniwersalne. Tym samym proponowane zmiany dotyczą przepisu zgodnie z treścią którego przepadek przedmiotów które nie są własnością sprawcy będzie można orzec jeśli ich właściciel lub inna osoba uprawniona

przewidywała, że mogą one służyć lub być przeznaczone do popełnienia przestępstwa albo mogła to przewidzieć przy zachowaniu ostrożności wymaganej w danych okolicznościach. Niemniej jednak wg wiceministra sprawiedliwości konieczne jest wprowadzenie domniemania, iż właściciel danej rzeczy wiedział lub mógł się dowiedzieć, że dana rzecz będzie użyta jako przyrząd do popełnienia przestępstwa i to na tym właścicielu spoczywać ma wykazanie że tak nie było. Wg wiceministra obowiązek dowodzenia w tym zakresie nie może spoczywać na Sądzie. Następnym krokiem są prace sejmowej komisji nadzwyczajnej do spraw zmian w kodyfikacjach.

PIOTR BACHNIK

Adwokat w kancelarii Russell Bedford Poland, związany z firmą od lutego 2016 roku. Posiada wykształcenie prawnicze, ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz jest absolwentem Szkoły Prawa Włoskiego i Europejskiego na WPiA UW prowadzonej wspólnie z Wydziałem Prawa Uniwersytetu w Katanii, Włochy. W latach 2014-2016 pracował w kancelarii Mamiński & Wspólnicy. Specjalizuje się w prawie karnym, egzekucji sądowej oraz prawie cywilnym. Posługuje się językiem angielskim wraz z terminologią prawniczą.

PYTANIA WS. NABYWANIA NIERUCHOMOŚCI PRZEZ DEWELOPERÓW

Jakie największe problemy, natury prawnej, pojawiają się na rynku ziemi, która ma zostać przeznaczona pod budowę nieruchomości komercyjnych – a konkretnie – obiektów handlowych?

Główną bolączką wszelkiego rodzaju inwestorów, w tym przede wszystkim deweloperów, jest brak miejscowych planów zagospodarowania miejscowego. Nawet w większych miastach odsetek gruntów objętych MPZP jest w dalszym ciągu niski, a w razie braku miejscowego planu niezbędne jest wydanie decyzji o warunkach zabudowy. W konsekwencji, mając na uwadze również konieczność uzyskania pozwolenia na budowę, okazuje się, że do samego rozpoczęcia inwestycji potrzebne są już dwie decyzje administracyjne. To z kolei pociąga za sobą podwójne ryzyko i konieczność zdania się na przysłowiową łaskę i niełaskę urzędników, ponieważ w praktyce każdy z urzędników nieco odmiennie dokonuje interpretacji przepisów, w szczególności rozporządzeń wykonawczych i kieruje się albo bardziej liberalną ich wykładnią albo też niestety bardzo restrykcyjną.

Zawsze też istnieje prawdopodobieństwo zaskarżenia takiej decyzji administracyjnej przez właścicieli sąsiednich działek, którzy zgodnie z Prawem budowlanym mają status uczestników postępowania administracyjnego. To z kolei pociąga za sobą ryzyko wstrzymania inwestycji.

Kolejną bardzo istotną przeszkodą utrudniającą inwestycje w praktyce jest brak odpowiedniej infrastruktury, np. sieci energetycznej, sieci wodociągowej czy brak drogi publicznej, zwłaszcza na

obrzeżach miast. W takiej sytuacji inwestor często musi przekonać magistrat, by sieć energetyczna czy wodociągowa została poprowadzona w jak najkrótszym terminie. Choć nie jest to warunkiem uzyskania pozwolenia na budowę, to może to być problem na kolejnym etapie, tj. przy uzyskiwaniu pozwolenia na użytkowanie. Natomiast warunkiem uzyskania pozwolenia na budowę jest dostęp do drogi publicznej. W praktyce w miejscach gdzie nie ma infrastruktury drogowej, gminy często wręcz wymuszają na deweloperach obowiązek wykonania drogi dojazdowej, która następnie zostanie bezpłatnie przekazana na rzecz gminy. W praktyce zdarza się, że gminy uzależniają od tego wydanie pozwolenia na budowę. Może też pojawić się problem z uzyskaniem zgody na lokalizację zjazdu, np. w przypadku zjazdu z autostrady lub z drogi wojewódzkiej.

Dodatkowo, w grę wchodzi też uwarunkowania lokalne, charakterystyczne dla danej lokalizacji. Klasycznym przykładem jest ziemia rolna, którą na chwilę obecną można sprzedać tylko rolnikowi, chyba że Krajowy Ośrodek Wsparcia Rolnictwa (następca prawny Agencji Nieruchomości Rolnych) wyrazi zgodę na odstępstwo od tej zasady. Ponadto, w przypadku gdy nabywana ziemia jest zanieczyszczona, inspektor ochrony środowiska może nałóżyc na właściciela takiego gruntu kosztowny obowiązek

remediacji.

Czy deweloperzy są skłonni kupować grunty, których sytuacja prawna nie jest jasna, pod zabudowę obiektów handlowych? Np. w sytuacji gdy lokalizacja jest doskonała? Czy interesują się wyłącznie ziemią na której można szybko ruszyć z budową?

Praktyka wskazuje na to, że dla deweloperów decydująca jest cena działki. Nieuregulowana sytuacja prawna raczej nie odstraszy dewelopera, jeśli działkę można nabyć w atrakcyjnej cenie. Niemniej zależy to przede wszystkim od strategii danego dewelopera. Zależy to na pewno od skali inwestycji danego dewelopera oraz ilości aktualnie realizowanych inwestycji. Oczywiście najbardziej optymalną i pożądaną sytuacją jest jak najszybsze ukończenie inwestycji, bowiem każda nieruchomość, zwłaszcza komercyjna, generuje koszty w postaci podatku od nieruchomości. Im dłużej trwa regulowanie sytuacji prawnej gruntu, tym wyższe są koszty ponoszone w związku z jego utrzymaniem, w tym również wydatkami na doprowadzenie nieruchomości do stanu, który pod względem prawnym nie będzie w przyszłości generował istotnych ryzyk. Na podjęcie decyzji co do zakupu danej działki jednak zawsze ostateczny wpływ będzie miała przede wszystkim cena skalkulowana w oparciu o bilans ewentualnych zysków i strat.

JUSTYNA KYĆ

Radca prawny w Departamencie Prawnym. Od 2017 roku związana z Russell Bedford Poland. Specjalizuje się w obsłudze klientów korporacyjnych, w szczególności w zakresie sporządzania i negocjacji umów handlowych oraz świadczenia bieżącego doradztwa prawnego. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach oraz Międzywydziałowych Studiów Europejskich w College of Europe/Collège d'Europe w Brugii (Natolin Campus). Ukończyła także studia podyplomowe z zakresu zamówień publicznych prowadzone przez Szkołę Główną Handlową w Warszawie. Od 2015 r. członek Okręgowej Izby Radców Prawnych w Katowicach.

KWESTIA NIEUMYŚLNOŚCI PRZESTĘPSTWA SKARBOWEGO

W poprzednim artykule omówiłem kwestię możliwości popełnienia przestępstwa skarbowego w sposób umyślny. W niniejszym wpisie skupię się na kwestii kary grzywny wymierzonej w przypadku popełnienia przestępstwa skarbowego oraz wykroczenia skarbowego.

W przypadku przestępstwa skarbowego kara grzywny wymierzana jest kwotowo i określona jest w stawkach dziennych. Wymierzając karę grzywny sąd określa liczbę stawek oraz wysokość jednej stawki dziennej. Najniższa liczba stawek wynosi 10 a najwyższa 720. Natomiast ustalając stawkę dzienną sąd bierze pod uwagę takie okoliczności jak dochody sprawcy, jego warunki osobiste, rodzinne czy też możliwości zarobkowe.

Stawka dzienna nie może być niższa niż jedna trzydziesta minimalnego wynagrodzenia i przekraczać jej (tj. tej 1/30) czterystukrotności (art. 23 kks). W konsekwencji najniższa stawka dzienna w 2017 roku wynosi 66,67 złotych, najwyższa zaś 26.666,66 złotych ponieważ minimalne wynagrodzenie w 2017 roku zostało ustalone na poziomie 2.000 złotych. Tym samym najniższa kara za przestępstwo skarbowe w 2017 roku waha się w granicach: od kwoty 666,66 złotych do kwoty 19.199.995,20 złotych.

W przypadku wykroczeń skarbowych kwestia wysokości kary grzywny prezen-

tuje się inaczej, a mianowicie kara grzywny nie może być niższa od jednej dziesiątej części minimalnego wynagrodzenia ani też przekraczać jej dwudziestokrotności (art. 48 kks).

W konsekwencji najniższa kara za wykroczenie skarbowe wynosi w 2017 roku 200 złotych, natomiast najwyższa stawka kary za wykroczenie skarbowe w 2017 roku to kwota 40 000 złotych.



PIOTR BACHNIK

Adwokat w kancelarii Russell Bedford Poland, związany z firmą od lutego 2016 roku. Posiada wykształcenie prawnicze, ukończył studia na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz jest absolwentem Szkoły Prawa Włoskiego i Europejskiego na WPiA UW prowadzonej wspólnie z Wydziałem Prawa Uniwersytetu w Katanii, Włochy. W latach 2014-2016 pracował w kancelarii Mamiński & Wspólnicy. Specjalizuje się w prawie karnym, egzekucji sądowej oraz prawie cywilnym. Posługuje się językiem angielskim wraz z terminologią prawniczą.

ZNIESIENIE GÓRNEGO LIMITU SKŁADEK ZUS

Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej przygotowało projekt zmiany ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, który zakłada zniesienie górnego limitu składek ZUS, powyżej którego najlepiej zarabiający nie płacą obecnie składek na ubezpieczenia emerytalno - rentowe. Zgodnie z proponowanymi przez resort zmianami, składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe od stycznia 2018 r. będą odprowadzane od całości przychodu.



W aktualnie obowiązującym porządku prawnym roczna podstawa wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w danym roku kalendarzowym nie może być wyższa od kwoty odpowiadającej 30-krotności prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce na dany rok. Oznacza to, że osoby, które zarabiają trzydziestokrotność (lub więcej) przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia, nie płacą składek na ubezpieczenia emerytalno - rentowe od

nadwyżki ponad ten próg. Taka regulacja miała uchronić ZUS przed wypłatą bardzo wysokich emerytur w przyszłości i pogłębieniem nierówności społecznych.

Według założeń od 2018 r. składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe będą odprowadzane od całości przychodu, tak jak ma to miejsce w przypadku ubezpieczenia chorobowego i wypadkowego. Oznacza to, że niezależnie od wysokości wynagrodzenia, zawsze od

całości tej kwoty będą odprowadzane składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Zasada ta zostanie również wprowadzona przy składkach odprowadzanych przez płatnika za pracowników zatrudnionych w warunkach szczególnych na Fundusz Emerytur Pomostowych. Szacuje się, że budżet państwa zyska na proponowanych zmianach ok. 5,4 mld zł rocznie. Zniesienie górnego limitu składek dotyczy ok. 350 tys. osób., czyli ok. 2 proc.

EMILA PAŚLAWSKA

Radca prawny w Departamencie Prawnym Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji na Uniwersytecie Gdańskim oraz Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego na Uniwersytecie Warszawskim. W 2016 roku ukończyła aplikację radcowską przy Okręgowej Izbie Radców Prawnych w Warszawie, następnie zdała z wynikiem pozytywnym egzamin radcowski. Doświadczenie zawodowe zdobywała w trójmiejskich i warszawskich kancelariach prawnych, prowadząc obsługę prawną osób fizycznych i prawnych. Posiada ponadto doświadczenie zawodowe w zakresie reprezentowania klientów przed sądami powszechnymi i administracyjnymi. Jej zainteresowania koncentrują się wokół prawa cywilnego i gospodarczego.



Rewolucja w ochronie danych osobowych od maja 2018 roku - Rozporządzenie RODO

Warszawa, Golden Tulip, 1-2 luty 2018

Organizator



Partner strategiczny



Partnerzy medialni



więcej: (22) 276 61 84

www.russellbedford.pl

rbmagazine.russellbedford.pl

Biuro Warszawa

ul. Marynarska 11
02-674 Warszawa
T: 22 299 01 00
F: 22 427 44 02
E: office@russellbedford.pl

Biuro Gdańsk

ul. Jaśkowa Dolina 81
80-286 Gdańsk
F: 22 427 44 02
E: gdansk@russellbedford.pl

Biuro Katowice

ul. Lompy 14 lok. 410
40-040 Katowice
T: 32 731 34 20
F: 32 731 34 21
E: katowice@russellbedford.pl

Biuro Kraków

Al. Płk. Wł. Beliny-Prażmowskiego 29/7
31-514 Kraków
T: 32 731 34 20
F: 22 427 44 02
krakow@russellbedford.pl