



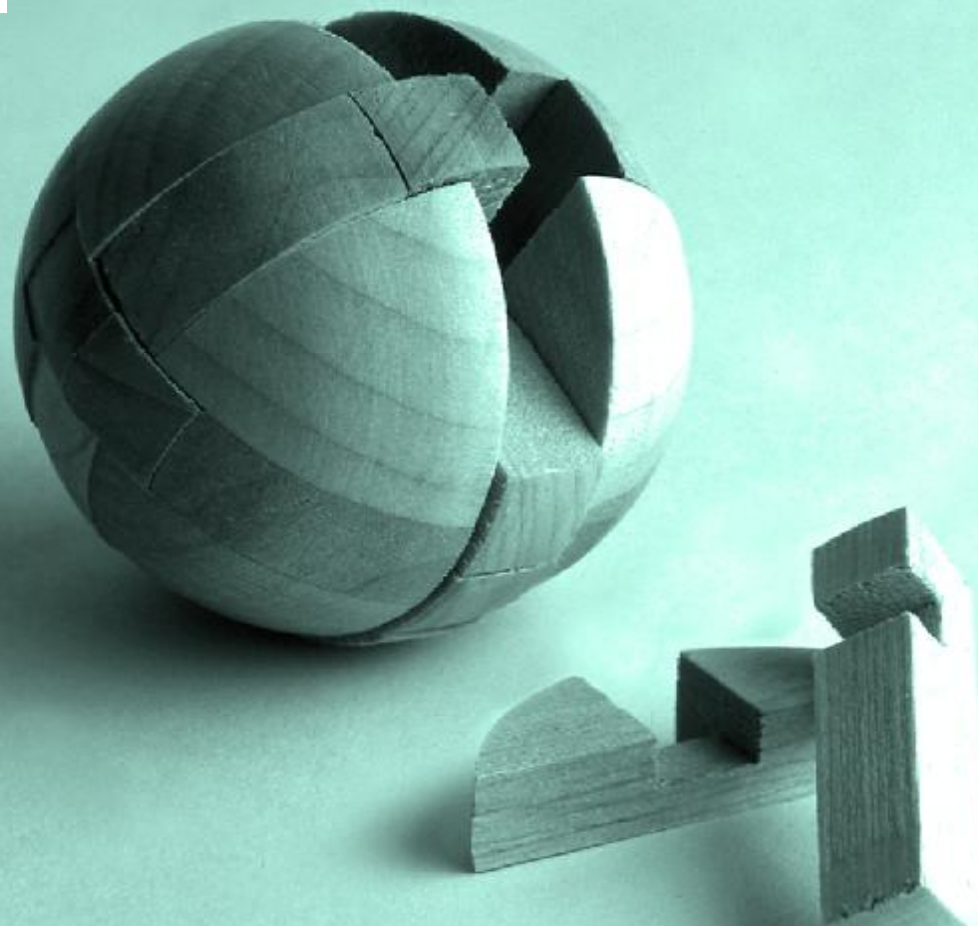
 **ERNST & YOUNG**

Quality In Everything We Do

Kwestie podatkowe w zakresie rozliczania środków unijnych - szkolenie dla Fundacji Fundusz Współpracy

Andrzej Kapczuk, Dariusz Osada, Zbigniew Deptuła, Warszawa, 10 maja 2007 r.

Podatek dochodowy od osób prawnych w projektach finansowanych z funduszy unijnych



Opodatkowanie przychodów z tytułu dotacji (1)

■ Podatnicy zwolnieni podmiotowo z podatku CIT

- Na podstawie art. 6 ust. 1 ustawy o CIT podmioty publiczne są podmiotowo zwolnione z podatku CIT, jeżeli działają w formie jednostki budżetowej, funduszu celowego lub są jednostką samorządu publicznego zwolnioną z CIT
- Zwolnienie to nie dotyczy co do zasady gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych z wyjątkiem tych tworzonych przy szkołach, jednostkach wojskowych, policji, ABW, Straży Granicznej itp.

Opodatkowanie przychodów z tytułu dotacji (2)

■ Przychody z tytułu otrzymania dotacji (zwolnienie przedmiotowe)

- zwolnieniu z opodatkowania CIT podlegają dochody uzyskane przez podatników od:
 - ◆ rządów państw obcych
 - ◆ organizacji międzynarodowych lub
 - ◆ międzynarodowych instytucji finansowych
- pochodzące ze środków bezzwrotnej pomocy, w tym także środków z programów ramowych badań, rozwoju technicznego i prezentacji Unii Europejskiej i programów NATO, przyznanych na podstawie jednostronnej deklaracji lub umów zawartych z tymi państwami, organizacjami lub instytucjami przez Radę Ministrów, właściwego ministra lub agencje rządowe (art. 17 ust. 1 pkt 23 ustawy o CIT)
- zwolnienie stosuje się również w przypadkach, gdy przekazanie środków jest dokonywane za pośrednictwem podmiotu upoważnionego do rozdzielania środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej na rzecz podmiotów, którym służyć ma ta pomoc

Opodatkowanie przychodów z tytułu dotacji (3)

- Niejednolita praktyka organów skarbowych w zakresie interpretacji art. 17 ust. 1 pkt 23 ustawy o CIT.
- Najnowsze interpretacje (z 2007 r.) wskazują, że otrzymane w ramach programu EQUAL środki finansowe stanowią dla Spółki (partnera) przychód podatkowy.
- Gdy podatnik nie zaliczył swoich wydatków do kosztów uzyskania przychodów (np. wydatki na nabycie środków trwałych), otrzymane w ramach programu EQUAL środki finansowe nie stanowią dla niego przychodu podatkowego.
- W konsekwencji otrzymane w ramach programu EQUAL środki należało wykazać w przychodach podatkowych Spółki.
- Jeśli otrzymana kwota została przeznaczona na wydatki, które nie są zaliczane do kosztów uzyskania przychodów, nie stanowi ona przychodu podatkowego.

Opodatkowanie przychodów z tytułu dotacji (4)

Postanowienie Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Białymstoku z dnia 8 marca 2007 r. (sygn. RO-XV/423/PDOP-01/30/JS/07)

„Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Białymstoku (...) stwierdza, iż otrzymane w ramach Programu EQUAL środki finansowe stanowią dla Spółki przychód podatkowy. Przedmiotowa refundacja nie korzysta ze zwolnienia od podatku dochodowego od osób prawnych. Otrzymane w ramach Programu środki finansowe nie stanowią przychodu jedynie w przypadku, gdy finansowane nimi wydatki nie są zaliczane do kosztów uzyskania przychodów. Środki finansowe stanowiące przychód podatkowy Spółki uzyskany przed 1 stycznia 2007r. podlegają wykazaniu w deklaracji CIT-2, natomiast odnośnie przychodów uzyskiwanych po dniu 1 stycznia 2007r. Spółka nie ma obowiązku składania deklaracji miesięcznych.

Natomiast w myśl art. 12 ust. 4 pkt 6a powołanej ustawy do przychodów nie zalicza się zwróconych innych wydatków nie zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów. Zatem w świetle powyższych przepisów otrzymane w ramach Programu EQUAL środki finansowe stanowią dla Spółki przychód podatkowy za wyjątkiem przypadku, gdy stanowią zwrot wydatków, które nie są zaliczane do kosztów uzyskania przychodów.

Należy zauważyć, iż pomoc, jaką otrzymują beneficjenci w/w Programu, pochodzi ze środków pożyczonych z budżetu państwa na jego prefinansowanie. Nie jest to zatem pomoc otrzymana ze środków bezzwrotnej pomocy, a tylko takie jej pochodzenie warunkowałoby zwolnienie przedmiotowe z podatku dochodowego od osób prawnych na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 23 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. (...) Środki pożyczone z budżetu Państwa na prefinansowanie Programu EQUAL nie mieszczą się w tej kategorii.

Opodatkowanie przychodów z tytułu dotacji (5)

Postanowienie Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Białymstoku z dnia 8 marca 2007 r. (sygn. RO-XV/423/PDOP-01/30/JS/07 (cd.))

Ponadto środki pomocowe w części współfinansowanej z budżetu Państwa nie mogą być uznane za pomoc pochodzącą z dotacji, o których mowa art. 106 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm). W konsekwencji środki pochodzące z budżetu Państwa nie korzystają ze zwolnienia przedmiotowego na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 14 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, który to przepis obowiązywał do dnia 31 grudnia 2006r., ani też na podstawie obowiązującego od dnia 1 stycznia 2007r. art. 17 ust. 1 pkt 47 powołanej wyżej ustawy.

Tym samym realizacja przez Spółkę zadań w ramach przedmiotowego projektu podlega ogólnym zasadom wynikającym z ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. (...) Wyjątek stanowią środki finansujące wydatki na zakup środków trwałych, poniesione w ramach w/w Programu, w zakresie w jakim wydatki te nie są zaliczane do kosztów uzyskania przychodów.

(...) w przypadku refundacji Spółce kosztów nabycia środków trwałych, Spółka nie ma możliwości zaliczenia wydatków na ich nabycie ani też odpisów amortyzacyjnych od ich wartości początkowej do kosztów uzyskania przychodów. Kwota refundacji zaś, w świetle art. 12 ust. 4 pkt 6a cyt. wyżej ustawy, nie stanowi w tym zakresie przychodu podatkowego.

Zatem otrzymaną w 2006r. w ramach Programu EQUAL kwotę, w części stanowiącej przychód danego miesiąca, należało wykazać w deklaracji CIT-2 w przychodach (poz.19). Przedmiotowe środki nie korzystają ze zwolnień przedmiotowych od podatku dochodowego od osób prawnych, nie mogą zatem zostać wykazane w deklaracji CIT-2 jako dochód (przychód) wolny. Natomiast kwota otrzymana w 2006r. na wydatki, które nie są zaliczane do kosztów uzyskania przychodów, nie stanowi przychodu podatkowego i nie należy jej wykazywać w deklaracji CIT-2.”

Opodatkowanie przychodów z tytułu dotacji (6)

Wcześniejsze interpretacje wskazują, że środki pozyskane w ramach programu EQUAL podlegają zwolnieniu z podatku CIT na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 23 ustawy o CIT:

Postanowienie Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście z dnia 4 lipca 2005 r. (sygn. 1435/DP1/423-44/05/MP):

„Z przedstawionego stanu faktycznego wynika, że Fundacja ma realizować projekt w ramach programu EQUAL (...). Środki na jego realizację pochodzą z funduszy strukturalnych i jest on współfinansowany z Europejskiego Funduszu Społecznego. Projekt ten Fundacja realizuje na podstawie umowy o dofinansowanie z Fundacją X, która jest jednostką wdrażającą w Polsce w/w program, działającą w imieniu Instytucji Zarządzającej EQUAL tj. Ministerstwa Gospodarki i Pracy. Z powyższego przepisu [art. 17 ust. 1 pkt 23 ustawy o CIT – przyp. EY] wynika, że do uzyskania przedmiotowego zwolnienia konieczne jest spełnienie łącznie dwóch warunków :

- 1. uzyskanie środków od wskazanego w przepisie podmiotu zagranicznego bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotu lub podmiotów upoważnionych do ich rozdzielania,*
- 2. środki te muszą stanowić bezzwrotną pomoc zagraniczną.*

W świetle powyższego tut. organ podatkowy potwierdza, iż dochody uzyskane przez Fundację na realizację w ramach programu EQUAL projektu finansowanego z Europejskiego Funduszu Społecznego podlegają zwolnieniu od podatku dochodowego od osób prawnych.

Ponadto Naczelnik Urzędu informuje, że na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 24 ustawy zwolnieniem objęte są również odsetki od dochodów lub środków, o których mowa w pkt 23, lokowanych na bankowych rachunkach terminowych.

Jednocześnie wydatki i koszty sfinansowane z dochodów, o których mowa w wyżej powołanych przepisach nie uważa się zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 58 ustawy za koszty uzyskania przychodów.”

Opodatkowanie przychodów z tytułu dotacji (7)

Wnioski:

- Uznanie środków pozyskiwanych w ramach programu EQUAL za zwolnione z podatku CIT obarczone jest ryzykiem zakwestionowania przez organy podatkowe.
- Każdy przypadek powinien być rozpatrywany indywidualnie pod kątem możliwości zastosowania zwolnienia z podatku CIT.
- Możliwość wystąpienia z wnioskiem o wydanie interpretacji przepisów podatkowych.

Pozyskanie dotacji – koszt uzyskania przychodu (1)

■ Zaliczenie do kosztów podatkowych wydatków poniesionych w celu uzyskania dotacji

- kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 ustawy o CIT
 - ◆ koszty związane z pozyskaniem dotacji nie zostały wymienione w katalogu wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów
 - ◆ zaliczenie tego typu wydatków do kosztów podatkowych jest uzależnione od związku z obecnymi lub przyszłymi przychodami beneficjenta dotacji
 - ◆ celem pozyskania dotacji jest najczęściej finansowanie działalności inwestycyjnej beneficjenta, co ma bezpośrednie przełożenie na przyszłe przychody podatnika
 - widoczny związek wydatków na pozyskanie dotacji z przyszłymi przychodami podatnika (ALE: związek z przychodem zwolnionym)

Pozyskanie dotacji – koszt uzyskania przychodu (2)

- **Zaliczenie do kosztów podatkowych wydatków poniesionych w celu uzyskania dotacji (c.d.)**
 - przychód z tytułu otrzymania dotacji jest zwolniony z opodatkowania,
 - przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania nie uwzględnia się ani dochodów nie podlegających opodatkowaniu / zwolnionych, ani kosztów uzyskania tych przychodów (art. 7 ust. 3 ustawy o CIT)
 - Bezpośredni związek kosztów pozyskania dotacji z przychodem zwolnionym
 - ◆ ryzyko zakwestionowania przez organy skarbowe prawa beneficjenta dotacji do zaliczenia wydatków związanych z pozyskaniem dotacji do kosztów podatkowych

Pozyskanie dotacji – koszt uzyskania przychodu (3)

■ Urząd Skarbowy w Suwałkach w piśmie z 24 grudnia 2004 r. (sygn. US.III.423/7/04)

- *„wydatki poniesione na opracowanie wniosku o przyznanie (...) z dotacji na dofinansowanie zakupu maszyn i urządzeń (...) będzie można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu ze źródła, jakim jest otrzymana dotacja.”*
- Skoro zatem w myśl art. 17 ust. 1 pkt 23 ustawy o CIT dochód z tytułu dotacji jest wolny od podatku dochodowego, to *„(...)kosztów związanych z uzyskaniem przychodów wolnych od opodatkowania nie można uwzględnić do pomniejszenia przychodu z innego źródła, gdyż w innej sytuacji podatnik korzystałby dwukrotnie z przywileju podatkowego określonego w art. 7 ust. 3 wskazanej ustawy”*
- W konsekwencji, urząd ten uznał, że koszt opracowania wniosku o przyznanie dotacji nie jest kosztem podatkowym.

Pozyskanie dotacji – koszty uzyskania przychodu (4)

- **Sporadycznie organy skarbowe przyznają podatnikom prawo do zaliczenia wydatków poniesionych na pozyskanie dotacji do kosztów podatkowych**

- brak powiązania wydatków bezpośrednio z przychodami z dotacji, lecz bardziej ogólnie z przychodami opodatkowanymi, jakie będą generowane przy wykorzystaniu majątku będącego przedmiotem inwestycji
- Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu w piśmie z dnia 24 marca 2005 r. (sygn. ZD/406-14/CIT/05)
 - ◆ *„(...) Powyższe oznacza, że wszystkie poniesione wydatki, po wyłączeniu wydatków enumeratywnie wymienionych w art. 16 ust. 1 ustawy, stanowić mogą koszt uzyskania przychodu, o ile pozostają w związku przyczynowo-skutkowym z osiąganymi przychodami, w tym służą zabezpieczeniu funkcjonowania źródła przychodów. (...) W sytuacji opisanej przez Wnioskującą, nie jest możliwe bezpośrednie powiązanie poniesionego wydatku z rokiem podatkowym, którego przychodów wskazany koszt dotyczy. Zatem, należy przyjąć, iż Podatnik może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów kwotę dotyczącą opracowania wniosku w momencie poniesienia tego wydatku (...).”*

Pozyskanie dotacji – koszty uzyskania przychodu a VAT

■ Art. 88 ust. 2 ustawy o VAT

- podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego w przypadku nabycia towarów i usług, jeżeli wydatki na ich nabycie nie mogłyby być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów
- ograniczenie to nie dotyczy przypadków, gdy brak możliwości zaliczenia wydatków do kosztów pozostaje w bezpośrednim związku ze zwolnieniem od podatku dochodowego
 - ◆ brak możliwości zaliczenia wydatków na pozyskanie dotacji do kosztów wynika z faktu, iż wydatki te są związane z przychodem zwolnionym na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 23 ustawy o CIT



- ◆ Podatnik może odliczyć VAT naliczony z faktur zakupowych, które nie stanowią kosztów z uwagi na ich związek z przychodem zwolnionym (dotacja)

Pozyskanie dotacji – koszty uzyskania przychodu a VAT - stanowisko organów podatkowych

■ Urząd Skarbowy w Suwałkach w piśmie z 24 grudnia 2004 r. (sygn. US.III.423/7/04)

- *„(...) Jednocześnie tut. organ wyjaśnia, że zgodnie z art. 88 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535) obniżenia kwoty lub zwrotu różnicy podatku należnego nie stosuje się do nabywanych przez podatnika towarów i usług, jeżeli wydatki na ich nabycie nie mogłyby być zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, z wyjątkiem przypadków, gdy brak możliwości zaliczenia tych wydatków do kosztów uzyskania przychodu pozostaje w bezpośrednim związku ze zwolnieniem od podatku dochodowego. Z powyższego przepisu wynika zatem, że jeżeli brak możliwości zaliczenia poniesionych przez podatnika wydatków do kosztów uzyskania przychodu wynika z faktu, iż wydatki te związane są z przychodem zwolnionym od podatku dochodowego, zawarte w powołanym wyżej przepisie ograniczenie dotyczące obniżenia podatku należnego o podatek naliczony w fakturze dokumentującej poniesienie tego wydatku nie będzie miało zastosowania.”*

■ **Analogicznie m.in.: Urząd Skarbowy w Zwoleń (sygn. 1444/NP./443/5/05)**

Nabycie ŚT sfinansowanych dotacją a koszty uzyskania przychodu

- Podatnicy dokonują odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych
- Regulacja szczególna (art. 16 ust. 1 pkt 48 ustawy o CIT)- nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów z tytułu zużycia ŚT i WNiP od tej części ich wartości, która została zwrócona podatnikowi w jakiegokolwiek formie
 - obowiązek wyłączenia z kosztów odpisów amortyzacyjnych dokonanych od tej części wartości początkowej ŚT, która została sfinansowana dotacją
- Rozdzielenie odpisu na część będącą kosztem oraz część niebędącą kosztem podatkowym nie wpływa na sumę odpisów amortyzacyjnych
 - suma odpisów obejmuje również odpisy, które nie mogą stanowić kosztów podatkowych na gruncie art. 16 ust. 1

Nabycie ŚT sfinansowanych dotacją - stanowisko organów podatkowych

- **Urząd Skarbowy w Cieszynie w piśmie z 20 października 2005 r. (PDP/423-15/05)**
 - *„(...) jak wynika z wniosku spółki koszty opracowania wniosku o dotację poniesione zostały w celu pozyskania środków na sfinansowanie zakupu środków trwałych. Na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 48 ustawy o CIT nie uważa się za koszt uzyskania przychodów odpisów z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonywanych, według zasad określonych w art. 16a - 16m, od tej części ich wartości która odpowiada poniesionym wydatkom na nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie tych środków lub wartości niematerialnych i prawnych, odliczonym od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym albo zwróconym podatnikowi w jakiegokolwiek formie. Z powyższego wynika, że podatnik nie może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od tej części wartości początkowej środka trwałego która została zwrócona Spółce w jakiegokolwiek formie, w tym przypadku w postaci przyznanej dotacji (...).”*

Zbycie / likwidacja ŚT sfinansowanego dotacją

■ Brak wpływu dotacji na ustalenie kosztu zbycia / likwidacji nie w pełni umorzonego ŚT

- do kosztów uzyskania przychodów zalicza się kwotę wydatków na nabycie lub wytworzenie ŚT pomniejszoną o sumę odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16h ust. 1 pkt 1
- do sumy odpisów wlicza się również tę część amortyzacji, która nie może być kosztem
- *Przykład*
 - ◆ zakup ŚT o wartości 20.000 PLN został sfinansowany z dotacji w 50%
 - ◆ ŚT był amortyzowany wg stawki 10% przez 2 lata, a następnie został sprzedany
 - ◆ podatnik w każdym roku używania ŚT zaliczył do kosztów podatkowych jedynie 1.000 PLN ($20.000 \times 10\% \times 50\%$), natomiast do kosztów niepodatkowych również 1.000 PLN
 - ◆ łączne odpisy amortyzacyjne wynoszą 4.000 PLN (2×2.000)
 - ◆ w dacie sprzedaży ŚT podatnik może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów wyłącznie 16.000 PLN (a nie 18.000 PLN)

**Podatek dochodowy
od osób prawnych –
najważniejsze zmiany
na 2007**

Istotne zmiany

- 1. Moment powstania przychodu**
- 2. Koszty uzyskania przychodów**
- 3. Wydatki na reprezentację i reklamę**
- 4. Raportowanie**
- 5. Inne zmiany**

Moment powstania przychodu (art. 12 ust. 3a-3e) (1)

Zasady ogólne

- dzień **wydania rzeczy**, zbycia prawa majątkowego lub **wykonania/częściowego wykonania usługi**, nie później niż dzień:
 - ◆ wystawienia faktury
 - ◆ uregulowania należności

Usługi ciągłe

- ostatni dzień okresu rozliczeniowego wskazanego w umowie/na fakturze
- nie rzadziej niż raz w roku

Pozostałe przypadki

- dzień otrzymania zapłaty



Likwidacja szczególnych momentów powstania przychodu z tytułu umów najmu, dzierżawy, leasingu i innych o podobnym charakterze, dostawy energii, gazu, świadczenia usług telekomunikacyjnych, rozprowadzania wody, gospodarki ściekami oraz wywozu i unieszkodliwiania odpadów

Moment powstania przychodu (2)

Przepisy przejściowe (art. 5 ustawy zmieniającej)

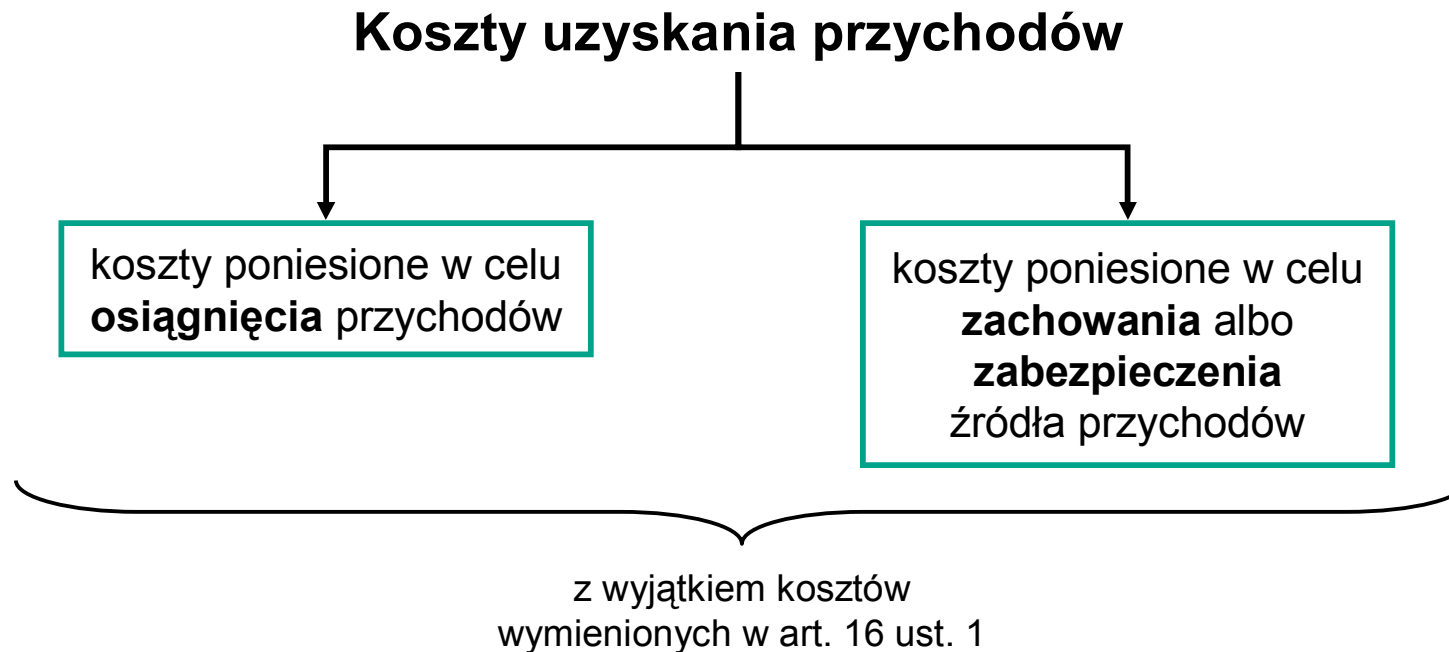
Podatnicy, którzy przed dniem 1 stycznia 2007 r. określali przychody należne na podstawie art. 12 ust. 3d ustawy o CIT w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2006 r., a którzy przed dniem 1 stycznia 2007 r. wystawili faktury, których termin płatności określony jest po dniu 31 grudnia 2006 r., dla ustalenia daty powstania przychodu stosują stare przepisy (tj. rozpoznanie przychodu po upływie terminu płatności)

Wątpliwości odnośnie rozliczania faktur wystawionych w 2007 r., a dotyczących świadczeń w zakresie dostawy energii, gazu, świadczenia usług telekomunikacyjnych, rozprowadzania wody, gospodarki ściekami oraz wywozu i unieszkodliwiania odpadów zrealizowanych w 2006 r.



Z informacji umieszczonej na stronach Krajowej Informacji Podatkowej (www.kip.gov.pl) wynika, że przychody te należy rozpoznać kasowo tj. w dacie otrzymania zapłaty. Analogiczny wniosek powinien dotyczyć np. faktur za najem dotyczących grudnia 2006 r. wystawionych już w styczniu 2007 r.

Koszty uzyskania przychodów (art. 15 ust. 1)

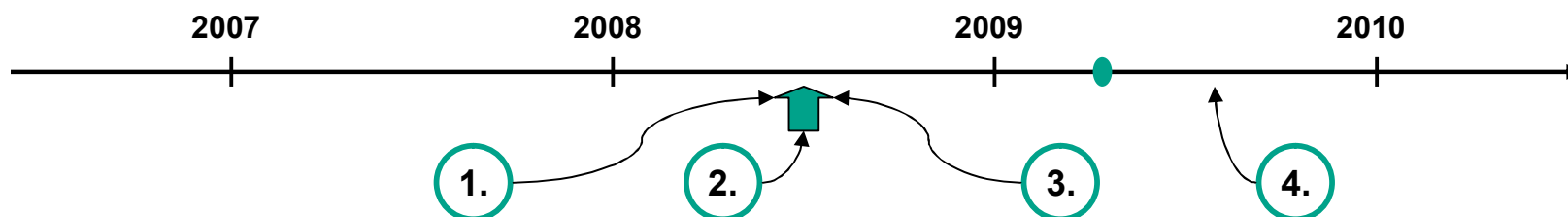


- **Istotne ograniczenie ryzyka kwestionowania potrącalności kosztów pośrednich przez organy podatkowe**

Rozliczanie kosztów w czasie (art. 15 ust. 4-4c) (1)

Koszty bezpośrednie

- **potrącalne w roku podatkowym, w którym osiągnięto odpowiadające im przychody:**
 1. koszty poniesione w latach poprzedzających rok podatkowy
 2. koszty poniesione w roku podatkowym
 3. koszty poniesione po zakończeniu roku podatkowego, lecz do dnia sporządzenia sprawozdania finansowego, nie później jednak niż do upływu terminu określonego do złożenia zeznania (●)



- **potrącalne w roku podatkowym następującym po roku, za który sporządzone jest sprawozdanie finansowe/składane zeznanie**
 4. koszty poniesione po zakończeniu roku podatkowego, lecz po dniu, o którym mowa w punkcie 3.

Rozliczanie kosztów w czasie (art. 15 ust. 4d) (2)

Koszty pośrednie

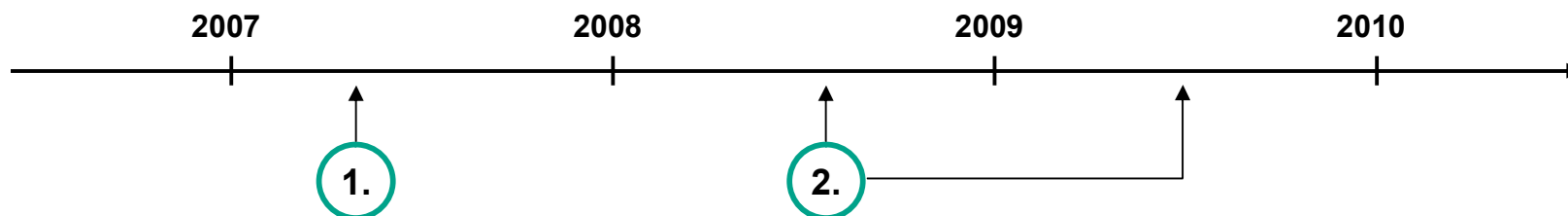
– koszty inne niż bezpośrednio związane z konkretnym przychodem

Ogólna zasada

1. potrącalne w dacie ich poniesienia

Koszty, które dotyczą okresu przekraczającego rok podatkowy

2. gdy nie jest możliwe określenie, jaka ich część dotyczy danego roku podatkowego, stanowią KUP proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą



Rozliczanie kosztów w czasie (art. 15 ust. 4e) (4)

Dzień poniesienia kosztu

- Dzień, na który ujęto w księgach rachunkowych (zaksięgowano) jako koszt na podstawie otrzymanej faktury (rachunku), albo
- Dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku), z wyjątkiem pozycji ujętych jako koszty:
 - ! — rezerw albo,
 - biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów

KUP (wyłączenia) – reprezentacja i reklama

- Przed 1.01.2007: Wydatki na reprezentację i reklamę niepubliczną w wysokości nieprzekraczającej 0,25% przychodów uzyskanych w roku podatkowym (pkt 28)
- Zmiana: Likwidacja limitu 0,25%, ale wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych
 - koszty reklamy w całości stanowią KUP (publiczna + niepubliczna)
 - koszty reprezentacji w całości wyłączone z KUP



Uwaga na prawo do odliczenia podatku VAT

Podstawowe definicje – reprezentacja (1)

- **brak definicji w przepisach podatkowych**
- **definicja słownikowa trudna do zastosowania**
 - ◆ *„okazałość, wystawność w sposobie bycia, związana ze stanowiskiem, pozycją społeczną”*
- **definicja wypracowana w doktrynie prawa podatkowego**
 - ◆ *działania mające na celu stworzenie korzystnego wizerunku firmy,*
 - ◆ *ułatwienie kontaktów oficjalnych i handlowych (w szczególności w zakresie przyjmowania delegacji i kontrahentów),*
 - ◆ *organizacja i uczestnictwo w przyjęciach*

Podstawowe definicje – reprezentacja (2)

- **Pismo Ministerstwa Finansów z dnia 17 lipca 1995 r. (nr PO4/AK-722-702/95)**
 - *przez pojęcie reprezentacji należy rozumieć „okazałość, wytworność w czyimś sposobie życia związaną ze stanowiskiem lub pozycją społeczną”*

- **Decyzja Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 9 czerwca 2006 r. (sygn. 1401/PD-4230Z-45/06/JM)**
 - *„...przez reprezentację należy rozumieć okazałość, wystawność w czyimś sposobie życia, związaną ze stanowiskiem lub pozycją społeczną. Reprezentacja ma za zadanie przede wszystkim promocję gospodarczą danego podmiotu poprzez stworzenie dobrego wizerunku firmy oraz ułatwienie zawarcia umowy lub kontraktu”*

Podstawowe definicje – reklama (1)

- brak definicji w przepisach podatkowych
- definicja słownikowa
 - ◆ „Rozpowszechnianie informacji o towarach, ich zaletach, wartości, miejscach i możliwościach nabycia, chwalenie kogoś, zalecanie czegoś przez prasę, radio, telewizję, środki (np. plakaty, napisy, ogłoszenia, itp.) służące temu celowi”
- cel reklamy:
 - ◆ prezentacja firmy
 - ◆ jej towarów/usług
 - ◆ zainteresowanie klientów

Podstawowe definicje – reklama (2)

- **Wyrok NSA we Wrocławiu z dnia 14 listopada 2002 r. (sygn. akt I SA/Wr 4097/01)**
 - *„celem reklamy jest przekazywanie informacji o towarach (usługach) i nakłanianie potencjalnych klientów do ich nabycia. Polega ona głównie na prezentowaniu danego towaru, danej usługi, ewentualnie marki (oznakowania produktu lub producenta), cech jakościowych, użytkowych lub konsumpcyjnych, zalet technicznych, estetycznych lub zdrowotnych, rozwiązań nowoczesnych, modnych czy nawet prowokujących, aby skłonić jak największą liczbę potencjalnych nabywców do zakupu (do korzystania z usługi).”*

- **Postanowienie Naczelnika Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu z dnia z 1 marca 2005 r. (sygn. ZP/443-623/3/04)**
 - *„ponieważ ustawodawca nie zdefiniował pojęcia "reklama", należy posłużyć się wykładnią językową. Właściwe określenie jej zakresu ma istotne znaczenie dla ustalania podatkowej kwalifikacji różnych działań podejmowanych przez podatników. Za reklamę uznać należy rozpowszechnienie informacji o danym towarze w celu zwrócenia na niego uwagi i zachęcenia do zakupu (Nowy Słownik Języka Polskiego, PWN, Warszawa, 2003). Reklamą jest więc działanie mające na celu zachęcanie potencjalnych klientów do zawarcia umowy, nabywania towarów, korzystania z oferowanych usług. Prowadzona być może poprzez rozpowszechnianie informacji o towarach, miejscach nabycia, chwaleniu kogoś i zalecaniu czegoś.”*

RiR - interpretacja umieszczona na stronach

www.kip.gov.pl (1)

■ Reprezentacja to w szczególności:

- prezenty dla kontrahentów - które nie mają charakteru reklamowego (portfel, pióro, kalendarz, alkohol, kosmetyki, itp.); **oznakowanie prezentu logo firmy przesądza o tym, że prezent ma charakter reklamowy i wydatek na jego zakup może być zaliczony do KUP** (koszulka, długopis, kartka świąteczna, kubek, smycz, karteczki samoprzylepne, kalendarz itp.),
- przyjmowanie kontrahentów – delegacji krajowych i zagranicznych, kieszonkowe dla członków tych delegacji, koszty ich wyżywienia i noclegów, bankietów, a także zorganizowanie dla nich atrakcji takich, jak np. bilety do teatru, na koncert,
- ubiór reprezentacyjny - oznakowany logo lub w inny sposób, wykluczający używanie go na potrzeby osobiste (będący własnością pracodawcy); wydatki na ubiór reprezentacyjny będą stanowić KUP, gdy będą rzeczową formą wynagrodzenia pracownika, wynikającą z umowy o pracę; ponadto nadal będą mogły być zaliczane do KUP wydatki ponoszone przez pracodawcę na ubiór roboczy i ochronny dla pracowników (obowiązek jego zapewnienia wynika z przepisów bhp),
- wystrój firmy i zagospodarowanie terenu wokół firmy - odbiegające od zwyczajowo przyjętego w danej branży i okolicy, tj. bardziej ekskluzywne, wytworne; także ich utrzymanie,
- organizacja jubileuszu firmy – poczęstunek gości, imprezy artystyczne, upominki, nagrody w konkursach, w zakresie, w jakim nie mają one charakteru reklamowego.

RiR - interpretacja umieszczona na stronach

www.kip.gov.pl (2)

- Nie zalicza się do kosztów reprezentacji wydatków na:
 - imprezy integracyjne organizowane dla pracowników (wydatki na organizację takich imprez ze środków obrotowych podatnika mogą stanowić w całości KUP, nie mogą natomiast stanowić KUP wydatki na zorganizowanie imprezy integracyjnej w części dot. rodzin pracowników)
 - wiązanki pogrzebowe, wieńce itp. (wydatki te mogą być zaliczone do KUP, o ile poniesione są w związku ze śmiercią pracownika; wydatki związane ze śmiercią członka rodziny pracownika, kontrahenta, itp. osób - co do zasady nie powinny być KUP),
 - wyżywienie podczas szkolenia, które mogą być zaliczone do KUP, o ile szkolenie ma związek z działalnością podatnika,
 - zakup artykułów i napojów dla organów zarządzających i stanowiących podatników, które stanowią poczęstunek na posiedzeniach, naradach, zebraniach wewnętrznych (herbata, kawa, paluszki, ciastka, woda mineralna, itp.),
 - zakup artykułów i napojów dla pracowników (jeśli jest możliwe ustalenie ilości ich spożycia przez poszczególnych pracowników, to równowartość poniesionych wydatków stanowi przychód pracowników, chyba że są to posiłki i napoje, do których zapewnienia, pracodawca jest zobowiązany, na podstawie przepisów bhp; jeśli nie jest możliwe ustalenie ilości ich spożycia przez poszczególnych pracowników, to nie powstaje u nich przychód),
 - upominki jubileuszowe dla pracowników (wydatki te będą stanowiły KUP pracodawcy),
 - wizytówki, papier firmowy, itp. materiały, które stanowią koszty ogólne firmy.

Świadczenia medyczne na rzecz pracowników (skreślenie art. 16 ust. 1 pkt 65)

- Przed 1 stycznia 2007 r.: NKUP stanowiły koszty związane z finansowaniem świadczeń zdrowotnych przez pracodawcę na rzecz pracowników, z wyjątkiem poniesionych kosztów świadczeń zdrowotnych, do których ponoszenia zobowiązują pracodawcę przepisy Kodeksu pracy oraz innych ustaw
- **Zmiana:** likwidacja ograniczeń zaliczania do KUP kosztów związanych z finansowaniem świadczeń zdrowotnych przez pracodawcę na rzecz pracowników

Brak deklaracji miesięcznych (art. 25)

- **Likwidacja obowiązku** składania miesięcznych deklaracji
 - pozostaje obowiązek miesięcznych wpłat (zaliczka za ostatni miesiąc w wysokości zaliczki za miesiąc poprzedni)
 - *w stosunku do projektu rządowego nastąpiła zmiana:*
skreślono proponowany zapis, że wysokość zaliczek należy udokumentować w sposób umożliwiający sprawdzenie poprawności ich obliczenia
- Mali podatnicy oraz podatnicy rozpoczynający działalność, w pierwszym roku podatkowym, mogą skorzystać z **kwartalnego** rozliczania podatku
 - istnieje obowiązek zawiadomienia (na piśmie) właściwego naczelnika urzędu skarbowego o wyborze metody kwartalnej w terminie do 20-ego dnia drugiego miesiąca roku podatkowego
 - brak możliwości dokonywania jednorazowego odpisu amortyzacyjnego (do wysokości 50.000 EUR)
- Pozostała możliwość uiszczania zaliczek na CIT w sposób uproszczony

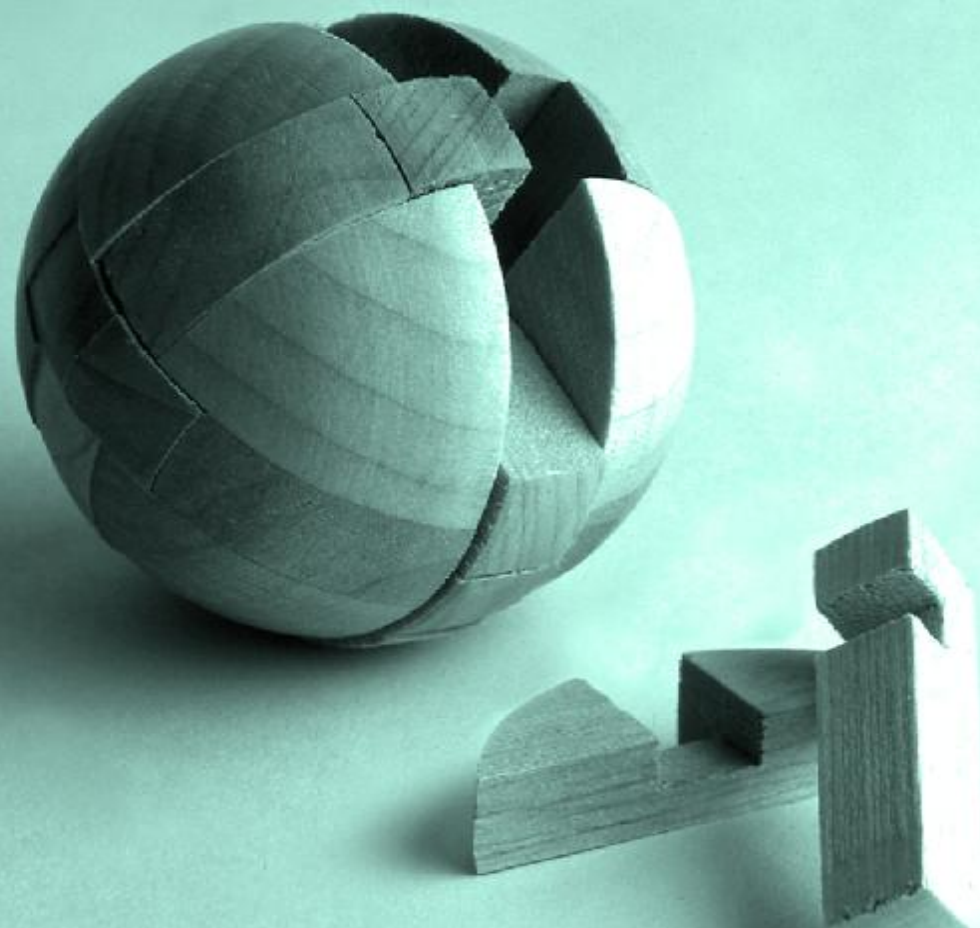
Inne zmiany (1) – opodatkowanie dywidend

- Zwolnienie dochodów z udziału w zyskach polskich osób prawnych wypłacanych na rzecz polskich podmiotów pod warunkiem 2-letniego posiadania min. 15% udziałów w spółce wypłacającej; od 2009 – 10% udziałów
- Likwidacja możliwości odliczania od podatku obliczonego na zasadach ogólnych podatku potrąconego przez płatnika przy wypłacie dochodu z tytułu udziału w zyskach osób prawnych mających siedzibę na terytorium RP
- Podatnicy zachowują jednak prawo do odliczeń (art. 7 ustawy zmieniającej):
 - bezterminowe, jeśli prawo do odliczenia zostało nabyte przed 1 stycznia 2007 r.
 - do końca 2007 r., jeżeli prawo zostało nabyte po 1 stycznia 2007 r.

Inne zmiany (2) - zwolnienia i odliczenia

- Zwolnione są:
 - dotacje otrzymane z budżetu państwa lub budżetu jednostek samorządu terytorialnego (art. 17 ust. 1 pkt 47)
- Pozostawienie możliwości odliczenia darowizn (do 10% dochodu) na cele określone w ustawie o działalności pożytku publicznego i rozszerzenie tej ulgi o darowizny dokonane na podstawie przepisów o organizacjach pożytku publicznego, obowiązujących w innych krajach UE lub EOG

Podatek PIT w projektach finansowanych w ramach programu EQUAL



Zagadnienia

- Rezydencja podatkowa
- Przedmiot opodatkowania PIT oraz źródła przychodów
- Zwolnienia przedmiotowe w PIT (diety, koszty używania prywatnych samochodów do celów służbowych, dochody uzyskiwane w związku z realizacją PIW EQUAL)
- Koszty uzyskania przychodów
- Formy opodatkowania, podstawa obliczenia i wysokość podatku
- Obowiązki dokumentacyjne
- Pytania

Rezydencja podatkowa

- Nieograniczony obowiązek podatkowy
 - osoby fizyczne, jeżeli mają **miejsce zamieszkania** na terytorium Polski
 - podleganie opodatkowaniu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce położenia źródeł
- **Miejsce zamieszkania** posiada osoba, która:
 - posiada na terytorium Polski centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodek interesów życiowych) **lub**
 - przebywa na terytorium Polski dłużej niż 183 dni w roku podatkowym
- Powyższe zasady stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania.

Rezydencja podatkowa

- Ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu, t.j. jedynie od dochodów osiągniętych na terytorium Polski podlegają osoby fizyczne **niemające miejsca zamieszkania** na terytorium Polski.

- Za dochody (przychody) osiągnięte na terytorium Polski uważa się w szczególności dochody (przychody) z:
 - pracy wykonywanej na terytorium Polski, bez względu na miejsce wypłaty wynagrodzenia,
 - działalności wykonywanej osobiście na terytorium Polski, bez względu na miejsce wypłaty wynagrodzenia,
 - działalności gospodarczej prowadzonej na terytorium Polski,
 - nieruchomości położonej na terytorium Polski, w tym ze sprzedaży takiej nieruchomości.

Przedmiot opodatkowania PIT i źródła przychodów

- Opodatkowaniu podlegają wszelkiego rodzaju dochody za wyjątkiem:
 - dochodów wymienionych w art. 21 ustawy o PIT (zwolnienia przedmiotowe),
 - dochodów, od których zaniechano poboru podatku na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej.
- Źródłami przychodów są między innymi:
 - stosunek służbowy lub stosunek pracy (np. umowa o pracę),
 - działalność wykonywana osobiście (np. umowa zlecenia, umowa o dzieło),
 - pozarolnicza działalność gospodarcza,
 - kapitały pieniężne
 - nieruchomości lub ich części

Działalność gospodarcza (definicja)

- Za działalność gospodarczą (pozarolniczą działalność gospodarczą) uznaje się działalność zarobkową:
 - wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową,
 - polegająca na poszukiwaniu, rozpoznawaniu i wydobywaniu kopalin ze złóż,
 - polegająca na wykorzystaniu rzeczy i wartości niematerialnych i prawnych
- Prowadzoną we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z której uzyskane przychody nie są zaliczane do innych źródeł przychodów.

Działalność gospodarcza (definicja)

- Wyłączenie z działalności gospodarczej czynności, jeżeli spełnione są **łącznie** następujące warunki:
 - odpowiedzialność wobec osób trzecich za rezultat tych czynności oraz ich wykonywanie, z wyłączeniem odpowiedzialności za popełnienie czynów niedozwolonych, ponosi zlecający wykonanie tych czynności,
 - są one wykonywane pod kierownictwem, oraz w miejscu i czasie wyznaczonym przez zlecającego te czynności,
 - wykonujący te czynności nie ponosi ryzyka gospodarczego związanego z prowadzoną działalnością.

Zwolnienia przedmiotowe

- Wolne od podatku dochodowego są diety i inne należności za czas:
 - podróży służbowej pracownika,
 - podróży osoby niebędącej pracownikiem - do wysokości określonej w odrębnych ustawach lub w przepisach wydanych przez ministra właściwego do spraw pracy, jeżeli otrzymane świadczenia nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów i zostały poniesione:
 - ◆ w celu osiągnięcia przychodów lub
 - ◆ w celu realizacji zadań organizacji i jednostek organizacyjnych działających na podstawie przepisów odrębnych ustaw,
 - ◆ przez organy (urzędy) władzy administracji państwowej albo samorządowej oraz jednostki organizacyjne im podległe lub przez nie nadzorowane.

Zwolnienia przedmiotowe (2)

Zwolnienie zwrotu kosztów z tytułu używania samochodu prywatnego

- podróże służbowe – zwrot kosztów przejazdu w wysokości stanowiącej iloczyn przejechanych kilometrów przez stawkę za 1 km przebiegu ustaloną przez pracodawcę w ramach limitu zwolnienia (na podstawie przepisów dotyczących diet i innych należności za czas podróży)
- jazdy lokalne – zwrot kosztów używania własnego pojazdu pracownika w formie miesięcznego ryczałtu lub na podstawie ewidencji przebiegu pojazdów (dotyczy tylko określonych zawodów)

Zwolnienia przedmiotowe (3)

Rozporządzenie Ministra Infrastruktury z 25 marca 2002r. w sprawie warunków ustalania oraz sposobu dokonywania zwrotu kosztów używania do celów służbowych samochodów osobowych, motocykli i motorowerów niebędących własnością pracodawcy.

- § 2 Koszty używania pojazdów do celów służbowych za 1 kilometr przebiegu pojazdu, nie mogą być wyższe niż:
 - a) dla samochodu o poj. skokowej silnika do 900 cm³ - 0,4894 zł,
 - b) dla samochodu o poj. skokowej silnika pow. 900 cm³ - 0,7846 zł,
- § 3 Miesięczny limit kilometrów na jazdy lokalne w gminie lub mieście, w których pracownik jest zatrudniony, nie może przekroczyć:
 - 1) 300 km - do 100 tys. mieszkańców,
 - 2) 500 km - ponad 100 tys. do 500 tys. mieszkańców,
 - 3) 700 km - ponad 500 tys. mieszkańców.

Zwolnienia przedmiotowe (4)

- Wolne od podatku dochodowego są dochody otrzymane przez podatnika, jeżeli:
 - pochodzą od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych **ze środków bezzwrotnej pomocy**, (...), przyznanych na podstawie jednostronnej deklaracji lub umów zawartych z tymi państwami, organizacjami lub instytucjami przez Radę Ministrów, właściwego ministra lub agencje rządowe, w tym również w przypadkach, gdy przekazanie tych środków jest dokonywane za pośrednictwem podmiotu upoważnionego do rozdzielania środków bezzwrotnej pomocy **oraz**
 - **podatnik bezpośrednio realizuje cel programu** finansowanego z bezzwrotnej pomocy; zwolnienie nie ma zastosowania do dochodów osób fizycznych, którym podatnik bezpośrednio realizujący cel programu zleca - bez względu na rodzaj umowy - wykonanie określonych czynności w związku z realizowanym przez niego programem (art. 21 ust. 1 pkt 46 ustawy o PIT).

Zwolnienia przedmiotowe (5)

Na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 46 ustawy o PIT, osiągnięty dochód korzysta ze zwolnienia z podatku dochodowego przy **jednoczesnym** spełnieniu następujących warunków:

- dochód wypłacany jest ze środków bezzwrotnej pomocy,
- środki bezzwrotnej pomocy pochodzą od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych,
- podatnik bezpośrednio realizuje cel programu finansowanego ze środków bezzwrotnej pomocy.

Zwolnienia przedmiotowe (6)

Środki z bezzwrotnej pomocy

- Brak ustawowej definicji „środków bezzwrotnej pomocy”:
 - ◆ Definicja słownikowa *bezzwrotny - niepodlegający zwrotowi, spłacie*.
- Wynagrodzenia wypłacane w ramach PIW EQUAL **pochodzą z bezzwrotnej pomocy**: interpretacje prawa podatkowego wydane m.in. przez Naczelnika US Warszawa-Mokotów z 13 grudnia 2005 r., nr 1433/NG/GF/410/I/05; Naczelnika US Warszawa-Mokotów z 24 października 2005 r., nr 1433/NL/LF/415/4111-104/05/PG; Naczelnika US Warszawa–Targówek z 16 maja 2006 r., nr 1437/ZI/423/74/DF/06.
- Wynagrodzenia wypłacane w ramach PIW EQUAL **nie pochodzą z bezzwrotnej pomocy** ze względu na „*prefinansowanie*”: pisma m.in. Naczelnika US w Radomiu z 31 lipca 2006r., nr 1424/2150/4111/415/54/2006/EO; Naczelnika II US w Radomiu z 30 stycznia 2007r., nr OG-005/199/2006/PDII/415-73/06, Dyrektora IS w Rzeszowie z 2 stycznia 2007r., nr IS.I/1-4151/42/06; Dyrektora IS w Olsztynie z 22 grudnia 2006r., nr PBF/005-1-41/06; Ministerstwa Finansów z 22 lutego 2006r., nr PB5/KD-066-25-578/06; Ministra Finansów z 30 sierpnia 2006r., nr DD 6-8213-8/06/DZ/412.

Zwolnienia przedmiotowe (7)

Środki z bezzwrotnej pomocy c.d.

- ◆ **ALE:** Pismo Departamentu Podatków Bezpośrednich Ministerstwa Finansów z 6 listopada 2002r., nr PB5/HM-2276-033-330/02:

*„w przypadku, gdy wypłata wynagrodzeń jest realizowana ze środków beneficjenta pomocy, a następnie refinansowana ze środków pomocowych, wówczas wynagrodzenia te nie korzystają ze zwolnienia, gdyż środki na zapłatę nie pochodzą ze środków pomocowych, a sfinansowanie wynagrodzeń ze środków pomocowych nie stało się jeszcze faktem dokonanym. Jednakże w **przypadku faktycznego refinansowania ze środków pomocowych wynagrodzeń, podatnik może wystąpić do właściwego urzędu skarbowego o stwierdzenie nadpłaty.**”*

Zwolnienia przedmiotowe (8)

Pochodzenie środków

- Program Inicjatywy Wspólnotowej EQUAL jest programem współfinansowanym z Europejskiego Funduszu Społecznego (EFS) z udziałem krajowych środków publicznych. **Środki z EFS to zasoby finansowe Unii Europejskiej,**
- Na mocy przepisów Ustawy o finansach publicznych i Ustawy o Narodowym Planie Rozwoju (NPR) środki finansowe przekazywane w ramach PIW EQUAL są kwalifikowane jako publiczne środki krajowe i publiczne środki wspólnotowe,
- Zgodnie z art. 2 pkt 11 Ustawy o NPR ***publiczne środki wspólnotowe to środki finansowe pochodzące z budżetu Wspólnot Europejskich, a w szczególności z funduszy strukturalnych, o których mowa w przepisach Unii Europejskiej w sprawie Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, w sprawie Europejskiego Funduszu Społecznego (...).***

Zwolnienia przedmiotowe (9)

Bezpośrednia realizacja celu programu

- Za bezpośredniością realizacji celu przemawiają:
 - ◆ ujęcie wynagrodzeń w budżecie,
 - ◆ możliwość zwrotu ze środków EQUAL wydatków związanych z wynagrodzeniami,
 - ◆ brak możliwości lub znaczne utrudnienie w osiągnięciu celu partnerstwa bez wykonywanych czynności,
 - ◆ Odpowiednie sformułowania w umowach: np. § 6 pkt 1 Umowy o współpracy „*środki na realizację zadań wymienionych w Umowie o Partnerstwie i szczegółowo określonych w niniejszej umowie mogą być przeznaczone **wyłącznie** na pokrycie wydatków kwalifikowanych w rozumieniu przepisów regulujących PIW EQUAL (...).*”
- Niektóre organy podatkowe dokonują podziału czynności w ramach programów finansowanych z bezzwrotnej pomocy na czynności o **charakterze merytorycznym** (zwolnienie dochodu z podatku) oraz **czynności o charakterze administracyjno-organizacyjnym**, choć niezbędnych, np. wykonywanie czynności kierowniczych, koordynacyjnych, nadzorczych (brak zwolnienia dochodu z podatku), por. m.in. interpretacje prawa podatkowego wydane przez Naczelnik US w Radzynie Podlaskim z 30 grudnia 2005 r., nr DP.005/X/17/2005; Naczelnika US Warszawa-Targówek z 16 maja 2006 r., nr 1437/ZI/423/74/DF/06.

Koszty uzyskania przychodów (1)

- Kosztami uzyskania przychodów (KUP) są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23 (art. 22 ust. 1 ustawy o PIT),
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów m.in.:
 - kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych,
 - wydatków ponoszonych na rzecz pracowników z tytułu używania przez nich samochodów na potrzeby wykonywanej działalności:
 - a) w celu odbycia podróży służbowej (jazdy zamiejskowe) w wysokości przekraczającej kwotę ustaloną przy zastosowaniu stawek za 1 km,
 - b) w jazdach lokalnych - w wysokości przekraczającej wysokość miesięcznego ryczału pieniężnego albo w wysokości przekraczającej stawki za 1 km przebiegu - określonych w odrębnych przepisach.

Koszty uzyskania przychodów (2)

- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów m.in.:
 - wydatków i kosztów bezpośrednio sfinansowanych ze środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej, które są zwolnione na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 46 ustawy o PIT,
 - wartości diet z tytułu podróży służbowych osób prowadzących działalność gospodarczą i osób z nimi współpracujących - w części przekraczającej wysokość diet przysługujących pracownikom, określoną w odrębnych przepisach.

Formy opodatkowania, podstawa obliczenia i wysokość podatku (1)

Formy opodatkowania i wysokość podatku

- Opodatkowanie dochodu wg progresywnej skali: 19%, 30%, 40%:
 - ze stosunku pracy,
 - z działalności wykonywanej osobiście,

- Opodatkowanie dochodu według stawki liniowej podatku 19%:
 - z działalności gospodarczej.

Formy opodatkowania, podstawa obliczenia i wysokość podatku (2)

Podstawa opodatkowania

- Przychód podatkowy – KUP = dochód (podstawa opodatkowania):
 - za przychód z działalności gospodarczej uważa się kwoty należne (pomniejszone o należny podatek VAT), **choćby nie zostały faktycznie otrzymane**, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont – **zasada memoriału**,
 - za przychód z działalności wykonywanej osobiście uważa się m.in. przychody z tytułu wykonywania usług, na podstawie umowy zlecenia lub umowy o dzieło, uzyskiwane wyłącznie od osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą, osoby prawnej i jej jednostki organizacyjnej oraz jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej – **zasada kasowa**.

Obowiązki dokumentacyjne (1)

Obowiązek uiszczania miesięcznych zaliczek na poczet PIT (od 2007r. bez deklaracji)

- Działalności wykonywana osobiście:
płatnicy przekazują kwoty pobranych zaliczek w terminie do 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki
- Osoby fizyczne zatrudnione na podstawie umowy o pracę:
płatnicy przekazują kwoty pobranych zaliczek w terminie do 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki

Obowiązki dokumentacyjne (2)

Obowiązek uiszczania miesięcznych zaliczek na poczet PIT (od 2007r. bez deklaracji) c.d.

- Osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą opodatkowane 19% liniowym podatkiem w terminie do dnia 20 każdego miesiąca za miesiąc poprzedni (z wyjątkiem zaliczki za grudzień uiszczanej w terminie do dnia 20 grudnia) w wysokości różnicy między podatkiem należnym od dochodu osiągniętego od początku roku a sumą należnych zaliczek za poprzednie miesiące.
- W przypadku **małych podatników** (*u których wartość przychodu ze sprzedaży wraz z VAT należnym nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym równowartości w PLN kwoty 800.000 EUR*) możliwe **kwartalne** rozliczanie zaliczek.

Obowiązki dokumentacyjne (3)

Obowiązek składania deklaracji rocznych dotyczących dochodów uzyskiwanych od dnia 1 stycznia 2007 r.

- Płatnicy podatku od osób fizycznych (dokonujący świadczeń ze stosunku pracy) **PIT-4R** (deklaracja roczna o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy) – do końca stycznia 2008 r.
- Płatnicy podatku od osób fizycznych (dokonujący świadczeń z tytułu działalności wykonywanej osobiście) **PIT-8AR** (deklaracja roczna o zryczałtowanym podatku dochodowym) - do końca stycznia 2008 r.
- Płatnicy podatku od osób fizycznych (dokonujący świadczeń z tytułu działalności wykonywanej osobiście) **PIT-11** (informacja o dochodach oraz o pobranych zaliczkach na podatek dochodowy) – do końca lutego 2008 r.

Obowiązki dokumentacyjne (4)

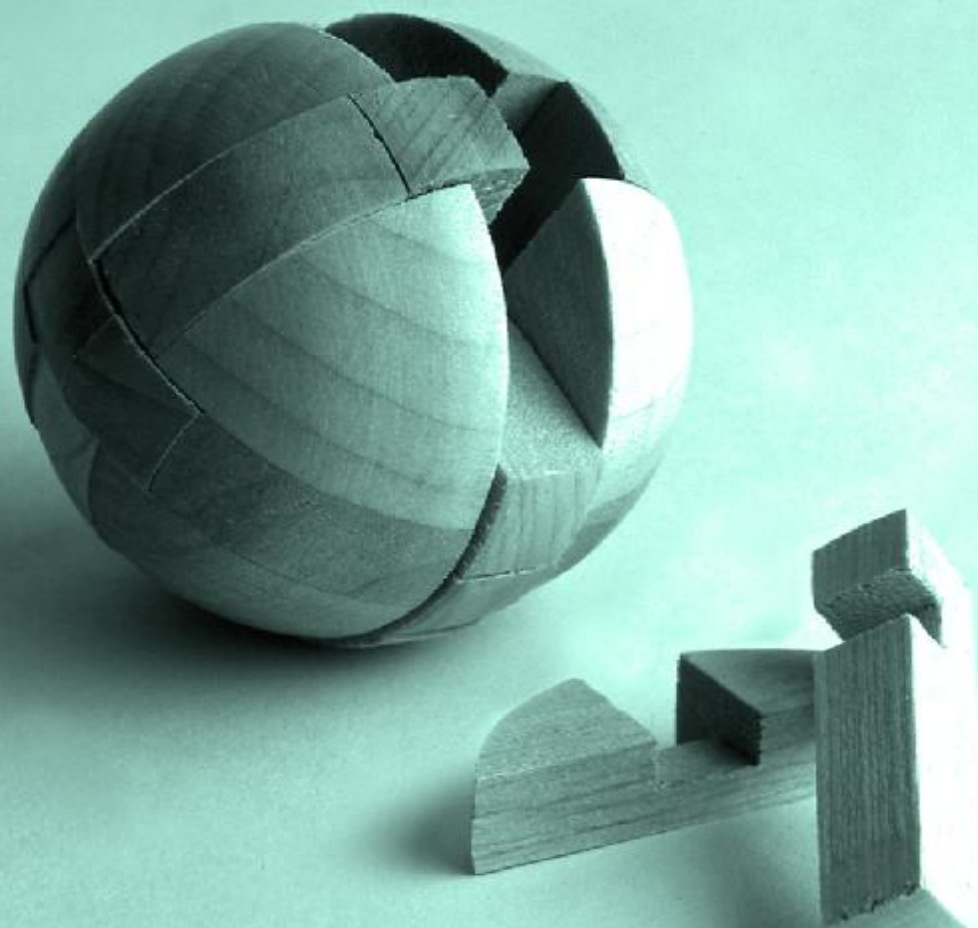
Obowiązek składania deklaracji rocznych dotyczących dochodów uzyskiwanych od dnia 1 stycznia 2007 r., c.d.

- Osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą opodatkowane 19% liniowym podatkiem **PIT-36L** (zeznanie o wysokości osiągniętego w roku podatkowym dochodu / poniesionej straty) - do 30 kwietnia 2008 r.
- Osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą opodatkowane wg progresywnej skali **PIT-37 / PIT-36** (zeznanie o wysokości osiągniętego w roku podatkowym dochodu / poniesionej straty) – do 30 kwietnia 2008 r.

Zmiany w obowiązkach raportowania –podsumowanie

- Brak obowiązku składania deklaracji
 - PIT-4
 - PIT-8A
 - PIT-53
 - PIT-5/PIT-5L
- Pozostaje obowiązek zapłaty zaliczek / podatku zryczałtowanego
- Nowe roczne deklaracje – „zastępujące” m.in. PIT-4
 - termin składania - koniec stycznia następnego roku

Podatek VAT w projektach finansowanych z funduszy unijnych



Podatek VAT jako koszt kwalifikowany (1)

- Zgodnie z Zasadą nr 7 zawartą w rozporządzeniu Komisji nr 448/2004, podatek VAT nie jest kosztem kwalifikowanym (tj. finansowanym z funduszy), z wyjątkiem przypadków, gdy jest „prawdziwie i definitywnie” ponoszony przez ostatecznego beneficjenta.
- W konsekwencji, podatek VAT można uznać za koszt kwalifikowany jedynie w sytuacji, gdy beneficjentowi nie przysługuje prawo do jego odliczenia od podatku należnego lub do zwrotu.
- Przy klasyfikacji podatku VAT jako kosztu kwalifikowanego lub niekwalifikowanego **każdy wydatek finansowany ze środków funduszy należy traktować indywidualnie.**

Podatek VAT jako koszt kwalifikowany (2)

- Podatek VAT **nie stanowi kosztu kwalifikowanego** w sytuacjach, gdy beneficjentowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego wynikającego z faktur zakupu.
- Taka sytuacja będzie miała miejsce w przypadku, gdy łącznie są spełnione następujące warunki:
 - ◆ beneficjent jest podatnikiem podatku VAT z tytułu wykonywania czynności, z którą związane są wydatki refundowane z funduszy,
 - ◆ zakupy refundowane z funduszy związane są w całości lub w części z czynnościami opodatkowanymi,
 - ◆ zakupy nie mieszczą się w katalogu wydatków, w stosunku do których, zgodnie z ustawą o VAT, beneficjentowi nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Podatek VAT jako koszt kwalifikowany (3)

- Przy dokonywaniu klasyfikacji podatku VAT jako kosztu kwalifikowanego lub niekwalifikowanego należy więc przede wszystkim ustalić, czy beneficjent jest podatnikiem z tytułu czynności, z którymi związane są wydatki refundowane z funduszy.
- Jeżeli jest, należy zbadać, czy podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu refundowanych zakupów i w jakim zakresie.
- W sytuacjach bowiem, gdy beneficjentowi przysługuje częściowe prawo do odliczenia podatku naliczonego, jeżeli zakupy związane są jednocześnie z czynnościami opodatkowanymi VAT oraz zwolnionymi (lub w przypadku, gdy przepisy ograniczają kwotę odliczenia podatku VAT, np. przy zakupie samochodów osobowych), część nieodliczalnego podatku VAT powinna zwiększać koszty kwalifikowane.

Beneficjent jako podatnik VAT (1)

- Kryterium decydującym o uznaniu podmiotu za podatnika podatku od towarów i usług jest samodzielne wykonywanie działalności gospodarczej, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.
- Za podatników podatku od towarów i usług nie uznaje się organów władzy publicznej oraz urzędów obsługujących te organy w zakresie realizowania zadań nałożonych odrębnymi przepisami prawa, dla realizacji których zostały one powołane, z wyłączeniem czynności wykonywanych na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.
- Organy władzy publicznej oraz urzędy obsługujące te organy nie są zatem uznawane za podatników VAT (tj. VAT jest kosztem kwalifikowanym) w przypadku spełnienia łącznie poniższych warunków:
 - ◆ gdy dokonują czynności, dla realizacji których zostały one powołane na podstawie odrębnych przepisów prawa,
 - ◆ gdy powyższe czynności nie są wykonywane na podstawie zawartych umów cywilnoprawnych.

Beneficjent jako podatnik VAT (2)

- Dany podmiot może występować w charakterze podatnika tylko w sytuacji, gdy świadczy usługi za wynagrodzeniem. Podmiot świadczący w sposób stały usługi nieodpłatnie nie może być uznany za podatnika VAT w rozumieniu ustawy o VAT (np. fundacje, stowarzyszenia).
- Jeżeli więc beneficjentem funduszy jest podmiot świadczący usługi wyłącznie nieodpłatnie, wówczas podatek VAT należy uznać za koszt kwalifikowany. Natomiast w sytuacji, gdy organizacja "non-profit" (np. fundacja) świadczy odpłatnie usługi w ramach prowadzonej działalności, będzie z tego tytułu podatnikiem, mimo że nie osiąga ona z tego tytułu żadnego zysku.
- Ustawa o VAT (art. 113) przewiduje zwolnienie z podatku VAT dla podmiotów, u których wartość sprzedaży opodatkowanej (bez podatku VAT) nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 10.000 euro (oraz dla podmiotów, które dokonują wyłącznie czynności zwolnionych z podatku VAT).
- W przypadku podmiotów zwolnionych z podatku VAT podmiotowo, podatek VAT należy zawsze traktować jako koszt kwalifikowany.

Zakres prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego (1)

- W przypadku stwierdzenia, iż beneficjent jest podatnikiem VAT i refundowane wydatki dotyczą jego działalności jako podatnika VAT, kolejnym etapem klasyfikacji podatku VAT jako kosztu kwalifikowanego lub niekwalifikowanego (ewentualnie częściowo kwalifikowanego) jest określenie zakresu prawa do odliczenia podatku naliczonego od zakupów refundowanych.
- W tym celu należy stwierdzić czy:
 - ◆ dany zakup związany jest z czynnościami opodatkowanymi beneficjenta i w jakiej części,
 - ◆ wydatek nie znajduje się w katalogu zakupów, w stosunku do których podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego (lub przepisy nie przewidują limitu kwoty podatku podlegającego odliczeniu).

Zakres prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego (2)

Związek zakupów z czynnościami opodatkowanymi

- Zgodnie z art. 86 ust. 1 ustawy o VAT, prawo do odliczania podatku naliczonego przysługuje podatnikowi w zakresie, w jakim towary i usługi będą wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych.
- W sytuacji gdy zakupy związane są wyłącznie z czynnościami zwolnionymi z podatku VAT, podatnikowi nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego (tj. podatek VAT jest kosztem kwalifikowanym).
- Przykładowo, przepisy w zakresie podatku VAT przewidują zwolnienie z podatku VAT następujących czynności:
 - ◆ świadczenia usług edukacyjnych (np. usług szkoleniowych),
 - ◆ badań rozwojowych.

Zakres prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego (3)

Częściowe rozliczanie podatku naliczonego

- Przy nabyciu towarów i usług, które są przez podatnika wykorzystywane do wykonywania zarówno czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego (sprzedaż opodatkowana), jak i czynności, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje (sprzedaż zwolniona z VAT), podatnik jest zobowiązany do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z każdym rodzajem sprzedaży.
- Jeśli natomiast bezpośrednio przyporządkowanie do określonego rodzaju sprzedaży jest niemożliwe, część kwoty podatku naliczonego podlegającego odliczeniu należy ustalić w oparciu o tzw. strukturę sprzedaży.
- Dla potrzeb określenia czy podatek VAT należy uznać za koszt kwalifikowalny należy więc również wziąć pod uwagę, iż niektóre wydatki (na przykład dotyczące ogólnych kosztów prowadzenia przedsiębiorstwa) mogą być związane jednocześnie ze sprzedażą opodatkowaną i zwolnioną beneficjenta.
- W takiej sytuacji część podatku VAT naliczonego podlega odliczeniu, a część może zostać uznana za koszt kwalifikowany.

Zakres prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego (4)

Brak prawa do odliczenia podatku naliczonego oraz częściowe ograniczenie prawa do odliczenia

- Analiza wydatków, które mają być refundowane z funduszy unijnych powinna również uwzględniać rodzaje zakupów, z punktu widzenia przewidzianych w art. 88 ustawy o VAT wyłączeń (oraz ograniczeń) prawa do odliczenia podatku naliczonego.
- W przypadku bowiem gdy podatnik z mocy przepisów o podatku VAT nie ma prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego (lub posiada ograniczone prawo do odliczenia), nieodliczalny podatek VAT stanowić będzie koszt kwalifikowalny.
- Do najważniejszych wyłączeń prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego należą przypadki gdy podatek VAT naliczony dotyczy:
 - ♦ importu usług, gdy należność przekazywana jest do krajów stosujących szkodliwą konkurencję,
 - ♦ zakupu usług noclegowych i gastronomicznych,
 - ♦ wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów,
 - ♦ zakupu paliwa,
 - ♦ nabycia samochodów osobowych (częściowe ograniczenie prawa do odliczenia).

Podatek VAT a dotacje

- Zgodnie z art. 29 ustawy o VAT podstawą opodatkowania podatkiem VAT jest obrót, czyli kwota należna z tytułu sprzedaży, pomniejszona o kwotę należnego podatku.
- Obrotem jest także otrzymana dotacja związana z dostawą i świadczeniem usług, jednak wyłącznie wówczas gdy jest ona w bezpośrednim związku z ceną przedmiotu transakcji (cena uiszczana przez nabywcę jest pomniejszona o dotację przyznaną dostawcy).
- *A contrario* dotacja nie mająca bezpośredniego wpływu na kwotę należną z tytułu dostawy towarów lub usług nie jest zaliczana do podstawy opodatkowania.

Stawka 0% i zwrot podatku VAT w przypadku wydatków finansowanych ze środków pomocy zagranicznej

(1)

Stawka 0% VAT

- **W świetle § 6 ust. 1 rozporządzenia MF z 27 kwietnia 2004 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o VAT (dalej rozporządzenie VAT), w odniesieniu do świadczenia usług przez zarejestrowanych podatników oraz importu usług, nabywanych za środki bezzwrotnej pomocy zagranicznej, stosuje się stawkę podatku VAT w wysokości 0% pod warunkiem, że została zawarta pisemna umowa o świadczenie tych usług, zarejestrowana przez Urząd Komitetu Integracji Europejskiej.**
- **Za środki bezzwrotnej pomocy zagranicznej, w rozumieniu § 6 ust. 4 i ust. 5 rozporządzenia VAT, uważa się bezzwrotne środki przekazane polskim podmiotom z budżetu Unii Europejskiej w ramach:**
 - ◆ **Programu Pomocy w Przebudowie Gospodarczej Państw Europy Środkowej i Wschodniej (PHARE), a także na podstawie umów zawartych przed dniem 1 maja 2004 r. na sfinansowanie programów, realizowanych przez te jednostki w ramach Programów Ramowych Unii Europejskiej oraz w ramach innych programów wspólnotowych Unii Europejskiej,**
 - ◆ **kontraktów zawartych przed dniem 1 maja 2004 r. w ramach Przedakcesyjnego Instrumentu Polityki Strukturalnej (ISPA).**

Stawka 0% i zwrot podatku VAT w przypadku wydatków finansowanych ze środków pomocy zagranicznej

(2)

Zwrot podatku VAT naliczonego

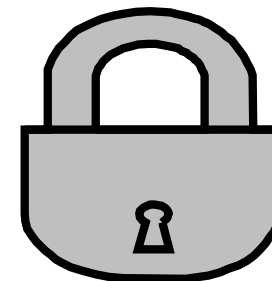
- **Zgodnie z § 23 ust. 1 rozporządzenia VAT, zwrot podatku naliczonego przysługuje podatnikom, którzy dokonują nabycia towarów i usług lub importu towarów za środki finansowe bezpośrednio im przekazane na odrębny rachunek bankowy, na którym są ulokowane wyłącznie środki bezzwrotnej pomocy zagranicznej, o której mowa w § 6 ust. 4 i ust. 5.**

Planowane zmiany w zakresie podatku VAT - wzmianka

*** Zmiany nie zostały jeszcze zaakceptowane przez Sejm**

Istotne zmiany

- 1. Moment powstania obowiązku podatkowego**
 - eliminacja szczególnych momentów np. najem
- 2. Podatek VAT z tytułu importu towarów**
 - rozliczenie poprzez deklarację VAT
- 3. Odliczenie podatku naliczonego**
 - moment powstania obowiązku podatkowego u dostawcy
- 4. Podstawa opodatkowania VAT**
 - nieodpłatne przekazania towarów używanych
- 5. Rozliczenie kwartalne**
 - prawo a nie obowiązek podatnika
- 6. Pozostałe zmiany**



Moment powstania obowiązku podatkowego (1)

Zasady ogólne (w tym eksport towarów)

- obowiązek podatkowy powstaje z chwilą
 - ◆ wydania towaru lub
 - ◆ wykonania usługi, albo częściowego wykonania usługinie później niż z dniem:
 1. wystawienia faktury
 2. uregulowania części lub całości należności

Usługi ciągłe

- dniem wykonania usługi jest **ostatni dzień okresu rozliczeniowego** określonego w umowie/na fakturze
- nie rzadziej niż raz w roku

Moment powstania obowiązku podatkowego (2)

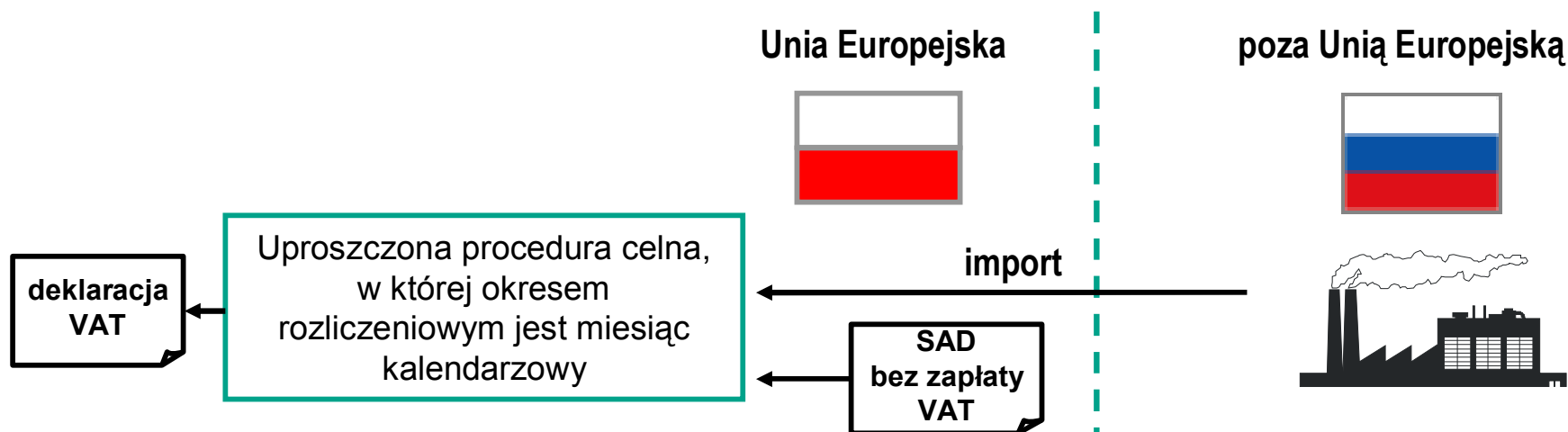
Import towarów (zasady ogólne)

- obowiązek podatkowy powstaje z chwilą powstania długu celnego
- w terminie **10 dni**, licząc od dnia powiadomienia przez urząd celny o wysokości należności podatkowych, należy wpłacić kwotę obliczonego podatku

Import usług

- obowiązek podatkowy powstaje z dniem dokonania całości lub części płatności
- nie później niż z upływem terminu płatności w umowie
- nie później niż 30. dnia od dnia wykonania usługi

Podatek należny z tytułu importu towarów



- **Kwota podatku należnego** → w deklaracji VAT za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów
- **Odliczenie podatku naliczonego** z tytułu importu towarów pod warunkiem zapłaty podatku lub jego wykazania w deklaracji
- **Warunek** – dostarczenie raz na 6 miesięcy zaświadczeń potwierdzających:
 - brak zaległości publicznoprawnych większych niż 3%
 - zarejestrowanie jako podatnika VAT czynnego
 - stosowanie od co najmniej 12 miesięcy procedury uproszczonej

Odliczenie podatku naliczonego

- **Prawo do pomniejszenia** kwoty podatku należnego powstaje:
 - z chwilą powstania obowiązku podatkowego, z tytułu którego u nabywcy występuje podatek naliczony
 - w rozliczeniu za okres, w którym powstał obowiązek podatkowy w podatku należnym u nabywcy z tytułu importu usług, WNT lub dostawy towarów, dla której podatnikiem jest nabywca
- **Brak faktury lub dokumentu celnego** przed złożeniem rozliczenia za okres, w którym powstało prawo do odliczenia
 - odliczenie w okresie następnym (w przypadku otrzymania tych dokumentów)
 - korekta rozliczeń (w przypadku otrzymania tych dokumentów później niż w okresie następnym)

Podstawa opodatkowania VAT

Nieodpłatne przekazanie towarów nowych

- podstawą opodatkowania jest cena nabycia towarów pomniejszona o kwotę podatku
- gdy brak ceny nabycia, koszt wytworzenia

Nieodpłatne przekazanie towarów używanych

- wartość rynkowa w chwili przekazania, pomniejszona o kwotę podatku (gdy niższa od ceny nabycia pomniejszonej o kwotę podatku/kosztu wytworzenia)



Rozliczenie kwartalne

- Obowiązek składania deklaracji podatkowych **za okresy kwartalne**, do 25 dnia miesiąca następującego po każdym kwartale
 - zaliczki za pierwszy i drugi kwartał – w wysokości **$\frac{1}{3}$ kwoty zobowiązania** podatkowego z poprzedniej deklaracji
 - ◆ opcja – możliwość wpłaty zaliczki w wysokości faktycznego rozliczenia za dany miesiąc
- **Opcja** – możliwość rozliczania się miesięcznego
- **Zalety rozliczenia kwartalnego:**
 - brak dokumentów potwierdzających wywóz przy WDT – przez pierwszy i drugi miesiąc brak obowiązku wykazania dostawy krajowej
 - odroczenia obowiązku korekty rozliczeń, w przypadku zbyt późnego otrzymania faktur dokumentujących zakupy

Pozostałe zmiany

- Likwidacja 30% sankcji VAT
- Zwrot różnicy podatku w terminie **70 dni**
- Likwidacja kaucji gwarancyjnej (zastosowanie zabezpieczenia majątkowego)
- Zmiana definicji działalności gospodarczej

**Ordynacja podatkowa
i
Ustawa o Kontroli
Skarbowej**

Najważniejsze zmiany w Ordynacji Podatkowej

- Indywidualne interpretacje prawa podatkowego (od 1 lipca 2007 r.) – całkowicie nowa regulacja
- Odpowiedzialność podatnika za czynności płatnika
- Podpisywanie deklaracji
- Wszczęcie kontroli na podstawie legitymacji
- Protokół kontroli
- Tajemnica skarbowa

Indywidualne interpretacje prawa podatkowego (od 1 lipca 2007 r.) – całkowicie nowa regulacja (1)

- Koncentracja wydawania interpretacji na poziomie Ministra Finansów (z możliwością delegowania do innych organów)
 - Wyjątek: podatki i opłaty pobierane przez samorząd terytorialny
- Zerwanie z zasadą związania organów wydawanymi interpretacjami
- Zastosowanie się do interpretacji indywidualnej lub ogólnej przed jej zmianą lub uchynieniem nie może szkodzić podatnikowi
- Zastosowanie się do interpretacji nie zwalnia z obowiązku zapłaty podatku, gdy skutki podatkowe związane ze zdarzeniem będącym przedmiotem interpretacji powstały przed doręczeniem interpretacji
- W przypadku zmiany interpretacji do której podatnik się zastosował, nie wszczyna się postępowania o przestępstwa i wykroczenia skarbowe, a wszczęte umarza się oraz nie nalicza się odsetek za zwłokę

Indywidualne interpretacje prawa podatkowego (od 1 lipca 2007 r.) – całkowicie nowa regulacja (2)

Podatnik jest zwolniony z obowiązku zapłaty podatku jeżeli zastosował się do interpretacji, która została zmieniona w przypadku gdy:

- zobowiązanie nie zostało prawidłowo wykonane na skutek zastosowania się do interpretacji
- skutki podatkowe miały miejsce po otrzymaniu interpretacji

Na wniosek podatnika, który zastosował się do interpretacji, organ podatkowy wydając decyzję określa wysokość podatku objętego zwolnieniem

- Wstrzymanie wykonania decyzji w zakresie objętym zwolnieniem

Indywidualne interpretacje prawa podatkowego (od 1 lipca 2007 r.) – całkowicie nowa regulacja (3)

- Skrócenie drogi odwoławczej (skarga do WSA)
- Możliwość wydłużania 3-miesięcznego terminu do wydania interpretacji
- Zwiększenie opłaty do 75 zł
 - każdy odrębny stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe to dodatkowe 75 zł
 - nieuiszczenie opłaty w terminie uzasadnia pozostawienie sprawy bez rozpoznania **bez wezwania** podatnika do uiszczenia opłaty

Indywidualne interpretacje prawa podatkowego (od 1 lipca 2007 r.) – całkowicie nowa regulacja (4)

- Liczne rozwiązania doprecyzowujące:
 - możliwość występowania o interpretację przed utworzeniem spółki/oddziału
 - wnioskodawca składa oświadczenie pod rygorem odpowiedzialności za fałszywe zeznania, że w zakresie objętym wnioskiem nie toczy się kontrola lub postępowanie
 - wzmocnienie skutku „milczącej” interpretacji - przypisanie milczącej interpretacji wszystkich skutków interpretacji wydanej w przepisanej formie
 - wyeliminowanie problemów związanych z dwuinstancyjnością
 - wyraźne dopuszczenie zaskarżenia
 - rozszerzenie zakresu odesłania do przepisów postępowania
 - wyraźne dopuszczenie wniosków o interpretację zarówno w zakresie zaistniałego stanu faktycznego jak i zdarzeń przyszłych

Indywidualne interpretacje prawa podatkowego (od 1 lipca 2007 r.) – przepisy intertemporalne (5)

- Wnioski o interpretacje **złożone przed 1 lipca 2007 r.** będą rozpatrywane według starych przepisów
- Uchylanie i zmiany interpretacji wydanych przed 1 lipca 2007 r. (lub interpretacji, o których mowa powyżej) będzie obowiązywać na dotychczasowych zasadach,
- **Dawne interpretacje wygasają z mocy prawa w razie zmiany przepisów, które były przedmiotem interpretacji**
- Ocena skutków „dawnych interpretacji” według przepisów dotychczasowych

Ograniczenie odpowiedzialności podatnika za czynności płatnika

- Podatnik nie ponosi odpowiedzialności za zachowania płatnika polegające na:
 - zaniżeniu podstawy opodatkowania
 - nieujawnieniu podstawy opodatkowania ze stosunku pracy, działalności wykonywanej osobiście, przychodu z praw autorskich (art. 12,13, 18 PIT)
- Jednak wyłączenie odpowiedzialności podatnika ograniczono do wysokości zaliczki, która powinna być pobrana przez płatnika

Uwaga: Płatnik będzie ponosił odpowiedzialność również za zawnione działania podatnika

Podpisywanie deklaracji przez pełnomocnika

- Przewidziana wyraźnie możliwość podpisywania deklaracji przez pełnomocnika podatnika
- Obowiązek złożenia pełnomocnictwa we właściwym organie
- Informacje o udzielonym pełnomocnictwie składa się do organu podatkowego właściwego w sprawach podatku, którego dana deklaracja dotyczy
 - PIT, CIT – Naczelnik US
 - Akcyza – Naczelnik UC
 - Podatek od nieruchomości – wójt, burmistrz, prezydent miasta

Zmiany w trybie wszczynania kontroli podatkowej

- **Możliwość wszczęcia kontroli na podstawie legitymacji służbowej w razie nieobecności kontrolowanego lub osoby wyznaczonej**
 - kontrola wszczynana po okazaniu legitymacji:
 - ◆ pracownikowi kontrolowanego lub
 - ◆ innej osobie wykonującej czynności na jego rzecz
 - dotychczas dopuszczalne było jedynie w przypadku konieczności niezwłocznego podjęcia kontroli (m.in. wobec ryzyka utraty materiału dowodowego lub prawdopodobieństwa popełnienia przestępstwa albo wykroczenia skarbowego)
- **Konieczność doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli osobie uprawnionej w terminie 3 dni**

Protokół kontroli

- Protokół kontroli będzie zawierał ocenę prawną
- Wskazanie na możliwość korekty deklaracji już w protokole
 - do 31 grudnia 2006 r. możliwość taka przewidziana była dopiero w odpowiedzi na zastrzeżenia do protokołu

Zmiany w Ustawie o Kontroli Skarbowej

Najważniejsze zmiany w Ustawie o kontroli skarbowej

- Zawieszenie uprawnienia do skorygowania deklaracji na czas trwania postępowania kontrolnego
- Możliwość skorygowania deklaracji podatkowej po doręczeniu protokołu kontroli
- Zmiany w zakresie tajemnicy skarbowej

Zawieszenie uprawnienia do skorygowania deklaracji na czas trwania postępowania kontrolnego

- Uprawnienie do skorygowania deklaracji przewidziane w art. 81 Ordynacji Podatkowej ulega zawieszeniu:
 - na czas trwania postępowania kontrolnego w zakresie objętym tym postępowaniem
- Uprawnienie to przysługuje nadal po zakończeniu kontroli w zakresie nieobjętym decyzją

Możliwość skorygowania deklaracji podatkowej po doręczeniu protokołu kontroli (1)

- Kontrolowany może skorygować deklarację podatkową:
 - w zakresie objętym postępowaniem kontrolnym
 - w terminie **14 dni od dnia doręczenia protokołu kontroli**
 - możliwość korekty powinna być wskazana w protokole
- Brak wyłączeń w zakresie korekty podatku VAT
- Korekta składana jest do właściwego organu podatkowego
- Kontrolowany ma obowiązek, **nie później niż w terminie 3 dni**, zawiadomić organ kontroli skarbowej o złożeniu deklaracji korygującej
 - ◆ w formie pisemnej
 - ◆ wskazując uzasadnienie przyczyn korekty
 - ◆ wskazując na związek korekty z prowadzonym postępowaniem kontrolnym

Możliwość skorygowania deklaracji podatkowej po doręczeniu protokołu kontroli (2)

- Organ podatkowy niezwłocznie informuje właściwy organ kontroli skarbowej o złożeniu korekty
- Skutki korekty deklaracji:
 - zakończenie postępowania kontrolnego wydaniem wyniku kontroli, jeżeli korekta obejmuje całość stwierdzonych nieprawidłowości
 - brak odpowiedzialności karnoskarbowej

Zmiany w zakresie tajemnicy skarbowej

- Wprowadzono możliwość **ujawnienia informacji stanowiących tajemnicę skarbową**:
 - za zgodą GIKS
 - ◆ przez dyrektorów UKS
 - ◆ przez kierowników w Ministerstwie Finansów
 - wyłącznie ze względu na ważny interes publiczny oraz
 - gdy jest to konieczne ze względu na cel kontroli lub
 - jeżeli **urzeczywistni to prawo obywateli do ich rzetelnego informowania i jawności życia publicznego**

- Poszerzono krąg podmiotów, którym organy kontroli skarbowej udostępniają informacje z akt kontroli o:
 - służby statystyki publicznej w zakresie wynikającym z programu badań statystycznych

**Podatek od czynności
cywilnoprawnych –
najważniejsze zmiany**

Istotne zmiany

1. **Podatnik**
2. **VAT a PCC**
3. **Pożyczka**
4. **Maklerskie instrumenty finansowe**

Podatnik (art. 4 i 5)

- Częściowe zniesienie zasady, że obowiązek podatkowy spoczywa na stronach czynności cywilnoprawnej (w celu uproszczenia procedur związanych z zapłatą podatku)
- Obowiązek podatkowy będzie ciążył na tej stronie czynności, która w ustawie zostanie wskazana jako podatnik np.
 - przy umowie sprzedaży – na kupującym
 - przy umowie darowizny – na obdarowanym
 - przy umowie pożyczki lub depozytu nieprawidłowego – na pożyczkobiorcy lub przechowawcy
 - przy umowie spółki (innej niż cywilna) – na spółce
- Wyjątkowo, przy następujących czynnościach obowiązek podatkowy spoczywa na:
 - przy umowie spółki cywilnej – na wspólnikach
 - umowie zamiany – na stronach czynności

VAT a PCC

- Rozszerzenie definicji podatku VAT: podatek w rozumieniu ustawy o VAT lub podatek od wartości dodanej pobierany na podstawie przepisów obowiązujących w państwach EOG (*dodanie art. 1a pkt 7*)
- Istnieje możliwość zastosowania wyłączenia z PCC, jeżeli pożyczka stanowi usługę finansową zwolnioną z VAT w Polsce lub innym kraju Unii Europejskiej
- Pomimo podlegania VAT / zwolnienia z VAT, niektóre czynności podlegają również PCC
 - umowa spółki oraz jej zmiany podlegają opodatkowaniu PCC (*art. 2 pkt 4 lit. b*)
 - umowa sprzedaży udziałów i akcji w spółkach handlowych (*art. 2 pkt 4 lit b*)
 - umowy sprzedaży i zamiany, których przedmiotem jest (*art. 2 pkt 4 lit b*):
 - ◆ spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu
 - ◆ prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej
 - ◆ prawo do miejsca postojowego w garażu wielostanowiskowym lub udział w tych prawach

Pożyczka (1)

- Zniesienie zwolnienia opodatkowania PCC pożyczki
 - od wspólnika spółki kapitałowej – traktowana jako zmiana umowy spółki kapitałowej – 0,5% PCC (*uchylenie art. 9 pkt 10 lit. h*)
 - na rozpoczęcie lub prowadzenie działalności gospodarczej (*uchylenie art. 9 pkt 10 lit g*)
- W przypadku pożyczek od udziałowca – wprowadzenie możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania kwoty pożyczek udzielonych spółce kapitałowej przez wspólnika i akcjonariusza, które były opodatkowane PCC, a następnie zostały przeznaczone na podwyższenie kapitału zakładowego (*art. 6 ust. 9 pkt 6*)
 - zmiana służy eliminacji podwójnego opodatkowania PCC w przypadku konwersji długu na kapitał
 - odliczanie kwot pożyczek od podstawy opodatkowania ma zastosowanie tylko do pożyczek udzielonych od 1 stycznia 2007 r.

Pożyczka (2)

- Wprowadzenie 20% stawki sankcyjnej w przypadku nie zapłacenia podatku z tytułu umowy pożyczki, depozytu nieprawidłowego lub ustanowienia użytkowania nieprawidłowego oraz od zmian tych umów (*art. 7 ust. 5*)
 - ma zastosowanie w przypadku powołania się na fakt zawarcia umowy w toku czynności sprawdzających, postępowania podatkowego, kontroli podatkowej lub postępowania kontrolnego
 - ◆ wątpliwość, czy stawka sankcyjna ma zastosowanie do pożyczek udzielanych spółkom przez ich udziałowców (akcjonariuszy), skoro czynność ta traktowana jest jako zmiana umowy spółki
 - ◆ konieczność dokonywania weryfikacji, że podatek został zapłacony przez drugą stronę czynności

Opłata skarbową – najważniejsze zmiany

Zakres przedmiotowy opłaty skarbowej

Opłatę skarbową wnosi się od:

- Zezwoleń (pozwoleń, koncesji) – z chwilą złożenia wniosku
- Czynności urzędowych dokonywanych na podstawie zgłoszenia – z chwilą złożenia wniosku
- Zaświadczeń wydawanych na wniosek – z chwilą złożenia wniosku
- Złożenia dokumentu pełnomocnictwa, w tym substytucyjnego lub prokury (lub jego odpisu, wypisu albo kopii) – z chwilą złożenia dokumentu w urzędzie administracji publicznej, sądzie lub podmiocie wykonującym zadania z zakresu administracji publicznej.

Sposób zapłaty opłaty skarbowej

- Likwidacja znaczków opłaty skarbowej – propozycja zmian
- Naklejenie znaczków możliwe na pełnomocnictwach sporządzonych do końca 2006 r.
- Od 1 stycznia 2007 r. opłatę skarbową uiszcza się gotówką w kasie organu podatkowego albo przelewem na rachunek bankowy (do wniosku, zgłoszenia lub pełnomocnictwa załączamy dowód wpłaty)



Organem podatkowym jest wójt (burmistrz, prezydent miasta)

Inne zmiany

- Opłaty skarbowej nie płaci się od wniosków, podań i załączników do podań, weksli oraz dokumentów zawierających oświadczenie woli poręczyciela
- Opłata w wysokości 10 zł objęła co do zasady każdą decyzję administracyjną wydaną na podstawie KPA
- Opłata objęła następujące zaświadczenia:
 - Potwierdzające nadanie numeru NIP (21 zł)
 - Potwierdzające zarejestrowanie jako podatnika VAT czynnego lub zwolnionego z VAT (21 zł)
- Opłata od dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury (oraz od odpisu, wypisu lub kopii)
 - od każdego stosunku pełnomocnictwa lub prokury (17 zł)

Andrzej Kapczuk
Doradca podatkowy
Menedżer

Tel.: +48 (22) 557 78 96
Fax: +48 (22) 557 70 01
E-mail: andrzej.kapczuk@pl.ey.com

Dariusz Osada
Doradca podatkowy

Tel.: +48 (22) 557 75 15
Fax: +48 (22) 557 70 01
E-mail: dariusz.osada@pl.ey.com

Zbigniew Deptuła
Konsultant

Tel.: +48 (22) 557 89 84
Fax: +48 (22) 557 70 01
E-mail: zbigniew.deptula@pl.ey.com

ERNST & YOUNG

www.ey.com/pl

© 2007 Ernst & Young
Wszelkie prawa zastrzeżone.
Ernst & Young jest zarejestrowanym
znakiem towarowym.