



Mamy przyjemność przedstawić Państwu KSP Tax News, w którym opisujemy wybrane orzeczenia i interpretacje, które zostały wydane lub opublikowane w lipcu 2014 r. Mamy nadzieję, że nasza publikacja spotka się z Państwa zainteresowaniem.

## Trybunał Konstytucyjny orzekł o konstytucyjności opodatkowania „innych nieodpłatnych świadczeń” oraz dokonał zgodnej z Konstytucją wykładni tego pojęcia

**Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 8 lipca 2014 r. (sygn. akt K7/13) orzekł w sprawie opodatkowania tzw. innych nieodpłatnych świadczeń dokonywanych przez pracodawcę na rzecz pracownika.**

Trybunał uznał, że opodatkowanie PIT innych nieodpłatnych świadczeń, jest zgodne z Konstytucją RP, pod warunkiem, że spełnione są dodatkowe przesłanki:

- a) Świadczenie jest spełnione za zgodą pracownika (skorzystanie z nich jest w pełni dobrowolnie)
- b) Świadczenie jest dokonane w interesie pracownika (a nie w interesie pracodawcy) – dane świadczenie przyniesie pracownikowi korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść.
- c) Korzyści wynikające ze świadczenia są wymierne i możliwe jest przypisanie ich indywidualnemu pracownikowi (korzyść nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich).

### Komentarz eksperta



**Magdalena Patryas**

Doradca Podatkowy w KSP

E: magdalena.patryas@ksplegal.pl

T: +48 32 731 6853

Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przychodami są otrzymane lub pozostawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Opodatkowanie innych nieodpłatnych świadczeń pracodawcy na rzecz pracownika od lat powodowało liczne rozbieżności interpretacyjne oraz wątpliwości wśród składów orzeczniczych sądów administracyjnych. Dotychczas, NSA podjął w tym zakresie dwie istotne uchwały z 24 maja 2010 r. (sygn. akt II FPS 1/10) oraz z 24 października 2011 r. (sygn. akt II FPS 7/10), które dotyczyły rozliczania tzw. pakietów medycznych. Zgodnie z nimi, świadczenia otrzymywane przez pracownika w ramach takich pakietów stanowią inne nieodpłatne świadczenie podlegające opodatkowaniu.

TK dokonał kompleksowej wykładni „innych nieodpłatnych świadczeń”. Skutki tego orzeczenia będą miały zatem znaczenie dla prawnopodatkowej oceny wszystkich nieodpłatnych świadczeń, które otrzymuje pracownik od pracodawcy. Z orzeczenia TK wynika, że opodatkowanie innych nieodpłatnych świadczeń pracodawcy na rzecz pracownika jest uzależnione od spełnienia dodatkowych przesłanek.

Przede wszystkim nieodpłatne świadczenie musi prowadzić do pojawienia się po stronie pracownika korzyści majątkowej, która może wystąpić w dwóch postaciach: powiększenia aktywów (co jest zwykłym skutkiem wypłaty pieniędzy) albo zaoszczędzenia wydatków (co może być następstwem świadczenia rzeczowego lub w formie usługi).

Dobrowolność przyjęcia tego świadczenia to kolejny, konieczny warunek uznania danego świadczenia za opodatkowany przychód pracownika. Dobrowolne przyjęcie takich gratyfikacji jak mieszkanie służbowe, bilet miesięczny, pakiet ubezpieczenia zdrowotnego

czy dowóz do pracy to warunek uznania ich za zaoszczędzenie wydatków, ponieważ w przypadku braku takiego świadczenia ze strony pracodawcy pracownik samodzielnie musiałby ponieść wydatek na określone świadczenie. Jeżeli jednak nieodpłatne świadczenie zostało przyjęte jako warunek niezbędny do zgodnego z prawem wykonania pracy, to po stronie pracownika nie pojawia się korzyść, która mogłaby być objęta podatkiem dochodowym (np. ubezpieczenie).

Korzyść musi być również wymierna oraz przypisana indywidualnemu pracownikowi (a nie dostępna w sposób ogólny dla wszystkich pracowników).

Warunkiem opodatkowania PIT innych nieodpłatnych świadczeń na rzecz pracownika jest również bądź wręczenie mu przedmiotu świadczenia przez pracodawcę, bądź faktyczne wyświadczenie usługi.

Wykładnia zaprezentowana przez TK ostatecznie rozstrzyga kwestię opodatkowania świadczeń takich jak dodatkowe ubezpieczenie pracowników, dowozy do pracy, imprezy integracyjne czy też okazjonalne uczestnictwo w obiedzie służbowym.

Dodatkowe ubezpieczenie pracowników może prowadzić do powstania opodatkowanego przysporzenia, jednak tylko pod warunkiem, że świadczenia te pracodawca spełniał dysponując uprzednią zgodą pracownika na ich przyjęcie.

To samo dotyczy dowozów do pracy – pracownik niekoniecznie musi być zainteresowany transportem zorganizowanym przez pracodawcę (ponieważ przykładowo, jadąc własnym samochodem podwozi członków swojej rodziny). Jeśli jednak pracownik zdecyduje się skorzystać z przewozu (choćby wbrew początkowej deklaracji), niewątpliwie zaoszczędza sobie wydatku, który musiałby ponieść i przez to otrzymuje świadczenie opodatkowane PIT.

Obiektywne kryterium wystąpienia po stronie pracownika przysporzenia majątkowego (korzyści) nie jest spełnione zdaniem TK, gdy pracodawca proponuje pracownikom udział w spotkaniach integracyjnych czy szkoleniowych, choćby organizowanych poza miejscem pracy (imprezy wyjazdowe). W tym przypadku, nawet jeśli pracownik uczestniczy w spotkaniu (konferencji, szkoleniu) dobrowolnie, po jego stronie nie pojawia się korzyść, choćby w postaci zaoszczędzenia wydatku. Nie można zakładać, że gdyby nie dane spotkanie organizowane przez pracodawcę, pracownik samodzielnie wydałby pieniądze na uczestnictwo w takim przedsięwzięciu.

W świetle wydanego wyroku TK warto przeanalizować dokonywane na rzecz pracowników świadczenia i weryfikację dotychczasowej kwalifikacji podatkowej. Orzeczenie to bowiem bez wątplenia wpłynie na podejście organów podatkowych i kształt orzecznictwa w przedmiotowym zakresie.

## PODATEK VAT

**Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 1 lipca 2014 r. (sygn. akt I FSK 1123/13) orzekł, że kwota 100 zł odnosząca się do łącznej wartości prezentów o małej wartości, o których mowa w art. 7 ust. 4 pkt. 1 Ustawy o VAT, jest kwotą netto**

Zgodnie z art. 7 ust. 4 pkt. 1 Ustawy o VAT, przez prezenty o małej wartości rozumie się przekazywane przez podatnika jednej osobie towary o łącznej wartości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 100 zł, jeżeli podatnik prowadzi ewidencję pozwalającą na ustalenie tożsamości obdarowanych.

Ustawa o VAT nie określa, czy wskazana powyżej kwota powinna być rozumiana jako kwota netto czy brutto. NSA zwrócił uwagę na art. 7 ust. 4 pkt. 2 ustawy o VAT, zgodnie z którym prezenty małej wartości, to także towary których nie ujęto w ewidencji, jeżeli ich cena nabycia nie przekracza 10 zł. Zdaniem sądu użyte w tym przepisie pojęcie „ceny nabycia” należy odnieść również do wspomnianej wcześniej, kwoty 100 zł.

**Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z 16 czerwca 2014 r. (nr IPPP3/443-243/14-2/JK) wskazał, że skonto z tytułu wcześniejszej zapłaty należy dokumentować fakturą korygującą.** Zgodnie z art. 29a ust. 7 ustawy o VAT podstawa opodatkowania nie obejmuje kwot stanowiących

**KSP Legal & Tax Advice**  
ul. Chorzowska 50  
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50  
F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@ksplegal.pl  
[www.ksplegal.pl](http://www.ksplegal.pl)

obniżkę cen w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty. Zdaniem DIS w Warszawie rabat z tytułu wcześniejszej zapłaty (skonto) ma charakter warunkowy. Jest on przyznawany pod warunkiem zawieszającym, tj. dopiero z chwilą dokonania wcześniejszej zapłaty. Jeśli zaś warunek ziszcza się już po dostawie, to wówczas rabat jest przyznawany po dokonaniu transakcji. Tym samym trzeba uznać, że nie może być uwzględniany w cenie jednostkowej już w momencie wystawienia faktury pierwotnej, a zatem również w podstawie opodatkowania. Tym samym wskazany przepis nie będzie miał zastosowania. Na tym etapie nie wiadomo bowiem czy rabat ten faktycznie zostanie przyznany, czy też nie. Powyższe znajduje potwierdzenie w treści art. 106j ust. 1 pkt 1 ustawy, który stanowi, że po wystawieniu faktury udzielono obniżki ceny w formie rabatu (o którym mowa w art. 29 ust. 7 pkt 1 ustawy, czyli skonta) podatnik jest zobowiązany wystawić fakturę korygującą.

## POSTĘPOWANIE PRZED SĄDAMI ADMINISTRACYJNYMI

**Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale 7 sędziów z 7 lipca 2014 r. (sygn. akt II FPS 1/14) orzekł, że zakaz orzekania na niekorzyść skarżącego nie dotyczy indywidualnych interpretacji prawa podatkowego.**

Zgodnie z art. 134 § 2 prawa o postępowaniu przed sądami administracyjnymi sąd nie może wydać orzeczenia na niekorzyść skarżącego, chyba że stwierdzi naruszenie prawa skutkujące stwierdzeniem nieważności zaskarżonego aktu lub czynności. Możliwość zastosowania powyższego zakazu do skargi na interpretację indywidualną była przedmiotem poważnych wątpliwości w orzecznictwie. W uchwale z 7 lipca b.r., NSA wskazał, że norma zawarta w art. 134 § 2 PPSA składa się z dwóch nierozdzielnie połączonych ze sobą elementów – zasady ogólnej w postaci zakazu orzekania na niekorzyść skarżącego oraz wyjątku od tej zasady, jakim jest przypadek stwierdzenia przez sąd nieważności danego aktu lub czynności. Indywidualna interpretacja prawa podatkowego nie podlega przepisom o stwierdzeniu nieważności, co w konsekwencji zdaniem NSA wyklucza możliwość zastosowania art. 134 § 2 PPSA w całości. NSA podkreślił, że wybiórcze stosowanie tylko niektórych elementów danej normy prawnej jest niedopuszczalne, dlatego też zakaz orzekania na niekorzyść skarżącego nie dotyczy indywidualnych interpretacji prawa podatkowego.

\* \* \*

**Gdyby byli Państwo zainteresowani uzyskaniem dodatkowych informacji w powyższym zakresie, uprzejmie prosimy o kontakt:**

### Kontakt w KSP:

**KSP Legal & Tax Advice**  
ul. Chorzowska 50  
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50  
F: +48 32 731 68 51

E: kancelaria@ksplegal.pl  
[www.ksplegal.pl](http://www.ksplegal.pl)

**Magdalena Patryas**

Partner

T: +48 32 731 68 53

E: [magdalena.patryas@ksplegal.pl](mailto:magdalena.patryas@ksplegal.pl)

**Elżbieta Lis**

Partner

T: +48 32 731 68 58

E: [elzbieta.lis@ksplegal.pl](mailto:elzbieta.lis@ksplegal.pl)

*Mamy nadzieję, że powyższa informacja będzie dla Państwa pomocna. Informacje te nie stanowią opinii prawnej ani porady. W celu uzyskania pełnych informacji lub porady prawnej, prosimy o kontakt. Jeżeli nie wyrażają Państwo zgody na przesyłanie dalszych newsletterów, prosimy o odesłanie tego maila na adres kancelaria@ksplegal.pl w treści wpisując słowo NIE.*

© 2014 Wszystkie prawa zastrzeżone