



OPODATKOWANIE WYNAGRODZEŃ ZE ŚRODKÓW POMOCOWYCH

# Pieniądze z budżetu to nie to samo co bezzwrotna pomoc

Jeśli firma otrzymuje na realizację programu pomocowego pieniądze z budżetu – w ramach prefinansowania tego programu – wynagrodzenia pracowników wypłacane z tych pieniędzy są opodatkowane

IZABELA LEWANDOWSKA

Tak wyjaśnił **minister finansów w piśmie z 30 sierpnia 2006 r. (DD6-8213-8/06/DZ/412)**. Jest to urzędowa interpretacja prawa podatkowego wydana na podstawie art. 14 § 1 pkt 2 ordynacji podatkowej. Urzędy skarbowe i izby będą się więc jej trzymać, chyba że podatnikom uda się podważyć ją w sądzie administracyjnym. Trzeba jednak pamiętać, że zwolnienia i ulgi podatkowe są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania i dlatego przepisy je normujące muszą być interpretowane ściśle. Tę dyrektywę uwzględniają oczywiście także sądy administracyjne.

Izby skarbowe z powołaniem się na wykładnię ministra zmieniają z własnej inicjatywy wiążące interpretacje urzędów skarbowych wydane na wniosek podatników, oparte na odmiennym założeniu niż przyjęte w tej interpretacji.

## Bezpośrednia realizacja i pochodzenie środków

Chodzi o sposób rozumienia zwolnienia z podatku zapisanego w art. 21 ust. 1 pkt 46 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (updof). Zgodnie z nim wolne od podatku są do-

chody otrzymane przez podatnika, jeżeli:

- pochodzą od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych ze środków bezzwrotnej pomocy, w tym ze środków programów ramowych badań, rozwoju technicznego i prezentacji Unii Europejskiej i z programów NATO, 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.

Zwolnienie to adresowane jest także – co do zasady – do pracowników. Dla skorzystania z niego oba

warunki muszą być spełnione łącznie. Nie wystarczy więc, że pracownik firmy bezpośrednio realizuje cel projektu. Ważne jest także pochodzenie środków, z których jest wynagradzany.

## Pleniądze pożyczone z budżetu

Jeśli więc pomoc, jaką otrzymują beneficjenci ostateczni: przedsiębiorcy firmy, instytucje, nie pochodzi bezpośrednio z funduszy UE, ale ze środków pożyczonych z budżetu państwa na prefinansowanie realizowanych programów i projektów pomocowych, ze zwolnienia przewidzianego w art. 21 ust. 1 pkt 46 updof nie może korzystać ani przedsiębiorca, które je otrzymał, ani jego pracownicy. Nie jest to pomoc otrzymana ze środków bezzwrotnej pomocy – tłumaczy minister – a takie pochodzenie to warunek zwolnienia przewidzianego w tym przepisie.

Z tego powodu **Izba Skarbowa w Opolu w decyzji z 25 października 2006 r. (PF-1/41180/INT/11/06)** uznała, że zwolnienie to nie dotyczy wynagrodzenia pracownicy zatrudnionej przez firmę na stanowisku konsultanta do spraw rekrutacji, współfinansowanego ze środków bezzwrotnej pomocy z UE z Europejskiego Funduszu Społecznego (EFS). Jej pracodawca zawarł z Ministerstwem Gospodarki i Pracy, w ramach Sektorowego Programu Operacyjnego Rozwoju Zasobów Ludzkich 2004 – 2006, umowę o dofinansowanie projektu „Lotny

konsultant – pilotażowy model współdziałania instytucji rynku pracy”. Program ten jest współfinansowany z EPS, jednakże pomoc, jaką otrzymują bezpośredni beneficjenci, pochodzi ze środków pożyczonych z budżetu na prefinansowanie programów i projektów pomocowych. Komisja Europejska zwraca wydatki po realizacji programu. Zasilają one fundusze krajowe.

## Zadecydowało pochodzenie środków

Mimo że pracownik bezpośrednio realizował program pomocowy, to ze względu na pochodzenie środków uzyskanych przez pracodawcę na jego realizację opolska Izba Skarbowa zmieniła interpretację urzędu skarbowego uznając, że jego wynagrodzenie z tego tytułu objęte jest zwolnieniem przewidzianym w art. 21 ust. 1 pkt 46 updof. Chodziło o wynagrodzenie pracownika bezpośrednio realizującego projekt działania z w ramach programu operacyjnego Program Inicjatywy Wspólnotowej EQUAL dla Polski współfinansowanego z EFS.

Natomiast **Izba Skarbowa w Klecach w decyzji z 19 września 2006 r. (PD1-4151-125/06)** uznała, że zwolnienie to nie dotyczy wynagrodzenia otrzymywanego przez pracownika zatrudnionego na podstawie umowy o pracę uczestniczącego w projekcie „Ośrodki przedszkolne – szansa na dobry start” realizowanego w ramach SPO RZL 2004 – 2006, także współfinansowanego przez EFS.

JAK OBLICZYĆ PODSTAWĘ AMORTYZACJI

## Wstępne analizy zwiększają koszt inwestycji

**Wydatki na opinie poniesione przed podjęciem decyzji o budowie to koszty wytworzenia środka trwałego.**

Powiększają jego wartość początkową i mogą być rozliczone poprzez odpisy amortyzacyjne.

Potwierdził to **Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 10 sierpnia br. (II FSK 1086/05)**. Przyznał rację organom podatkowym, które wyrzuciły z kosztów spółki opłaty za analizę ofert na budowę pawilonu handlowego oraz za dokumentację przetargową jego projektu. Spółka zaliczyła je bezpośrednio do kosztów. Jej zdaniem nie są to wydatki na realizację inwestycji, ale koszty zarządzania firmą. Spółka poniosła je przed rozpoczęciem inwestycji (a nie w czasie jej realizacji), a ich celem było uzyskanie informacji, które miały umożliwić podjęcie właściwej decyzji. A do kosztów wytworzenia środka trwałego należy zaliczyć wydatki poniesione dopiero wtedy, gdy podatnik zdecyduje się na budowę.

Sądu nie przekonała ta argumentacja. Jak czytamy w wyroku: „możliwość powiązania danego wydatku z konkretnym środkiem trwałym na decydujące znaczenie dla jego właściwej kwalifikacji. Wydatek taki może, wbrew stanowisku pełnomocnika skarżącej, być poniesiony we wczesnym stadium procesu inwestycyjnego; już z chwilą podjęcia pierwszych czynności związanych z zakupem gruntu pod budowę przyszłego zakładu wszelkie wydatki poniesione na ten cel są kosztami związanymi z inwestycją. Innymi słowy nakłady inwestycyjne oznaczają wszelkie koszty poniesione dla realizacji inwestycji, w tym działania wstępne, przygotowujące prace rzeczowe”.

To podtrzymanie dotychczasowej linii orzecznictwa. Także w **wyroku z 20 września 2004 r. (FSK 395/04)** NSA potwierdził, że wydatki na konsultacje, opinie prawne, przygotowanie umów mających na celu zakup nieruchomości pod budowę hipermarketów stanowią wydatki inwestycyjne poniesione w celu zakupu bądź wytworzenia składników majątku trwałego (więcej na temat rozliczenia kosztów inwestycji pisaliśmy w DF z 17 listopada 2005 r.).

–Przemysław Wojtasik

ROZLICZENIE Z POLSKIM FISKUSEM

## Mieszkanie w Niemczech, firma w Polsce

Osoba, która mieszka na stałe w Niemczech, ale w Polsce prowadzi działalność gospodarczą przez położony tu zakład, ma obowiązek rozliczania się z uzyskanych dochodów z polskim fiskusem

Także gdy dochody z działalności gospodarczej nie są regularne.

Tak uznał **minister finansów w postanowieniu z 21 września 2006 r. (DD4/PB6-033-0988/HM/ZKK/06/SM6-5420)** zawierającym urzędową interpretację prawa podatkowego wydaną na wniosek podatnika. Dotyczy ona umowy z 2003 r. między Polską i RFN w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku.

Osoba, która zwróciła się do ministra o wyjaśnienia, od 1985 r. mieszka w Niemczech. Jest tam zatrudniona w niemieckiej firmie, w tym państwie skupia się jej życie zawodowe i osobiste. W Niemczech

rozlicza się z podatku dochodowego oraz opłaca ubezpieczenie zdrowotne i emerytalne. Ma obywatelstwo niemieckie i polskie. W 2002 r. kupiła nieruchomość w Polsce w przygranicznej miejscowości. W 2005 r. zarejestrowała w tej miejscowości działalność gospodarczą, wskazując jako siedzibę firmy tę nieruchomość. Jej firma pośredniczy w sprzedaży materiałów opakowaniowych polskiego dostawcy dla niemieckich firm. Transakcje odbywają się nieregularnie. Są więc miesiące, w których nie ma dochodów w Polsce.

Minister uznał, że w tej sytuacji podatnik podlega w Polsce ograniczonemu obowiązkowi podatko-

wemu – tylko w stosunku do dochodu tu uzyskanego (zgodnie z art. 3 ust. 2a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – updof).

Jednak jego sytuację ocenić trzeba, jak nakazuje art. 4a updof, z uwzględnieniem umowy z RFN z 2003 r. w sprawie zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu. Zgodnie z art. 7 tej umowy zyski przedsiębiorstwa niemieckiego podlegają opodatkowaniu tylko w Niemczech, chyba że przedsiębiorstwo prowadzi działalność gospodarczą w Polsce poprzez położony tam zakład. Jeżeli tak, to temu zakładowi należy przypisać takie zyski, jakie mógłby on osiągnąć, gdyby wykonywał taką samą lub podobną działalność w takich samych lub podobnych warunkach jako samodzielne przedsiębiorstwo i był całkowicie niezależny w stosunkach z przed-

siębiorstwem, którego jest zakładem.

Wedle art. 5 umowy określenie „zakład” oznacza stałą placówkę, przez którą całkowicie lub częściowo prowadzona jest działalność przedsiębiorstwa.

W ocenie ministra prowadzona przez podatnika w Polsce działalność gospodarcza stanowi zakład w rozumieniu tego przepisu. Zyski z niej podlegają zatem opodatkowaniu zarówno w Polsce, jak i w Niemczech. W Polsce są opodatkowane zgodnie z art. 3 ust. 2a i art. 4a updof, tj. trzeba rozliczyć się z polskim fiskusem tylko z nich.

Inną kwestią jest rozliczenie w Niemczech. Sposób unikania podwójnego opodatkowania w wypadku dochodów osób mających miejsca zamieszkania w Niemczech, a uzyskujących dochody w Polsce normuje art. 24 ust. 1 umowy.

–i.l.

Co poniedziałek

Nieruchomości

RZECZPOSPOLITA

wiesz dobrze