

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

287

Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza Teoria i praktyka



Redaktor naukowy

Edward Nowak



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Barbara Majewska
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz
Korektor: Barbara Cibis
Łamanie: Comp-rajt
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2013

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-349-6

Wersja pierwotna: publikacja drukowana
Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	7
Anna Balicka: Zewnętrzne źródła informacji o czynnikach sukcesu w branży motoryzacyjnej	9
Piotr Bednarek: Wpływ kultury narodowej na systemy budżetowania w przedsiębiorstwach	25
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Wpływ Solvency II na koszty zakładów ubezpieczeń	38
Michał Dyk: Wdrażanie systemów informatycznych rachunkowości zarządczej przy użyciu metodyki AADII	47
Anna Glińska: Synergia między zakładem pracy chronionej a klientem	58
Zdzisław Kes, Mariola Kotłowska: Analiza zależności stopnia znajomości MS Excel wśród studentów kierunków ekonomicznych przy wykorzystaniu badań ankietowych	69
Marcin Klinowski: Jakość wobec kosztów projektu	80
Mariola Kotłowska: Rola zrównoważonej karty dokonań w wycenie przedsiębiorstwa	89
Robert Kowalak: Koncepcja rachunku kosztów w zakładzie gospodarowania odpadami	102
Marcin Kowalewski: Adaptacja zrównoważonej karty wyników do specyfiki sektora publicznego – przypadek Kanadyjskiej Komisji Turystyki .	112
Wojciech Dawid Krzeszowski: Pojęcie „zorganizowanej części przedsiębiorstwa” w prawie podatkowym	123
Maria Nieplowicz: Funkcjonowanie zrównoważonej karty wyników w Urzędzie Marszałkowskim Województwa Mazowieckiego	131
Bartłomiej Nita: Sprawozdawczość wewnętrzna w procesie zarządzania ryzykiem	140
Edward Nowak: Decyzyjna przydatność informacji prezentowanych w zestawieniu zmian w kapitale własnym	152
Piotr Oleksyk: Zagrożenia wiarygodności pomiaru efektywności w procedurze budżetowania zadaniowego	164
Michał Poszwa: Moment uznania kosztów w rachunku wyniku podatkowego .	173
Małgorzata Wasilewska: Porównanie wartości kapitału intelektualnego przedsiębiorstw notowanych na warszawskiej GPW – ujęcie sektorowe	183

Summaries

Anna Balicka: External sources of information about success factors in the automotive industry	24
Piotr Bednarek: Impact of national culture on budgeting systems in companies – literature review	37
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Influence of Solvency II on costs in insurance companies	46
Michał Dyk: Implementation of IT management accounting systems with the use of AADII methodology	57
Anna Glińska: Synergy between a sheltered workshop and a client	68
Zdzisław Kes, Mariola Kotłowska: Dependency analysis of MS Excel level knowledge among students of economic studies using questionnaire survey	79
Marcin Klinowski: Quality towards project costs	88
Mariola Kotłowska: Role of the Balanced Scorecard to measure corporate value	101
Robert Kowalak: Cost accounting for the waste disposal plants	111
Marcin Kowalewski: The Balanced Scorecard adaptation to public sector organization. The case of Canadian Tourism Commission	122
Wojciech Dawid Krzeszowski: The concept of “an organised part of an enterprise” in the tax law	130
Maria Nieplowicz: Functioning of the Balanced Scorecard for Mazowieckie Voivodship Marshal’s Office	139
Bartłomiej Nita: Internal reporting in the process of risk management	151
Edward Nowak: Statement of changes in equity and its utility for decision-making purposes	163
Piotr Oleksyk: Threats of reliability of measurement of efficiency in performance-based budgeting procedure	172
Michał Poszwa: Moment of recognition of expenses in the tax result bill	182
Małgorzata Wasilewska: Comparison of value of Intellectual Capital of Polish joint stock companies	191

Wojciech Dawid Krzeszowski

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

POJĘCIE „ZORGANIZOWANEJ CZĘŚCI PRZEDSIĘBIORSTWA” W PRAWIE PODATKOWYM

Streszczenie: W prawie podatkowym stosunkowo często pojawia się pojęcie „zorganizowanej części przedsiębiorstwa”. Pomimo jego określenia w przepisach występują liczne problemy z interpretacją definicji. Odgrywa to istotną rolę ze względu na sposób opodatkowania podmiotu, w którym dokonuje się przekształceń. W artykule przedstawiono wybrane uwagi na temat warunków, które powinny być spełnione dla określenia „zorganizowanej części przedsiębiorstwa” w świetle przepisów podatkowych.

Słowa kluczowe: zorganizowana część przedsiębiorstwa, opodatkowanie ZCP, podatki dochodowe.

1. Wstęp

W procesach restrukturyzacyjnych niejednokrotnie pojawia się problem w zakresie zdefiniowania pojęcia „zorganizowanej części przedsiębiorstwa” w prawie podatkowym. Definicja, która została zawarta w przepisach, jest interpretowana na różne sposoby przez organy skarbowe. Celem artykułu jest przedstawienie wybranych uwag na temat warunków, które powinny być spełnione dla określenia „zorganizowanej części przedsiębiorstwa” w świetle przepisów podatkowych¹. Konieczność precyzyjnego sformułowania tego pojęcia wynika z odmienności podstawy i momentu opodatkowania oraz ciężaru fiskalnego w związku z procesami przekształceń przedsiębiorstw². Do-

¹ W dalszej części opracowania w odniesieniu do pojęcia „zorganizowana część przedsiębiorstwa” będzie używany także skrót ZCP.

² Odnosnie do różnic w zakresie opodatkowania patrz np.: [Szymański 2006]. Przykładami istotności problemu jest zwolnienie zbycia ZCP z podatku od towarów i usług (art. 6, pkt 1) lub braku uzyskania przychodu z tytułu objęcia udziałów (akcji) w zamian za aport w postaci ZCP (art. 12, ust. 1, pkt 7 Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz art. 21, ust. 1, pkt 109 Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

tyczy to zarówno podatku od towarów i usług, podatku dochodowego od osób prawnych i fizycznych, jak i podatku od czynności cywilnoprawnych.

2. Definicja zorganizowanej części przedsiębiorstwa

Według ustawy o podatku od towarów i usług (art. 2, pkt 27e) zorganizowana część przedsiębiorstwa w istniejącym przedsiębiorstwie powinna charakteryzować się łącznie następującymi cechami:

- 1) wyodrębnieniem organizacyjnym i finansowym zespołu składników majątkowych materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązań,
- 2) oraz tym, że składniki te są przeznaczone do realizacji określonych zadań gospodarczych i mogłyby one zarazem stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania.

Analogiczne definicje zawarto w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych i fizycznych (odpowiednio art. 4a, pkt 4 oraz art. 5a, pkt 4).

Odnosząc się do sformułowań zawartych w przepisach, można wskazać kilka istotnych warunków, które muszą być spełnione [Małecki, Mazurkiewicz 2011, s. 88]:

- istnieje zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązań;
- składniki zorganizowanej części przedsiębiorstwa muszą być wyodrębnione pod względem organizacyjnym (np.: zakład, dział), a także finansowym;
- składniki majątku są przeznaczone do realizacji konkretnego zadania gospodarczego, np. działalności produkcyjnej, usługowej lub handlowej;
- omawiane składniki mogą stanowić niezależne przedsiębiorstwo, realizujące wcześniejsze zadania w sposób samodzielny.

Pomimo dosyć czytelnej definicji w praktyce występuje szereg problemów związanych z jej interpretacją, np.:

1. Co należy rozumieć przez składniki materialne i niematerialne?
2. Co należy rozumieć przez wyodrębnienie organizacyjne i finansowe?
3. Jakie elementy muszą zawierać poszczególne składniki i co stanowi minimum samodzielnego przedsiębiorstwa realizującego wcześniejsze zadania itp?

Przedstawione w dalszej części opracowania uwagi rozszerzają interpretację pojęcia ZCP w świetle przepisów podatkowych.

3. Problemy interpretacji „zorganizowanej części przedsiębiorstwa” w świetle przepisów podatkowych

Na podstawie analizy interpretacji podatkowych i wyroków sądowych oraz doświadczeń praktycznych do składników materialnych i niematerialnych zorganizowanej części przedsiębiorstwa należy zaliczyć:

- nieruchomości (grunty, budynki, budowle);

- ruchome składniki środków trwałych związanych z działalnością (np.: maszyny produkcyjne, środki transportu, narzędzia, wyposażenie, komputery itp.);
- zapasy materiałów, wyrobów gotowych czy towarów;
- patenty, prawa autorskie i inne wartości niematerialne i prawne;
- należności z tytułu dostaw i usług i inne;
- środki pieniężne w kasie i na rachunkach bankowych;
- zobowiązania (w tym z tytułu dostaw i usług, leasingowe, wobec pracowników, z tytułu zaciągniętych kredytów itp.);
- pozwolenia i koncesje związane z prowadzoną działalnością (np.: zintegrowane pozwolenie na działalność produkcyjną czy emisję gazów, koncesja na sprzedaż alkoholu itp.);
- prawa i obowiązki związane z prowadzoną działalnością (np.: istniejące umowy o współpracy, kontrakty z dostawcami i odbiorcami itp.);
- pracowników związanych z prowadzoną działalnością, która jest przedmiotem wyodrębnienia.

Powyższego katalogu nie należy traktować jako zbioru zamkniętego, a z drugiej strony jako wykazu, który musi występować w każdym przypadku zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Składniki te muszą tworzyć zespół, a nie zbiór niepowiązanych ze sobą elementów. Chociaż często urzędnicy skarbowi interpretują zorganizowaną część przedsiębiorstwa w sposób niekorzystny dla podatnika, jednak liczne wyroki sądów, a także interpretacje podatkowe zawierają wytyczne pomocne w rozwiązywaniu problemów z tym związanych.

Najistotniejsze w określeniu, czy mamy do czynienia ze zorganizowaną częścią przedsiębiorstwa, jest przesądzenie, czy dany zespół składników majątkowych może stanowić niezależne przedsiębiorstwo w rozumieniu art. 55³ Kodeksu cywilnego, przy czym nie wszystkie wymienione w tym artykule elementy muszą wystąpić łącznie, aby ten warunek został spełniony [I FSK 1383/10]. Musi być spełnione minimum, bez którego dane przedsiębiorstwo nie mogłoby realizować swoich zadań gospodarczych. Ważne jest, aby po zbyciu ZCP, nabywca mógł samodzielnie kontynuować działalność bez dodatkowych inwestycji, przeprowadzenia reorganizacji czy zdobywania pozwoleń.

³ W myśl artykułu 55 Kodeksu cywilnego przedsiębiorstwo jest zorganizowanym zespołem składników niematerialnych i materialnych przeznaczonym do prowadzenia działalności gospodarczej. Obejmuje ono w szczególności: 1) oznaczenie indywidualizujące przedsiębiorstwo lub jego wyodrębnione części (nazwa przedsiębiorstwa); 2) własność nieruchomości lub ruchomości, w tym urządzeń, materiałów, towarów i wyrobów, oraz inne prawa rzeczowe do nieruchomości lub ruchomości; 3) prawa wynikające z umów najmu i dzierżawy nieruchomości lub ruchomości oraz prawa do korzystania z nieruchomości lub ruchomości wynikające z innych stosunków prawnych; 4) wierzytelności, prawa z papierów wartościowych i środki pieniężne; 5) koncesje, licencje i zezwolenia; 6) patenty i inne prawa własności przemysłowej; 7) majątkowe prawa autorskie i majątkowe prawa pokrewne; 8) tajemnice przedsiębiorstwa; 9) księgi i dokumenty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Zespół ten nie musi obejmować np.: działów obsługujących przedsiębiorstwo pod względem niematerialnym, w zakresie obsługi kadrowej, informatycznej i finansowej. Nie są one niezbędne do realizacji określonych zadań gospodarczych przez wyodrębnioną jednostkę. Usługi tego typu mogą być pobierane z zewnątrz poprzez outsourcing.

Z kolei w jednej z interpretacji indywidualnych [IBPP2/443-1295/11/BW] wskazano, że: „Zorganizowana część przedsiębiorstwa nie jest sumą poszczególnych składników, przy pomocy których będzie można prowadzić odrębny zakład, lecz zorganizowanym zespołem tych składników, przy czym punktem odniesienia jest rola, jaką składniki majątkowe odgrywają w funkcjonowaniu przedsiębiorstwa (na ile stanowią w nim wyodrębnioną organizacyjnie i funkcjonalnie całość) [...]”. W większości interpretacji prawa podatkowego pojawia się teza, że określenie zespołu składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania, oznacza, że konieczne jest wystąpienie co najmniej po jednym składniku z każdej z tych grup [...]”. Podkreśla się takie cechy zorganizowanej części przedsiębiorstwa jak:

- zapewnienie wszystkich składników majątkowych i niemajątkowych (w tym pracowników oraz pozwoleń) koniecznych do prowadzenia działalności;
- zapewnienie źródła przychodów w postaci przejścia np.: kontraktów, klientów;
- zachowanie ciągłości działalności (kontynuacji produkcji) bez przestojów z powodu konieczności dodatkowych zakupów środków trwałych czy dostosowania urządzeń;
- wszelkie elementy potrzebne do prowadzenia działalności ZCP będzie w stanie zapewnić sobie we własnym zakresie lub też na podstawie umowy ze spółką, z której została wydzielona w zakresie kadr, usług informatycznych i finansowych.

Interpretacja, że nie można zatem mówić o zorganizowanej części przedsiębiorstwa, gdy brakuje któregokolwiek z opisanych składników, jest dyskusyjna. W praktyce gospodarczej niejednokrotnie można spotkać się z sytuacją, w której np.: nie można przekazać licencji na program komputerowy. Jeżeli istnieją przeszkody obiektywne, to wyodrębniona jednostka w postaci ZCP jest zmuszona do nabycia dodatkowych składników majątkowych, w omawianym przypadku – programu do obsługi finansowo-księgowej czy innych programów użytkowych. Istotne jest, aby występował element organizacyjny łączący składniki majątkowe w pewną organizacyjną całość pozwalającą na prowadzenie działalności samodzielnie. Innym przykładem może być wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego [II FSK 502/10], który odnosił się do sytuacji kwestionowania przez organy skarbowe wniesienia aportu w postaci ZCP wydziału do produkcji szyb bez nieruchomości, gdzie mogłaby funkcjonować wyodrębniona część przedsiębiorstwa. Konkludując, stwierdzono w nim, że prawo do nieruchomości w żaden sposób nie wpływało na wyodrębnienie wydziału do produkcji szyb z całości przedsiębiorstwa. Możliwość zakwalifikowania elementów do ZCP wynikała ze składników materialnych i niematerialnych oraz ich wzajemnych powiązań. Razem warunko-

wało to, jako całość, prowadzenie wyspecjalizowanej działalności. Żaden przepis nie zobowiązuje przedsiębiorcy do prowadzenia działalności gospodarczej w nieruchomości, której jest właścicielem. Podobne stanowisko zostało zajęte w interpretacji Izby Skarbowej w Poznaniu [ILPB3/423-595/09/12-S/EK]. Wynika z niej, że brak nieruchomości w przekazywanym majątku nie wpływa na funkcjonalne związki pomiędzy pozostałymi składnikami, które pozwalają na prowadzenie dotychczasowej działalności handlowej. Nieruchomości, które są wykorzystywane w działalności gospodarczej, można bowiem pozyskiwać w innej formie (wynajem, dzierżawa, leasing).

ZCP jest wyodrębnione organizacyjnie w strukturze przedsiębiorstwa, jeżeli jest to potwierdzone odpowiednim dokumentem, np.: statutem, regulaminem, zarządzeniem. Zorganizowana część przedsiębiorstwa powinna funkcjonować w strukturze organizacyjnej jako zakład, oddział, wydział, dział, sektor działalności lub w inny sposób. Nie jest tutaj konieczne wyodrębnienie formalnoprawne, tj. aby omawiana jednostka stanowiła samodzielny podmiot prawny.

Z kolei w interpretacji Izby Skarbowej w Warszawie [IPPP1/443-256/10-4/AW] wskazuje się na nieprawidłowe zakwalifikowanie zespołu składników do zorganizowanej części przedsiębiorstwa i akcentuje się takie uchybienia, jak:

- przeniesienie do nowej spółki wybranych aktywów trwałych, w tym środków trwałych, które nie stanowią samodzielnego zespołu środków materialnych i niematerialnych pozwalających na automatyczne rozpoczęcie działalności;
- sprzedawana część aktywów i przechodzący zespół ludzi nie ma formalnego wyodrębnienia w strukturze organizacyjnej dotychczasowego przedsiębiorstwa;
- brak wyodrębnionego konta bankowego dla ZCP;
- brak w zespole pracowników ZCP posiadających dostateczne kwalifikacje do zarządzania nowym podmiotem oraz sprawowania innych funkcji wymagających specjalistycznej wiedzy;
- pozostawienia po stronie dotychczasowego przedsiębiorstwa niektórych zobowiązań wobec pracowników z tytułu premii;
- brak odrębnej grupy klientów, z którymi są samodzielnie podpisywane umowy bez uczestnictwa przedsiębiorstwa, z którego została wydzielona spółka.

Innym problemem, z którym spotykają się podatnicy, jest interpretacja pojęcia „wyodrębnienia finansowego”. Według wyroku NSA [I FSK 1383/10]: „Wyodrębnienie finansowe nie oznacza samodzielności finansowej, ale sytuację, w której przez odpowiednią ewidencję zdarzeń gospodarczych możliwe jest przyporządkowanie przychodów i kosztów oraz należności i zobowiązań do zorganizowanej części przedsiębiorstwa [...]”.

Nie można jednak zawsze mieć na względzie całości tych pozycji. W praktyce często istnieje trudność w bezpośrednim przypisaniu (lub jest to wręcz niemożliwe) np.: kosztów ogólnego zarządu, pozostałych kosztów i przychodów operacyjnych lub kosztów i przychodów finansowych. Podobne uwagi dotyczą należności i zo-

bowiązań spółki. Można tego dokonać za pomocą odpowiednich kluczy podziałowych, np.: w stosunku do wartości sprzedaży. Jednak takie pozycje, jak przychody ze sprzedaży produktów/towarów, należności z tego tytułu, koszt wytworzenia sprzedanych produktów, wartość sprzedanych towarów, koszty bezpośrednie sprzedaży oraz zobowiązania z nimi związane, a także inne pozycje, które mogą być bezpośrednio przypisane, powinny być wyodrębnione w ramach ewidencji dotyczącej zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Odrębną kwestią jest, czy całość składników, które nie stanowią wspomnianego wcześniej „minimum samodzielnego przedsiębiorstwa”, będą przedmiotem zbycia⁴ (aportu, sprzedaży itp.). Przykładem mogą być zapasy wyrobów gotowych lub należności z tytułu dostaw i usług, których przeniesienie w całej wysokości dotyczącej ZCP nie zawsze stanowi warunek realizowania przez nową jednostkę dotychczasowych zadań w sposób samodzielny. Może być to jedynie ich część, która zostanie włączona do nowego podmiotu w postaci zorganizowanej części przedsiębiorstwa. W odniesieniu do ZCP nie jest konieczne prowadzenie odrębnych ksiąg rachunkowych czy sporządzania bilansu. Przy okazji wyodrębnienia finansowego podkreśla się również wymóg posiadania odrębnego rachunku bankowego dla zorganizowanej części przedsiębiorstwa [IPPB3/423-418/07-2/MB]. Na rachunek ten wpływać będą środki generowane przez danego rodzaju działalność gospodarczą oraz będą z niego regulowane zobowiązania związane z tą działalnością. Pozwala to wykazać, że wyodrębnienie finansowe ma charakter nie tylko ewidencyjny, ale znajduje również potwierdzenie w rzeczywistej aktywności gospodarczej ZCP.

W podejściu organów skarbowych do zorganizowanej części przedsiębiorstwa można zaobserwować restrykcyjne podejście do zobowiązań jego dotyczących. Często interpretacje wskazują, że muszą być one przeniesione w całości w części dotyczącej ZCP. Wprawdzie przytoczona definicja wyraźnie je wymienia, jednak nie są one warunkiem, który determinuje możliwość działalności nowego przedsiębiorstwa lub ich przeniesienie jest wręcz niemożliwe. Przykładami są sytuacje, kiedy wierzyciele nie zgodzili się na przekazanie zobowiązań, zobowiązania zostały wcześniej spłacone lub finansowanie całego przedsiębiorstwa w zakresie kapitałów obcych polega na łącznej pożyczce od jednostki dominującej. Można powołać się tutaj na wyrok NSA [II FSK 2222/09], w którym wskazano, że „[...] definicja ZCP nie wymaga, aby dla uznania aportu za ZCP, w jego skład musiałyby wchodzić wszystkie zobowiązania, jakie związane są z daną częścią przedsiębiorstwa. W przeciwnym razie w sytuacji, gdy wierzyciel posiadający nieznaczną wierzytelność w stosunku do pozostałych zobowiązań spółki nie zgodziłby się na jej przeniesienie, w ten sposób pozbawiłby dany zespół składników statusu ZCP”.

⁴ Przez pojęcie zbycia rozumie się wszelkie czynności, w ramach których następuje przeniesienie prawa do rozporządzania przedmiotem tych czynności jak właściciel, np.: sprzedaż, zamianę, darowiznę, przeniesienie własności w formie wkładu niepieniężnego (aportu) [Zubrzycki 2012, s. 79].

Innym przykładem kwestionowania restrykcyjnego podejścia organów fiskalnych do zobowiązań jest wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie [III SA/Wa936/10], w którym zwraca się uwagę, że zobowiązania nie stanowią istotnego elementu definicji przedsiębiorstwa, gdyż nie zostały wymienione w art. 55.1 Kodeksu cywilnego. Zatem wyłączenie ze składników majątkowych zobowiązań nie wyłącza możliwości traktowania ich jako przedsiębiorstwa realizującego działalność gospodarczą. „W ocenie Sądu powołanie nowego przedsiębiorstwa przez wniesienie aportem składników tworzących dotychczasowe przedsiębiorstwo do nowej spółki z jednoczesnym pozostawieniem zobowiązań związanych z tym przedsiębiorstwem przy podmiocie dokonującym wniesienia aportu sprawi, że nowy przedsiębiorca znajdzie się w lepszej sytuacji ekonomicznej od wnoszącego aport, gdyż uzyska składniki stanowiące dotychczasowe przedsiębiorstwo bez obowiązku spłaty zobowiązań [...]”.

Struktura finansowania działalności wynika z decyzji właściciela w tym zakresie i nie może być to zależne od interpretacji urzędników skarbowych. Jeszcze inną kwestią jest fakt, że dokonując aportu czy sprzedaży ZCP, jednostka zbywająca otrzymuje w zamian określone wynagrodzenie (w postaci akcji/udziałów, środków pieniężnych itp.), które jest uzależnione m.in. od wartości przekazanych zobowiązań.

4. Zakończenie

Przedstawione rozważania wskazują na niejednoznaczność podejścia do pojęcia „zorganizowanej części przedsiębiorstwa”. Podane przykłady interpretacji Ministerstwa Finansów są niejednokrotnie sprzeczne, co wprowadza chaos i jednocześnie wymaga wnikliwego podejścia do problemu. W celu ograniczenia ryzyka podatkowego związanego z przedmiotem przekształceń, w tym aportu i sprzedaży, należy uzyskać wiążącą interpretację podatkową w odniesieniu do konkretnego przypadku. W wypadku, gdy jest ona niekorzystna, wskazane jest dalsze postępowanie na drodze sądowej, gdyż – jak wskazują przytoczone wyroki – są one często korzystne dla podatnika.

Literatura

- Małecki P., Mazurkiewicz M., *CIT Podatki i rachunkowość – Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011.
- Szymański K., *Opodatkowanie spółek kapitałowych – połączenia, podziały i inne czynności restrukturyzacyjne*, Wolters Kluwer, Warszawa 2006.
- Zubrzycki J., *Leksykon VAT*, Unimex, Wrocław 2012.

Dokumenty

- Interpretacja Izby Skarbowej w Katowicach z 29 lutego 2012 r. – IBPP2/443-1295/11/BW.
- Interpretacja Izby Skarbowej w Poznaniu z 14 lutego 2012 r. – ILPB3/423-595/09/12-S/EK.
- Interpretacja Izby Skarbowej w Warszawie z 1 lutego 2008 r. – IPPB3/423-418/07-2/MB.

- Interpretacja Izby Skarbowej w Warszawie z 18 maja 2010 r. – IPPP1/443-256/10-4/AW.
Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 12 maja 2011 r. – II FSK 2222/09.
Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 30 sierpnia 2011 r. – II FSK 502/10.
Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 27 września 2011 r. – I FSK 1383/10.
Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 27 sierpnia 2010 r. – III SA/Wa936/10.
Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2012 r. poz. 361, poz. 362, poz. 596, poz. 769, poz. 1278, 1342, 1529, 1540 z późniejszymi zmianami).
Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2011r. Nr 74, poz. 397 z późniejszymi zmianami).
Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. z 2010 r. Nr 101, poz. 649 z późniejszymi zmianami).
Ustawa o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późniejszymi zmianami).

THE CONCEPT OF “AN ORGANISED PART OF AN ENTERPRISE” IN THE TAX LAW

Summary: The concept of “an organized part of an enterprise” appears quite often in the tax law. Despite its definition in the regulations there are numerous problems related to its interpretation. This is crucial due to the taxation method of an enterprise undergoing transformation. The paper presents selected comments on the terms and conditions that should be met for defining “an organized part of an enterprise” in the light of the tax regulations.

Keywords: organized part of an enterprise, taxation, income taxes.