

## Kategorie usług nieobjętych zakresem art. 15e ust. 1 ustawy o CIT

W katalogu usług objętych zakresem art. 15e ust. 1pkt 1 ustawy o CIT nie zostały wymienione m.in. **usługi prawne, usługi księговые, w tym audytu finansowego oraz usługi rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu.** Usługi te, jako niewymienione *expressis verbis* w katalogu usług zawartym w komentowanym przepisie, nie mogą być rozważane jako objęte tą regulacją na innej podstawie niż tylko jako „świadczenia podobne” do usług wskazanych w art. 15e ust. 1 pkt 1. Jednakże bazując na wykładni systemowej wewnętrznej oraz wykładni historycznej (analizie przebiegu procesu legislacyjnego w zakresie regulacji z art. 15e ustawy o CIT) należy uznać, iż usługi prawne, usługi księговые, w tym audytu finansowego oraz usługi rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu **nie mieszczą się w kategorii usług objętych regulacją z art. 15e ustawy o CIT.**

### A. Usługi prawne

Usługi prawne sklasyfikowane są w sekcji M, w dziale 69 PKWiU z 2015 r.

Grupowania w ramach klasy „usługi prawne” obejmują „usługi doradztwa prawnego i reprezentacji” w poszczególnych dziedzinach prawa (karne, cywilne, pracy, handlowe), usługi prawne dotyczące patentów, praw autorskich i pozostałych praw własności intelektualnej, usługi notarialne, usługi arbitrażowe i pojednawcze, usługi prawne związane z aukcjami oraz pozostałe usługi prawne. To ostatnie grupowanie obejmuje z kolei usługi związane z przechowywaniem depozytów, usługi zabezpieczania praw rzeczowych na nieruchomościach oraz usługi doradztwa w zakresie praw i obowiązków klientów i pozostałe usługi prawne, gdzie indziej niesklasyfikowane.

Zakres czynności wykonywanych w ramach świadczenia usług prawnych wynika z aktów prawnych regulujących funkcjonowanie poszczególnych zawodów prawniczych:

<b>Radcowie prawni</b>	<i>Ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych (Dz. U. z 2017 r. poz.1870)</i>	M.in. udzielanie porad i konsultacji prawnych, sporządzanie opinii prawnych, opracowywanie projektów aktów prawnych oraz występowanie przed urzędami i sądami w charakterze pełnomocnika lub obrońcy.
<b>Adwokaci</b>	<i>Ustawa z dnia 26 maja 1982 r. – Prawo o adwokaturze (Dz. U. z 2017 r. poz. 2368)</i>	M.in. świadczenie porad prawnych, sporządzaniu opinii prawnych, opracowywanie projektów aktów prawnych oraz występowaniu przed sądami i urzędami.

<b>Doradcy podatkowi</b>	<i>Ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz. U. z 2018 r. poz. 377)</i>	Czynności doradztwa podatkowego obejmują: 1) udzielanie podatnikom, płatnikom i inkasentom, na ich zlecenie lub na ich rzecz, porad, opinii i wyjaśnień z zakresu ich obowiązków podatkowych i celnych oraz w sprawach egzekucji administracyjnej związanej z tymi obowiązkami; 2) prowadzenie, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów, ksiąg rachunkowych, ksiąg podatkowych i innych ewidencji do celów podatkowych oraz udzielanie im pomocy w tym zakresie; 3) sporządzanie, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów, zeznań i deklaracji podatkowych lub udzielanie im pomocy w tym zakresie; 4) reprezentowanie podatników, płatników i inkasentów w postępowaniu przed organami administracji publicznej i w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych w sprawach wymienionych w pkt 1.
--------------------------	--	---

Pomimo, takiej a nie innej nazwy w/w ustawy stanowiącej o „doradztwie” podatkowym, zestawienie zakresu czynności wykonywanych przez doradców podatkowych oraz radców prawnych i adwokatów prowadzi do wniosku o braku istotnej jakościowej różnicy pomiędzy charakterem świadczonych przez te grupy zawodowe usług. Teza ta prowadzi do wniosku, iż **czynności doradztwa podatkowego powinny być w swych skutkach podatkowych (na gruncie komentowanego przepisu art. 15e ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT) traktowane w tożsamy sposób jak pozostałe usługi prawne.** Usługi te różnią się bowiem jedynie obszarem prawa, który mają za swój przedmiot. Nie jest to cecha uzasadniająca różnicowanie w traktowaniu omawianych usług na gruncie art. 15e ustawy o CIT.

### **B. Usługi księgowe, usługi audytu finansowego - wyłączone z zakresu art. 15e ust.1 ustawy o CIT**

Usługi księgowe sklasyfikowane są w sekcji M w dziale 69 PKWiU 2015 („USŁUGI PRAWNE, RACHUNKOWO-KSIĘGOWE I DORADZTWA PODATKOWEGO”) obejmującej następujące kategorie: USŁUGI W ZAKRESIE AUDYTU FINANSOWEGO, USŁUGI RACHUNKOWO-

## KSIĘGOWE, USŁUGI DORADZTWA PODATKOWEGO oraz USŁUGI ZARZĄDZANIA MASĄ UPADŁOŚCIOWĄ.

- ✓ **Usługi w zakresie audytu finansowego:** usługi kontrolowania zapisów księgowych i zapisów w innych dokumentach stosowanych w księgowości w celu potwierdzenia poprawności sprawozdań i bilansów finansowych na dany dzień czy w określonym czasie, zgodnie z ogólnie przyjętymi zasadami księgowości:
- ✓ **Usługi rachunkowo-księgowe:**
  - Usługi sprawdzania rachunków tj. usługi sprawdzania rocznych i okresowych rachunków finansowych i innych dokumentów z zakresu rachunkowości (których zakres jest węższy niż przy audycie finansowym, w związku z tym poziom tych usług jest także niższy), analizę zestawień bilansowych itp.,
  - Usługi sporządzania sprawozdań finansowych tj. usługi sporządzania sprawozdań finansowych wykonywane na podstawie informacji dostarczonej przez klienta, usługi przygotowania deklaracji podatkowych dla firm, w przypadku, gdy usługi te stanowią integralną część usługi sporządzania sprawozdań i bilansów finansowych, włączając reprezentowanie/składanie wyjaśnień, usługi sporządzania zestawień dochodów, bilansów itp.; poza zakresem tego grupowania pozostają usługi przygotowywania deklaracji podatkowych i reprezentowania przed organami podatkowymi, w przypadku, gdy są one świadczone na odrębne zlecenie, sklasyfikowanych w 69.20.3 (doradztwo podatkowe),
  - Usługi w zakresie księgowości, tj. usługi w zakresie księgowości polegające na sklasyfikowaniu i dokonywaniu zapisów transakcji przedsiębiorstwa w księgach rachunkowych wartościowo lub w innych jednostkach miary,
  - Usługi sporządzania listy płac, tj. usługi w zakresie sporządzania list i rejestrów płac, włącznie z wyliczaniem płac,
  - Pozostałe usługi rachunkowo-księgowe, tj. m.in. pozostałe usługi rachunkowo-księgowe, takie jak: poświadczenie, wycena, usługi sporządzania sprawozdań pro forma itp.

Kategoria ta nie obejmuje usług przetwarzania danych, sklasyfikowanych w 63.11.11.0 PKWiU z 2015 r.

## C. Usługi rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu

„Usługi związane z zatrudnieniem” sklasyfikowane są w sekcji N, w dziale 78 PKWiU 2015. Zgodnie z objaśnieniami do tej klasyfikacji dział ten obejmuje usługi związane z pozyskiwaniem ofert pracy, wyszukiwaniem pracowników oraz kierowaniem ich do pracy, przy czym osoby te nie są pracownikami urzędu pracy/agencji zatrudnienia. Dział ten obejmuje także usługi w zakresie udostępniania pracowników na określony czas w celu uzupełnienia siły roboczej w firmie klienta oraz dostarczania innych pracowników, jak również wyszukiwanie i kierowanie do pracy personelu kierowniczego, usługi agencji zajmujących się obsadą ról teatralnych. Dział ten nie obejmuje z kolei usług agentów występujących w imieniu indywidualnych artystów, sklasyfikowanych w 74.90.20.0. Dział ten składa się z trzech kategorii, a mianowicie: USŁUGI ZWIĄZANE Z WYSZUKIWANIEM MIEJSC PRACY I POZYSKIWANIEM PRACOWNIKÓW (78.1), USŁUGI ŚWIADCZONE PRZEZ AGENCJE PRACY TYMCZASOWEJ (78.2) oraz POZOSTAŁE USŁUGI ZWIĄZANE Z UDOSTĘPNIANIEM PRACOWNIKÓW (78.3)

Zgodnie z wyrokiem WSA w Bydgoszczy z 2009-04-28, sygn. akt I SA/Bd 125/09 *„za prawidłowe należy uznać stanowisko, iż pozyskiwanie zawodników, nabywanie praw do wizerunku zawodnika to świadczenia o charakterze podobnym do rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 2a ustawy o CIT.”*