



INSTYTUT  
STUDIÓW  
PODATKOWYCH  

---

MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

# TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 3 marca 2017 r. do dnia 9 marca 2017 r.



Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy Sp. z o.o.

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

# ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

## 1) Aktualności

### **Propozycja zmian sposobu rozliczania podatku dochodowego od osób fizycznych**

Sejm RP w drugim czytaniu zajmie się rządowym projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (druk nr 1301). Projekt dotyczy ograniczenia kosztów związanych z poborem podatku dochodowego od osób fizycznych, uwolnienia podatników uzyskujących dochody wyłącznie od płatników (w tym organów rentowych) od samodzielnego sporządzania zeznań podatkowych, umożliwienia podatnikom, którzy są rozliczani przez organy rentowe, przekazania 1% podatku na rzecz organizacji pożytku publicznego bez konieczności składania zeznania podatkowego.

Proponuje się wprowadzenie zmian w sposobie rozliczania podatku dochodowego od osób fizycznych dla podatników polegających na umożliwieniu im złożenia wniosku do urzędu skarbowego o sporządzenie zeznania przez urząd skarbowy. Wniosek o sporządzenie zeznania składany byłby wyłącznie elektronicznie za pośrednictwem elektronicznej skrzynki podawczej systemu teleinformatycznego administracji skarbowej albo portalu podatkowego. Podatnik miałby możliwość złożenia wniosku za pośrednictwem banków. Wnioski składane byłyby w terminie do dnia 15 kwietnia roku następującego po roku podatkowym.

Rozliczenia podatku dochodowego za dany rok podatkowy – na podstawie złożonego wniosku oraz informacji o dochodach od płatnika lub organu rentowego – dokonywałby za podatnika urząd skarbowy w terminie 5 dni roboczych od dnia otrzymania wniosku, nie wcześniej jednak niż od dnia 15 marca roku następującego po roku podatkowym. Przygotowane zeznanie udostępniane będzie podatnikowi w systemie teleinformatycznym do akceptacji lub odrzucenia. W przypadku braku akceptacji lub odrzucenia zeznania przez podatnika, z upływem terminu do złożenia zeznania, tj. do dnia 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym, następowalaby jego automatyczna akceptacja, co oznaczać będzie złożenie zeznania przez podatnika.

Podatnicy, którzy nie będą chcieli skorzystać z zaproponowanej nowej formy rozliczenia, będą mogli nadal

rozliczyć się z urzędem skarbowym, składając zeznanie podatkowe w formie papierowej lub elektronicznej.

Wprowadzana zmiana w sposobie rozliczania podatku dochodowego od osób fizycznych zakłada stosowanie przepisów już do dochodów uzyskanych przez podatników od dnia 1 stycznia 2016 r.

Aktualnie podatnicy mają możliwość złożenia pracodawcy wniosku o rozliczenie z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych. Z tej formy rozliczenia korzysta niewielka liczba podatników – w 2016 r. płatnicy rozliczyli zeznania podatkowe za ok. 421 tys. pracowników, w związku z tym w projekcie proponuje się uchylenie art. 37 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych

Projekt ustawy zakłada wejście w życie ustawy z dniem 15 marca 2017 r.

### **Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów (przychodów) z tytułu umorzenia należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego**

Zgodnie z wypracowanym w judykaturze rozumieniem nieodpłatnych świadczeń, przysporzenie majątkowe powstające po stronie dłużnika w przypadku umorzenia czynszu najmu lokalu stanowi jego przychód. W odniesieniu do dłużników, będących najemcami mieszkań komunalnych i socjalnych, którzy uzyskali taki przychód rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 lutego 2017 r. zakłada zaniechanie poboru podatku dochodowego od osób fizycznych.

Umorzenie, w szczególności czynszu najmu mieszkań komunalnych i socjalnych, może być stosowane na podstawie art. 59 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870, z późn. zm.), zgodnie z którym w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem dłużnika lub interesem publicznym należności pieniężne mające charakter cywilnoprawny, przypadające jednostce samorządu terytorialnego lub jej jednostkom podległym, mogą być umarzane albo ich spłata może być odraczana lub rozkładana na raty, na zasadach określonych przez organ stanowiący jednostki

samorządu terytorialnego. Ponadto na podstawie art. 59 ust. 3 powołanej ustawy organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może, w drodze uchwały, postanowić o stosowaniu z urzędu ulg, o których mowa powyżej, w przypadku wystąpienia okoliczności wymienionych w art. 56 ust. 1 ustawy finansach publicznych.

Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego może zatem z urzędu – w drodze uchwały – postanowić o umorzeniu należności pieniężnych mających charakter cywilnoprawny (w tym należności pieniężnych związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego) w sytuacji, gdy:

1. osoba fizyczna – zmarła, nie pozostawiając żadnego majątku albo pozostawiła majątek niepodlegający egzekucji na podstawie odrębnych przepisów, albo pozostawiła przedmioty codziennego użytku domowego, których łączna wartość nie przekracza kwoty 6000 zł,
2. zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty wyższej od kosztów dochodzenia i egzekucji tej należności lub postępowanie egzekucyjne okazało się nieskuteczne,
3. zachodzi ważny interes dłużnika lub interes publiczny.

Zgodnie z projektem rozporządzenia z dnia 15 lutego 2017 r. zaniechaniem mają zostać objęte dochody (przychody) wynikające z umorzenia w powyższy sposób należności dotyczących:

- (1) zaległej opłaty z tytułu czynszu najmu lokalu mieszkalnego,
- (2) zaległej opłaty za dostawę do lokalu mieszkalnego energii, gazu, wody oraz za odbiór ścieków, odpadów i nieczystości ciekłych,
- (3) odszkodowania za bezumowne korzystanie z lokalu mieszkalnego,
- (4) odsetek od ww. należności oraz
- (5) nieuregulowanych kosztów dochodzenia i egzekucji należności, o których powyżej, w tym zasądzonych prawomocnym tytułem wykonawczym wraz z kosztami postępowania sądowego i egzekucyjnego.

Powyższe zaniechanie poboru podatku dochodowego od osób fizycznych dotyczy dochodów (przychodów) z tytułu umorzenia, uzyskanych od dnia 1 stycznia 2016 r. do dnia 31 grudnia 2017 r.

Należy przypomnieć, że zaniechanie poboru jest instytucją, przewidzianą w art. 22 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa. Może być stosowane tylko do podatków, których termin płatności

jeszcze nie upłynął, bowiem po upływie tego terminu powstaje zaległość podatkowa, która na gruncie Ordynacji może być tylko umorzona.

Przesłankami, które muszą wystąpić, aby możliwe było dokonanie przez Ministra Finansów (obecnie Ministra Rozwoju i Finansów) zaniechania poboru, są ważny interes podatnika lub interes publiczny. W literaturze wskazuje się, że „interes podatnika” to pewien stan oczekiwania, określona potrzeba zachowania posiadanych już korzyści lub wyczekiwania na pojawienie się pewnego dobra. Podobnie pojmowany jest w doktrynie „interes publiczny”. Należy go rozumieć jako dyrektywę postępowania, nakazującą mieć na uwadze respektowanie wartości wspólnych dla całego społeczeństwa lub danej społeczności lokalnej takich jak: sprawiedliwość, bezpieczeństwo, zaufanie obywateli do organów władzy publicznej, sprawność działania aparatu państwowego itp.

Motywy zaniechania poboru podatku dochodowego są względy społeczne, dotyczące w szczególności możliwości płatniczych dłużnika.

## 2) Zdaniem eksperta

### **Czy dochód uzyskany na utrzymanie cudzych zasobów mieszkaniowych jest wolny od podatku dochodowego od osób prawnych?**

Dochody z gospodarki gminnymi zasobami mieszkaniowymi w części przeznaczanej na cele związane z utrzymaniem cudzych a nie własnych zasobów, są wolne od podatku.

W analizowanym zakresie można wyrazić pogląd (kontrowersyjny) zgodnie z którym dochody uzyskane z gospodarki mieszkaniowej, w części przeznaczanej na cele związane z utrzymaniem tych zasobów, nie muszą jedynie dotyczyć własnych zasobów mieszkaniowych. Wszak treść powołanego art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych nie wskazuje, aby zasoby mieszkaniowe musiały być własne.

Dochód powstały z tego tytułu, w myśl art. 17 ust. 1 pkt 44 tej ustawy, wolny będzie od podatku dochodowego, o ile przeznaczony zostanie na cele związane z utrzymaniem zasobów mieszkaniowych. Ponadto należy zauważyć, że istotny dla zwolnienia z podatku jest nie tylko cel, na jaki ma być przeznaczony dochód (cel związany z utrzymaniem zasobów mieszkaniowych), ale również źródło pochodzenia tego dochodu. Dochody zwolnione z podatku dochodowego mogą pochodzić

## Andrzej Łukiańczuk

**Doradca podatkowy nr wpisu: 10266**



Kierownik zespołu cen transferowych. Zajmuje się przede wszystkim problematyką cen transferowych oraz zagadnieniami związanymi z podatkami dochodowymi, w tym sposobami legalnej optymalizacji podatkowej w ramach restrukturyzacji podmiotów gospodarczych, a także prawem bilansowym. Wieloletni pracownik Departamentu Rachunkowości i Podatków jednego z największych podmiotów gospodarczych w Polsce. Ekonomista, swoje kwalifikacje podnosił studiując na Podyplomowym Studium Podatkowym oraz Podyplomowym Studium Rachunkowości Finansowej i Zarządczej w Szkole Głównej Handlowej. Jest także absolwentem Studium Doradców i Ekspertów Podatkowych organizowanym przez ISP.

Współautor Komentarza do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Restrukturyzacji spółek kapitałowych, autor publikacji w Gazecie Prawnej, a także BISP.

wyłącznie z gospodarki zasobami mieszkaniowymi. Tym samym ze zwolnienia nie będą korzystały dochody osiągnięte z innych źródeł niż gospodarka zasobami mieszkaniowymi, nawet jeśli zostaną przeznaczone na utrzymanie tych zasobów, gdyż nie będzie spełniony jeden z kumulatywnych warunków wskazanych w cytowanym art. 17 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Z powyższego wynika,

że posługując się wykładnią gramatyczną treści tego przepisu należy dojść do stanowiska, że dochody z gospodarki gminnymi zasobami mieszkaniowymi, w części przeznaczonej na cele związane z utrzymaniem tych cudzych a nie własnych zasobów, są także wolne od podatku.

Andrzej Łukiańczuk  
Doradca podatkowy

# NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

## 1. Wyroki sądów administracyjnych

### **Odliczenie podatku od towarów i usług z faktur wystawionych na spółkę przejmowaną**

Następstwo prawne regulowane przepisami ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (dalej: KSH) nie jest jednoznaczne z istnieniem sukcesji podatkowej, bowiem do przejęcia podatkowych praw i obowiązków konieczna jest podstawa w przepisach prawa podatkowego. Zagadnienie sukcesji podatkowej regulują m.in. przepisy prawne zawarte w art. 93-93e ustawy z dnia 27 sierpnia 1997r.- Ordynacja podat-

kowa. W odniesieniu do sukcesji praw i obowiązków wynikających z rozliczeń VAT w przypadku połączenia podmiotów ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa z dnia 11 marca 2004 r.) nie wprowadza żadnych szczególnych przepisów. Nie oznacza to jednak, że spółce przejmującej bez żadnych zastrzeżeń przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego o naliczony od faktur VAT wystawionych na spółki przejmowane.

Sukcesja podatkowa następuje z dniem połączenia, czyli z dniem wpisania połączenia do rejestru właściwego według siedziby, odpowiednio spółki przejmującej albo spółki nowo zawiązanej (art. 493 ust 1 KSH). Następca

prawny wstępuje we wszelkie przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa i obowiązki każdej z łączących się osób lub spółek (art. 93 § 1 OP). Nabywa również w prawa i obowiązki wynikające z decyzji wydanych na podstawie przepisów prawa podatkowego (art. 93d OP). Sukcesją podatkową objęte są więc wszelkie wynikające z takich decyzji prawa (do zwrotu nadpłaty, prawo złożenia odwołania od decyzji) jak też obowiązki (np. zapłaty podatku, złożenia deklaracji).

W odniesieniu do sukcesji praw i obowiązków wynikających z rozliczeń VAT ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej: ustawa z dnia 11 marca 2004 r.) nie wprowadza żadnych szczególnych przepisów. W konsekwencji, skoro w dniu połączenia spółka wstąpi we wszelkie przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa i obowiązki spółki przejmowanej, to dotyczyć to będzie również praw i obowiązków spółki przejmowanej wynikających z ustawy z dnia 11 marca 2004 r., w tym prawa do odliczenia VAT z faktur wystawionych na spółkę przejmowaną.

Przy wykonywaniu tych uprawnień należy w szczególności pamiętać, że celem faktury VAT jest udokumentowanie rzeczywistego przebiegu zdarzeń gospodarczych, pełni ona bowiem szczególną rolę dowodową w prawidłowym wymiarze tego podatku. Prawidłowość materialnoprawna faktury zachodzi, jeżeli odzwierciedla ona prawdziwe zdarzenie gospodarcze, co oznacza, iż nie można uznać za prawidłową fakturę, gdy wskazuje ona co prawda zaistniałe zdarzenie gospodarcze, ale które wystąpiło między innymi podmiotami. Do takiej sytuacji dochodzi m.in., gdy faktura VAT wystawiona została na spółkę przejmowaną po dniu połączenia i otrzymana przez spółkę przejmującą po tej dacie.

Ponieważ dla spółek przejmowanych graniczną datą jest dzień ich wykreślenia z rejestru, zatem od tego dnia – stosownie do zapisów art. 493 § 1 i 2 KSH – ustaje ich byt prawny i nie mogą już nabywać żadnych praw ani obowiązków. Również wszelkie dokumenty wystawione po tym dniu na spółki przejmowane de facto dotyczą podmiotów nieistniejących.

W przypadku zatem faktur wystawionych po dacie połączenia, gdzie jako nabywca jest wskazana spółka przejmowana, a otrzymanych przez spółkę przejmującą po tej dacie, spółce przejmującej, jako następcy prawnopodatkowego spółki przejmowanej na podstawie art. 93 § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej, co do zasady przysługuje prawo do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony wynikający z ww. dokumentów. Jednakże istnieje konieczność skorygowania przedmio-

towych faktur w drodze wystawienia faktur korygujących w zakresie nabywcy.

Bez obowiązku korygowania danych nabywcy usługi/towaru, spółka przejmująca jest natomiast uprawniona do odliczenia (z uwzględnieniem ograniczeń wynikających z art. 88 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.) podatku naliczonego wynikającego z faktur VAT związanych z czynnościami opodatkowanymi zgodnie z art. 86 ustawy, jeśli faktury wystawione były przed datą połączenia na spółkę przejmowaną.

W przypadku tym nie są spełnione przesłanki wystawienia faktury korygującej przez sprzedawcę lub noty korygującej przez spółkę przejmującą (następcę prawnego), które wynikałyby z regulacji ustawy z dnia 11 marca 2004 r. w sprawie faktur. Nie dochodzi bowiem do pomyłki we wskazaniu na fakturach danych spółki przejmowanej, gdyż spółka przejmująca z dniem połączenia „wchłania” spółkę przejmowaną wraz z jej obowiązkami i uprawnieniami w zakresie prawa podatkowego (w tym w zakresie odliczenia podatku VAT naliczonego). Zatem uznać należy, że z perspektywy prawa do odliczenia spółka przejmująca jest kontynuatorem poprzednika prawnego i otrzymaną przez spółkę przejmującą fakturę należy traktować tak, jak gdyby została ona otrzymana przez spółkę przejmowaną. Wystawienie faktury na spółkę przejmowaną nie stanowi pomyłki, o której mowa w przepisach ustawy z dnia 11 marca 2004 r., a zatem wystawienie faktury korygującej lub noty korygującej byłoby niezasadne. Oznacza to, że na podstawie przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. nie występuje obowiązek skorygowania danych nabywcy na fakturach wystawionych na spółkę przejmowaną w celu zapewnienia spółce przejmującej prawa do odliczeń podatku naliczonego, o ile faktury te wystawione były na spółkę przejmowaną przed datą połączenia.

Potwierdzenie powyższego stanowiska zawiera w szczególności wyrok NSA z 21 dnia marca 2012 r., sygn. akt I FSK 806/11.

## 2. Interpretacje podatkowe

### **Zakup drzwi wraz z ich montażem – nabycie towaru czy usługi kompleksowej?**

Sprzedaż materiałów budowlanych objęta jest stawką 23% podatku, podczas gdy w przypadku usług budowlanych stawka ta wynosi 8%. W związku z tym, istotnego znaczenia nabiera kwalifikacja transakcji jako nabycia towaru bądź usługi. Przedmiotowe za-



gadnienie budziło w przeszłości (i nadal budzi) liczne wątpliwości.

W zakresie stolarki budowlanej prawodawca wskazał w załączniku do Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU), w sekcji F (Obiekty budowlane i usługi budowlane) roboty instalacyjne stolarki budowlanej (43.32). Zgodnie natomiast z Polską Klasyfikacją Działalności (PKD) w dziale 43. „Roboty budowlane specjalistyczne” sklasyfikowano jako zakładanie stolarki budowlanej m. in. instalowanie drzwi (z wyłączeniem drzwi automatycznych i obrotowych), okien, futryn okiennych i drzwiowych, z drewna i innych materiałów.

Organy podatkowe przyjmują, że jeżeli elementem dominującym w ramach danej transakcji będzie wydanie towaru w celu przeniesienia prawa do rozporządzania nim jak właściciel, zaś pozostałe czynności będą miały charakter pomocniczy lub uboczny, wówczas transakcja powinna być traktowana jako dostawa towarów, o której mowa w art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. Natomiast w przypadku, gdy istotą transakcji będą inne czynności, to mimo że w ramach takiej transakcji może także wystąpić wydanie towaru, powinna być ona traktowana jako świadczenie usług (interpretacja indywidualna wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 8 października 2014 r., ITPP1/443-881/14/JP; identyczne stanowisko zajął Minister Finansów w interpretacji ogólnej wydanej dnia 31 marca 2014 r., PT10/033/5/133/WLI/14/RD30577). Dla oceny kompleksowości danej usługi należy zatem każdy przypadek analizować pod kontem powyższych kryteriów.

W przypadku montażu drzwi lub okien można odnaleźć interpretacje organów podatkowych, w których organ podziela argumentację wnioskującego o interpretację, że: „główne świadczenie Wnioskodawcy będzie polegało na montażu sprzedawanych przez niego towarów (w szczególności drzwi i okien). Ten element usługi będzie zabierał najwięcej czasu i pracy, gdyż najczęściej będzie łączył się z demontażem poprzednich okien lub drzwi, przygotowaniem wnęk i poskładaniem

elementów ościeżnic, łączeniem ościeżnic z wnęką oraz zamontowaniem towaru we wnęcie do ościeżnicy. W związku z tym należy uznać, że usługa świadczona przez Wnioskodawcę, polegająca na dostawie towarów – drzwi i okien i ich następnym montażu, spełnia wymagania usługi kompleksowej i powinna być traktowana jako świadczenie usług, podlegające opodatkowaniu podatkiem VAT według obniżonej stawki 8%, z uwagi na spełnienie przesłanek z art. 41 ust. 12 ustawy o VAT (...). Wskazać należy, że montaż okien i drzwi będzie się odbywał zgodnie z wymogami określonymi w art. 41 ust. 12 ustawy o VAT, tzn. najczęściej będzie związany z budową, remontem lub modernizacją” (interpretacja indywidualna wydana dnia 15 kwietnia 2015 r. przez DIS w Warszawie, IPPP3/4512-19/15-4/IG).

Zgodnie z art. 41 ust. 12 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. stawkę podatku, o której mowa w ust. 2 (8%), stosuje się do dostawy, budowy, remontu, modernizacji, termomodernizacji lub przebudowy obiektów budowlanych lub ich części zaliczonych do budownictwa objętego społecznym programem mieszkaniowym. Świadczenie usługi montażu drzwi lub okien będzie miało co do zasady charakter modernizacji. Elementy te są bowiem trwale łączone z wnękami obiektu/lokalu poprzez ich umieszczenie w ościeżnicach, przez co stanowią integralną część obiektu/lokalu, w którym są montowane. Nowe okna lub drzwi podnoszą też wartość użytkową pomieszczeń, w których są montowane, gdyż zapewniają dokładne uszczelnienie i ochronę przed czynnikami z zewnątrz, czego nie mogły zagwarantować poprzednie drzwi lub okna. Natomiast jeżeli montaż taki dokonywany jest w budynku jeszcze niezamieszkałym, na etapie budowy, montaż drzwi, okien można zaliczyć do robót budowlanych. Należy bowiem zgodzić się z twierdzeniem, iż montaż, który należy rozumieć na podstawie prawa budowlanego jako roboty budowlane, oznacza także montaż drzwi, okien (art. 3 pkt 7 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. – Prawo budowlane).

Podsumowując, przy spełnieniu wskazanych wyżej warunków, dostawa drzwi z ich montażem może być traktowana jako jedna, kompleksowa usługa.

# INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

## Korzystanie z ulgi prorodzinnej a limit dochodów dziecka pełnoletniego

Brak kryterium dochodowego osiągniętego w roku podatkowym w stosunku do dzieci małoletnich, a dochód osiągnięty po uzyskaniu przez dziecko pełnoletniości nie ma wpływu na prawo podatnika do skorzystania z ulgi prorodzinnej za okres gdy dziecko było niepełnoletnie. Powyższe stwierdził Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z dnia 9 lutego 2017 r. (2461-IBPB-2-2.4511.1064.2016.2.MK).

Zgodnie art. 27f ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – od podatku dochodowego pomniejszonego o kwotę składki, podatnik ma prawo odliczyć kwotę obliczoną zgodnie z art. 27f ust. 2 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. na każde małoletnie dziecko, w stosunku do którego w roku podatkowym:

- wykonywał władzę rodzicielską;
- pełnił funkcję opiekuna prawnego, jeżeli dziecko z nim zamieszkiwało;
- sprawował opiekę poprzez pełnienie funkcji rodziny zastępczej na podstawie orzeczenia sądu lub umowy zawartej ze starostą.

Zgodnie z art. 27f ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. – odliczeniu podlega za każdy miesiąc kalendarzowy roku podatkowego, w którym podatnik wykonywał władzę, pełnił funkcję albo sprawował opiekę, o których mowa w art. 27f ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., w stosunku do jednego małoletniego dziecka – kwota 92,67 zł, jeżeli dochody podatnika:

1. pozostającego przez cały rok podatkowy w związku małżeńskim i jego małżonka, nie przekroczyły w roku podatkowym kwoty 112.000 zł,
2. niepozostającego w związku małżeńskim, w tym również przez część roku podatkowego, nie przekroczyły w roku podatkowym kwoty 56.000 zł, za wyjątkiem podatnika samotnie wychowującego małoletnie dziecko wymienionego w art. 6 ust. 4, do którego ma zastosowanie kwota dochodu określona w lit. a.

Odliczenie kwoty określonej przysługuje również podatnikowi, który utrzymywał dzieci pełnoletnie:

- bez względu na ich wiek, które zgodnie z odrębnymi przepisami otrzymywały zasiłek (dodatek) pielęgnacyjny lub rentę socjalną,
- do ukończenia 25 roku życia uczące się w szkołach, o których mowa w przepisach o systemie oświaty, przepisach o szkolnictwie wyższym lub w przepisach regulujących system oświatowy lub szkolnictwo wyższe obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie, jeżeli w roku podatkowym nie uzyskały dochodów podlegających opodatkowaniu na zasadach określonych w art. 27 lub art. 30b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. w łącznej wysokości przekraczającej kwotę stanowiącą iloraz kwoty zmniejszającej podatek oraz stawki podatku, określonych w pierwszym przedziale skali podatkowej, o której mowa w art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r., z wyjątkiem renty rodzinnej, -w związku z wykonywaniem obowiązku alimentacyjnego lub sprawowaniem funkcji rodziny zastępczej.

Podatnik ma możliwość skorzystania z ulgi na pełnoletnie dzieci musi spełnić następujące warunki: utrzymywać w roku podatkowym pełnoletnie dziecko do ukończenia 25 roku życia, uczące się w szkołach ściśle przez ustawę określonych, które w roku podatkowym nie uzyskało dochodów w łącznej wysokości przekraczającej kwotę stanowiącą iloraz kwoty zmniejszającej podatek oraz stawki podatku, określonych w pierwszym przedziale skali podatkowej, z wyjątkiem renty rodzinnej.

Reasumując, kryterium dochodowe, ograniczające wysokość rocznego dochodu, z wyjątkiem renty rodzinnej, dotyczy dochodu dziecka pełnoletniego (do ukończenia 25 roku życia). Brak jest natomiast takiego warunku w odniesieniu do dziecka małoletniego. Oznacza to, że obliczenie dochodu uzyskiwanego przez dziecko należy rozpocząć od dnia ukończenia 18 roku życia.

# DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

## **Sprzedż 5rodka trwałego będuącego inwestycją w specjalnej strefie ekonomicznej – skutki w podatku dochodowym**

W niniejszym artykule omówiono problem utraty zwolnienia z podatku dochodowego dochodów uzyskanych z działalności w specjalnej strefie ekonomicznej w przypadku sprzedaży 5rodka trwałego przed upływem 5 lat od dnia wprowadzenia go do ewidencji 5rodków trwałych.

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych wolne od podatku s5 dochody, z zastrzeżeniem ust. 4-6, uzyskane z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia, o którym mowa w art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych (Dz. U. z 2015 r. poz. 282 oraz z 2016 r. poz. 1020 i 1206), przy czym wielkość pomocy publicznej udzielanej w formie tego zwolnienia nie może przekroczyć wielkości pomocy publicznej dla przedsiębiorcy, dopuszczalnej dla obszarów kwalifikujących się do uzyskania pomocy w największej wysokości, zgodnie z odrębnymi przepisami. Z kolei zgodnie z § 5 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 10 grudnia 2008 r. w sprawie pomocy publicznej udzielanej przedsiębiorcom działającym na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej na terenach specjalnych stref ekonomicznych zwolnienie od podatku dochodowego z tytułu kosztów nowej inwestycji przysługuje przedsiębiorcy, począwszy od miesiąca, w którym poniósł wydatki inwestycyjne w okresie od dnia uzyskania zezwolenia, aż do wyczerpania dopuszczalnej pomocy regionalnej. Natomiast ust. 2 stanowi, że warunkiem korzystania ze zwolnienia od podatku dochodowego, o którym mowa w ust. 1, jest:

1. utrzymanie własności składników majątku, z którymi były związane wydatki inwestycyjne – przez okres 5 lat od dnia wprowadzenia do ewidencji 5rodków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, a w przypadku małych i 5rednich przedsiębiorców – przez okres 3 lat, przy czym nie wyklucza się wymiany przestarzałych instalacji lub sprzętu w związku z szybkim rozwojem technologicznym;

2. utrzymanie inwestycji w regionie, w którym udzielono pomocy, przez okres nie krótszy niż 5 lat od momentu, gdy cała inwestycja zostanie zakończona, a w przypadku małych i 5rednich przedsiębiorców – przez okres nie krótszy niż 3 lata.

Ponadto w myśl § 6 ust. 1 powyższego rozporządzenia za wydatki kwalifikujące się do objęcia pomocą uznaje się koszty inwestycji, pomniejszone o naliczony podatek od towarów i usług oraz o podatek akcyzowy, jeżeli możliwość ich odliczeń wynika z odrębnych przepisów, poniesione na terenie strefy w trakcie obowiązywania zezwolenia, będuące:

1. cen5 nabycia gruntów lub prawa ich użytkowania wieczystego;
2. cen5 nabycia albo kosztem wytworzenia we własnym zakresie 5rodków trwałych, pod warunkiem zaliczenia ich, zgodnie z odrębnymi przepisami, do składników majątku podatnika;
3. kosztem rozbudowy lub modernizacji istniejących 5rodków trwałych;
4. cen5 nabycia wartości niematerialnych i prawnych związanych z transferem technologii przez nabycie praw patentowych, licencji, know-how lub nieopatentowanej wiedzy technicznej, z zastrzeżeniem ust. 2 i 3;
5. kosztem związanym z najmem lub dzierżaw5 gruntów, budynków i budowli – pod warunkiem że okres najmu lub dzierżawy trwa co najmniej 5 lat, a w przypadku małych i 5rednich przedsiębiorców – co najmniej 3 lata, licząc od przewidywanego terminu zakończenia nowej inwestycji;
6. cen5 nabycia aktywów innych niż grunty, budynki i budowle objęte najmem lub dzierżaw5, w przypadku gdy najem lub dzierżawa ma postać leasingu finansowego oraz obejmuje zobowiązanie do nabycia aktywów z dniem upływu okresu najmu lub dzierżawy.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, czy sprzedaż 5rodka trwałego nabytego w ramach realizacji warunków do udzielenia pomocy publicznej przed upływem 5 lat od dnia wprowadzenia go do ewidencji 5rodków trwałych powoduje całkowit5 utratę prawa do zwolnienia, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. Dyrektor Izby Skarbo-



wej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z dnia 10 lutego 2017 r. (2461-IBPB-1-3.4510.1018.2016.1.AB) uznał stanowisko wnioskodawcy, że utrata tego zwolnienia następuje jedynie w części, w jakiej związane ono będzie ze sprzedawanym środkiem trwałym. W przedmiotowej sprawie wydatek został poniesiony przez Spółkę na terenie specjalnej strefy ekonomicznej i stanowił środek trwały Wnioskodawcy, który to stwierdził, że aby spełniał on warunek wydatku kwalifikowanego, objętego pomocą publiczną „(...) powinien również spełnić warunki przewidziane w § 5 ust. 1 rozporządzenia strefowego, tj. nie może nastąpić przeniesienie jego własności przez okres 5 lat od dnia wprowadzenia go do ewidencji środków trwałych. W przeciwnym razie wydatek taki nie stanowi kosztu kwalifikowanego objętego zwolnieniem z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Należy przy tym wskazać, że w rozporządzeniu strefowym brak jest przepisów określających wprost jakie są konsekwencje podatkowe w przypadku niespełnienia wskazanego warunku, np. sprzedaży składnika majątku, z którym związane było zwolnienie podatkowe, przed upływem 5 lat od dnia wprowadzenia do ewidencji. Co więcej, zgodnie z art. 17 ust. 5 ustawy o PDOP, w razie cofnięcia zezwolenia, o którym mowa w ust. 1 pkt 34,

podatnik traci prawo do zwolnienia i jest obowiązany do zapłaty podatku za cały okres korzystania ze zwolnienia podatkowego. W związku z powyższym, przepisy ustawy o PDOP przewidują negatywne konsekwencje w postaci utraty prawa do tego zwolnienia jedynie w przypadku, cofnięcia zezwolenia na prowadzenie działalności na terenie tej strefy.

W rezultacie, sprzedaż składnika majątkowego przed upływem 5 lat od dnia wprowadzenia go do ewidencji stanowi przesłankę do utraty prawa do zwolnienia podatkowego wyłącznie w tej części, w jakiej związane ono było z tym składnikiem majątku, którego własność została przeniesiona o ile zostaną spełnione pozostałe warunki zezwolenia (np.: interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 15 października 2010 r., Znak: IBPB1/2/423-965/10/AP)”. Jak już wcześniej wspomniano, organ podatkowy uznał stanowisko wnioskodawcy za prawidłowe.

Reasumując należy stwierdzić, że sprzedaż środka trwałego przed upływem 5 lat od dnia wprowadzenia go do ewidencji środków trwałych skutkuje utratą prawa do zwolnienia, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. jedynie w części, w jakiej związane ono będzie ze sprzedawanym środkiem trwałym.

## INFORMACJE O PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH

### **Obiekt budowlany na gruncie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.**

Pojęcie „obiekt budowlany” stosowane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych stanowi jedno z fundamentalnych pojęć dla określenia podatku od nieruchomości. Jest tak dlatego, że ustawa ta w art. 1a ust. 1 pkt 2 i 3 przy definiowaniu pojęć „budynek” oraz „budowla”, a więc głównych przedmiotów podlegających temu podatkowi wskazuje, iż są to obiekty budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Pomimo tego brak jest jednak w samej ustawie o podatkach i opłatach lokalnych jego definicji. Ustawodawca wprawdzie odsyła do przepisów Prawa budowlanego, które zgodnie z art.

3 ust. 1 pkt 1 tej ustawy stanowią, że: „ilekroć w ustawie jest mowa o obiekcie budowlanym, należy przez to rozumieć:

- budynek wraz z instalacjami i urządzeniami technicznymi,
- budowlę stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami
- obiekty małej architektury”.

Jednak taka definicja nie pozwala na szczegółowe określenie desygnatów wchodzących w zakres tego pojęcia. Sprawę pogarsza fakt zakresu przedmiotowego tego podatku. Zgodnie z ustawą o podatkach i opłatach lokalnych opodatkowaniu podlegają wszystkie obiekty budowlane, z wyłączeniem obiektów małej architektury,

których listę wymienia art. 3 pkt 4 Prawa budowlanego. Są to obiekty:

- kultu religijnego, jak: kapliczki, krzyże przydrożne, figury,
- posesji, wodotryski i inne obiekty architektury ogrodowej,
- użytkowe służące rekreacji codziennej i utrzymaniu porządku, jak: piaskownice, huśtawki, drabinki, śmietniki.

Należy wskazać, że definicja ta nie ma jednak charakteru zamkniętego. Z tego względu szczególnie na gruncie prawa administracyjnego powstaje wiele wątpliwości rozstrzyganych w rezultacie przez Sądy, co do sposobu kwalifikacji danego obiektu.

Zgodnie z wyrokiem WSA w Krakowie z dnia 27 marca 2014 r. (I SA/Kr 1753/13) „nie można uznać, aby pojęcie obiektu budowlanego wymagało zaistnienia związku urządzeń z budowlą o charakterze technicznym i użytkowym, a o braku występowania tego związku świadczyła możliwość odrębnego istnienia urządzeń redukcyjno - pomiarowych i gazociągu, czy też trwałego połączenia ich z gruntem. Budowlą jest każdy obiekt

budowlany niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, stanowiący całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami, niezależnie od sposobu ich powiązania z gruntem”.

Zgodnie natomiast z Uchwałą Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 lutego 2014 r. (II FPS 11/13) „tymczasowy obiekt budowlany, o którym mowa w art. 3 pkt 5 ustawy z dnia 7 lipca 1994 r. - Prawo budowlane (t.j. Dz.U. z 2013 r. poz. 1409) może być budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.), jeżeli jest budowlą wprost wymienioną w art. 3 pkt 3 Prawa budowlanego lub w innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej, stanowiącą całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego. Spełniający wskazane kryteria tymczasowy obiekt budowlany, o ile jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, podlega opodatkowaniu na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych”.

## KONTAKT

W przypadku zainteresowania powyższymi informacjami i ich wpływem na państwa działalność, prosimy o kontakt:

**Agata Strocka**

**Konsultant podatkowy**

tel. (22) 517 30 69

agata.strocka@isp-modzelewski.pl

# AUDYT PODATKOWY POSTTRANSAKCYJNY

W związku z ostatnimi zmianami w prawie podatkowym, a przede wszystkim nowelizacją Ordynacji podatkowej wprowadzającej do polskiego prawodawstwa generalną klauzulę „obejścia prawa” oraz klauzulę „nadużycia prawa” w podatku od towarów i usług (ustawa z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa), **transakcje i inne operacje gospodarcze, które miały na celu lub powodowały uzyskanie korzyści podatkowych, wymagają ponownie szczegółowej oceny z perspektywy obiektywnych ryzyk podatkowych i skutków karnoskarbowych dla ich uczestników.**

## Unikatowa usługa

Wychodząc naprzeciw potrzebom wynikającym z powyższych przepisów, Instytut Studiów Podatkowych pragnie przedstawić Państwu unikatową usługę **Audytu Posttransakcyjnego**, w ramach którego dokona **analizy i weryfikacji wybranej przeprowadzonej przez Zamawiającego transakcji (operacji gospodarczych) oraz związanej z nią dokumentacji źródłowej pod kątem oceny jej legalizmu, ewentualnych ryzyk podatkowych oraz skutków karnoskarbowych.**

## Raport z Audytu

Z przeprowadzonego badania Zamawiający otrzyma Raport zawierający potwierdzenie prawidłowości postępowania, opis ewentualnych stwierdzonych nieprawidłowości oraz określający poziom ryzyka podatkowego transakcji pod kątem klauzul obejścia i nadużycia prawa. W Raporcie wskazane również zostaną propozycje praktycznych sposobów usunięcia nieprawidłowości oraz rekomendacje dotyczące dalszego postępowania, które będzie miało na celu skuteczne ograniczenie ryzyka podatkowego.

**Raport przeznaczony jest do wyłącznej wiadomości Zamawiającego i jednocześnie chroniony jest tajemnicą zawodową doradcy podatkowego.**

## Korzyści dla Podatnika

- Sprawdzenie legalności i prawidłowości przeprowadzonej transakcji optymalizacyjnej.
- Przygotowanie się na zmiany w przepisach prawa podatkowego.
- Określenie poziomu potencjalnych ryzyk związanych z przeprowadzonymi działaniami optymalizacyjnym.
- Możliwość legalnego usunięcia błędów na gruncie prawa podatkowego oraz eliminacja skutków działań wadliwych.
- Możliwość zgodnego z prawem uniknięcia odpowiedzialności podatkowej oraz karnej skarbowej.
- Zwiększenie bezpieczeństwa prawnego i finansowego.
- Eliminacja skutków wadliwych działań oraz określenie poziomu potencjalnych ryzyk. Wskazana zostanie także konieczność ewentualnej korekty deklaracji.

W przypadku pytań bądź wątpliwości pozostaje do Państwa dyspozycji Pani Agata Strocka, starszy specjalista w Dziale Audytu Podatkowego, tel. (22) 517 30 69, [agata.strocka@isp-modzelewski.pl](mailto:agata.strocka@isp-modzelewski.pl).

## Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy sp. z o.o.

## Zarząd

**prof. dr hab. Witold Modzelewski**

prezes zarządu  
radca prawny  
doradca podatkowy nr 00001  
tel. (22) 517 39 99  
e-mail:  
witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl

**Renata Janiec-Modzelewska**

wiceprezes zarządu  
doradca podatkowy nr 00777  
tel. (22) 517 30 60  
e-mail: renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl

**Jerzy Bielawny**

wiceprezes zarządu  
doradca podatkowy nr 01079  
tel. (22) 870 41 68  
e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl

**Dyrektor Generalny**

do spraw Doradztwa Podatkowego  
Mariusz Unisk  
tel. (22) 517 30 94  
e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl

**Dyrektor Generalny**

do spraw Postępowań Podatkowych  
Jacek Aninowski  
tel. (22) 517 30 60 wew. 135  
e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl

**Departament Podatków**

Bezpośrednich i Majątkowych  
Jacek Pyssa  
tel. (22) 517 30 78  
e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl

**Biuro Obsługi Sporów Podatkowych**

Anna Żarkowska  
dyrektor biura  
tel. (22) 810 36 73, 810 87 80  
e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl

## Działy

**Dział Edukacji**

Jarosław Skonecki  
dyrektor  
tel. (22) 517 30 60 wew. 114  
e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl

**Dział Marketingu**

Andrzej Sarna  
specjalista d/s Marketingu  
tel. (22) 517 30 86  
e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl

**Dział Wydawnictw**

Robert Fajkowski  
kierownik  
tel. (22) 517 30 99  
e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl

**Dział Audytu Podatkowego**

Agata Strocka  
konsultant podatkowy  
tel. (22) 517 30 69  
e-mail: agata.strocka@isp-modzelewski.pl

## Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy - Audyt sp. z o.o.

## Siedziba

ul. Kalańska 8  
04-367 Warszawa  
tel. +48 22 517 30 70  
fax. +48 22 517 30 71  
e-mail: audyt@isp-modzelewski.pl

## Zarząd

**Renata Janiec-Modzelewska**  
Prezes Zarządu  
Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777

**Jerzy Lewandowski**  
Wiceprezes Zarządu  
Biegły Rewident Nr ew. 2219

**Beata Pytkowska**  
Członek Zarządu  
Biegły Rewident Nr ew. 12391

## Departamenty

**Departament Audytu**

Jerzy Lewandowski  
Wiceprezes Zarządu  
Biegły Rewident Nr ew. 2219  
tel. + 48 22 517 30 70  
e-mail: jerzy.lewandowski@isp-modzelewski.pl

**Departament Obsługi Finansowo-Księgowej**

Elżbieta Cajs  
Zastępca Kierownika Departamentu Obsługi Finansowo-Księgowej  
tel. + 48 22 517 30 70 wew. 233  
e-mail: elzbieta.cajs@isp-modzelewski.pl

**Departament Obsługi Kadrowo-Płacowej**

Alicja Antos  
Główny Specjalista ds. Kadr i Płac/Księgowa  
tel. + 48 22 517 30 70 wew. 238  
e-mail: alicja.antos@isp-modzelewski.pl

**Departament Doradztwa Podatkowego**

Renata Janiec-Modzelewska  
Prezes Zarządu  
Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777  
tel. + 48 22 517 30 70  
e-mail: renata.janiec-modzelewski@isp-modzelewski.pl

## Oddziały Instytutu Studiów Podatkowych

**Oddział Małopolski**

Ul. Gertrudy 7/12  
31-076 Kraków  
tel. (12) 429 24 01  
fax (12) 423 23 00  
e-mail: biuro.krakow@isp-modzelewski.pl

**Oddział Śląski**

Ul. Jordana 7b  
40-056 Katowice  
tel. (32) 259 71 50  
fax (32) 253 99 89  
e-mail: biuro.katowice@isp-modzelewski.pl

**Oddział Wielkopolski**

Ul. Wiślana 53  
60-401 Poznań  
tel. (61) 848 33 48  
fax (61) 848 33 48  
e-mail: biuro.poznan@isp-modzelewski.pl