



INSTYTUT  
STUDIÓW  
PODATKOWYCH  
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

# TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 29 kwietnia 2017 r. do dnia 5 maja 2017 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

# ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

## 1) Aktualności

### **Podwyższone odsetki za zwłokę w wysokości 150% tylko dla zaległości podatkowych powstałych po dniu 1 stycznia 2016 r. - wyjaśnienia Ministerstwa Finansów**

Zgodnie z oficjalnym stanowiskiem Ministerstwa Finansów wyrażonych w odpowiedzi na interpelację nr 10741 w sprawie naliczania odsetek od zaległości podatkowych powstałych przed dniem 1 stycznia 2016 r. (odpowiedź z dnia 24 marca 2017 r.) wobec braku przepisów przejściowych dotyczących zakresu stosowania art. 56b Ordynacji podatkowej nakazującego naliczanie w określonych przypadkach do zaległości w podatku od towarów i usług oraz w podatku akcyzowym podwyższonej stawki odsetek za zwłokę w wysokości 150% podstawowej, nie ma żadnych podstaw stosowanie podwyższonej stawki odsetek do zaległości powstałych przed dniem 1 stycznia 2016 r.

Z dniem 1 stycznia 2016 r. weszły w życie przepisy ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw. Ustawa zmieniająca zmodyfikowała zasady naliczania odsetek od zaległości podatkowych:

- likwidując dotychczasowy preferencyjny sposób naliczania odsetek w wysokości 75% stawki (uchylenie art. 53 ust. 1a – 1b ustawy Ordynacji podatkowej),
- wprowadzając nowy preferencyjny sposób naliczania odsetek w wysokości 50% stawki (wprowadzenie art. 53a Ordynacji podatkowej),
- wprowadzając nowy sankcyjny sposób naliczania odsetek za zwłokę w wysokości 150% stawki (wprowadzenie art. 53b Ordynacji podatkowej).

Ustawa nowelizująca z dnia 10 września 2015 r. nie zawiera reguł intertemporalnych, które pozwalałyby na stosowanie podwyższonej stawki odsetek za zwłokę do zaległości podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie art. 56b Ordynacji podatkowej. Przepis przejściowy art. 19 tej ustawy, który dopuszcza stosowanie do zaległości powstałych przed dniem 1 stycznia 2016 r. nowej stawki obniżonej odsetek za zwłokę, nie odnosi się do stawki podwyższonej.

Jednocześnie, przepis przejściowy w ustawie zmieniającej stanowi, że do zaległości podatkowych powstałych przed dniem wejścia w życie ustawy zmieniającej stosuje się przepisy art. 53 ust. 1a-1b Ordynacji podatkowej (w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie ustawy zmieniającej). Wyjątkiem jest sytuacja, w której podatnik w ciągu 6 miesięcy złoży korektę deklaracji podatkowej i ureguluje zaległość – wtedy może zastosować nowy preferencyjny sposób naliczania odsetek od zaległości w wysokości 50% stawki. Przyjęcie wykładni pozwalającej na stosowanie podwyższonej stawki odsetek za zwłokę do zaległości podatkowych powstałych przed dniem 1 stycznia 2016 r. nie znajduje oparcia w obowiązujących przepisach. Taka wykładnia jest nie do pogodzenia z zasadą państwa prawa. Podkreślenia wymaga, że przepisy o odsetkach za zwłokę są przepisami prawa materialnego.

Ogólną regułą prawa intertemporalnego jest zasada niedziałania prawa wstecz, która oznacza zakaz wstecznego działania przepisów nowej ustawy dotyczącej prawa materialnego, co do stanów faktycznych powstałych przed datą wejścia w życie nowej ustawy.

W ramach sprawowanego ogólnego nadzoru w sprawach podatkowych kwestia braku podstaw do stosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę w odniesieniu do zaległości podatkowych powstałych przed dniem 1 stycznia 2016 r. była sygnalizowana przez Ministerstwo Finansów biurom Krajowej Informacji Podatkowej oraz izbom celnym (pisma z dnia 15 marca 2016 r. nr PK4.8012.25.2016 i z dnia 21 kwietnia 2016 r. nr PA6.8012.2.2016). Z posiadanych informacji wynika, że takie też stanowisko prezentowały izby skarbowe przy wyjaśnianiu ewentualnych wątpliwości zgłaszanych przez podległe im urzędy skarbowe. W większości przypadków urzędy skarbowe nie zgłaszały problemów związanych ze stosowaniem podwyższonej stawki odsetek za zwłokę, a w razie ich zgłoszenia wyjaśnienia były udzielane na bieżąco.

Podsumowując, zgodnie z literalnym brzmieniem przepisów oraz oficjalnym stanowiskiem Ministerstwa Finansów podwyższone odsetki za zwłokę stosuje się do zaległości powstałych po dniu 1 stycznia 2016 r. Czyli obecnie podwyższona stawka 12% nie ma zastosowania, gdy zaległość powstała przed dniem 1 stycznia

2016 r., a została ujawniona np. w efekcie postępowania kontrolnego zakończonego obecnie. Za okres od dnia 1 stycznia 2016 r. nie należy naliczać odsetki w wysokości 150% stawki (za wcześniejszy okres, według stawki podstawowej), gdyż ma zastosowanie stawka podstawowa przez cały okres ich naliczania.

### **Projekt rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 10 marca 2017 r. w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego przewozu towarów**

W dniu 20 marca 2017 r. na stronie Rządowego Centrum Legislacji został opublikowany projekt rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 10 marca 2017 w sprawie towarów, których przewóz jest objęty systemem monitorowania drogowego przewozu towarów.

Projekt jest aktem wykonawczym do ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o systemie monitorowania drogowego przewozu towarów, w którym minister właściwy ds. finansów publicznych jest upoważniony do objęcia tym systemem towarów niewymienionych w ustawie, jeżeli zachodzi konieczność przeciwdziałania wyłudzeniom VAT.

W projekcie rozporządzenia systemem monitorowania drogowego proponuje się objęcie towarów klasyfikowanych od pozycji 1507 do 1517 Nomenklatury Scalonej lub podkategorii PKWiU od 10.41.21 do 10.41.60, podkategorii 10.42.10 oraz podkategorii 10.62.14, jeżeli masa brutto przesyłki przekracza 500 kg lub jej objętość przekracza 500 litrów. Celem jest ograniczenie oszustw w podatku od towarów i usług w obrocie tymi towarami.

Towary objęte powyższą klasyfikacją PKWiU oraz Nomenklaturą Scaloną to oleje roślinne: olej kokosowy, olej kukurydziany, olej rzepakowy, olej słonecznikowy, margaryna, oliwa z oliwek i inne). Istotne znaczenie ma olej rzepakowy, który jest używany do produkcji biodiesla i stał się jednym z towarów najczęściej występujących w nielegalnym obrocie.

W projektowanym rozporządzeniu wskazano zwolnienia przedmiotowe. Zwolnieniu z obowiązków przewidzianych dla tych towarów będzie podlegać, ze względu na specyfikę, przewóz towarów przewożonych przez operatorów pocztowych w paczkach pocztowych, w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. – Prawo pocztowe oraz przewozów objętych procedurą celną tranzytu, składowania, odprawy czasowej, przetwarzania lub wywozu albo powrotnym wywozem.

## **2) Zdaniem eksperta**

### **Anulowanie kary nałożonej na pracownika**

W niektórych sytuacjach pracodawca może nałożyć na pracownika karę pieniężną (przykładowo dla kierowcy autobusu miejskiego za niezatrzymanie się na przystanku autobusowym). W takim przypadku, jeśli wynika to ze stosownych regulaminów, pracownik będzie zobowiązany do zapłaty takiej kary. Mogą jednak zdarzyć się przypadki, że pracodawca anuluje nałożoną na pracownika karę – w całości albo w części. Jakie skutki podatkowe niesie za sobą takie anulowanie kary?

Stosownie do treści art. 9 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art.



### **Małgorzata Słomka**

#### **Doradca podatkowy nr wpisu: 09900**

Prawnik, Konsultant Podatkowy. Absolwentka Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego oraz Podyplomowego Studium Podatków i Prawa Podatkowego UW. W Instytucie pracuje od stycznia 2008 r. Przed zatrudnieniem w ISP pracowała w Kancelarii Adwokackiej, a następnie w Krajowej Izbie Doradców Podatkowych (Kierownik Działu Prawnego, Zastępca Dyrektora Biura). Odpowiedzialna za udzielanie konsultacji podatkowych, sporządzanie opinii, ekspertyz i pism procesowych, prowadzenie postępowań podatkowych oraz reprezentację klientów przez sądami administracyjnymi.

21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku. Ponadto - w myśl art. 11 ust. 1 wspomnianej ustawy - przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-16, art. 17 ust. 1 pkt 6 i 9, art. 19 i art. 20 ust. 3, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Natomiast art. 12 ust. 1 ustawy stanowi, iż za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za nie

wykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Z treści powyższych przepisów wynika, iż do przychodów pracownika zaliczane są wszystkie otrzymane przez niego świadczenia, tj. wynagrodzenia wynikające z zawartych umów o pracę lub umów o podobnym charakterze oraz wszystkie inne przychody, niezależnie od podstawy ich wypłaty, jeżeli wiążą się z faktem nawiązania stosunku pracy. Zatem dochód pracownika wynikający z anulowania części kary nałożonej uprzednio na pracownika stanowi dla niego przychód ze stosunku pracy podlegający opodatkowaniu.

Małgorzata Słomka  
Doradca podatkowy

# NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

## 1. Wyroki sądów administracyjnych

### **Dojazdy samochodem służbowym do pracy a pełne prawo do odliczenia**

Zgodnie z art. 86a ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług, w przypadku wydatków związanych z pojazdami samochodowymi kwotę podatku naliczonego stanowi 50% kwoty podatku wynikającej z faktury otrzymanej przez podatnika. Jednakże w myśl art. 86a ust. 3 pkt 1 lit. a) tej ustawy, powyższe ograniczenie nie ma zastosowania, gdy pojazdy samochodowe są wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika. Na podstawie art. 86a ust. 4 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług pojazdy samochodowe są uznawane za wykorzystywane wyłącznie do działalności gospodarczej podatnika, jeżeli sposób wykorzystywania tych pojazdów przez podatnika, zwłaszcza określony w ustalonych przez niego zasadach ich używania, dodatkowo potwierdzony prowadzoną przez podatnika dla tych pojazdów ewidencją przebiegu pojazdu, wyklucza ich użycie do celów niezwiązanych z działalnością gospodar-

czą. Na tym tle powstał spór, czy dojazd samochodami służbowymi z pracy do domu oraz z domu do pracy można uznać za przeznaczenie pojazdu do działalności gospodarczej. Zgodnie z poglądem wyrażonym przez NSA w wyroku z dnia 21 lutego 2017 r. (I FSK 1200/15) transport z miejsca zamieszkania do miejsca pracy zapewnia nieodpłatnie pracownikom przez pracodawcę przy użyciu pojazdu firmowego służy zasadniczo do prywatnych celów pracowników i tym samym służy do celów innych niż jego działalność gospodarcza. Jednak przepis ten nie odnosi się do sytuacji, gdy ze względu na określone okoliczności, takie jak utrudnienia w znalezieniu innych odpowiednich środków transportu lub zmienność miejsca pracy, wymogi przedsiębiorstwa czynią koniecznym dla pracodawcy zapewnienie transportu pracownikom, w którym to przypadku świadczenie usług transportowych służy celom związanym z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Podsumowując, w przypadku pracowników mobilnych, np. przedstawicieli medycznych lub przedstawicieli handlowych, dojazd z pracy do miejsca zamieszkania oraz z miejsca zamieszkania do pracy nie stanowi pry-

watnego korzystania pojazdu i nie może stanowić przesłanki do odmowy stosowania pełnego prawa do odliczenia.

### **Czy kurator spadku staje się podatnikiem podatku od towarów i usług?**

WSA w Krakowie w wyroku z dnia 20 marca 2017 r. (I SA/Kr 105/17) odniósł się do kwestii czy usługa najmu nieruchomości powinna być przez radcę prawnego ustanowionego przez sąd do pełnienia funkcji kuratora spadku dokumentowana fakturą VAT, a zatem czy jako kurator spadku radca jest podatnikiem VAT w odniesieniu do czynności wykonywanych w ramach zarządu majątkiem spadkowym.

W stanie faktycznym sprawy radca prawny ustanowiony przez sąd do pełnienia funkcji kuratora spadku nie był podatnikiem podatku od towarów i usług, o którym mowa w art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej określanej jako: „ustawa”). Jako kurator miał obowiązek m.in. poszukiwania spadkobierców po zmarłym właścicielu nieruchomości, nawiązywania z nimi kontaktu oraz gromadzenia dokumentów niezbędnych do przeprowadzenia postępowania spadkowego w sądzie. W skład masy spadkowej wchodziły udziały we współwłasności nieruchomości zabudowanych budynkami wielomieszkanowymi - kamienicami na Starym Mieście w Krakowie, w których lokale mieszkalne radca, jako kurator, wynajmował osobom trzecim, a także niezabudowana działka na podstawie umowy najmu wykorzystywana przez najemcę w działalności gastronomiczno-usługowej jako ogródek przy restauracji. Spadkobiercy zmarłego, po którym został ustanowiony kurator spadku, jakkolwiek dotychczas nieustaleni, osiągalni z tego tytułu przychód, którego część przeznaczona była na utrzymanie nieruchomości, zaś dochody po pokryciu wydatków gromadzone były na odrębnym rachunku bankowym.

W związku z powyższym opisem w zakresie podatku od towarów i usług radca wystąpił z wnioskiem o interpretację indywidualną pytając, czy ma obowiązek doliczyć ten podatek do czynszu najmu niezabudowanej działki płaconego przez najemcę i wystawić fakturę VAT, a także czy powinien widnieć na fakturze jako sprzedawca. Był przy tym zdania, że kurator spadku nie jest zobowiązany do naliczania i pobierania VAT z tytułu wynajmowanej nieruchomości oraz wystawiania faktury, jest bowiem zarządcą spadku ustanowionym przez sąd i nie uzyskuje bezpośrednio korzyści z umowy najmu,

a jego działalność w tym zakresie nie ma charakteru zarobkowego.

W wydanej interpretacji Minister Finansów uznał powyższe stanowisko za nieprawidłowe. Wskazał, że w kontekście treści art. 15 ust. 1 i ust. 3 ustawy, status danego podmiotu, jako podatnika VAT determinowany jest cechami samodzielności prowadzonej działalności, odpowiedzialności za jej efekty oraz odpłatności. Zwrócił uwagę, że skoro przed sądem toczy się postępowanie w przedmiocie sprawowania nadzoru nad spadkiem nieobjętym i czynnościami kuratora oraz nie jest ustalony krąg spadkobierców po zmarłym, to należy przyjąć, że nie są znani współwłaściciele obciążonej nieruchomości, a w konsekwencji również umowa dzierżawy gruntu (spadkobiercą ustalonego), lecz przez kuratora spadku, który ponosi odpowiedzialność za nieruchomość. Według organu interpretacyjnego w tej sytuacji zarządca działa wobec osób trzecich we własnym imieniu, w związku z czym to on jest stroną umów mających za przedmiot zarządzaną nieruchomość.

Zdaniem Ministra Finansów, radca jako kurator spadku, w zakresie należności z tytułu czynszu, jaki pobiera od dzierżawcy niezabudowanej działki, jest podatnikiem podatku od towarów i usług w rozumieniu art. 15 ust. 1 i ust. 2 ustawy, w związku z czym w składanych deklaracjach VAT-7 powinien wykazywać obrót z tytułu czynszu jaki pobiera od dzierżawcy.

Radca, zarzucając błąd w wykładni i niewłaściwą ocenę w zakresie zastosowania przepisu prawa materialnego, wniósł na interpretację skargę do WSA w Krakowie, a Sąd ten w wyroku z dnia 20 marca 2017 r. (I SA/Kr 105/17) zaskarżoną interpretację uchylił. Uzasadniając wyrok wskazał, iż w pełni podziela pogląd prawny wyrażony przez NSA w wyroku z dnia 17 marca 2015 r. (I FSK 2169/13), w którym zauważono, że chociaż w praktyce kurator spadku występuje w obrocie pod własnym imieniem, zamiast przyszłych spadkobierców, to nie można uznać, że prowadzi on tym samym samodzielnie działalność gospodarczą z tytułu wynajmu zarządzoną nieruchomością i jest w tym zakresie podatnikiem podatku od towarów i usług. W takiej sytuacji – zdaniem NSA i WSA w Krakowie - kurator w dalszym ciągu jest tylko zarządcą spadku ustanowionym przez sąd i nie uzyskuje bezpośrednio korzyści z umowy najmu, a jego działalność w tym zakresie nie ma charakteru zarobkowego (zgodnie z art. 667 k.p.c. jego zadania to wyjaśnienie kto jest spadkobiercą, zawiadomienie spadkobierców o otwarciu spadku oraz zarząd nad majątkiem spadkowym



pod nadzorem sądu spadku), co wyklucza uznanie go za podatnika VAT w odniesieniu do świadczenia tych usług. WSA zaznaczył, że podobne stanowisko, tyle że w odniesieniu do zarządcy sądowego zajmującego się zarządaniem nieruchomością będącą przedmiotem współwłasności, zajął NSA w wyrokach z dnia 2 kwietnia 2012 r. (I FSK 820/11) oraz z dnia 28 czerwca 2012 r. (I FSK 1538/11).

WSA podkreślił - cytując przywołany wyżej wyrok NSA (I FSK 820/11), że „czynności najmu wykonywanych w ramach zarządu nie można odrywać od czynności samego zarządu, najem nieruchomości bowiem odbywa się w ramach czynności zarządu”. Takie oderwanie czynności najmu byłoby „nie do pogodzenia nie tylko z samym charakterem czynności wykonywanych przez zarządcę wyznaczonego przez sąd, ale przede wszystkim z definicją obrotu zawartą zarówno w przepisach krajowych, jak i wspólnotowych”.

Sąd zaznaczył, że zarządca sądowy/kurator spadku otrzymuje wynagrodzenie za wykonywane czynności, które określane jest przez sąd. Natomiast pobrany czynsz najmu nie stanowi w żaden sposób dochodu kuratora. Całość uzyskiwanego czynszu jest gromadzona na rachunku bankowym ustalonym przez sąd spadku na poczet masy spadkowej należnej domniemanym spadkobiercom. Ostatecznym beneficjentem pobranego czynszu są więc spadkobiercy, a kurator za swoje działanie otrzymuje wynagrodzenie ustalone przez sąd, które nie jest w żaden sposób uzależnione od wysokości pobranego czynszu.

Wobec powyższego WSA skonkludował, że radca jako kurator „dokonując czynności zarządu majątkiem spadkowym nie osiąga żadnych korzyści z najmu, bowiem przedmiot najmu nie należy do niego. Z wszystkich umów zawieranych na rzecz spadkobierców kurator musi się rozliczać. Jediną kwotą w rozumieniu art. 29 ust. 1 ustawy, jaką otrzymuje jest kwota wynagrodzenia i tylko ona może podlegać opodatkowaniu. W związku z powyższym kuratorowi nie można przypisać statusu podatnika podatku VAT z tytułu zawartej umowy najmu przedmiotowej działki z tego tylko powodu, że to on występuje w obrocie reprezentując interesy właścicieli (spadkobierców)”.

### **Ubezpieczenie NNW podczas zagranicznej podróży służbowej a przychód pracownika**

W kwestii rozważanego przez podatnika i organ interpretacyjny zastosowania art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26

lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej określanej jako: „ustawa”), w kontekście wyroku TK z dnia 8 lipca 2014 r. (K 7/13), WSA w Poznaniu w wyroku z dnia 9 marca 2017r. (I SA/Po 1221/16) przyznał rację podatnikowi. Uznał, że w przypadku gdy świadczenie nie zostało spełnione za zgodą pracownika nie powstanie u niego przychód podlegający opodatkowaniu, niezależnie od tego, czy spełnione zostaną pozostałe przesłanki sprecyzowane w wyroku Trybunału stanowiące kryteria uznania przychodu za opodatkowany na podstawie art. 12 ust. 1 ustawy.

Spółka w związku z licznymi wyjazdami zagranicznymi pracowników zamierzała zawrzeć umowę ubezpieczenia (Grupowe Ubezpieczenie Podróży Zagranicznych) i objąć polisą swych pracowników, w czasie odbywania przez nich podróży służbowych. Odpowiedzialność ubezpieczyciela miała być ograniczona do wskazanych w polisie kwot, różnych w zależności od rodzaju ubezpieczonego ryzyka. Zakres ochrony ubezpieczeniowej miał być jednak taki sam dla wszystkich pracowników Spółki, bez względu na zajmowane stanowisko. Pracownicy mieli zostać objęci ochroną ubezpieczeniową wyłącznie w trakcie podróży służbowej, odbywanej na polecenie przełożonego, wyjeżdżając w podróż służbową otrzymywać kartę ubezpieczeniową wystawioną na okaziciela, którą to kartę od razu po powrocie z podróży służbowej mieli pracodawcy zwracać. Świadczenie w postaci zakupu polisy ubezpieczeniowej z tytułu zagranicznego wyjazdu służbowego miało nie być dla pracowników dobrowolne. W Spółce miała być wdrożona wewnętrzna procedura, zgodnie z którą pracownik miał obowiązek zgłosić z odpowiednim wyprzedzeniem fakt zagranicznego wyjazdu służbowego, Spółka po takim zgłoszeniu miała opłacać należną składkę ubezpieczeniową za pracownika, a sam pracownik miał otrzymywać (bezwarcunkowo) od pracodawcy kartę potwierdzającą objęcie ubezpieczeniem na czas wyjazdu zagranicznego. Spółka zamierzała w ten sposób zabezpieczać swoje ryzyko związane z obowiązkiem zwrotu pracownikowi udokumentowanych niezbędnych kosztów leczenia za granicą oraz kosztów transportu zwłok do kraju, w przypadku zgonu pracownika.

Spółka zwróciła się więc do organu z pytaniem, czy opłacanie kosztów polisy ubezpieczeniowej dla pracowników odbywających zagraniczną podróż służbową w opisanych warunkach będzie skutkowało dla nich powstaniem przychodu podatkowego, a tym samym, czy Spółka jako płatnik będzie miała obowiązek pobierania i odprowadzania podatku dochodowego z tego tytułu.

W ocenie Spółki nie powstanie ani przychód podatkowy, ani obowiązek płatniczy Spółki.

Zdanie MF było w obu kwestiach odmienne. Organ interpretacyjny założył w szczególności, że skoro pracownik w związku z zagraniczną podróżą służbową przyjmuje od pracodawcy wykupione przez niego ubezpieczenie, to uznać należy, że wyraża zgodę, na objęcie go jego zakresem. Przyjął również, że korzyść pracownika jest w rozważanej sytuacji wymierna i przypisana indywidualnie pracownikowi. Co prawda w momencie wykupu polisy nie jest wiadome, który z pracowników i przez jaki okres będzie objęty ochroną ubezpieczeniową, jednak w momencie, gdy Spółka wysłała pracownika w podróż służbową, następuje konkretyzacja nieodpłatnego świadczenia, bowiem ubezpieczający ma już informację, który z pracowników i na jaki czas zostaje objęty ochroną ubezpieczeniową. Z powyższych względów, zdaniem MF, w związku z wyjazdem w zagraniczną podróż służbową Spółka ma obowiązek doliczenia wartości nieodpłatnego świadczenia do dochodów tego pracownika ze stosunku pracy.

Po bezskutecznym wezwaniu do usunięcia naruszeń prawa Spółka wniosła skargę na wskazaną interpretację indywidualną, domagając się jej uchylenia. WSA w Poznaniu skargę uwzględnił. Podkreślił, że w świetle wyroku TK uznanie świadczeń za przychód pracownika podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym wymaga łącznego spełnienia wymienionych w tym wyroku przesłanek. Wobec tego kwalifikacja prawno-podatkowa danego świadczenia uzależniona jest od przeprowadzenia testu zmierzającego do wykazania, że świadczenie to spełnia kryteria wskazane przez Trybunał. Stwierdzenie natomiast, że świadczenie otrzymane przez pracownika nie odznacza się wskazanymi cechami, przesądza o tym, że nie stanowi ono przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych na podstawie art. 12 ust. 1 ustawy. W ocenie WSA nie została spełniona już pierwsza przesłanka, od zaistnienia której TK w wyroku K 7/13 uzależnił uzyskanie przez pracownika przychodu podlegającego opodatkowaniu, tj. świadczenie nie zostało spełnione za zgodą pracownika (nie skorzystał z niego w pełni dobrowolnie). Ponadto wykup polisy nie następował dla prywatnej korzyści pracowników, ale w celu zabezpieczenia Spółki przed nieprzewidywanymi w jej budżecie wydatkami na leczenie pracownika zagranicą.

W konsekwencji sąd stwierdził, że w opisanym we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej zdarzeniu przyszyłym nie powstanie u pracowników Spółki

przychód podlegający opodatkowaniu, niezależnie od tego, czy spełnione zostaną pozostałe przesłanki sprecyzowane w wyroku Trybunału Konstytucyjnego (K 7/13) stanowiące kryteria uznania przychodu za podlegający opodatkowaniu na podstawie art. 12 ust. 1 ustawy, tj. czy świadczenie zostało spełnione w interesie pracownika (a nie w interesie pracodawcy) i przyniosło mu korzyść w postaci powiększenia aktywów lub uniknięcia wydatku, który musiałby ponieść oraz czy korzyść ta jest wymierna i przypisana indywidualnemu pracownikowi (nie jest dostępna w sposób ogólny dla wszystkich).

## 2. Interpretacje podatkowe

### **Otrzymanie dotacji celowej na dofinansowanie zmiany systemu ogrzewania w budynkach i lokalach mieszkalnych jest zwolniona od podatku dochodowego od osób fizycznych**

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku. Z kolei art. 21 ust. 1 pkt 129 tejże ustawy stanowi, że wolne od podatku dochodowego są dotacje, w rozumieniu przepisów o finansach publicznych, otrzymane z budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego, z zastrzeżeniem ust. 36.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, czy dotacje na dofinansowanie zmiany systemu ogrzewania w budynkach i lokalach mieszkalnych mogą korzystać ze zwolnienia od podatku dochodowego od osób fizycznych. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 13 kwietnia 2017 r. (2461-IBPB-2-2.4511.161.2017.1.KK) stwierdził, że tego typu dotacje są zwolnione z tego podatku, powołując się na przytoczone powyżej przepisy ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. oraz przepisy ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Jak wskazał organ, w myśl art. 126 tej ustawy dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie niniejszej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych. Natomiast wedle art. 127

ust. 1 pkt 1 tej ustawy dotacje celowe są to środki przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie:

- zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami,
- ustawowo określonych zadań, w tym zadań z zakresu mecenatu państwa nad kulturą, realizowanych przez jednostki inne niż jednostki samorządu terytorialnego,
- bieżących zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego,
- zadań agencji wykonawczych, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 3 lit. b),
- zadań zleconych do realizacji organizacjom pozarządowym,
- kosztów realizacji inwestycji.

Ponadto w myśl art. 221 ust. 1 tejże ustawy podmioty niezaliczane do sektora finansów publicznych i nie działające w celu osiągnięcia zysku mogą otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego dotacje celowe na cele publiczne, związane z realizacją zadań tej jednostki, a także na dofinansowanie inwestycji związanych z realizacją tych zadań. Ponadto w myśl art. 403 ust. 2 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska do zadań własnych gmin należy finansowanie ochrony środowiska i gospodarki wodnej w zakresie określonym w art. 400a ust. 1 pkt 2, 5, 8, 9, 15, 16, 21-25, 29, 31, 32 i 38-42 w wysokości nie mniejszej niż kwota wpływów z tytułu opłat i kar, o któ-

rych mowa w art. 402 ust. 4-6, stanowiących dochody budżetów gmin, pomniejszona o nadwyżkę z tytułu tych dochodów przekazywaną do wojewódzkich funduszy. Z kolei art. 403 ust. 4 pkt 1 lit. a) tejże ustawy stanowi, że finansowanie ochrony środowiska i gospodarki wodnej, o którym mowa w ust. 1 i 2, może polegać na udzielaniu dotacji celowej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych z budżetu gminy lub budżetu powiatu na finansowanie lub dofinansowanie kosztów inwestycji podmiotów niezaliczonych do sektora finansów publicznych, w szczególności osób fizycznych. Na podstawie powyższych przepisów Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, uznał że przedmiotowe dofinansowanie jest „(...) dotacją w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, to jako wypłacana z budżetu gminy, tj. jednostki samorządu terytorialnego, mieści się w kategoriach dotacji zwolnionych z opodatkowania podatkiem dochodowym na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 129 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Tym samym na Wnioskodawcy nie ciąży obowiązek wystawienia informacji PIT-8C z tytułu udzielenia osobom fizycznym dotacji na zmianę systemów ogrzewania w budynkach i lokalach mieszkalnych”.

Reasumując należy stwierdzić, że otrzymanie dotacji celowej na dofinansowanie zmiany systemu ogrzewania w budynkach i lokalach mieszkalnych jest zwolnione od podatku dochodowego od osób fizycznych i w związku z tym podmiot wypłacający tę dotację nie musi wystawiać dla beneficjenta informacji PIT-8C.

## INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

### Obniżone składki ZUS dla rozpoczynających wykonywanie działalności gospodarczej

Zgodnie z obowiązującą regulacją art. 18a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych, prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą, w okresie pierwszych 24 miesięcy kalendarzowych od dnia rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż 30 % kwoty minimalnego wynagrodzenia.

Regulacja powyższa nie ma jednak zastosowania do osób, które:

- prowadzą lub w okresie ostatnich 60 miesięcy kalendarzowych przed dniem rozpoczęcia wykonywania działalności gospodarczej prowadziły pozarolniczą działalność;
  - wykonują działalność gospodarczą na rzecz byłego pracodawcy, na rzecz którego przed dniem rozpoczęcia działalności gospodarczej w bieżącym lub w poprzednim roku kalendarzowym wykonywały w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy czynności wchodzące w zakres wykonywanej działalności gospodarczej.
- Powyższe regulację uprzywilejowują osoby rozpoczynające wykonywanie działalności gospodarczej, gdyż



zasadniczo Podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych prowadzących pozarolniczą działalność stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż 60 % prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego przyjętego do ustalenia kwoty ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek. Składka w nowej wysokości obowiązuje od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia danego roku.

### **Przysługiwanie świadczenia rehabilitacyjnego**

Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 2 lutego 2016 r., III UZP 16/15 stwierdził, że przesłanką przysługiwania świadczenia rehabilitacyjnego jest ustalenie, że dalsze leczenie lub rehabilitacja lecznicza rokuje odzyskanie zdolności do pracy. Nie jest konieczne stwierdzenie, że wyzdrowienie ma nastąpić w ciągu 12 miesięcy od wyczerpania zasiłku chorobowego.

Sąd Najwyższy odpowiedział na następujące zagadnienie prawne sądu okręgowego: czy przesłanką przyznania świadczenia rehabilitacyjnego zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 25 czerwca 1999 r. o świadczeniach pieniężnych z ubezpieczenia społecznego w razie choroby i macierzyństwa jest ustalenie pozytywnego rokowania odzyskania zdolności do pracy w terminie najdalej 12 miesięcy od wyczerpania zasiłku chorobowego, czy też wystarczy pozytywne rokowanie bez ustalenia przewidywanego odzyskania zdrowia w ciągu roku przysługiwania świadczenia rehabilitacyjnego?

W sprawie chodziło o pracownika leczonego onkologicznie i kardiologicznie, który najpierw przebywał na zasiłku chorobowym, a później na świadczeniu rehabilitacyjnym. Po jego upływie ZUS odmówił mu prawa do dalszego świadczenia ze względu na to, że nie rokował odzyskania zdolności do pracy w ciągu 12 miesięcy od „wstrzymania zasiłku chorobowego”. Ubezpieczony odwołał się do sądu, ale ten oddalił je. Sąd apelacyjny stwierdził zaś, że w orzecznictwie sądów powszechnych wykształciła się wykładnia, iż warunkiem przyznania świadczenia jest stwierdzenie pozytywnego rokowania

co do odzyskania zdolności do pracy w ciągu 12 miesięcy. Ze względu jednak na wykładnię funkcjonalną art. 18 ust. 2 ustawy zasiłkowej i ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, sąd w celu rozwiania wątpliwości zwrócił się z zagadnieniem prawnym do Sądu Najwyższego. Sąd Najwyższy uznał, że choroba i jej skutek (niezdolność do pracy), to dwa różne pojęcia. Aby pracownik mógł otrzymać świadczenie pieniężne z ubezpieczenia społecznego choroba musi uniemożliwić czasowo lub na stałe albo przynajmniej utrudnić wykonywanie pracy, a tym samym pozbawić pracownika zarobków lub spowodować ich zmniejszenie. Przy czym niezdolność do pracy wywołana chorobą ma mieć charakter przejściowy, w odróżnieniu od trwałej, której skutków nie da się przewidzieć.

Warunki nabycia prawa do świadczenia rehabilitacyjnego określają art. 18 ust. 1 i art. 18 ust. 7 (oraz art. 13 ust. 1, art. 15 i art. 17 w zw. z art. 22) ustawy zasiłkowej. Pierwszy z nich określa warunki pozytywne, a pozostałe - negatywne. Pozytywnymi są: 1. wyczerpanie zasiłku chorobowego; 2. nadal występująca niezdolność do pracy; 3. rokowanie odzyskania zdolności do pracy w wyniku dalszego leczenia lub rehabilitacji leczniczej.

Przepis ten nie określa więc terminu, w którym ma nastąpić odzyskanie zdolności do pracy. Dla uznania, że warunek ten jest spełniony, wystarcza więc jedynie to, aby istniały rokowania odzyskania zdolności do pracy w wyniku dalszego leczenia lub rehabilitacji leczniczej. Termin nie dłuższy niż 12 miesięcy wyznacza natomiast art. 18 ust. 2 ustawy, który jednak, co wynika z jego wykładni gramatycznej, nie jest przepisem określającym warunki nabycia prawa do świadczenia rehabilitacyjnego, lecz wyznaczającym jedynie maksymalny termin wypłaty tego świadczenia.

W związku z tym Sąd Najwyższy uznał więc, że nie jest trafna prezentowana w orzecznictwie sądów powszechnych koncepcja, w myśl której przysługiwanie świadczenia rehabilitacyjnego przez okres 12 miesięcy powoduje, że rokowanie odzyskania zdolności do pracy musi zamknąć się również w tym okresie, bo przepisy określają tylko okres, przez który świadczenie jest wypłacane.

# DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

## Jak rozliczyć otrzymaną dywidendę?

Zasadą jest, że otrzymana dywidenda – jako jeden z dochodów z udziału w zyskach osób prawnych – stanowi przychód opodatkowany zryczałtowanym podatkiem dochodowym w wysokości 19%. Tak stanowi art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Obowiązany do poboru podatku z tytułu wypłaty dywidendy – jako płatnik - jest spółka wypłacająca tę dywidendę (art. 26 ust. 1 tej ustawy).

W sytuacji obowiązku poboru podatku, podmiot (spółka) wypłacająca dywidendę:

- przekazuje pobrany podatek na rachunek urzędu skarbowego (w terminie do 7 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym go pobrano) właściwego dla podatnika (udziałowca),

- przesyła podatnikowi informację o wysokości pobranego podatku dochodowego od dochodów z dywidend oraz innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych na formularzu CIT-7 - do 7 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpił pobór podatku,
- przesyła urzędowi skarbowemu właściwemu według siedziby podatnika roczną deklarację o wysokości pobranego zryczałtowanego podatku dochodowego na formularzu CIT-6R - do końca pierwszego miesiąca roku następującego po roku podatkowym, w którym powstał obowiązek zapłaty podatku.

Spółka otrzymująca dywidendę dla celów informacyjnych wykazuje ją w informacji CIT-8/O.

## INFORMACJE O PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH

### **Garaż stanowiący odrębną nieruchomość jest odrębnym przedmiotem opodatkowania**

Nabycie garażu, jako lokalu stanowiącego odrębną nieruchomość, prowadzi do tego, że lokal ten staje się odrębnym od budynku przedmiotem podatku od nieruchomości – tak stwierdził NSA w niedawnym wyroku z dnia 10 października 2014 r. (sygn. akt II FSK 2138/12).

Z przedstawionego w sprawie stanu faktycznego wynikało, iż w budynku mieszkalnym wielorodzinnym, będącym własnością skarżących, jest samodzielny wyodrębniony lokal o funkcji niemieszkalnej (garaż). Funkcja niemieszkalna tego lokalu wynikała z wypisu z rejestru lokali. Mając na uwadze powyższe Prezydent Miasta ustalił skarżącym wysokość podatku od nieruchomości przy zastosowaniu stawki podatkowej od gruntów pozostałych - 0,31 zł od 1 m<sup>2</sup> i od budynków pozostałych lub ich części - 6,62 zł od 1 m<sup>2</sup> powierzchni użytkowej.

Zdaniem SKO, które rozstrzygało odwołanie od decyzji Prezydenta Miasta, prawidłowo został ustalony podatek oddzielnie dla każdej nieruchomości, którymi włada podatnik. Garaż nabyty odrębnie stanowi również odrębny przedmiot opodatkowania, w związku z tym stosuje się do niego odrębne stawki podatkowe, określone w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. „e” ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Odrębność lokali garażowych i mieszkalnych oznacza, że garaż nie może być postrzegany jako część lokalu mieszkalnego. Nawet jeżeli znajduje się w bryle budynku, to nie dzieli losów całego budynku, gdyż stanowi odrębną od gruntu i budynku nieruchomość, odrębny przedmiot opodatkowania. W ocenie Kolegium organ pierwszej instancji prawidłowo zastosował więc różne stawki podatkowe właściwe dla gruntów oraz właściwe dla części pozostałych budynku.

Argumentację Kolegium podzielił również NSA. W wyroku powołana została również uchwała NSA z dnia 27 lutego 2012 r. (sygn. akt II FPS 4/11), w której zajął stanowisko poszerzony siedmioosobowy skład sądu. W uchwale tej wyeksponowana została teza, że w świetle art. 2 ust.1 pkt 2 i art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach

lokalnych garaż stanowiący przedmiot odrębnej własności, usytuowany w budynku mieszkalnym wielorodzinnym, podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości według stawki podatku przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. e) tej ustawy, nie zaś według stawki przewidzianej w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a), jak wnosili skarżący.

## 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

## OFERTA AUDYT

Od dnia 1 stycznia 2017 r. podwykonawcy robót budowlanych wymienionych w załączniku nr 14 do ustawy o podatku od towarów i usług po raz pierwszy w historii masowo przestaną płacić VAT będąc zmuszeni wnioskować do urzędów skarbowych o zwrot podatku naliczonego. Powodować to będzie konieczność przeprowadzania natychmiastowych kontroli podatkowych przez właściwe organy, w tym przez nowe organy celno-skarbowe, które obejmą zarówno podatników składających deklaracje z kwotą zwrotu różnicy podatku, jak i ich dostawców (hurtownie materiałów budowlanych).

Podatnicy składający deklaracje ze zwrotem podatku naliczonego muszą więc podjąć niezbędne działania mające na celu zmniejszenie ryzyka wynikającego z wadliwego ich sporządzenia oraz popełnionych błędów w ewidencjonowaniu i dokumentowaniu tego podatku. Zwłaszcza wobec wejścia w życie nowych przepisów związanych z używaniem nierzetelnych faktur VAT.

Instytut Studiów Podatkowych od wielu lat świadczy usługi związane z audytem podatkowym, a zwłaszcza weryfikacji ewidencji i deklaracji VAT-7 i VAT-7K przed ich złożeniem przez podatników. W związku z powyższym oferujemy usługę weryfikacji okresowej:

- kolejnych deklaracji podatkowych (podatek należny i podatek naliczony),
  - prowadzonych ewidencji dla potrzeb sporządzenia tych deklaracji,
  - posiadanych dokumentów źródłowych za dany okres podatkowy
- celem uniknięcia ryzyka odpowiedzialności podatkowej, karnoskarbowej i karnej.

Ta weryfikacja będzie następowała **každorazowo przed złożeniem poszczególnych deklaracji** przez podatnika. Usługa weryfikacji może być prowadzona w siedzibie podatnika, obsługującym je biurze rachunkowym lub na podstawie dokumentacji przekazanej w formie elektronicznej. Czas realizacji od 3 do 5 dni w zależności od ilości dokumentów. Cena usługi uzależniona jest od pracochłonności, a zwłaszcza ilości audytowanych dokumentów.

W przypadku pytań bądź wątpliwości pozostają do Państwa dyspozycji: Pan Andrzej Sarna, Dyrektor Działu Marketingu, tel. (22) 517 30 86, [andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl](mailto:andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl), Pani Agata Strocka, starszy specjalista w Dziale Audytu Podatkowego, tel. (22) 517 30 69, [agata.strocka@isp-modzelewski.p](mailto:agata.strocka@isp-modzelewski.p) oraz Pani Katarzyna Wawrzonkiewicz, specjalista w Biurze Obsługi Polis Podatkowych, tel. (22) 517 30 76, [katarzyna.wawrzonkiewicz@isp-modzelewski.pl](mailto:katarzyna.wawrzonkiewicz@isp-modzelewski.pl).

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

Zarząd		Działy
<p><b>prof. dr hab. Witold Modzelewski</b> prezes zarządu radca prawny doradca podatkowy nr 00001 tel. (22) 517 39 99 e-mail: witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dyrektor Generalny</b> do spraw Doradztwa Podatkowego Mariusz Unisk tel. (22) 517 30 94 e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Edukacji</b> Jarosław Skonecki dyrektor tel. (22) 517 30 60 wew. 114 e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl</p>
<p><b>Renata Janiec-Modzelewska</b> wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 00777 tel. (22) 517 30 60 e-mail: renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dyrektor Generalny</b> do spraw Postępowań Podatkowych Jacek Aninowski tel. (22) 517 30 60 wew. 135 e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Marketingu</b> Andrzej Sarna specjalista d/s Marketingu tel. (22) 517 30 86 e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl</p>
<p><b>Jerzy Bielawny</b> wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 01079 tel. (22) 870 41 68 e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Departament Podatków</b> Bezpośrednich i Majątkowych Jacek Pyssa tel. (22) 517 30 78 e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Wydawnictw</b> Robert Fajkowski kierownik tel. (22) 517 30 99 e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl</p>
	<p><b>Biuro Obsługi Sporów Podatkowych</b> Anna Żarkowska dyrektor biura tel. (22) 810 36 73, 810 87 80 e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Dział Audytu Podatkowego</b> Agata Strocka konsultant podatkowy tel. (22) 517 30 69 e-mail: agata.strocka@isp-modzelewski.pl</p>

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

Siedziba	Zarząd	
<p>ul. Kalańska 8 04-367 Warszawa tel. +48 22 517 30 70 fax. +48 22 517 30 71 e-mail: audyt@isp-modzelewski.pl</p>	<p><b>Renata Janiec-Modzelewska</b> Prezes Zarządu Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777</p>	<p><b>Beata Pytkowska</b> Członek Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 12391</p>
	<p><b>Jerzy Lewandowski</b> Wiceprezes Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 2219</p>	

## 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	Oddział Śląski	Oddział Wielkopolski
<p>Ul. Gertrudy 7/12 31-076 Kraków tel. (12) 429 24 01 fax (12) 423 23 00 e-mail: biuro.krakow@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Ul. Jordana 7b 40-056 Katowice tel. (32) 259 71 50 fax (32) 253 99 89 e-mail: biuro.katowice@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Ul. Wiślana 53 60-401 Poznań tel. (61) 848 33 48 fax (61) 848 33 48 e-mail: biuro.poznan@isp-modzelewski.pl</p>