



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 19 maja 2017 r. do dnia 25 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

Zmiany dotyczące podatku rolnego

W Sejmie trwają prace nad projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku rolnym oraz ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. W projekcie przewiduje się wprowadzenie ograniczenia solidarnej odpowiedzialności w przypadku, kiedy jeden albo kilku współwłaścicieli jest zwolnionych z obowiązku uiszczenia podatku rolnego lub podatku od nieruchomości; po zmianach obowiązek podatkowy ciążyć ma solidarnie tylko na współwłaścicielach, którzy nie są zwolnieni z podatku, natomiast kwota podatku będzie odpowiadać wyłącznie ich udziałowi w prawie własności.

Obecnie przepisy tworzą problemy w przypadku, gdy jeden (albo kilku) ze współwłaścicieli jest zwolnionych z podatku. W konsekwencji np. podmiot mający 1/10 własności musi zapłacić podatek od całej nieruchomości, jeśli pozostali współwłaściciele są z daniny zwolnieni.

Nowe rozporządzenie dotyczące zakładów opieki zdrowotnej

Zgodnie z projektem z dnia 25 kwietnia 2017 r. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych dochodów spółek kapitałowych powstałych z przekształcenia samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, dochody uzyskane przez podatników, którzy powstali w efekcie przekształcenia samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej (SP ZOZ) w spółki kapitałowe, będą przez kolejne lata zwolnione z podatku dochodowego od osób prawnych.

Zaniechanie poboru podatku będzie dotyczyć dochodów z lat 2017-2019 i obejmie spółki kapitałowe, których udziałowcami albo akcjonariuszami są w całości Skarb Państwa lub też jednostki samorządu terytorialnego (JST).

W uzasadnieniu projektu wskazano: „*Dochód do opodatkowania powstaje w związku z brakiem możliwości dokonywania odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych (m.in. budowli i budynków), wniesionych nieod-*

płatnie do spółki przez podmiot tworzący oraz z uwagi na niemożność legitymizowania się przez podmiot przekształcany tytułem własności lub współwłasności tych środków trwałych, przed ich wniesieniem do spółki”.

Ułatwienia dla korzystających z podzielonej płatności

Z dniem 1 stycznia 2018 r. do polskiego systemu podatkowego ma zostać wprowadzony tzw. mechanizm podzielonej płatności (split payment); przewiduje to projekt z dnia 12 maja 2017 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw.

Stosowanie nowego mechanizmu będzie dobrowolne, natomiast Ministerstwo Finansów zamierza wdrożyć jednocześnie system zachęt dla tych, którzy zdecydują się na korzystanie z niego. Wobec podatników, którzy będą stosować podzieloną płatność:

- 1) nie będą miały zastosowania przepisy dotyczące sankcji oraz odpowiedzialności solidarnej;
- 2) w przypadku gdy podatnik zdecyduje się na zwrot nadwyżki podatku na rachunek, zostanie on dokonany w przyspieszonym czasie (do 25 dni);
- 3) rezygnuje się z pobierania wyższej kwoty odsetek za zwłokę w odniesieniu do zaległości w podatku od towarów i usług powstałej za okres, za który podatnik w złożonej deklaracji podatkowej wykazał kwotę podatku naliczonego, której 95% wynika z faktur, które zostały zapłacone z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności.

2) Zdaniem eksperta

Zwolnienie dochodów niektórych podmiotów

Zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 39 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych wolne od podatku dochodowego są dochody związków zawodowych, społeczno-zawodowych organizacji rolników, izb rolniczych, izb gospodarczych, organizacji samorządu gospodarczego rzemiosła, spółdzielczych związków rewizyjnych, organizacji pracodawców i partii politycznych, działających na podstawie odrębnych

ustaw - w części przeznaczony na cele statutowe, z wyłączeniem działalności gospodarczej.

Zwolnieniu przedmiotowemu, o którym mowa w ww. przepisie, podlegają zatem dochody podatników działających m.in. na podstawie ustawy z dnia 23 maja 1991 r., jeżeli dochód przeznaczony zostanie na cele statutowe. Literalne brzmienie art. 17 ust. 1 pkt 39 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. wskazuje, że dochody podatników, o których mowa w tym przepisie, nie podlegają opodatkowaniu po spełnieniu łącznie następujących warunków: przeznaczenia dochodów na cele statutowe, czyli wyraźnie określone w statucie, a ponadto po stwierdzeniu drugiej przesłanki o charakterze negatywnym, tj. w sytuacji, gdy środki te nie zostały przeznaczone na działalność gospodarczą. Przez działalność statutową należy rozumieć te rodzaje działalności, które ujęte zostały w jej statucie i są działalnością statutową w rozumieniu ustawy lub innego aktu prawnego regulującego działanie danej jednostki.

Ponadto, w myśl art. 17 ust. 1b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, dotyczące podatników przeznaczających dochody na cele statutowe lub inne cele określone w tym przepisie, ma zastosowanie, jeżeli dochód jest przeznaczony i - bez względu na termin - wydatkowany na cele określone w tym przepisie, w tym także na nabycie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych służących bezpośrednio realizacji tych celów oraz na opłacenie podatków niestanowiących kosztu uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem ust. 1 pkt 5a.

Z powołanych przepisów wynika, że warunkiem powyższego zwolnienia jest przeznaczenie i wydatkowanie dochodu bezpośrednio na cele przewidziane w statucie. Przeznaczenie i wydatkowanie dochodu powinna zatem

charakteryzować tożsamość celu, na który podatek najpierw dochód przeznaczony, a następnie wydatkował. Innymi słowy przeznaczenie i wydatkowanie dochodu na cele statutowe w rozumieniu wskazanych przepisów wymaga bezpośredniego związku między przeznaczeniem i wydatkowaniem dochodu a realizacją określonego celu statutowego.

Powyższe zwolnienie przedmiotowe posiada jednak ograniczenia. Na mocy art. 17 ust. 1a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, dotyczące podatników przeznaczających dochody na cele statutowe lub inne cele określone w tym przepisie, nie obejmuje:

1. dochodów uzyskanych z działalności polegającej na wytwarzaniu wyrobów przemysłu elektronicznego, paliwowego, tytoniowego, spirytusowego, winiarskiego, piwowarskiego, a także pozostałych wyrobów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,5%, oraz wyrobów z metali szlachetnych albo z udziałem tych metali lub dochodów uzyskanych z handlu tymi wyrobami; zwolnieniem objęte są jednak dochody jednostek naukowych i instytutów badawczych, w rozumieniu odrębnych przepisów, uzyskane z działalności polegającej na wytwarzaniu wyrobów przemysłu elektronicznego;
2. dochodów uzyskanych z działalności polegającej na oddaniu środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych do odpłatnego używania na warunkach określonych w art. 17a-17k;
3. dochodów, bez względu na czas ich osiągnięcia, wydatkowanych na inne cele niż wymienione w tych przepisach.

Małgorzata Słomka
Doradca podatkowy



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.

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Uchwała NSA w sprawie podatku u źródła

Naczelny Sąd Administracyjny postanowił przedstawić składowi siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego do rozstrzygnięcia zagadnienie prawne budzące poważne wątpliwości: „Czy obowiązek podatkowy, o którym mowa w art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2011 r., Nr 74, poz. 397 ze zm.) od dochodów osiągniętych na terytorium RP przez podatników niemających na terytorium RP siedziby lub zarządu, należy wiązać z miejscem uzyskania przychodu od polskiego rezydenta podatkowego, czy też z miejscem zrealizowania świadczenia z tym przychodem związanego” (postanowienie NSA z dnia 21 grudnia 2016 r., sygn. II FSK 3587/14).

Podatnicy, jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej siedziby lub zarządu, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów, które osiągają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. W przypadku ograniczonego obowiązku podatkowego należy wyraźnie określić, jakie dochody podlegają temu obowiązkowi. Muszą to być dochody uzyskiwane w kraju, w którym podatnik nie ma rezydencji. Zasady określania miejsca opodatkowania uzyskiwanych dochodów nie są precyzyjnie określone w ustawie.

Organy podatkowe wskazują na związek z naszym krajem niematerialnych usług świadczonych za granicą, gdy z Polski jest dokonywana płatność. Usługi doradcze i prawnicze kupowane za granicą są dochodem osiągniętym na terytorium RP, nawet gdy zleczone usługi są lub będą wykonywane w całości poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej oraz będą dotyczyć usług wyspecjalizowanych podmiotów działających poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w szczególności w zakresie usług prawno-podatkowych, prawnych, notarialnych, audytorskich, czy rzeczników patentowych (interpretacja indywidualna z 10 marca 2014 r., ITPB4/423-15/14/TK).

Z jednej strony zapadały również orzeczenia uznające, że obowiązek zapłaty podatku u źródła powstaje w sytuacji, gdy podmiot zagraniczny uzyska dochód

od spółki będącej polskim rezydentem podatkowym, czyli źródło dochodów będzie położone na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Zgodnie z tym stanowiskiem, miejsce świadczenia usług, wykonywania czynności lub miejsce dokonania wypłaty nie ma dla omawianej kwestii znaczenia. Jediną przesłanką opodatkowania dochodów nierezydenta w Polsce jest to, ażeby osiągnął je na terytorium Polski, a więc ażeby ich źródło znajdowało się w Polsce; doszukiwanie się dalszych, pozanormatywnych warunków takiego opodatkowania, jest nieuzasadnione (wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z 21 sierpnia 2014 r., sygn. akt II FSK 2120/12 oraz II FSK 2121/12, z 16 grudnia 2015 r., sygn. akt II FSK 2872/13, II FSK 2955/13, II FSK 3179/13, z 19 maja 2016 r., sygn. akt II FSK 1577/14).

Z drugiej strony wykształcił się pogląd, że nierezydent osiąga dochód na terenie Polski dopiero wtedy, gdy zostanie stwierdzone, że również rezultat świadczonej przez niego usługi w postaci powstania lub powiększenia przychodu następuje u usługodawcy na terytorium Polski. Nie wystarczy zatem, że w sprawie wystąpi łącznik osobowy, a więc że rezultat usługi świadczonej przez kontrahenta zagranicznego będzie odnosił się do rezydenta polskiego, który usługę zlecał, zapłacił za nią z własnego majątku i jej efekty wykorzystał w prowadzonej działalności gospodarczej, ale konieczne jest także wystąpienie łącznika terytorialnego, rozumianego jako powstanie u nierezydenta przychodu na terytorium Polski (wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z 5 listopada 2009 r., sygn. akt II FSK 2194/09, z 23 kwietnia 2010 r., sygn. akt II FSK 2144/08, z 12 grudnia 2010 r., sygn. akt II FSK 1454/09 i z 4 lipca 2013 r., sygn. akt II FSK 2200/11, a także powołane przez Skarżącą w piśmie z 9 maja 2016 r. wyroki NSA z 4 marca 2015 r., sygn. akt II FSK 333/13 oraz z 8 grudnia 2015 r., sygn. akt II FSK 2520/13 i II FSK 2812/13).

Jednocześnie należy wskazać, że uchwała dotyczy stanu prawnego obowiązującego do dnia 31 grudnia 2016 r., gdyż od 1 stycznia 2017 r. za dochody (przychody) osiągnięte na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej uważa się w szczególności dochody (przychody) z tytułu należności regulowanych, w tym stawianych do

dyspozycji, wypłacanych lub potrąconych, przez osoby fizyczne, osoby prawne albo jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, niezależnie od miejsca zawarcia umowy i wykonania świadczenia. Zatem od 1 stycznia 2017 r. *expressis verbis* wskazano, że jedyną przesłanką opodatkowania dochodów nierezydenta w Polsce jest to, ażeby osiągnął je na terytorium Polski, a więc, ażeby ich źródło znajdowało się w Polsce.

Opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób fizycznych dyskonta w walucie obcej

W sporze dotyczącym zasad przeliczania dyskonta otrzymanego przez podatnika w walucie obcej, NSA wyrokiem z dnia 14 lutego 2014 r. (II FSK 78/15) utrzymał niekorzystny dla podatnika wyrok WSA w Warszawie (III SA/Wa 545/14) i uznał, że w świetle art. 5a pkt 12 oraz art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej określanej jako: „ustawa”) „przy sprzedaży przez emitenta papierów wartościowych z dyskontem nie jest możliwe odrębne przeliczanie kosztów uzyskania przychodów oraz przychodu podatkowego po ich wykupie (odkupie). Zawsze przychodem z kapitałów pieniężnych jest dyskonto”.

Sądy obu instancji uznały także, że „wykup lub odkup papierów wartościowych sprzedawanych z dyskontem nie ma wpływu na sposób przeliczania jego wysokości z waluty obcej na walutę krajową, dlatego zastosowanie znajdzie art. 11a ustawy [...]”. NSA utrzymał przy tym wyrok WSA w Warszawie, przyznający rację Dyrektorowi Izby Skarbowej w Warszawie, którego decyzję w przedmiocie odmowy stwierdzenia nadpłaty w zryczałtowanym podatku dochodowym od osób fizycznych zaskarżył podatnik. Podatnik ten wystąpił o zwrot nadpłaty w podatku pobranym przez bank z tytułu dyskonta od przedterminowo wykupionych obligacji nominowanych w USD, nabytych przez bank w imieniu i na rzecz podatnika na podstawie umowy agencyjnej. Zdaniem podatnika bank błędnie przeliczył dyskonto po obliczeniu różnicy pomiędzy wartością nominalną uzyskaną z odkupu obligacji przez emitenta w USD a ceną zakupu obligacji w USD, a następnie dyskonto w USD przeliczył na PLN przy zastosowaniu kursu średniego USD ogłoszonego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień uzyskania przychodu. W ocenie podatnika, bank powinien odrębnie przeliczyć na PLN kwoty uzyskane z odkupu i ceny zakupu według kursu średniego waluty

obcej ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień postawienia do dyspozycji wskazanej kwoty, a następnie obliczyć podstawę opodatkowania dyskonta od obligacji.

Naczelnik Urzędu Skarbowego odmówił podatnikowi stwierdzenia nadpłaty bowiem uznał, że skoro podatnik uzyskał przysporzenie majątkowe w walucie obcej, bank postąpił zgodnie z art. 11a ust. 1 i art. 30a ust. 1 pkt 2 ustawy.

Dyrektor Izby Skarbowej decyzją z 13 grudnia 2013 r. utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej instancji. Organ odwoławczy uznał, że przy dyskoncie nie jest możliwe zastosowanie regulacji dotyczących odrębnego przeliczania na potrzeby obliczenia dochodu i kosztu podatkowego wyrażonego w walucie obcej. W ocenie DIS, przychodem z dyskonta stanowiącym podstawę pobrania przez płatnika 19% zryczałtowanego podatku dochodowego, na mocy art. 5a pkt 12 oraz art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy, jest różnica między kwotą uzyskaną z wykupu papieru wartościowego przez emitenta a ceną zakupu tegoż papieru. Bank, ustalając wartość przychodu, a zarazem podstawę opodatkowania, zobowiązany był obliczyć w pierwszej kolejności, na mocy art. 5a pkt 12 ustawy dyskonto, jako różnicę między kwotą uzyskaną z wykupu papieru wartościowego przez emitenta w walucie obcej, a ceną zakupu papieru wartościowego w walucie obcej i dopiero tak ustalone dyskonto przeliczyć na złote, według kursu średniego walut obcych, ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień uzyskania przychodu.

WSA w wyroku z dnia 12 września 2014 r. (III SA/Wa 545/14) wydanym na skutek skargi złożonej przez podatnika od powyższej decyzji stwierdził, że jedyną wartością, która może być przeliczona z waluty obcej na walutę polską, jest otrzymany przychód, tj. dyskonto od papierów wartościowych. W ocenie Sądu ustawodawca przewidział, że jeśli podatnik otrzyma przychód w walucie obcej, także dyskonto, to przychód ten, zgodnie z treścią art. 11a ust. 1 ustawy, zostanie przeliczony na PLN według kursu średniego walut obcych ogłaszanego przez NBP z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień uzyskania przychodu. Zryczałtowanym podatkiem dochodowym od osób fizycznych w wysokości 19% opodatkowywane jest więc otrzymane dyskonto od papierów wartościowych, tj. przychód z kapitałów pieniężnych. Sąd wyjaśnił ponadto, że podatkowe różnice kursowe w sensie prawnym, stosownie do art. 24c ustawy dotyczą wyłącznie przychodów i kosztów uzyskania przychodów. Podatnicy uzyskujący więc

przychody z pozostałych źródeł przychodów, w tym z dyskonta od papierów wartościowych, nie rozpoznają różnic kursowych.

NSA, oddalając skargę kasacyjną podatnika od wzmiarkowanego wyroku uznał, iż Sąd pierwszej instancji trafnie zaakceptował stanowisko organów podatkowych, że w świetle art. 5a pkt 12 oraz art. 17 ust 1 pkt 3 ustawy przy sprzedaży przez emitenta papierów wartościowych z dyskontem nie jest możliwe odrębne przeliczanie kosztów uzyskania przychodów oraz przychodu podatkowego po ich wykupie (odkupie). Zawsze przychodem z kapitałów pieniężnych jest dyskonto. Wykup lub odkup papierów wartościowych sprzedawanych z dyskontem nie ma więc wpływu na sposób przeliczania jego wysokości z waluty obcej na walutę krajową. Dlatego zastosowanie znajdzie art. 11a ust 1 ustawy i w konsekwencji jej art. 30a ust 1 pkt 2 nakazujący pobrać podatek od tego rodzaju przychodów z kapitałów pieniężnych.

2. Interpretacje podatkowe

Dobudowa balkonu podlega zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z dnia 28 lutego 2017 r., nr sprawy 1061-IPTPB4.4511.271.2016.2, uznał że kwota wydatkowana na dobudowę balkonu podlega zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Podatnik sprzedał 1 część przysługującego mu spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego nabytego w spadku w 2011 r. i w 2016 r. Część środków uzyskanych ze sprzedaży, tj. ok. 8400 zł, podatnik chce przeznaczyć na dobudowę balkonu w lokalu mieszkalnym stanowiącym spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, którego jest współwłaścicielem w ramach małżeńskiej wspólności majątkowej.

Podatnik zwrócił się do organu z następującym pytaniem: czy może przeznaczyć część przychodu uzyskanego ze sprzedaży mieszkania na dobudowę balkonu do mieszkania, pomniejszając tym samym wysokość dochodu do opodatkowania 19% podatkiem dochodowym?

W ocenie podatnika - tak. Dobudowa balkonu do jego mieszkania, w którym realizuje własne cele mieszkaniowe, mieści się w katalogu wydatków wymienionych w art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, a w szcze-

gólności w pkt 1d (budowa, rozbudowa, nadbudowa, przebudowa lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego). Tym samym uważa, że przychód, który uzyskał z odpłatnego zbycia nieruchomości, może być w części wydatkowany na dobudowę balkonu w jego lokalu mieszkalnym i korzystać będzie w tej części ze zwolnienia z podatku dochodowego od osób fizycznych.

Organ uznał że to stanowisko za prawidłowe. Przychód uzyskany w 2016 r. ze sprzedaży części spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego nabytych w 2011 r. i 2016 r. jest źródłem przychodu podlegającym opodatkowaniu, ponieważ ich zbycie miało miejsce przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie. Jednakże sfinansowanie celów mieszkaniowych sfinansowanych przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy.

W ocenie organu odpłatne zbycie w 2016 r. przez podatnika części spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego, nabytego w drodze spadku w 2011 r. i w 2016 r., stanowić będzie dla niego przychód podlegający opodatkowaniu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. b) ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Jednakże kwota tego przychodu w części wydatkowanej na dobudowę balkonu w lokalu mieszkalnym stanowiącym spółdzielcze własnościowe prawo do tego lokalu, którego podatnik jest współwłaścicielem, będzie podlegała zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy.

Sprzedaż mieszkania a ulga mieszkaniowa w podatku od spadków i darowizn

Zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku spadków i darowizn w przypadku nabycia własności (współwłasności) budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość, spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, spółdzielczego prawa do domu jednorodzinnego albo udziału w takim prawie:

1. w drodze dziedziczenia, zapisu zwykłego, zapisu windykacyjnego, dalszego zapisu, polecenia testamentowego, darowizny lub polecenia darczyńcy przez osoby zaliczane do I grupy podatkowej,

- nie wlicza się do podstawy opodatkowania ich czystej wartości do łącznej wysokości nieprzekraczającej 110 m² powierzchni użytkowej budynku lub lokalu. W przypadku nabycia części (udziału) budynku mieszkalnego lub lokalu albo udziału w spółdzielczym prawie do budynku mieszkalnego lub lokalu ulga przysługuje stosownie do wielkości udziału.

W myśl art. 16 ust. 2 tej ustawy ulga, o której mowa w ust. 1, przysługuje osobom, które łącznie spełniają następujące warunki:

1. spełniają wymogi określone w art. 4 ust. 4;
2. nie są właścicielami innego budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość bądź będąc nimi przeniosą własność budynku lub lokalu na rzecz zstępnych, Skarbu Państwa lub gminy w terminie 6 miesięcy od dnia złożenia zeznania podatkowego albo zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego;
3. nie przysługuje im spółdzielcze lokatorskie prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego lub wynikające z przydziału spółdzielni mieszkaniowej: prawo do domu jednorodzinnego lub prawo do lokalu w małym domu mieszkalnym, a w razie dysponowania tymi prawami przekazażą je zstępny lub przekazażą do dyspozycji spółdzielni, w terminie 6 miesięcy od dnia złożenia zeznania podatkowego albo zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego;
4. nie są najemcami lokalu lub budynku lub będąc nimi rozwiążą umowę najmu w terminie 6 miesięcy od dnia złożenia zeznania podatkowego albo zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego;
5. będą zamieszkiwać będąc zameldowanymi na pobyt stały w nabytym lokalu lub budynku i nie dokonają jego zbycia przez okres 5 lat:
 - od dnia złożenia zeznania podatkowego lub zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego - jeżeli w chwili złożenia zeznania lub zawarcia umowy darowizny nabywca mieszka i jest zameldowany na pobyt stały w nabytym lokalu lub budynku,
 - od dnia zamieszkania potwierdzonego zameldowaniem na pobyt stały w nabytym lokalu lub budynku - jeżeli nabywca zamieszka i dokona zameldowania na pobyt stały w ciągu roku od dnia złożenia zeznania podatkowego lub zawarcia umowy darowizny w formie aktu notarialnego.

Natomiast zgodnie z art. 16 ust. 7 pkt 2 tej samej ustawy nie stanowi podstawy do wygaśnięcia decyzji lub ustalenia zobowiązania podatkowego:

1. zbycie udziału w budynku lub lokalu mieszkalnym stanowiącym odrębną nieruchomość, albo spółdzielczym własnościowym prawie do lokalu mieszkalnego na rzecz innego ze spadkobierców lub obdarowanych, albo
2. zbycie budynku lub lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość (udziału w budynku lub lokalu), albo spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego (udziału w takim prawie), jeżeli było ono uzasadnione koniecznością zmiany warunków lub miejsca zamieszkania, a przeznaczenie środków uzyskanych ze sprzedaży na nabycie innego budynku lub lokalu mieszkalnego (udziału w budynku lub lokalu) albo spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego (udziału w takim prawie), albo budowę innego budynku lub lokalu nastąpiło w całości w okresie dwóch lat od dnia zbycia i łączny okres zamieszkiwania w zbytym i nabytym albo wybudowanym budynku lub lokalu, potwierdzonego zameldowaniem na pobyt stały, wynosi 5 lat.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, czy sprzedaż mieszkania przy jednoczesnym dalszym zamieszkiwaniu w nim, powoduje nie wywiązanie się z warunku, o którym mowa w art. 16 ust. 2 pkt 5 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. Zdaniami Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, wyrażonym w interpretacji indywidualnej z dnia 25 kwietnia 2017 r. (2461-IBPB-2-1.4515.47.2017.2.ASz), taka okoliczność powoduje nie wywiązanie się z ww. obowiązku. Jak stwierdził organ: „zasadniczym celem ustawodawcy jest zwolnienie bliskich spadkodawcy od obciążeń podatkowych z tytułu nabycia nieruchomości mieszkaniowej, gdy nie dysponują innym mieszkaniem czy domem i będą mieszkać, będąc zameldowanymi na pobyt stały w uzyskanej nieruchomości przez 5 lat oraz utrzymają tytuł prawny do nabytego, np. tytułem dziedziczenia mieszkania – a więc nie dokonają jego zbycia – przez okres 5 lat.

Należy podkreślić, że do skorzystania z omawianej ulgi niezbędnym jest łączne spełnienie wszystkich warunków zawartych w art. 16 ust. 2 ww. ustawy. Niepełnienie chociażby jednego z nich skutkować będzie bowiem utratą prawa do skorzystania z niej.

Mając na uwadze fakt, że w analizowanym przepisie ustawodawca używa terminu „zbycie” bez żadnego jego bliższego określenia, należy założyć, zgodnie zresztą z

zasadą racjonalnego ustawodawcy, że zakres pojęciowy tego wyrażenia obejmuje każde zbycie, tj. każdą czynność prawną (odpłatną np. sprzedaż, bądź nieodpłatną – np. darowizna), w wyniku której dochodzi do przeniesienia prawa własności z dotychczasowego właściciela na nowy podmiot. Innymi słowy każda czynność prawna, której przedmiotem jest przeniesienie prawa własności odziedziczonej nieruchomości lub praw majątkowych (np. spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego) jeżeli zostanie dokonana w określonym czasie, tj. przed upływem pięciu lat i jednocześnie nie

zachodzą przesłanki, o których mowa w art. 16 ust. 7 ustawy, prowadzi do utraty analizowanej ulgi”. W konsekwencji organ uznał, że podatnik w takiej sytuacji, pomimo dalszego zamieszkiwania w nabytym mieszkaniu, przestał spełniać warunki do skorzystania z przedmiotowej ulgi, gdyż nie zaistniały także okoliczności, o których mowa w art. 16 ust. 7 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. Sam fakt dalszego zamieszkiwania w przedmiotowym mieszkaniu nie jest wystarczający i należy uznać, że pięcioletni okres, o którym mowa w art. 16 ust. 2 pkt 5 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r., został przerwany.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Czy nagrodę jubileuszową przyznaną pracownikowi należy uwzględnić w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne?

Wyплаты nagród jubileuszowych pracownikom w okresie krótszym niż 5 lat od wypłaty nagród poprzednich nie będą stanowiły podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, jeśli wypłaty te zostały dokonane ze względu na zmianę wewnętrznych przepisów obowiązujących w tym zakresie – tak stwierdził Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Lublinie w decyzji z dnia 9 września 2014 r.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 oraz art. 20 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych oraz § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy.

Do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe pracowników nie zalicza się przychodów określonych w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt. 1 powyższego rozporządzenia, z podstawy wymiaru składek wyłączone są nagrody jubileuszowe, które według zasad określających warunki

ich przyznawania przysługują pracownikowi nie częściej niż co 5 lat.

Decydujące znaczenie w kontekście zwolnienia nagrody jubileuszowej z obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne prawodawca przypisał okresowemu, nie częstszemu niż co 5 lat, nabywaniu przez pracownika prawa do uzyskania nagrody na podstawie wewnętrznych przepisów obowiązujących u pracodawcy.

Zgodnie ze stanem faktycznym przedstawionym w decyzji Zakładu, przedsiębiorca dokonał zmiany wewnętrznych przepisów regulujących przyznawanie nagród jubileuszowych, a jednocześnie zarówno poprzednie, jak i obowiązujące przepisy przewidywały uzyskanie prawa do nagrody jubileuszowej przez pracownika nie częściej niż co 5 lat. Z uwagi na to, że prawo do nabycia takiej nagrody przez pracownika nastąpiło wskutek zmiany wewnętrznych przepisów regulujących zasady przyznawania tych nagród, Zakład stwierdził, iż podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne nie będzie stanowić również nagroda jubileuszowa, nawet wypłacona częściej niż co 5 lat, o ile zmienione przepisy wewnętrzne, na podstawie których ją przyznano, przewidują możliwość przyznania nagrody nie częściej niż co 5 lat.

W konsekwencji, zgodnie ze stanowiskiem prezentowanym przez organ, w sytuacji wypłaty nagrody jubileuszowej pracownikowi w okresie krótszym niż 5 lat od poprzedniej ze względu na zmianę wewnętrznych przepisów obowiązujących w tym zakresie, nagroda taka nie będzie stanowiła podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Czy przedłożenie umowy spółki lub jej zmiany do KRS może stanowić zawiadomienie o zmianie roku podatkowego?

Zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych rokiem podatkowym jest rok kalendarzowy, chyba że podatnik postanowi inaczej w statucie albo w umowie spółki, albo w innym dokumencie odpowiednio regulującym zasady ustrojowe innych podatników i zawiadomi o tym właściwego naczelnika urzędu skarbowego; wówczas rokiem podatkowym jest okres kolejnych dwunastu miesięcy kalendarzowych. Na podstawie art. 8 ust. 3 tej ustawy, w razie zmiany roku podatkowego, za pierwszy po zmianie rok podatkowy uważa się okres od pierwszego miesiąca następującego po zakończeniu poprzedniego roku podatkowego do końca roku podatkowego nowo przyjętego. Okres ten nie może być krótszy niż dwanaście i dłuższy niż dwadzieścia trzy kolejne miesiące kalendarzowe. Zawiadomienia należy dokonać najpóźniej w terminie 30 dni, licząc od dnia zakończenia ostatniego roku podatkowego.

Na tym tle powstał spór, czy przedłożenie statutu spółki wraz ze złożeniem zgłoszenia identyfikacyjnego do KRS stanowi zawiadomienie, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Zgodnie z art. 255 § 1 ksh zmiana umowy spółki wymaga uchwały wspólników i wpisu do rejestru. Natomiast stosownie do art. 256 § 1 tej ustawy, zmianę umowy spółki zarząd zgłasza do sądu rejestrowego. Na podstawie art. 20 ust. 1c ustawy z o Krajowym Rejestrze Sądowym, po dokonaniu wpisu podmiotu do Rejestru lub jego zmiany, z wyłączeniem rejestru dłużników niewypłacalnych, dane objęte treścią wpisu są przekazywane za pośrednictwem systemu teleinformatycznego do Centralnego Rejestru Podmiotów - Krajowej Ewidencji Podatników i krajowego rejestru urzędowego podmiotów gospodarki narodowej. Z kolei na podstawie art. 14 ust. 1 ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, Szef Krajowej Administracji Skarbowej prowadzi w systemie teleinformatycznym CRP KEP i jest administratorem danych w nim zawartych. W myśl art. 14 ust. 2 pkt 3 tej ustawy CRP KEP służy wymianie danych z rejestrem PESEL, Centralną Ewidencją i Informacją o

Działalności Gospodarczej, krajowym rejestrem urzędowym podmiotów gospodarki narodowej, Krajowym Rejestrem Sądowym, Centralnym Rejestrem Płatników Składek. Z powyższego wynika, że przedłożenie umowy spółki lub jej zmiany do KRS może stanowić jednocześnie zawiadomienie o zmianie roku podatkowego. Podobny pogląd został wyrażony m.in. w interpretacji indywidualnej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z dnia 27 kwietnia 2017 r. (0461-ITPB3.4510.58.2017.1.PS). W interpretacji tej Organ stwierdził, że „(...) w wyniku zastosowania procedury „jednego okienka” naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla Spółki został powiadomiony o wybraniu roku podatkowego, ponieważ otrzymał on zgodnie z obowiązującą procedurą (na podstawie art. 14 ust. 2 pkt 3 ustawy o NIP), od KRS dane objęte treścią wpisu (a więc również informację o zmianie roku obrotowego).”

Podsumowując, przedłożenie umowy spółki lub jej zmiany do KRS może stanowić jednocześnie zawiadomienie o zmianie roku podatkowego.

Podwyższenie w wyniku konfuzji kapitału zakładowego na gruncie podatku dochodowego

Zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt 4 i 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, do przychodów nie zalicza się przychodów otrzymanych na utworzenie lub powiększenie kapitału zakładowego, funduszu udziałowego albo funduszu założycielskiego, albo funduszu statutowego w banku państwowym, albo funduszu organizacyjnego ubezpieczyciela oraz dopłat wnoszonych do spółki, jeżeli ich wniesienie następuje w trybie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach, kwot i wartości stanowiących nadwyżkę ponad wartość nominalną udziałów (akcji), otrzymanych przy ich wydaniu i przekazanych na kapitał zapasowy, oraz w spółdzielniach i ich związkach - wartości wpisowego, przeznaczonych na fundusz zasobowy.

W związku z powyższym powstały wątpliwości, czy podwyższenie w wyniku konfuzji kapitału zakładowego na gruncie podatku dochodowego powoduje powstanie przychodu w podatku dochodowym od osób prawnych. W interpretacji indywidualnej z dnia

21 kwietnia 2017 r. (0111-KDIB1-3.4010.1.2017.1.MST) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał stanowisko wnioskodawcy, że w takim przypadku przychód nie powstaje, za prawidłowe. Jak wskazał wnioskodawca w uzasadnieniu swego stanowiska, w prawie polskim „konfuzja” nie ma odrębnych uregulowań, dlatego należy ją traktować jako rodzaj wygaśnięcia zobowiązania, lecz bez zaspokajania roszczenia wierzyciela. W przedmiotowej sprawie spółka uzyskiwała od swego udziałowca wierzytelność względem której była dłużnikiem i w wyniku konwersji miał zostać podwyższony kapitał zakładowy. W przedmiotowej sprawie do wygaśnięcia zobowiązań dochodziłoby z mocy samego prawa, a nie z mocy umowy między stronami, gdyż zgodnie z umową spółki udziałowcy są zobowiązani w przypadku słabej sytuacji finansowej spółki do dokonywania dopłat. W dalszej części swego uzasadnienia wnioskodawca wskazał, że „w przypadku dokonania konwersji

wierzytelności na kapitał, w formie niepieniężnej, wygaśnięcie zobowiązań dłużnika wobec wierzyciela, następowaloby wskutek skumulowania w rękach jednego podmiotu praw przysługujących wierzycielowi i obowiązków dłużnika (czyli konfuzji)”. Jak słusznie zauważył wnioskodawca, nie istnieje zobowiązanie, jeśli jeden podmiot jest zarówno wierzycielem, jak i dłużnikiem i z tego powodu nie można uznać, że w tym przypadku dochodzi do powstania przychodu z tytułu umorzenia zobowiązania.

W konsekwencji Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał stanowisko wnioskodawcy, że wartość wierzytelności otrzymanej przez spółkę na powiększenie jej kapitału zakładowego, w przypadku gdy spółka jest jednocześnie dłużnikiem tej wierzytelności, nie będzie stanowić przychodu podatkowego na podstawie art. 12 ust. 4 pkt 4 oraz art. 12 ust. 4 pkt 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.

INFORMACJE O PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH

Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości pawilonu handlowego

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 6 kwietnia 2017 r., sygn. akt I SA/Gl 1328/16 uznał, że pawilon handlowy, stanowiący tymczasowy obiekt budowlany, niepołączony trwale z gruntem, nie jest ani budynkiem, ani budowlą, a więc nie podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Spór dotyczył opodatkowania podatkiem od nieruchomości pawilonu handlowego należącego do podatnika prowadzącego działalność gospodarczą. Przedmiotem sporu jest jego kwalifikacja prawnopodatkowa. Pawilon handlowy, który jest przedmiotem opodatkowania, jest jednym z wielu tożsamych pawilonów połączonych ze sobą szeregowo, stanowiących tymczasowe obiekty budowlane, które posadowione są na działce, niebędącej własnością podatnika.

Organ podatkowy ustalił, że pawilon handlowy, którego właścicielem jest strona, nie jest trwale z gruntem związany, nie stanowi budynku, nie jest także obiektem małej architektury ani urządzeniem budowlanym w

rozumieniu przepisów prawa budowlanego. Natomiast jest obiektem budowlanym, tzn. stanowi całość techniczno-użytkową wraz z instalacjami i urządzeniami w rozumieniu art. 3 pkt 1 lit. b Prawa budowlanego (p.b.), a tym samym jest budowlą w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Organ uznał wobec tego, że skoro budowla ta była w posiadaniu podatnika, który prowadzi działalność gospodarczą i była związana z tą działalnością, to podlega ona opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości.

Sprawa trafiła do WSA w Gliwicach. Zdaniem sądu, w sprawie poza sporem pozostaje fakt, że pawilony handlowe nie mogą być zaliczone do budynków (brak trwałego związania z gruntem), nie są również obiektem małej architektury. Koniecznym jest zatem rozważenie, czy zasadnie organy podatkowe uznały je za budowlę w rozumieniu art. 1a pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Wojewódzki Sąd Administracyjny stwierdził, że pawilon handlowy, stanowiący tymczasowy obiekt budow-

lany w rozumieniu Prawa budowlanego, niepołączony trwale z gruntem, nie został *expressis verbis* wymieniony w art. 3 pkt 3 tej ustawy. Zdaniem sądu należy tu odnieść się do jednoznacznego wyводу Trybunału Konstytucyjnego zawartego w wyroku z 13 września 2011 r. o sygn. P 33/09. Według TK, w przypadku tymczasowych obiektów budowlanych, jeżeli taki tymczasowy obiekt budowlany został wymieniony wprost w art. 3 pkt 5 p.b., to musi być on wymieniony również w art. 3 pkt

3 p.b. lub innych przepisach tej ustawy oraz załączniku do niej, aby mógł być zakwalifikowany, jako budowla w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. A pawilon handlowy, stanowiący tymczasowy obiekt budowlany w rozumieniu art. 3 pkt 5 p.b., niepołączony trwale z gruntem, nie został *expressis verbis* wymieniony w art. 3 pkt 3 p.b. ani też w innych przepisach ustawowych uzupełniających czy precyzujących prawo budowlane.

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, Pani Agata Strocka, starszy specjalista w Dziale Audytu Podatkowego, tel. (22) 517 30 69, 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.

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

Zarząd		Działy
<p>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</p>	<p>Dyrektor Generalny do spraw Doradztwa Podatkowego Mariusz Unisk tel. (22) 517 30 94 e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Edukacji Jarosław Skonecki dyrektor tel. (22) 517 30 60 wew. 114 e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl</p>
<p>Renata Janiec-Modzelewska wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 00777 tel. (22) 517 30 60 e-mail: renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dyrektor Generalny do spraw Postępowań Podatkowych Jacek Aninowski tel. (22) 517 30 60 wew. 135 e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Marketingu Andrzej Sarna specjalista d/s Marketingu tel. (22) 517 30 86 e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl</p>
<p>Jerzy Bielawny wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 01079 tel. (22) 870 41 68 e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Departament Podatków Bezpośrednich i Majątkowych Jacek Pyssa tel. (22) 517 30 78 e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Wydawnictw Robert Fajkowski kierownik tel. (22) 517 30 99 e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl</p>
	<p>Biuro Obsługi Sporów Podatkowych Anna Żarkowska dyrektor biura tel. (22) 810 36 73, 810 87 80 e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Audytu Podatkowego 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>Renata Janiec-Modzelewska Prezes Zarządu Doradca Podatkowy Nr wpisu 00777</p>	<p>Beata Pytkowska Członek Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 12391</p>
	<p>Jerzy Lewandowski 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>