



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 11 sierpnia 2017 r. do dnia 17 sierpnia 2017 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1) Aktualności

Rozporządzenie dotyczące zakresu działania oraz sposobu organizacji Komitetu Standardów Rachunkowości.

Zgodnie z projektem rozporządzenia (z dnia 9 sierpnia 2017 r.) Ministra Rozwoju i Finansów zmieniającego rozporządzenie w sprawie zakresu działania i sposobu organizacji Komitetu Standardów Rachunkowości obowiązujące regulacje zostaną dostosowane do zmian w przepisach odnoszących się do biegłych rewidentów, firm audytorskich oraz nadzoru publicznego. Zmiany w rozporządzeniu związane są z wejściem w życie 21 czerwca 2017 r. ustawy z 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym.

W uzasadnieniu projektu wskazano, że zmiana przepisów ma na celu „(...) umożliwienie przedmiotowym organom wskazania swoich kandydatów na członków Komitetu spośród szerszego kręgu osób (tj. spoza grona pracowników danej instytucji”. Ponadto ujednocicone zostaną przepisy odnoszące się do zgłaszania kandydatów na członków KSR przez upoważnione do tego podmioty.

Interpretacja ogólna Ministra Rozwoju i Finansów dotycząca transakcji płatniczych

Minister Rozwoju i Finansów w dniu 30 czerwca 2017 r. wydał interpretację ogólną w sprawie rozliczania usług pomocniczych do finansowych w związku ze zmianą przepisów w podatku od towarów i usług od dnia 1 lipca 2017 r.

Dotychczas na podstawie art. 43 ust. 13 ustawy o podatku od towarów i usług zwolnione z podatku były usługi stanowiące element usługi finansowej i ubezpieczeniowej. Przepis przestał obowiązywać z dniem 1 lipca 2017 r. Powstały wątpliwości czy usługi pomocnicze od tego dnia są opodatkowane. Art. 43 ust. 1 pkt 40 ustawy o podatku od towarów i usług zwalnia z podatku m.in. usługi wszelkiego rodzaju transakcji płatniczych, przekazów i transferów pieniężnych.

W ocenie Ministra Rozwoju i Finansów na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 40 zwolnione z podatku od towarów i

usług mogą być kompleksowe czynności wykonywane przez organizacje płatnicze na rzecz agentów rozliczeniowych i wydawców kart płatniczych oraz agentów rozliczeniowych na rzecz akceptantów. Chodzi zwłaszcza o:

- autoryzację transakcji polegającą na weryfikacji transakcji i karty, jej aktualności oraz zgodności danych użytkownika, dostępności środków na jego koncie,
- przekazywanie środków od użytkownika,
- rozliczenie transakcji obejmujące przetwarzanie i przesyłanie oraz udostępnianie danych niezbędnych do ustalenia wynagrodzenia poszczególnych uczestników transakcji.

Opodatkowane natomiast będą czynności administracyjne i techniczne, przykładowo:

- usługi sporządzania wszelkiego rodzaju raportów niezwiązanych ściśle i niewarunkujących transferów środków pieniężnych (np. przygotowanie informacji w celach marketingowych),
- usługi szkoleniowe udostępniane przez organizacje płatnicze, niezwiązane ściśle z transferami środków (np. dotyczące promowania marki).

Rozwiązania projektowanej ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej w zakresie podatku od towarów i usług

W przedstawionym 14 lipca 2017 r. projekcie ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej (dalej określanym jako: „projekt”) zaproponowane zostały rozwiązania, mające umożliwić mikrofirmom oraz firmom z sektora MSP, których zdecydowaną większość stanowią firmy rodzinne, kontynuowanie działalności po śmierci przedsiębiorcy. Część zmian dotyczy ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (dalej określanej jako: „ustawa”).

W uzasadnieniu projektu zauważa się, że w obecnym stanie prawnym wraz ze śmiercią przedsiębiorcy de facto kończy się byt prawny prowadzonego przez niego przedsiębiorstwa jako „organizmu gospodarczego”. Skutkuje to problemami w praktyce uniemożliwiającymi lub znacząco utrudniającymi kontynuację czy wznowienie działalności przedsiębiorstwa przez

następców prawnych przedsiębiorcy. Celem regulacji jest więc zapewnienie ciągłości funkcjonowania przedsiębiorstwa po śmierci przedsiębiorcy, a pośrednio wzmocnienie ochrony praw osób trzecich związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa, w tym przede wszystkim pracowników, kontrahentów i podmiotów współpracujących z przedsiębiorcą. Projektowane rozwiązania mają umożliwić płynną sukcesję, w tym także określenie postępowania z numerem NIP zmarłego przedsiębiorcy, nazwą firmy oraz wygasającymi umowami o pracę, kontraktami handlowymi, zezwoleniami i koncesjami.

Projekt przewiduje w szczególności wprowadzenie instytucji „zarządu sukcesyjnego”, jako tymczasowego zarządu przedsiębiorstwem w spadku, który w przeciwieństwie do prokury, obejmować ma nie tylko umowanie do czynności sądowych i pozasądowych związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa w spadku, ale także zobowiązanie do prowadzenia przedsiębiorstwa w spadku. Przyjęto przy tym konstrukcję specyficznego zastępstwa pośredniego, które polega na tym, że zastępca pośredni dokonuje czynności prawnej we własnym imieniu, działa jednak na cudzy rachunek, co oznacza, iż w ostatecznym rozliczeniu skutki jego działań powinny być przeniesione na zastąpionego.

Jednocześnie w projekcie przewidziano wprowadzenie „przedsiębiorstwa w spadku”, jako nowej kategorii podatnika niektórych podatków, w tym podatku od towarów i usług. Zgodnie z projektowanym art. 96 ust. 8a ustawy przedsiębiorstwo w spadku ma być podatnikiem podatku od towarów i usług od otwarcia spadku do dnia wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego.

Przy czym zgodnie z art. 58 projektu, przedsiębiorstwo w spadku uznaje się za jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, będącą podatnikiem, o którym mowa w art. 15 ust. 1a oraz art. 17 ust. 1a ustawy o podatku od towarów i usług, kontynuującym prowadzenie działalności gospodarczej zmarłego podatnika, o ile ów podmiot był podatnikiem podatku od towarów i usług przez co najmniej 6 kolejnych miesięcy poprzedzających miesiąc jego śmierci. Organem podatkowym właściwym dla tak działającego przedsiębiorstwa w spadku ma być naczelnik urzędu skarbowego, który był właściwy dla zmarłego podatnika.

Projektowane przepisy porządkują także regulacje związane z rejestracją podmiotu w sytuacji powstania, na podstawie projektowanej ustawy, przedsiębiorstwa w spadku i gwarantują – przy spełnieniu obowiązków informacyjnych – zachowanie prawa do kontynuacji

prowadzenia działalności gospodarczej spadkodawcy w przypadkach, gdy:

- 1) zgłoszony zostanie faktyczny zarządca,
- 2) zostanie ustanowiony zarząd sukcesyjny,
- 3) dojdzie do powołania kolejnego zarządcy sukcesyjnego.

W świetle projektu zmian w art. 96 ustawy, jeśli zarząd sukcesyjny zostanie ustanowiony z chwilą śmierci przedsiębiorcy, nie dojdzie do wyrejestrowania zmarłego podatnika (nie znajdzie zastosowania art. 96 ust. 8 ustawy). Po śmierci przedsiębiorcy, zarządca sukcesyjny, wykonujący prawa i obowiązki podatnika będącego przedsiębiorstwem w spadku, będzie zobowiązany jedynie do złożenia aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego zmarłego podatnika w terminie 7 dni od jego śmierci i wykazania zmiany nazwy przedsiębiorstwa (oraz innych danych, o ile dokona zmian w innych elementach dotyczących danych rejestracyjnych zmarłego podatnika) – odpowiednio do obecnego brzmienia art. 96 ust. 12 ustawy.

Jeśli zarząd sukcesyjny nie będzie ustanowiony po śmierci przedsiębiorcy, projektowane przepisy zakładają przede wszystkim możliwość zgłoszenia właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego przez następcę prawnego lub małżonka przedsiębiorcy, że będzie on pełnił funkcję zarządcy faktycznego przedsiębiorstwa w spadku. Zgodnie z projektowanym art. 96 ust. 8d ustawy, termin na dokonanie tego zgłoszenia będzie wynosił 14 dni od dnia śmierci przedsiębiorcy.

W przypadku, gdy powyższe zgłoszenie zarządcy faktycznego nie zostanie dokonane, projekt nowego art. 96 ust. 8e ustawy przewiduje przywrócenie rejestracji z datą wsteczną od śmierci przedsiębiorcy, pod warunkiem, że powołany później zarządca sukcesyjny, wykonujący prawa i obowiązki podatnika będącego przedsiębiorstwem w spadku, złoży niezwłocznie deklaracje za okresy sprzed jego powołania (także deklaracje za zmarłego przedsiębiorcę, jeśli ten nie zdążył ich złożyć za okres, w którym jeszcze żył i prowadził przedsiębiorstwo). Również w tym przypadku zarządca sukcesyjny, wykonujący prawa i obowiązki podatnika będącego przedsiębiorstwem w spadku, będzie zobowiązany do złożenia aktualizacji zgłoszenia rejestracyjnego zmarłego podatnika w terminie 7 dni od dnia ustanowienia zarządu.

Podobne zasady mają być stosowane w okresie od chwili śmierci zarządcy, jego rezygnacji z funkcji, odwołania, utraty pełnej zdolności do czynności prawnych przez zarządcę sukcesyjnego albo prawomocnego orzeczenia

wobec zarządcy sukcesyjnego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego do czasu powołania kolejnego zarządcy sukcesyjnego. Termin na zgłoszenie się faktycznego zarządcy wyniesie w tych przypadkach 7 dni od dnia powzięcia informacji o tych zdarzeniach. W razie braku wskazanego zgłoszenia również w tym przypadku na podstawie projektowanego art.96 ust.8j ustawy ma nastąpić przywrócenie rejestracji VAT, o ile dojdzie do powołania kolejnego zarządcy sukcesyjnego.

Przedsiębiorstwo w spadku ma być podatnikiem VAT do momentu wygaśnięcia zarządu sukcesyjnego, a jeżeli zarząd sukcesyjny nie został ustanowiony, a podatek nie został wykreślony z rejestru – do momentu wygaśnięcia uprawnienia do powołania zarządcy sukcesyjnego.

W związku z powyższymi rozwiązaniami w zakresie podatku od towarów i usług przewidziano, że przedsiębiorca będący podatnikiem podatku od towarów i usług powinien powiadomić właściwego naczelnika urzędu skarbowego o dokonaniu wpisu do CEIDG o powołaniu zarządcy sukcesyjnego w terminie 7 dni od dnia dokonania wpisu do CEIDG. Na następców prawnych przedsiębiorcy ma być natomiast nałożony obowiązek zawiadomienia właściwego naczelnika urzędu skarbowego o ustanowieniu zarządu sukcesyjnego albo o upływie terminu do powołania zarządcy sukcesyjnego (w terminie 3 dni). O odwołaniu zarządcy sukcesyjnego, jego rezygnacji z tej funkcji, prawomocnym orzeczeniu w stosunku do zarządcy sukcesyjnego zakazu prowadzenia działalności gospodarczej lub pełnienia funkcji zarządcy sukcesyjnego, właściwego naczelnika urzędu skarbowego zawiadamia zarządca sukcesyjny (w terminie 3 dni). Osoba, która powołała zarządcę sukcesyjnego, ma z kolei obowiązek zawiadomić właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie 3 dni od powzięcia o informacji

o śmierci zarządcy sukcesyjnego albo utracie przez niego pełnej zdolności do czynności prawnych o zaistnieniu wskazanych sytuacji.

2) Zdaniem eksperta

Świadczenia dla emerytów a zwolnienie podatkowe

Stosownie jednak do art. 21 ust. 1 pkt 38 ww. ustawy, wolne od podatku dochodowego są świadczenia otrzymywane przez emerytów lub rencistów w związku z łączącym ich uprzednio z zakładem pracy stosunkiem służbowym, stosunkiem pracy lub spółdzielczym stosunkiem pracy, w tym od związków zawodowych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 2.280 zł.

Zatem aby otrzymane świadczenie korzystało z przedmiotowego zwolnienia muszą być spełnione następujące warunki:

- świadczenie ma otrzymać emeryt lub rencista,
- świadczenie to musi być przyznane ww. osobom w związku z istniejącym uprzednio stosunkiem służbowym, stosunkiem pracy lub spółdzielczym stosunkiem pracy, lub przez związki zawodowe,
- łączna wartość świadczeń w roku podatkowym jest wolna od podatku do wysokości 2.280 zł.

Należy wskazać, że użyte przez ustawodawcę ogólne pojęcie „świadczenia” odnosi się zarówno do świadczeń rzeczowych jak i pieniężnych oraz w formie znaków legitymacyjnych, np. bonów towarowych (ustawodawca nie ograniczył zwolnienia do jednej ze wskazanych form świadczenia).

Należy wskazać, że świadczenia przyznane i sfinansowane z zfsś uprawnionym najbliższymi członkami rodzin



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.

emerytów i rencistów wyłącznie z powodu łączącego uprzednio emeryta i rencistę stosunku pracy ze spółką, skutkują powstaniem przychodu u tych emerytów i rencistów w rozumieniu art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który zakwalifikować należy do przychodów z innych źródeł, określonych w art. 20 ust. 1 w związku z art. 10 ust. 1 pkt 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.

Przychody te korzystają ze zwolnienia od podatku w granicach określonych w ww. art. 21 ust. 1 pkt 38 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r.; przy czym do przychodu emeryta lub rencisty objętego zwolnieniem zaliczyć należy świadczenia przypadające na członków rodziny. Świadczenia dla tychże osób przyznano wyłącznie z

powodu łączącego uprzednio emeryta lub rencistę z zakładem pracy stosunkiem pracy.

Zatem zwolnieniu z art. 21 ust. 1 pkt 38 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. podlegają świadczenia otrzymane przez emerytów lub rencistów wraz z najbliższymi członkami ich rodzin, do wysokości nieprzekraczającej w danym roku podatkowym kwoty 2.280 zł. Z kolei od nadwyżki ponad tę kwotę, zgodnie z przepisem art. 30 ust. 1 pkt 4 powołanej ustawy - Spółka jest obowiązana pobrać zryczałtowany podatek dochodowy w wysokości 10% należności (nadwyżki ponad 2.280 zł).

Małgorzata Słomka
Doradca podatkowy

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Czy odszkodowanie otrzymane na podstawie ugody zawartej przed notariuszem jest zwolnione od podatku dochodowego od fizycznych?

W sporze dotyczącym interpretacji art. 21 ust.1 pkt 3b ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, a w szczególności użytego w nim wyrażenia „na podstawie [...] ugody sądowej”, NSA w prawomocnym wyroku z dnia 9 czerwca 2017 r. (II FSK 1302/15) podzielił zdanie Organu interpretującego i Sądu pierwszej instancji, że ugoda zawarta przed notariuszem, nawet jeżeli ma na celu zakończenie sporu sądowego, jest ugoda inną niż sądowa.

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie, działając z upoważnienia Ministra Finansów odniósł się do wniosku Podatniczki, która w toku zawisłego procesu dotyczącego roszczeń odszkodowawczych wynikających ze stosunków sąsiedzkich, w wyniku negocjacji ugodowych, zawarła pozasądową ugoda w formie aktu notarialnego i twierdząc, że ugoda ta odpowiada rozwiązaniu normatywnemu sformułowanemu w art. 21 ust. 1 pkt 3b ustawy wniosła o potwierdzenie jej stanowiska. Podatniczka ta argumentowała, że jeśli ugoda zawarta w czasie procesu w formie aktu notarialnego zamyka sporne

kwestie merytoryczne i prowadzi do zakończenia procesu, zawierając w swej treści zobowiązanie do złożenia stosownych oświadczeń proceduralnych prowadzących do zakończenia sporu sądowego przez jego umorzenie bez wydawania wyroku, to ugoda taka jest tym samym co ugoda sądowa, choćby jej treść nie została wprowadzona do protokołu sądowego. Zdaniem Podatniczki, ugoda zawarta formie aktu notarialnego daje gwarancję, że nie jest to ugoda fikcyjna i że rzeczywiście została zawarta z datą pewną. Podatniczka uważała także, że w takim zakresie, w jakim ustawodawca skutki prawne przewidziane art. 21 ust. 1 pkt 3b ustawy wiąże z ugoda sądową, ze względu na potrzebę publicznoprawnego zweryfikowania faktu jej zawarcia, cel ten zostaje osiągnięty, zatem odszkodowanie otrzymane na podstawie ugody zawartej przed notariuszem jest zwolnione od podatku dochodowego od fizycznych.

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji indywidualnej z dnia 25 października 2013 r. (IPPB4/415-5/12/13-7/S/SP) uznał stanowisko Podatniczki za nieprawidłowe. W uzasadnieniu Organ wskazał, iż w wyroku z dnia 29 listopada 2006 r. (SK 51/06) Trybunał Konstytucyjny orzekł, że art. 21 ust. 1 pkt 3 lit. g) ustawy w zakresie, w jakim wyłącza zwolnienie podatkowe w stosunku do odszkodowań uzyskanych na podstawie ugody sądowej jest niezgodny z art. 2 i art. 32 ust. 1 Konstytucji RP. Zdaniem Organu Trybunał nie dopatrył

się jednak, by wyłączenie ze zwolnienia podatkowania odszkodowań wynikających z ugód pozasądowych (zawartych np. w formie aktu notarialnego) stanowiło naruszenie porządku konstytucyjnego w Polsce. Niemniej w celu wyeliminowania wątpliwości i niekonstytucyjności powyższych zapisów, nowelizacją z dnia 21 czerwca 2008 r. wprowadzoną na mocy art. 1 ustawy z dnia 25 kwietnia 2008 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wyłączono spod zwolnienia z opodatkowania odszkodowania wynikające z zawartych umów i ugód innych niż pozasądowe, a zatem ustawodawca potwierdził wolę opodatkowania odszkodowań wynikających z ugód pozasądowych. W związku z powyższym Organ uznał, iż odszkodowanie otrzymane na podstawie ugody zawartej w formie aktu notarialnego nie korzysta ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 3b ustawy i w związku z tym stanowi dla Podatniczki przychód z innych źródeł, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9 w zw. z art. 20 ust. 1 ustawy, podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Podatniczka zaskarżyła przedstawioną interpretację, jednak WSA w Warszawie wyrokiem z dnia 25 listopada 2014 r. (III SA/Wa 906/14) skargę tę oddalił. W uzasadnieniu wyroku Sąd odwołał się m.in. do poglądów piśmiennictwa, zgodnie z którymi „[...]Przez ugodę zawartą przed sądem należy rozumieć ugodę zawartą w postępowaniu pojednawczym (art. 184-186), w postępowaniu rozpoznawczym (w trybie procesowym lub nieprocesowym), a także w postępowaniu karnym, w którym zgłoszono powództwo adhezyjne (art. 223 k.p.c. w zw. z art. 70 k.p.k.) oraz w postępowaniu z oskarżenia prywatnego (art. 494 § 2 k.p.k.). Uważa się, że tytułem egzekucyjnym jest oryginał odpisu protokołu sądowego zawierającego treść podpisanej przez strony ugody (por. § 184 reg. sąd.), pod warunkiem że została ona podpisana przez strony i sąd wydał postanowienie o umorzeniu postępowania...” (por. P. Telenga, Komentarz do art. 777 Kodeksu postępowania cywilnego, Lex/el 2014). Sąd a quo podzielił w związku z tym stanowisko organu interpretującego, że ugoda sądowa, o której stanowi art.21 ust.1 pkt 3b ustawy obejmuje jedynie taką ugodę, która została zawarta przed sądem w toku postępowania sądowego, i które w jej wyniku zostało umorzone. Za taką – zdaniem WSA - nie może zostać uznana ugoda zawarta przed notariuszem, nawet w sytuacji gdy czas jej zawarcia oraz przedmiot odpowiada sprawie zawisłej przed sądem.

Również NSA, rozpatrując wniesioną przez Podatniczkę skargę kasacyjną, w wyroku z dnia 9 czerwca

2017 r. (II FSK 1302/15) potwierdził brak zastosowania art.21 ust.1 pkt 3b ustawy do ugody w formie aktu notarialnego. NSA wskazał, że literalne brzmienie tego przepisu prowadzi do wniosku, iż ustanowione w nim zwolnienie dotyczy odszkodowań i zadośćuczynień otrzymanych na podstawie ugód zawartych przed sądem. Ugoda zawarta w formie aktu notarialnego nie jest jednak ugodą sądową, a jedynie czynnością notarialną dokonaną w ramach przysługujących uprawnień przez osobę zaufania publicznego. Jak bowiem podnosi się w orzecznictwie - w tym m.in. w uchwale Sądu Najwyższego z dnia 18 grudnia 2013 r. (III CZP 82/13) - notariusz nie jest organem sądowym, a co najwyżej quasi-sądowym.

Uzasadniając swe stanowisko NSA odwołał się także do wykładni celowościowej i do wyroku TK w sprawie SK 51/06, w którym Trybunał stwierdził, że zwolnienie wszelkich odszkodowań otrzymanych na podstawie umów i ugód dawałoby szerokie pole do nadużyć, najprostszą formą ucieczki przed opodatkowaniem byłoby ubranie dochodu w formę odszkodowania. Niebezpieczeństwo nadużyć jest jednak wyeliminowane, a w każdym razie bardzo ograniczone, gdy odszkodowanie jest ustalone ugodą sądową.

NSA zauważył, że zawarcie ugody w formie aktu notarialnego nie jest jedyną możliwością ugodowego rozwiązania istniejącego sporu sądowego. Cel załatwienia sporu w drodze wzajemnych uzgodnień stron i uniknięcie lub szybsze zakończenie procesu może być zrealizowany przy wykorzystaniu innych instrumentów prawnych, w tym również ugód zawartych przed mediatorem, które po ich zatwierdzeniu przez sąd mają walor ugód sądowych.

Ostatecznie, na podstawie powyższego NSA uznał, że zwolnienie, o którym mowa w art.21 ust.1 pkt 3b ustawy nie dotyczy odszkodowania i zadośćuczynienia otrzymanego na mocy ugody zawartej w formie aktu notarialnego, nawet jeżeli ugoda ta ma na celu zakończenie sporu sądowego.

2. Interpretacje podatkowe

Zakres opodatkowania kompleksowej usługi polegającej na organizowaniu imprezy okolicznościowej

W interpretacji indywidualnej z dnia 25 lipca 2017 r. (0111-KDIB3-1.4012.216.2017.1.KO) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej przedstawił stanowisko w zakresie opodatkowania kompleksowej usługi polegającej na organizowaniu imprezy okolicznościowej.

Wnioskodawca zajmuje się kompleksową organizacją przyjęć okolicznościowych w tym głównie wesel w swoim lokalu (dom weselny). Świadczy usługi w ramach których udostępniany jest m.in. lokal, wyżywienie oraz obsługa kelnerska i należy ją sklasyfikować według PKWiU w grupowaniu 56.10.11.0 „Usługi przygotowywania i podawania posiłków w restauracjach”. Usługę zasadniczą w świadczeniu kompleksowej usługi organizacji imprezy okolicznościowej stanowić będzie usługa gastronomiczna, mieszcząca się w grupowaniu PKWiU 56.10.11.0 Usługi przygotowywania i podawania posiłków w restauracjach, natomiast czynności wymienione jako przykładowe usługi pomocnicze (np. obsługa kelnerska, dekoracja sali, nocleg) wykonywane będą w powiązaniu z usługą zasadniczą, czyli usługą gastronomiczną, i będą stanowić tylko jej dopełnienie.

Zadano pytanie czy wyżej wymienione usługi organizacji imprez, mogą korzystać z obniżonej stawki podatku VAT w wysokości 8% z wyłączeniem sprzedaży napojów alkoholowych i bezalkoholowych?

Ustalenia wymaga zatem, czy można mówić o jednym świadczeniu zasadniczym, tj. o świadczeniu ww. kompleksowej usługi organizacji imprezy okolicznościowej, na którą składają się inne świadczenia pomocnicze, niebędące celem samym w sobie, lecz środkiem do pełnego zrealizowania usługi podstawowej. Co do zasady, każde świadczenie dla celów opodatkowania podatkiem od towarów i usług powinno być traktowane jako odrębne i niezależne, jednak w sytuacji gdy jedna usługa obejmuje z ekonomicznego punktu widzenia kilka świadczeń, usługa ta nie powinna być sztucznie dzielona dla celów podatkowych. Z ekonomicznego punktu widzenia usługi nie powinny być dzielone dla celów podatkowych wówczas, gdy tworzyć będą jedną usługę kompleksową, obejmującą kilka świadczeń pomocniczych. Jeżeli jednak w skład świadczonej usługi wchodzić będą czynności, które nie służą wyłącznie wykonaniu czynności głównej, zasadniczej, lecz mogą mieć również charakter samoistny, to wówczas nie ma podstaw dla traktowania ich jako elementu usługi kompleksowej. Do rozstrzygnięcia, czy w konkretnej sprawie mamy do czynienia z jednym bądź wieloma świadczeniami istotne jest dokonanie tej analizy z punktu widzenia klienta, odbiorcy tych czynności. Wymaga to wzięcia pod uwagę wszelkich okoliczności, w jakich następuje transakcja, w celu określenia jej elementów charakterystycznych i dominujących. Element dominujący określa się z punktu widzenia przeciętnego konsumenta oraz z uwzględnieniem, w ramach całościowej oceny, wagi ja-

kościowej, a nie tylko ilościowej, elementów świadczenia usług w stosunku do elementów dostawy towarów.

Z treści wniosku wynika, że usługę zasadniczą w świadczeniu kompleksowej usługi organizacji przyjęcia okolicznościowego stanowić będzie usługa gastronomiczna, mieszcząca się - jak Wnioskodawca sam wskazał - w grupowaniu PKWiU 56.10.11.0 „Usługi przygotowywania i podawania posiłków w restauracjach”, natomiast czynności wymienione jako przykładowe usługi pomocnicze (np.: obsługa kelnerska, dekoracja sali, nocleg) wykonywane będą w powiązaniu z usługą zasadniczą, czyli usługą gastronomiczną i będą stanowić tylko jej dopełnienie.

Odnosząc zatem stan prawny do przedstawionego stanu faktycznego należy stwierdzić, że do ww. kompleksowej usługi organizacji przyjęcia okolicznościowego zastosowanie znajdzie 8% stawka podatku VAT, na podstawie art. 41 ust. 2 w związku z art. 146a pkt 2 ustawy o VAT w powiązaniu z § 3 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie towarów i usług dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług oraz warunków stosowania stawek obniżonych. W odniesieniu natomiast do podawanych w trakcie przyjęcia napojów wskazać należy, że w cytowanym wyżej rozporządzeniu Ministra Finansów, w zapisie określającym zakres wyłączenia stosowania obniżonej stawki nie posłużono się terminem „dostawa”, tylko terminem „sprzedaż”, pod którym rozumie się zarówno świadczenie usług, jak i dostawę towarów (art. 2 pkt 22 ustawy o VAT). Oznacza to, że w świetle ww. przepisów na podstawie przepisów prawa krajowego nie następuje podzielenie czynności złożonej (np. usługi związanej z wyżywieniem w zakresie podania określonego napoju) na jej elementy składowe.

Z treści poz. 7 załącznika do ww. rozporządzenia Ministra Finansów wynika, że wyłączona z opodatkowania obniżoną stawką podatku w wysokości 8% (a co za tym idzie objęta stawką podstawową) jest sprzedaż (przez którą rozumiane tu będzie całe świadczenie złożone obejmujące także dostawę produktu do spożycia na miejscu, wraz z wykonaniem czynności dodatkowych) dotycząca produktów wymienionych w pkt 1-6 tej pozycji.

W konsekwencji, do części świadczonej przez Wnioskodawcę usługi obejmującej sprzedaż napojów alkoholowych i bezalkoholowych.

Podsumowując, należy zastosować na fakturze VAT dla podatnika dwie stawki VAT: stawkę 8% na usługi gastronomiczne oraz stawkę 23% na sprzedaż napojów alkoholowych i bezalkoholowych.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Zwrot kosztów podróży na rzecz członków rady nadzorczej a składki ZUS

Tego rodzaju świadczenie otrzymane przez członka Rady Nadzorczej jest wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju.

Zgodnie z art. 18 ust. 4 pkt 10 w zw. z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe członków rady nadzorczej stanowią przychody z działalności wykonywanej osobiście przez osoby należące do składu rad nadzorczych, niezależnie od sposobu ich powoływania, w rozumieniu przepisów podatkowych.

Jednocześnie z § 5 ust. 2 pkt 2) rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne wynika, że przepisy § 2 - 4 rozporządzenia stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe rad nadzorczych wynagradzanych z tytułu pełnionej funkcji. Do członków rady nadzorczej stosuje się zatem odpowiednio m. in. § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r., w którym zostały wskazane przychody wyłączone z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Oznacza to, że świadczenie pieniężne otrzymane przez członka rady nadzorczej tytułem zwrotu kosztów noclegu, czy też zwrotu kosztów dojazdu na posiedzenia rady nadzorczej, nie stanowi podstawy wymiaru składek na jego ubezpieczenia emerytalne i rentowe

tylko jeżeli jest przychodem wymienionym w § 2 ust. 1 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 15 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. podstawy wymiaru składek nie stanowią diety i inne należności z tytułu podróży służbowej pracownika - do wysokości określonej w przepisach w sprawie wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju, z zastrzeżeniem pkt 17.

Zauważyć należy przy tym, iż podróż służbowa jest instytucją uregulowaną w kodeksie pracy (w art. 775 Kodeksu pracy), w związku z czym odbywać ją mogą tylko pracownicy, zatem zastosowanie ww. przepisu wprost byłoby niemożliwe. Zgodnie jednak z brzmieniem § 5 ust. 2 pkt 3 ww. rozporządzenia przepisy § 2 stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek członków rad nadzorczych wynagradzanych z tytułu pełnienia tej funkcji.

Wyżej wymienione wyłączenie znajdzie zatem zastosowanie także w sytuacji, gdy należności, jakie otrzymuje członek rady nadzorczej z tytułu zwrotu kosztów dojazdów na posiedzenia rady nadzorczej są przychodem w rozumieniu art. 13 pkt 7 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. i są nieopodatkowane na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. b tejże ustawy.

Zasadność przedstawionej argumentacji znajduje potwierdzenie w interpretacjach ZUS (przykładowo pismo z dnia 3 listopada 2016 r. ZUS Oddział w Gdańsku, znak DI/100000/43/1058/2016, pismo z dnia 13 października 2016 r. ZUS Oddział w Gdańsku, znak DI/100000/43/949/2016). Należy jednak wskazać, że ZUS wydaje również interpretacje odmienne, nakazujące uwzględnienie wydatków stanowiących zwrot kosztów podróży członków rady nadzorczej w postawie wymiaru składek.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Czy przejęcie spółki podlega opodatkowaniu VAT?

W przypadku przejęcia spółki przejmowanej nie dochodzi do odpłatnego świadczenia usług ani dostawy towarów, dlatego należy przyjąć, iż ta transakcja jest poza zakresem przedmiotowym podatku od towarów i usług.

Przedmiot podatku od towarów i usług określony został w art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z o podatku od towarów i usług. Stosownie do tego przepisu opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. Zgodnie z art. 7 tej ustawy, przez dostawę

towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel.

Przejęcie spółki przejmowanej nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7 powołanej ustawy. Natomiast, zgodnie z art. 8 ust. 1 ustawy przez świadczenie usług, o którym mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7. W przypadku przejęcia spółki przejmowanej nie dochodzi do odpłatnego świadczenia, dlatego należy przyjąć, iż ta transakcja jest poza zakresem przedmiotowym podatku od towarów i usług.

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Ustanowienie służebności gruntowej a obowiązek podatkowy w podatku od nieruchomości

Wpływ umownego ustanowienia służebności gruntowej na zakres obowiązku podatkowego w podatku od nieruchomości był przedmiotem prawomocnego wyroku NSA z 19 maja 2017 r. (II FSK 961/15). W orzeczeniu tym Sąd odniósł się przede wszystkim do możliwości wyłączenia przedmiotowego obowiązku ze względów technicznych, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (dalej określanej jako: „ustawa”).

Chociaż z księgi wieczystej nieruchomości wynikało obciążenie działek ograniczonym prawem rzeczowym stanowiącym nieodpłatną służebność przejazdu i przechodu na rzecz każdorazowych właścicieli nieruchomości władających (tzn. w realiach sprawy właściciele lokali pobliskiego osiedla mieszkaniowego dla celów dostępu do ich posesji) – to właścicielem nieruchomości w dalszym ciągu pozostawała Spółka. Odwołała się ona od decyzji Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Gdańsku (dalej: SKO) uznającej, że ustanowienie ograniczonego prawa rzeczowego w postaci służebności gruntowej nie ma wpływu na przysługujące danemu

podmiotowi prawo własności do nieruchomości obciążonej tą służebnością, a tym samym mieszkańcy osiedla jako uprawnieni do korzystania ze służebności, nie są podatnikami podatku od nieruchomości jako posiadacze samoistni nieruchomości drogowych.

W kwestionowanej decyzji (utrzymującej decyzję Wójta określającą wysokość podatku od nieruchomości) SKO stanęło na stanowisku, że powołane w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy „względy techniczne” – zdaniem Spółki uniemożliwiające wykorzystywanie danego przedmiotu opodatkowania (gruntu obciążonego służebnością) do prowadzenia działalności gospodarczej - nie stanowią okoliczności wyłączającej obowiązek podatkowy.

WSA w Gdańsku, rozpatrując skargę Spółki, podzielił stanowisko SKO. Przypomniał, że zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy za grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej uważa się grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych. Za prawidłowe uznał stanowisko organu co do braku „względów technicznych” w odniesieniu do przedmiotowych grun-

tów, ocenił bowiem, że wskazany przez Spółkę sam fakt umownego ustanowienia służebności gruntowej stanowi zdarzenie prawne, nie jest natomiast okolicznością stanowiącą o technicznych (fizycznych) ograniczeniach korzystania z przedmiotu opodatkowania, tj. gruntu. Powyższy wyrok Spółka zaskarżyła w całości skargą kasacyjną, jednak NSA uznał, że skarga ta nie ma usprawiedliwionych podstaw. Sąd jako trafne ocenił stanowisko wyrażone w wyrokach NSA: z 1 grudnia 2016 r. (II FSK 2008/16), 8 listopada 2016 r. (II FSK 1665/15), 19 lipca 2016 r. (II FSK 1714/14), i 7 czerwca 2016 r. (II FSK 1302/14), że: „Względy techniczne dotyczą jedynie możliwości wykorzystywania konkretnego przedmiotu opodatkowania i są okolicznością faktyczną niezależną od woli przedsiębiorcy, wynikającą bezpośrednio ze stanu technicznego tego przedmiotu powodującego »zerwanie« jego związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. Innymi słowy, oznacza to, że pod względem technicznym dany przedmiot nie nadaje się do użytku nie tylko w prowadzonym przedsiębiorstwie, ale do żadnej innej działalności gospodarczej, gdyż nie spełnia określonych wymogów technicznych niezbędnych do jego wykorzystania w celach gospodarczych”. Wskazał też na wyrok NSA z dnia 15 maja 2015 r. (II FSK 2910/14), zgodnie z którym przejściowe niewykorzystywanie nieruchomości dla celów działalności gospodarczej nie prowadzi do niemożności jej wykorzystania ze względów technicznych do tej działalności, gdyż ustawodawca miał na myśli trwałe niewykorzystywanie. Przy czym zaznaczył, że przesłanka ta nie jest konieczna do spełnienia w nieskończonym czasie.

Zdaniem NSA, fakt ustanowienia służebności gruntowej, o której mowa w art. 285 § 1 k.c. na nieruchomości właściciela w zakresie przejazdu i przechodu wyłącza jego możliwość prowadzenia, na tej nieruchomości, jakiegokolwiek działalności gospodarczej ze względów technicznych. W sentencji oraz uzasadnieniu wyroku NSA podkreślił, że „ustanowienie służebności gruntowej, o której mowa w art. 285 § 1 k.c. jest przypadkiem zaistnienia względów technicznych, o których mowa w art. 1a ust. 1 pkt 3 ustawy. Okoliczność ta jednak wbrew pogładowi skarżącej nie wpływa na wyłączenie obowiązku podatkowego, a co najwyżej na wysokość stawki podatku”.

Uzasadniając powyższe NSA wskazał, że przepisy umożliwiające zarówno zmianę treści lub sposobu wykonywania służebności (art. 291 k.c.), jak też wygaśnięcie takiej służebności (art. 293 § 1 k.c.) w żadnym razie nie podważają faktu, że ustanowienie służebności gruntowej

w sposób trwały uniemożliwia przedsiębiorcy prowadzenia na gruncie obejmującym tę służebność gruntową jakiegokolwiek działalności gospodarczej.

Jednakże odwołując się do postanowienia SN z dnia 18 maja 2007 r. (I CSK 64/07) zaznaczył, że podział na posiadanie samoistne i zależne nie dotyczy posiadania służebności jako posiadania prawa, lecz jedynie posiadania rzeczy, a zatem podmiot uprawniony ze służebności gruntowej, o której mowa w art. 285 § 1 k.c. nie jest podatnikiem podatku od nieruchomości, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy. Wobec tego, to na Spółce dalej ciąży obowiązek w podatku od nieruchomości.

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 **każdorazowo 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>