



INSTYTUT
STUDIÓW
PODATKOWYCH
MODZELEWSKI I WSPÓLNICY

TYGODNIOWY PRZEGLĄD INFORMACJI PODATKOWYCH

Od dnia 8 grudnia 2017 r. do dnia 14 grudnia 2017 r.



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

ul. Kaleńska 8, 04-367 Warszawa

ZMIANY W PRAWIE PODATKOWYM

1) Aktualności

Projekt ustawy dotyczący płatności bezgotówkowych

W dniu 27 listopada 2017 r. na stronie internetowej Rządowego Centrum Legislacji został opublikowany projekt z dnia 22 listopada 2017 r. ustawy o zmianie niektórych ustaw w związku z rozwojem płatności elektronicznych.

Projekt przewiduje ułatwienia w przyjmowaniu oraz obowiązek zapewnienia możliwości płatności bezgotówkowych w instytucjach administracji publicznej za opłaty i podatki. Projekt przewiduje możliwość dokonywania zapłaty podatków, opłat, niepodatkowych należności budżetowych, opłaty skarbowej oraz opłat w organach podatkowych, o których mowa w przepisach o podatkach i opłatach lokalnych, a także należności w postępowaniu egzekucyjnym.

Dodatkowo regulacja nałoży na określone w rozporządzeniu wykonawczym do ustawy grupy przedsiębiorców, którzy z racji osiąganego przychodu są zobowiązani do stosowania kas rejestrujących, obowiązek zapewnienia akceptacji przynajmniej jednego instrumentu płatniczego w formie elektronicznej. Do sposobów przyjmowania płatności będą należały: płatność przelewem elektronicznym, kartą płatniczą, płatność za pomocą aplikacji w telefonie komórkowym, czy za pomocą Blika itp. Będzie to odpowiedź na oczekiwania społeczne oraz realizacja prawa obywateli do płacenia w sposób bezgotówkowy w znacznie większej liczbie miejsc w stosunku do dotychczasowych lokalizacji.

Nowy próg kwotowy dla amortyzacji

Zgodnie z obecnie obowiązującym art. 16d ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podatnicy mogą nie dokonywać odpisów amortyzacyjnych od składników majątku, których wartość początkowa nie przekracza 3500 zł. Ustawa nowelizująca wprowadziła podwyższenie tego progu do 10 000 zł. Jednocześnie na podstawie art. 11 ustawy zmieniającej, nowy próg będzie stosowany do składników majątku przyjętych do używania po dniu 31 grudnia 2017 r.

Podsumowując, od dnia 1 stycznia 2018 r. podatnicy będą mogli nie dokonywać odpisów amortyzacyjnych w przypadku, gdy wartość początkowa danego składnika majątku nie przekroczy 10 000 zł.

Ograniczenia dotyczące tzw. „amortyzacji zwrotnej”

Ustawa z dnia 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne wprowadziła nowy pkt 64a w art. 16 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zgodnie z którym nie będą stanowiły kosztów uzyskania przychodów odpisy amortyzacyjne od wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych, jeżeli uprzednio te prawa lub wartości były przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną, której jest współnikiem, nabyte lub wytworzone, a następnie zbyte – w części przekraczającej przychód uzyskany przez podatnika z ich uprzedniego zbycia. Ograniczenie to ma dotyczyć m.in. autorskich lub pokrewnych praw majątkowych, licencji, know-how oraz patentów. Zgodnie z art. 10 i 15 ustawy nowelizującej powyższa zmiana wejdzie w życie od dnia 1 stycznia 2018 r., a nowe przepisy będzie się stosowało z uwzględnieniem kwot zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów uzyskanych przed dniem 1 stycznia 2018 r.

Podsumowując, od dnia 1 stycznia 2018 r. nastąpi ograniczenie w możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od nabytych lub wytworzonych WNiP, które następnie zostaną lub zostały zbyte i ponownie przyjęte do używania.

2) Zdaniem eksperta

Czy koszty refundacji wydatków na egzamin pracownika są jego przychodem podatkowym?

Jeżeli pracodawca wyrazi wtórnie zgodę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych przez pracownika oraz udzieli mu pomocy finansowej na dofinansowanie opłaty egzaminacyjnej, to świadczenie w tym zakresie

będzie wolne od podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Jak już wyżej wskazano, zwolnienie określone w art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy „koresponduje” z przepisami innymi niż przepisy prawa podatkowego; w tym przypadku będą to przepisy ustawy Kodeksu pracy. Podnoszenie kwalifikacji zawodowych w rozumieniu Kodeksu pracy oznacza zdobywanie lub uzupełnianie wiedzy i umiejętności przez pracownika, z inicjatywy pracodawcy albo za jego zgodą. Takie rozumienie podnoszenia kwalifikacji zawodowych współgra z innymi przepisami Kodeksu pracy, zgodnie z którymi kwalifikacje zawodowe pracowników wymagane do wykonywania pracy określonego rodzaju lub na określonym stanowisku są ustalane w przepisach wewnętrznych (np. w układzie zbiorowym pracy) lub w przepisach szczególnych. Przepisy te wskazują zatem, jakich kwalifikacji pracodawca może oczekiwać od pracowników przy wykonywaniu pracy określonego rodzaju lub na określonym stanowisku.

Pogląd taki wyraził m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji indywidualnej z dnia 12 stycznia 2012 r. (ILPB2/415-1007/11-3/AJ): „(...) Wnioskodawczyni jest pracownikiem zatrudnionym w wydziale administracji na stanowisku starsza księgowa. Dwa lata temu z własnej inicjatywy Zainteresowana rozpoczęła studia licencjackie w szkole wyższej na kierunku administracja, specjalność rachunkowość i gospodarka budżetowa. Obecnie pozostała Wnioskodawczyni do ukończenia ostatni rok, trzeci. Ponieważ sytuacja finansowa Zainteresowanej uległa pogorszeniu, Wnioskodawczyni zwróciła się do swojego pracodawcy o pomoc w dofinansowaniu

do studiów. W odpowiedzi otrzymała pomoc w postaci dofinansowania za cały rok, płatne w dwóch ratach: za semestr zimowy w roku 2011 oraz za semestr letni w roku 2012, a także zawarła umowę szkoleniową z pracodawcą.

Zakład pracy Wnioskodawczyni zgodnie z ustawą dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz umową szkoleniową dotyczącą dofinansowania za semestr zimowy, odprowadził zaliczkę na podatek dochodowy. (...)

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, iż Wnioskodawczyni – z własnej inicjatywy – rozpoczęła studia licencjackie w szkole wyższej na kierunku administracja.

Obecnie pozostała Wnioskodawczyni do ukończenia ostatni – trzeci rok. Ponieważ sytuacja finansowa Zainteresowanej uległa pogorszeniu, Wnioskodawczyni zwróciła się do swojego pracodawcy o pomoc w dofinansowaniu do studiów. Zainteresowana otrzymała pomoc w postaci dofinansowania za cały rok, a także zawarła umowę szkoleniową z pracodawcą.

Mając powyższe na uwadze, stwierdzić należy, że ponoszony przez pracodawcę koszt opłaty za studia, odbywane z inicjatywy pracownika (na które pracodawca wyraził zgodę) przy jednoczesnym związku zdobywanej wiedzy czy umiejętności z zakresem obowiązków pracownika (aktualnych jak również w przyszłości) korzysta ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W konsekwencji pracodawca jako płatnik nie powinien odprowadzać zaliczki na podatek dochodowy.”

Andrzej Łukiańczuk
Doradca podatkowy

Andrzej Łukiańczuk

Doradca podatkowy nr wpisu: 10266



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

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

NAJNOWSZE ORZECZNICTWO I INTERPRETACJE PODATKOWE

1. Wyroki sądów administracyjnych

Ulga prorodzinna tylko i wyłącznie dla osób sprawujących opiekę nad dzieckiem

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 10 grudnia 2015 r., sygn. akt I SA/OI 445/15, zajął się kwestią dotyczącą ustalenia, komu i kiedy przysługuje prawo do skorzystania z ulgi prorodzinnej.

Organ w przedmiotowej sprawie zakwestionował rzetelność rocznego rozliczenia podatkiczki w zakresie odliczonej tzw. ulgi prorodzinnej. Podatkiczka wyjaśniła, że w związku z rozwodem ograniczone zostały prawa rodzicielskie ojcu, a opieka, wychowanie i kształcenie dziecka leży po stronie matki. Ojciec dziecka, poza zasądzonymi alimentami, nie ponosi innych kosztów i nie bierze odpowiedzialności za wychowanie córki. Podatkiczka dodała również, że miejscem pobytu małoletniej jest miejsce zamieszkania matki, ona wykonuje całą władzę rodzicielską. Podkreśliła też, że nie wiedziała, że ojciec dziecka nie zgadzał się na pełne odliczenie przez nią ulgi, która przysługuje jej w całości z uwagi na fakt bycia głównym opiekunem dziecka.

W ocenie organu, z prawa do dokonania odliczenia od podatku ulgi prorodzinnej mogą skorzystać zarówno matka i ojciec dziecka. Zdaniem organu, wykonywanie władzy nad małoletnią córką powierzono matce, a ojcu władzę rodzicielską ograniczono do prawa współdecydowania o istotnych sprawach dziecka, co nie jest tożsame z pozbawieniem władzy. W związku z tym żadne z rodziców nie zostało władzy pozbawione ani władza ta nie została im zawieszona orzeczeniem sądu opiekuńczego. Zatem na gruncie przepisów podatkowych zarówno podatkiczka jak i były mąż spełnili przesłanki warunkujące nabycie prawa do dokonania odliczenia ulgi.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie miał odmienne zdanie niż organ. Zdaniem sądu, nie można utożsamiać faktu bycia rodzicem i posiadania praw rodzicielskich z wykonywaniem władzy rodzicielskiej. To, że rodzicowi przysługuje władza rodzicielska, nie jest bowiem równoznaczne z faktycznym jej wykonywaniem, a więc realizowaniem przez rodzica przysługujących mu praw i obowiązków, składających się na treść władzy

rodzicielskiej. Jeżeli więc rodzic faktycznie nie wykonuje pieczy nad dzieckiem, nie zarządza jego majątkiem i nie reprezentuje dziecka, to nie można przyjmować, że wykonuje władzę rodzicielską, która mu przysługuje.

Wojewódzki Sąd Administracyjny zaznaczył, że w celu prawidłowego zastosowania art. 27f ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych konieczne jest ustalenie faktycznego wykonywania władzy rodzicielskiej przez rodzica, który ubiega się o rozliczenie ulgi na swoją korzyść. Zdaniem sądu, skoro wykonywanie władzy rodzicielskiej powierzono matce i ona tę władzę faktycznie wykonuje, to niewątpliwie jej przysługuje prawo do odliczenia ulgi. W takim przypadku nie ma potrzeby odwoływania się do reguły podziału kwoty ulgi przewidzianej w art. 27f ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, chyba że rodzice uzgodnili między sobą podział kwoty ulgi. Sąd zwrócił uwagę na fakt, że ojcu nie tylko nie powierzono wykonywania władzy rodzicielskiej, ale nawet mu ją ograniczono. Nie można zatem utrzymywać, że ojcu przysługuje pełna władza rodzicielska taka jak matce dziecka. Oceny tej nie zmienia nałożenie obowiązku alimentacyjnego. Natomiast prawo do kontaktów z dzieckiem nie jest zaliczane do treści władzy rodzicielskiej, która nie obejmuje prawa do osobistej styczności (kontaktów) z dzieckiem.

Reasumując należało uznać, że nie można utożsamiać faktu bycia rodzicem i posiadania praw rodzicielskich z wykonywaniem władzy rodzicielskiej.

Kiedy zwrócony wydatek nie jest przychodem podatkowym?

Aby dany wydatek mógł być zaliczony do kategorii „innych wydatków”, o których mowa w art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, konieczne jest by „wydatek ten nie został zaliczony do kosztów uzyskania przychodów” w rozumieniu art. 16 ustawy oraz by wydatek został wcześniej przez podatnika poniesiony, a następnie zwrócony podatnikowi, przy czym wydatek poniesiony jest odpowiednikiem wydatku zwróconego.

Zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, do przychodów nie zalicza się zwróconych wydatków niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów. Skoro zatem poniesione wydatki nie są kosztem, to ich zwrot nie stanowi przychodu.

Kluczowym zagadnieniem jest ustalenie, kiedy mamy do czynienia ze zwrotem wydatków nie stanowiących przychodów podatkowych. W tym przedmiocie szczegółowo wypowiedział się WSA we Wrocławiu w wyroku z 12 września 2013 r., SA/Wr 1151/13, określając wzajemną relację obu wskazanych wyżej regulacji oraz wyjaśniając znaczenie pojęć w nich zawartych. Sąd stwierdził, że aby dany wydatek mógł być zaliczony do kategorii „innych wydatków”, o których mowa w art. 12 ust. 4 pkt 6a powołanej ustawy, konieczne jest by „wydatek ten nie został zaliczony do kosztów uzyskania przychodów” w rozumieniu art. 16 ustawy oraz by wydatek został wcześniej przez podatnika poniesiony, a następnie zwrócony podatnikowi, przy czym wydatek poniesiony jest odpowiednikiem wydatku zwróconego. Tak więc „wydatek zwrócony” to ten sam, a nie taki sam, wydatek, który został poniesiony. Zwróconym innym wydatkiem nie jest bowiem uzyskana przez podatnika kwota, która tylko odpowiada wartości poniesionego wydatku, lecz nie stanowi jego zwrotu. Sąd powołał się przy tym na wyroki NSA: z dnia 1 grudnia 2005 r., FSK 2673/04 oraz z dnia 13 lipca 2010 r., II FSK 455/09, w których również oceniane było powyższe zagadnienie. W ostatnim z powołanych wyroków Sąd wskazał, że: „Aby dany wydatek mógł być zaliczony do kategorii „innych wydatków”, o których mowa w art. 12 ust. 4 pkt 6a u.p.d.o.p. konieczne jest by „wydatek ten nie został zaliczony do kosztów uzyskania przychodów” w rozumieniu art. 16 tej ustawy, oraz by wydatek został wcześniej przez podatnika poniesiony a następnie zwrócony podatnikowi przy czym wydatek poniesiony jest odpowiednikiem wydatku zwróconego..”

2. Interpretacje podatkowe

Usługi związane z linią produkcyjną – miejsce świadczenia

Podatnicy świadczący usługi związane z linią produkcyjną znajdującą się w określonym miejscu mogą mieć wątpliwości, czy świadczone przez nich usługi należy zakwalifikować jako usługi związane z nieruchomością, a w konsekwencji ustalić jako miejsce świadczenia takiej usługi miejsce położenia nieruchomości. Należy w

takiej sytuacji przypisać istotne znaczenie okoliczności, czy wskazana linia produkcyjna jest mobilna oraz czy ma charakter budowlany (stanowi budowlę), a w konsekwencji zawiera elementy nieruchomości.

Zgodnie z art. 28e ustawy o podatku od towarów i usług miejscem świadczenia usług związanych z nieruchomościami, w tym usług świadczonych przez rzeczoznawców, pośredników w obrocie nieruchomościami, usług zakwaterowania w hotelach lub obiektach o podobnej funkcji, takich jak ośrodki wczasowe lub miejsca przeznaczone do użytku jako kempingi, użytkowania i używania nieruchomości oraz usług przygotowywania i koordynowania prac budowlanych, takich jak usługi architektów i nadzoru budowlanego, jest miejsce położenia nieruchomości.

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z dnia 1 października 2014 r. sygn. IPPP3/443-649/14-2/JF – uznał, że nie są usługą związaną z daną nieruchomością usługi w zakresie nadzoru nad montażem, usług doradztwa technicznego przy procesie montażu, czuwaniem nad prawidłowym przebiegiem procesu uruchomienia linii produkcyjnej lub zainstalowaniem oprogramowania linii produkcyjnej oraz opracowaniem koncepcji rozwiązania problemów technicznych w trakcie montażu i uruchomienia linii produkcyjnej (wskazano art. 28b ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług). Aczkolwiek są w tym zakresie rozbieżności; np. Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji z dnia 27 lipca 2011 r. sygn. IBPP3/443-537/11/AB wskazał, że „Jak wynika z opisu sprawy Wnioskodawca świadczy naprawy i konserwacji linii produkcyjnych samochodów osobowych. W opisanym stanie faktycznym, ww. usługi wykonywane są w halach produkcyjnych w budynkach trwale z gruntem związanych. Wszystkie linie produkcyjne (montażowe) są zainstalowane na trwale, z wykorzystaniem kołków rozporowych, w halach produkcyjnych w budynkach trwale związanych z gruntem. Zatem wszystkie linie produkcyjne są faktycznie związane z nieruchomością, w której się one znajdują na stałe i zapewniają jej prawidłowe funkcjonowanie, co powoduje, iż przedmiotowe linie produkcyjne w zasadzie nie mogą zostać przeniesione poza nieruchomość, w której zostały zainstalowane. Tym samym nie ma możliwości, jak wskazał Wnioskodawca, wykonania usług naprawy i konserwacji tych linii poza nieruchomością, z którą są one trwale związane. Zatem w ocenie tut. organu opisane przez Wnioskodawcę usługi należy uznać za usługi związane z nieruchomością. Biorąc pod uwagę powyższe należy stwierdzić, że usługi świadczone przez Wnio-

skodawcę, dotyczące opisanych linii produkcyjnych, wykonywane w halach produkcyjnych w budynkach trwale związanych z gruntem, zlecone Wnioskodawcy przez niemiecką firmę mają charakter usług związanych z nieruchomością i tym samym spełniają dyspozycję art. 28e ustawy o VAT”.

Podsumowując, podatnicy świadczący usługi związane z linią produkcyjną znajdującą się w określonym miejscu powinni w szczególności zwrócić uwagę, czy linia produkcyjna, której dotyczą usługi, posiada własne fundamenty lub inne elementy budowlane oraz czy jest ona mobilna, tj. czy jest możliwy jej demontaż bez zaangażowania dużej ilości sprzętu ciężkiego. Okoliczności te mogą wpływać na uznanie dalej usługi jako związanej z nieruchomością.

Stawka podatku od towarów i usług na części zamienne do wyrobów medycznych

Zgodnie z art. 41 ust. 1 w zw. z art. 146a pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług stawka podatku wynosi – do dnia 31 grudnia 2016 r. – 23%. Natomiast w myśl art. 41 ust. 2 w zw. z art. 146a pkt 2 powołanej ustawy, stawka podatku dla towarów i usług wymienionych w załączniku nr 3 do ustawy – do dnia 31 grudnia 2016 r. – wynosi 8%. W pozycji 105 załącznika nr 3 do ustawy o podatku od towarów i usług wymienione zostały wyroby medyczne, w rozumieniu ustawy o wyrobach medycznych, dopuszczone do obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, inne niż wymienione w pozostałych pozycjach tego załącznika (bez względu na symbol PKWiU).

Na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 38 ustawy o wyrobach medycznych, przez wyrób medyczny należy rozumieć narzędzie, przyrząd, urządzenie, oprogramowanie, materiał lub inny artykuł, stosowany samodzielnie lub w połączeniu, w tym z oprogramowaniem przeznaczonym przez jego wytwórcę do używania specjalnie w celach diagnostycznych lub terapeutycznych i niezbędnym do jego właściwego stosowania, przeznaczony przez wytwórcę do stosowania u ludzi w celu:

1. diagnozowania, zapobiegania, monitorowania, leczenia lub łagodzenia przebiegu choroby,
2. diagnozowania, monitorowania, leczenia, łagodzenia lub kompensowania skutków urazu lub upośledzenia,
3. badania, zastępowania lub modyfikowania budowy anatomicznej lub procesu fizjologicznego,
4. regulacji poczęć

- których zasadnicze zamierzone działanie w ciele lub na ciele ludzkim nie jest osiągnięte w wyniku zastosowania środków farmakologicznych, immunologicznych lub metabolicznych, lecz których działanie może być wspomagane takimi środkami.

Jak stwierdził Minister Finansów w interpretacji ogólnej z dnia 29 grudnia 2015 r. (PT1.050.12.2015.ALX.572), dostawa części (w tym części zamiennych) do wyrobów medycznych, którym ustawa o wyrobach medycznych nie przyznaje statusu wyrobu medycznego, podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku od towarów i usług, której wysokość w okresie do 31 grudnia 2016 r. wynosi 23% (z zastrzeżeniem sytuacji, gdy są one wymienione w innych pozycjach załącznika nr 3 do ustawy niż poz. 105).

Podsumowując, zdaniem Ministra Finansów wyrażonym w interpretacji ogólnej z dnia 29 grudnia 2015 r. (PT1.050.12.2015.ALX.572), dostawa części (w tym części zamiennych) do wyrobów medycznych, którym ustawa o wyrobach medycznych nie przyznaje statusu wyrobu medycznego, podlega opodatkowaniu podstawową stawką podatku od towarów i usług, której wysokość w okresie do 31 grudnia 2016 r. wynosi 23% (z zastrzeżeniem sytuacji, gdy są one wymienione w innych pozycjach załącznika nr 3 do ustawy niż poz. 105).

Odsetki nie są odszkodowaniem

Nie można przyjąć, że odsetki są odszkodowaniem sensu stricto i jako takie objęte są zwolnieniem od podatku dochodowego od osób fizycznych przewidzianym dla odszkodowania. Tak wskazał Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z 25 listopada 2015 r. (IPPB4/4511-1112/15-4/IM).

Sprawa dotyczyła możliwości zwolnienia z opodatkowania zasądzonych w wyroku odsetek ustawowych za opóźnienie w zapłacie odszkodowania. W przedmiotowej sprawie do fiskusa zwrócił się podatnik, któremu sąd zasądził odszkodowanie oraz odsetki ustawowe od tej kwoty za opóźnienie w jego zapłacie. Podatnik uznał, że zarówno kwota odszkodowania jak i odsetek ustawowych za opóźnienie w jego zapłacie objęte są zwolnieniem przewidzianym w art. 21 ust. 1 pkt 3b ustawy o PIT. Takie odsetki nie są według niego utraconymi korzyściami, lecz powetowaniem dodatkowej szkody, jakiej doznał na skutek jej nienaprawienia niezwłocznie po żądaniu poszkodowanego. Według podatnika nie ma przepisu podatkowego, który nakazywałby odszkodowanie przyznane wyrokiem sądowym za taką szkodę,

jakiej doznał, dzielić na część zwolnioną i niezwolnioną – odsetki ustawowe za opóźnienie w zapłacie odszkodowania.

Fiskus się nie zgodził. Uznał, że nie można utożsamiać odsetek za zwłokę ze świadczeniem odszkodowawczym czy też innym świadczeniem (naprawieniem szkody). Wierzyciel może ich żądać dopiero, jeżeli dłużnik opóźni się ze spełnieniem świadczenia pieniężnego. Odsetki mają charakter uboczny względem świadczenia głównego – są skutkiem niewykonania zobowiązań. Zdaniem fiskusa, odsetki ustawowe z tytułu opóźnienia w zapłacie zasądzzonego odszkodowania należy zaliczyć tu do innych źródeł przychodu. Nie są one objęte zwolnieniem, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 3b ustawy o PIT. Ustawodawca przewidział co prawda w niektórych sytuacjach w odniesieniu do odsetek możliwość zwolnienia od podatku dochodowego. Jednakże takie zwolnienie przysługuje tylko wówczas, gdy przepis ww. ustawy zawiera w tym przedmiocie wyraźne postanowienie.

Tak jest np. w przypadku:

- odsetek i kwoty rekompensat otrzymanych na podstawie przepisów ustawy o zasadach realizacji przedpłat na samochody osobowe;
- odsetek od papierów wartościowych emitowanych przez Skarb Państwa oraz obligacji emitowanych przez jednostki samorządu terytorialnego, w części odpowiadającej kwocie odsetek zapłaconych przy nabyciu tych papierów wartościowych od emitenta;
- odsetek od obligacji emitowanych przez Skarb Państwa i oferowanych na rynkach zagranicznych.

Dlatego według fiskusa, skoro ustawodawca wyraźnie określa, że w tych przypadkach także odsetki od określonych przychodów wolne są od podatku dochodowego, natomiast w stosunku do innych kategorii przychodów zwolnionych od podatku o odsetkach związanych z tymi należnościami nie wspomina, należy uznać, że jest to zabieg celowy.

INFORMACJE DLA PŁATNIKÓW ZUS

Składka zdrowotna emeryta prowadzącego pozarolniczą działalność jako wspólnik jednoosobowej spółki z o.o.

Na mocy przepisu art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. c ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają osoby prowadzące działalność pozarolniczą lub osoby z nimi współpracujące, z wyłączeniem osób, które zawiesiły wykonywanie działalności gospodarczej na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej. Do ubezpieczenia zdrowotnego osób objętych ubezpieczeniami społecznymi stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące zasad, trybu i terminu zgłaszania do ubezpieczeń społecznych. Przez osobę prowadzącą działalność pozarolniczą należy rozumieć – stosownie do art. 5 pkt 21 ustawy osobę, o której mowa w art. 8 ust. 6 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. W rezultacie osobą prowadzącą pozarolniczą działalność będzie również wspólnik jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (art. 8 ust. 6 pkt 4 ustawy o systemie).

Z kolei stosownie do art. 66 ust. 1 pkt 16 ustawy o świadczeniach obowiązkowi temu podlegają również osoby pobierające emeryturę lub rentę, osoby w stanie spoczynku pobierające uposażenie lub uposażenie rodzinne oraz osoby pobierające uposażenie po zwolnieniu ze służby lub świadczenie pieniężne o takim samym charakterze. Podkreślić należy, że osoba pobierająca emeryturę i prowadząca pozarolniczą działalność w rozumieniu art. 8 ust. 6 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, jest zwolniona z obowiązkowych składek na ubezpieczenia społeczne na mocy art. 9 ust. 5 tej ustawy. Należy jednak przytoczyć wyrok NSA z dnia 16 września 2009 r. (II GSK 43/2009), w którym to wyrażono pogląd, że „z przepisu art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. c i pkt 16 ustawy o świadczeniach i art. 13 ust. 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych wynika obowiązek podlegania osoby prowadzącej działalność pozarolniczą ubezpieczeniu zdrowotnemu, niezależnie od nabytych uprawnień emerytalnych i wynikających z tytułu emerytury obowiązków”. W rezultacie, pomimo zwolnienia z ubezpieczeń społecznych, wspólnik jed-

noosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością – jako osoba pobierająca jednocześnie emeryturę, podlega obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego z obu tych tytułów. Jest to konsekwencją faktu, że jeżeli ubezpieczony uzyskuje przychody z więcej niż jednego tytułu, składka na ubezpieczenie zdrowotne opłacana jest – stosownie do art. 82 ust. 1 ustawy o świadczeniach – z każdego z nich odrębnie. Pogląd ten potwierdza także wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 15 lutego 2012 r. (II GSK 1553/10), wedle którego osoba prowadząca działalność pozarolniczą jako wspólnik jednoosobowej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i jednocześnie

pobierająca emeryturę podlega obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego zarówno jako emeryt jak i jako wspólnik jednoosobowej sp. z o.o., mimo że z tytułu pozostawania wspólnikiem jednoosobowej sp. z o.o. spełnia jedynie warunki do objęcia dobrowolnym ubezpieczeniem, z uwagi na ustalone prawo do emerytury (art. 9 ust. 5 ustawy o systemie).

Reasumując, osoba prowadząca pozarolniczą działalność gospodarczą w związku z byciem wspólnikiem w jednoosobowej spółce z ograniczoną odpowiedzialnością pobierająca jednocześnie świadczenie emerytalne, podlega obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego z obu tych tytułów.

DLA ZARZĄDÓW I RAD NADZORCZYCH

Narzuty na wynagrodzenia członków rady nadzorczej a koszty uzyskania przychodów

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1.

Definicja sformułowana przez ustawodawcę ma charakter ogólny. Z tego względu każdorazowy poniesiony przez podatnika wydatek powinien podlegać indywidualnej analizie w celu dokonania jego kwalifikacji prawnej. Wyjątkiem jest jedynie sytuacja, gdy ustawa wyraźnie wskazuje jego przynależność do kategorii kosztów uzyskania przychodów lub wyłącza możliwość zaliczenia go do tego rodzaju kosztów. W pozostałych przypadkach należy natomiast zbadać istnienie związku przyczynowego pomiędzy poniesieniem kosztu a powstaniem przychodu lub realną szansą powstania przychodów podatkowych, bądź też zachowaniem albo zabezpieczeniem źródła ich uzyskiwania. Innymi słowy oznacza to, że dla kwalifikacji prawnej danego kosztu istotne znaczenie ma cel, w jakim został poniesiony. Wydatek zostanie uznany za koszt uzyskania przychodów, jeżeli pomiędzy jego poniesieniem, a powstaniem, zwiększeniem bądź też możliwością powstania przychodu istnieje związek przyczynowy. W oparciu o kryterium stopnia tego powiązania, ustawodawca wyróżnia koszty podatkowe bezpośrednio związane z przychodami

i inne niż bezpośrednio z nimi związane, których nie można wprost przypisać do określonych przychodów, ale są racjonalnie uzasadnione jako zmierzające do ich osiągnięcia.

Zatem, aby wydatek poniesiony przez podatnika mógł stanowić koszt uzyskania przychodów, muszą zaistnieć łącznie następujące przesłanki: został poniesiony przez podatnika, tj. w ostatecznym rozrachunku musi on zostać pokryty z zasobów majątkowych podatnika, jest definitywny (rzeczywisty), tj. wartość poniesionego wydatku nie została podatnikowi w jakikolwiek sposób zwrócona, pozostaje w związku z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą, poniesiony został w celu uzyskania przychodów, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów, został właściwie udokumentowany, nie może znajdować się w grupie wydatków, których zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

Art. 16 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych zawiera enumeratywną listę wyłączeń z kosztów uzyskania przychodów, co oznacza, że każdy koszt dający się zakwalifikować do którejkolwiek z pozycji wymienionej na tej liście nie będzie mógł być zaliczony do kosztów uzyskania przychodów, nawet jeśli był poniesiony w celu osiągnięcia przychodów. Nieujęcie danego wydatku w katalogu kosztów niepotracalnych, wymienionych w art. 16 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, nie oznacza automatycznie, że inne koszty w nim niewymienione,

tymi kosztami mogą być. W takim przypadku należy bowiem badać, czy dany koszt poniesiony został w celu uzyskania przychodu (zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodu).

Mając na uwadze wyłączenia wynikające z art. 16 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych ocena prawna przedmiotowego wydatku wymaga odniesienia się do postanowień art. 16 ust. 1 pkt 38a tej ustawy, zgodnie z którym nie uważa się za koszty uzyskania przychodów wydatków na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, komisji rewizyjnych

lub organów stanowiących osób prawnych, z wyjątkiem wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji.

Jak wynika z literalnego brzmienia tego przepisu, możliwość uznania za koszty uzyskania przychodów wydatków na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, dotyczy wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji.

Skoro wynagrodzenia na rzecz członków rady nadzorczej mogą stanowić koszty uzyskania przychodu na podstawie tej regulacji to i narzuty na te wynagrodzenia mogą być zaliczone do tych kosztów.

PODATKI I OPŁATY LOKALNE

Izba Administracji Skarbowej jako podatnik w podatku od nieruchomości od gruntu oddanego w dzierżawę

W wyroku z dnia 25 września 2017 r. (I SA/Kr 595/17) WSA w Krakowie orzekł, że ze względu na wyraźną treść art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podatnikiem podatku od nieruchomości jest ten podmiot, który objął nieruchomość w posiadanie bezpośrednio od jej właściciela.

Podatnikiem podatku od nieruchomości w przypadku gruntu oddanego w trwały zarząd będzie zawsze trwały zarządca, jako podmiot, który wszedł w posiadanie na podstawie pierwotnego tytułu tj. decyzji o oddaniu w trwały zarząd. W przypadku gdy umowy dzierżawy zostały zawarte pierwotnie bezpośrednio ze Skarbem Państwa reprezentowanym przez prezydenta miasta, jednakże z chwilą wstąpienia do tych umów w miejsce tak reprezentowanego Skarbu Państwa (właściciela) trwałego zarządcy w osobie jednostki budżetowej Skarbu Państwa, a więc nieposiadającej osobowości prawnej jednostki organizacyjnej Skarbu Państwa - Izby Skarbowej, nie można przyjmować, iż bezpośrednio ta została zachowana.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3;
 - 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych;
 - 3) użytkownikami wieczystymi gruntów;
 - 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie:
 - a) wynika z umowy zawartej z właścicielem, Agencją Nieruchomości Rolnych lub z innego tytułu prawnego, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
 - b) jest bez tytułu prawnego, z zastrzeżeniem ust. 2
- Sprawa, którą rozstrzygał sąd, dotyczyła nieruchomości stanowiącej własność Skarbu Państwa. Decyzją uprawnionego organu został ustanowiony trwały zarząd na rzecz Izby Skarbowej. Zgodnie z art. 43 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami trwały zarząd jest formą prawną władania nieruchomością przez jednostkę organizacyjną. Na podstawie umów dzierżawy zawartych ze Skarbem Państwa, część przedmiotowej nieruchomości pozostała w posiadaniu osób trzecich.

Sąd podkreślił, że chociaż jednostka budżetowa w obrocie cywilnym nie występuje jako samodzielny uczestnik tego obrotu, nie oznacza to jednocześnie, że w

świecie ustaw podatkowych nie może posiadać statusu samodzielnie podatkownika. Ustalenie prawnopodatkowej podmiotowości jednostki budżetowej powinno nastąpić przede wszystkim po dokonaniu właściwej wykładni przepisów ustawy podatkowej. Podatnikiem podatku od nieruchomości będzie osoba (fizyczna, prawna lub jednostka organizacyjna), która objęła w posiadanie nieruchomość bezpośrednio od właściciela, tj. w rozpatrywanym przypadku, od Skarbu Państwa. Wyjątek od zasady bezpośredniości przy objęciu posiadania dotyczy wyłącznie Agencji Nieruchomości Rolnych, co wyraźnie zostało wyekspozowane w powołanym przepisie.

Powyższe oznacza, że podatnikiem będzie podmiot, któremu właściciel przekazał nieruchomość w posiadanie (z uwzględnieniem ww. wyjątku) na podstawie umowy albo innego tytułu prawnego, a zatem nie będzie nim podmiot, który obejmuje w posiadanie nieruchomość publiczną (np. Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego) w sposób wtórny, tzn. nie od właściciela, ale posiadacza dysponującego już prawem posiadania na podstawie określonego stosunku prawnego.

Sąd ocenił, że w rozstrzyganej sprawie istotne znaczenie ma przekazanie spornej nieruchomości w posiadanie na podstawie innego tytułu prawnego. W literaturze podkreśla się natomiast, że przez „tytuł prawny”, o którym mowa w omawianym przepisie, należy rozumieć m.in. zarząd, użytkowanie (art. 252 Kodeksu cywilnego) oraz inne szczególne formy prawne gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa i jednostki samorządu terytorialnego. W uzasadnieniu wyroku wskazano, że tytułem prawnym posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych jest również przekazanie nieruchomości w trwały zarząd jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej. Ponadto podkreślono, że „inny tytuł prawny” – uprawniający do samodzielnego korzystania z nieruchomości – powinien pochodzić od właściciela.

Przymiot podatnika podatku od nieruchomości posiada również jednostka budżetowa Skarbu Państwa, jako jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, na rzecz której przekazano nieruchomość w trwały zarząd. Jest ona posiadaczem nieruchomości w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Jednostka taka nie traci statusu posiadacza nieruchomości albo obiektów budowlanych (lub ich części), jeżeli dokonała wynajęcia, wydzierżawienia innemu podmiotowi. Zatem fakt przeniesienia posiadania przez trwałego zarządcę na jakikolwiek inny podmiot nie zmienia osoby podatnika. Oznacza to, że

podatnikiem podatku od nieruchomości w przypadku gruntu oddanego w trwały zarząd będzie zawsze trwały zarządca, jako podmiot, który wszedł w posiadanie na podstawie pierwotnego tytułu, tj. decyzji o oddaniu w trwały zarząd.

Reasumując: ze względu na art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. a ustawy o podatkach i opłatach lokalnych podatnikiem podatku od nieruchomości jest ten podmiot, który objął nieruchomość w posiadanie bezpośrednio od jej właściciela. W omawianym przypadku od właściciela – czyli Skarbu Państwa – nieruchomość objęła w posiadanie strona skarżąca – Izba Skarbowa (obecnie Izba Administracji Skarbowej). Skoro więc strona skarżąca jako jednostka budżetowa Skarbu Państwa posiada podmiotowość prawnopodatkową w zakresie podatku od nieruchomości, a instytucja trwałego zarządu jest przykładem „innego tytułu prawnego” posiadania w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 4 lit. c ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, to jest podatnikiem podatku od nieruchomości, które oddała w posiadanie zależne innym podmiotom.

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.pl 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 30 60, 501 01 01 08 e-mail: witold.modzelewski@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dyrektor Generalny do spraw Doradztwa Podatkowego Mariusz Unisk tel. 22 517 30 94, 501 603 910 e-mail: maiursz.unisk@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Edukacji Jarosław Skonecki dyrektor tel. 22 517 30 60 wew. 215, 601 365 765 e-mail: jaroslaw.skonecki@isp-modzelewski.pl</p>
<p>Renata Janiec-Modzelewska wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 00777 tel. 22 517 30 70 wew. 105, 601 225 855 e-mail: renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dyrektor Generalny do spraw Postępowań Podatkowych Jacek Aninowski tel. 22 517 30 87 e-mail: jacek.aninowski@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Marketingu Andrzej Sarna dyrektor tel. 22 517 30 86, 501 603 907 e-mail: andrzej.sarna@isp-modzelewski.pl</p>
<p>Jerzy Bielawny wiceprezes zarządu doradca podatkowy nr 01079 tel. 22 517 30 60, 602 652 955 e-mail: jerzy.bielawny@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Departament Prawny Jacek Pyssa tel. 22 517 30 67, 501 455 500 e-mail: jacek.pyssa@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Wydawnictw Robert Fajkowski kierownik tel. 22 517 30 60 wew. 141 e-mail: robert.fajkowski@isp-modzelewski.pl</p>
	<p>Biuro Obsługi Sporów Podatkowych Katarzyna Wawrzonkiewicz dyrektor biura tel. 22 517 30 76 e-mail: biuro.obslugi@isp-modzelewski.pl</p>	<p>Dział Audytu Podatkowego Agata Strocka konsultant podatkowy, główny specjalista w dziale audytu podatkowego tel. 22 517 30 69, 501 134 269 e-mail: agata.strocka@isp-modzelewski.pl</p>

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

Siedziba	Zarząd	
<p>ul. Kaleńska 8 04-367 Warszawa tel. 22 517 30 70 fax. 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>Jarosław Stefaniak Wiceprezes Zarządu Biegły Rewident Nr ew. 10832</p>	

Departamenty

Departament Audytu Finansowego

Jarosław Stefaniak
Kierownictwo Departamentu
Biegły Rewident nr ew. 10832
tel. 22 517 30 70 wew. 203, 504 403 041
e-mail: jaroslaw.stefaniak@isp-modzelewski.pl

Departament Obsługi Finansowo-Księgowej

Elżbieta Cajs
Kierownictwo Departamentu
Certyfikat Księgowy nr ew. 7367/2004
tel. 22 517 30 70 wew. 233, 506 067 205
e-mail: elzbieta.cajs@isp-modzelewski.pl

Departament Obsługi Kadrowo-Płacowej

Alicja Antos
Kierownictwo Departamentu
tel. 22 517 30 70 wew. 238, 501 603 907
e-mail: alicja.antos@isp-modzelewski.pl

Departament Doradztwa Podatkowego

Renata Janiec-Modzelewska
Kierownictwo Departamentu
Doradca Podatkowy nr ew. 00777
tel. 22 517 30 70 wew. 105, 601 225 855
renata.janiec-modzelewska@isp-modzelewski.pl

Oddziały Instytutu Studiów Podatkowych

Oddział Małopolski	Oddział Śląski	Oddział Wielkopolski
<p>Ul. Gertrudy 7/12 31-046 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. 61 843 09 21/22 tel./fax 61 848 33 48 e-mail: biuro.poznan@isp-modzelewski.pl</p>