

Podatek od przychodów z budynków pomniejsza zaliczki na PIT i CIT

Firmy mogą nie wpłacać daniny obliczonej od przychodów z budynków, jeżeli jest ona niższa od kwoty podatku dochodowego za dany miesiąc.



Ewa Sender

biegły rewident, główna księgowa w Biurze Zarządu Głównego **Stowarzyszenia Księgowych w Polsce**

Podstawę opodatkowania stanowi suma przychodów z poszczególnych budynków, pomniejszona o kwotę 10 mln zł, a podatek od przychodów z budynków wynosi miesięcznie 0,035 proc. podstawy opodatkowania. W obliczaniu tego podatku niezbędne jest posiadanie i comiesięczne aktualizowanie spisu budynków (z wyszczególnieniem ich wartości początkowej, wielkości wynajmowanej powierzchni), oddanych w całości albo w części do użytkowania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze.

PRZYKŁAD

Podatnik w swej ewidencji środków trwałych wykazuje cztery budynki, których jest właścicielem. Spis danych, dotyczących wartości początkowej i zakresu wynajmu ich powierzchni za maj 2019 r., zawiera poniższa tabela:

budynek	wartość początkowa (mln zł)	całkowita powierzchnia użytkowa (m ²)	powierzchnia wynajmowana innym podmiotom (m ²)
BUDYNEK 1	5	2 000,00	500,00
BUDYNEK 2	15	2 500,00	1 000,00
BUDYNEK 3	18	12 000,00	550,00
BUDYNEK 4	28	14 000,00	4 000,00

Obliczając podatek od przychodów z budynku, podatnik nie bierze pod uwagę budynku 3, wynajmowanego w części mniejszej niż 5 proc. jego całej powierzchni użytkowej.

Wyliczenie podstawy opodatkowania podatkiem od przychodów z budynku za maj 2019 r. kształtuje się następująco:

budynek	przychód ze środka trwałego (proporcjonalny do wynajmowanej powierzchni użytkowej)
BUDYNEK 1	$(500/2000) \times 5 \text{ mln zł} = 1,25 \text{ mln zł}$
BUDYNEK 2	$(1000/2500) \times 15 \text{ mln zł} = 6,0 \text{ mln zł}$
BUDYNEK 4	$(4000/14000) \times 28 \text{ mln zł} = 8,0 \text{ mln zł}$
RAZEM	15,25 mln zł

Podstawę opodatkowania stanowi kwota: 5,25 mln zł (kwota wyliczona w tabeli zostaje pomniejszona o 10 mln zł, zgodnie z art. 24b ust. 9 ustawy o CIT lub art. 30g ust. 9 ustawy o PIT), a podatek od przychodów z budynków za maj 2019 r. wynosi = 5,25 mln. zł x 0,035 proc. ≈ 1836 zł.

Gdy podatnik posiada udział w kapitale innego podmiotu, występując jako podmiot z nim powiązany, wywierający na niego znaczący wpływ (w rozumieniu definicji zawartych w art. 23m ust. 1 pkt 4 w zakresie, o którym mowa w art. 23m ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT lub w art. 11a ust. 1 pkt 4 w zakresie, o którym mowa w art. 11a ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT) kwotę pomniejszającą podstawę opodatkowania ustala się w takiej proporcji, w jakiej przychód z budynków pozostaje do ogólnej kwoty takich przychodów podatnika oraz podmiotów z nim powiązanych. Ponadto, zgodnie z art. 24c ustawy o CIT, w przypadku podatkowej grupy kapitałowej suma przychodów z poszczególnych wynajmowanych (wydzierżawianych itp.) budynków obejmuje sumę przychodów spółek tworzących podatkową grupę kapitałową.

PRZYKŁAD

Spółka akcyjna A, będąca właścicielem budynku biurowego, wynajmuje go w całości innym jednostkom, wykazując przy tym przychody z tego środka trwałego w kwocie 20 mln. zł za dany miesiąc. Ponadto, spółka A posiada 70 proc. udziałów w kapitale spółki B i 50 proc. udziałów w kapitale spółki C. Spółki B i C także w swej ewidencji środków trwałych posiadają budynki, które wynajmują, a przychody dotyczące tych budynków stanowią odpowiednio kwoty:

spółka B – 12 mln zł

spółka C – 18 mln zł.

W analizowanym miesiącu w spółce A kwota, pomniejszająca podstawę opodatkowania podatkiem od przychodów z budynków (stanowiąca proporcjonalnie do przychodów ze środków trwałych powiązanych spółek pomniejszenie ustawowej kwoty 10 mln zł x $[(20 \text{ mln zł} / (20 \text{ mln zł} + 12 \text{ mln zł} + 18 \text{ mln zł}))]$ = 4 mln zł.

Podstawa opodatkowania omawianym podatkiem w spółce A stanowi 16 mln zł (tj. 20 mln zł – 4 mln zł).

Miesięczne i roczne rozliczenie

Podatnicy CIT i PIT są obowiązani obliczać podatek od przychodów z budynków za każdy miesiąc i wpłacać go na rachunek urzędu skarbowego w terminie do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który płacono jest podatek. Jeżeli podatnik przed upływem tego terminu złoży zeznanie podatkowe, podatek od przychodów z budynków za ostatni miesiąc roku podatkowego powinien wpłacić nie później niż w terminie złożenia zeznania. Interesujący jest tu fakt, że kwotę zapłaconego za dany miesiąc podatku od przychodów z budynków podatnicy odliczają od zaliczki na podatek dochodowy, a w przypadku, gdy podatnicy wpłacają zaliczki kwartalne, odliczeniu podlega podatek od przychodów z budynków zapłacony za miesiące przypadające na dany kwartał. Ponadto, podatnicy mogą nie wpłacać podatku od przychodów z budynków, jeżeli jest on niższy od kwoty zaliczki na podatek dochodowy za dany miesiąc. Jeśli kwota zaliczki na podatek dochodowy za dany miesiąc jest wyższa niż kwota podatku od przychodów z budynków, to podatnik może zapłacić jedynie zaliczkę na podatek.

PRZYKŁAD

Podatek od przychodów z budynków za dany miesiąc wyniósł 18 tys. zł, a kwota zaliczki na podatek dochodowy za ten miesiąc stanowiła 14 tys. zł. Podatnik, opłacając podatek od przychodów z budynków za ten miesiąc i dokonując stosownego pomniejszenia należnej zaliczki na podatek dochodowy o tę opłaconą, nie wpłaca zaliczki na podatek dochodowy do urzędu skarbowego.

PRZYKŁAD

Podatek od przychodów z budynków za dany miesiąc wyniósł 5 tys. zł, a kwota zaliczki na podatek dochodowy za ten miesiąc stanowiła 20 tys. zł. W tej sytuacji podatnik ma do wyboru dwie możliwości:

- płaci w całości podatek od przychodów z budynków, a z tytułu należnej zaliczki na podatek dochodowy dokonuje wpłaty do urzędu skarbowego kwoty 15 tys. zł;
- nie płaci za ten miesiąc podatku od przychodów z budynków, a jako zaliczkę na podatek dochodowy wpłaca fiskusowi kwotę 20 tys. zł.

Rozliczając podatek od przychodów ze środków trwałych, także w kontekście ustalania zaliczek na podatek dochodowy, należy mieć na uwadze fakt, iż podatek ten nie stanowi kosztów uzyskania przychodów (art. 23 ust. 1 pkt 65 ustawy o PIT i art. 16 ust. 1 pkt 74 ustawy o CIT). Ponadto, co

ODLICZENIE PODATKU

W jaki sposób sporządzić roczne zeznanie

Wartość zapłaconego i nieodliczonego w ciągu roku podatkowego podatku od przychodów z budynków odlicza się od podatku dochodowego zarachowanego za cały rok podatkowy. W składanych rocznych zeznaniach podatkowych wykazuje się w rozbiu na miesiące (kwartaly) zarówno należne zaliczki na podatek dochodowy oraz należny podatek od przychodów z budynków, jak również opłacone zaliczki i podatek od przychodów z budynków. Ponadto jednostki, których dotyczył obowiązek podatkowy, w podatku od przychodów z budynków, dołączają do zeznania załącznik PIT/MIT (osoba fizyczna) lub CIT/MIT (podatnik CIT), w którym podają szczegółowe informacje o poszczególnych środkach trwałych będących źródłem tego opodatkowania.

ważne, jednostki, których dochody są wolne od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT, tj. takie, które osiągnięte dochody przeznaczają na wymienioną w tym przepisie działalność statutową, nie są wyłączone spod regulacji dotyczących podatku dochodowego od przychodu ze środków trwałych. Tak wynika z interpretacji indywidualnej z 5 kwietnia 2019 r. (0111-KDIB1-1.4010.54.2019.2.BS.), w której Dyrektor KIS wyraźnie stwierdza, że „(...) wolny od podatku dochodowego od osób prawnych jest wyłącznie dochód ustalony zgodnie z art. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przeznaczony na działalność statutową a nie przychód ustalony zgodnie z art. 24b ww. ustawy (...)”, a w związku z tym podatnik, korzystający z przedmiotowego zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym, który „wynajmuje innym podmiotom budynki (...) zgodnie z brzmieniem art. 24b ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych zobowiązany będzie do naliczenia i zapłaty podatku, o którym mowa w tym przepisie, w sposób wskazany w art. 24b ww. ustawy”.

Mechanizm zwrotu

Kwota podatku od przychodów z budynków, nieodliczona od zaliczki na podatek dochodowy, podlega zwrotowi, ale wyłącznie na wniosek podatnika, pod warunkiem że organ podatkowy nie stwierdzi nieprawidłowości w wykazanej wysokości zobowiązania podatkowego lub straty (podatnik może otrzymać zwrot podatku, nawet jeśli w zeznaniu podatkowym wykazał stratę lub podatek należny od jego dochodu jest niższy niż kwota podatku od przychodów z budynków).

Badając zasadność złożonego przez podatnika wniosku, fiskus weryfikuje w szczególności, czy koszty finansowania dłużnego poniesione w związku z nabyciem lub wytworzeniem budynku, jak również inne przychody i koszty, ustalone zostały na warunkach rynkowych. Jednak również w sytuacji, gdy organ podatkowy określi wysokość zobowiązania podatkowego w wyższej wysokości niż zadeklarowana przez podatnika, podatnikowi i tak będzie przysługiwał częściowy zwrot, w wysokości stanowiącej różnicę pomiędzy kwotą zapłaconego i nieodliczonego podatku od przychodów z budynków, a kwotą podatku określoną przez organ podatkowy, a w przypadku określenia przez organ podatkowy straty, różnica ta stanowić będzie wartość zapłaconego i nieodliczonego podatku od przychodów z budynków.