



# Administracja

ORZECZNICTWO ■ INTERPRETACJE ■ ANALIZY

GOSPODARKA ODPADAMI ➔F3

## Dyrektor biura nie mógł nałożyć kary

Decyzje administracyjne, które zostały wydane w imieniu organu kolegialnego przez wadliwie upoważnionego pracownika są nieważne

ZAMÓWIENIA PUBLICZNE ➔F4-5

## Rekomendacje do kar umownych

Prokuratoria Generalna ponownie wyartykułowała stanowiska o dopuszczalności zawierania przez zamawiających publicznych ugód

POSTĘPOWANIE ➔F6

## Zatwierdzenie robót geologicznych

Podstawowy zakres opiniowania projektu robót geologicznych powinien obejmować zgodność tych robót z planem miejscowym

POSTĘPOWANIE

OD REDAKCJI

# Z przekazaniem infrastruktury może być problem

Wykonane przez deweloperów drogi, elementy sieci wodno-kanalizacyjnej oraz tereny rekreacyjne są najczęściej przekazywane podmiotom trzecim, np. gminom, które będą zarządzać tą infrastrukturą.



TOMASZ WILK

Realizując inwestycje budowlane deweloperzy wykonują elementy infrastruktury towarzyszącej nowym osiedlom, takie jak drogi, przepompownie lub parki. Infrastruktura ta może być przekazywana gminom lub zakładom komunalnym. Moment potrącenia kosztów uzyskania przychodów związanych z tymi inwestycjami będzie zależny od tego, czy przekazanie infrastruktury odbywa się odpłatnie lub nieodpłatnie. Tak wynika m.in. z interpretacji indywidualnej wydanej przez dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 czerwca 2023 r. nr 0111-KDIB2-1.4010.200.2023.1.DD.

### Drogi, media i place zabawy

Budując osiedla, deweloperzy muszą zadbać o umożliwienie przyszłym mieszkańcom dojazdu do nieruchomości oraz zapewnić przyłącza mediów. Infrastruktura w postaci parków lub placów zabaw może z kolei podwyższać atrakcyjność osiedla i w konsekwencji zwiększać popyt na oferowane nieruchomości.

Wykonane przez deweloperów drogi, elementy sieci wodno-kanalizacyjnej oraz tereny rekreacyjne są najczęściej przekazywane podmiotom trzecim, które będą zarządzać tą infrastrukturą. Tymi podmiotami mogą być np. gminy, przedsiębiorstwa komunalne lub

wspólnoty mieszkaniowe. Samo przekazanie infrastruktury może z kolei odbywać się odpłatnie lub nieodpłatnie.

Możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów ponoszonych przez deweloperów wydatków na taką infrastrukturę, nie budzi zastrzeżeń. Wątpliwości budzi natomiast moment, w którym deweloperzy powinni rozpoznać dla celów podatkowych wydatki poniesione w związku z tego typu inwestycjami.

### Za wynagrodzeniem

Określając moment potrącenia wydatków, w pierwszej kolejności należy rozważyć, czy koszty związane z wybudowaniem infrastruktury to koszty pośrednio czy bezpośrednio związane z uzyskiwanymi przychodami.

Ustawa o CIT nie zawiera legalnej definicji kosztów bezpośrednio związanych z przychodami ani kosztów innych niż bezpośrednio związanych z przychodami (tzw. kosztów pośrednich).

Jednak w świetle ugruntowanej praktyki kosztami bezpośrednio związanymi z przychodami są koszty, których poniesienie wpływa bezpośrednio na uzyskanie przychodu z danego źródła i są one niezbędne dla osiągnięcia przychodu (tj. są ponoszone w celu osiągnięcia przychodów).

Natomiast kosztami pośrednimi są koszty, które ponoszone są w celu zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów, tj. wydatki na funkcjonowanie przedsiębiorstwa (np. koszty ogólnego zarządu), związane z całokształtem działalności.

Zdaniem dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, wydatki na wybudowanie infrastruktury stanowią bezpośrednio koszty uzyskania przychodów, skoro wydatki te nie byłyby ponoszone przez dewelopera, gdyby nie realizacja konkretnej inwestycji mieszkaniowej. W przypadku przekazywania infrastruktury za wynagrodzeniem, ustalenie momentu uzyskania przychodu nie jest problematyczne.

Dlatego zdaniem dyrektora KIS elementy infrastruktury przekazywane podmiotom przejmującym za wynagrodzeniem będą stanowiły koszty bezpośrednie, potrącając w momencie uzyskania z tego tytułu przychodu.

### Bez wynagrodzenia

Inne zasady rozliczania kosztów dotyczą infrastruktury przekazywanej nieodpłatnie. W takim przypadku nie można powiązać wydatków poniesionych na budowę infrastruktury z przychodem z jej sprzedaży.

Zdaniem dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, wydatki dotyczące wybudowania infrastruktury, które zostaną przekazane na rzecz podmiotów przejmujących bez wynagrodzenia, będą miały bezpośredni związek z przychodami ze sprzedaży nieruchomości mieszkalnych, ponieważ będą ściśle związane z realizowaną przez dewelopera inwestycją mieszkaniową.

W takim przypadku, zdaniem dyrektora KIS, wydatki te będą stanowiły koszt uzyskania przychodu w momencie uzyskania przycho-

du ze sprzedaży nieruchomości mieszkalnych.

### Co wynika z interpretacji

Z wydawanych w ostatnim czasie interpretacji indywidualnych wynika, że jeżeli infrastruktura jest przekazywana odpłatnie, to koszt budowy rozpoznajemy w momencie odpłatnego przekazania. Natomiast w przypadku nieodpłatnego przekazania, koszt należy rozpoznać w momencie uzyskania przychodu ze sprzedaży nieruchomości mieszkalnych. Powyższe podejście wydaje się jak najbardziej racjonalne.

Ewentualnym problemem może być jednak właściwe przypisanie kosztów infrastruktury przekazywanej nieodpłatnie do przychodów ze sprzedaży konkretnej nieruchomości mieszkalnej. Jakim kluczem należałoby przypisywać te koszty? Czy właściwy byłby klucz oparty na cenie sprzedaży, metrażu nieruchomości, a może innym wskaźniku? Każde z tych rozwiązań ma swoje wady i zalety. W praktyce rozliczenia mogą się dodatkowo komplikować jeżeli inwestycja będzie realizowana etapami.

Warto również zwrócić uwagę, że aktualne stanowisko prezentowane w interpretacjach indywidualnych nie pokrywa się z niektórymi wyrokami sądów. W wyroku z 1 lutego 2023 r., (sygn.akt II FSK 1636/20) NSA orzekł, że nie jest prawidłowy ani moment przekazania gruntu samorządowi ani moment sprzedaży mieszkań. Co dosyć zaskakujące, sąd stwierdził, że wydatki na infrastrukturę stanowią koszty pośrednie i powinny być rozpoznawane w momencie ich poniesienia, czyli nawet wcześniej, niż twierdzą organy podatkowe.

Pokazuje to trudność bezpiecznego zaplanowania rozliczeń podatkowych u deweloperów, wzmacnia też zasadność wystąpienia o własną interpretację indywidualną. /©©

Autor jest doradcą podatkowym Sendoro Tax & Legal

Przekazanie infrastruktury przez deweloperów może z odbywać się odpłatnie lub nieodpłatnie



Marek Kobyłański

Liczba zatrudnionych członków korpusu służby cywilnej wynosi 117 448 osób. Tymczasem do korpusu służby cywilnej kandyduje coraz mniej osób, a niskie płace powodują wysoką fluktuację jej kadr. Rada Ministrów obniżyła limit mianowań urzędników w korpusie służby, a proces jej profesjonalizacji wyraźnie zwalnia. Są to wnioski z ostatnich ustaleń Najwyższej Izby Kontroli. Jak wynika z kontroli korpusowi brakuje strategii zarządzania zasobami ludzkimi, bo szef s.c. nie przygotował i nie przedstawił Radzie Ministrów tego kluczowego dokumentu. Jedynie w służbie zagranicznej sytuacja przedstawia się lepiej.

Z ustaleń NIK wynika również, że znaczące problemy z obsadą kadrową miały wpływ na terminowość realizacji zadań, zwłaszcza w urzędach administracji w terenie. Brak strategii zarządzania zasobami ludzkimi w służbie cywilnej oznacza brak określenia celów strategicznych, systemu realizacji i ram finansowych. Wskutek tego zaniechania nie utworzono i nie zaplanowano w rezerwie budżetowej środków na modernizację s.c. NIK zwróciła również uwagę, że przeciętne wynagrodzenie całkowite w służbie cywilnej w objętych kontrolą jednostkach było znacznie różnicowane, podobnie jak skala wzrostu nominalnego wynagrodzeń.

Najniższe przeciętne wynagrodzenia odnotowano w powiatowych inspektoratach nadzoru budowlanego i regionalnych dyrekcjach ochrony środowiska, najwyższe w KPRM i w ministerstwach, najwyższy zaś wzrost wynagrodzeń dotyczył KPRM i ministerstw, natomiast najniższą skalę wzrostu stwierdzono w wojewódzkich inspektoratach nadzoru budowlanego.

Ważne jest to, co z wnioskami płynącymi z kontroli NIK zrobi nowy rząd, a zdaniem Izby należy m.in. podjąć działań systemowe wspierające zachowanie zasad profesjonalnego, bezstronnego i politycznie neutralnego wykonywania zadań państwa przez korpus służby cywilnej oraz przyjęcie strategii zarządzania zasobami ludzkimi w służbie cywilnej. /©©

## Rzecz o Historii

W KAŻDY PIĄTEK



Odkrywaj nieznaną kartę historii  
Biografie ciekawsze niż w podręcznikach:  
przywódcy, bohaterowie, zdrajcy,  
Historia od podszełki: ukryte intencje,  
tajne plany, konspiracyjne misje.

CZYTAJ WIĘCEJ NA [rp.pl/rzeczohistorii](http://rp.pl/rzeczohistorii)

Więcej  
prawa

[prenumerata.rp.pl](http://prenumerata.rp.pl)

NAPISZ DO NAS

Marek Kobyłański  
redaktor prowadzący  
[marek.kobyłanski@rp.pl](mailto:marek.kobyłanski@rp.pl)