



# Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

## **Zamknięcie roku w podatkach dochodowych 2022 - praktyczne zestawienie wszystkich obowiązków na zamknięcie roku**

Prowadzący: Marcin Górski

# Agenda szkolenia.

- Podstawa opodatkowania.
- Przychody.
- Koszty uzyskania przychodów.
- Limity na koszty uzyskania przychodów.
- Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów.
- Amortyzacja.
- Przychody oraz koszty wyrażone w walucie obcej (różnice kursowe).
- Ulga na złe długi.
- Podatek u źródła.
- Podmioty powiązane.
- PIT – możliwość zmiany formy opodatkowania.

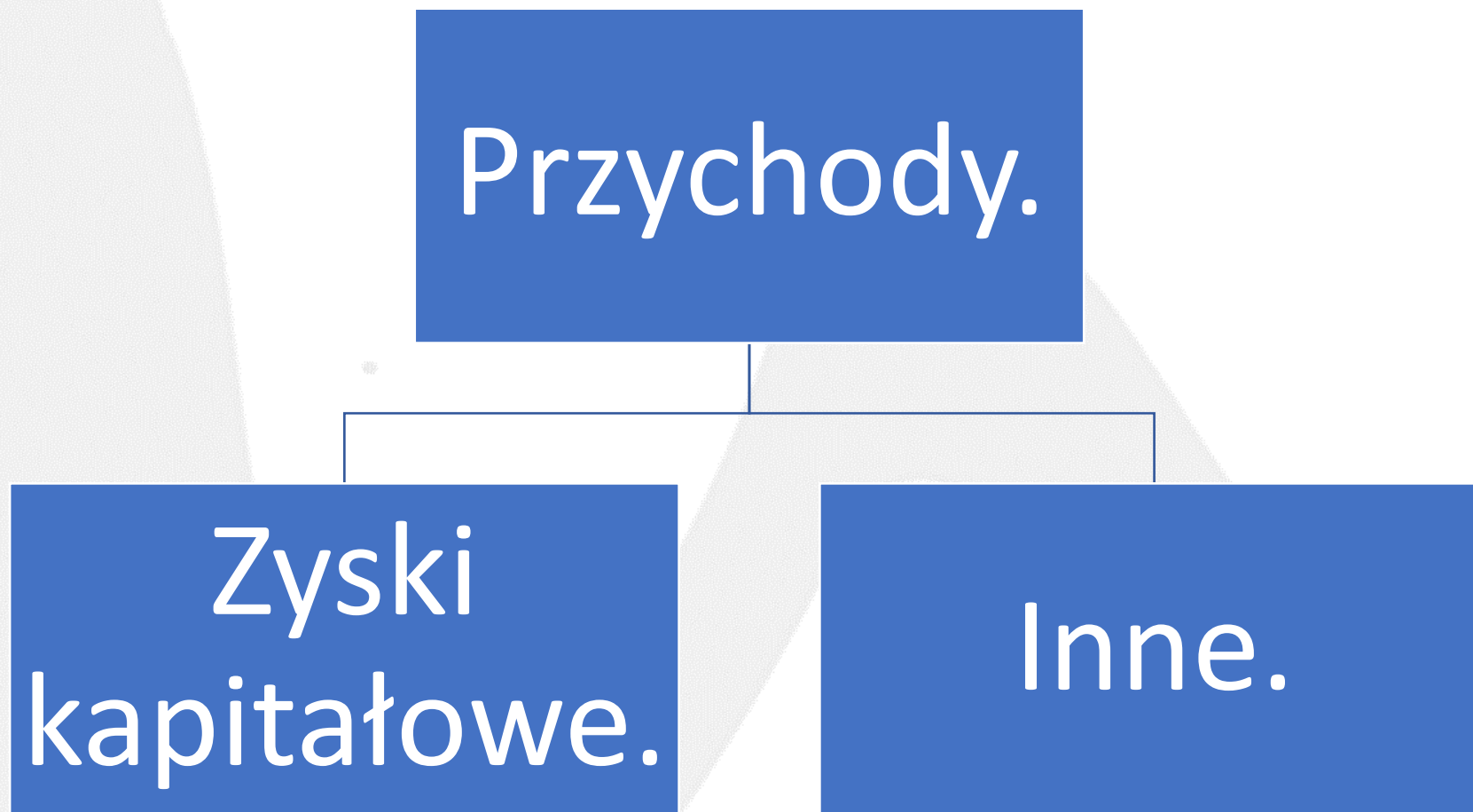




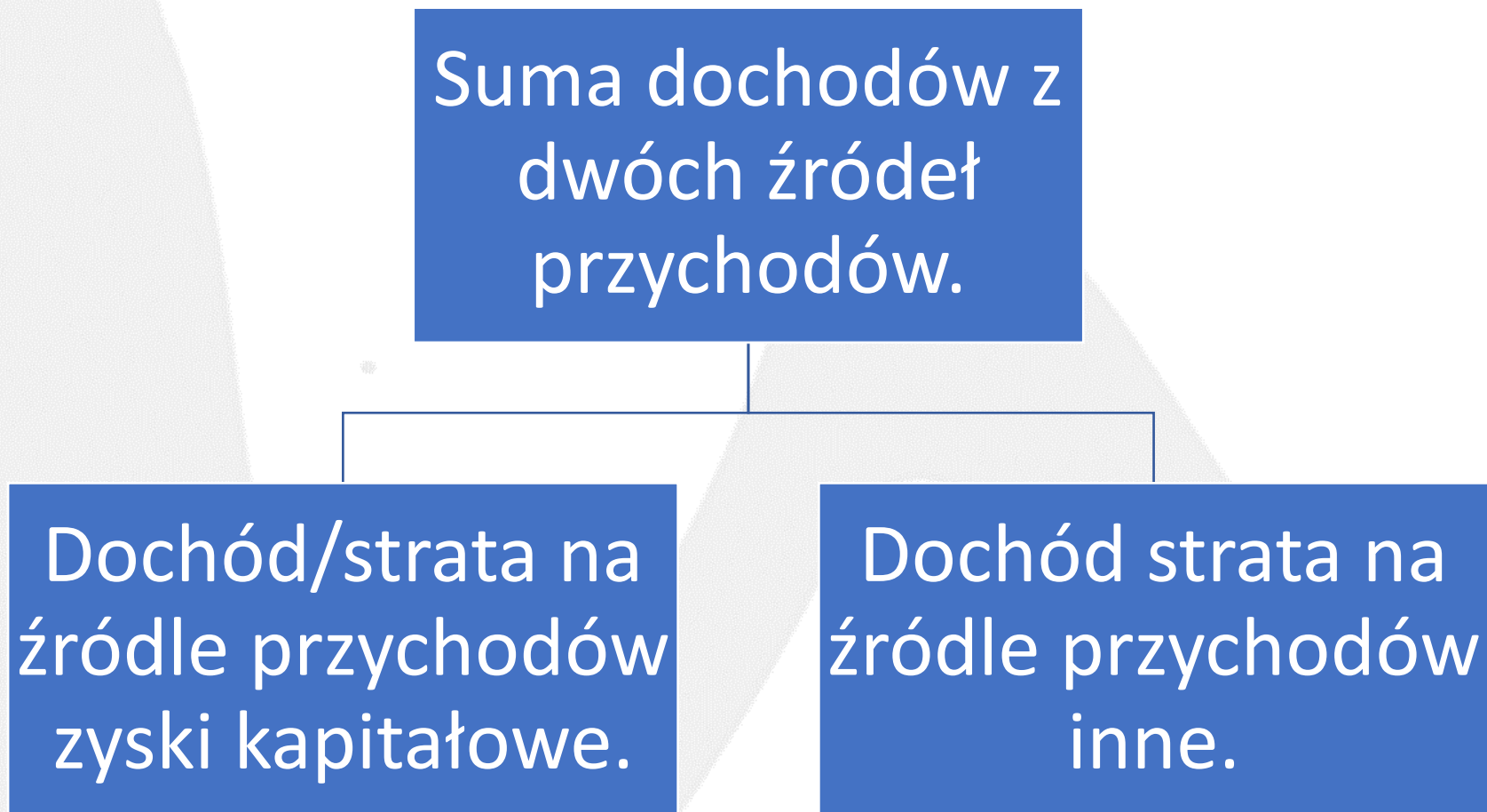
Podstawa opodatkowania.



# Źródła przychodów (art. 7 i 7b UoCIT).



# Podstawa opodatkowania (art. 7 UoCIT).



# Zyski kapitałowe – katalog (art. 7b UoCIT).

- Zbycie udziałów, akcji, ogółu praw i obowiązków w spółkach osobowych, wejście aportowe do spółki kapitałowej, itp.
- Zbycie wierzytelności uprzednio nabytych albo wierzytelności z tytułu transakcji, z których przychody są zaliczane do źródła przychodów zyski kapitałowe.
- Zbycie, dzierżawa, najem oraz licencje na wymienione wartości niematerialne i prawne.
- Inne jak np. pochodne instrumenty finansowe inne niż o charakterze zabezpieczającym, waluta wirtualna, itp.

# Odliczenie strat z lat ubiegłych (art. 7 UoCIT).

- Do 2017 r. – możliwość wyboru źródła przychodów, odliczenia w ciągu pięciu lat nie więcej niż 50% w danym roku.
- 2018 – odliczenie na źródle, na którym powstała strata w ciągu pięciu lat nie więcej niż 50% w danym roku.
- 2019 – odliczenie na źródle, na którym powstała strata w ciągu 5 lat nie więcej niż 5.000.000 PLN oraz nie więcej niż 50% w kolejnych latach albo nie więcej niż 50% w danym roku.



Możliwość kontroli roku podatkowego, w którym powstała strata a prawo do odliczenia straty od dochodu.

- **Uchwała NSA z 6 listopada 2017 r. sygn. akt II FSP 3/17**
- W świetle art. 24 w zw. z art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) w brzmieniu obowiązującym od 1 września 2005 r., nie jest dopuszczalne prowadzenie postępowania podatkowego i orzekanie o wysokości straty w podatku dochodowym od osób prawnych za rok podatkowy, w którym została ona poniesiona, w sytuacji gdy upłynął termin przedawnienia zobowiązania podatkowego za ten rok.





Przychody.



# Przychody z działalności gospodarczej (art. 12 ust. 3a, 3c, 3d i 3e UoCIT).

- Dostawa towarów/świadczenie usług – data wydania rzeczy, zbycia prawa majątkowego, chyba że wcześniej wystawiono fakturę albo uregulowano należność.
- Dostawy ciągłe/usługi ciągłe - ostatni dzień okresu rozliczeniowego nie rzadziej niż raz w roku.
- Inne – w dacie otrzymania zapłaty.

# Zasad pierwsza – dostawa towarów/wykonanie usługi.

- **Art. 12 ust. 3a UoCIT.**

- Za datę powstania przychodu, o którym mowa w ust. 3, uważa się, z zastrzeżeniem ust. 3c-3g oraz 3j-3m, dzień wydania rzeczy, zbycia prawa majątkowego lub wykonania usługi, albo częściowego wykonania usługi, nie później niż dzień:

- 1) wystawienia faktury albo
- 2) uregulowania należności.



# Zasada druga – dostawy ciągłe/usługi ciągłe.

- **Art. 12 UoCIT.**
- 3c. Jeżeli strony ustalą, iż usługa jest rozliczana w okresach rozliczeniowych, za datę powstania przychodu uznaje się ostatni dzień okresu rozliczeniowego określonego w umowie lub na wystawionej fakturze, nie rzadziej niż raz w roku.
- 3d. Przepis ust. 3c stosuje się odpowiednio do dostawy energii elektrycznej, ciepłej oraz gazu przewodowego.

# Zasada trzecia – inne.

- **Art. 12 UoCIT.**
- 3e. W przypadku otrzymania przychodu, o którym mowa w ust. 3, do którego nie stosuje się ust. 3a, 3c, 3d i 3f, za datę powstania przychodu uznaje się dzień otrzymania zapłaty.

# UWAGA !!! – zaliczki oraz inne świadczenia o charakterze zwrotnym nie stanowią przychodu.

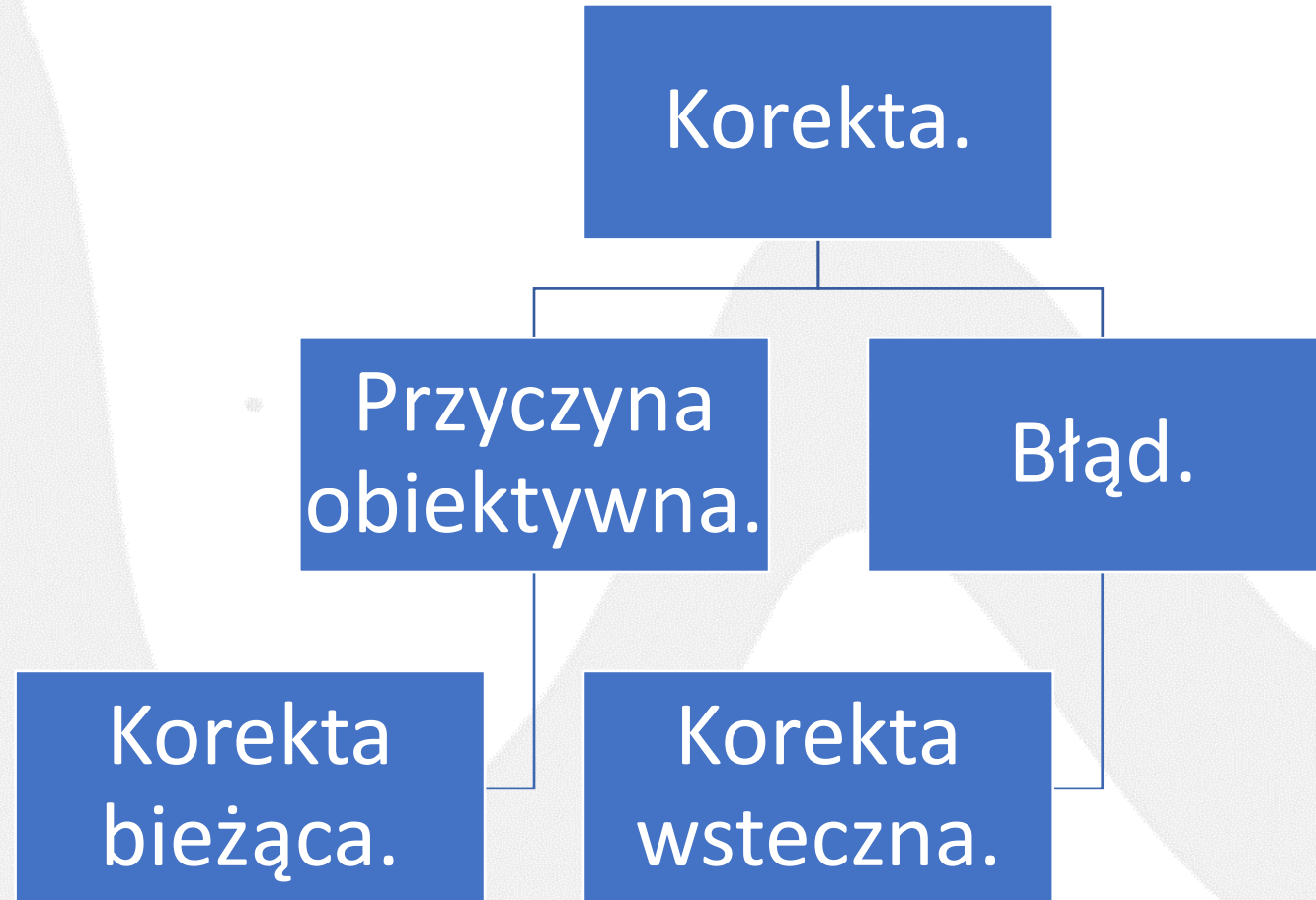
- **Art. 12 ust. 4. pkt 1 UoCIT.**
- Do przychodów nie zalicza się: pobranych wpłat lub zarachowanych należności na poczet dostaw towarów i usług, które zostaną wykonane w następnych okresach sprawozdawczych, a także otrzymanych lub zwróconych pożyczek (kredytów), w tym również uregulowanych w naturze, z wyjątkiem skapitalizowanych odsetek od tych pożyczek (kredytów);
- **Art. 12 ust. 3g. UoCIT.**
- W przypadku pobrania wpłat na poczet dostaw towarów i usług, które zostaną wykonane w następnych okresach sprawozdawczych, podlegających zarejestrowaniu przy zastosowaniu kasy rejestrującej zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług, za datę powstania przychodu podatnik może uznać dzień pobrania wpłaty. W przypadku wyboru takiego sposobu ustalania daty powstania przychodu podatnik jest obowiązany stosować go przez cały rok podatkowy. Podatnik informuje o tym wyborze w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, składanym za rok podatkowy, w którym stosował ten sposób.



# Korekta przychodów - podstawa prawna.

- **Art. 12 UoCIT.**
- 3j. Jeżeli korekta przychodu nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką, korekty dokonuje się poprzez zmniejszenie lub zwiększenie przychodów osiągniętych w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczyny korekty.
- 3k. Jeżeli w okresie rozliczeniowym, o którym mowa w ust. 3j, podatnik nie osiągnął przychodów lub osiągnięte przychody są niższe od kwoty zmniejszenia, podatnik jest obowiązany zwiększyć koszty uzyskania przychodów o kwotę, o którą nie zostały zmniejszone przychody.

# Korekta przychodów – schemat (art. 12 ust. 3j UoCIT).







Koszty uzyskania przychodów.

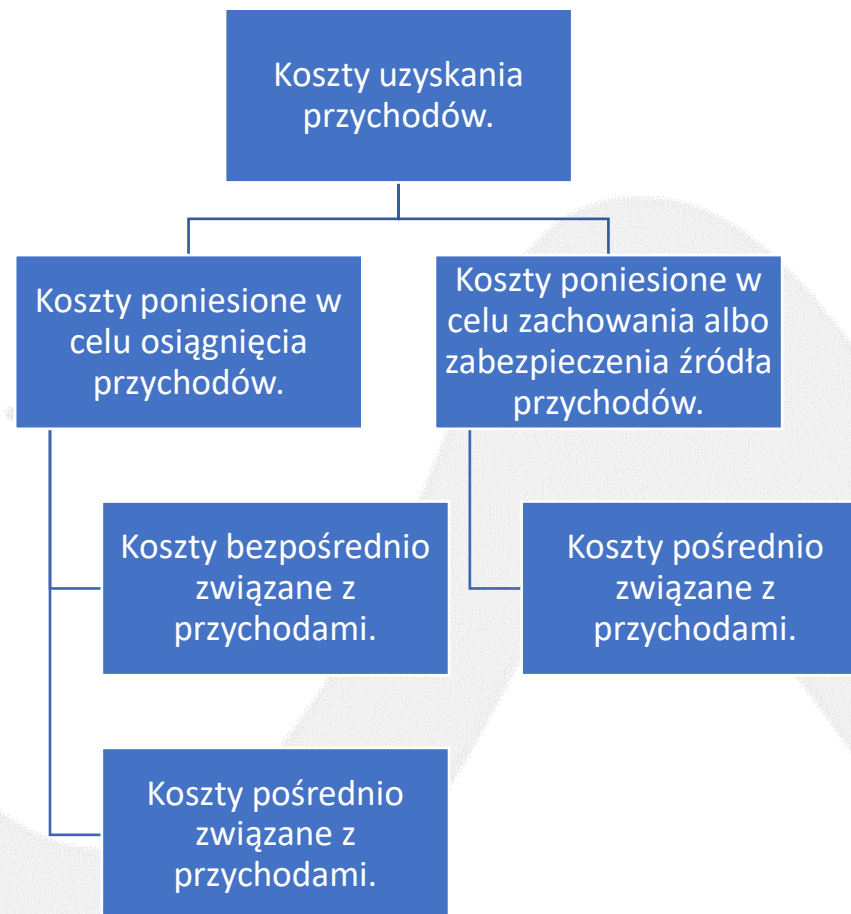


# Koszty uzyskania przychodów – definicja.

- **Art. 15 ust. 1. UoCIT.**
- Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Koszty poniesione w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień poniesienia kosztu.

# Koszty uzyskania przychodów

– definicja – schemat (art. 15 ust. 1 UoCIT).



# Koszty uzyskania przychodów – rozliczanie kosztów w czasie – zasady – podstawa prawna.

- **Art. 15 UoCIT.**
- 4. Koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami, poniesione w latach poprzedzających rok podatkowy oraz w roku podatkowym, są potrącalne w tym roku podatkowym, w którym osiągnięte zostały odpowiadające im przychody, z zastrzeżeniem ust. 4b i 4c.
- 4d. Koszty uzyskania przychodów, inne niż koszty bezpośrednio związane z przychodami, są potrącalne w dacie ich poniesienia. Jeżeli koszty te dotyczą okresu przekraczającego rok podatkowy, a nie jest możliwe określenie, jaka ich część dotyczy danego roku podatkowego, w takim przypadku stanowią koszty uzyskania przychodów proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą.



# Rozliczanie kosztów w czasie – zasady (art. 15 ust. 4 i 4d UoCIT).

- Koszty bezpośrednio związane z przychodami – w roku podatkowym, w którym został rozpoznany przychód.
- Koszty pośrednio związane z przychodami – jednorazowo w momencie poniesienia.

# Rozliczanie kosztów w czasie – koszty bezpośrednio związane z przychodami – wyjątek.

- **Art. 15 UoCIT.**
- 4b. Koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami, odnoszące się do przychodów danego roku podatkowego, a poniesione po zakończeniu tego roku podatkowego do dnia:
  - 1) sporządzenia sprawozdania finansowego, zgodnie z odrębnymi przepisami, nie później jednak niż do upływu terminu określonego do złożenia zeznania, jeżeli podatnicy są obowiązani do sporządzania takiego sprawozdania, albo
  - 2) złożenia zeznania, nie później jednak niż do upływu terminu określonego do złożenia tego zeznania, jeżeli podatnicy, zgodnie z odrębnymi przepisami, nie są obowiązani do sporządzania sprawozdania finansowego
  - są potrącalne w roku podatkowym, w którym osiągnięte zostały odpowiadające im przychody.
- 4c. Koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami, odnoszące się do przychodów danego roku podatkowego, a poniesione po dniu, o którym mowa w ust. 4b pkt 1 albo pkt 2, są potrącalne w roku podatkowym następującym po roku, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe lub składane zeznanie.

# Dzień poniesienia kosztu – definicja.

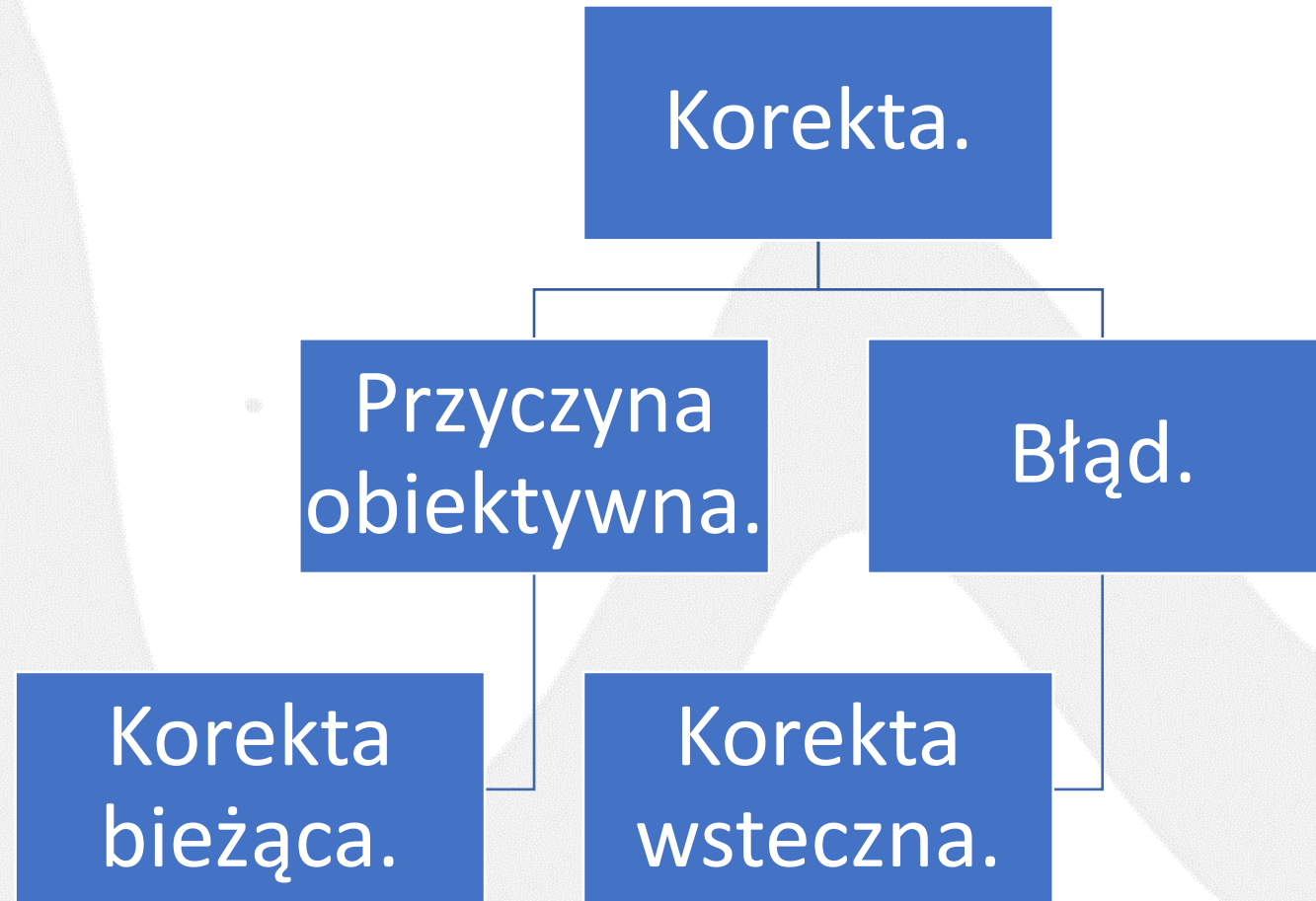
- **Art. 15 ust. 4e. UoCIT.**
- Za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem ust. 4a i 4f-4h, uważa się dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury (rachunku), albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku), z wyjątkiem sytuacji gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów.



# Korekta kosztów uzyskania przychodów – podstawa prawna.

- **Art. 15 UoCIT.**
- 4i. Jeżeli korekta kosztu uzyskania przychodów, w tym odpisu amortyzacyjnego, nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką, korekty dokonuje się poprzez zmniejszenie lub zwiększenie kosztów uzyskania przychodów poniesionych w okresie rozliczeniowym, w którym została otrzymana faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczyny korekty.
- 4j. Jeżeli w okresie rozliczeniowym, o którym mowa w ust. 4i, podatnik nie poniósł kosztów uzyskania przychodów lub kwota poniesionych kosztów uzyskania przychodów jest niższa niż kwota zmniejszenia, podatnik jest obowiązany zwiększyć przychody o kwotę, o którą nie zostały zmniejszone koszty uzyskania przychodów.

# Korekta kosztów uzyskania przychodów – schemat (art. 15 ust. 4i UoCIT).



# Świadczenia pracownicze jako kosztów uzyskania przychodów.

- **Art. 15 UoCIT.**
- 4g. Należności z tytułów, o których mowa w art. 12 ust. 1 i 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacane przez zakład pracy, z zastrzeżeniem ust. 4ga, stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który są należne, pod warunkiem że zostały wypłacone lub postawione do dyspozycji w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony. W przypadku uchybienia temu terminowi do należności tych stosuje się art. 16 ust. 1 pkt 57.
- 4ga. Wpłaty dokonywane do pracowniczych planów kapitałowych, o których mowa w ustawie o pracowniczych planach kapitałowych, z zastrzeżeniem art. 16 ust. 1 pkt 40a, w części finansowanej przez podmiot zatrudniający w rozumieniu tej ustawy, stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który są one należne, pod warunkiem że zostaną opłacone w terminie wynikającym z przepisów tej ustawy. W przypadku uchybienia temu terminowi do wpłat tych stosuje się przepisy art. 16 ust. 1 pkt 57aa.
- 4h. Składki z tytułu należności, o których mowa w ust. 4g, określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, w części finansowanej przez płatnika składek, składki na Fundusz Pracy, Fundusz Solidarnościowy oraz Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, z zastrzeżeniem art. 16 ust. 1 pkt 40, stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który należności te są należne, pod warunkiem że składki zostaną opłacone: 1) z tytułu należności wypłacanych lub postawionych do dyspozycji w miesiącu, za który są należne - w terminie wynikającym z odrębnych przepisów; 2) z tytułu należności wypłacanych lub postawionych do dyspozycji w miesiącu następnym, w terminie wynikającym z przepisów prawa pracy, umowy lub innego stosunku prawnego łączącego strony - nie później niż do 15 dnia tego miesiąca. W przypadku uchybienia tym terminom do składek tych stosuje się art. 16 ust. 1 pkt 57a i ust. 7d.



# PPK – koszty uzyskania przychodów – interpretacje.

- Interpretacja indywidualna z 6 lutego 2020 r., sygn. 0111-KDIB1-2.4010.500.2019.1.SK -  
Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

- Stosownie do art. 28 ust. 2 ustawy PPK, podmiot zatrudniający jest obowiązany do obliczenia i dokonania wpłat do wybranej instytucji finansowej finansowanych przez ten podmiot oraz do obliczenia, pobrania od uczestnika PPK i dokonania wpłat do wybranej instytucji finansowej wpłat finansowanych przez uczestnika PPK.
- Wpłaty finansowane przez podmiot zatrudniający są obliczane, a wpłaty finansowane przez uczestnika PPK są obliczane i pobierane od uczestnika PPK w terminie wypłaty wynagrodzenia przez podmiot zatrudniający (art. 28 ust. 3 ustawy PPK).
- Zgodnie z art. 28 ust. 4 ustawy PPK, wpłaty, o których mowa w ust. 2, dokonywane są w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zostały obliczone i pobrane.
- Mając na uwadze powyższe regulacje stwierdzić należy, że wpłaty dokonywane do pracowniczych planów kapitałowych stosownie do art. 15 ust. 4ga w związku z art. 15 ust. 1da ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w części finansowanej przez podmiot zatrudniający stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu, za który są one należne, pod warunkiem, że zostaną odprowadzone w terminie określonym w ustawie o pracowniczych planach kapitałowych, czyli do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zostały obliczone. Natomiast w przypadku niewpłacenia składek na PPK w tym terminie, stanowią one koszt uzyskania przychodów pracodawcy w miesiącu, w którym zostanie dokonana wpłata środków na PPK do instytucji finansowej.
- Wobec powyższego, skoro jak wynika z wniosku przekazanie przez Wnioskodawcę składek na PPK nastąpi z zachowaniem ustawowego terminu, tj. wpłaty na PPK obliczone w liście płac za listopad 2019 r. będą podlegały wpłacie do instytucji finansowej w terminie do 15 stycznia 2020 r., to wpłaty te będą stanowić koszt uzyskania przychodu dla Spółki w miesiącu, za który należne jest wynagrodzenie pracownika stanowiące podstawę do obliczenia wysokości wpłaty, zatem w przedmiotowej sprawie będą stanowić koszt podatkowy w miesiącu listopad za 2019 r.
- W konsekwencji powyższego przedstawione stanowisko Wnioskodawcy, że wpłaty na PPK obliczone w liście płac za listopad 2019 r. pochodzące ze środków Spółki i podlegające wpłacie do instytucji finansowej w terminie do 15 stycznia 2020 r. będą stanowiły koszt uzyskania przychodu dla Spółki w rozliczeniu za grudzień 2019 r., jako że właśnie w tym okresie nastąpi wypłata wynagrodzenia uznano za nieprawidłowe.





Limity na koszty uzyskania przychodów.



# Limity na koszty uzyskania przychodów (art.15c, 15d i 15e UoCIT).

- Rozliczenia gotówkowe.
- Biała lista.
- MPP.
- Koszty finansowania dłużnego.



# Gotówka/biała lista/MPP.

- **Art. 15d UoCIT.**
- 1. Podatnicy nie zaliczają do kosztów uzyskania przychodów kosztu w tej części, w jakiej płatność dotycząca transakcji określonej w art. 19 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców:
  - 1) została dokonana bez pośrednictwa rachunku płatniczego lub
  - 2) została dokonana przelewem na rachunek inny niż zawarty na dzień zlecenia przelewu w wykazie podmiotów, o którym mowa w art. 96b ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług - w przypadku dostawy towarów lub świadczenia usług, potwierdzonych fakturą, dokonanych przez dostawcę towarów lub usługodawcę zarejestrowanego na potrzeby podatku od towarów i usług jako podatnik VAT czynny, lub
  - 3) pomimo zawarcia na fakturze wyrazów „mechanizm podzielonej płatności” zgodnie z art. 106e ust. 1 pkt 18a ustawy o podatku od towarów i usług, została dokonana z pominięciem mechanizmu podzielonej płatności określonego w art. 108a ust. 1a tej ustawy.

# Gotówka/biała lista/MPP.

- **Art. 15d UoCIT.**
- 2. W przypadku zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kosztu w tej części, w jakiej płatność dotycząca transakcji określonej w art. 19 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców została dokonana z naruszeniem ust. 1, podatnicy w tej części:
  - 1) zmniejszają koszty uzyskania przychodów albo
  - 2) w przypadku braku możliwości zmniejszenia kosztów uzyskania przychodów - zwiększają przychody

– w miesiącu, w którym odpowiednio została dokonana płatność bez pośrednictwa rachunku płatniczego, został zlecony przelew albo płatność została dokonana z pominięciem mechanizmu podzielonej płatności.

# Gotówka/biała lista/MPP.

- **Art. 15 UoCIT.**
- 4. Przepisów ust. 1 pkt 2 i ust. 2 w zakresie, w jakim przepis ten dotyczy płatności dokonanej z naruszeniem ust. 1 pkt 2, nie stosuje się, jeżeli zapłata należności przez podatnika:
  - 1) została dokonana przelewem na rachunek inny niż zawarty na dzień zlecenia przelewu w wykazie podmiotów, o którym mowa w art. 96b ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, a podatnik złożył przy pierwszej zapłacie należności przelewem na ten rachunek zawiadomienie, o którym mowa w art. 117ba § 3 pkt 2 Ordynacji podatkowej, do naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla podatnika, który dokonał zapłaty należności, w terminie 7 dni od dnia zlecenia przelewu lub
  - 2) została dokonana przelewem na rachunek banku lub rachunek spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej:
    - a) służący do dokonywania rozliczeń z tytułu nabywanych przez ten bank lub tę kasę wierzytelności pieniężnych lub
    - b) wykorzystywany przez ten bank lub tę kasę do pobrania należności od nabywcy towarów lub usługobiorcy za dostawę towarów lub świadczenie usług, potwierdzone fakturą, i przekazania jej w całości albo części dostawcy towarów lub usługodawcy, lub
    - c) prowadzony przez ten bank lub tę kasę w ramach gospodarki własnej, niebędący rachunkiem rozliczeniowym - jeżeli odpowiednio bank, spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa lub podmiot będący wystawcą faktury, wraz z informacją o numerze rachunku do zapłaty, przekazali podatnikowi informację, że rachunek wskazany do zapłaty jest rachunkiem, o którym mowa w lit. a, b lub c, lub
  - 3) została dokonana z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, o którym mowa w art. 108a ustawy o podatku od towarów i usług, lub
  - 4) wynika z faktury dokumentującej czynności z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, importu towarów, importu usług lub dostawy towarów rozliczanej przez nabywcę.



# Koszty finansowania dłużnego – przykładowy katalog (art. 15c UoCIT).

1) Koszty związane z uzyskaniem finansowania.

- Prowizje i odsetki od pożyczek kredytów.
- Prowizje i odsetki od instrumentów finansowych o charakterze dłużnym np. obligacje.
- Część odsetkowa raty leasingowej.
- Prowizje i odsetki aktywowane do wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

2) Koszty związane z zabezpieczeniem finansowania.

- Prowizje od poręczeń i gwarancji.

# Koszty finansowania dłużnego

## – mechanizm liczenia limitu (art. 15c UoCIT).

- 1) Obliczenie nadwyżki kosztów finansowania dłużnego nad przychodami o charakterze odsetkowym.
- 2) Wybór bezpiecznej przystani (3.000.000,00 PLN) albo podatkowego EBITDA obliczonego jak niżej:
  - a) sumujemy przychodów z dwóch źródeł przychodów,
  - b) odejmujemy przychody o charakterze odsetkowym,
  - c) sumujemy koszty z dwóch źródeł przychodów,
  - d) odejmujemy koszty finansowania dłużnego oraz odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (odpisy amortyzacyjne winny zostać pomniejszone o część przypadającą proporcjonalnie na odsetki i prowizje aktywowane do wartości początkowej).
  - e) do różnicy pomiędzy sumą przychodów oraz sumą kosztów obliczonej jak wyżej należy zastosować mnożnik 30%.

# Rozliczenie nierozliczonych kosztów finansowania dłużnego w kolejnych latach.

- **Pismo z dnia 18 maja 2020 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej 0111-KDIB2-1.4010.39.2020.2.PB Koszty finansowania dłużnego.**
- Spółka stoi na stanowisku, że odsetki od projektowanej pożyczki, które, na podstawie art. 15c Ustawy o CIT, nie będą mogły zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym, będą podlegały zaliczeniu do kosztów w następnych, kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych zgodnie z art. 15c ust. 18 Ustawy o CIT, na tej zasadzie, że odsetki niezaliczone w danym roku podatkowym podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w kolejnym roku w pierwszej kolejności, a zatem przed odsetkami podlegającymi zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w tym kolejnym roku, zgodnie z datą zapłaty (tzw. zasada FIFO).
- **W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest prawidłowe.**





Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów.



# Typowe koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów.

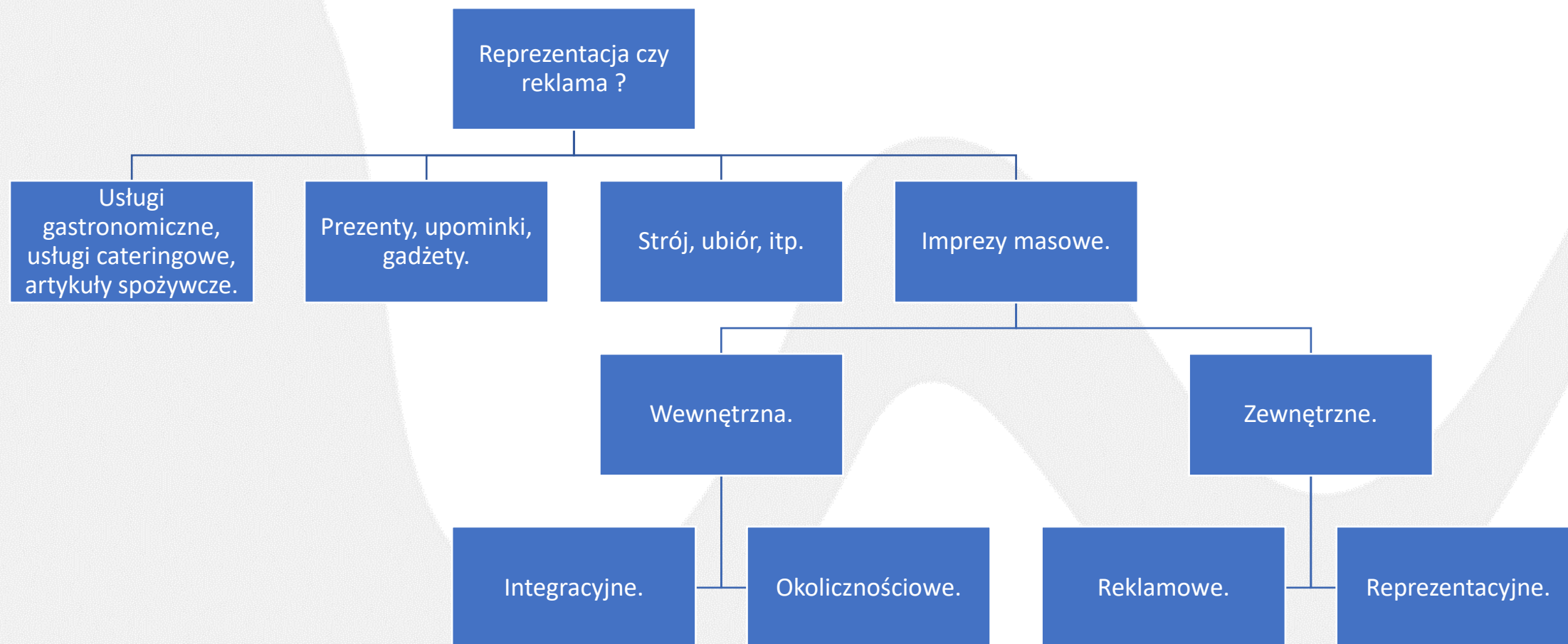
- Reprezentacja.
- Samochody osobowe.
- Wierzytelności.
- Członkowie organów
- Kary umowne/odszkodowania.

# Reprezentacja – podstawa prawna.

- **Art. 16 ust. 1 pkt 28) UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:
  - 28) kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych.



# Reprezentacja a reklama – schemat.



# Usługi gastronomiczne – orzecznictwo.

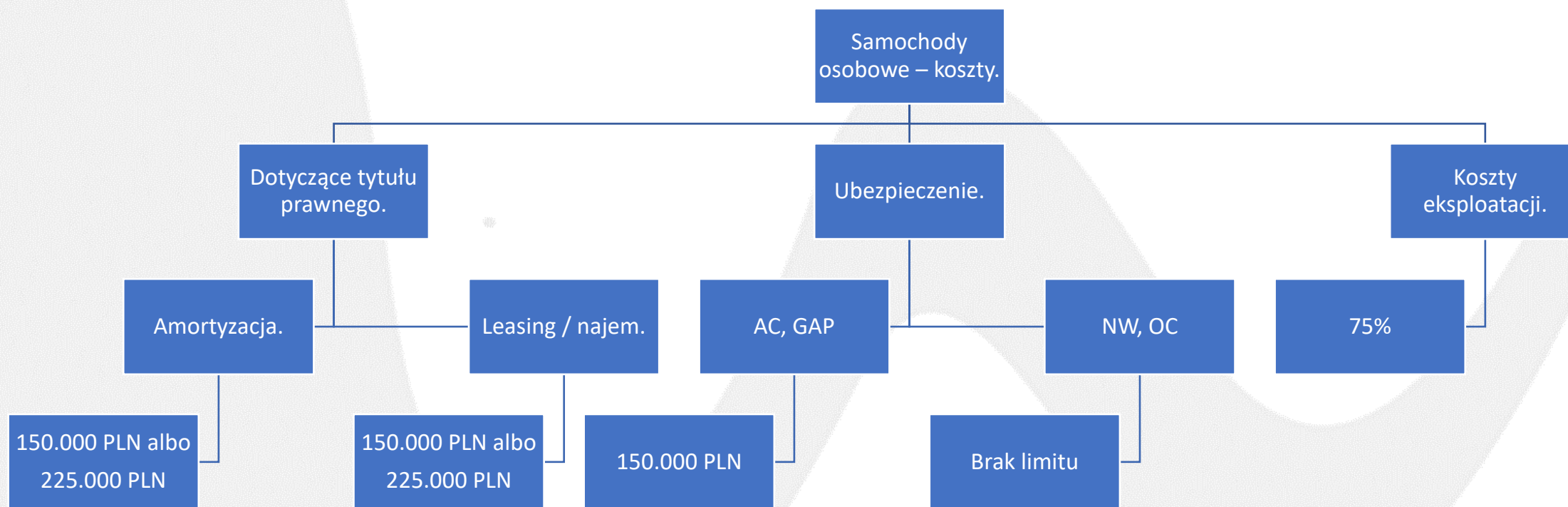
- **Wyrok Składu Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 czerwca 2013 r., sygn. akt II FSK 702/11**
- Przenosząc przedstawione rozważania na grunt rozpoznawanej sprawy stwierdzić należało, że podane przez spółkę wydatki związane z poczęstunkiem dla osób będących klientami, muszą być uznane za koszt uzyskania przychodów, nie ulega bowiem wątpliwości, że stworzenie właściwego klimatu dla prowadzonej działalności rodzi skutek w postaci zwiększenia przychodu. Jak wynika z przedstawionego stanu faktycznego pomiędzy poniesionym wydatkiem polegającym na poczęstunku (zarówno dostarczonym w firmie, jak i poza jej siedzibą), a osiągniętym przychodem zachodzi związek przyczynowy. Jednocześnie wydatki te jak podano to "drobny poczęstunek oraz napoje (kawa, herbata)" oraz "obiad lub innym posiłek na koszt zapraszającego", to nic innego jak wydatek mieszczący się w kategorii wydatków wskazanych w art. 15 ust. 1 PDOPrU W realiach rozpoznawanej sprawy nie było również podstaw do wskazywania, że w odniesieniu do tego rodzaju wydatków mogły zachodzić podstawy do ich pominięcia, tylko ze względu na miejsce ich świadczenia. Jednocześnie wbrew temu co przyjął sąd pierwszej instancji wydatek na zakup nie każdej usługi gastronomicznej należy klasyfikować do kosztów reprezentacji wyłączonej z kosztów uzyskania przychodów. W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego tylko wydatek na zakup tych usług gastronomicznych, których jedynym (głównym) celem jest tworzenie lub poprawa wizerunku firmy na zewnątrz podlega wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów na zasadach określonych w art. 16 ust. 1 pkt 28 PDOPrU w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2007 r.

# Samochody osobowe – definicja.

- **Art. 4a pkt 9a) UoCIT.**
- Ilekroć w ustawie jest mowa o:
- 9a) samochodzie osobowym - oznacza to pojazd samochodowy w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym o dopuszczalnej masie całkowitej nieprzekraczającej 3,5 tony, konstrukcyjnie przeznaczony do przewozu nie więcej niż 9 osób łącznie z kierowcą, z wyjątkiem:
  - a) pojazdu samochodowego mającego jeden rząd siedzeń, który oddzielony jest od części przeznaczonej do przewozu ładunków ścianą lub trwałą przegrodą:
    - klasyfikowanego na podstawie przepisów o ruchu drogowym do podrodzaju: wielozadaniowy, van lub
    - z otwartą częścią przeznaczoną do przewozu ładunków,
  - b) pojazdu samochodowego, który posiada kabinę kierowcy z jednym rzędem siedzeń i nadwozie przeznaczone do przewozu ładunków jako konstrukcyjnie oddzielne elementy pojazdu,
  - c) pojazdu specjalnego, jeżeli z dokumentów wydanych zgodnie z przepisami o ruchu drogowym wynika, że dany pojazd jest pojazdem specjalnym, i jeżeli spełnione są również warunki zawarte w odrębnych przepisach, określone dla następujących przeznaczeń:
    - agregat elektryczny/spawalniczy,
    - do prac wiertniczych,
    - koparka, koparko-spycharka,
    - ładowarka,
    - podnośnik do prac konserwacyjno-montażowych,
    - żuraw samochodowy,
  - d) pojazdu samochodowego określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 86a ust. 16 ustawy o podatku od towarów i usług;



# Samochody osobowe – schemat.



# Samochody osobowe – amortyzacja.

- **Art. 16 ust. 1 pkt 4) UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, dokonywanych według zasad określonych w art. 16a-16m, w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej kwotę: a) 225 000 zł - w przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym w rozumieniu art. 2 pkt 12 ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (Dz.U. z 2020 r. poz. 908 i 1086), b) 150 000 zł - w przypadku pozostałych samochodów osobowych.
- **Art. 16 ust. 5b. UoCIT.**
- Przepisu ust. 1 pkt 4 nie stosuje się do odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, jeżeli ten samochód został oddany przez podatnika do odpłatnego używania na podstawie umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, a oddawanie w odpłatne używanie na podstawie takiej umowy stanowi przedmiot działalności podatnika.
- **Art. 16 ust. 5i. UoCIT.**
- Kosztem uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia nabytego uprzednio samochodu osobowego będącego środkiem trwałym są wydatki na jego nabycie, zaktualizowane zgodnie z odrębnymi przepisami, w części nieprzekraczającej odpowiednio kwot, o których mowa w ust. 1 pkt 4, po pomniejszeniu tych wydatków o sumę odpisów amortyzacyjnych z tytułu zużycia tego samochodu zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów.

# Samochody osobowe – amortyzacja – przykład.

- W dniu 2 stycznia 2019 r. podatnik nabył na własność dla celów prowadzonej działalności gospodarczej samochód osobowy (niebędący samochodem elektrycznym) za kwotę 200 000 zł. Odpisów amortyzacyjnych dokonuje według 20% stawki (okres amortyzacji wynosi 5 lat). Oznacza to, że roczny odpis amortyzacyjny wynosi 40 000 zł, ale do kosztów podatkowych podatnik zaliczy kwotę 30 000 zł (w wyniku zastosowania limitu określonego omawianymi przepisami). Kwota 10 000 zł (różnica międzyrocznym odpisem amortyzacyjnym od kwoty 200 000 zł a rocznym odpisem amortyzacyjnym od kwoty 150 000 zł) nie będzie stanowiła w 2019 r. kosztu uzyskania przychodu. Łącznie w całym okresie amortyzacji podatnik ujmie w kosztach uzyskania przychodów odpisy amortyzacyjne w kwocie 150 000 złotych.



# Samochody osobowe – amortyzacja – przykład.

- Podatnik sprzedał samochód osobowy, niebędący samochodem elektrycznym, za kwotę 100 000 zł, uprzednio nabyty za kwotę 300 000 zł. Do kosztów zaliczył odpisy amortyzacyjne w kwocie 40 000 zł (łączna kwota dokonanych odpisów amortyzacyjnych - 80 000 zł, w związku z zastosowaniem limitu odpisów do kosztów zostało zaliczone 40 000 zł). Zgodnie z nowymi zasadami ustalania dochodu (straty) z tytułu odpłatnego zbycia samochodu osobowego podatnik z tytułu tej sprzedaży wykaze stratę w wysokości 10 000 zł.
- Do obliczenia kwoty tego dochodu/straty można zastosować następujący wzór:  $D/S = P - (WN \text{ limit} - Am \text{ koszt})$  gdzie poszczególne symbole oznaczają: D/S – dochód/stratę z odpłatnego zbycia samochodu osobowego P – przychód z odpłatnego zbycia, WN limit – wydatki na nabycie samochodu do wysokości limitu, Am koszt – odpisy amortyzacyjne zaliczone do kosztów uzyskania przychodów  $D/S = 100\ 000 \text{ zł} - (150\ 000 \text{ zł} - 40\ 000 \text{ zł}) = 100\ 000 \text{ zł} - 110\ 000 \text{ zł} = -10\ 000 \text{ zł}$ .

# Samochody osobowe – amortyzacja – przykład.

- Podatnik sprzedał samochód osobowy, niebędący samochodem elektrycznym, za kwotę 200 000 zł, uprzednio nabyty za kwotę 300 000 zł. Do kosztów zaliczył odpisy amortyzacyjne w kwocie 20 000 zł. Zgodnie z nowymi zasadami ustalania dochodu (straty) z tytułu odpłatnego zbycia samochodu osobowego podatnik z tytułu tej sprzedaży wykaże dochód w wysokości 70 000 zł.  $D/S = 200\ 000\ \text{zł} - (150\ 000\ \text{zł} - 20\ 000\ \text{zł}) = 200\ 000\ \text{zł} - 130\ 000\ \text{zł} = 70\ 000\ \text{zł}.$

# Samochody osobowe – leasing/najem.

- **Art. 16 ust. 1 pkt 49a) UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: dotyczących samochodu osobowego opłat wynikających z umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, z wyjątkiem opłat z tytułu składek na ubezpieczenie samochodu osobowego, w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150 000 zł pozostaje do wartości samochodu osobowego będącego przedmiotem tej umowy.
- **Art. 16 UoCIT.**
- 5c. W przypadku samochodu osobowego oddanego do używania na podstawie umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1, ograniczenie, o którym mowa w ust. 1 pkt 49a, stosuje się do tej części opłaty, która stanowi spłatę wartości samochodu osobowego.
- 5d. W przypadku gdy umowa najmu, dzierżawy lub inna umowa o podobnym charakterze została zawarta na okres krótszy niż 6 miesięcy, przez wartość samochodu, o której mowa w ust. 1 pkt 49a, rozumie się wartość przyjętą dla celów ubezpieczenia.
- 5e. W przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym w rozumieniu art. 2 pkt 12 ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych kwota limitu, o którym mowa w ust. 1 pkt 49a, wynosi 225 000 zł.



# Samochody osobowe – leasing/najem – objaśnienia MF.

- Przy interpretacji odesłania do „wartości” samochodu osobowego będącego przedmiotem umowy leasingu, najmu, dzierżawy, itp., należy sięgnąć do wykładni celowościowej i systemowej wewnętrznej. Jak wskazano na wstępie niniejszych objaśnień celem regulacji ograniczającej koszty opłat z tytułu ww. umów było „ujednolicenie sposobu rozliczania kosztów związanych z korzystaniem z samochodu osobowego, niezależnie od tytułu prawnego, na podstawie którego to korzystanie ma miejsce (umowa kupna, leasingu, najmu, itp.)”.
- Wartość samochodu, o której mowa w art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT i art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT, to wartość netto wynikająca z umowy powiększona o podatek od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi dla korzystającego podatku naliczonego oraz naliczony podatek od towarów i usług, w tej części, w jakiej zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatników i korzystającemu nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług. Wartość samochodu wynikająca z umowy musi odpowiadać faktycznej (aktualnej) wartości rynkowej takiego samochodu na dzień jej zawarcia.

# Samochody najem krótkoterminowy – objaśnienia MF.

W większości przypadków podatnik w ogóle nie będzie musiał stosować omawianego limitu. W oczywistych sytuacjach, np. kiedy najwyższa katalogowa cena za konkretny model samochodu mieści się w limicie 150 000 zł i 225 000 zł dla samochodu elektrycznego, wystarczy, że podatnik posiada odpowiednie dokumenty potwierdzające wartość tego samochodu (np. cennik producenta danego modelu samochodu), z których wynika, że dany model mieści się w omawianym limicie. Tego typu sytuacje mogą w praktyce dotyczyć wynajęcia samochodu za granicą. W przypadku najmu krótkoterminowego (np. carsharingu) informację taką może też dostarczać sam przedsiębiorca zajmujący się tego rodzaju działalnością (np. poprzez przekazanie klientom informacji o wartościach poszczególnych modeli samochodów dostępnych w jego ofercie).

# Objaśnienia MF – przykład.

- W dniu 2 stycznia 2019 r. podatnik prowadzący działalność gospodarczą zawarł umowę leasingu operacyjnego samochodu osobowego, którego wartość netto to 200 000 zł. Wartość brutto to natomiast 246 000 zł (200 000 zł netto plus 46 000 zł VAT).
- Podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia 50% VAT z rat leasingowych.
- Całkowita wartość rat leasingowych to 250 920 zł brutto. Podatnik uiszczył czynsz inicjalny (opłatę wstępną) w wysokości 49 200 zł brutto. Pozostałe raty leasingowe w wysokości 201 720 zł brutto podatnik będzie uiszczał w równej miesięcznej wysokości wynoszącej 3362 zł brutto przez cały okres trwania umowy leasingu.
- Umowa została zawarta na 5 lat.
- Kwota 150 000 zł stanowi 67,26% kwoty wynoszącej 223 000 zł (kwota netto samochodu plus 50% nieodliczony VAT).
- Podatnik będzie ujmował w kosztach uzyskania przychodu 67,26% każdej raty leasingowej. W wartości kosztów podlegających ograniczeniom z art. 23 ust. 1 pkt 47a ustawy o PIT i art. 16 ust. 1 pkt 49a ustawy o CIT należy uwzględniać wartość nieodliczonego VAT.
- Oznacza to, że czynsz inicjalny (opłata wstępna) będzie stanowił koszt uzyskania przychodów w kwocie wynoszącej 29 997,96 zł (44 600 zł x 67,26%), natomiast pozostałe raty leasingowe będą stanowiły koszt uzyskania przychodów w kwocie 2 049,86 zł (3047,66 zł x 67,26%).
- Proporcja w wysokości 67,26% znajduje zatem zastosowanie do kwoty netto raty leasingowej oraz nieodliczonego VAT z tego tytułu np. opłata wstępna w kwocie 44 600 zł (40 000 zł kwota netto + 4 600 zł nieodliczony VAT).



# Objaśnienia MF – przykład.

## Przykład 13

W dniu 10 stycznia 2019 r. podatnik prowadzący działalność gospodarczą zawarł umowę leasingu operacyjnego samochodu osobowego (niebędącego samochodem elektrycznym) o wartości netto 130 000 zł. Kwota podatku od towarów i usług wynikającego z tej umowy wynosi 29 900 zł. Podatnik (leasingobiorca) zamierza wykorzystywać ten samochód również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą (do celów mieszanych), w związku z czym przysługuje mu do odliczenia jedynie 50% kwoty podatku wynikającego z otrzymanej faktury (14 950 zł).

Oznacza to, że w tym przypadku wartość samochodu, do której należy odnosić kwotę 150 000 zł, wynosi 144 950 zł. Kwota ta, tym samym, „obejmuje” również niepodlegającą odliczeniu część podatku od towarów i usług. Jako że tak ustalona wartość samochodu jest niższa od kwoty 150 000 zł, całość uiszczanych w związku z tą umową opłat leasingowych podlegać będzie zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów.

# Objaśnienia MF – przykład.

## Przykład 14

W dniu 8 lutego 2019 r. podatnik prowadzący działalność gospodarczą zawarł umowę leasingu operacyjnego samochodu osobowego (niebędącego samochodem elektrycznym) o wartości netto 300 000 zł. Kwota podatku od towarów i usług wynikającego z tej umowy wynosi 69 000 zł. Podatnik (leasingobiorca) zamierza wykorzystywać ten samochód również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą (do celów mieszanych), w związku z czym przysługuje mu do odliczenia jedynie 50% kwoty podatku wynikającego z otrzymanej faktury (34 500 zł). Dla celów określenia proporcji, o której mowa w omawianych przepisach, należy przyjąć wartość samochodu wynoszącą 334 500 zł.

# Samochody osobowe – ubezpieczenie.

- **Art. 16 ust. 1 pkt 49) UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: składki na ubezpieczenie samochodu osobowego w wysokości przekraczającej ich część ustaloną w takiej proporcji, w jakiej kwota 150 000 zł pozostaje do wartości samochodu przyjętej dla celów ubezpieczenia.



# Ubezpieczenie – objaśnienia MF.

- Ubezpieczenia samochodowe możemy podzielić na obowiązkowe i dobrowolne. Właściciele samochodów zobligowani są do zakupu obowiązkowej polisy OC, pozostałe ubezpieczenia mogą wybierać zgodnie z własnymi potrzebami. Należy zauważyć, że ubezpieczenia można podzielić na ubezpieczenia samochodu osobowego, których wysokość jest ustalana w oparciu o wartość samochodu przyjętą dla celów ubezpieczenia, np. nieobowiązkowe ubezpieczenia auto-casco (AC) lub Guaranteed Asset Protection (GAP) oraz na inne ubezpieczenia, dla których składki nie są ustalane w oparciu o wartość samochodu, czyli zasadniczo ubezpieczenie od odpowiedzialności cywilnej (OC) i od następstw nieszczęśliwych wypadków (NNW).(...)
- Zgodnie z utrwalonym stanowiskiem, omawiane przepisy ustawy o PIT i ustawy o CIT dotyczą wyłącznie tych składek ubezpieczeniowych, które kalkulowane są w oparciu o wartość samochodu. Poza zakresem tej regulacji pozostaje obowiązkowe ubezpieczenie OC, oraz ubezpieczenie NNW.

# Ubezpieczenie – objaśnienia MF.

- W przypadku podatników PIT omawiana regulacja nie ma zastosowania w odniesieniu do samochodów, o których mowa w art. 23 ust. 1 pkt 46 ustawy o PIT, tj. samochodu osobowego stanowiącego własność podatnika, lecz nieprzypisanego do majątku związanego z prowadzoną przez niego działalnością (niebędącego składnikiem majątku wskazanym w art. 14 ust. 2 pkt 1 ustawy o PIT). Przepis art. 23 ust. 1 pkt 46 ustawy o PIT reguluje kwestię zaliczania do kosztów składek na ubezpieczenie takiego samochodu w sposób samoistny. Na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 46 ustawy o PIT, składki na ubezpieczenie samochodu osobowego stanowiącego prywatną własność podatnika objęte są limitem 20% poniesionych wydatków, pod warunkiem, że samochód ten jest wykorzystywany również do celów związanych z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika.

# Samochody osobowe – koszty eksploatacji.

- **Art. 16 ust. 1 pkt 51) UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: 25% poniesionych wydatków, z zastrzeżeniem pkt 30, z tytułu kosztów używania samochodu osobowego na potrzeby działalności gospodarczej - jeżeli samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika.
- **Art. 16 UoCIT.**
- 5f. W przypadku nieprowadzenia przez podatnika ewidencji, o której mowa w art. 86a ust. 4 ustawy o podatku od towarów i usług, uznaje się, że samochód osobowy jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika.
- 5g. Przepisu ust. 5f nie stosuje się, jeżeli podatnik na podstawie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług nie jest obowiązany do prowadzenia takiej ewidencji, z wyjątkiem przypadku, gdy brak tego obowiązku wynika z art. 86a ust. 5 pkt 2 lit. a ustawy o podatku od towarów i usług.
- 5h. W przypadku ustalenia, że podatnik, niezgodnie ze stanem faktycznym, nie stosował ograniczenia wynikającego z ust. 1 pkt 51, przepis ten stosuje się od dnia rozpoczęcia używania przez podatnika danego samochodu osobowego.



# Objaśnienia MF.

Znowelizowany przepis art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT nie wskazuje jednoznacznie, że jego brzmienie ma zastosowanie jedynie do samochodów osobowych stanowiących składniki majątku podatnika, należy uznać, że ma zastosowanie do każdego samochodu osobowego używanego, czy to na podstawie umowy leasingu, najmu, dzierżawy, czy też każdej innej umowy cywilno-prawnej, w tym także samochodu będącego własnością członka zarządu, zleceniobiorcy, udziałowca używanego przez niego w celu odbycia podróży służbowej.

Zwrot wydatków powinien być uregulowany aktem, z którego wynikałby obowiązek ponoszenia kosztów z tytułu używania samochodu. Obowiązek taki może być np. przewidziany w uchwale zgromadzenia wspólników powołującej członka zarządu do pełnienia funkcji, zawartej umowie cywilno-prawnej o używanie samochodu na potrzeby podatnika, umowie najmu/dzierżawy lub użyczenia samochodu na rzecz spółki.

Podstawą zaliczenia przez spółkę do kosztów podatkowych wydatków poniesionych na używanie samochodu osobowego powinny być faktury lub inne dokumenty będące podstawą zapisu w księgach, w myśl ustawy o rachunkowości, wystawione na spółkę.

# Objaśnienia MF.

Zatem, jeżeli ewentualna korekta podatku od towarów i usług dotycząca kosztów używania samochodu osobowego, powoduje możliwość zwiększenia kosztów uzyskania przychodów to wówczas zastosowanie znajdą rozwiązania art. 23 ust. 1 pkt 46a i ust. 5a ustawy o PIT (art. 16 ust. 1 pkt 51 i ust. 5a ustawy o CIT). W konsekwencji podatnik będzie mógł zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów 75% kwoty wynikającej z dokonanej korekty w podatku od towarów i usług.

# Objaśnienia MF.

W sytuacji, w której podatnik zwolniony z obowiązku prowadzenia ewidencji na podstawie ustawy o VAT, wykorzystuje samochód w sposób „mieszany”, co powoduje, że powinien stosować ograniczenie kosztów na podstawie art. 23 ust. 1 pkt 46a ustawy o PIT (art. 16 ust. 1 pkt 51 ustawy o CIT), ograniczenie to znajduje zastosowanie od daty rozpoczęcia używania przez podatnika danego samochodu osobowego (art. 23 ust. 5h ustawy o PIT i art. 16 ust. 5h ustawy o CIT).



# Objaśnienia MF.

Do wydatków związanych z używaniem samochodu osobowego (wydatków eksploatacyjnych) zalicza się np. wydatki ponoszone na:

- nabycie paliw silnikowych,
- serwis samochodu,
- wymianę opon,
- myjnię,
- naprawy i części zamienne,
- wymianę płynu hamulcowego oraz płynu do spryskiwaczy,
- opłaty za przejazd autostradą,
- badania diagnostyczne,
- abonament radiowy wyłącznie za radio wykorzystywane w samochodzie,
- czynsz najmu/dzierżawy garażu/miejsca postojowego/parkingu,
- remont powypadkowy samochodu.

# VAT.

- **Art. 16 ust. 5a. UoCIT.**
- Poniesione wydatki, o których mowa w ust. 1 pkt 51, oraz kwota, o której mowa w ust. 1 pkt 49a, obejmują także podatek od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczony podatek od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług.
- **Art. 23 ust. 5a. UoPIT.**
- Poniesione wydatki, o których mowa w ust. 1 pkt 46 i 46a, oraz kwota, o której mowa w ust. 1 pkt 47a, obejmują także podatek od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczony podatek od towarów i usług, w tej części, w jakiej zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług.

# Samochody służbowe wykorzystywana na cele prywatne.

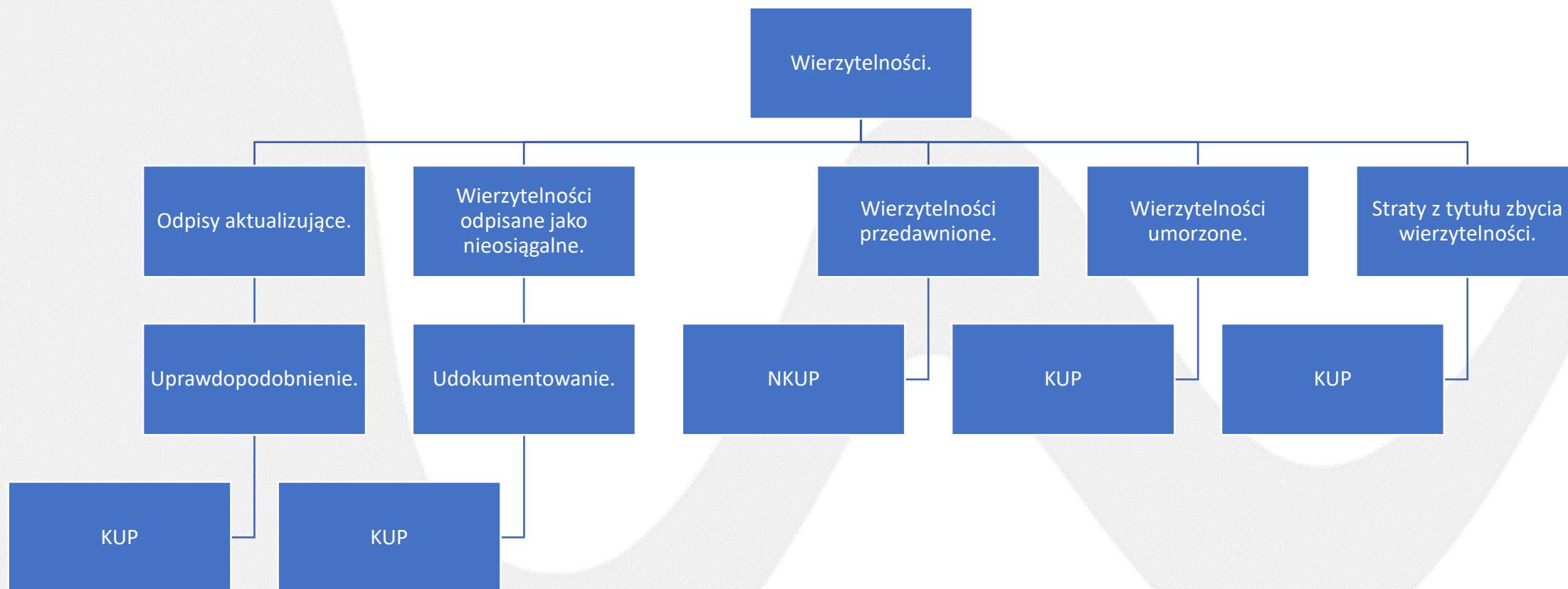
- **Art. 16 ust. 1 pkt 30) UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: wydatków ponoszonych na rzecz pracowników z tytułu używania przez nich samochodów na potrzeby podatnika:
  - a) w celu odbycia podróży służbowej (jazdy zamiejscowe) - w wysokości przekraczającej kwotę ustaloną przy zastosowaniu stawek za jeden kilometr przebiegu pojazdu,
  - b) w jazdach lokalnych - w wysokości przekraczającej wysokość miesięcznego ryczałtu pieniężnego albo w wysokości przekraczającej stawki za jeden kilometr przebiegu pojazdu, określonych w odrębnych przepisach wydanych przez właściwego ministra.
- **Art. 16 ust. 5. UoCIT.**
- Przebieg pojazdu, o którym mowa w ust. 1 pkt 30, powinien być, z wyłączeniem ryczałtu pieniężnego, udokumentowany w ewidencji przebiegu pojazdu, potwierdzonej przez podatnika na koniec każdego miesiąca. Ewidencja przebiegu pojazdu powinna zawierać co najmniej następujące dane: nazwisko, imię i adres zamieszkania osoby używającej pojazdu, numer rejestracyjny pojazdu i pojemność silnika, kolejny numer wpisu, datę i cel wyjazdu, opis trasy (skąd - dokąd), liczbę faktycznie przejechanych kilometrów, stawkę za jeden kilometr przebiegu, kwotę wynikającą z przemnożenia liczby faktycznie przejechanych kilometrów i stawki za jeden kilometr przebiegu oraz podpis podatnika (pracodawcy) i jego dane. W razie braku tej ewidencji, wydatki z tytułu używania samochodów nie stanowią kosztu uzyskania przychodów.



# Remonty.

- **Art. 16 ust. 1 pkt 50) UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: strat powstałych w wyniku utraty lub likwidacji samochodów oraz kosztów ich remontów powypadkowych, jeżeli samochody nie były objęte ubezpieczeniem dobrowolnym.

# Wierzytelności – schemat.



# Spektrum możliwości – podstawa prawna.

- **Art. 16 ust. 1 UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:
  - 26a) odpisów aktualizujących, z tym że kosztem uzyskania przychodów są odpisy aktualizujące wartość należności, określone w ustawie o rachunkowości, od tej części należności, która była uprzednio zaliczona na podstawie art. 12 ust. 3 do przychodów należnych, a ich nieściągalność została uprawdopodobniona na podstawie ust. 2a pkt 1;
  - 25) wierzytelności odpisanych jako nieściągalne, z wyjątkiem: a) wierzytelności, w części, w jakiej uprzednio zostały zarachowane do przychodów należnych i których nieściągalność została udokumentowana w sposób określony w ust. 2,
  - 20) wierzytelności odpisanych jako przedawnione;
  - 44) umorzonych wierzytelności, z wyjątkiem wierzytelności lub jej części, które uprzednio zostały zarachowane jako przychody należne - do wysokości zarachowanej jako przychód należny;
  - 39) strat z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności, w tym w sposób określony w art. 12 ust. 1 pkt 7, z wyjątkiem wierzytelności lub jej części, które uprzednio zostały zarachowane jako przychód należny - do wysokości uprzednio zarachowanej jako przychód należny;
  - 39a) strat w części niepokrytej przychodami uzyskanymi z nabytych wierzytelności, w tym nabytego pakietu wierzytelności;
  - 39b) wydatków na nabycie wierzytelności, jeżeli wierzytelność ta uprzednio została zbyta przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną, w której podatnik jest współnikiem - w części przekraczającej przychód uzyskany przez podatnika z tego uprzedniego lub pierwszego zbycia;



# Uprawdopodobnienie (art. 16 ust. 2a UoCIT).

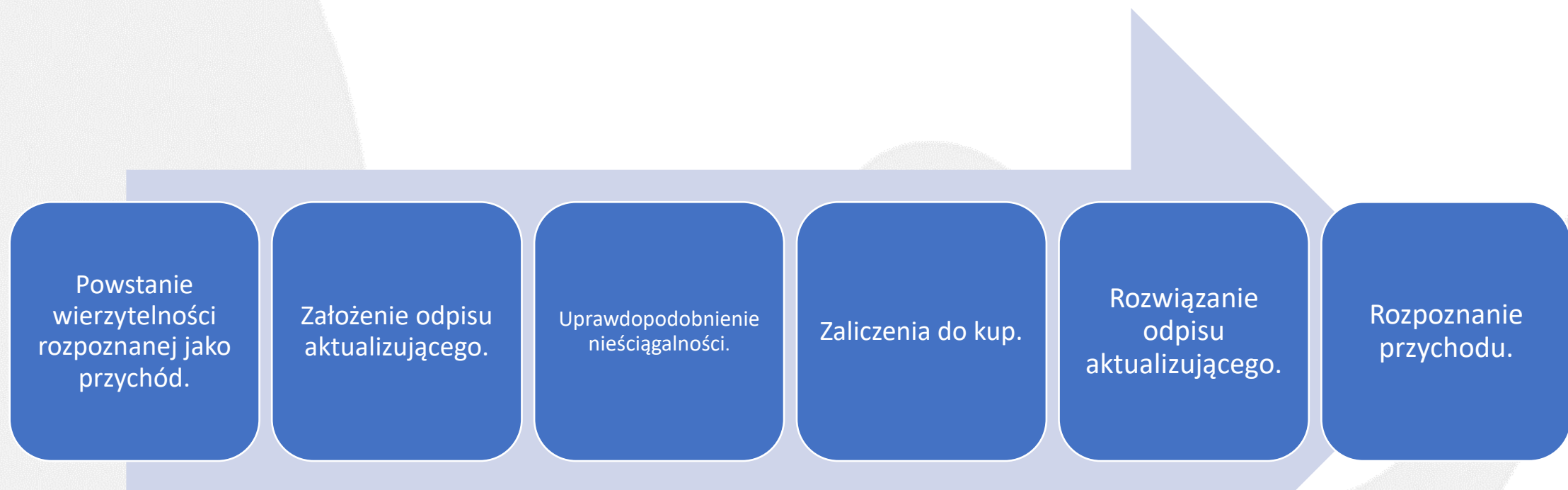
- dłużnik zmarł, został wykreślony z Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej, postawiony w stan likwidacji lub została ogłoszona jego upadłość albo
- zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne lub został złożony wniosek o zatwierdzenie układu w postępowaniu o zatwierdzenie układu, o którym mowa w ustawie z dnia 15 maja 2015 r. - Prawo restrukturyzacyjne, lub zostało wszczęte postępowanie ugodowe w rozumieniu przepisów o restrukturyzacji finansowej przedsiębiorstw i banków, albo
- wierzytelność została potwierdzona prawomocnym orzeczeniem sądu i skierowana na drogę postępowania egzekucyjnego, albo
- wierzytelność jest kwestionowana przez dłużnika na drodze powództwa sądowego.

# Udokumentowanie (art. 16 ust. 2 UoCIT).

- 1) postanowieniem o nieściągalności, uznanym przez wierzyciela jako odpowiadającym stanowi faktycznemu, wydanym przez właściwy organ postępowania egzekucyjnego, albo
- 2) postanowieniem sądu o:
  - a) oddaleniu wniosku o ogłoszenie upadłości, gdy majątek niewypłacalnego dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania lub wystarcza jedynie na zaspokojenie tych kosztów, lub
  - b) umorzeniu postępowania upadłościowego, jeżeli zachodzi okoliczność wymieniona w lit. a, lub
  - c) zakończeniu postępowania upadłościowego, albo
- 3) protokołem sporządzonym przez podatnika, stwierdzającym, że przewidywane koszty procesowe i egzekucyjne związane z dochodzeniem wierzytelności byłyby równe albo wyższe od jej kwoty.

# Odpisy aktualizujące

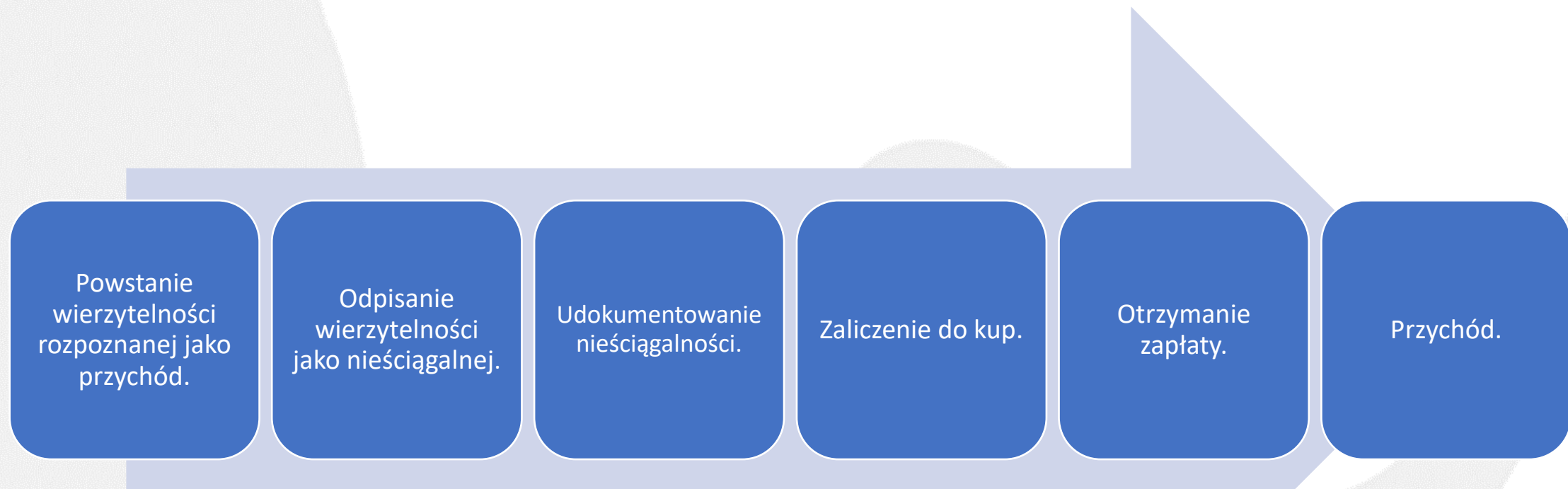
– proces zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów.





# Wierzytelności odpisane jako nieściągalne

– proces zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów.



# Członkowie organów.

- **Art. 16 ust. 1 UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:
- 38) wydatków związanych z dokonywaniem jednostronnych świadczeń na rzecz wspólników lub członków spółdzielni niebędących pracownikami w rozumieniu odrębnych przepisów, z tym że wydatki ponoszone na rzecz członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych i innych spółdzielni zajmujących się produkcją rolną są kosztem uzyskania przychodów w części dotyczącej działalności objętej obowiązkiem podatkowym w zakresie podatku dochodowego;
- 38a) wydatków na rzecz osób wchodzących w skład rad nadzorczych, komisji rewizyjnych lub organów stanowiących osób prawnych oraz spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1, z wyjątkiem wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji;

# Kary umowne/odszkodowania.

- **Art. 16 ust. 1 pkt 22) UoCIT.**
- Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów: kar umownych i odszkodowań z tytułu wad dostarczonych towarów, wykonanych robót i usług oraz zwłoki w dostarczeniu towaru wolnego od wad albo zwłoki w usunięciu wad towarów albo wykonanych robót i usług;





# Podstawowe źródła prawa oraz materiały referencyjne.

- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. Nr 21, poz. 86, ze zm., dalej zwana: UoCIT);
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. Nr 80, poz. 350, ze zm., dalej zwana: UoPIT);
- Uchwała nr 4/2017 Komitetu Standardów Rachunkowości z dnia 3 kwietnia 2017 r. w sprawie przyjęcia Krajowego Standardu Rachunkowości nr 11 "Środki trwałe"

# Definicja środka trwałego (art. 16a ust. 1 UoCIT).

Środki trwałe to składniki majątkowe spełniające następujące warunki:

- 1) stanowiące własność/współwłasność podatnika,
- 2) kompletne i zdatne do użytku,
- 3) wykorzystywane na potrzeby związane z prowadzoną działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy dzierżawy, najmu, itp.,
- 4) o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok.



# Wyjątki od warunku „własności/współwłasności” (art. 16a ust. 2 UoCIT).

- 1) Budynki/budowle na cudzym gruncie.
- 2) Inwestycje w obcym środku trwałym.
- 3) Leasing finansowy.
- 4) Przewłaszczenie na zabezpieczenie.

# Budynki/budowle na cudzym gruncie – prawo cywilne.

## **Art. 191 KC,**

Własność nieruchomości rozciąga się na rzecz ruchomą, która została połączona z nieruchomością w taki sposób, że stała się jej częścią składową.

## **Art. 48 KC,**

Z zastrzeżeniem wyjątków w ustawie przewidzianych, do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane, jak również drzewa i inne rośliny od chwili zasadzenia lub zasiania.

## **Art. 50 KC,**

Za części składowe nieruchomości uważa się także prawa związane z jej własnością.

# Budynki/budowle na cudzym gruncie – prawo cywilne.

## **Art. 49 KC,**

§ 1. Urządzenia służące do doprowadzania lub odprowadzania płynów, pary, gazu, energii elektrycznej oraz inne urządzenia podobne nie należą do części składowych nieruchomości, jeżeli wchodzą w skład przedsiębiorstwa.

§ 2. Osoba, która poniosła koszty budowy urządzeń, o których mowa w § 1, i jest ich właścicielem, może żądać, aby przedsiębiorca, który przyłączył urządzenia do swojej sieci, nabył ich własność za odpowiednim wynagrodzeniem, chyba że w umowie strony postanowiły inaczej. Z żądaniem przeniesienia własności tych urządzeń może wystąpić także przedsiębiorca.



# Inwestycje w obcym środku trwałym – prawo cywilne.

## **Art. 226 KC,**

§ 1. Samoistny posiadacz w dobrej wierze może żądać zwrotu nakładów koniecznych o tyle, o ile nie mają pokrycia w korzyściach, które uzyskał z rzeczy. Zwrotu innych nakładów może żądać o tyle, o ile zwiększają wartość rzeczy w chwili jej wydania właścicielowi. Jednakże gdy nakłady zostały dokonane po chwili, w której samoistny posiadacz w dobrej wierze dowiedział się o wytoczeniu przeciwko niemu powództwa o wydanie rzeczy, może on żądać zwrotu jedynie nakładów koniecznych.

§ 2. Samoistny posiadacz w złej wierze może żądać jedynie zwrotu nakładów koniecznych, i to tylko o tyle, o ile właściciel wzbogaciłby się bezpodstawnie jego kosztem.

# Kompletność i zdatność do użytku (KSR 11 stosowany pomocniczo).

4.14. Składnik majątku może być uznany za środek trwały tylko wtedy, gdy jest zdatny do użytkowania. Warunkiem wstępnym uznania składnika majątkowego za zdatny do użytkowania jest jego kompletność.

4.15. Środek trwały uznaje się za zdatny do użytkowania, jeżeli jest kompletny i jednocześnie spełnia:

- a) wymogi prawne przewidziane w przepisach regulujących szczególne warunki jakie muszą spełniać określone kategorie środków trwałych, aby zostały dopuszczone do użytkowania,
- b) wymogi wewnętrzne polegające na jego dostosowaniu do miejsca i warunków funkcjonowania, zgodnie z wymaganiami jednostki (np. agregat produkcyjny został posadowiony na fundamencie i podłączony do systemu wentylacji funkcjonującego w przedsiębiorstwie).

Zdatność do użytkowania powinna być potwierdzona odpowiednim dokumentem odbioru, ewentualnie po przeprowadzeniu stosownych prób.

4.16. Środek trwały jest kompletny, jeżeli może realizować przypisane mu funkcje, co oznacza, że spełnia wszystkie warunki techniczne (pod względem konstrukcyjnym) i prawne przewidziane dla danej kategorii środków trwałych, a w szczególności zawiera wszystkie części składowe.

# Definicja wartości niematerialnej i prawnej (art. 16b ust. 1 UoCIT).

- 1) Prawo majątkowe.
- 2) Nabyte.
- 3) Wykorzystywane na potrzeby związane z prowadzoną działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy licencji, sublicencji, dzierżawy, najmu, itp.
- 4) O przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok.



# Prawa majątkowe – katalog zamknięty.

- Spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego.
- Autorskie lub pokrewne prawa majątkowe.
- Prawa własności przemysłowej.
- Know – how.

# Wyjątek od warunku „prawa majątkowe” (art. 16b ust. 2 UoCIT).

- Dodatnia wartość firmy.
- Koszty prac rozwojowych.

# Wartość firmy a przedsiębiorstwo (art. 55<1> KC).

Przedsiębiorstwo jest zorganizowanym zespołem składników niematerialnych i materialnych przeznaczonym do prowadzenia działalności gospodarczej. Obejmuje ono w szczególności:

- 1) oznaczenie indywidualizujące przedsiębiorstwo lub jego wyodrębnione części (nazwa przedsiębiorstwa);
- 2) własność nieruchomości lub ruchomości, w tym urządzeń, materiałów, towarów i wyrobów, oraz inne prawa rzeczowe do nieruchomości lub ruchomości;
- 3) prawa wynikające z umów najmu i dzierżawy nieruchomości lub ruchomości oraz prawa do korzystania z nieruchomości lub ruchomości wynikające z innych stosunków prawnych;
- 4) wierzytelności, prawa z papierów wartościowych i środki pieniężne;
- 5) koncesje, licencje i zezwolenia;
- 6) patenty i inne prawa własności przemysłowej;
- 7) majątkowe prawa autorskie i majątkowe prawa pokrewne;
- 8) tajemnice przedsiębiorstwa;
- 9) księgi i dokumenty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.



# Wartość firmy a zorganizowana część przedsiębiorstwa (art. 4a pkt 4UoCIT).

Organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania, przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania.

# Dodatnia/ujemna wartość firmy (art. 16g ust. 2 UoCIT).

|                                                | Dodatnia wartość firmy . |                                                                                                                                                       |
|------------------------------------------------|--------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Cena nabycia/wartość nominalna udziałów/akcji. | >                        | Wartość rynkowa składników majątkowych wchodzących w skład kupionego, używanego, wniesionego przedsiębiorstwa/zorganizowanej części przedsiębiorstwa. |
|                                                | Ujemna wartość firmy.    |                                                                                                                                                       |
| Cena nabycia/wartość nominalna                 | <                        | Wartość rynkowa składników majątkowych wchodzących w skład kupionego, używanego, wniesionego przedsiębiorstwa/zorganizowanej części przedsiębiorstwa. |

# Kiedy dodatnia wartość firmy podlega amortyzacji ? (art. 16b ust. 2 UoCIT).

- Kupno przedsiębiorstwa/zorganizowanej części przedsiębiorstwa.
- Używanie przedsiębiorstwa/zorganizowanej części przedsiębiorstwa na podstawie umowy leasingu finansowego.
- Aport w postaci przedsiębiorstwa/zorganizowanej części przedsiębiorstwa na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji.

Definicja prac rozwojowych (art. 4a pkt 28 UoCIT w zw. z art. 4 ust. 3 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. prawo o szkolnictwie wyższym i nauce <Dz.U. z 2018 r. poz. 1668, ze zm.>).

- Prace rozwojowe są działalnością obejmującą:
- nabywanie, łączenie, kształtowanie i wykorzystywanie
- dostępnej aktualnie wiedzy i umiejętności, w tym w zakresie narzędzi informatycznych lub oprogramowania,
- do planowania produkcji oraz projektowania i tworzenia
- zmienionych, ulepszonych lub nowych
- produktów, procesów lub usług,
- z wyłączeniem działalności obejmującej rutynowe i okresowe zmiany wprowadzane do nich, nawet jeżeli takie zmiany mają charakter ulepszeń.



# Możliwe warianty postępowania z kosztami prac rozwojowych (art. 15 ust. 4a UoCIT).

Koszty prac rozwojowych mogą być zaliczane do kosztów uzyskania przychodów:

- 1) w miesiącu, w którym zostały poniesione albo począwszy od tego miesiąca w równych częściach w okresie nie dłuższym niż 12 miesięcy, albo
- 2) jednorazowo w roku podatkowym, w którym zostały zakończone, albo
- 3) poprzez odpisy amortyzacyjne dokonywane zgodnie z art. 16m ust. 1 pkt 3 UoCIT/art. 22m ust. 1 pkt 3 UoPIT od wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 16b ust. 2 pkt 3 UoCIT/art. 22b ust. 2 pkt 2 UoPIT.

Kiedy koszty prac rozwojowych stanowią wartość niematerialną i prawną podlegającą amortyzacji podatkowej ? (art. 16g ust. 2 UoCIT)

Zakończone wynikiem pozytywnym, który może być wykorzystany na potrzeby działalności gospodarczej podatnika, jeżeli:

- a) produkt lub technologia wytwarzania są ściśle ustalone, a dotyczące ich koszty prac rozwojowych wiarygodnie określone, oraz
- b) techniczna przydatność produktu lub technologii została przez podatnika odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie podatnik podjął decyzję o wytwarzaniu tych produktów lub stosowaniu technologii, oraz
- c) z dokumentacji dotyczącej prac rozwojowych wynika, że koszty prac rozwojowych zostaną pokryte spodziewanymi przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii,

# Wyjątek od warunku – nabyte (art. 16g ust. 2 UoCIT).

- Koszty prac rozwojowych.
- Wartości niematerialne i prawne używane na podstawie umowy licencji, sublicencji, leasingu finansowego.

# Klasyfikacja środków trwałych.

- Pojedyncze obiekty inwentarzowe.
- Zbiorcze obiekty inwentarzowe.



# Klasyfikacja środków trwałych (KSR 11 stosowany pomocniczo).

5.5. Obiekt inwentarzowy może stanowić:

- a) pojedynczy obiekt inwentarzowy, jakim jest indywidualny środek trwały,
- b) zbiorczy obiekt inwentarzowy, w skład którego wchodzi dwa lub więcej środki trwałe; każdy z nich mógłby stanowić pojedynczy obiekt, ale ich połączenie jest uzasadnione względami wyjaśnionymi w pkt 5.8.

# Zbiornicze obiekty inwentarzowe – kryteria wyodrębnienia.

- Kryterium funkcjonalne,
- Kryterium rodzajowe.

# Zbiorcze obiekty inwentarzowe – kryteria wyodrębnienia (KSR 11 stosowany pomocniczo).

5.8. Zbiorczy obiekt inwentarzowy mogą tworzyć:

- a) obiekty zespolone funkcjonalnie, w skład których mogą wchodzić środki trwałe różne co do rodzaju, ale pełniące swą funkcję łącznie,
- b) obiekty zespolone rodzajowo, w skład których wchodzi środki trwałe identyczne lub podobne co do rodzaju (np. liczniki energii elektrycznej, meble, latarnie, wiaty komunikacyjne, pojemniki na śmieci).

5.9. Zbiorczy, zespolony funkcjonalnie obiekt inwentarzowy tworzy się w przypadku gdy kilka środków trwałych jest ze sobą powiązanych w celu spełniania przez nie określonych funkcji łącznie (np. gniazdo obróbcze, taśma produkcyjna).

# Zbiorczy obiekt inwentarzowy zespolony rodzajowo (KSR 11 stosowany pomocniczo)

5.10. Zbiorczy obiekt inwentarzowy zespolony rodzajowo tworzy się wtedy, gdy wszystkie rzeczowe składniki aktywów trwałych wchodzące w skład tego obiektu i stanowiące części składowe tego obiektu:

- a) należą do tego samego rodzaju KŚT,
- b) użytkowane są w podobnych warunkach, spełniają zbliżone funkcje i nie zachodzi potrzeba ustalania amortyzacji odrębnie dla każdego z nich,
- c) jednorazowe odpisanie w koszty poszczególnych składników zbiorczego obiektu inwentarzowego zniekształciłoby wynik finansowy.



# Klasyfikacja środków trwałych na przykładzie mebli (KSR 11 stosowany pomocniczo)

Meble w pokojach hotelowych można podzielić na trzy grupy:

1. Meble wbudowane, fizycznie trwale połączone z budynkiem (może mieć również miejsce trwałe - połączenie o charakterze prawnym).
2. Meble wolnostojące, uniwersalne - stanowiące wyposażenie różnych pokoi.
3. Meble wolnostojące składające się na komplet, stanowiące unikalne wyposażenie konkretnych apartamentów.

Meble wbudowane stanowią wraz z budynkiem pojedynczy obiekt inwentarzowy, co jest spójne z zapisami KŚT. Obiekt taki nie jest obiektem zbiorczym.

Meble wolnostojące, uniwersalne mogą tworzyć zbiorczy obiekt inwentarzowy w taki sposób, że:

- a) wszystkie meble wchodzące w skład wyposażenia jednego pokoju hotelowego są traktowane jako pojedynczy obiekt inwentarzowy lub
- b) wszystkie meble na wyposażeniu typowych pokoi hotelowych stanowią pojedynczy obiekt inwentarzowy lub
- c) poszczególne rodzaje mebli (np. łóżka, krzesła, sofy, stoliki) stanowią pojedynczy obiekt inwentarzowy (przyjęcie takiego rozwiązania jest zasadne, gdy meble przenoszone są między pokojami).

Meble wolnostojące składające się na unikalny komplet mogą tworzyć pojedynczy obiekt inwentarzowy.

Wszystkie meble wchodzące w skład pojedynczego obiektu inwentarzowego posiadają w takim przypadku ten sam numer inwentarzowy; mogą jednak mieć nadane własne podnumery inwentarzowe w ramach ewidencji pomocniczej.

Jednostka nie może jednak przyjąć do ewidencji środków trwałych wyposażenia obiektu hotelowego tzw. pierwszego wyposażenia, jako zbiorczego obiektu ewidencji łącznie z budynkiem, ponieważ budynki i meble to składniki majątku wchodzące w skład różnych rodzajów KŚT, a ponadto budynek hotelowy ma istotną wartość.

Szczególne kryteria tworzenia obiektów w przypadku sieciowych środków trwałych (KSR 11 stosowany pomocniczo).

5.16. Obiekty inwentarzowe sieciowe mogą być tworzone (łączone) przy uwzględnieniu kryterium:

- a) geograficznego,
- b) technicznego,
- c) historycznego.

## Kryterium geograficzne (KSR 11 stosowany pomocniczo).

### Kryteria geograficzne

5.17. Kryterium geograficzne tworzenia sieciowych obiektów inwentarzowych polega na ich tworzeniu z punktu widzenia jednakowej lokalizacji. Przykładowo, zgodnie z KŚT zbiorczym obiektem inwentarzowym może być zespół przewodów rurociągowych użytkowanych w jednym celu na terenie zakładu, ulicy, osiedla. Oznacza to, że w przypadku rurociągów, kryterium podstawowe wydzielania środków trwałych, jakim jest ich przyporządkowanie do określonego obiektu budowlanego (którego granice określone są w książce obiektu budowlanego) może być uzupełnione o kryterium geograficzne np. rurociągi wodociągowe osiedla "Przyjaźń".

5.18. W ramach obiektu zbiorczego nie łączy się ze sobą sieci: wodociągowej, kanalizacyjnej, gazowej, czy ciepłowniczej, nawet gdy są położone na terenie tego samego zakładu, ulicy czy osiedla, gdyż służą różnym celom.

## Kryterium techniczne (KSR 11 stosowany pomocniczo).

### Kryteria techniczne

5.19. W myśl kryterium technicznego sieciowe obiekty inwentarzowe są tworzone z uwzględnieniem czynników technicznych. Np. tworzywa z którego są zrobione - w przypadku przewodów rurociągowych zaliczanych do jednego zbiorczego obiektu inwentarzowego - muszą one należeć do tego samego rodzaju KŚT, a dodatkowo być tego samego typu



# Kryterium historyczne (KSR 11 stosowany pomocniczo).

- Kryteria historyczne
- 5.20. Ze względu na postęp techniczny i technologiczny nowe odcinki sieci budowane są najczęściej z nowszych typów materiałów i są konstruowane w nowszych technologiach. Przykładowo, jeżeli przedłużana jest sieć istniejąca od wielu lat, a nowy odcinek różni się istotnie od tych, które powstały wcześniej to odcinek ten traktuje się jako odrębny obiekt inwentarzowy, nie zaś jako rozbudowę (ulepszenie) wcześniej istniejącego środka trwałego.
- 5.21. W przypadku sieciowych (liniowych) obiektów budowlanych decydujące znaczenie ma charakter wykonanych robót budowlanych. Jeżeli kolejny odcinek sieci powstaje na podstawie pozwolenia na budowę - rozbudowę już istniejącego obiektu budowlanego, to nie traktuje się go jako osobnego obiektu inwentarzowego. Jest to ulepszenie. Jeśli natomiast nowy odcinek sieci powstaje na podstawie pozwolenia na budowę nowego obiektu budowlanego, wtedy jednostka może:
  - a) wyodrębnić nowy obiekt inwentarzowy (nowy środek trwały),
  - b) zdecydować o połączeniu go z już istniejącym obiektem, o ile spełnione są wcześniej omówione warunki grupowania według kryteriów geograficznych i technicznych.

# Składniki majątkowe niskocenne (art. 16d ust. 1 UoCIT)

Podatnicy mogą nie dokonywać odpisów amortyzacyjnych od składników majątku, o których mowa w art. 16a UoCIT/art. 22a UoCIT i art. 16b UoCIT/art. 22b UoPIT, których wartość początkowa, określona zgodnie z art. 16g UoCIT/art. 22g UoPIT, nie przekracza 10 000 zł; wydatki poniesione na ich nabycie stanowią wówczas koszty uzyskania przychodów w miesiącu oddania ich do używania.

# Środki trwałe/wartości niematerialne i prawne niepodlegające amortyzacji podatkowej (art. 16c UoCIT).

- 1) grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- 2) budynki, lokale, budowle i urządzenia zaliczane do spółdzielczych zasobów mieszkaniowych lub służących działalności społeczno-wychowawczej prowadzonej przez spółdzielnie mieszkaniowe,
- 3) budynki mieszkalne, lokale mieszkalne stanowiące odrębną nieruchomość, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- 4) dzieła sztuki i eksponaty muzealne,
- 5) wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała w inny sposób niż kupno, leasing finansowy, aport na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji,
- 6) składniki majątku, które nie są używane na skutek zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej albo zaprzestania działalności, w której te składniki były używane; w tym przypadku składniki te nie podlegają amortyzacji od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zawieszono albo zaprzestano tej działalności.

# Środki trwałe/wartości niematerialne i prawne a inwestycje (art. 4a pkt UoCIT).

Ilekoć w ustawie jest mowa o inwestycjach - oznacza to środki trwałe w budowie w rozumieniu ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 r. poz. 217).



# Początek amortyzacji (art. 16d ust. 2 UoCIT).

- Kryterium faktyczne.
- Kryterium formalne.

# Początek amortyzacji (art. 16d ust. 2 UoCIT).

Składniki majątku, o których mowa w art. 16a-16c UoCIT/art. 11a – 22c UoPIT, wprowadza się do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych zgodnie z art. 9 ust. 1 UoCIT/art. 22n UoPIT, najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania. Późniejszy termin wprowadzenia uznaje się za ujawnienie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, o których mowa w art. 16h ust. 1 pkt 4 UoCIT/art. 22h ust. 1 pkt 4 UoPIT.

# Zasady ustalania wartości początkowej (art. 16g ust. 1 UoCIT).

- Cena nabycia.
- Koszt wytworzenia.
- Pozostałe.

# Cena nabycia (art. 16g ust. 3 UoCIT).

- Kwota należna z tytułu nabycia.
- Powiększona o koszty związane z zakupem naliczone do dnia przekazania do używania w szczególności takie jak: koszty transportu, załadunku, wyładunku, ubezpieczenia w drodze, montażu, instalacji i uruchomienia programów oraz systemów komputerowych, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek, prowizji.
- Pomniejszona o podatek od towarów i usług z wyjątkiem przypadków gdy podatek nie stanowi podatku naliczonego albo nie podlega odliczeniu albo nie podlega zwrotowi.
- W przypadku importu cena nabycia obejmuje cło i podatek akcyzowy od importu składników majątku.



# Koszt wytworzenia – katalog pozytywny (art. 16g ust. 4 UoCIT).

- wartość, w cenie nabycia,
- zużytych do wytworzenia środków trwałych,
- rzeczowych składników majątku,
- wykorzystanych usług obcych,
- kosztów wynagrodzeń za prace wraz z pochodnymi,
- inne koszty dające się zaliczyć do wartości wytworzonych środków trwałych.

# Koszt wytworzenia – katalog negatywny. (art. 16g ust. 4 UoCIT).

Do kosztu wytworzenia nie zalicza się:

- 1) kosztów ogólnych zarządu,
- 2) kosztów sprzedaży,
- 3) pozostałych kosztów operacyjnych,
- 4) kosztów operacji finansowych, w szczególności odsetek od pożyczek (kredytów) i prowizji, z wyłączeniem odsetek i prowizji naliczonych do dnia przekazania środka trwałego do używania.

# Wartość początkowa (KSR 11 stosowany pomocniczo).

- 6.9. Do wartości początkowej środka trwałego nie zalicza się kosztów, które nie są związane przyczynowo - skutkowo z pozyskaniem środka trwałego (np. opłat o charakterze sankcji; kosztów ponoszonych przez jednostkę niezależnie od pozyskania środka trwałego). W szczególności do wartości początkowej środka trwałego nie zalicza się:
  - a) kosztów ogólnego zarządu, z wyjątkiem kosztów, o którym mowa w pkt 6.49,
  - b) kosztów przeszkolenia pracowników w zakresie obsługi nowo pozyskanego środka trwałego, z wyjątkiem przypadku, gdy koszty te zostały objęte ceną nabycia środka trwałego i niemożliwe jest ich ustalenie lub wiarygodne oszacowanie,
  - c) kosztów poniesionych w związku ze zmianą lokalizacji środka trwałego w ramach jednostki lub reorganizacją części lub całości działalności operacyjnej jednostki (kosztów przemieszczenia środków trwałych do nowych miejsc użytkowania) - koszty te pozostają w bezpośrednim związku ze zmianą lokalizacji lub reorganizacją jednostki, a nie z budową środka trwałego,
  - d) kosztów poniesionych przed dniem podjęcia udokumentowanej decyzji o pozyskaniu środka trwałego, w tym przed dniem udokumentowanego rozpoczęcia jego budowy (patrz pkt 6.40);
  - e) kosztów działań marketingowych, które mają zapewnić uzyskiwanie korzyści ekonomicznych ze środka trwałego po jego wybudowaniu, niezależnie od okresu, w którym są ponoszone.
- 6.10. Do wartości początkowej środka trwałego nie wlicza się także podatku od nieruchomości, w tym poniesionego po dniu rozpoczęcia budowy środka trwałego.

# Wartość początkowa (KSR 11 stosowany pomocniczo).

6.11. Do wartości początkowej środka trwałego nie zalicza się kosztów, jakie jednostka będzie musiała ponieść w przyszłości w związku z jego likwidacją po zakończeniu użytkowania, bądź rekultywacją terenu, na którym znajdował się dany środek trwały. Jeżeli w myśl obowiązujących przepisów jednostka jest zobowiązana do przeprowadzenia w przyszłości rekultywacji (np. w przypadku kopalni lub składowisk odpadów) jednostka tworzy rozliczenie międzyokresowe bierne z tego tytułu począwszy od dnia przyjęcia środka trwałego do użytkowania, zgodnie z zasadami określonymi w KSR nr 6 "Rezerwy, bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów, zobowiązania warunkowe".

6.12. Do wartości początkowej środka trwałego nie zalicza się także strat i szkód poniesionych w trakcie jego budowy oraz kosztów związanych z usuwaniem tych szkód. Przykładem są straty lub koszty usuwania skutków zdarzeń losowych poniesione podczas budowy środka trwałego przed jego przyjęciem do użytkowania (pożar, powódź, straty spowodowane upadłością wykonawcy robót, itd.). Obciążają one pozostałe koszty operacyjne.



## Wartość początkowa. Koszt wytworzenia. Przypadek szczególny. Likwidacja w celu budowy. (KSR 11 stosowany odpowiednio).

Likwidacja środka trwałego warunkująca budowę nowego obiektu

6.53. Do wartości początkowej nowego obiektu środka trwałego zalicza się koszty przeprowadzenia likwidacji (np. rozbiórki) innego środka trwałego, o ile jego likwidacja warunkuje możliwość przeprowadzania budowy. Jeżeli jednostka utworzyła uprzednio rozliczenia międzyokresowe bierne (rezerwę) na przyszłą likwidację środka trwałego, wówczas rzeczywiście poniesione koszty likwidacji do wysokości utworzonych rozliczeń międzyokresowych biernych (rezerw) stanowią wykorzystanie rezerw. Nie zwiększają one wartości początkowej nowobudowanego środka trwałego.

6.54. Do wartości początkowej nowego obiektu środka trwałego nie zalicza się wartości netto zlikwidowanego środka trwałego - obciąża ona pozostałe koszty operacyjne. Jeżeli jednak w związku z budową nowego środka trwałego jednostka likwiduje inny środek trwały bez jego fizycznego usunięcia, gdyż wejdzie on w skład nowego środka trwałego, wówczas wartość netto zlikwidowanego środka trwałego zwiększa wartość początkową nowego środka trwałego. Z uwagi na to, iż nowy środek trwały będzie istotnie różnił się od starego, jego budowy nie można uznać za przebudowę lub rozbudowę (ulepszenie) istniejącego środka trwałego.

*Przykład. Jednostka posiada halę produkcyjną (kat. obiektu budowlanego XVIII, rodzaj KŚT 101), która od dłuższego czasu nie jest używana. Hala jest jednokondygnacyjnym budynkiem przemysłowym o znacznej wysokości. Podjęto decyzję o zaadaptowaniu tej hali na budynek hotelu robotniczego (kat. obiektu budowlanego XI, rodzaj KŚT 110). W hali wykonano szereg robót budowlanych, dobudowano kondygnację, wejścia, przegrody budowlane, instalacje itd. Jednak większość elementów konstrukcyjnych i budowlanych hali produkcyjnej pozostała na swoim miejscu i stała się elementem składowym nowego środka trwałego - budynku hotelu. Dlatego wartość netto hali produkcyjnej stanowi koszt wliczany do wartości początkowej budynku hotelu.*

# Modyfikacja wartości początkowej.

- Ulepszenie.
- Przyłączenie oraz odłączenie części składowych/części peryferyjnych.

# Ulepszenie.

## **Art. 16g ust. 13. UoCIT,**

Jeżeli środki trwałe uległy ulepszeniu w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji, wartość początkową tych środków, ustaloną zgodnie z ust. 1 i 3-11, powiększa się o sumę wydatków na ich ulepszenie, w tym także o wydatki na nabycie części składowych lub peryferyjnych, których jednostkowa cena nabycia przekracza 10 000 zł. Środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku podatkowym przekracza 10 000 zł i wydatki te powodują wzrost wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania, mierzonej w szczególności okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonych środków trwałych i kosztami ich eksploatacji.

# Remont a ulepszenie (KSR 11 stosowany odpowiednio).

## VII. Nakłady ponoszone w okresie użytkowania środka trwałego

Kryteria klasyfikacji nakładów na dotyczące ulepszenia lub bieżącego użytkowania środka trwałego

7.1. W okresie użytkowania środka trwałego ponoszone są nakłady skutkujące ulepszeniem lub warunkujące jego użytkowanie, które jednostka ujmuje:

- a) jako zwiększenie wartości początkowej środka trwałego - ulepszenie,
- b) jako koszty okresu bieżącego użytkowania (eksploatacji) - remonty, konserwacje, przeglądy.

7.2. Nakłady zalicza się do dotyczących ulepszenia lub bieżącego użytkowania zależnie od:

- a) rodzaju przeprowadzanych prac lub czynności,
- b) efektów wykonanych prac lub czynności mierzonych wzrostem wartości użytkowej środka trwałego.

7.3. Nakłady poniesione na środek trwały uznaje się za ulepszenie zwiększające jego wartość początkową, jeżeli spełnione są jednocześnie dwa warunki:

- a) przeprowadzane prace lub czynności mają charakter: przebudowy, rozbudowy, modernizacji lub rekonstrukcji obiektu środka trwałego (patrz pkt 7.12-7.15),
- b) w wyniku tych prac oczekuje się wzrostu wartości użytkowej ulepszanego środka trwałego w stosunku do posiadanej uprzednio wartości użytkowej.

Wzrost wartości użytkowej środka trwałego wymaga odpowiedniego udokumentowania, wskazującego cechy wartości użytkowej, które ulegną zwiększeniu (patrz pkt 7.11).



# Remont a ulepszenie (KSR 11 stosowany odpowiednio).

7.20. Remont to wykonywanie robót polegających na przywróceniu stanu pierwotnego istniejącego środka trwałego, w jakim został on wprowadzony do ewidencji środków trwałych, które nie stanowią bieżącej konserwacji. Remont nie staje się ulepszeniem w razie stosowania do remontu materiałów innych - także lepszych, niż zawartych w środku trwałym, w momencie jego przyjęcia do użytkowania, o ile nie powoduje to istotnej zmiany wartości użytkowej środka trwałego.

## **Remonty bieżące (typowe, awaryjne)**

7.21. Nakłady na remonty bieżące (typowe, awaryjne) traktowane są jako koszty okresu, w którym zostały poniesione. Remonty bieżące (awaryjne) to najczęściej występujący w jednostkach rodzaj remontów.

7.22. Rodzajem remontów typowych są remonty okresowe, a więc takie, które są powtarzane regularnie. Okres międzyremontowy mierzony jest w jednostkach czasu lub pracy wykonanej przez środek trwały (kilometry, maszynogodziny itd.). Okresy międzyremontowe oraz zakres remontu okresowego zazwyczaj ustala producent środka trwałego. Koszty remontów okresowych mogą być rozliczane przez cały okres międzyremontowy (jako czynne rozliczenia międzyokresowe kosztów), w zależności od przyjętych zasad (polityki) rachunkowości.

## **Remonty nadzwyczajne**

7.23. Remonty nadzwyczajne to remonty, które mają za zadanie usunięcie niekorzystnych skutków jakie na środek trwały wywarły nagłe i nieprzewidziane zdarzenia, w tym także losowe. Do zdarzeń takich zalicza się m.in. uszkodzenia środków trwałych przez powodzie, pożary, wybuchy, trzęsienia ziemi, wypadki samochodowe, gradobicie, wichury, nawałnice itd. Remonty nadzwyczajne mają na celu usuwanie skutków zniszczeń spowodowanych przez nieprzewidziane zdarzenia, nie zaś skutków zużycia środków trwałych spowodowanych ich użytkowaniem lub oddziaływaniem czynników zewnętrznych. Nakłady na remonty nadzwyczajne, które przeprowadza się w celu usunięcia skutków zdarzeń losowych ujmowane są jako pozostałe koszty operacyjne. Zdarzenie losowe, w wyniku którego następuje zniszczenie środka trwałego może spowodować konieczność jego rekonstrukcji, częściowej likwidacji lub likwidacji (patrz pkt 9.5-9.12 oraz 9.14-9.20). Kosztów poniesionych w związku z likwidacją lub odbudową środka trwałego nie kwalifikuje się już do remontów nadzwyczajnych.

# Ulepszenie – rodzaje.

- Przebudowa.
- Rozbudowa.
- Rekonstrukcja.
- Adaptacja.
- Modernizacja.

# Rodzaje ulepszeń (KSR 11 stosowany odpowiednio).

## Rodzaje ulepszeń

7.12. **Rozbudowa** to działanie, w wyniku którego następuje zmiana parametrów charakterystycznych środka trwałego połączona z rozszerzeniem zakresu obiektu inwentarzowego. W trakcie rozbudowy zmianie mogą ulec także parametry techniczne lub użytkowe istniejącego środka trwałego. W przypadku budynków parametrami charakterystycznymi są np.: kubatura, powierzchnia zabudowy, wysokość, długość, szerokość, bądź liczba kondygnacji. Specyficzną formą rozbudowy jest trwałe dołączenie do środka trwałego części dodatkowych lub peryferyjnych, np. dołożenie automatycznego podajnika do urządzenia ksero, które wcześniej wymagało podawania ręcznego. Rozbudowa może przybierać formę adaptacji. Przez adaptację rozumie się działania mające na celu dostosowanie środka trwałego do nowych, zmienionych potrzeb. Np. w wyniku adaptacji budynek lub pomieszczenie będą wykorzystywane do innych celów niż dotąd, albo będą pełnić nową funkcję.

7.13. **Przebudowa** zmienia parametry techniczne lub użytkowe istniejącego środka trwałego, ale nie zmienia jego parametrów charakterystycznych. Przykładem może być przebudowa domu mieszkalnego na biurowiec lub odwrotnie. Innym przykładem przebudowy może być np. zamiana w pojeździe skrzyni biegów z ręcznej na automatyczną. Przebudowa może być połączona z modernizacją lub adaptacją (zwłaszcza w przypadku obiektów budowlanych). Jeżeli adaptacja zmienia sposób wykorzystania środka trwałego bez zmiany jego parametrów charakterystycznych, to spełnia definicję przebudowy.

7.14. Przez **modernizację** rozumie się unowocześnienie środka trwałego, polegające na dostosowaniu go do nowszych norm i standardów. W wyniku modernizacji poprawie mogą ulec zarówno parametry techniczne jak i użytkowe środka trwałego. Modernizacja, w wyniku której zmianie ulegają parametry charakterystyczne, techniczne lub użytkowe środka trwałego może stanowić jednocześnie jego rozbudowę lub przebudowę. Niektóre modernizacje obiektów budowlanych traktowane są przez prawo budowlane jako remonty<sup>6)</sup>, jednak dla celów ewidencji środków trwałych stanowią one ulepszenie.

# Rodzaje ulepszeń (KSR 11 stosowany odpowiednio).

7.15. **Rekonstrukcja** obiektu polega na odbudowie środka trwałego, który uprzednio przestał być zdatny do użytku (np. na skutek niekompletności), jednak nie zaprzestano jego ujmowania. Takie środki trwałe najczęściej mają wartość księgową netto równą zero, gdyż ich wartość początkowa została w pełni umorzona lub dokonano odpisów z tytułu trwałej utraty wartości. **Rekonstrukcje czasami nazywane są remontami kapitalnymi, gdy dotyczą maszyn, urządzeń, pojazdów i aparatów, którym przywracane są cechy kompletności i zdatności do użytkowania. Gdy remonty kapitalne są odpowiednikiem rekonstrukcji (odbudowy) powodując przywrócenie środkom trwałym wartości użytkowej mierzonej okresem ekonomicznej użyteczności (na nowo ustalany), to tym samym spełniają definicję ulepszenia.**

Do rekonstrukcji nie muszą być użyte te same materiały, których użyto pierwotnie do budowy środka trwałego, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej (dotyczy to np. obiektów zabytkowych).



# Przyłączenie/odłączenie części składowych/części peryferyjnych.

## **Art. 16g ust. 16. UoCIT,**

W razie trwałego odłączenia od danego środka trwałego części składowej lub peryferyjnej wartość początkową tego środka zmniejsza się, od następnego miesiąca po odłączeniu, o różnicę między ceną nabycia (kosztem wytworzenia) odłączonej części a przypadającą na nią, w okresie połączenia, sumą odpisów amortyzacyjnych obliczoną przy zastosowaniu metody amortyzacji i stawki amortyzacyjnej stosowanej przy obliczaniu odpisów amortyzacyjnych tego środka trwałego.

## **Art. 16g ust. 17. UoCIT,**

Jeżeli odłączona część zostanie następnie przyłączona do innego środka trwałego, w miesiącu połączenia zwiększa się wartość początkową tego innego środka o różnicę, o której mowa w ust. 16.

# Metody amortyzacji.

- 1) Liniowa.
- 2) Degresywna.

# Liniowa metoda amortyzacji.

## **Art. 16h ust. 1 pkt 1 UoCIT,**

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się: od wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, z zastrzeżeniem art. 16k, począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym ten środek lub wartość wprowadzono do ewidencji, z zastrzeżeniem art. 16e, do końca tego miesiąca, w którym następuje zrównanie sumy odpisów amortyzacyjnych z ich wartością początkową lub w którym postawiono je w stan likwidacji, zbyto lub stwierdzono ich niedobór; suma odpisów amortyzacyjnych obejmuje również odpisy, których zgodnie z art. 16 ust. 1 nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

# Degresywna metoda amortyzacji (CIT).

## Art. 16k UoCIT,

1. Odpisów amortyzacyjnych można dokonywać od wartości początkowej maszyn i urządzeń zaliczonych do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji oraz środków transportu, z wyłączeniem samochodów osobowych, w pierwszym podatkowym roku ich używania przy zastosowaniu stawek podanych w Wykazie stawek amortyzacyjnych podwyższonych, z zastrzeżeniem ust. 2, o współczynnik nie wyższy niż 2,0, a w następnych latach podatkowych od ich wartości początkowej pomniejszonej o dotychczasowe odpisy amortyzacyjne, ustalonej na początek kolejnych lat ich używania. Począwszy od roku podatkowego, w którym tak określona roczna kwota amortyzacji miałaby być niższa od rocznej kwoty amortyzacji obliczonej przy zastosowaniu metody określonej w art. 16i ust. 1, podatnicy dokonują dalszych odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 16i.
2. W przypadku używania środków trwałych, określonych w ust. 1, w zakładzie położonym na terenie gminy o szczególnym zagrożeniu wysokim bezrobociem strukturalnym albo w gminie zagrożonej recesją i degradacją społeczną, których wykaz na podstawie odrębnych przepisów ustala Rada Ministrów, stawki podane w Wykazie stawek amortyzacyjnych można podwyższyć przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 3,0, dokonując obliczenia odpisów amortyzacyjnych zgodnie z zasadą określoną w ust. 1.
3. Jeżeli w trakcie roku podatkowego gmina zostanie wyłączona z wykazu, o którym mowa w ust. 2, podatnik może stosować do końca tego roku podwyższone stawki amortyzacyjne.



# Stawki amortyzacji – środki trwałe.

- 1) Stawki wynikające z wykazu stawek amortyzacji.
- 2) Stawki podwyższone.
- 3) Stawki obniżone.
- 4) Stawki ustalane indywidualnie.

# Stawki wynikające z wykazu stawek amortyzacji.

## **Art. 16i ust. 1 UoCIT,**

Odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych, z zastrzeżeniem art. 16j-16ł, dokonuje się przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych określonych w Wykazie stawek amortyzacyjnych i zasad, o których mowa w art. 16h ust. 1 pkt 1.

# Stawki podwyższone/obniżone (CIT).

## Art. 16i UoCIT,

2. Podatnicy mogą podane w Wykazie stawek amortyzacyjnych stawki podwyższać:

1) dla budynków i budowli używanych w warunkach:

a) **pogorszonych** - przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,2,

b) **złych** - przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,4;

2) dla maszyn, urządzeń i środków transportu, z wyjątkiem morskiego taboru pływającego, używanych **bardziej intensywnie w stosunku do warunków przeciętnych albo wymagających szczególnej sprawności technicznej**, przy zastosowaniu w tym okresie współczynników nie wyższych niż 1,4;

3) dla maszyn i urządzeń zaliczonych do grupy 4-6 i 8 Klasyfikacji, **poddanych szybkiemu postępowi technicznemu**, przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 2,0.

3. W razie wystąpienia bądź ustania warunków uzasadniających podwyższenie stawek, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 2, stawki te ulegają podwyższeniu lub obniżeniu od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające te zmiany.

4. Podatnicy mogą podwyższać stawki dla środków trwałych wymienionych w ust. 2 pkt 3 bądź rezygnować z ich stosowania począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego.

5. Podatnicy mogą obniżać podane w Wykazie stawek amortyzacyjnych stawki dla poszczególnych środków trwałych. Zmiany stawki dokonuje się począwszy od miesiąca, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego.

6. W przypadku podwyższenia stawek amortyzacyjnych podanych w Wykazie stawek amortyzacyjnych przy zastosowaniu współczynników określonych w ust. 2, należy dla poszczególnych środków trwałych stosować jeden wybrany współczynnik, przez który mnoży się stawkę amortyzacyjną właściwą dla danego środka trwałego, przyjętą z Wykazu stawek amortyzacyjnych.

# Co znaczy warunki pogorszone/złe/używane bardziej intensywnie/poddane szczególnemu postępowi technicznemu ?

- 1. Za **pogorszone** warunki używania budynków i budowli, o których mowa w art. 16i ust. 2 pkt 1 lit. a, uważa się używanie tych środków trwałych pod ciągłym działaniem wody, par wodnych, znacznych drgań, nagłych zmian temperatury oraz innych czynników powodujących przyspieszenie zużycia obiektu.
- 2. Za **złe** warunki używania budynków i budowli, o których mowa w art. 16i ust. 2 pkt 1 lit. b, uważa się używanie tych środków trwałych pod wpływem niszczących środków chemicznych, a zwłaszcza gdy służą one produkcji, wytwarzaniu lub przechowywaniu żrących środków chemicznych. Dotyczy to również przypadków silnego działania na budynek lub budowlę niszczących środków chemicznych rozproszonych w atmosferze, wodzie lub wydzielających się w postaci oparów, których źródłem są inne obiekty znajdujące się w pobliżu.
- 3. Przez maszyny, urządzenia i środki transportu wymagające **szczególnej sprawności technicznej**, o których mowa w art. 16i ust. 2 pkt 2, rozumie się te obiekty, które używane są w pracy na trzy zmiany, mimo że nie działają ze swej istoty w ruchu ciągłym, używane w warunkach terenowych, w warunkach leśnych, pod ziemią lub innych wskazujących na bardziej intensywne zużycie.
- 4. Przez maszyny i urządzenia grupy 4-6 i 8 Klasyfikacji, poddanych **szybkemu postępowi technicznemu**, o których mowa w art. 16i ust. 2 pkt 3, rozumie się maszyny, urządzenia i aparaturę, w których zastosowane są układy mikroprocesorowe lub systemy komputerowe, spełniające założone funkcje dzięki wykorzystaniu w nich najnowszych zdobyczy techniki, a także pozostałą aparaturę naukowo-badawczą i doświadczalno-produkcyjną.



# Stawki ustalane indywidualnie (CIT).

## Art. 16j UoCIT,

1. Podatnicy, z zastrzeżeniem art. 16l, mogą indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla używanych lub ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji danego podatnika, z tym że okres amortyzacji nie może być krótszy niż:

1) dla środków trwałych zaliczonych do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji:

- a) 24 miesiące - gdy ich wartość początkowa nie przekracza 25 000 zł,
- b) 36 miesięcy - gdy ich wartość początkowa jest wyższa od 25 000 zł i nie przekracza 50 000 zł,
- c) 60 miesięcy - w pozostałych przypadkach;

2) dla środków transportu, w tym samochodów osobowych - 30 miesięcy;

3) dla budynków (lokalii) i budowli, innych niż wymienione w pkt 4 - 10 lat, z wyjątkiem:

a) trwale związanych z gruntem budynków handlowo-usługowych wymienionych w rodzaju 103 Klasyfikacji i innych budynków niemieszkalnych wymienionych w rodzaju 109 Klasyfikacji trwale związanych z gruntem,

b) kiosków towarowych o kubaturze poniżej 500 m<sup>3</sup>, domków kempingowych i budynków zastępczych

- dla których okres amortyzacji nie może być krótszy niż 3 lata;

4) dla budynków (lokalii) niemieszkalnych, dla których stawka amortyzacyjna z Wykazu stawek amortyzacyjnych wynosi 2,5% - 40 lat pomniejszone o pełną liczbę lat, które upłynęły od dnia ich oddania po raz pierwszy do używania do dnia wprowadzenia do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych prowadzonej przez podatnika, z tym że okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat.

# Co znaczy używane/ulepszone ? (CIT).

**Art. 16j UoCIT,**

**2. Środki trwałe, o których mowa w ust. 1 pkt 1 i 2, uznaje się za:**

- 1) **używane**, jeżeli podatnik udowodni, że przed ich nabyciem były wykorzystywane przez podmiot inny niż podatnik co najmniej przez okres 6 miesięcy, lub
- 2) **ulepszone**, jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ich ulepszenie stanowiły co najmniej 20% wartości początkowej.

**3. Środki trwałe, o których mowa w ust. 1 pkt 3, uznaje się za:**

- 1) **używane**, jeżeli podatnik wykaże, że przed ich nabyciem były wykorzystywane przez podmiot inny niż podatnik co najmniej przez okres 60 miesięcy, lub
- 2) **ulepszone**, jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ulepszenie stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej.

# Stawki ustalane indywidualnie dla inwestycji w obcych środkach trwałych (CIT).

## **Art. 16j ust. 4. UoCIT,**

Podatnicy mogą indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla przyjętych do używania inwestycji w obcych środkach trwałych, z tym że dla:

- 1) inwestycji w obcych budynkach (lokalach) lub budowlach okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat;
- 2) inwestycji w obcych środkach trwałych innych niż wymienione w pkt 1 okres amortyzacji ustala się według zasad określonych w ust. 1 pkt 1 i 2.

# Okres amortyzacji dla wartości niematerialnych i prawnych (CIT).

## **Art. 16m UoCIT,**

1. Z zastrzeżeniem ust. 2 i 3 oraz art. 16ł ust. 1-3, okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych nie może być krótszy niż:

- 1) od licencji (sublicencji) na programy komputerowe oraz od praw autorskich - 24 miesiące;
- 2) od licencji na wyświetlanie filmów oraz na emisję programów radiowych i telewizyjnych - 24 miesiące;
- 3) od poniesionych kosztów zakończonych prac rozwojowych - 12 miesięcy;
- 4) od pozostałych wartości niematerialnych i prawnych - 60 miesięcy.

2. Jeżeli wynikający z umowy okres używania praw majątkowych, o których mowa w ust. 1 pkt 2, jest krótszy od okresu ustalonego w tym przepisie, podatnicy mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych w okresie wynikającym z umowy.

3. Podatnicy ustalają stawki amortyzacyjne dla poszczególnych wartości niematerialnych i prawnych na cały okres amortyzacji przed rozpoczęciem dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

4. Odpisów amortyzacyjnych od spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego dokonuje się przy zastosowaniu rocznej stawki amortyzacyjnej w wysokości 2,5%.



Straty w środkach trwałych/wartościach niematerialnych i prawnych oraz likwidacja środków trwałych/wartości niematerialnych i prawnych.

**Art. 16 ust. 1 UoCIT,**

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:

- 5) strat w środkach trwałych oraz wartościach niematerialnych i prawnych w części pokrytej sumą odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 16h ust. 1 pkt 1;
- 6) strat powstałych w wyniku likwidacji nie w pełni umorzonych środków trwałych, jeżeli środki te utraciły przydatność gospodarczą na skutek zmiany rodzaju działalności;

# Straty w inwestycji w obcym środku trwałym – orzecznictwo.

- **Uchwała Składu Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 25 czerwca 2012 r. sygn. akt. II FPS 2/12**
- Strata odpowiadająca niezamortyzowanej wartości początkowej inwestycji w obcym środku trwałym, niespełniająca przesłanek z art. 16 ust. 1 pkt 6 ustawy z 15.2.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.), może zostać zaliczona do kosztów uzyskania przychodów, jeżeli jej powstanie wynika z działań podatnika podjętych dla realizacji celu określonego w art. 15 ust. 1 tej ustawy.

# Koszty zaniechanych inwestycji (art. 15 ust. 4f UoCIT).

Koszty zaniechanych inwestycji są potrącalne w dacie zbycia inwestycji lub ich likwidacji.

# Definicja umowy leasingu (art. 17a pkt 1 UoCIT).

Ilekcroć w rozdziale jest mowa o umowie leasingu - rozumie się przez to umowę nazwaną w kodeksie cywilnym, a także każdą inną umowę, na mocy której jedna ze stron, zwana dalej "finansującym", oddaje do odpłatnego używania albo używania i pobierania pożytków na warunkach określonych w ustawie drugiej stronie, zwanej dalej "korzystającym", podlegające amortyzacji środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne, a także grunty oraz prawo wieczystego użytkowania gruntów.



# Dzierżawa/najem/leasing – podobieństwa i różnice.

|         | Leasing operacyjny.                                                                                                                                                                                                        | Leasing finansowy.                                                                                                                                                                                                                    | Dzierżawa/najem.                                                                                                                                                      |
|---------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Warunki | 1) umowa zawarta na czas oznaczony stanowiący co najmniej 40% normatywnego okresu amortyzacji a w przypadku nieruchomości na okres co najmniej 5 lat, 2) suma ustalonych opłat równa się co najmniej wartości początkowej. | 1) umowa została zawarta na czas oznaczony,<br>2) suma ustalonych opłat równa się co najmniej wartości początkowej,<br>3) umowa przewiduje zapis, że odpisów amortyzacyjnych w podstawowym okresie amortyzacji dokonuje korzystający. | 1) umowa zawarta na czas określony albo<br>2) umowa zawarta na czas określony w przypadku, której suma opłat jest niższa niż wartość początkowa.                      |
| Skutki  | 1) Dla finansującego przychód podatkowy stanowi pełna rata leasingowa a koszty uzyskania przychodów stanowią odpisy amortyzacyjne.<br>2) Dla korzystającego koszty uzyskania przychodów stanowi pełna rata leasingowa.     | 1) Dla finansującego przychód stanowi część odsetkowa raty leasingowej.<br>2) Dla Korzystającego koszty uzyskania przychodów stanowi część odsetkowa raty leasingowej oraz odpisy amortyzacyjne.                                      | 1) Dla Wyzierżawiającego/wynajmującego przychody stanowi pełna rata czynszowa.<br>2) Dla dzierżawcy/najemcy koszty uzyskania przychodów stanowi pełna rata czynszowa. |

# Amortyzacja w leasingu (CIT)

## **Art. 16f UoCIT,**

4. Od środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, przekazanych do używania na podstawie innych umów niż wymienione w ust. 1, odpisów amortyzacyjnych od tych składników dokonują odpowiednio finansujący lub korzystający na zasadach określonych w art. 16h-16k i art. 16m, z uwzględnieniem przepisów rozdziału 4a.

5. Jeżeli umowy inne niż wymienione w ust. 1, dotyczą środków trwałych zaliczonych do grupy 3-6 Klasyfikacji i zostały zawarte na okres co najmniej 60 miesięcy oraz zgodnie z przepisami rozdziału 4a odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający, podatnik może stosować zasady określone w ust. 1-3.

# Amortyzacja w leasingu (CIT)

## **Art. 16f UoCIT,**

1. Od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych otrzymanych do odpłatnego korzystania, zgodnie z umowami zawartymi na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji, jeżeli z tych umów wynika prawo zakupu tych środków albo wartości przez korzystającego za cenę ustaloną w umowach, podatnicy dokonują odpisów amortyzacyjnych na zasadach określonych w art. 16h ust. 1. Stawki amortyzacyjne, z uwzględnieniem art. 16i i 16m, ustala się w proporcji do okresu wynikającego z umowy, z wyjątkiem środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych o krótszym okresie amortyzacji niż okres trwania umowy.
2. W razie nabycia środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych otrzymanych do odpłatnego korzystania na podstawie umów, o których mowa w ust. 1, przed upływem okresu, na jaki została zawarta umowa, podatnicy dokonują dalszych odpisów amortyzacyjnych od tych środków i wartości, kontynuując stosowanie zasad i stawek, określonych w ust. 1.
3. W razie przedłużenia okresu obowiązywania umowy zawartej na podstawie przepisów, o których mowa w ust. 1, stawki odpisów amortyzacyjnych ulegają obniżeniu proporcjonalnie do okresu przedłużenia okresu obowiązywania umowy, z wyjątkiem środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych o okresie amortyzacji krótszym niż okres obowiązywania umowy; zasada ta ma zastosowanie wyłącznie do stawek odpisów amortyzacyjnych, dokonywanych od następnego miesiąca po miesiącu, w którym zmieniono umowę.

# Odpisy amortyzacyjne niestanowiące kosztów uzyskania przychodów – wybrane przykłady – amortyzacja samochodów osobowych.

## **Art. 16 ust. 1 pkt 4) UoCIT,**

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:

odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, dokonywanych według zasad określonych w art. 16a-16m, w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej kwotę:

- a) 225 000 zł - w przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym w rozumieniu art. 2 pkt 12 ustawy z dnia 11 stycznia 2018 r. o elektromobilności i paliwach alternatywnych (Dz.U. z 2021 r. poz. 110, 1093 i 2269) oraz w przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem napędzanym wodorem w rozumieniu art. 2 pkt 15 tej ustawy,
- b) 150 000 zł - w przypadku pozostałych samochodów osobowych;



Odpisy amortyzacyjne niestanowiące kosztów uzyskania przychodów – wybrane przykłady – środki trwałe/wartości niematerialne i prawne sfinansowane z dotacji (CIT).

**Art. 16 ust. 1 pkt 48 UoCIT,**

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:

odpisów z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonywanych, według zasad określonych w art. 16a-16m, od tej części ich wartości, która odpowiada poniesionym wydatkom na nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie tych środków lub wartości niematerialnych i prawnych, odliczonym od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym albo zwróconym podatnikowi w jakiegokolwiek formie.





Przychody oraz koszty wyrażone w walucie obcej (różnice kursowe).



# Zasad ogólna.

- **Art. 12 ust. 2 UoCIT,**
- Przychody w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień uzyskania przychodu.
- **Art. 15 ust. 1 UoCIT,**
- Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w [art. 16 ust. 1](#). Koszty poniesione w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień poniesienia kosztu.
- **Art. 15a ust. 1 UoCIT,**
- Różnice kursowe zwiększają odpowiednio przychody jako dodatnie różnice kursowe albo koszty uzyskania przychodów jako ujemne różnice kursowe w kwocie wynikającej z różnicy między wartościami określonymi w ust. 2 i 3.

# Dodatnie różnice kursowe – spektrum przypadków.

- **Art. 15a UoCIT,**
- 2. Dodatnie różnice kursowe powstają, jeżeli wartość:
  - 1) przychodu należnego wyrażonego w walucie obcej po przeliczeniu na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski jest niższa od wartości tego przychodu w dniu jego otrzymania, przeliczonej według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tego dnia;
  - 2) poniesionego kosztu wyrażonego w walucie obcej po przeliczeniu na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski jest wyższa od wartości tego kosztu w dniu zapłaty, przeliczonej według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tego dnia;
  - 3) otrzymanych lub nabytych środków lub wartości pieniężnych w walucie obcej w dniu ich wpływu jest niższa od wartości tych środków lub wartości pieniężnych w dniu zapłaty lub innej formy wypływu tych środków lub wartości pieniężnych, według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tych dni, z zastrzeżeniem pkt 4 i 5;
  - 4) kredytu (pożyczki) w walucie obcej w dniu jego udzielenia jest niższa od wartości tego kredytu (pożyczki) w dniu jego zwrotu, przeliczonej według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tych dni;
  - 5) kredytu (pożyczki) w walucie obcej w dniu jego otrzymania jest wyższa od wartości tego kredytu (pożyczki) w dniu jego spłaty, przeliczonej według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tych dni.



# Ujemne różnice kursowe – spektrum przypadków.

- **Art. 15a UoCIT,**
- 3. Ujemne różnice kursowe powstają, jeżeli wartość:
  - 1) przychodu należnego wyrażonego w walucie obcej po przeliczeniu na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski jest wyższa od wartości tego przychodu w dniu jego otrzymania, przeliczonej według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tego dnia;
  - 2) poniesionego kosztu wyrażonego w walucie obcej po przeliczeniu na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski jest niższa od wartości tego kosztu w dniu zapłaty, przeliczonej według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tego dnia;
  - 3) otrzymanych lub nabytych środków lub wartości pieniężnych w walucie obcej w dniu ich wpływu jest wyższa od wartości tych środków lub wartości pieniężnych w dniu zapłaty lub innej formy wypływu tych środków lub wartości pieniężnych, według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tych dni, z zastrzeżeniem pkt 4 i 5;
  - 4) kredytu (pożyczki) w walucie obcej w dniu jego udzielenia jest wyższa od wartości tego kredytu (pożyczki) w dniu jego zwrotu, przeliczonej według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tych dni;
  - 5) kredytu (pożyczki) w walucie obcej w dniu jego otrzymania jest niższa od wartości tego kredytu (pożyczki) w dniu jego spłaty, przeliczonej według faktycznie zastosowanego kursu waluty z tych dni.

# Kiedy kurs faktyczny a kiedy kurs średni ?

- **Art. 15a UoCIT,**
- 4. Przy obliczaniu różnic kursowych, o których mowa w ust. 2 i 3, uwzględnia się kursy faktycznie zastosowane w przypadku sprzedaży lub kupna walut obcych oraz otrzymania należności lub zapłaty zobowiązań. W pozostałych przypadkach, a także gdy do otrzymanych należności lub zapłaty zobowiązań nie jest możliwe uwzględnienie faktycznie zastosowanego kursu waluty w danym dniu, stosuje się kurs średni ogłaszany przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego ten dzień.
- 5. Jeżeli faktycznie zastosowany kurs waluty, o którym mowa w ust. 2 i 3, jest wyższy lub niższy odpowiednio o więcej niż powiększona lub pomniejszona o 5% wartość kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień faktycznie zastosowanego kursu waluty, organ podatkowy może wezwać strony umowy do zmiany tej wartości lub wskazania przyczyn uzasadniających zastosowanie kursu waluty. W razie niedokonania zmiany wartości lub niewskazania przyczyn, które uzasadniają zastosowanie faktycznego kursu waluty, organ podatkowy określi ten kurs opierając się na kursach walut ogłaszanych przez Narodowy Bank Polski.
- 6. Przez średni kurs ogłaszany przez Narodowy Bank Polski, o którym mowa w ust. 2 i 3, rozumie się kurs z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień uzyskania przychodu lub poniesienia kosztu.

# Co to koszt poniesiony ?

- **Art. 15a UoCIT,**
- 7. Za koszt poniesiony, o którym mowa w ust. 2 i 3, uważa się koszt wynikający z otrzymanej faktury (rachunku) albo innego dowodu w przypadku braku faktury (rachunku), a za dzień zapłaty, o którym mowa w ust. 2 i 3 - dzień uregulowania zobowiązań w jakiejkolwiek formie, w tym w wyniku potrącenia wierzytelności.



- 
- Ulga na złe długi.



# Zakres zastosowania.

- **Art. 18f UoCIT.**
- 9. Przepisy ust. 1 i 2 stosuje się wyłącznie do wierzytelności lub zobowiązań, odpowiednio o zapłatę lub do zapłaty, świadczeń pieniężnych, wynikających z transakcji handlowych, jeżeli z tytułu tych transakcji przynajmniej u jednej ze stron określa się przychody lub koszty uzyskania przychodów, bez względu na termin ich ujęcia w tych przychodach lub kosztach uzyskania przychodów.

# Ulga na złe długi – rozliczenie roczne.

- **Art. 18f UoCIT.**
- 1. Podstawa opodatkowania ustalona zgodnie z art. 18 lub art. 24d ust. 3 oraz po uprzednim odliczeniu kwot określonych w art. 18d:
  - 1) może być zmniejszona o zaliczaną do przychodów należnych wartość wierzytelności o zapłatę świadczenia pieniężnego w rozumieniu art. 4 pkt 1a ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom, która nie została uregulowana lub zbyta, przy czym zmniejszenia dokonuje się w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym upłynęło 90 dni od dnia upływu terminu zapłaty określonego na fakturze (rachunku) lub w umowie;
  - 2) podlega zwiększeniu o zaliczaną do kosztów uzyskania przychodów wartość zobowiązania do zapłaty świadczenia pieniężnego w rozumieniu art. 4 pkt 1a ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom, które nie zostało uregulowane, przy czym zwiększenia dokonuje się w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym upłynęło 90 dni od dnia upływu terminu zapłaty określonego na fakturze (rachunku) lub w umowie.

# Ulga na złe długi – rozliczenie roczne.

- **Art. 18f UoCIT.**
- 2. Jeżeli podatnik poniósł stratę, o której mowa w art. 7 ust. 2, z którą związana jest transakcja handlowa w rozumieniu ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom, kwota straty:
  - 1) może być zwiększona o zaliczaną do przychodów należnych wartość wierzytelności o zapłatę świadczenia pieniężnego, w rozumieniu art. 4 pkt 1a ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom, która nie została uregulowana lub zbyta, przy czym zwiększenia dokonuje się w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym upłynęło 90 dni od dnia upływu terminu zapłaty określonego na fakturze (rachunku) lub w umowie;
  - 2) podlega zmniejszeniu o zaliczaną do kosztów uzyskania przychodów wartość zobowiązania do zapłaty świadczenia pieniężnego w rozumieniu art. 4 pkt 1a ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom, które nie zostało uregulowane, przy czym zmniejszenia dokonuje się w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym upłynęło 90 dni od dnia upływu terminu zapłaty określonego na fakturze (rachunku) lub w umowie.

# Ulga na złe długi w rozliczeniu miesięcznym.

- **Art. 25 ust. 19 UoCIT.**
- Dochód stanowiący podstawę obliczenia zaliczki, o której mowa w ust. 1–1g:
  - 1) może być zmniejszony o zaliczaną do przychodów należnych wartość wierzytelności o zapłatę świadczenia pieniężnego w rozumieniu art. 4 pkt 1a ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom, która nie została uregulowana lub zbyta, przy czym zmniejszenia dokonuje się począwszy od okresu rozliczeniowego, w którym upłynęło 90 dni od dnia upływu terminu zapłaty określonego na fakturze (rachunku) lub w umowie, do okresu, w którym wierzytelność została uregulowana lub zbyta;
  - 2) podlega zwiększeniu o zaliczaną do kosztów uzyskania przychodów wartość zobowiązania do zapłaty świadczenia pieniężnego w rozumieniu art. 4 pkt 1a ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom, które nie zostało uregulowane, przy czym zwiększenia dochodu stanowiącego podstawę obliczenia zaliczki dokonuje się począwszy od okresu rozliczeniowego, w którym upłynęło 90 dni od dnia upływu terminu zapłaty określonego na fakturze (rachunku) lub w umowie, do okresu, w którym zobowiązanie zostanie uregulowane.



# Co w przypadku jeżeli nie wystarczy dochodu lub straty ?

- **Art. 18f UoCIT.**
- 3. Jeżeli wartość zmniejszenia podstawy opodatkowania, przysługującego na podstawie ust. 1 pkt 1, jest wyższa od tej podstawy, zmniejszenia podstawy opodatkowania o nieodliczoną wartość dokonuje się w kolejnych latach podatkowych, nie dłużej jednak niż przez okres 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, za który powstało prawo do zmniejszenia. Zmniejszenia podstawy opodatkowania w kolejnych latach dokonuje się, jeżeli wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta.
- 4. Jeżeli wartość zobowiązania, o którym mowa w ust. 2 pkt 2, jest wyższa od kwoty straty podlegającej zmniejszeniu na podstawie ust. 2 pkt 2, różnica zwiększa podstawę opodatkowania na podstawie ust. 1 pkt 2.
- 5. Zmniejszenia na podstawie ust. 1 pkt 1 i ust. 2 pkt 2 dokonuje się, jeżeli do dnia złożenia zeznania podatkowego wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta.
- 6. Zwiększenia na podstawie ust. 1 pkt 2 i ust. 2 pkt 1 dokonuje się, jeżeli do dnia złożenia zeznania podatkowego zobowiązanie nie zostało uregulowane.

# Co w przypadku jeżeli nie wystarczy dochodu lub straty ?

- **Art. 25 UoCIT.**
- 20. Jeżeli wartość zmniejszenia dochodu stanowiącego podstawę obliczenia zaliczki, przysługującego na podstawie ust. 19 pkt 1, jest wyższa od tego dochodu, zmniejszenia dochodu o nieodliczoną wartość dokonuje się w kolejnych okresach rozliczeniowych roku podatkowego, za który powstało prawo do zmniejszenia. Zmniejszenia dochodu w kolejnych okresach dokonuje się, jeżeli wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta.
- 21. Zmniejszenia na podstawie ust. 19 pkt 1 dokonuje się, jeżeli do dnia terminu płatności zaliczki, określonego w ust. 1a albo 1c, wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta.
- 22. Zwiększenia na podstawie ust. 19 pkt 2 dokonuje się, jeżeli do dnia terminu płatności zaliczki, określonego w ust. 1a albo 1c, zobowiązanie nie zostało uregulowane.

# Co potem ?

- **Art. 18f UoCIT.**
- 7. W przypadku gdy po roku podatkowym, za który dokonano zmniejszenia na podstawie ust. 1 pkt 1 i ust. 3 albo zwiększenia na podstawie ust. 2 pkt 1, wierzytelność zostanie uregulowana lub zbyta, podatnik obowiązany jest do zwiększenia podstawy obliczenia podatku lub zmniejszenia straty w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym wierzytelność została uregulowana lub zbyta, odpowiednio o wartość kwot uprzednio odliczonych albo doliczonych. Jeżeli kwota straty jest mniejsza od kwoty ją zmniejszającej, różnica zwiększa podstawę opodatkowania.
- 8. W przypadku gdy po roku podatkowym, za który dokonano zwiększenia na podstawie ust. 1 pkt 2 i ust. 4 lub zmniejszenia na podstawie ust. 2 pkt 2, zobowiązanie zostanie uregulowane, podatnik zmniejsza podstawę opodatkowania lub zwiększa stratę w zeznaniu podatkowym składanym za rok podatkowy, w którym zobowiązanie zostało uregulowane. Jeżeli wartość zmniejszenia podstawy opodatkowania jest wyższa od tej podstawy, zmniejszenia podstawy opodatkowania o nieodliczoną wartość dokonuje się w kolejnych latach podatkowych, nie dłużej jednak niż przez okres 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, za który powstało prawo do zmniejszenia.

# Co potem ?

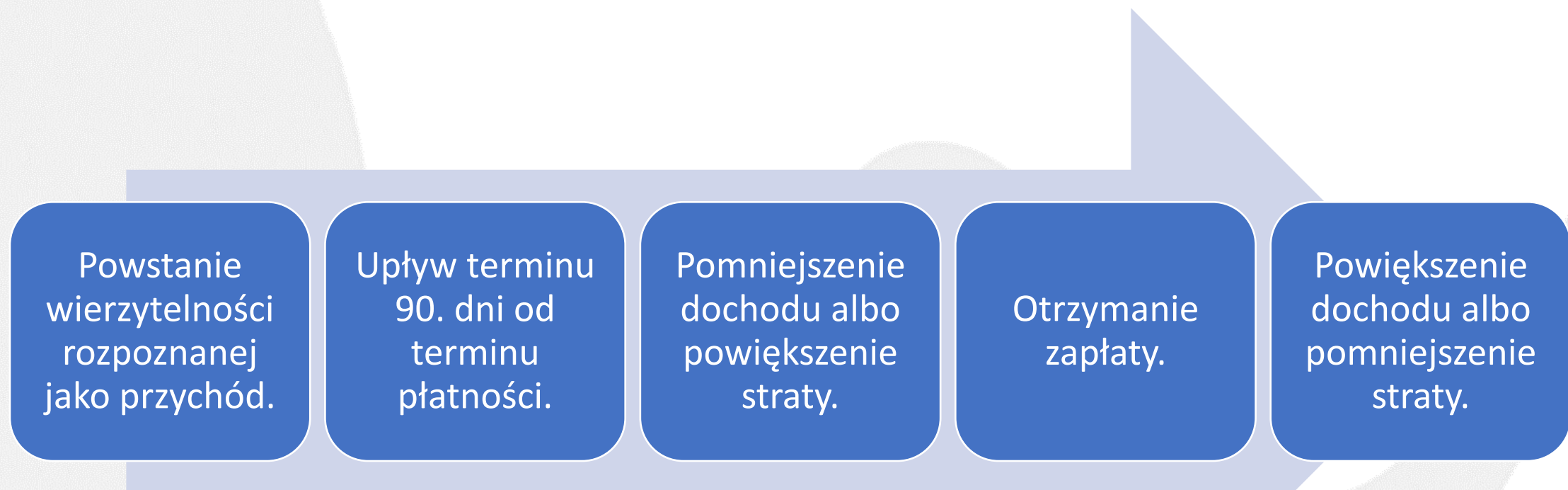
- **Art. 25 UoCIT.**
- 23. Podatnik, który dokonał zmniejszenia dochodu stanowiącego podstawę obliczenia zaliczki na podstawie ust. 19 pkt 1, obowiązany jest do zwiększenia dochodu stanowiącego podstawę obliczenia zaliczki w okresie rozliczeniowym roku podatkowego, w którym wierzytelność została uregulowana lub zbyta.
- 24. Podatnik, który dokonał zwiększenia dochodu stanowiącego podstawę obliczenia zaliczki na podstawie ust. 19 pkt 2, zmniejsza dochód stanowiący podstawę obliczenia zaliczki w okresie rozliczeniowym roku podatkowego, w którym zobowiązanie zostało uregulowane.



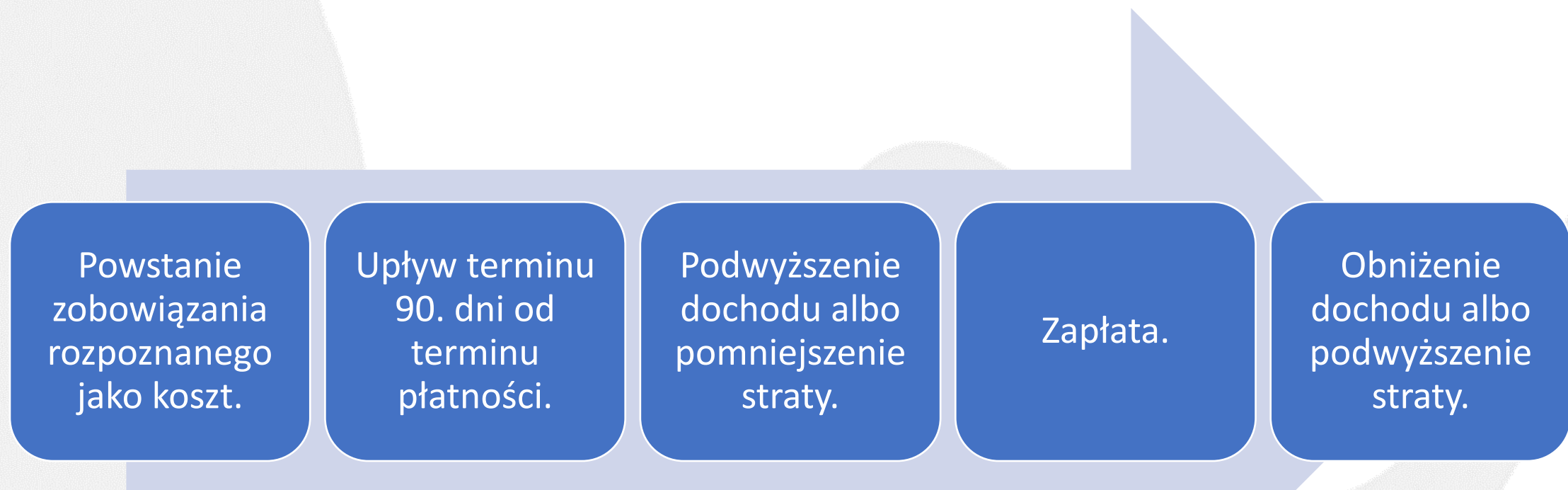
# Kwestie formalne.

- **Art. 18f UoCIT.**
- 10. Przepisy ust. 1 i 2 stosuje się w przypadku, gdy spełnione są łącznie następujące warunki:
  - 1) dłużnik na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego dzień złożenia zeznania podatkowego nie jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji;
  - 2) od daty wystawienia faktury (rachunku) lub zawarcia umowy dokumentującej wierzytelność nie upłynęły 2 lata, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym została wystawiona faktura (rachunek) lub została zawarta umowa, a w przypadku gdy rok kalendarzowy, w którym wystawiono fakturę (rachunek), jest inny niż rok kalendarzowy, w którym zawarto umowę - gdy nie upłynęły 2 lata, licząc od końca roku kalendarzowego późniejszej z tych czynności;
  - 3) transakcja handlowa zawarta jest w ramach działalności wierzyciela oraz działalności dłużnika, z których dochody podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

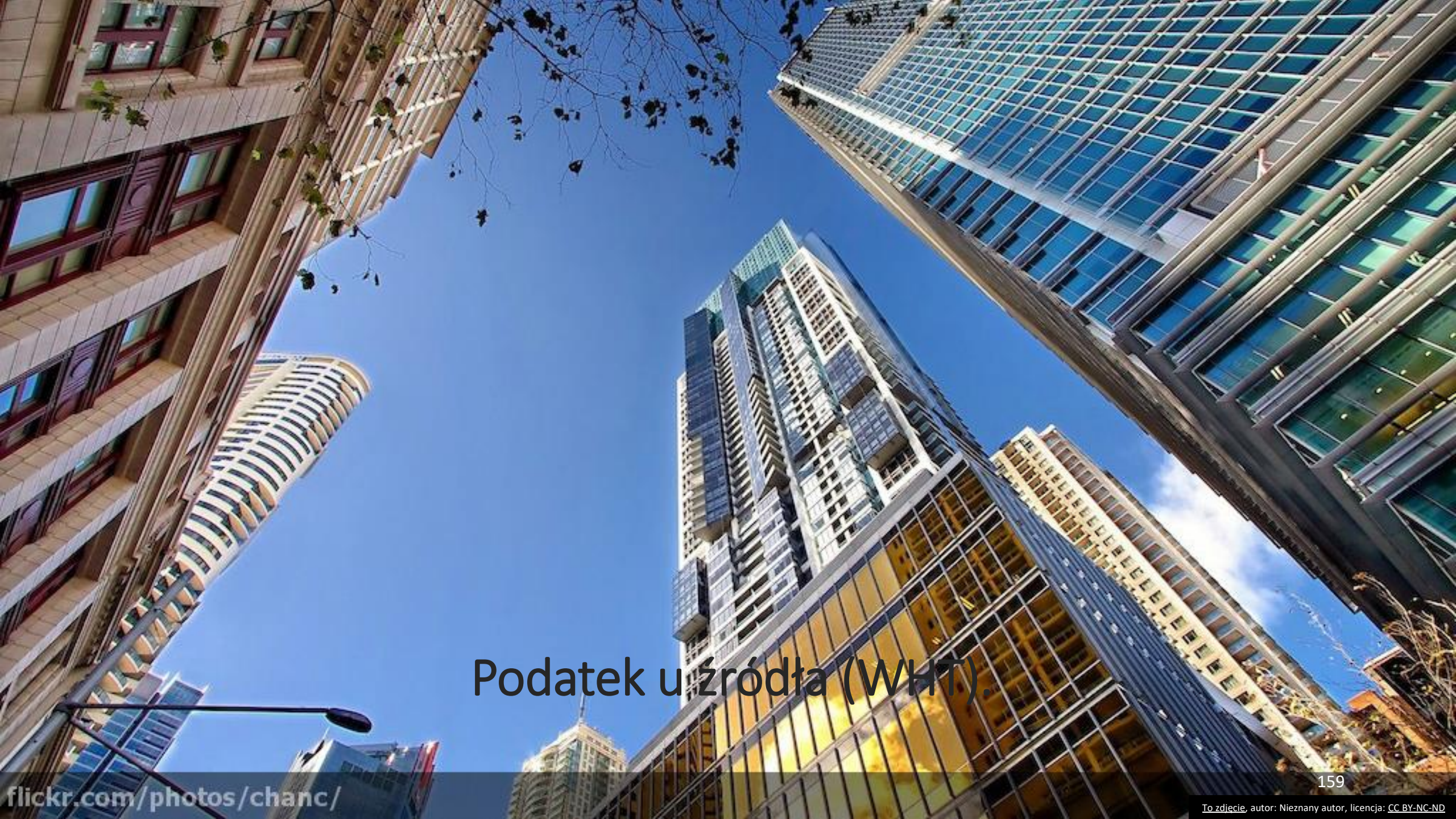
# Ulga na złe długi – proces.



# Ulga na złe długi – proces.





A low-angle, upward-looking photograph of several modern skyscrapers. The buildings feature glass facades that reflect the sky and surrounding structures. The perspective creates a sense of height and scale. The sky is a clear, vibrant blue. Some bare tree branches are visible in the upper left corner.

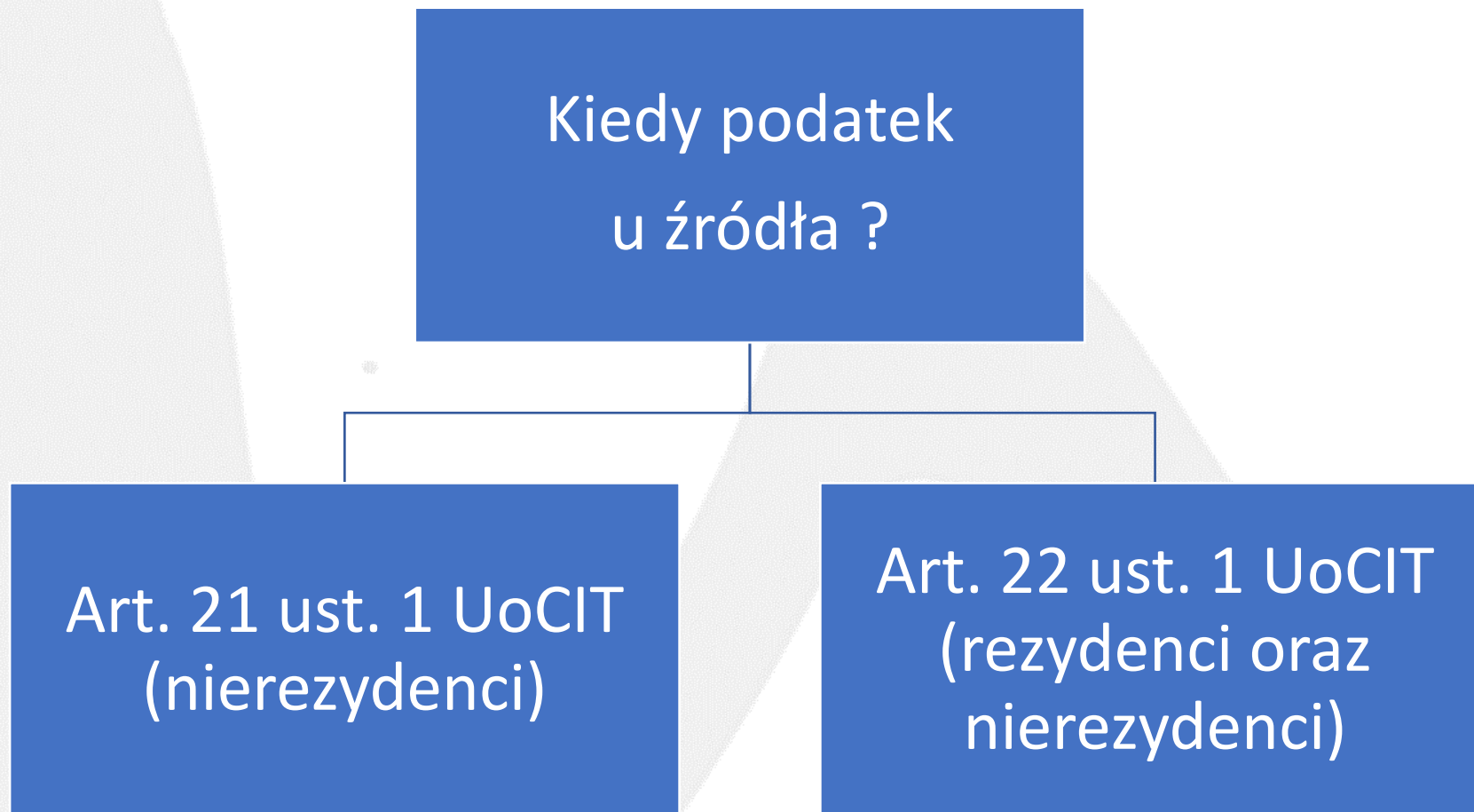
Podatek u źródła (WHT).





- **Zagadnienia ogólne.**

# Zakres zastosowania – schemat.



# Art. 21 ust. 1 pkt 1 UoCIT – katalog typowych przypadków.

- odsetki,
- prawa autorskie lub prawa pokrewne, prawa do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również sprzedaż tych praw, należności za udostępnienie tajemnicy receptury lub procesu produkcyjnego,
- użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego, w tym także środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego,
- informacje związane ze zdobytym doświadczeniem w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how),

# Art. 21 ust. 1 pkt 2a UoCIT – katalog typowych przypadków.

- usługi doradcze,
- usługi księgowe,
- usługi badania rynku,
- usługi prawne,
- usługi reklamowe,
- usługi zarządzania i kontroli,
- usługi przetwarzania danych,
- usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu,
- usługi gwarancji i poręczeń,
- świadczenia o podobnym charakterze.



# Art. 22 ust. 1 UoCIT – katalog typowych przypadków.

- Dywidendy oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych (np. umorzenie udziałów/akcji, likwidacja osobowy prawnej, wewnętrzne podwyższenie kapitału zakładowego, niepodzielone zyski w przypadku przekształcenia spółki w spółkę osobową).

# Stawki oraz zwolnienia.

## Stawki krajowe.

- art. 21 ust. 1 UoCIT – 20% oraz 10% (art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz 2a UoCIT – 20%).
- art. 22 ust. 1 UoCIT – 19%.

## Zwolnienia wynikające z przepisów krajowych.

- art. 21 ust. 3 i n UoCIT właściwy tylko dla przychodów, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 UoCIT).
- art. 22 ust. 4 i n UoCIT właściwy dla części przychodów, o których mowa w art. 22 ust. 1 UoCIT (dywidendy, wewnętrzne podwyższenie kapitału zakładowego, niepodzielone zyski w przypadku przekształcenia spółki w spółkę osobową).

## Stawki preferencyjne oraz zwolnienia wynikające z poszczególnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

- stawki preferencyjne oraz zwolnienia wynikają z poszczególnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

# Art. 21 ust. 3 i n UoCIT

## – warunki do skorzystania ze zwolnienia.

### Warunek dotyczący wypłacającego należności.

- Wypłacającym należności jest: a) spółka będąca podatnikiem podatku dochodowego mająca siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej albo b) położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład spółki podlegający w państwie członkowskim Unii Europejskiej opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia, jeżeli wypłacane przez ten zagraniczny zakład należności podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów przy określaniu dochodów podlegających opodatkowaniu w Rzeczypospolitej Polskiej.

### Warunek dotyczący uzyskującego przychody.

- Uzyskującym przychody jest spółka podlegająca w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia.

### Warunek dotyczący udziału kapitałowego.

- Spółka: a) wypłacająca należności posiada bezpośrednio nie mniej niż 25% udziałów (akcji) w kapitale spółki uzyskującej przychody, lub b) spółka uzyskująca przychody, posiada bezpośrednio nie mniej niż 25% udziałów (akcji) w kapitale spółki wypłacającej należności. Warunek posiadania udziałów (akcji) uważa się także za spełniony, jeżeli zarówno w kapitale spółki wypłacającej należności oraz spółki uzyskującej przychody inna spółka podlegająca w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia, posiada bezpośrednio nie mniej niż 25% udziałów (akcji).

# Art. 21 ust. 3 i n UoCIT

## – warunki do skorzystania ze zwolnienia.

### Warunek dotyczący udziału kapitałowego cd.

- Posiadanie udziałów (akcji) powinno wynikać z tytułu własności. Posiadanie udziału kapitałowego winno mieć miejsce nieprzerwanie przez okres dwóch lat.

### Warunek dotyczący rzeczywistego właściciela.

- Rzeczywistym właścicielem należności jest:: a) spółka, uzyskująca przychody albo b) zagraniczny zakład spółki uzyskującej przychody jeżeli dochód osiągnięty w następstwie uzyskania tych należności podlega opodatkowaniu w tym państwie członkowskim Unii Europejskiej, w którym ten zagraniczny zakład jest położony.

### Warunek dotyczący braku zwolnienia z podatków dochodowych.

- Zwolnienie stosuje się, jeżeli spółka uzyskująca przychody nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągania.



# Art. 22 ust. 4 i n UoCIT

## – warunki do skorzystania ze zwolnienia.

### Warunek dotyczący wypłacającego należności.

- Wypłacającym dywidendę oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych jest spółka mająca siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

### Warunek dotyczący uzyskującego przychody.

- Uzyskującym dochody (przychody) z dywidend oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych jest spółka podlegająca w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągania. Uzyskującym dochody (przychody) może być również spółka podlegająca w Konfederacji Szwajcarskiej opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągania.

### Warunek dotyczący udziału kapitałowego.

- Spółka uzyskująca dochody (przychody) posiada bezpośrednio nie mniej niż 10% udziałów (akcji) w kapitale spółki wypłacającej należności. W przypadku spółki podlegającej w Konfederacji Szwajcarskiej opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia udział ten powinien wynosić co najmniej 25%. Posiadanie udziałów (akcji) winno wynikać z tytułu własności. Udziały powinny być posiadane w sposób nieprzerwany przez okres co najmniej 2 lat.

# Art. 22 ust. 4 i n UoCIT

## – warunki do skorzystania ze zwolnienia.

Warunek braku  
zwolnienia z  
podatków  
dochodowych.

- Spółka otrzymująca przychody (dochody) nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia.

# Tryb postępowania.

Do limitu 2.000.000 PLN

- Do zastosowania stawki preferencyjnej albo zwolnienia wymagane jest posiadanie certyfikatu rezydencji oraz oświadczeń wymaganych przepisami prawa.

Po przekroczeniu limitu  
2.000.000 PLN

- W przypadku należności opisanych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1 UoCIT, w transakcjach pomiędzy podmiotami powiązanymi będzie miał zastosowanie tzw. tryb zwrotowy. Wyłączenie z trybu zwrotowego może mieć miejsce poprzez uzyskania opinii o stosowaniu preferencji albo poprzez oświadczenia/oświadczenia złożona na mocy szczególnych przepisów.

Rozliczenie z zakładem  
prowadzącym działalność  
gospodarczą na terytorium RP.

- Oprócz certyfikatu rezydencji będzie wymagane oświadczenie o przypisaniu dochodów do zakładu a w przypadku przekroczenia kwoty 2.000.000 PLN również stosowne zawiadomienie.

- **Tryb postępowania do limitu 2.000.000 PLN.**



# Stosowanie zwolnień wynikających z przepisów krajowych.

- Art. 26 ust. 1c. UoCIT,
- Jeżeli łączna kwota należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1 wypłacona podatnikowi w obowiązującym u płatnika roku podatkowym nie przekracza kwoty, o której mowa w ust. 2e, osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, **które dokonują wypłat z tych tytułów, w związku ze zwolnieniem od podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4,** stosują zwolnienia wynikające z tych przepisów pod warunkiem udokumentowania przez spółkę, o której mowa w art. 21 ust. 3 pkt 2 albo w art. 22 ust. 4 pkt 2, mającą siedzibę w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego:
  - **1) jej miejsca siedziby dla celów podatkowych, uzyskanym od niej certyfikatem rezydencji, lub**
  - **2) istnienia zagranicznego zakładu - zaświadczeniem wydanym przez właściwy organ administracji podatkowej państwa, w którym znajduje się jej siedziba lub zarząd, albo przez właściwy organ podatkowy państwa, w którym ten zagraniczny zakład jest położony.**

# Stosowanie zwolnień wynikających z przepisów krajowych.

- **Art. 26 ust. 1f. UoCIT,**
- W przypadku należności z tytułów, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1, wypłacanych na rzecz spółki, o której mowa w art. 21 ust. 3 pkt 2 oraz art. 22 ust. 4 pkt 2, lub jej zagranicznego zakładu, jeżeli łączna kwota należności, wypłacona z tych tytułów temu podatnikowi w obowiązującym u płatnika roku podatkowym, nie przekracza kwoty, o której mowa w ust. 2e, osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które dokonują wypłat tych należności, stosują zwolnienia wynikające z art. 21 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4, z uwzględnieniem ust. 1c,
- **pod warunkiem uzyskania od tej spółki lub jej zagranicznego zakładu sporządzonego na piśmie oświadczenia, że w stosunku do wypłacanych należności spełnione zostały warunki, o których mowa odpowiednio w art. 21 ust. 3a i 3c (warunek posiadania udziału kapitałowego przez tą samą spółkę matkę oraz warunek braku zwolnienia z podatków dochodowych) lub art. 22 ust. 4 pkt 4 (warunek braku zwolnienia z podatków dochodowych).**
- W przypadku należności, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1, sporządzone na piśmie oświadczenie powinno wskazywać, że spółka albo zagraniczny zakład jest rzeczywistym właścicielem wypłacanych należności.

# Stosowanie stawek preferencyjnych albo zwolnień wynikających z poszczególnych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

- **Art. 26 ust. 1 UoCIT,**
- Osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne będące przedsiębiorcami, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 oraz art. 22 ust. 1, są obowiązane jako płatnicy pobierać, z zastrzeżeniem ust. 2, 2b, 2d i 2e, w dniu dokonania wypłaty zryczałtowany podatek dochodowy od tych wypłat, z uwzględnieniem odliczeń przewidzianych w art. 22 ust. 1a-1e.
- **Zastosowanie stawki podatku wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania albo niepobranie podatku zgodnie z taką umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania siedziby podatnika dla celów podatkowych uzyskanym od podatnika certyfikatem rezydencji.**
- Przy weryfikacji warunków zastosowania stawki podatku innej niż określona w art. 21 ust. 1 lub art. 22 ust. 1, zwolnienia lub warunków niepobrania podatku, wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, płatnik jest obowiązany do dochowania należytej staranności. Przy ocenie dochowania należytej staranności uwzględnia się charakter, skalę działalności prowadzonej przez płatnika oraz powiązania w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 5 płatnika z podatnikiem.

# Forma certyfikatu rezydencji.

- **Art. 26 ust. 1n. UoCIT,**
- Miejsce siedziby podatnika dla celów podatkowych może zostać potwierdzone kopią certyfikatu rezydencji, jeżeli informacje wynikające z przedłożonej kopii certyfikatu rezydencji nie budzą uzasadnionych wątpliwości co do zgodności ze stanem faktycznym.



# Okres ważności certyfikatu rezydencji.

- **Art. 26 UoCIT,**
- 1i. Jeżeli miejsce siedziby podatnika dla celów podatkowych zostało udokumentowane certyfikatem rezydencji niezawierającym okresu jego ważności, płatnik przy poborze podatku uwzględnia ten certyfikat **przez okres kolejnych dwunastu miesięcy od dnia jego wydania.**
- 1j. Jeżeli w okresie dwunastu miesięcy od dnia wydania certyfikatu, o którym mowa w ust. 1i, miejsce siedziby podatnika dla celów podatkowych uległo zmianie, podatnik jest obowiązany do niezwłocznego udokumentowania miejsca siedziby dla celów podatkowych nowym certyfikatem rezydencji. Przepis ust. 1i stosuje się odpowiednio.
- 1k. Jeżeli podatnik nie dopełnił obowiązku określonego w ust. 1j, odpowiedzialność za niepobranie podatku przez płatnika lub pobranie podatku w wysokości niższej od należnej ponosi podatnik.
- 1l. Jeżeli z dokumentu posiadanego przez płatnika, w szczególności faktury lub umowy, wynika, że miejsce siedziby podatnika dla celów podatkowych uległo zmianie w okresie dwunastu miesięcy od dnia wydania certyfikatu, a podatnik nie dopełnił obowiązku, o którym mowa w ust. 1j, przepisy ust. 1i i 1k nie mają zastosowania od dnia, w którym płatnik uzyskał ten dokument.

- **Tryb postępowania w przypadku przekroczenia limitu 2.000.000 PLN.**

# Znaczenie limitu 2.000.000 PLN.

- **Art. 26 ust. 2e. UoCIT,**
- **Jeżeli łączna kwota należności wypłacanych z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1 na rzecz podmiotu powiązanego, przekroczyła w roku podatkowym obowiązującym u wypłacającego te należności łącznie kwotę 2 000 000 zł na rzecz tego samego podatnika,** osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne będące przedsiębiorcami są obowiązane jako płatnicy pobrać, z zastrzeżeniem ust. 2g, w dniu dokonania wypłaty zryczałtowany podatek dochodowy od tych wypłat według stawki podatku określonej w art. 21 ust. 1 pkt 1 lub art. 22 ust. 1 od nadwyżki ponad kwotę 2 000 000 zł:
  - 1) z uwzględnieniem odliczeń przewidzianych w art. 22 ust. 1a-1e;
  - 2) **bez możliwości niepobrania podatku na podstawie właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, a także bez uwzględniania zwolnień lub stawek wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.**
- **Art. 26 ust. 2eb. UoCIT,**
- **Przepisu ust. 2e nie stosuje się do podmiotów będących podatnikami, o których mowa w art. 3 ust. 1.**

# Tryb zwrotowy.

- **Art. 28b UoCIT,**
- 1. Organ podatkowy zwraca, na wniosek, podatek pobrany zgodnie z art. 26 ust. 2e. Wysokość podatku do zwrotu określa się na podstawie zwolnień lub stawek wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska.
- 2. Wniosek o zwrot podatku może złożyć:
  - 1) podatnik, w tym podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 2, który w związku z uzyskaniem należności, od której został pobrany podatek, osiąga przychód podlegający opodatkowaniu zgodnie z przepisami niniejszej ustawy,
  - 2) płatnik, jeżeli wpłacił podatek z własnych środków i poniósł ciężar ekonomiczny tego podatku
- - zwany dalej "wnioskodawcą".



# Tryb zwrotowy.

- **Art. 28b UoCIT,**
- 4. Do wniosku o zwrot podatku dołącza się dokumentację pozwalającą na ustalenie jego zasadności, w szczególności:
  - 1) certyfikat rezydencji podatnika, przy czym przepisy art. 26 ust. 1i i 1j stosuje się odpowiednio;
  - 2) dokumentację dotyczącą przelewów bankowych lub inne dokumenty wskazujące na sposób rozliczenia lub przekazania należności, z którymi wiązała się zapłata podatku;
  - 3) dokumentację dotyczącą zobowiązania do wypłaty należności;
  - 4) oświadczenie podatnika, że w stosunku do wypłacanych należności spełnione zostały warunki, o których mowa odpowiednio w art. 21 ust. 3 pkt 4 lit. b, ust. 3a i 3c lub art. 22 ust. 4 pkt 4;
  - 5) oświadczenie podatnika, że w odniesieniu do czynności, w związku z którą składany jest wniosek o zwrot podatku, podatnik jest podmiotem, na którym ciąży obowiązek podatkowy, a także oświadczenie podatnika, że spółka albo zagraniczny zakład jest rzeczywistym właścicielem wypłacanych należności - w przypadku, o którym mowa w ust. 2 pkt 1;
  - 6) oświadczenie podatnika, że prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą w kraju siedziby podatnika dla celów podatkowych, z którą wiąże się uzyskany przychód - w przypadku, o którym mowa w ust. 2 pkt 1, gdy należności są uzyskiwane w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą;
  - 7) dokumentację wskazującą na ustalenia umowne, z powodu których płatnik wpłacił podatek z własnych środków i poniósł ciężar ekonomiczny tego podatku - w przypadku, o którym mowa w ust. 2 pkt 2;
  - 8) uzasadnienie wnioskodawcy, że spełnione są warunki będące przedmiotem oświadczeń, o których mowa w pkt 5 i 6.

# Tryb zwrotowy.

- **Art. 28b UoCIT,**
- 5. W sprawie zwrotu podatku organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa kwotę zwrotu, z zastrzeżeniem ust. 10.
- 6. Zwrot podatku, z zastrzeżeniem ust. 7, następuje bez zbędnej zwłoki, nie później jednak niż w terminie 6 miesięcy od dnia wpływu wniosku o zwrot podatku.

# Tryb zwrotowy.

- **Art. 28b UoCIT,**
- 8. W celu weryfikacji zwrotu organ podatkowy niezwłocznie po otrzymaniu wniosku o zwrot podejmuje działania polegające w szczególności na:
  - 1) wystąpieniu z wnioskiem o udzielenie informacji podatkowych do właściwego organu innego państwa, w tym w zakresie spełniania przez podatnika warunków będących przedmiotem oświadczeń, o których mowa w ust. 4 odpowiednio w pkt 4-6;
  - 2) weryfikacji zgodności danych wskazanych we wniosku oraz danych posiadanych przez organ podatkowy lub uzyskanych na wniosek, o którym mowa w pkt 1, z warunkami niepobrania podatku, zastosowania zwolnienia lub stawki podatku, wynikającymi z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, oraz na ustaleniu, czy podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą w kraju, w którym ma siedzibę dla celów podatkowych, przy czym przepis art. 26 ust. 1h stosuje się odpowiednio.

# Tryb zwrotowy.

- **Art. 28b UoCIT,**
- 15. Organem podatkowym właściwym w sprawach zwrotu podatku jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy według siedziby podatnika, a w przypadku podatników wymienionych w art. 3 ust. 2 oraz podatników będących osobami uprawnionymi z papierów wartościowych zapisanych na rachunkach zbiorczych, których tożsamość nie została płatnikowi ujawniona w trybie przewidzianym w ustawie, o której mowa w art. 4a pkt 15, naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych.



# Wyłączenia z trybu zwrotowego

## – opinia o stosowaniu preferencji.

- **Art. 26 ust. 2g. UoCIT,**
- Jeżeli łączna kwota należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1 wypłacona podatnikowi w obowiązującym u płatnika roku podatkowym przekracza kwotę, o której mowa w ust. 2e, osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne będące przedsiębiorcami
- mogą nie pobrać podatku na podstawie właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, zastosować stawkę wynikającą z takiej umowy bądź zwolnienie, o którym mowa w art. 21 ust. 3 lub art. 22 ust. 4, na podstawie obowiązującej opinii o stosowaniu preferencji, o której mowa w art. 26b.

# Wyłączenia z trybu zwrotowego

## – opinia o stosowaniu preferencji.

- **Art. 26b**
- 1. Organ podatkowy na wniosek złożony przez podatnika, płatnika lub podmiot dokonujący wypłaty należności za pośrednictwem podmiotów prowadzących rachunki papierów wartościowych albo rachunki zbiorcze wydaje opinię
- **o stosowaniu przez płatnika zwolnienia z poboru zryczałtowanego podatku dochodowego, od wypłacanych na rzecz podatnika należności, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 1 lub art. 22 ust. 1, lub stosowaniu stawki podatku wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania albo niepobraniu podatku zgodnie z taką umową (opinia o stosowaniu preferencji),**
- jeżeli we wniosku zostało wykazane spełnienie warunków określonych w art. 21 ust. 3-9 lub w art. 22 ust. 4-6 albo warunków zastosowania umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

# Wyłączenia z trybu zwrotowego

## – opinia o stosowaniu preferencji.

- **Art. 26b UoCIT,**
- 5. Opinię o stosowaniu preferencji wydaje się bez zbędnej zwłoki, nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia wpływu wniosku do organu podatkowego.
- 6. Wniosek o wydanie opinii o stosowaniu preferencji podlega opłacie wpłacanej na rachunek organu podatkowego w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku, pod rygorem pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia. Wysokość opłaty od wniosku o wydanie opinii o stosowaniu preferencji wynosi 2000 zł. Opłata od wniosku o wydanie opinii o stosowaniu preferencji stanowi dochód budżetu państwa.

# Wyłączenia z trybu zwrotowego

## – opinia o stosowaniu preferencji.

- **Art. 26b ust. 7 pkt 1 UoCIT,**
- Opinia o stosowaniu preferencji wygasa z upływem 36 miesięcy od dnia jej wydania.
- **Art. 26b ust. 10 UoCIT,**
- Organem podatkowym właściwym w sprawach wydawania opinii o stosowaniu preferencji jest naczelnik urzędu skarbowego właściwy według siedziby podatnika, a w przypadku podatników wymienionych w art. 3 ust. 2 oraz podatników będących osobami uprawnionymi z papierów wartościowych zapisanych na rachunkach zbiorczych, których tożsamość nie została płatnikowi ujawniona w trybie przewidzianym w ustawie, o której mowa w art. 4a pkt 15 - naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych.



# Wyłączenie z trybu zwrotowego – oświadczenie.

- **Art. 26 ust. 7a UoCIT,**
- Przepisu ust. 2e nie stosuje się, jeżeli płatnik złożył oświadczenie, że:
- 1) posiada dokumenty wymagane przez przepisy prawa podatkowego dla zastosowania stawki podatku albo zwolnienia lub niepobrania podatku, wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania;
- 2) po przeprowadzeniu weryfikacji, o której mowa w ust. 1, nie posiada wiedzy uzasadniającej przypuszczenie, że istnieją okoliczności wykluczające możliwość zastosowania stawki podatku albo zwolnienia lub niepobrania podatku, wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

# Wyłączenie z trybu zwrotowego – oświadczenie.

- **Art. 26 UoCIT,**
- 7b. Oświadczenie składa kierownik jednostki w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, a w przypadku gdy jednostką kieruje organ wieloosobowy - wyznaczona osoba wchodząca w skład tego organu, przy czym nie jest dopuszczalne złożenie tego oświadczenia przez pełnomocnika.
- 7c. Oświadczenie, płatnik jest obowiązany złożyć do organu podatkowego nie później niż do dnia wpłaty podatku za miesiąc, w którym doszło do przekroczenia kwoty określonej w ust. 2e, przy czym wykonanie tego obowiązku po dokonaniu wpłaty nie zwalnia płatnika z obowiązku dochowania należytej staranności przed jej dokonaniem.

# Wyłączenie z trybu zwrotowego – ponowne oświadczenie.

- **Art. 26 UoCIT,**
- 7f. Jeżeli płatnik złożył oświadczenie, o którym mowa w ust. 7a, a następnie dokonuje na rzecz podatnika, którego dotyczyło to oświadczenie, dalszych wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1, płatnik może nie stosować ust. 2e do momentu upływu drugiego miesiąca następującego po miesiącu, w którym złożono to oświadczenie.
- 7g. W przypadku, o którym mowa w ust. 7f, płatnik, w terminie do 7 dnia następującego po miesiącu, w którym upłynął okres, o którym mowa w ust. 7f, składa oświadczenie do organu podatkowego, o którym mowa w art. 28b ust. 15, że w momencie dokonania dalszych wypłat należności:
  - 1) posiadał dokumenty wymagane przez przepisy prawa podatkowego dla zastosowania stawki podatku albo zwolnienia lub niepobrania podatku, wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania;
  - 2) po przeprowadzeniu weryfikacji, o której mowa w ust. 1, nie posiadał wiedzy uzasadniającej przypuszczenie, że istniały okoliczności wykluczające możliwość zastosowania stawki podatku, zwolnienia lub niepobrania podatku, wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, w szczególności okoliczności uniemożliwiające spełnienie przesłanek, o których mowa w art. 28b ust. 4 pkt 4-6.

- **Rozliczenie z zakładem prowadzącym działalność na terytorium RP.**



# Zwolnienie w stosunku do wypłat na rzecz zakładu działającego na terytorium RP – reguła ogólna.

- **Art. 26 ust. 1d. i 1 e. UoCIT,**
- Osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz będące przedsiębiorcami osoby fizyczne, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1
- na rzecz podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2, prowadzących działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, nie pobierają zryczałtowanego podatku od dokonywanych wypłat
- **pod warunkiem udokumentowania miejsca siedziby podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, uzyskaniem od niego certyfikatem rezydencji, oraz uzyskania sporządzonego na piśmie oświadczenia, że należności te związane są z działalnością tego zakładu.**
- **Oświadczenie powinno zawierać dane identyfikujące podatnika prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, a w szczególności pełną nazwę, adres i numer identyfikacji podatkowej podatnika oraz adres zagranicznego zakładu podatnika.**

# W przypadku rozliczeń z zakładem prowadzącym działalność na terytorium RP nie znajduje zastosowania art. 26 ust. 2e UoCIT.

- Pismo z dnia 5 sierpnia 2021 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej 0111-KDIB1-3.4010.109.2021.1.JKU.
- Stąd postanowienia art. 26 ust. 2e ustawy o CIT wyłączające możliwość niepobrania podatku u źródła w przypadku, gdy łączna kwota należności wypłacanych z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 oraz art. 22 ust. 1 ustawy o CIT przekracza kwotę 2 mln zł nie mają zastosowania do wypłat określonych w art. 26 ust. 1d tej ustawy.
- W konsekwencji stanowisko Wnioskodawcy, w zakresie ustalenia, czy w przypadku wymienionych w art. 21 ust. 1 ustawy o CIT, wypłat należności na rzecz Podwykonawców, tj. podatników o ograniczonym obowiązku podatkowym - nierezydentów prowadzących działalność przez położony na terytorium Rzeczypospolitej polskiej zakład (oddział przedsiębiorcy zagranicznego), jeżeli wypłacana należność jest związana z działalnością zakładu, zastosowanie znajdują przepisy art. 26 ust. 1 ustawy o CIT, a w przypadku wypłat powyżej 2 mln zł (na rzecz tego samego podatnika w roku podatkowym) przepisy art. 26 ust. 2e ustawy o CIT, a w konsekwencji czy Wnioskodawca będzie zobowiązany do pobrania zryczałtowanego podatku dochodowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 ustawy o CIT (podatku u źródła) - należy uznać za prawidłowe.

# Przekroczenie limitu 2.000.000 PLN w przypadku wypłat na rzecz zakładu działającego na terytorium RP.

- **Art. 26 ust. 3e UoCIT,**
- Jeżeli suma należności wypłaconych podatnikowi z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1, których wartość przekroczyła w obowiązującym u płatnika roku podatkowym kwotę, o której mowa w ust. 2e,
- obejmuje należności, od których zgodnie z ust. 1d nie został pobrany podatek,
- płatnik jest obowiązany zawiadomić o kwocie i rodzaju należności wypłaconych wskazanemu podatnikowi w roku podatkowym tego płatnika, od których nie został pobrany podatek, podając dane identyfikujące podatnika prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, w szczególności pełną nazwę, adres i numer identyfikacji podatkowej podatnika oraz adres zagranicznego zakładu podatnika.
- Zawiadomienie to składa się także w przypadku dokonania podatnikowi w roku podatkowym dalszych wypłat należności, od których zgodnie z ust. 1d nie został pobrany podatek.

# Przekroczenie limitu 2.000.000 PLN w przypadku wypłat na rzecz zakładu działającego na terytorium RP.

- **Art. 26 ust. 3ea i 3f UoCIT,**
- Zawiadomienia, o którym mowa w ust. 3e, nie składa się, jeżeli kwota wypłaconych należności, od których zgodnie z ust. 1d nie został pobrany podatek, nie przekroczyła w obowiązującym u płatnika roku podatkowym kwoty 500 000 zł, przy czym przepis ust. 2k stosuje się odpowiednio.
- Zawiadomienie, jest składane do naczelnika urzędu skarbowego właściwego w sprawach opodatkowania osób zagranicznych w terminie do 7 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wypłaty należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 oraz art. 22 ust. 1.



- **Termin płatności podatku oraz obowiązki informacyjne.**

# Termin płatności podatku.

- **Art. 26 ust. 3 UoCIT,**
- Płatnicy, o których mowa w ust. 1, przekazują kwoty podatku w terminie do 7 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zgodnie z ust. 1, 2-2b, 2d i 2e pobrano podatek, na rachunek urzędu skarbowego, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy według siedziby podatnika wykonuje swoje zadania, albo - w przypadku dochodu, o którym mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. f - na rachunek urzędu skarbowego, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy według siedziby płatnika wykonuje swoje zadania, a w przypadku podatników wymienionych w art. 3 ust. 2 oraz podatników będących osobami uprawnionymi z papierów wartościowych zapisanych na rachunkach zbiorczych, których tożsamość nie została płatnikowi ujawniona w trybie przewidzianym w ustawie, o której mowa w art. 4a pkt 15, na rachunek urzędu skarbowego, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych wykonuje swoje zadania.

# Obowiązki informacyjne – IFT.

- **Art. 26 UoCIT,**
- 3. Płatnicy są obowiązani przestać podatnikom, o których mowa w:
  - 1) art. 3 ust. 1 - informację o wysokości pobranego podatku,
  - 2) art. 3 ust. 2, oraz urzędowi skarbowemu - informację o dokonanych wypłatach i pobranym podatku
- - sporządzone według ustalonego wzoru.
- 3a. Płatnicy są obowiązani przestać informację, o której mowa w ust. 3 pkt 1, **w terminie przekazania kwoty pobranego podatku, a informację, o której mowa w ust. 3 pkt 2, w terminie do końca trzeciego miesiąca roku następującego po roku podatkowym, w którym dokonano wypłat**, o których mowa w ust. 1, również wówczas, gdy płatnik w roku podatkowym sporządzał i przekazywał informacje w trybie przewidzianym w ust. 3b.
- 3b. **Na sporządzony na piśmie wniosek podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, płatnik, w terminie 14 dni od dnia złożenia tego wniosku,** jest obowiązany do sporządzenia i przestania podatnikowi oraz urzędowi skarbowemu, przy pomocy którego naczelnik właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych wykonuje swoje zadania, informacji, o której mowa w ust. 3 pkt 2.

# Obowiązki informacyjne.

- **Art. 26 ust. 3d UoCIT,**
- Informację, o której mowa w ust. 3 pkt 2, sporządzają i przekazują również podmioty, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 oraz art. 22 ust. 1, gdy na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub ustawy nie są obowiązane do poboru podatku. Przepisy ust. 3b i 3c stosuje się odpowiednio.



# Odpowiednie stosowanie w przypadku rozliczeń z zakładem działającym na terytorium RP.

- **Art. 26 ust. 1d. UoCIT,**
- Osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz będące przedsiębiorcami osoby fizyczne, które dokonują wypłat należności z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 na rzecz podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2, prowadzących działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, nie pobierają zryczałtowanego podatku od dokonywanych wypłat pod warunkiem udokumentowania miejsca siedziby podatnika, o którym mowa w art. 3 ust. 2, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, uzyskanym od niego certyfikatem rezydencji, oraz uzyskania sporządzonego na piśmie oświadczenia, że należności te związane są z działalnością tego zakładu;  
**przepis ust. 3d stosuje się odpowiednio.**

# Rozliczenie roczne – CIT 10Z.

- **Art. 26a UoCIT,**
- **1. W terminie do końca pierwszego miesiąca roku następującego po roku podatkowym, w którym powstał obowiązek zapłaty podatku,** płatnicy, o których mowa w art. 26, i podatnicy, o których mowa w art. 22 ust. 4b, art. 25a oraz art. 26 ust. 1b i 4, są obowiązani przestać do urzędu skarbowego, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy według siedziby podatnika wykonuje swoje zadania, a w przypadku podatników wymienionych w art. 3 ust. 2, do urzędu skarbowego, przy pomocy którego naczelnik urzędu skarbowego właściwy w sprawach opodatkowania osób zagranicznych wykonuje swoje zadania, roczne deklaracje sporządzone według ustalonego wzoru.
- **2. Roczne deklaracje sporządzane przez płatników, o których mowa w art. 26 ust. 2b, mają charakter zbiorczy i nie wskazują podatników, o których mowa w art. 26 ust. 2a zdanie pierwsze.**



Podstawowe informacja na temat podmiotów powiązanych.

# Definicja podmiotów powiązanych.

## **Art. 11a UoCIT,**

1. Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o:

1) cenie transferowej - oznacza to rezultat finansowy warunków ustalonych lub narzuconych w wyniku istniejących powiązań, w tym cenę, wynagrodzenie, wynik finansowy lub wskaźnik finansowy;

2) podmiocie - oznacza to osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej oraz zagraniczny zakład;

3) podmiotach niepowiązanych - oznacza to podmioty inne niż podmioty powiązane;

4) podmiotach powiązanych - oznacza to:

a) podmioty, z których jeden podmiot wywiera znaczący wpływ na co najmniej jeden inny podmiot, lub

b) podmioty, na które wywiera znaczący wpływ:

- ten sam inny podmiot lub

- małżonek, krewny lub powinowaty do drugiego stopnia osoby fizycznej wywierającej znaczący wpływ na co najmniej jeden podmiot, lub

c) spółkę niebędącą osobą prawną i jej wspólnika, lub

ca) spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1, i jej komplementariusza, lub

cb) spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1a, i jej wspólnika, lub

d) podatnika i jego zagraniczny zakład, a w przypadku podatkowej grupy kapitałowej - spółkę kapitałową wchodzącą w jej skład i jej zagraniczny zakład;



# Wywieranie znaczącego wpływu.

2. Przez wywieranie znaczącego wpływu, o którym mowa w ust. 1 pkt 4 lit. a i b, rozumie się:

1) posiadanie bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25%:

a) udziałów w kapitale lub

b) praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub

c) udziałów lub praw do udziału w zyskach, stratach, lub majątku, lub ich ekspektatywy, w tym jednostek uczestnictwa i certyfikatów inwestycyjnych, lub

2) faktyczną zdolność osoby fizycznej do wpływania na podejmowanie kluczowych decyzji gospodarczych przez osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, lub

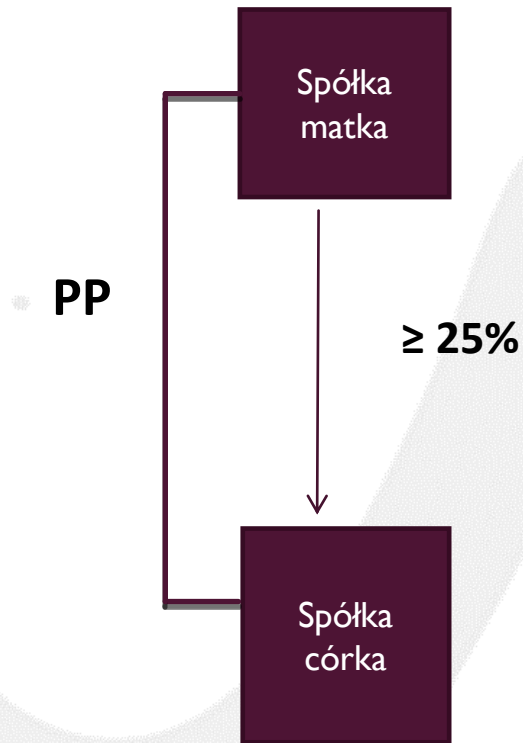
3) pozostawanie w związku małżeńskim albo występowanie pokrewieństwa lub powinowactwa do drugiego stopnia.

# Posiadanie pośredniego udziału.

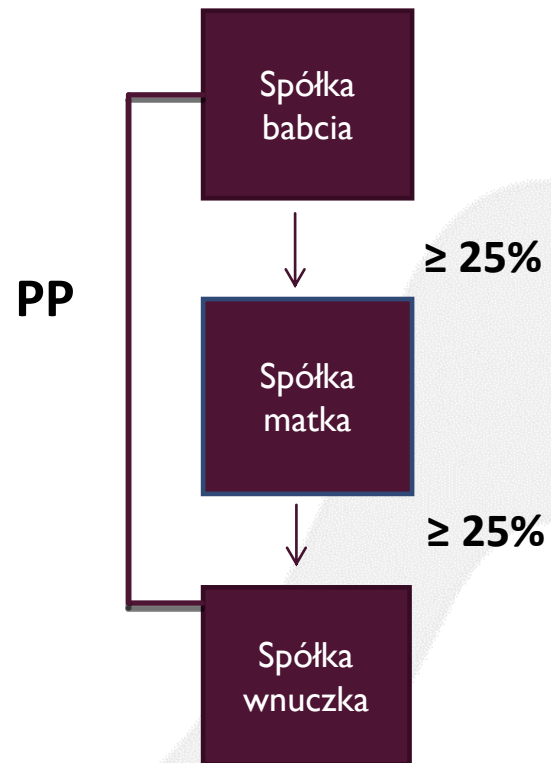
3. Posiadanie pośrednio udziału lub prawa, o którym mowa w ust. 2 pkt 1, oznacza sytuację, w której jeden podmiot posiada w drugim podmiocie udział lub prawo za pośrednictwem innego podmiotu lub większej liczby podmiotów, przy czym wielkość posiadanego pośrednio udziału lub prawa odpowiada:

- 1) wielkości udziału albo prawa łączącego dowolne dwa podmioty spośród wszystkich podmiotów uwzględnianych przy ustalaniu posiadania pośrednio udziału lub prawa - w przypadku gdy wszystkie wielkości udziałów lub praw łączących te podmioty są równe;
- 2) najniższej wielkości udziału lub prawa łączącego podmioty, pomiędzy którymi wielkość posiadanego pośrednio udziału lub prawa jest ustalana - w przypadku gdy wielkości udziałów lub praw łączących te podmioty są różne;
- 3) sumie wielkości posiadanych pośrednio udziałów lub praw - w przypadku gdy podmioty, pomiędzy którymi wielkość posiadanego pośrednio udziału lub prawa jest ustalana, łączy więcej niż jeden posiadany pośrednio udział lub prawo.

# Powiązanie kapitałowe pionowe bezpośrednie – schemat

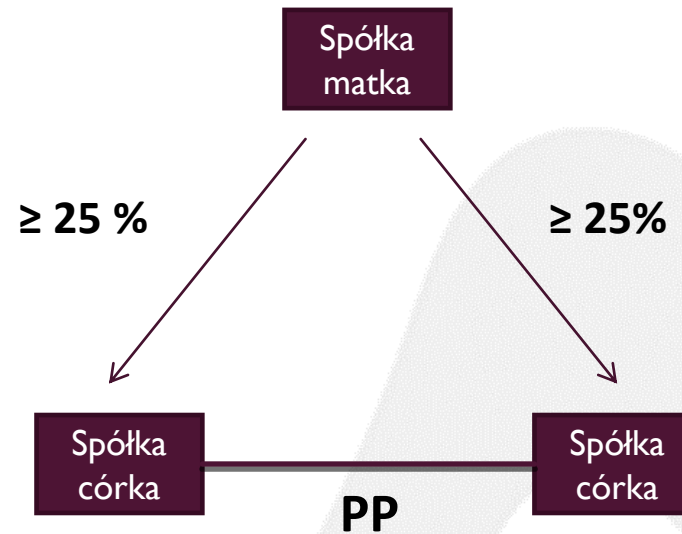


# Powiązanie kapitałowe pionowe pośrednie – schemat

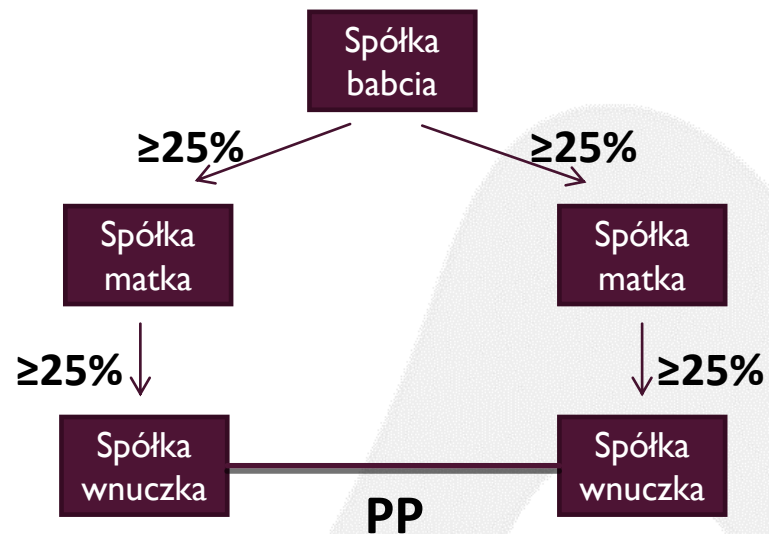




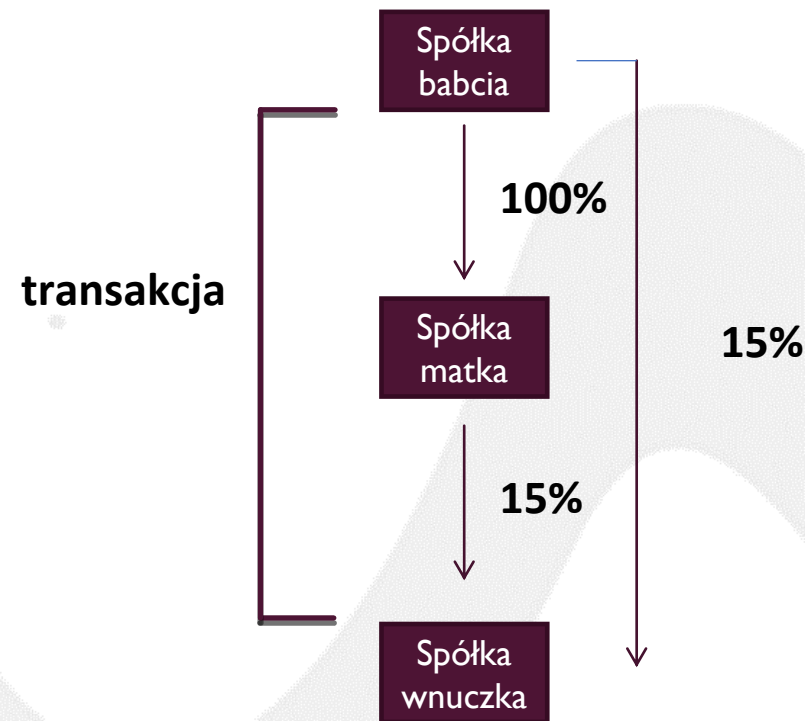
# Powiązanie kapitałowe poziome bezpośrednie – schemat



# Powiązanie kapitałowe poziome pośrednie – schemat

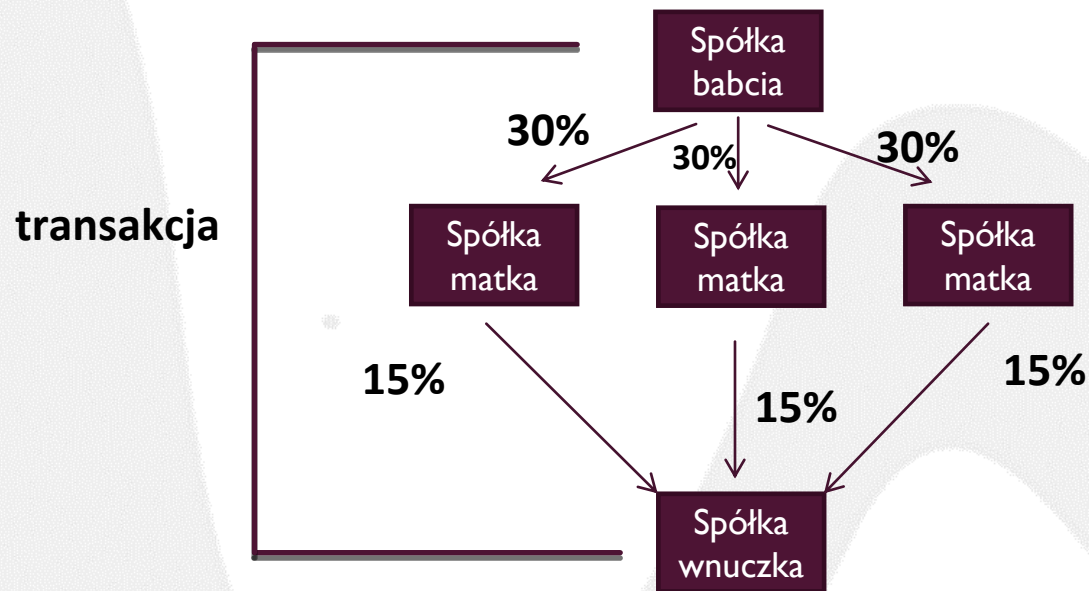


# Sumowanie powiązań bezpośrednich oraz pośrednich - schemat





# Sumowanie powiązań pośrednich – schemat





# Metody weryfikacji cen transferowych.

## **Art. 11d UoCIT,**

1. Ceny transferowe weryfikuje się, stosując metodę najbardziej odpowiednią w danych okolicznościach, wybraną spośród następujących metod:

- 1) porównywalnej ceny niekontrolowanej;
- 2) ceny odprzedaży;
- 3) koszt plus;
- 4) marży transakcyjnej netto;
- 5) podziału zysku.

# Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej.

**§ 10 ROZPORZĄDZENIE z dnia 21 grudnia 2018 r. MINISTRA FINANSÓW W SPRAWIE CEN TRANSFEROWYCH W ZAKRESIE PODATKU DOCHODOWEGO OD OSÓB PRAWNYCH (Dz.U. z 2018 r. poz. 2491).**

1. Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej polega na porównaniu ceny przedmiotu transakcji kontrolowanej z ceną stosowaną w porównywalnych transakcjach przez podmioty niepowiązane i ustaleniu na tej podstawie wartości rynkowej przedmiotu transakcji kontrolowanej.
2. Porównania, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się na podstawie cen, jakie stosuje dany podmiot na porównywalnym rynku z podmiotami niepowiązanymi (wewnętrzne porównanie cen), lub na podstawie cen, jakie stosują w porównywalnych transakcjach niepowiązane podmioty (zewnętrzne porównanie cen).

# Metoda ceny odprzedaży.

## § 11

1. Metoda ceny odprzedaży polega na kalkulacji ceny zakupu towaru lub usługi od podmiotu powiązanego w drodze obniżenia ceny sprzedaży tego towaru lub tej usługi podmiotowi niepowiązanemu o marżę ceny odprzedaży.
2. Marża ceny odprzedaży powinna zapewnić podmiotowi odprzedającemu pokrycie jego kosztów bezpośrednich i pośrednich, związanych z odprzedażą przedmiotu transakcji kontrolowanej, oraz zapewnić zysk odpowiedni do pełnionych przez ten podmiot funkcji, angażowanych aktywów i ponoszonego ryzyka.
3. Rynkową wartość marży ceny odprzedaży ustala się poprzez odniesienie do poziomu marży, jaką podmiot powiązany stosuje w porównywalnych transakcjach zawieranych z podmiotami niepowiązanymi, lub marży stosowanej w porównywalnych transakcjach przez podmioty niepowiązane.

# Metoda koszt plus.

## § 12

1. Metoda koszt plus polega na ustaleniu ceny przedmiotu transakcji kontrolowanej na poziomie sumy bazy kosztowej i narzutu zysku, kalkulowanego w odniesieniu do bazy kosztowej.
2. Przez bazę kosztową rozumie się sumę kosztów bezpośrednio związanych albo sumę kosztów bezpośrednio lub pośrednio związanych z wytworzeniem we własnym zakresie lub nabyciem przedmiotu transakcji kontrolowanej.
3. Rynkową wartość narzutu zysku w stosunku do określonej bazy kosztowej ustala się poprzez odniesienie do poziomu narzutu zysku, jaki ten sam podmiot stosuje w porównywalnych transakcjach z podmiotami niepowiązanymi w odniesieniu do takiej samej bazy kosztowej, lub narzutu zysku stosowanego w porównywalnych transakcjach przez podmioty niepowiązane w odniesieniu do porównywalnej bazy kosztowej.



# Metoda podziału zysku.

## § 13

1. Metoda podziału zysku polega na określeniu łącznego zysku, jaki w związku z daną transakcją kontrolowaną osiągnęły podmioty powiązane, oraz podziału tego zysku między te podmioty w takiej proporcji, w jakiej dokonałyby tego podziału podmioty niepowiązane, w szczególności uwzględniając pełnione przez strony transakcji kontrolowanej funkcje, angażowane aktywa i ponoszone ryzyka.
2. Podziału zysku, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się poprzez określenie przychodów uzyskanych przez każdy z podmiotów powiązanych oraz poniesionych kosztów związanych z daną transakcją kontrolowaną. W przypadku gdy tak określone koszty przekraczają związaną z nimi sumę przychodów, podziałowi podlega strata.
3. Podziału zysku, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się za pomocą:
  - 1) analizy rezydualnej albo
  - 2) analizy udziału.

# Metoda marży transakcyjnej

## § 14

1. Metoda marży transakcyjnej netto polega na określeniu wskaźnika finansowego, odzwierciedlającego relację marży zysku netto, jaką uzyskuje podmiot powiązany w transakcji kontrolowanej, do odpowiedniej bazy.
2. Marżę zysku netto, o której mowa w ust. 1, określa się poprzez odliczenie od przychodu osiągniętego w wyniku transakcji kontrolowanej kosztów związanych z realizacją tej transakcji. Jeżeli na potrzeby kalkulacji marży zysku netto zasadne jest uwzględnienie kosztów, których przypisanie bezpośrednio do danej transakcji nie jest możliwe, przypisania takich kosztów dokonuje się za pomocą zastosowania klucza alokacji, który w racjonalnie najlepszy sposób odzwierciedla proces tworzenia wartości w transakcji kontrolowanej.
3. Bazę, o której mowa w ust. 1, stanowić mogą w szczególności przychody, koszty, aktywa albo elementy przychodów, kosztów lub aktywów.
4. Wyboru odpowiedniego wskaźnika finansowego, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się przy uwzględnieniu specyfiki branży oraz istotnych okoliczności transakcji.
5. Rynkową wartość wskaźnika finansowego, o którym mowa w ust. 1, ustala się poprzez odniesienie do poziomu wskaźnika finansowego:
  - 1) jaki uzyskuje podmiot w porównywalnych transakcjach z podmiotami niepowiązanymi w odniesieniu do tej samej bazy albo
  - 2) uzyskiwanego w porównywalnych transakcjach przez podmioty niepowiązane w odniesieniu do porównywalnej bazy, albo
  - 3) uzyskiwanego przez podmioty prowadzące działalność porównywalną do zakresu badanej transakcji w odniesieniu do porównywalnej bazy.

# Wyłączenia spod dokumentacji.

## **Art. 11n UoCIT,**

Obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, o którym mowa w art. 11k ust. 1, nie ma zastosowania do transakcji kontrolowanych:

1) zawieranych wyłącznie przez podmioty powiązane mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w roku podatkowym, w którym każdy z tych podmiotów powiązanych spełnia łącznie następujące warunki:

- a) nie korzysta ze zwolnienia, o którym mowa w art. 6,
- b) nie korzysta ze zwolnienia, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 i 34a,
- c) nie poniósł straty podatkowej;

1a) zawieranych wyłącznie:

a) pomiędzy położonymi na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagranicznymi zakładami podmiotów powiązanych mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium innego niż Rzeczpospolita Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego,

b) przez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium innego niż Rzeczpospolita Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego z podmiotem powiązany mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej

- w roku podatkowym, w którym przychody lub koszty uzyskania przychodów powstałe w wyniku takich transakcji kontrolowanych zostały przypisane do zagranicznego zakładu pod warunkiem, że żaden z podmiotów powiązanych w zakresie tych przychodów lub kosztów przypisanych do zagranicznego zakładu nie korzysta ze zwolnień, o których mowa w art. 6 i art. 17 ust. 1 pkt 34 i 34a, i nie poniósł straty podatkowej;

# Wyłączenia spod dokumentacji.

- 2) objętych uprzednim porozumieniem cenowym, porozumieniem inwestycyjnym, o którym mowa w art. 20zs § 1 Ordynacji podatkowej, albo porozumieniem podatkowym, o którym mowa w art. 20zb pkt 2 Ordynacji podatkowej, za okres, którego takie porozumienie dotyczy;
- 3) których wartość w całości trwale nie stanowi przychodu albo kosztu uzyskania przychodu, z wyłączeniem transakcji finansowych, transakcji kapitałowych oraz transakcji dotyczących inwestycji, środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych;
- 4) między spółkami tworzącymi podatkową grupę kapitałową;
- 5) w przypadku gdy powiązania wynikają wyłącznie z powiązania ze Skarbem Państwa lub jednostkami samorządu terytorialnego lub ich związkami;
- 6) w których cena została ustalona w trybie przetargu nieograniczonego na podstawie ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2021 r. poz. 1129 i 1598);
- 7) realizowanych między grupą producentów rolnych wpisaną do rejestru, o którym mowa w art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. o grupach producentów rolnych i ich związkach oraz o zmianie innych ustaw (Dz.U. z 2018 r. poz. 1026 oraz z 2021 r. poz. 1603), a jej członkami, dotyczących odpłatnego zbycia:
  - a) na rzecz grupy producentów rolnych produktów lub grup produktów wyprodukowanych w gospodarstwach członków takiej grupy,
  - b) przez grupę producentów rolnych na rzecz jej członków towarów wykorzystywanych przez członka do produkcji produktów lub grup produktów, o których mowa w lit. a, oraz świadczenia usług związanych z tą produkcją;



# Wyłączenia spod dokumentacji.

8) realizowanych między wstępnie uznaną grupą producentów owoców i warzyw lub uznaną organizacją producentów owoców i warzyw, działających na podstawie ustawy z dnia 19 grudnia 2003 r. o organizacji rynków owoców i warzyw oraz rynku chmielu (Dz.U. z 2021 r. poz. 618), a jej członkami, dotyczących odpłatnego zbycia:

a) na rzecz takiej grupy lub organizacji produktów lub grup produktów wyprodukowanych w gospodarstwach członków takiej grupy lub organizacji,

b) przez taką grupę lub organizację na rzecz jej członków towarów wykorzystywanych przez członka do produkcji produktów lub grup produktów, o których mowa w lit. a, oraz świadczenia usług związanych z tą produkcją;

9) polegających na przypisaniu dochodu do zagranicznego zakładu położonego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2, jeżeli przepisy właściwych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, przewidują, że dochody te mogą być opodatkowane tylko w państwie innym niż Rzeczpospolita Polska;

10) polegających wyłącznie na dokonaniu rozliczenia pomiędzy podmiotami powiązanymi wydatków poniesionych na rzecz podmiotu niepowiązanego, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki:

a) nie powstaje wartość dodana i rozliczenie następuje bez uwzględniania marży lub narzutu zysku,

b) rozliczenie nie jest związane bezpośrednio z inną transakcją kontrolowaną,

c) rozliczenie nastąpiło niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego,

d) podmiot powiązany nie jest podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową

- przy czym w przypadku zastosowania klucza alokacji przepis art. 11f ust. 1 pkt 3 stosuje się odpowiednio;

# Wyłączenia spod dokumentacji.

11) stanowiących usługi o niskiej wartości dodanej - w przypadku spełnienia warunków określonych w art. 11f;

12) dotyczących pożyczki, kredytu lub emisji obligacji - w przypadku spełnienia warunków określonych w art. 11g.

# Limity dokumentacyjne.

## **Art. 11k UoCIT,**

1. Podmioty powiązane są obowiązane do sporządzania w postaci elektronicznej lokalnej dokumentacji cen transferowych za rok podatkowy, w terminie do końca dziesiątego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, w celu wykazania, że ceny transferowe zostały ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.

2. 58) Lokalna dokumentacja cen transferowych jest sporządzana dla transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym, której wartość przekracza w roku podatkowym następujące progi dokumentacyjne:

- 1) 10 000 000 zł - w przypadku transakcji towarowej;
- 2) 10 000 000 zł - w przypadku transakcji finansowej;
- 3) 2 000 000 zł - w przypadku transakcji usługowej;
- 4) 2 000 000 zł - w przypadku innej transakcji niż określona w pkt 1-3.

2a. W przypadku transakcji kontrolowanych z podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową próg dokumentacyjny wynosi 100 000 zł, niezależnie od rodzaju transakcji.

# Limity dokumentacyjne.

3. Progi dokumentacyjne są ustalane odrębnie dla:

- 1) każdej transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym niezależnie od przyporządkowania transakcji kontrolowanej do transakcji towarowych, finansowych, usługowych albo innych transakcji;
- 2) strony kosztowej i przychodowej.

4. Wartość transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym, o której mowa w ust. ust. 2-3, jest ustalana bez względu na liczbę dokumentów księgowych, dokonanych lub otrzymanych płatności oraz podmiotów powiązanych, z którymi zawierana jest transakcja kontrolowana.

5. Przy ocenie, czy transakcja kontrolowana ma charakter jednorodny, uwzględnia się:

- 1) jednolitość transakcji kontrolowanej w ujęciu ekonomicznym oraz
- 2) kryteria porównywalności określone w przepisach wydanych na podstawie art. 11j ust. 1 pkt 1, oraz
- 3) metody weryfikacji cen transferowych, o których mowa w art. 11d ust. 1-3, oraz
- 4) inne istotne okoliczności transakcji kontrolowanej.



# Elementy dokumentacji.

## **Art. 11q UoCIT,**

1. Lokalna dokumentacja cen transferowych zawiera następujące elementy:

- 1) opis podmiotu powiązanego;
- 2) opis transakcji, w tym analizę funkcji, ryzyk i aktywów;
- 3) analizę cen transferowych, w tym:
  - a) analizę danych podmiotów niepowiązanych lub transakcji zawieranych z podmiotami niepowiązanymi lub pomiędzy podmiotami niepowiązanymi uznanych za porównywalne do warunków ustalonych w transakcjach kontrolowanych, zwaną dalej "analizą porównawczą", albo
  - b) analizę wykazującą zgodność warunków, na jakich została zawarta transakcja kontrolowana, z warunkami, jakie ustaliłyby podmioty niepowiązane, zwaną dalej "analizą zgodności" - w przypadku gdy sporządzenie analizy porównawczej nie jest właściwe w świetle danej metody weryfikacji cen transferowych lub nie jest możliwe przy zachowaniu należytej staranności;
- 4) informacje finansowe.
  - 1a. W przypadku transakcji, o których mowa w art. 11o ust. 1 i 1a, lokalna dokumentacja cen transferowych zawiera również uzasadnienie gospodarcze tej transakcji, w szczególności opis spodziewanych korzyści ekonomicznych, w tym podatkowych.

# Informacja o cenach transferowych.

## **Art. 11t UoCIT,**

### 1. Podmioty powiązane:

- 1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych - w zakresie transakcji objętych tym obowiązkiem lub
- 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1-2 lub 10-12  
- składają naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika, w terminie do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, informację o cenach transferowych za rok podatkowy, sporządzoną według wzoru dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

# Elementy/podstawa sporządzenia.

2. Informacja o cenach transferowych zawiera:

- 1) wskazanie organu, do którego jest składana, cel złożenia informacji i okres, za jaki jest składana;
- 2) dane identyfikacyjne podmiotu;
- 3) ogólne informacje finansowe podmiotu;
- 4) informacje dotyczące podmiotów powiązanych i transakcji kontrolowanych;
- 5) informacje dotyczące stosowanych cen transferowych oraz metod ich weryfikacji;
- 6) dodatkowe informacje lub wyjaśnienia dotyczące danych lub informacji, o których mowa w pkt 2-5;
- 7) oświadczenie podmiotu o tym, że lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.

2a. Informacja o cenach transferowych jest sporządzana na podstawie:

- 1) lokalnej dokumentacji cen transferowych - w przypadku gdy podmiot powiązany był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji;
- 2) sprawozdania finansowego lub innych dokumentów - w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji.

2b. Na potrzeby oświadczenia, o którym mowa w ust. 2 pkt 7, w przypadku otrzymania nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie rzeczy lub praw, lub innych świadczeń w naturze stanowiących przychód, ceny transferowe uważa się za ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, jeżeli przychód ten został dla celów podatkowych wykazany zgodnie z zasadą ceny rynkowej.





PIT - Możliwość zmiany formy opodatkowania.



Szczegółowe omówienie zmian – możliwość zmiany formy opodatkowania – zmiana opodatkowana na zasadzie liniowej na opodatkowanie na skali podatkowej.

## **Art. 14 UZPIT,**

- 1. Podatnicy stosujący przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy opodatkowanie na zasadach określonych w art. 30c ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, mogą wybrać opodatkowanie dochodów osiągniętych w 2022 r. z pozarolniczej działalności gospodarczej na zasadach określonych w art. 27 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jeżeli zawiadomią o tym wyborze właściwego naczelnika urzędu skarbowego w zeznaniu, o którym mowa w art. 45 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, złożonym w terminie określonym w tym przepisie.**
- 2. Wybór dokonany po złożeniu zeznania, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, nie wywołuje skutków prawnych, jeżeli podatnik wykazał w tym zeznaniu przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej.**
- 3. W przypadku dokonania wyboru, o którym mowa w ust. 1, podatnicy wykazują w zeznaniu, o którym mowa w art. 45 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, miesięczne albo kwartalne zaliczki należne i zapłacone zgodnie z art. 44 ust. 3f, 3h lub 6h ustawy zmienianej w art. 1.**
- 4. Wybór, o którym mowa w ust. 1, nie dotyczy lat następnych.**

Szczegółowe omówienie zmian – możliwość zmiany formy opodatkowania – zmiana opodatkowana na zasadzie ryczaftu na opodatkowanie na skali podatkowej – działalność gospodarcza.

## **Art. 15 UZPIT,**

**1. Podatnicy stosujący przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy opodatkowanie w formie ryczaftu od przychodów ewidencjonowanych na zasadach określonych w ustawie zmienianej w art. 5 mogą wybrać opodatkowanie dochodów osiągniętych w 2022 r. z pozarolniczej działalności gospodarczej na zasadach określonych w art. 27 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, jeżeli zawiadomią o tym wyborze właściwego naczelnika urzędu skarbowego w zeznaniu, o którym mowa w art. 45 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, złożonym w terminie określonym w tym przepisie.**

**2. Wybór dokonany po złożeniu zeznania, o którym mowa w art. 21 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 5, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie wywołuje skutków prawnych, jeżeli podatnik wykazał w tym zeznaniu przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej.**

Szczegółowe omówienie zmian – możliwość zmiany formy opodatkowania – zmiana opodatkowana na zasadzie ryczału na opodatkowanie na skali podatkowej – działalność gospodarcza.

3. W przypadku dokonania wyboru, o którym mowa w ust. 1, podatnicy **wykazują w zeznaniu, o którym mowa w art. 45 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1: 1) osiągnięty dochód (poniesioną stratę) na podstawie art. 24 ust. 2–2b ustawy zmienianej w art. 1; 2) miesięczne albo kwartalne zaliczki należne i zapłacone w wysokości należnego i zapłaconego od przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej ryczału od przychodów ewidencjonowanych obliczonego zgodnie z ustawą zmienianą w art. 5.**

4. **Podatnik jest obowiązany zaprowadzić i uzupełnić księgę przychodów i rozchodów, o której mowa w art. 24 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 1, przed złożeniem zeznania, o którym mowa w ust. 1, zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 24a ust. 7 ustawy zmienianej w art. 1.**

5. **Jeżeli podatnik sporządził remanent towarów handlowych, materiałów (surowców) podstawowych i pomocniczych, półwyrobów, produkcji w toku, wyrobów gotowych, braków i odpadków na dzień 31 grudnia 2021 r., przyjmuje się, że jest to remanent sporządzony na dzień 1 stycznia 2022 r. Jeżeli podatnik nie sporządzi remanentu na dzień 1 stycznia 2022 r., przyjmuje się, że wartość remanentu początkowego wynosi 0 zł.**

6. W przypadku prowadzenia działalności w formie spółki, o której mowa w art. 6 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 5, **zawiadomienia, o którym mowa w ust. 1, dokonują wszyscy wspólnicy.**

7. Wybór, o którym mowa w ust. 1, **nie dotyczy lat następnych.**

Szczegółowe omówienie zmian – możliwość zmiany formy opodatkowania – zmiana opodatkowana na zasadzie ryczału na opodatkowanie na skali podatkowej – najem.

## **Art. 16 UZPIT,**

**1. Podatnicy, o których mowa w art. 6 ust. 1a ustawy zmienianej w art. 5, którzy w 2022 r. opodatkowywali osiągnięte przychody ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, mogą opodatkować te przychody zgodnie z art. 71 ustawy zmienianej w art. 13, jeżeli zawiadomią o tym wyborze właściwego naczelnika urzędu skarbowego w zeznaniu, o którym mowa w art. 45 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, złożonym w terminie określonym w tym przepisie.**

**2. Wybór dokonany po złożeniu zeznania, o którym mowa w art. 21 ust. 2 ustawy zmienianej w art. 5, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, nie wywołuje skutków prawnych, jeżeli podatnik wykazał w tym zeznaniu przychody, o których mowa w art. 6 ust. 1a ustawy zmienianej w art. 5.**



Ryczałt – przypadek szczególny.

### **Art. 17 UZPIT,**

1. Podatnik, o którym mowa w art. 9 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 5, który w terminie określonym w tym przepisie **nie złożył oświadczenia na piśmie o rezygnacji z opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych w 2022 r., może złożyć w terminie do dnia 22 sierpnia 2022 r. na piśmie oświadczenie właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego o rezygnacji z opodatkowania przychodów osiągniętych w okresie od dnia 1 lipca 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r.** ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, przy czym w przypadku prowadzenia działalności w formie spółki, o której mowa w art. 6 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 5, oświadczenie to składają wszyscy wspólnicy.

2. **Oświadczenie, o którym mowa w ust. 1, dotyczy również lat następnych, chyba że podatnik dokona wyboru innej formy opodatkowania.**

3. Podatnik, o którym mowa w ust. 1, opłaca podatek dochodowy od dochodów osiągniętych od dnia 1 lipca 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r. na zasadach określonych w art. 27 ustawy zmienianej w art. 1.

4. Oświadczenia, o którym mowa w ust. 1, nie może złożyć podatnik, o którym mowa w art. 17 ustawy zmienianej w art. 5.

5. W przypadku podatników, o których mowa w art. 9 ust. 5 i 6 ustawy zmienianej w art. 5, przepisy ust. 1–4 stosuje się odpowiednio.

# Zmiana formy opodatkowania a składka na ubezpieczenie zdrowotne.

## **Art. 36 UZPIT,**

3. W przypadku dokonania wyboru formy opodatkowania na podstawie art. **14 albo art. 15:**

- 1) **miesięczne składki na ubezpieczenie zdrowotne ubezpieczonych**, o których mowa w art. 81 ust. 2 lub 2e ustawy zmienianej w art. 10, należne za 2022 r. albo rok składkowy rozpoczynający się 1 lutego 2022 r., pobierane, rozliczane i opłacane są na podstawie zasad obowiązujących dla formy opodatkowania wybranej przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy;
- 2) **roczna składka zdrowotna na ubezpieczenie zdrowotne ubezpieczonych**, o których mowa w art. 81 ust. 2 lub 2e ustawy zmienianej w art. 10, należna za 2022 r. albo rok składkowy rozpoczynający się 1 lutego 2022 r., pobierana, rozliczana i opłacana jest na podstawie zasad obowiązujących dla formy opodatkowania wybranej zgodnie z art. 14 albo art. 15.

# Dziękujemy za uwagę.



## Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

ul. Lawendowa 1 | 35-605 Rzeszów

17 283 10 45

[biuro@wektorwiedzy.pl](mailto:biuro@wektorwiedzy.pl)

[www.wektorwiedzy.pl](http://www.wektorwiedzy.pl)

**Zapraszamy do wysyłania pytań na adres:**

**[szkolenia@wektorwiedzy.pl](mailto:szkolenia@wektorwiedzy.pl)**