



Podatek CIT – wybrane problemy

Katarzyna Tomala
20 maja 2026 r.

1

Wykaz skrótów:

updp - ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych

updf – ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych

uos – ustawa o sporcie

ŚT – środek trwały

WNiP – wartości niematerialne i prawne

DKIS – Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

NUS – naczelnik urzędu skarbowego

***Polski Ład** – ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 23.11.2021 r., poz. 2105 ze zm.);*

2

Dochód zwolniony

Przegląd bieżącego orzecznictwa i interpretacji

Podstawa prawna:
art. 17 ust. 1 pkt 4, 1a, 1b, 1c, 1e, 1f
art. 25 ust. 4 i 4a

3

art. 17 ust. 1 pkt 4 upd

Wolne od podatku są:

dochody podatników, z zastrzeżeniem ust. 1c, których celem statutowym jest działalność **naukowa, naukowo-techniczna, oświatowa**, w tym również polegająca na kształceniu studentów, kulturalna, w zakresie kultury fizycznej i sportu, ochrony środowiska, wspierania inicjatyw społecznych na rzecz budowy dróg i sieci telekomunikacyjnej na wsi oraz zaopatrzenia wsi w wodę, dobroczynności, ochrony zdrowia i pomocy społecznej, rehabilitacji zawodowej i społecznej inwalidów oraz kultu religijnego - w części **przeznaczonej** na te cele;

art. 17 ust. 1b upd

Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, dotyczące podatników przeznaczających dochody na cele statutowe lub inne cele określone w tym przepisie, ma zastosowanie, jeżeli dochód jest przeznaczony i - bez względu na termin - wydatkowany na cele określone w tym przepisie, w tym także na nabycie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych służących **bezpośrednio** realizacji tych celów oraz na opłacenie podatków niestanowiących kosztu uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem ust. 1 pkt 5a.

4

art. 7 uos

1. W celu organizowania i prowadzenia współzawodnictwa w danym sporcie może być utworzony polski związek sportowy.
2. Utworzenie polskiego związku sportowego przez związek sportowy wymaga uzyskania zgody ministra właściwego do spraw kultury fizycznej.
3. W sprawach nieuregulowanych w ustawie do polskiego związku sportowego stosuje się odpowiednio przepisy ustawy z dnia 7 kwietnia 1989 r. - Prawo o stowarzyszeniach.

art. 25 updop

4. Jeżeli podatnicy, o których mowa w art. 17 ust. 1, uprzednio zadeklarowali, że przeznaczą dochód na cele określone w tych przepisach i dochód ten wydatkowali na inne cele albo na cele określone w tych przepisach, ale po terminie w nich określonym - podatek od tego dochodu, bez wezwania, wpłaca się do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wydatku lub w którym upłynął termin do dokonania wydatku; przepis ten stosuje się również do dochodów za lata poprzedzające rok podatkowy, zadeklarowanych i niewydatkowanych w tych latach na cele określone w art. 17 ust. 1b, z zastrzeżeniem art. 17 ust. 1 pkt 5a.

4a. Przepis ust. 4 stosuje się odpowiednio w przypadku likwidacji podatnika w okresie uprawniającym do skorzystania ze zwolnienia.

Umorzenie zobowiązania z tytułu pożyczki

interpretacja indywidualna DKIS z dnia 28 marca 2024 r. nr 0111-KDIB1-2.4010.699.2024.2.AW

„Umorzenie pożyczki jest dla podatnika zdarzeniem generującym przychód, rozpatrywanym od nowa przez pryzmat uregulowań dotyczących możliwości korzystania (lub nie) ze zwolnienia tego przychodu. Skoro więc dochód przeznaczony na wydatki na spłatę zobowiązań wobec PFRON oraz odsetek od zobowiązań wobec ZUS i Urzędu Skarbowego nie mógł korzystać ze zwolnienia od opodatkowania jako nie związany z działalnością statutową, to analogicznie przychód pochodzący z umorzenia pożyczki nie może podlegać zwolnieniu, bowiem nie ma związku z Państwa działalnością statutową. A zdarzenie w postaci umorzenia pożyczki generuje po Państwa stronie przychód stosownie do art. 12 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy o CIT.”

Przychód z umorzenia pożyczki w części w jakiej pożyczka finansowała KUP jako wydatki statutowe podlega zwolnieniu z art. 17 ust. 1 pkt 4

7

Dotacje i subwencje wolne od podatku a zwolnienie z art. 17 ust.1 pkt 4

interpretacja indywidualna DKIS z dnia 26 lutego 2025 r. nr 0111-KDIB1-1.4010.798.2024.1.RH

Zwolnienie przewidziane w art. 17 ust. 1 pkt 4 updp **nie jest uzależnione od rodzaju dochodu** uzyskiwanego przez podatnika, oprócz dochodów wymienionych w art. 17 ust. 1 -> **istotny jest cel**, na jaki **przeznaczono** dochód, a nie źródło pochodzenie (działalność statutowa czy działalność gospodarcza).

„(...) dochód stanowiący równowartość dokonanych wydatków, **niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów, sfinansowanych otrzymaną dotacją** stanowiącą przychód wolny od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 21, 47, 48 lub 53 ustawy o PDOP, podlega zwolnieniu od podatku dochodowego od osób prawnych i nie jest jednocześnie objęty zwolnieniem z art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o PDOP, a więc nie podlega warunkom skorzystania z tego zwolnienia (przeznaczenia wydatku na działalność statutową).”

8

Koszty niepodatkowe finansowane z dotacji i środków własnych

interpretacja indywidualna DKIS z dnia 21 sierpnia 2023 r. nr 0114-KDIP2-1.4010.327.2023.1.MR1

Instytut z otrzymanej dotacji podmiotowej (wolna od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 47) oraz z własnych środków (około w 1%) pokrywa (finansuje):

1. wpłaty na PFRON;
2. odsetki za zwłokę z tytułu nieterminowych wpłat należności budżetowych i innych należności, do których stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej;
3. wydatki na cele związane z różnego rodzaju wydarzeniami kulturalnymi, głównie usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych;
4. zakup usług gastronomicznych, żywności i napojów na spotkania z przedstawicielami kontrahentów Instytutu;
5. składki członkowskie (...);
6. wydatki na działalność socjalną;
7. składki na ubezpieczenia samochodu osobowego powyżej 150 tys.;
8. 25% poniesionych wydatków z tytułu używania samochodu osobowego.

Wydatków tych Instytut nie zalicza do kosztów uzyskania przychodów.

Instytut jest w stanie określić jaka część z nich została pokryta z przychodów z dotacji, a jaka ze środków własnych Instytutu.

9

cd.

Skoro wpłaty finansowane są uzyskaną z budżetu państwa dotacją to przychód (dochód) stanowiący równowartość tych wydatków (kosztów) jest **wolny od podatku** dochodowego od osób prawnych na podstawie ww. **art. 17 ust. 1 pkt 47** ustawy o CIT, ponieważ **wydatków tych dokonano ze środków stanowiących przychody (dochody) wolne od podatku**.

Dochód opodatkowany: Dochód stanowiący równowartość wydatków sfinansowanych przez Instytut **ze środków własnych** - należy wskazać, że nie będzie korzystał ze zwolnienia, o którym mowa w cytowanych wyżej art. 17 ust. 1 pkt 4, gdyż nie został on wydatkowany na cele statutowe.

Dochód opodatkowany obejmuje wydatki na:

1. wpłaty na PFRON;
2. odsetki za zwłokę z tytułu nieterminowych wpłat należności budżetowych i innych należności, do których stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej;
3. wydatki na działalność socjalną;
4. składki na ubezpieczenia samochodu osobowego powyżej 150 tys.;
5. 25% poniesionych wydatków z tytułu używania samochodu osobowego.

10

cd.

Opodatkowany jest dochód wydatkowany na niezaliczony do kosztów podatkowych wydatki na **alkohol**.

Dochód opodatkowany to dochód stanowiący równowartość niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów wydatków sfinansowanych z **własnych środków** w postaci:

1) wydatków związanych z różnymi wydarzeniami, głównie usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów,

2) zakupu usług gastronomicznych, żywności i napojów na spotkania z przedstawicielami kontrahentów Instytutu,

ponieważ z wniosku z wniosku nie wynika, zostały poniesione w celu realizacji celów statutowych Instytutu.

3) wydatków na zapłatę składek członkowskich -> z wniosku nie wynika, o jakich składkach mowa, a DKIS nie uzasadnia dlaczego nie stanowią one wydatki na cele statutowe.

11

koszty z tytułu składki członkowskiej

art. 16 ust. 1 pkt 37 upd

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów składek na rzecz organizacji, do których przynależność podatnika **nie jest obowiązkowa**, z wyjątkiem:

a) składek organizacji spółdzielczych na rzecz związków rewizyjnych i Krajowej Rady Spółdzielczej, z tym że górną granicę składki określi minister właściwy do spraw finansów publicznych w drodze rozporządzenia, po zasięgnięciu opinii Krajowej Rady Spółdzielczej,

b) (uchylona),

c) składek na rzecz organizacji zrzeszających przedsiębiorców i pracodawców, działających na podstawie odrębnych ustaw - do wysokości łącznie nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty odpowiadającej 0,25% kwoty wynagrodzeń wypłaconych w poprzednim roku podatkowym, stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne;

12

art. 12a uos

1. Polski związek sportowy jest **obowiązany** należeć do właściwej **międzynarodowej federacji sportowej** działającej w sporcie olimpijskim lub paralimpijskim lub innej uznanej przez Międzynarodowy Komitet Olimpijski albo ujętej w wykazie, o którym mowa w art. 11 ust. 2a.
2. Obowiązek, o którym mowa w ust. 1, nie dotyczy polskiego związku sportowego działającego w sporcie osób niepełnosprawnych, który uzyskał zgodę, o której mowa w art. 11 ust. 6.

13

Prawa polskiego związku sportowego

art. 13 ust. 1 uos

Polski związek sportowy ma wyłączne prawo do:

- 1) organizowania i prowadzenia współzawodnictwa sportowego o tytuł Mistrza Polski oraz o Puchar Polski w danym sporcie;
- 2) ustanawiania i realizacji reguł sportowych, organizacyjnych i dyscyplinarnych we współzawodnictwie sportowym organizowanym przez związek, z wyjątkiem reguł dyscyplinarnych dotyczących dopingu w sporcie;
- 3) powołania kadry narodowej oraz przygotowania jej do igrzysk olimpijskich, igrzysk paralimpijskich, igrzysk głuchych, mistrzostw świata lub mistrzostw Europy;
- 4) reprezentowania tego sportu w międzynarodowych organizacjach sportowych.

14

Wydatek na zakup środka trwałego wykorzystywanego w działalności gospodarczej

Wydatkowanie dochodu na zakup środków trwałych (to NKUP z art. 16 ust. 1 pkt 1 updp) służących działalności gospodarczej oznacza wydatkowanie dochodu na cel, który nie uzasadnia zwolnienia.

Zgodnie z taką tezą wydatki na zakup ŚT, które następnie są np. **przedmiotem najmu w zakresie działalności gospodarczej** instytutu, to dochód wydatkowany na cele inne niż cel wskazany w art. 17 ust. 1 pkt 4 updp.

Wynika to z art 17 ust. 1b updp.

Wyrok NSA z dnia z dnia 6 sierpnia 2019 r. sygn. II FSK 537/19

„W ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego posłużenie się w art. 17 ust. 1b u.p.d.o.p. określeniem o bezpośrednim związku środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych z realizacją celów preferowanych przez ustawodawcę ma charakter dodatkowego podkreślenia, że tylko takie środki trwale i wartości mogą być nabyte z dochodu zwolnionego od opodatkowania, które **służą wprost tym celom.**”

15

Przychody z nieodpłatnych świadczeń - zwolnienie z art. 17 ust. 1 pkt 4 updp

interpretacja Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 29.08. 2014 r. nr IBPBI/2/423-639/14/CzP

Dochód z tytułu nieodpłatnego świadczenia, polegającego na **bezpłatnym użytkowaniu nieruchomości przeznaczonej na cele statutowe** (wykorzystywanej w toku działań zmierzających do realizacji tych celów), **może korzystać ze zwolnienia przedmiotowego**, określonego w przepisie art. 17 ust. 1 pkt 4 updp.

interpretacja DKIS z dnia 23.01.2023 r. nr 0111-KDIB1-2.4010.776.2022.2.AW

„(...) nieodpłatne korzystanie z wymienionych w treści wniosku składników podlegać będzie zwolnieniu na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, albowiem przychód z tego tytułu wpływa na dochód, ale równocześnie dochód ten może być wolny od podatku w związku z jego przeznaczeniem na cele statutowe, a ponieważ nie można wydatkować tego na inne cele, to według Wnioskodawcy **nie będzie on podlegał opodatkowaniu.**”

16

Koszty nie stanowiące kosztów uzyskania przychodów

Wybrane problemy

17

art. 16 ust. 1 pkt 28 updp

Do kosztów uzyskania przychodów nie zalicza się kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na:

- usługi gastronomiczne,
- zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych.

Reprezentacja: działania których jedynym (głównym) celem jest tworzenie lub poprawa wizerunku firmy na zewnątrz.

Uwaga!

Reprezentacja to działania i wydatki na rzecz podmiotów trzecich (kontrahentów, konsumentów itp.).

Wydatki i działania wobec pracowników nie stanowią nigdy wydatków o charakterze reprezentacji.

18

Stanowisko MF w sprawie pojęcia reprezentacji

Interpretacja ogólna Ministra Finansów z dnia 25 listopada 2013 r., sygn. DD6/033/127/SOH/2013/RD-120521:

„(...) nie podlegają wykluczeniu z kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 28 updp i art. 23 ust. 1 pkt 23 updp ponoszone przez podatników **wydatki na drobne poczęstunki (np. ciastka, paluszki, kanapki), napoje (np. kawa, herbata, woda mineralna, soki), a także posiłki (np. obiady, lunche)**, niezależnie od miejsca ich podawania (w siedzibie podatnika, czy też poza nią), **podawane podczas prowadzenia rozmów z kontrahentami, inwestorami, wykonawcami etc. dotyczących zakresu prowadzonej przez podatników działalności gospodarczej.**”

19

Wydatki na rzecz pracowników

- **Nie stanowią koszty reprezentacji**, ponieważ reprezentacja stanowi budowanie wizerunku na zewnątrz nie zaś wobec pracowników.
- Koszty świadczeń na rzecz pracowników należy oceniać z punktu widzenia ich związku z prowadzoną działalnością i wpływu na osiągnięcie przychodów podatkowych – a więc na podstawie ogólnych warunków wynikających z art. 15 ust. 1 updp.

Z kosztów podatkowych wyłączone są wydatki socjalne.

art. 16 ust. 1 updp

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:

pkt 45 wydatków pracodawcy na działalność socjalną, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych; kosztem uzyskania przychodów są jednak świadczenia urlopowe wypłacone zgodnie z przepisami o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych oraz koszty, o których mowa w art. 15 ust. 1za pkt 2;

pkt 55 kosztów utrzymania zakładowych obiektów socjalnych, w części pokrytej ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych;

20

Szkolenia i integracja

uczestnik	szkolenie	integracja
osoba zatrudniona - umowa o pracę	jest kosztem podatkowym	jest kosztem podatkowym
osoba zatrudniona - umowa zlecenia		nie jest kosztem podatkowym
osoba zatrudniona - kontrakt BZB		
partner biznesowy np. klient przyszły lub obecny		

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej
z 16 sierpnia 2023 r., nr 0111-KDIB1-1.4010.311.2023.3.KM,
z 11 sierpnia 2023 r., nr 0111-KDIB1-2.4010.183.2019.13.DP,
z 9 stycznia 2018 r. nr 0111-KDIB1-2.4010.411.2017.1.MS,
z 13 czerwca 2023 r., nr 0111-KDIB2-1.4010.118.2023.2.MK

Z kosztów podatkowych szkoleń i spotkań integracyjnych należy **wyłączyć** koszty **alkoholu**.

art. 16 ust. 1 pkt 38a upd

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów 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;

Ten przepis **nie dotyczy członków zarządu**. Zarząd nie jest organem stanowiącym, ale wykonawczym w spółce.

Organem stanowiącym jest odpowiednio zgromadzenie wspólników lub akcjonariuszy w spółce z o.o. lub w spółce akcyjnej, walne zgromadzenie członków (zebranie przedstawicieli) w spółdzielniach, **walne zebranie członków w stowarzyszeniach** itp.

interpretacja IS w Bydgoszczy z 13.10.2009 r. nr ITPB3/423-393/09/MK

- Do wydatków ponoszonych na rzecz **członków** Stowarzyszenia i osób wchodzących w skład **zarządu** nie mają zastosowania przepisy art. 16 ust. 1 pkt 38a updp.
- Przepis art. 16 ust. 1 pkt 38a updp ma natomiast zastosowanie do wydatków ponoszonych na rzecz **członków komisji rewizyjnej**.
- Kosztem podatkowym są koszty ogólne obsługi posiedzeń i działania komisji rewizyjnej jako koszty utrzymania organu nadzoru.

23

Wyrok NSA z 6 maja 2021 r., sygn. akt II FSK 2416/19 (dotyczy rady nadzorczej w spółce)

Sąd wymienił następujące wydatki ponoszone przez spółkę na rzecz członka organu nadzoru (rady nadzorczej), które zgodnie art. 16 ust. 1 pkt 38a updp **nie mogą być kosztem uzyskania przychodów**:

1. zwrot kosztów używania prywatnego samochodu na cele spółki,
2. wydatki związane z uczestnictwem w szkoleniach, kursach lub egzaminach kwalifikacyjnych,
3. diety i inne należności z tytułu zwrotu kosztów podróży służbowej,
4. koszty dojazdów na posiedzenie rady nadzorczej z miejsca zamieszkania niebędącego miejscem, w którym posiedzenie się odbywa, a zatem i wydatki poniesione na pokrycie kosztów przelotów oraz noclegów członków rady nadzorczej.

Zdaniem NSA wymienione wydatki nie są w spółce kosztem podatkowym, chyba że powiększą one wartość wynagrodzenia wypłaconego członkom organów nadzoru z tytułu pełnionej funkcji w tym organie.

24

Wydatki na rzecz członka zarządu
które są **kosztem podatkowym** dla spółki

1. wynajęcie służbowego mieszkania
2. najem lub leasing samochodu służbowego
3. koszty podróży służbowych (przejazd, hotele i in.)
4. studia podyplomowe członka zarządu na kierunku związanym z wykonywaną funkcją (interpretacja DKIS z 4.09.2024 r. nr 0114-KDIP2-2.4010.319.2024.3.KW -> studia MBA)
5. pakiety medyczne/karnety sportowe (interpretacja DKIS z 19.12.2023 r., nr 0114-KDIP2-2.4010.504.2023.5.KW)
6. Ubezpieczenie na życie również, gdy członek zarządu jest współnikiem (interpretacja DKIS z 4.02.2022 r. nr 0111-KDIB2-1.4010.330.2021.2.BJ i 14.02.2025 r. nr 0111-KDIB1-3.4010.719.2024.3.ZK)
7. **Uwaga!** Ubezpieczenie OC członka zarządu nie jest KUP (interpretacja DKIS z 22.09.2023 r. nr 0114-KDIP2-2.4010.377.2023.3.KW)

25

Upominki i prezenty okolicznościowe
dla pracowników, zleceniobiorców i członków zarządu

Stanowisko DKIS -> to **darowizny** -> skutek podatkowy:

PIT – nie powstaje przychód w PIT u obdarowanego (to poza PIT zgodnie z art. 2 updf)

CIT – dla pracodawcy upominki nie są kosztem podatkowym (sokoro są darowizną)

Wręczenie osobom zatrudnionym – z okazji urodzin, ślubu, narodzin dziecka lub innych ważnych wydarzeń osobistych – kart podarunkowych oraz biletów do kina czy teatru nie rodzi po stronie pracodawcy obowiązku poboru zaliczki na PIT, lecz stanowi darowiznę objętą – co do zasady – podatkiem od spadków i darowizn.

Potwierdził to DKIS w *interpretacjach* z **2.03.2026 r. (0111-KDIB2-2.4015.209.2025.4.PB; 0113-KDIPT2-3.4011.978.2025.5.GG)**.

26

Artykuły spożywcze dla pracowników i współpracowników

Spółka zatrudnia wysokiej klasy specjalistów, w tym z branży IT. Część osób współpracuje ze spółką na podstawie umowy o pracę, a część na podstawie umów cywilnoprawnych zawieranych w ramach prowadzonej przez nie jednoosobowej działalności gospodarczej. Spółka stara się zapewnić pracownikom i współpracownikom odpowiednie warunki pracy, m.in. gwarantując im stały dostęp do artykułów spożywczych (artykuły spożywcze ogólnodostępne w pracowniczej kuchni i poczęstunki podczas służbowych spotkań).

interpretacja indywidualna z 12 czerwca 2020 r., nr 0111-KDIB2-1.4010.119.2020.1.AM

- ✓ wydatki na rzecz pracowników – koszt podatkowy
- ✓ wydatki na rzecz współpracowników B2B – koszt reprezentacji (NKUP)

Tak samo:

interpretacja z 2 kwietnia 2021 r., nr 0111-KDIB1-1.4010.6.2021.2.ŚS

Interpretacja z 2 kwietnia 2021 r., nr 0114-KDIP4-3.4012.2.2021.2.IG

27

Korzystne rozstrzygnięcie 😊

Artykuły spożywcze dla pracowników i współpracowników są kosztem podatkowym

interpretacja indywidualna DKIS z 2 kwietnia 2025 r., nr 0111-KDIB2-1.4010.18.2025.2.AG

"(...) Spółka zatrudnia wielu wysoko wykwalifikowanych specjalistów, w tym ekspertów z branży IT. Część z nich pracuje na podstawie umów o pracę (...), a część współpracuje na podstawie umów cywilnoprawnych w ramach prowadzonej działalności gospodarczej (...). Działalność firmy opiera się na realizacji usług przez pracowników i współpracowników, łącznie określanych jako "personel". (...)

Produkty spożywcze **udostępniane są w biurach w kuchniach oraz przestrzeniach wspólnych**, gdzie są przeznaczone dla personelu do konsumpcji **podczas pracy**. Do standardowego wyposażenia należą m.in.: woda, kawa, herbata, mleko (również roślinne, np. sojowe, owsiane), cukier, przyprawy, musli, owoce i warzywa, ciastka, lunchy.

28

interpretacja indywidualna DKIS z 2 kwietnia 2025 r., nr 0111-KDIB2-1.4010.18.2025.2.AG cd.

W art. 16 ust. 1 pkt 28 (...) wskazano, że koszty reprezentacji, takie jak wydatki na usługi gastronomiczne czy zakup żywności, nie są kosztami uzyskania przychodów. Jednak reprezentacja dotyczy działań skierowanych do podmiotów zewnętrznych, mających na celu budowanie wizerunku firmy, a nie wydatków ponoszonych na rzecz pracowników czy współpracowników.

Zatem **wydatki na artykuły spożywcze dostępne dla pracowników i współpracowników, które wpływają na atmosferę w pracy, integrację i efektywność, mogą być uznane za koszty uzyskania przychodów** (podkreśl. red.). Ich ponoszenie przyczynia się do zwiększenia zaangażowania i wydajności personelu, co w efekcie przekłada się na osiągnięcie wyższych przychodów przez spółkę. (...)”

29

Benefity pozapłacowe dla współpracowników B2B

Interpretacja DKIS z 23 maja 2025 r. nr 0111-KDIB1-1.4010.125.2025.2.KM

W ramach współpracy Spółka przyznaje Zleceniobiorcom/Kontraktorom następujące świadczenia pozapłacowe:

1. Opieka medyczna (dostęp do prywatnej opieki zdrowotnej). Pakiety medyczne są w całości lub częściowo finansowane przez Spółkę.
2. Karty sportowe, które są w całości lub częściowo finansowane przez Spółkę
3. Kursy i szkolenia specjalistyczne (związane z zadaniami realizowanymi przez Kontraktorów na rzecz Spółki; organizowane przez firmy zewnętrzne lub instytucje edukacyjne; nie mają charakteru wyjazdów integracyjnych, nie są też łączone z wycieczkami lub atrakcjami turystycznymi)
4. Kursy językowe

30

W przyszłości Spółka **planuje rozszerzyć** gamę przyznawanych świadczeń o świadczenia następujące:

1. Kupony zniżkowe do sklepów odzieżowych, sportowych, elektronicznych, spożywczo-przemysłowych
2. Karty przedpłacone do sklepów odzieżowych, sportowych, elektronicznych, spożywczo-przemysłowych
3. Ubezpieczenie obejmujące mienie, zdrowie i życie (Spółka opłaca składkę, ale nie jest stroną umowy ubezpieczenia - ubezpieczonym i beneficjentem świadczenia jest Kontraktor)
4. Bony turystyczne do wykorzystania w wybranych miejscach bądź biurach podróży
5. Karty przedpłacone do lokali gastronomicznych
6. Bony na wizyty u specjalistów medycznych, takich jak psycholog, fizjoterapeuta
7. Bony do platform oferujących powyższe benefity pozapłaćcowe (platformy benefitowe)
8. Darmowy dostęp bądź zniżka do platformy z ebookami i audiobookami
9. Darmowy dostęp bądź zniżka do platformy oferującej możliwości wygenerowania dopasowanej diety, bądź dopasowanego treningu fizycznego, czy psychicznego.

Kontraktor ma możliwość dobrowolnie przystąpić do wybranych benefitów, a wysokość wynagrodzenia wskazanego w umowie o współpracy nie ulega zmianie.

Zleceniobiorcy otrzymują od Spółki **informację o wartości** otrzymanych świadczeń i **rozliczają przychody samodzielnie**, zgodnie z przyjętymi przez siebie zasadami rozliczeń podatkowych, na podstawie obowiązujących ich przepisów prawa podatkowego.

Umowy zawarte z Kontraktorami nie nakładają na Spółkę obowiązku przekazywania benefitów - świadczenia te mają charakter dobrowolny i fakultatywny. Nie stanowią one elementu wynagrodzenia ani obligatoryjnego świadczenia wynikającego z zawartej umowy.

Stanowisko DKIS:

Opisane we wniosku koszty benefitów oferowane obecnie, jak również te oferowane w przyszłości są kosztem uzyskania przychodu.

„Jak wynika z wniosku, oferowane benefity **nie mają na celu tworzenia pozytywnego wizerunku** Spółki, gdyż w obecnych czasach przyznawanie tego rodzaju świadczeń **stanowi już standard** niemal w każdej firmie. Od rodzaju benefitu, który zaoferuje Spółka i udostępni potencjalnemu Zleceniobiorcy zależy często nawiązanie współpracy z danym specjalistą, co jest kluczowe do realizacji przyjętych przez Spółkę projektów, wykonania ich swoim klientom, a co za tym idzie otrzymania za to wynagrodzenia.

Ponadto, celem benefitów jest **dotatkowa motywacja do współpracy** ze Spółką oraz utrzymania jej ciągłości, co przekłada się na prowadzenie działalności gospodarczej przez Spółkę. Dbają Państwo również o **zwiększenie kompetencji Kontraktorów**. Dzięki temu Spółka może pozyskiwać i realizować bardziej zaawansowane projekty, szybciej reagować na zmiany technologiczne i biznesowe, a tym samym sprawniej realizować dotychczasowe i pozyskiwać nowe projekty biznesowe, których wykonanie generuje bezpośrednie przychody. Dodatkowo, upatrują Państwo korzyści w dbaniu przez Kontraktorów o zdrowie i prowadzenie aktywnego trybu życia, dzięki czemu powinni oni móc świadczyć usługi w sposób niezakłócony, efektywny i ciągły.”

Tak samo DKIS m.in. w interpretacji indywidualnej z **27 maja 2025 r.**, nr 0114-KDIP2-2.4010.126.2025.4.KW, z **23 grudnia 2024 r.**, nr 0114-KDIP2-2.4010.553.2024.3.KW/SJ, z **19 grudnia 2024 r.**, nr 0111-KDIB1-3.4010.629.2024.2.ZK i z **25 marca 2024 r.**, nr 0111-KDIB2-1.4010.44.2024.MM.

33

Wcześniej prezentowano niekorzystne stanowisko ☹

Wydatki poniesione na zakup **kart multisport** dla osób świadczących usługi na podstawie umowy B2B **nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów** u przedsiębiorcy.

interpretacja indywidualna z 16 maja 2022 r., nr 0111-KDIB2-1.4010.78.2022.1.AP

"W ocenie tut. Organu wydatki te stanowią wydatki na **reprezentację**, ponieważ ich głównym celem jest tworzenie lub poprawa wizerunku przedsiębiorcy wobec osób trzecich, niebędących pracownikami Wnioskodawcy. Umowa współpracy zakłada bowiem równorzędność i niezależność podmiotów i stwarza warunki do przyjęcia założenia, że jeden podmiot chce wykreować swój pozytywny wizerunek względem drugiego, w celu ułatwienia wzajemnej współpracy".

34

Kary umowne i odszkodowania

35

art. 16 ust. 1 pkt 22 updp

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;

36

Czy kara umowna z tytułu **samego opóźnienia** w dostawie towarów lub wykonaniu usługi, jest objęta **ww. przepisami o NKUP**?

NIE:

Kara umowa z tytułu samego opóźnienia jest kosztem podatkowym

Interpretacja Dyrektora KIS z 20 lutego 2019 r. nr 0114-KDIP2-3.4010.285.2018.2.MC

Podatnik jest w stanie wykazać, że wypełniając warunki umowy dochował należytej staranności, a w szczególności swoim działaniem lub zaniechaniem nie przyczynił się do powstania opóźnień.

TAK:

Kara umowa z tytułu samego opóźnienia nie jest kosztem podatkowym

Interpretacja Dyrektora KIS z 24 października 2019 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.387.2019.1.AR

Nie ma znaczenia, czy wypłata kary jest skutkiem szkody powstałej w następstwie winy zobowiązanego. Wadliwa usługa to taka, która została wykonana w sposób niepełny, tj. nie zostały spełnione wszelkie obowiązki ciężące na podatniku zgodnie z umową oraz przepisami prawa, w tym dotyczące terminowego wykonania świadczenia.

37

Spółka prowadzi działalność w zakresie transportu towarów oraz ich magazynowania. Realizację zleceń transportowych spółka zleca podwykonawcom. W trakcie przewozów zdarza się, że dochodzi do uszkodzenia lub zniszczenia towaru przez przewoźnika, kradzieży, czy też **zawinionych przez podwykonawców** opóźnień w dostawach. Wówczas spółka musi wypłacić kontrahentowi odszkodowanie.

Dyrektor KIS stwierdził, że są to odszkodowania za wady wykonanej usługi i są NKUP. WSA i NSA uznał stanowisko DKIS za błędne.

NSA stwierdził, że **podatnik może odliczyć od przychodu odszkodowanie** z tytułu **uszkodzenia lub utraty przesyłki albo opóźnienia** w jej dostawie, jeśli **nie było w tym jego winy**, a spełnione są ogólne warunki, o których mowa w art. 15 ust. 1 updp.

Wyrok NSA z 7 sierpnia 2025 r., sygn. akt II FSK 1478/22

38

**Kara umowna z tytułu wcześniejszego rozwiązania umowy najmu
Stanowi koszt podatkowy**

interpretacja indywidualna Dyrektora KS z 16 grudnia 2022 r., nr 0114-KDIP2-1.4010.182.2022.2.MR1

„Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 18 listopada 2015 r., sygn. akt II FSK 1983/13 stwierdził, że "zgadza się, że gospodarczo uzasadnione i racjonalne decyzje gospodarcze, podejmowane pierwotnie w określonych warunkach, w związku z negatywną zmianą okoliczności (np. wzrostem cen, obniżeniem popytu, wzrostem kosztów, zmianą koniunktury), mogą wywoływać lub wywołują konieczność podejmowania przez podatnika działań zmierzających do zachowania lub zabezpieczenia źródeł przychodów".

Mając na uwadze powyższe należy stwierdzić, że przyczyny rozwiązania umowy najmu oraz zmiany warunków stanowią **reakcję na sytuację związaną z reorganizacją przedsiębiorstwa i nie wynikają z Państwa zaniedbań**. Państwa decyzja była działaniem racjonalnym, nakierowanym na osiągnięcie wyższych przychodów."

39

W orzecznictwie → kara umowna z tytułu rozwiązania umowy najmu stanowi koszt podatkowy, jeżeli jest racjonalna gospodarczo, np. zmierza do minimalizacji strat.

Przykładowo:

Wyrok NSA z 7 czerwca 2013 r., sygn. akt II FSK 2192/11,

Wyrok NSA z 28 marca 2014 r., sygn. akt II FSK 1728/12,

Wyrok NSA z 22 stycznia 2020 r., sygn. akt II FSK 187-8/18

wyrok NSA z 23 stycznia 2018 r., sygn. akt II FSK 86/16

Gospodarczo racjonalne decyzje podejmowane pierwotnie w określonych warunkach, w związku z negatywną zmianą okoliczności (np. wzrostem cen, obniżeniem popytu, wzrostem kosztów, zmianą koniunktury), mogą skutkować koniecznością podejmowania działań zmierzających do zachowania lub zabezpieczenia źródeł przychodów. Ponoszone w związku z tym wydatki (np. kary umowne) mogą stanowić koszty podatkowe.

Wyrok NSA z 4 października 2018 r. sygn. II FSK 2840/16

Odstępne zapłacone za przedterminowe rozwiązanie umowy może być kosztem.

Odstępne było konsekwencją zmiany warunków zewnętrznych na rynku, na co spółka nie miała wpływu. W spornej sprawie racjonalne, czyli korzystniejsze, było więc rozwiązanie umowy niż jej kontynuowanie. Spółka miała prawo do rozliczenia odstępnego w kosztach.

40

Kara umowna za brak realizacji zakupów ponoszona przez nabywcę

Jeśli zapłata kary umownej ma związek z osiąganymi przez przedsiębiorcę przychodami z działalności gospodarczej, to można ją zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu.

Przedsiębiorca, który wytwarza wyroby z drewna, więc musi mieć zapewnioną odpowiednią jego ilość. Kupuje je w różnych nadleśnictwach Lasów Państwowych. W 2022 r. nie odebrał wylicytowanego wcześniej drewna i w związku z tym nadleśnictwa naliczyły mu kary umowne.

Zdaniem KIS taka kara **może być kosztem podatkowym**.

interpretacja Dyrektora KIS z 15 czerwca 2023 r., sygn. 0113-KDIPT2-1.4011.288.2023.1.HJ

Kara umowa za odstąpienie od umowy przez sprzedawcę to NKUP

Samo odstąpienie od umowy w celu zmniejszenia straty ekonomicznej nie jest wystarczającą podstawą do uznania, że mamy do czynienia z zabezpieczeniem źródła przychodów.

interpretacja Dyrektora KIS z 26 września 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.597.2022.1.JG

Wyrok NSA z 21 czerwca 2023 r., sygn. akt II FSK 68/21

Kara umowna z powodu odstąpienia od umowy nie jest tym samym, co kara z tytułu wad dostarczonych towarów, wykonanych robót i usług oraz zwłoki w usunięciu tych wadliwości.

Art. 23 ust. 1 pkt 19 PIT nie ma odniesienia do kar umownych poniesionych z tytułu odstąpienia od umowy.

W tej sprawie **podatnik odstąpił od wykonania umowy** z racji nadzwyczajnej zmiany sytuacji przewidzianej w **art. 357¹ kodeksu cywilnego**. NSA podkreślił, że była to zmiana warunków ekonomicznych, które spowodowały, że zawarta umowa była dla przedsiębiorcy bardzo niekorzystna finansowo, a dalsze jej kontynuowanie mogło narazić go na dużą stratę finansową.

Zdaniem NSA taka kara jest kosztem podatkowym.

Zdaniem **DKIS** taka kara to kara z tytułu wadliwego wykonania usługi i jest **NKUP** z tego powodu zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 19 updf.

Samochody osobowe koszty wyłączone z kosztów podatkowych

Zmiana przepisów od 1 stycznia 2026 r.

Ustawa z dnia 2 grudnia 2021 r.
o zmianie ustawy o elektromobilności i paliwach alternatywnych oraz niektórych
innych ustaw (Dz.U.2021.2269)

43

Podsumowanie limitów KUP dot. kosztów związanych z samochodami osobowymi

amortyzacja	ubezpieczenie	koszty używania	leasing operacyjny, najem
art. 16 ust. 1 pkt 4 CIT	art. 16 ust. 1 pkt 49 CIT	art. 16 ust. 1 pkt 51 CIT	art. 16 ust. 1 pkt 49a CIT
NKUP jest amortyzacja wartości początkowej w części przekraczającej 150 000 zł (225 000 zł dla samochodów elektrycznych lub z napędem wodorowym) od 1.01.2026 r. nowy limit 100 000 zł dla samochodów wprowadzonych do ewidencji ŚT po 31.12.2025 r.	NKUP jest AC i GAP od wartości samochodu w części ponad 150 000 zł; pozostałe składki są kosztem w całości (bez limitu) od 1.01.2026 r. przepisy nie uległy zmianie	KUP w 75%, jeśli samochód jest wykorzystywany również do celów niezwiązanych z działalnością gospodarczą od 1.01.2026 r. przepisy nie uległy zmianie	NKUP ustalony na podstawie proporcji kwoty 150 000 zł (225 000 zł dla samochodów elektrycznych lub z napędem wodorowym) do wartości samochodu będącego przedmiotem umowy od 1.01.2025 r. nowy limit 100 000 zł

44

art. 16 ust. 1 pkt 4 upd

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej kwotę:

- a) **225 000 zł** - w przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym (o napędzie wyłącznie elektrycznym) oraz w przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem napędzanym wodorem -> *reguła bez zmian*
- b) **150 000 zł** - jeśli **emisja CO2** silnika **spalinowego** samochodu osobowego, określona na podstawie danych zawartych w centralnej ewidencji pojazdów, o której mowa w art. 80a ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. - Prawo o ruchu drogowym, wynosi **mniej niż 50 g na kilometr**;
- c) **100 000 zł** - jeśli **emisja CO2** silnika **spalinowego** samochodu osobowego, określona na podstawie danych zawartych w centralnej ewidencji pojazdów, o której mowa w art. 80a ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. - Prawo o ruchu drogowym, jest **równa lub wyższa niż 50 g na kilometr**

Uwaga!

Zgodnie z art. 30 ustawy zmieniającej (Dz.U.2021.2269) do pojazdów **wprowadzonych do ewidencji ŚT i WNIP podatnika przed 1.01.2026 r.** stosuje się stare przepisy, czyli limit **150 000 zł** dla samochodów innych niż elektryczne i wodorowe bez względu na poziom emisji CO2.

45

Określenie emisyjności samochodów osobowych na potrzeby określenia limitu kosztów uzyskania przychodów

interpretacja DKIS z 23.01.2026 r., nr 0114-KDIP3-2.4011.1004.2025.2.MT

W celu ustalenia limitu kosztów uzyskania przychodów z tytułu zużycia samochodu osobowego należy wziąć pod uwagę dane dotyczące emisyjności tego samochodu zawarte w **centralnej ewidencji pojazdów** - **bez względu na rozbieżności** występujące pomiędzy parametrami emisji CO2 określonymi w dokumentach homologacyjnych a określonymi w centralnej ewidencji pojazdów.

46

Gdzie sprawdzić emisję CO2 samochodu?

<https://www.gov.pl/web/gov/sprawdz-historie-pojazdu>

Wpisz dane pojazdu

Gdzie znaleźć te dane?

Numer rejestracyjny

Pole A w dowodzie rejestracyjnym

Numer VIN, nadwozia, podwozia lub ramy

Pole E w dowodzie rejestracyjnym

Data pierwszej rejestracji

dd.mm.rrrr - pole B w dowodzie rejestr.

SPRAWDŹ POJAZD

47

Leasing operacyjny, najem, dzierżawa od 1.01.2026 r.

art. 16 ust. 1 pkt 49a updp,

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów:

dotyczących samochodu osobowego opłat wynikających z umowy leasingu, o której mowa w art. 23a pkt 1 updf/art. 17a pkt 1 updp*, 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 odpowiednio **100 000 zł**** albo **150 000 zł**** pozostaje do wartości samochodu osobowego będącego przedmiotem tej umowy;

* emisja CO2 silnika spalinowego jest równa lub wyższa niż 50 g na kilometr,

** emisja CO2 silnika spalinowego wynosi mniej niż 50 g na kilometr,

Dla samochodów elektrycznych i wodorowych po 1.01.2026 r. limit to nadal **225 000 zł**.

48

art. 30 ustawy zmieniającej (Dz.U.2021.2269)

Do pojazdów **wprowadzonych do ewidencji** środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych podatnika **przed dniem wejścia** w życie art. 23 ust. 1 pkt 4 i 47a oraz ust. 5e ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, i **art. 16 ust. 1 pkt 4 i 49a oraz ust. 5e** ustawy zmienianej w art. 4 (CIT), w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się przepisy ustaw zmienianych w art. 3 i art. 4, w brzmieniu dotychczasowym.

Odpowiedź MF z dnia 17.09.2025 r. (DD2.054.16.2025) na interpelację poselską nr 12100

Do samochodów osobowych używanych w prowadzonej działalności na podstawie umowy leasingu operacyjnego, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, od 1 stycznia 2026 r., będą miały zastosowanie nowe limity, w tym niższy **limit** w wysokości **100 000 zł, nawet jeżeli takie umowy zostały zawarte przed tym dniem.**

49

Umowy leasingu, najmu, dzierżawy i inne podobne umowy

1. Proporcję NKUP określoną dla danej umowy o korzystanie z samochodu stosuje się do każdej opłaty (czynszu).
2. Jeżeli umowa jest leasingiem operacyjnym **proporcję NKUP stosuje się** do tej części opłaty, która stanowi spłatę wartości samochodu osobowego (**części kapitałowej opłaty**) - część odsetkowa opłaty jest kosztem w całości (bez limitu).
3. Jeżeli umowa najmu, dzierżawy lub inna umowa o podobnym charakterze została **zawarta na okres krótszy niż 6 miesięcy**, przez wartość samochodu, którą przyjmuje się do obliczenia proporcji rozumie się wartość przyjętą dla celów ubezpieczenia.
Z objaśnień podatkowych wynika, że chodzi jednak o **wartość rynkową samochodu**, którą podatnik może też ustalić sam.
4. Z limitu wyłącza się opłaty z tytułu ubezpieczenia samochodu – podlegają one odrębnemu limitowi
5. Dla **samochodów elektrycznych** (oddanych do używania po 18 grudnia 2018 r.) oraz w przypadku samochodów napędzanych **wodorem** dla obliczenia proporcji stosuje się kwotę **225 000 zł (przed i po 1.01.2026 r.)**

50

Przykładowo:

Wartość samochodu wynikająca z umowy najmu, dzierżawy lub leasingu operacyjnego wynosi 300 000 zł (netto + nieodliczany VAT).

napęd	proporcja KUP przed 1.01.2026 r.	proporcja KUP od 1.01.2026 r.
elektryczny lub wodorowy	225 000 / 300 000 -> 75%	225 000 / 300 000 -> 75%
silnik spalinowy lub napęd hybrydowy emisja CO2 silnika spalinowego < 50g/km	150 000 / 300 000 -> 50%	150 000 / 300 000 -> 50%
silnik spalinowy lub napęd hybrydowy emisja CO2 silnika spalinowego ≥ 50g/km		100 000 / 300 000 -> 33,33%

art. 16 ust. 1 pkt 49a upd

51

Nieodliczony VAT
koszty z tytułu leasingu operacyjnego lub najmu

1. Koszty opłaty w leasingu operacyjnym lub czynszu w najmie obejmują również VAT nie podlegający odliczeniu

2. Wartość samochodu w leasingu operacyjnym lub w najmie - obejmuje również VAT nie podlegający odliczeniu.

Umowa leasingu operacyjnego samochodu osobowego (emisja CO2 silnika spalinowego < 50g/km).
Wartość samochodu w umowie: **200 000 zł netto**, VAT **46 000 zł**.

odliczenie VAT przez podatnika	wartość samochodu od ustalenia proporcji KUP	proporcja KUP
nie odlicza VAT	200 000 + 46 000 = 246 000	150 000 / 246 000 x 100% = 60,98%
odlicza 50% VAT	200 000 + 23 000 = 223 000	150 000 / 223 000 x 100% = 67,26%
odlicza 100% VAT	200 000	150 000 / 200 000 x 100% = 75%

52

umowa leasingu operacyjnego/najmu zawarta przed 01.01.2026 r.*			
wartość samochodu	emisja CO2 silnika spalinowego	proporcja KUP w 2025 r.	proporcja KUP w 2026 r.
120 000	< 50g/km	100,00%	100,00%
120 000	≥ 50g/km	100,00%	83,33%
120 000	silnik elektryczny	100,00%	100,00%
190 000	< 50g/km	78,95%	78,95%
190 000	≥ 50g/km	78,95%	52,63%
190 000	silnik elektryczny	100,00%	100,00%

* Również w przypadku, gdy bilansowo to ŚT wprowadzony do ewidencji i podlegający amortyzacji bilansowej -> interpretacja DKIS z 11 lutego 2026 r., nr 0111-KDIB1-2.4010.651.2025.2.AK

53

kryterium	leasing operacyjny	leasing finansowy
długość trwania leasingu	co najmniej 40% normatywnego okresu amortyzacji (dla samochodów min. 24 miesiące)	dowolnie ustalona w umowie między firmą leasingową a przedsiębiorcą (najczęściej minimum 12 miesięcy)
amortyzacja	obowiązek leasingodawcy – przedmiot przez cały okres leasingu pozostaje w rejestrze środków trwałych leasingodawcy	obowiązek leasingobiorcy (wskazany w umowie!) – wprowadza on przedmiot do majątku swojej firmy i dokonuje odpisów amortyzacyjnych
koszty uzyskania przychodu	część kapitałowa i odsetkowa raty, czynsz inicjalny, opłaty manipulacyjne i wydatki eksploatacyjne	część odsetkowa raty, odpisy amortyzacyjne i wydatki eksploatacyjne
wykup przedmiotu	nieobowiązkowy – leasingobiorca może wykupić przedmiot na korzystnych warunkach po zakończeniu umowy lub zwrócić go firmie leasingowej	nie zachodzi – przedmiot automatycznie staje się własnością leasingobiorcy po zakończeniu umowy

54

Wartość samochodu przy umowie najmu

Wartość samochodu osobowego dla obliczenia limitu, o którym mowa w art. 16 ust. 1 pkt 49a stanowi jego wartość wynikającą z umowy najmu, która musi odpowiadać wartości rynkowej aktualnej na dzień zawarcia umowy najmu. Wartość samochodu ustala się raz i nie podlega aktualizacji (urynkowieniu).

Jeżeli w umowie określono wartość samochodu, która znacznie odbiega od wartości rynkowej, działanie takie może zostać poczytane jako obejście prawa podatkowego.

W przypadku, kiedy umowa najmu, dzierżawy lub inna umowa o podobnym charakterze została zawarta na okres **krótszy niż 6 miesięcy**, wartością samochodu jest wartość przyjęta dla celów ubezpieczenia (art. 16 ust. 5d updp).

Jeżeli w umowie nie podano wartości samochodu, można przyjąć wartość samochodu osobowego wynikającą w umowie jego ubezpieczenia. W przypadku jej braku powinna to być wartość przyjęta przez podatnika najbardziej odpowiadająca wartości rynkowej samochodu.

*Interpretacja Dyrektora KIS z 28.02.2022 r. nr 0111-KDIB2-1.4010.560.2021.1.MK
Tak też w interpretacji Dyrektora KIS z 28.02.2022 r., nr 0111-KDIB2-1.4010.560.2021.1.MK*

55

Przykład - samochód w leasingu operacyjnym

Wartość samochodu 160 000 zł. Odliczenie 50% VAT. Emisja silnika spalinowego < 50g/km.
Opłata leasingowa 3 500 zł + 805 zł VAT (50% VAT 402,50 zł)

Rata kapitałowa 3 000 zł netto

Nieodliczony VAT od raty kapitałowej 3 000 zł x 23% : 2 = **345 zł**

Rata odsetkowa 500 zł VAT netto

Nieodliczony VAT od raty odsetkowej 500 zł x 23% : 2 = 57,50 zł

Koszt podatkowy:

✓ Rata kapitałowa plus nieodliczony VAT
(150 000 : 160 000) x (3 000 + 345) = **3 135,94 zł**

✓ Rata odsetkowa plus nieodliczony VAT 500 zł + 57,50 zł = 557,5 zł

Łącznie koszt podatkowy 3 135,94 + 557,5 = 3 693,44 zł

Zgodnie z interpretacją DKIS z 4 października 2019 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.339.2019.2.AT

56

art. 16 ust. 3b updp

W przypadku gdy opłata, w tym czynsz, z tytułu umowy leasingu, o której mowa w art. 17a pkt 1, umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze została skalkulowana w sposób obejmujący koszty eksploatacji samochodu osobowego, przepis ust. 1 pkt 51 stosuje się do tej części opłaty, która obejmuje koszty eksploatacji samochodu osobowego.

odpowiednio w [art. 23 ust. 3b updf](#)

koszty używania samochodu w leasingu operacyjnym są KUP w limicie 75%

Do kosztów z tytułu używania leasingowanego samochodu osobowego zaliczane są wszelkiego rodzaju wydatki eksploatacyjne (koszty nabycia paliw silnikowych), jak również inne koszty wynikające z używania samochodu, jak np. opłaty za przejazd autostradami, opłaty parkingowe, wymiana opon czy koszty naprawy.

Bez znaczenia dla zastosowania powyższego ograniczenia pozostaje natomiast okoliczność, że ww. koszty są ponoszone pierwotnie przez leasingodawcę, a następnie refakturowane na leasingobiorcę.

Wnioskodawca ponosi bowiem ostatecznie ciężar ww. kosztów na podstawie wystawionej przez leasingodawcę faktury.

interpretacja Dyrektora KIS 27 maja 2019 r. nr 0114-KDIP2-2.4010.105.2019.1.AG

57

cesja leasingu – wartość samochodu do ustalenia proporcji KUP

Wartość samochodu do ustalenia proporcji KUP to **wartości samochodu wskazana w przejmowanej umowie** leasingu, a nie wartość rynkowa samochodu osobowego aktualna na dzień cesji (**nie można odnieść się do wartości rynkowej samochodu z daty cesji**).

interpretacje DKIS z 16 listopada 2020 r., nr 0112-KDIL2-2.4011.589.2020.2.AA oraz z 17 lipca 2020 r., nr 0112-KDIL2-2.4011.422.2020.2.KP

We wcześniejszych interpretacjach DKIS twierdził, że chodzi o wartość rynkową samochodu z daty cesji, a nie wartość „pierwotną” określoną w umowie leasingu. (tak w *interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z 22 października 2019 r., nr 0115-KDIT2-3.4011.379.2019.2.PS*, dotyczącej zmiany umowy leasingu na skutek wniesienia przedsiębiorstwa aportem).

58

odstępne – zaliczenie do KUP

- Nie powinno się do niego stosować proporcji KUP (150 000/225 000 do wartości samochodu), ponieważ nie jest to opłata wynikająca z umowy leasingu.
- Nie stosuje się limitu KUP 75%, ponieważ nie jest to koszt używania samochodu.
- Jest to koszt podatkowy w całości w dacie poniesienia i nie należy go podatkowo rozliczać w czasie. Odstępne ma bowiem charakter samoistny, nie jest ono związane z okresem, na jaki zawarto umowę leasingu (tak w *interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 24 lutego 2017 r., nr 3063-ILPB2.4510.241.2016.1.KS*).

59

opłaty administracyjne fakturowane przez leasingodawcę są kosztem podatkowym bez limitu 75%

Do wydatków z tytułu używania samochodu nie można natomiast zaliczyć opłat administracyjnych, takich jak opłata związana z rejestracją samochodu. Są to bowiem opłaty, ponoszone w celu uzyskania możliwości korzystania z samochodu, niezwiązane bezpośrednio z jego używaniem. Nie będą zatem objęte limitowaniem na podstawie art. 16 ust. 1 pkt 51 upd.

interpretacja Dyrektora KIS 27 maja 2019 r. nr 0114-KDIP2-2.4010.105.2019.1.AG

60

Planowane zmiany od 1.01.2027 r.

Projekt z dnia 16 marca 2026 r. – nr **UD116** w wykazie rcl.gov.pl

W art. 16 updp dodaje się ust. 5ba i 5bb w brzmieniu:

5ba. Poziom emisji CO2 silnika spalinowego samochodu osobowego, o którym mowa w ust. 1 pkt 4 lit. b i c, ustala się na podstawie danych zawartych w centralnej ewidencji pojazdów, o której mowa w art. 80a ustawy z dnia 20 czerwca 1997 r. – Prawo o ruchu drogowym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1251, z późn. zm.)), **chyba że podatnik na podstawie innych dowodów wykaże, że ten poziom jest inny niż ustalony na podstawie tej ewidencji.**

5bb. W przypadku **braku danych w ewidencji**, o której mowa w ust. 5ba albo **braku możliwości wykazania na podstawie innych dowodów poziomu emisji CO2** silnika spalinowego samochodu osobowego, **przyjmuje się, że emisja CO2 silnika spalinowego samochodu osobowego jest równa 50 g na kilometr.**”;

61

Dotacje finansujące ŚT lub WNIP

Dotacje, subwencje, dopłaty i inne nieodpłatne świadczenia otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków związanych z otrzymaniem, zakupem albo wytworzeniem we własnym zakresie środków trwałych lub wnip, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych są **przychodami zwolnionymi z CIT -> art. 17 ust. 1 pkt 21 updp.**

art. 16 ust. 1 pkt 48 updp

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

Zwolnienie dla pozostałych dotacji -> **art. 17 ust. 1 pkt 14a, 23, 47, 48, 52, 53 updp**

62

Zwolnienie dla pozostałych dotacji -> **art. 17 ust. 1 pkt 14a, 23, 47, 48, 52, 53 updp**

art. 16 ust. 1 pkt 58 updp

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów wydatków i kosztów bezpośrednio sfinansowanych z dochodów (przychodów), o których mowa w **art. 17 ust. 1 pkt 14a, 23, 24, 42, 47, 48, 52, 53**, 54a, 56, 56b-56m i 59;

63

art. 17 ust. 1 updp

Wolne od podatku są:

pkt 14a - dotacje z budżetu państwa otrzymane na dofinansowanie przedsięwzięć realizowanych w ramach Specjalnego Przedakcesyjnego Programu na Rzecz Rolnictwa i Rozwoju Obszarów Wiejskich (SAPARD);

pkt 23 - dochody uzyskane przez podatników od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych, pochodzące ze środków bezzwrotnej pomocy, w tym także ze środków z programów ramowych badań, rozwoju technicznego i prezentacji Unii Europejskiej i z programów NATO, przyznanych na podstawie jednostronnej deklaracji lub umów zawartych z tymi państwami, organizacjami lub instytucjami przez Radę Ministrów Rzeczypospolitej Polskiej, właściwego ministra, agencje rządowe lub agencje wykonawcze; w tym również w przypadkach gdy przekazanie tych środków jest dokonywane za pośrednictwem podmiotu upoważnionego do rozdzielania środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej na rzecz podmiotów, którym służyć ma ta pomoc;

64

art. 17 ust. 1 updp

Wolne od podatku są:

pkt 47 - dotacje otrzymane z budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego, z wyjątkiem dopłat do oprocentowania kredytów bankowych w zakresie określonym w odrębnych ustawach;

pkt 48 - kwoty otrzymane od agencji rządowych lub agencji wykonawczych, jeżeli agencje otrzymały środki na ten cel z budżetu państwa, z wyjątkiem dopłat do oprocentowania kredytów bankowych w zakresie określonym w odrębnych ustawach;

pkt 52 - płatności na realizację projektów w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich, otrzymane z Banku Gospodarstwa Krajowego, z wyłączeniem płatności otrzymanych przez wykonawców;

pkt 53 - środki finansowe otrzymane przez uczestnika projektu jako pomoc udzielona w ramach programu finansowanego z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 1, 2 i 4, pkt 5 lit. a i b i pkt 5a-5d ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych;

65

art. 17 ust. 1g updp

Obowiązuje od 01.01.2024 r.*

Podatnik **może nie stosować zwolnień**, o których mowa w **ust. 1 pkt 21, 47 lub 48**, w odniesieniu do **określonych** dotacji, subwencji, dopłat, innych nieodpłatnych świadczeń lub kwot otrzymanych od agencji rządowych lub agencji wykonawczych, jeżeli do upływu terminu złożenia zeznania za rok podatkowy, w którym je otrzymał, określonego w art. 27 ust. 1, złoży właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego sporządzone na piśmie oświadczenie o rezygnacji ze stosowania tych zwolnień w odniesieniu do **wskazanych w nim** dotacji, subwencji, dopłat, innych nieodpłatnych świadczeń lub kwot otrzymanych od agencji rządowych lub agencji wykonawczych. Do **wydatków i kosztów**, w tym do **odpisów** z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, sfinansowanych z dochodów (przychodów), których dotyczy to oświadczenie, przepisów **art. 16 ust. 1 pkt 48 i 58 nie stosuje się**.

** USTAWA z dnia 16 sierpnia 2023 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z zapewnieniem rozwoju rynku finansowego oraz ochrony inwestorów na tym rynku (Dz.U.2023.1723)*

66

Dotacja – kasowy moment powstania przychodu podatkowego

interpretacja DKIS z 11.12.2024 r., nr 0111-KDIB1-3.4010.574.2024.1.JKU.

Spółka otrzymuje środki po spełnieniu określonych warunków: poniesieniu wydatków/kosztów, odpowiednim ich udokumentowaniu lub po spełnieniu warunków dotyczących wypłaty zaliczki.

Zgodnie z Umową, płatności mają być dokonywane w ramach:

- płatności zaliczkowych (75%),
- płatności końcowej w wysokości 25% refundacji - po zakończeniu projektu i zatwierdzeniu sprawozdania końcowego.

Zgodnie z zawartą Umową, płatności zaliczkowe pozostają własnością UE do czasu płatności końcowej. Płatność końcowa uzależniona jest od zatwierdzenia końcowego sprawozdania okresowego i dokonywana jest ona zgodnie z harmonogramem.

Spółka **może być zobowiązana do zwrotu** Dotacji w przypadku nienależnie pobranych kwot lub naruszenia innych postanowień Umowy.

Dotacja, którą ma otrzymać Spółka ma charakter bezzwrotny, tj. Spółka nie jest zobowiązana do zwrotu otrzymanego wsparcia jak to ma miejsce w przypadku np. pożyczki, czy też kredytu

Dotacja – kasowy moment powstania przychodu podatkowego

interpretacja DKIS z 11.12.2024 r., nr 0111-KDIB1-3.4010.574.2024.1.JKU.

Stanowisko DKIS:

„Zgodnie z cytowanym już art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT: przychodami, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4 oraz art. 14, są w szczególności otrzymane pieniądze, wartości pieniężne, w tym również różnice kursowe.

Przepis ten jednoznacznie wskazuje, że otrzymanie pieniędzy skutkuje obowiązkiem wykazania ich jako przychód podatkowy. Momentem, w którym należy ten przychód wykazać jest moment ich otrzymania. W przedmiotowej sprawie, **część Dotacji, która jest Państwu wypłacana w formie płatności zaliczkowych powinna więc stanowić przychód na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT w momencie ich otrzymania.**

Przysporzenie, które Państwo otrzymują ma charakter definitywny. Jak wynika z wniosku, wypłaty z UE nie mają charakteru zwrotnego, jak ma to miejsce chociażby w przypadku pożyczek czy kredytów. Korzystają Państwo z otrzymanych pieniędzy jak właściciele, finansując wydatki ponoszone na koszty kwalifikowane zgodnie z umową z UE. Tak więc, formalna własność środków przez UE do czasu płatności końcowej nie ma znaczenia, skoro płatność zaliczkowa jest wypłacana Państwu, jak wynika z wniosku „po spełnieniu warunków dotyczących wypłaty zaliczki”.

Korekta kosztów podatkowych -> korekta bieżąca

art. 15 upd

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.

4k. Przepisów ust. 4i i 4j nie stosuje się do:

- 1) korekty dotyczącej kosztu uzyskania przychodów związanego ze zobowiązaniem podatkowym, które uległo przedawnieniu;
- 2) korekty cen transferowych, o której mowa w art. 11e.

69

Refundacja wydatków ze środków dotacji -> korekta kosztów

1. Stosuje się ogólne zasady korekty bieżącej.
2. W przypadku otrzymania dotacji korekty **kosztów podatkowych**, w tym również kosztów **amortyzacji**, należy dokonać na bieżąco -> w **okresie** rozliczeniowym, w którym został **otrzymany** dokument potwierdzający przyczyny korekty.
3. Podatnik powinien korygować koszty w dacie otrzymania decyzji o przyznaniu dotacji lub w okresie, w którym uzyskał informację o wpływie dotacji na rachunek bankowy podatnika - w zależności od tego, która z sytuacji nastąpi pierwsza.

Tak w *interpretacji DKIS z 29 stycznia 2024 r., nr 0111-KDIB1-3.4010.744.2023.1.DW.*

Rezygnacja ze zwolnienia dla dotacji pozwala uniknąć korekty kosztów uzyskania przychodów przy ich refundacji.

70

Korekta kosztów po zwrocie dotacji

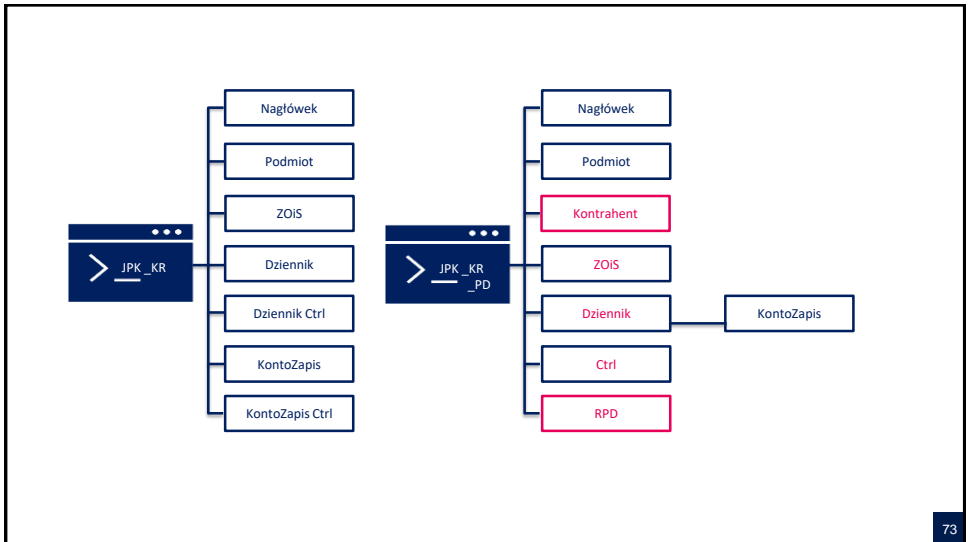
Korekta kosztów uzyskania przychodów (polegająca na ich zwiększeniu) powinna być dokonana **na bieżąco**, tj. w okresie rozliczeniowym, w którym **wpłynęło pismo** wzywające do zwrotu dotacji.

„(...) spółka powinna dokonać korekty odpisów amortyzacyjnych zaliczonych uprzednio do kosztów uzyskania przychodów w momencie, w którym otrzymała dokument potwierdzający przyczyny korekty, tj. momencie otrzymania aneksu do umowy dotacji, i wykazać korektę kosztów w zeznaniu podatkowym CIT-8 składanym za ten rok”.

interpretacje DKIS z 6.10.2017, 0111-KIDB1-2.40.10.186.2017.1.AK, i 29.05.2018, 0113-KDIPT2-1.4011.207.2018.1.MM.

Uzupełnienie ksiąg rachunkowych i ewidencji ŚT od dodatkowe dane

JPK_KR_PD



73

Danymi **dotatkowymi**, o które należy uzupełnić księgi rachunkowe są:

1. numer identyfikacji podatkowej kontrahenta podatnika, o ile został nadany;
2. numer identyfikujący fakturę w **Krajowym Systemie e-Faktur**, jeżeli jest to faktura wystawiona przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur - w przypadku **faktury wystawionej przez podmiot** prowadzący te księgi; *(również dla faktur wystawionych w KSeF w okresie przed 02.2026 r. lub 04.2026 r., czyli w zakresie dobrowolnego korzystania z KSeF)*
3. **znaczniki identyfikujące konta** ksiąg wykazywane według słownika znaczników identyfikujących konta ksiąg (wg załączników nr 1-7 rozporządzenia CIT i załącznika do rozporządzenia PIT)
4. dane dotyczące nabycia, wytworzenia, przyjęcia do używania lub wykreślenia z ewidencji **środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej**,
5. wysokość różnicy pomiędzy wynikiem finansowym ustalonym na podstawie przepisów o rachunkowości a podstawą opodatkowania ustaloną na podstawie przepisów o podatku dochodowym od osób prawnych/fizycznych w podziale wskazanym w **węźle RPD** w schemie JPK_KR_PD

rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 16 sierpnia 2024 r. w sprawie dodatkowych danych, o które należy uzupełnić prowadzone księgi rachunkowe podlegające przekazaniu na podstawie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U.2024.1314

74

znaczniki podatkowe węzeł RPD

75

załącznik nr	Rozporządzenie CIT -> słownik znaczników identyfikujących konta ksiąg dla
1	banków
2	zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji
3	organizacji prowadzących działalność pożytku publicznego sporządzających sprawozdanie finansowe zgodnie z załącznikiem nr 6 do uor
4	funduszy inwestycyjnych
5	domów maklerskich
6	spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych
7	pozostałych jednostek*

* Odpowiada załącznikowi ze znacznikami kont w rozporządzeniu PIT

76

Opis struktury węzła RPD

Nazwa pola	Opis pola
K_1	Przychody zwolnione z opodatkowania (trwale różnice pomiędzy zyskiem/stratą dla celów rachunkowych a dochodem/stratą dla celów podatkowych) (pole kwotowe)
K_2	Przychody niepodlegające opodatkowaniu w roku bieżącym (pole kwotowe)
K_3	Przychody podlegające opodatkowaniu w roku bieżącym, ujęte w księgach rachunkowych lat ubiegłych (pole kwotowe)
K_4	Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów (trwale różnice pomiędzy zyskiem/stratą dla celów rachunkowych a dochodem/stratą dla celów podatkowych) (pole kwotowe)
K_5	Koszty nieuznawane za koszty uzyskania przychodów w bieżącym roku (pole kwotowe)
K_6	Koszty uznawane za koszty uzyskania przychodów w roku bieżącym, ujęte w księgach lat ubiegłych (pole kwotowe)
K_7	Przychody podlegające opodatkowaniu nie ujmowane w księgach rachunkowych (pole kwotowe)
K_8	Koszty uznawane za koszty uzyskania przychodów nie ujmowane w księgach rachunkowych (pole kwotowe)

77

Pozycje główne noty podatkowej do sprawozdania finansowego

A.	Zysk (strata) brutto za dany rok
B.	Przychody zwolnione z opodatkowania (trwale różnice pomiędzy zyskiem/stratą dla celów rachunkowych a dochodem/stratą dla celów podatkowych) -> K_1
C.	Przychody niepodlegające opodatkowaniu w roku bieżącym -> K_2
D.	Przychody podlegające opodatkowaniu w roku bieżącym, ujęte w księgach rachunkowych lat ubiegłych -> K_3
E.	Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów (trwale różnice pomiędzy zyskiem/stratą dla celów rachunkowych a dochodem/stratą dla celów podatkowych) -> K_4
F.	Koszty nieuznawane za koszty uzyskania przychodów w bieżącym roku -> K_5
G.	Koszty uznawane za koszty uzyskania przychodów w roku bieżącym, ujęte w księgach lat ubiegłych -> K_6
H.	Strata z lat ubiegłych
I.	Inne zmiany podstawy opodatkowania -> K_7 i K_8 oraz inne, których nie ma w RPD*
J.	Podstawa opodatkowania podatkiem dochodowym
K.	Podatek dochodowy

* darowizny, ulgi podatkowe, ulga na złe długie, przychody/koszty podatkowe roku bieżącego ujęte w księgach lat przyszłych

78

Zasady przypisywania znaczników podatkowych do kont

według wyboru jednostki	znaczniki dla kont wynikowych	znaczniki dla kont pozabilansowych
metoda 1	TAK	NIE obowiązkowo tylko znaczniki PD3_PB i PD6_PB
metoda 2	NIE	TAK
metoda 3	TAK	TAK <ul style="list-style-type: none"> dla operacji, dla których na kontach wynikowych nie przypisano znaczników; obowiązkowo tylko znaczniki PD3_PB i PD6_PB;

79

Lp.	Treść konta -> znaczniki dla przychodów	Znacznik kont wynikowych	Znacznik kont pozabilansowych	RPD
1	Przychody zwolnione z opodatkowania (trwale różnice pomiędzy zyskiem/stratą dla celów rachunkowych a dochodem/stratą dla celów podatkowych) – <u>inne w poz. 2-4</u> <i>np. przychód w wysokości odpisu amortyzacyjnego od ŚT otrzymanego darowizną, przychód z rozwiązania odpisu aktualizującego NKUP, dywidenda od polskiej spółki</i>	PD1	PD1_PB	K_1
2	Przychody zwolnione z opodatkowania (trwale różnice) -> Przychody, w stosunku do których nie stosuje się przepisów ustawy <i>np. przychody z działalności rolniczej (art. 2 updop)</i>	PD1_1	PD1_PB_1	
3	Przychody zwolnione z opodatkowania (trwale różnice) -> Przychody, które nie są zaliczane do przychodów podatkowych <i>np. zobowiązania umorzone w postępowaniu upadłościowym, zwrócone podatki NKUP, zwrócone wydatki NKUP (art. 12 ust. 4 updop)</i>	PD1_2	PD1_PB_2	
4	Przychody zwolnione z opodatkowania (trwale różnice) -> Dochody (przychody) wolne <i>np. dotacje i subwencje wolne od podatku, dochody w SSE, dochody SM i wspólnot (art. 17 updop)</i>	PD1_3	PD1_PB_3	

80

Lp.	Treść konta - > znaczniki dla przychodów	Znacznik kont wynikowych	Znacznik kont pozabilansowych	RPD
5	Przychody niepodlegające opodatkowaniu w roku bieżącym np. naliczone odsetki, naliczone różnice kursowe (metoda podatkowa)	PD2	PD2_PB	K_2
6	Przychody podlegające opodatkowaniu w roku bieżącym, ujęte w księgach rachunkowych lat ubiegłych np. otrzymane odsetki naliczone w poprzednim roku	Nie dotyczy	PD3_PB	K_3
7	Kwalifikowane prawa własności intelektualnej (IP Box) - przychody będące przychodami podatkowymi (znacznik informacyjny)	PD8_1	PD8_PB_1	Nie dotyczy

81

Lp.	Treść konta -> znaczniki dla kosztów	Znacznik kont wynikowych	Znacznik kont pozabilansowych	RPD
1	Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów (trwale różnice pomiędzy zyskiem/stratą dla celów rachunkowych a dochodem/stratą dla celów podatkowych) –> inne niż objęte zakresem znaczników wymienionych w poz. 2-4 np. amortyzacja samochodów osobowych pow. limitu, odsetki budżetowe, PFRON, spisane przedawnione wierzytelności; koszty reprezentacji; darowizny	PD4	PD4_PB	K_4
2	Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów (trwale różnice) –> Koszty związane z przychodami, w stosunku do których nie stosuje się przepisów ustawy o CIT np. koszty działalności rolniczej	PD4_1	PD4_PB_1	
3	Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów (trwale różnice) –> Koszty związane z przychodami, które nie są zaliczane do przychodów podatkowych np. koszty PCC i opłat notarialnych podwyższenia kapitału zakładowego w spółce.	PD4_2	PD4_PB_2	
4	Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów (trwale różnice) –> koszty związane z dochodami (przychodami) wolnymi np. koszty sfinansowane z dotacji wolnej od podatku;	PD4_3	PD4_PB_3	

82

Lp.	Treść konta -> znaczniki dla kosztów	Znacznik kont wynikowych	Znacznik kont pozabilansowych	RPD
5	Koszty nieuznawane za koszty uzyskania przychodów w bieżącym roku <i>np. naliczone odsetki handlowe, rezerwy, naliczone różnice kursowe, niewypłacone wynagrodzenia i składki ZUS</i>	PD5	PD5_PB	K_5
6	Koszty uznawane za koszty uzyskania przychodów w roku bieżącym, ujęte w księgach lat ubiegłych <i>np. zapłacone odsetki, wypłacone wynagrodzenia i składki ZUS</i>	Nie dotyczy	PD6_PB	K_6
7	Koszty uzyskania przychodów poniesione na działalność badawczo-rozwojową (ulga B+R) (znacznik informacyjny)	PD7	PD7_PB	Nie dotyczy
8	Kwalifikowane prawa własności intelektualnej (IP Box) - koszty stanowiące koszty uzyskania przychodu (znacznik informacyjny)	PD8_2	PD8_PB_2	Nie dotyczy

83

Nazwa pola	Opis pola -> węzeł ZOIS
S_12_1	Znacznik konta wynikający z rozporządzenia w sprawie dodatkowego zakresu danych, o które należy uzupełnić prowadzone księgi rachunkowe (pole opcjonalne tylko dla jednostek stosujących MSSF)
S_12_2	Dodatkowy znacznik konta wynikający z rozporządzenia w sprawie dodatkowego zakresu danych, o które należy uzupełnić prowadzone księgi rachunkowe (pole opcjonalne)
S_12_3	Dodatkowy znacznik konta wynikający z rozporządzenia w sprawie dodatkowego zakresu danych, o które należy uzupełnić prowadzone księgi rachunkowe (PD) (pole opcjonalne)

84

Węzeł RPD a zapisy z ZOiS i kont pozabilansowych

Odpowiedź MF:

Mając na względzie powołane przepisy oraz wskazane w rozporządzeniu znaczniki podatkowe podatnicy winni prowadzić księgi tak aby móc uzyskać z nich informacje, które wpływają min. na sporządzenie deklaracji CIT-8.

Wobec powyższego w przypadku wyodrębnienia kont służących rozliczeniu podatku dochodowego podatnik winien stosować dla nich odpowiedni znacznik PD.

W przypadku stosowania dla celów rozliczenia podatku dochodowego kont pozabilansowych należy stosować odpowiednio znaczniki PD z oznaczeniem POZABILANSOWE.

Mając powyższe na względzie **zasadnym** jest aby **kwoty ujęte w węźle RPD uzgadniały się** z wartościami kwot wynikających z kont wynikowych i pozabilansowych **oznaczonych**, odpowiednimi znacznikami podatkowymi, które zostały ujęte w sekcji ZOiS. **Kwoty ujęte w węźle RPD są wpisane "ręcznie"**.

85

WYKORZYSTANIE ZNACZNIKA „INNE”

Węzeł RPD	Znacznik konta pozabilansowego pole S_12_1
K_7 Przychody podlegające opodatkowaniu nie ujmowane w księgach rachunkowych <i>np. przychody z nieodpłatnych świadczeń nie ujęte w księgach, przychody z udziału w spółce jawnej nie będącej podatnikiem CIT</i>	INNE
K_8 Koszty uznawane za koszty uzyskania przychodów nie ujmowane w księgach rachunkowych <i>np. koszty hipotetycznych odsetek z art. 15cb; koszty uzyskania przychodu z udziału w spółce jawnej nie będącej podatnikiem CIT</i>	INNE

Dla przychodów kosztów z K_7 i K_8 **nie ma w słowniku znaczników podatkowych PD**, dlatego trzeba wykorzystać znacznik INNE na koncie pozabilansowym.

86

WYKORZYSTANIE ZNACZNIKA „INNE”

UWAGA! Węzeł RPD nie obejmuje	Znacznik konta pozabilansowego pole S_12_1
Przychody podlegające opodatkowaniu w roku bieżącym ujmowane w księgach rachunkowych lat przyszłych <i>np. przychody faktur wystawionych lub z należności otrzymanych przed sprzedażą</i>	INNE
Koszty uznawane za koszty uzyskania przychodów w roku bieżącym ujmowane w księgach rachunkowych lat przyszłych <i>np. RMK zaliczane do KUP jednorazowo w dacie poniesienia, amortyzacja podatkowa stawką wyższą niż bilansowa w tym jednorazowa</i>	INNE

Nota podatkowa do SF -> takie przychody lub koszty podatkowe wykazuje się w **części I** „Inne zmiany podstawy opodatkowania.”

Nie ma dla nich w słowniku znacznika podatkowego PD. Trzeba wykorzystać znacznik INNE na koncie pozabilansowym.

87

Przykład: Dotacja podmiotowa zwolniona z CIT otrzymana w 20XX r. w kwocie 1 000 zł; koszty sfinansowane z dotacji w 20XX r. 1 000 zł.

prezentacja	przychód	koszt
księgowa	1 000 (PD1_3)	1 000 (PD_4_3)
w CIT-8	1 000 (przychód podatkowy - kasowy)	0 (NKUP)
CIT-8/O	1 000 (dochód zwolniony)	nie dotyczy

prezentacja	nota podatkowa w SF	węzeł RPD w JPK_KR_PD
Przychody zwolnione z opodatkowania (trwałe różnice)	część B: 1 000	pole K_1: 1 000
Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów(trwałe różnice)	część E: 1 000	pole K_4: 1 000

88

Przykład: Dotacja celowa na zakup ŚT zwolniona z CIT otrzymana w 20XX r. w kwocie 100 000 zł (księgowanie w 20XX r. na koncie przychody przyszłych okresów); koszty amortyzacji od WP finansowanej z dotacji w księgach w 20XX r. 10 000 zł.

Prezentacja w 20XX r.	przychód	koszt
księgowa	10 000 (PD1_3)	10 000 (PD_4_3)
w CIT-8	100 000 (przychód podatkowy - kasowy)	0 (NKUP)
CIT-8/O	100 000 (dochód zwolniony)	nie dotyczy

Prezentacja w 20XX r.	nota podatkowa w SF	węzeł RPD w JPK_KR_PD
Przychody zwolnione z opodatkowania (trwałe różnice)	część B: 10 000	pole K_1: 10 000
Koszty niestanowiące kosztów uzyskania przychodów(trwałe różnice)	część E: 10 000	pole K_4: 10 000

89

Dziękuję za uwagę

Katarzyna Tomala
Doradca podatkowy

katarzyna@gtomala.pl
tel. 502 219 084

90