

Przedsiębiorca pyta o koszty podatkowe

Wyczerpującego wykazu wydatków uznawanych za koszty uzyskania przychodów nie ma nikt, nawet fiskus. Po prostu życie gospodarcze jest zbyt bogate. Sporządziliśmy jednak z ekspertami przykładowe zestawienie, wykorzystując bogate orzecznictwo w tym zakresie oraz interpretacje dyrektora KIS. Podpowiadamy w nim, jakie wydatki można zaliczyć do kosztów podatkowych, jakich nie, a które mogą być przedmiotem sporów. Taką ściągę biura rachunkowe powinny mieć pod ręką, bo pozwoli ona szybko rozwiązać wątpliwości klientów.

Łukasz Zalewski
lukasz.zalewski@infor.pl

Zaznaczmy to jeszcze raz: nie jest to wyczerpująca lista. Nie da się takiej stworzyć. W bazie interpretacji są bowiem tysiące wyjaśnień w zakresie kosztów. – Każda branża daje inne możliwości, są wydatki standardowe, które są dla wszystkich podobne, ale są też specyficzne, które w jednej branży będą kosztem, a w innej nie – potwierdza Arkadiusz Szwak, prezes zarządu w Szwak i Spółka.

Zanim jednak przejdziemy do konkretnych, warto przypomnieć zasady ogólne dotyczące kosztów uzyskania przychodów zapisane w ustawie z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2021 r. poz. 1128; ost.zm. Dz.U. z 2022 r. poz. 1846; dalej: ustawa o PIT). – Dla kwestii kosztów podatkowych kluczowy jest art. 22 ust. 1 ustawy o PIT – przypomina Agnieszka Fijałkowska-Wocial, doradca podatkowy z Kancelarii LTCA. Zgodnie z tym przepisem kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23 ustawy o PIT. Ekspertka wyjaśnia, że aby wydatek stanowił dla podatnika koszt uzyskania przychodu, musi on:

- zostać poniesiony przez podatnika, tj. musi on zostać pokryty z zasobów majątkowych podatnika (nie stanowi kosztu uzyskania przychodu podatnika wydatek, który został poniesiony przez osobę inną niż podatnik);
- być definitywny (rzeczywisty) – do kosztów podatkowych nie można zaliczyć poniesionego wydatku, jeśli jego wartość została podatnikowi w jakikolwiek sposób zwrócona;
- pozostawać w związku z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą;
- zostać poniesiony w celu uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów, lub może mieć wpływ na wielkość osiągniętych przychodów, poniesienie tych wydatków ma lub może mieć bezpośredni wpływ na rozmiar osiągniętego przychodu;
- zostać właściwie udokumentowany;
- znajdować się poza grupą wydatków, których zgodnie z art. 23 ustawy o PIT nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

Podstawowym warunkiem zaliczenia wydatku do kosztów podatkowych jest więc związek z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą oraz z przychodami przedsiębiorcy. – W konsekwencji to, czy dany wydatek można zakwalifikować do kosztów podatkowych, zależy od rodzaju prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej. Pamiętaj także należy, że to do podatnika będzie należało odpowiednio udokumentowanie kosztu oraz wykazanie związku z prowadzoną działalnością gospodarczą – stwierdza Agnieszka Fijałkowska-Wocial.

TO MOŻE BYĆ KOSZTEM

Agnieszka Fijałkowska-Wocial wymienia przykładowe wydatki, co do których nie ma wątpliwości, że można je zaliczyć do kosztów podatkowych. Są to:

- zakup towarów handlowych i materiałów podstawowych;
- wynagrodzenia dla pracowników;
- zakup usług księgowych;
- ochrona czy monitoring;
- opłaty za zużycie mediów (energię elektryczną, gaz, ogrzewanie, wodę);
- opłaty za czynsz lub wynajem biura;
- podatek od nieruchomości;

- wydatki na wyposażenie biura w meble oraz sprzęt (laptop, komputer, drukarkę, telefon itp.);
 - oprogramowanie potrzebne do prowadzenia działalności gospodarczej (program księgowy, pakiet office, program graficzny dla grafika komputerowego itp.);
 - zakup materiałów biurowych (papier i tusz do drukarki, długopisy itp.);
 - ubezpieczenie biura;
 - opłaty bankowe czy pocztowe;
 - reklama i marketing.
- Arkadiusz Szwak do standardowych kosztów dodaje wydatki na:
- dojazdy do klientów – od komunikacji publicznej, przez rower, po samochód i wszelkie koszty z nim związane;
 - zakup np. samochodu w formie leasingu;
 - specjalistyczny ubiór, np. u robotnika budowlanego na stanowisku kombinazon, obuwie czy rękawice, a u przedstawiciela handlowego na dobry garnitur.

Co w przypadku prowadzenia działalności w mieszkaniu

– Przedsiębiorca prowadzący działalność gospodarczą we własnym domu czy lokalu mieszkalnym może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu część wydatków związanych z użytkowaniem domu czy lokalu – dodaje Agnieszka Fijałkowska-Wocial. Wyjaśnia, że do niedawna organy podatkowe stały na stanowisku, że wyłącznie wyodrębnienie konkretnego pomieszczenia czy pomieszczeń, w których prowadzona jest działalność, pozwala rozpoznać koszty podatkowe. Aktualnie bywa z tym różnie. Ekspertka wskazuje, że fiskus zgadza się również na zaliczenie do kosztów uzyskania przychodu kosztów eksploatacyjnych, podatku od nieruchomości, opłat za media oraz ubezpieczenie lokalu, w takiej proporcji, w jakiej pozostaje część lokalu czy budynku wykorzystywana na cele działalności gospodarczej do powierzchni całego lokalu/budynku.

Jednak jak wynika z jednej z nowszych interpretacji, fiskus wraca również do swojego wcześniejszego stanowiska i podkreśla konieczność wyodrębnienia części mieszkania wyłącznie na działalność. Potwierdzeniem tego jest zmiana przez szefa Krajowej Administracji Skarbowej interpretacji indywidualnej z 13 września 2022 r. (nr DOP3.8220.98.2020.HTCE). Czytamy w niej, że w przypadku gdy mieszkanie (lokal) lub jego część służy celom prowadzonej działalności gospodarczej, co do zasady nie ma przeszkód do zaliczenia wydatków z nim związanych do kosztów uzyskania przychodów, w części wykorzystywanej na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej, pod warunkiem że część ta jest wyodrębniona.

Szef KAS zmienił pierwotną, korzystną dla podatnika interpretację, bo z opisu stanu faktycznego wynikało, że ma on zamiar wykorzystywać dla celów prowadzonej działalności gospodarczej część mieszkania (pokój) bez wyłączenia funkcji mieszkalnych. W istocie niewydzielona część lokalu mieszkalnego nie służyłaby wyłącznie dla celów prowadzonej działalności gospodarczej, lecz jednocześnie służyłaby celom osobistym wnioskodawcy, tj. zaspokojeniu jego potrzeb mieszkaniowych. „Z tej też przyczyny wskazane we wniosku wydatki związane z eksploatacją ww. pomieszczenia, tj. amortyzacją lokalu, odsetki od kredytu hipotecznego, koszt prądu itd., które podatnik ponosi, nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Wydatki te nie spełniają bowiem przesłanek, o których mowa w art. 22 ust. 1 ustawy o PIT” – stwierdził szef KAS. Wyjaśnił, że mają

Środki trwałe a KUP

Zgodnie z art. 22 ust. 8 ustawy o PIT kosztem uzyskania przychodów są odpisy z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (odpisy amortyzacyjne) dokonywane wyłącznie zgodnie z art. 22a–22o ustawy o PIT, z uwzględnieniem art. 23 ustawy o PIT.

Natomiast zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 1 ustawy o PIT nie uważa się za koszty uzyskania przychodów wydatków na:

- a) nabycie gruntów lub prawa wieczystego użytkowania gruntów, z wyjątkiem opłat za wieczyste użytkowanie gruntów;
- b) nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie innych niż wymienione w lit. a środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, w tym również wchodzących w skład nabytego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanych części;
- c) ulepszenie środków trwałych, które zgodnie z art. 22g ust. 17 ustawy o PIT powiększają wartość środków trwałych, stanowiącą podstawę naliczania odpisów amortyzacyjnych.

Przy czym wydatki te bez względu na czas ich poniesienia (zaktualizowane zgodnie z odrębnymi przepisami i pomniejszone o sumę odpisów amortyzacyjnych) są jednak kosztem uzyskania przychodów przy określaniu dochodu z odpłatnego zbycia rzeczy określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. d ustawy o PIT oraz gdy odpłatne zbycie rzeczy i praw jest przedmiotem działalności gospodarczej, a także w przypadku odpłatnego zbycia składników majątku związanych z działalnością gospodarczą, o których mowa w art. 14 ust. 2 pkt 1 ustawy o PIT.



one charakter osobisty, niezwiązany z prowadzoną działalnością gospodarczą.

Agnieszka Fijałkowska-Wocial przypomina również o wprowadzonym od początku 2022 r. zakazie amortyzacji nieruchomości mieszkalnych, co budzi wątpliwości natury konstytucyjnej. Na podstawie przepisów przejściowych amortyzacja takich nieruchomości będzie dopuszczalna jedynie do końca 2022 r., ale pod warunkiem, że zostały one nabyte lub wytworzone przed 1 stycznia 2022 r. Od 2023 r. amortyzacja nie będzie już możliwa, choć warto śledzić doniesienia na ten temat, ponieważ to może się zmienić.

Kursy, szkolenia, warsztaty

Agnieszka Fijałkowska-Wocial dodaje, że do kosztów uzyskania przychodu przedsiębiorca może zaliczyć również wydatki ponoszone na:

- doksztalcanie, udział w kursach językowych (co potwierdza m.in. interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 3 stycznia 2019 r., nr 0114-KDIP3-1.4011.412.2017.2.AM);
 - opłaty za czesne za studia niestacjonarne drugiego stopnia (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 23 września 2019 r., nr 0115-KDIT3.4011.337.2019.3.JŁ);
 - wydatki na udział w kursie i szkoleniu wymagającym do uzyskania licencji instruktora narciarstwa (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 23 września 2019 r., nr 0115-KDIT3.4011.337.2019.3.JŁ);
 - koszty transportu do miejsca odbywania zajęć, koszty noclegów i koszty pomocy naukowych poniesione w związku z podjęciem nauki (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 26 czerwca 2019 r., nr 0115-KDIT3.4011.337.2019.3.JŁ);
 - wydatki informatyka niezbędne do zdobycia uprawnień zezwalających na odpłatne pilotowanie samolotów oraz pełnienie funkcji instruktora, jeśli zdobycie tych uprawnień umożliwi świadczenie nowych usług, co będzie miało odzwierciedlenie w firmowych przychodach (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 2 września 2022 r., nr 013-KDIPT2-1.4011.655.2022.1.KO).
- Oczywiście warunkiem zaliczenia wszystkich powyższych wydatków do kosztów podatkowych jest ich związek z zakresem prowadzonej działalności gospodarczej, a zdobyta wiedza powinna mieć odzwierciedlenie w powstaniu lub wzroście przychodu (np. przez wpływ na zakres oraz jakość świadczonych usług), ewentualnie w zachowa-

niu źródła tego przychodu – zastrzega Agnieszka Fijałkowska-Wocial.

Nabycie i eksploatacja samochodu

Ważnym wydatkiem, który możemy zaliczyć do kosztów podatkowych, są wydatki związane z samochodem w działalności. Trzeba jednak pamiętać o ograniczeniach z tym związanych. Jak mówi Agnieszka Fijałkowska-Wocial, w przypadku nabycia samochodu osobowego do kosztów podatkowych przedsiębiorca zaliczy odpisy amortyzacyjne w części ustalonej od wartości nieprzewyższającej kwoty 225 000 zł (w przypadku samochodu osobowego będącego pojazdem elektrycznym) lub 150 000 zł (gdy dotyczą one pozostałych samochodów osobowych). Limity te dotyczą również leasingu operacyjnego samochodu osobowego. Przedsiębiorca zaliczy jedynie część wydatków związanych ze spłatą rat leasingowych – do wysokości 150 000 zł (225 000 zł) w stosunku do wartości samochodu osobowego. – Ograniczenie dotyczy tej części raty, która jest związana ze spłatą wartości początkowej samochodu wraz z nieodliczonym podatkiem VAT. Limit nie dotyczy części odsetkowej, która może być zaliczona do kosztów uzyskania przychodów w całości – wyjaśnia ekspertka LTCA.

Do kosztów uzyskania przychodów przedsiębiorca zaliczy również koszty użytkowania samochodów osobowych, a więc m.in. wydatki na paliwo, naprawy i inne koszty związane z eksploatacją. – Przy czym w przypadku samochodów będących składnikami majątku firmy, lecz wykorzystywanych do użytku mieszanego (służbowego i prywatnego), do kosztów uzyskania przychodów można zaliczyć jedynie 75 proc. wydatków związanych z ich eksploatacją – stwierdza Agnieszka Fijałkowska-Wocial.

Z kolei jeśli przedsiębiorca wykorzystuje swój prywatny samochód również na cele prowadzonej działalności gospodarczej, do kosztów uzyskania przychodów może zaliczyć 20 proc. wydatków eksploatacyjnych.

Takie są ogólne zasady. Zwróćmy jednak uwagę, że wielu podatników, zwłaszcza tych prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą, ma wątpliwości, czy mogą korzystać z dwóch samochodów służbowych lub je leasingować. Oczywiście sprowadza się to do tego, czy wydatki na zakup i eksploatację obu pojazdów można zaliczyć do kosztów podatkowych. Doradcy podatkowi w takich przypadkach jednak zalecają ostrożność. Fiskus może bowiem uznać, biorąc pod uwagę specyfikę prowadzonej działalności przez konkretną osobę, że do kosztów można zaliczyć wydatki jedynie na jeden samochód.

e? Skorzystaj z naszych wypowiedzi

Należy jednak zaznaczyć, że pojawiają się interpretacje dyrektora KIS, które pozwalają na zaliczanie wydatków na oba pojazdy. Przykładowo organ uznał tak w interpretacji z 22 września 2022 r. (nr 0115-KDIT3.4011.503.2022.3.KP). Wyjaśnił w niej, że zawarcie umowy leasingu finansowego na drugi pojazd, który ma być wykorzystywany do działalności podatnika, skutkuje tym, że do kosztów uzyskania przychodu może on zaliczyć: część odsetkową opłaty leasingowej, odpisy amortyzacyjne, wydatki związane z bieżącą eksploatacją przedmiotu leasingu oraz składki na ubezpieczenia komunikacyjne – jeżeli z umowy leasingu wynika obowiązek ich płacenia przez korzystającego. Organ przyznał, że w ustawie o PIT „nie występują ograniczenia co do liczby lub rodzaju posiadanych w przedsiębiorstwie pojazdów, z wyjątkiem ograniczeń wynikających z ogólnych warunków, jakie musi spełniać dany wydatek, by mógł zostać uznany za koszt działalności gospodarczej”.

Agnieszka Fijałkowska-Wocial dodaje również, że nie tylko wydatki związane z nabyciem czy eksploatacją samochodów mogą stanowić koszty uzyskania przychodów przedsiębiorcy. Dyrektor KIS potwierdza również, że można zaliczyć do kosztów podatkowych:

- wydatki na zakup roweru elektrycznego poprzez odpisy amortyzacyjne, gdy wartość roweru przekracza 10 000 zł netto (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 16 lutego 2021 r., nr 0112-KDIL2-2.4011.898.2020.1.AA);
- na zakup hulajnoży elektrycznej, jeżeli podstawowym celem i sposobem korzystania z niej jest wykorzystanie w działalności gospodarczej (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 12 września 2019 r., nr 0113-KDIPT2-1.4011.321.2019.2.KU).

TO ZALEŻY OD KONKRETNYCH OKOLICZNOŚCI

Ubiór podatnika

– Generalnie organy skarbowe uważają, że zakupy odzieży stanowią wydatki o charakterze osobistym, wskazując, że niezależnie od rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej każda osoba musi nabywać i używać dostosowaną do własnych wymagań odzież – mówi Agnieszka Fijałkowska-Wocial. Tym samym organy wykluczają zaliczenie do kosztów podatkowych np. wydatków na zakup odzieży i obuwia przez adwokata prowadzącego kancelarię adwokacką (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 25 września 2020 r., nr 0114-KDIP3-1.4011.540.2020.1.MK1).

Jednocześnie organy skarbowe uznają, że do kosztów uzyskania przychodu będzie można zaliczyć wydatek na zakup odzieży, jeśli z przepisów wynika obowiązek używania określonego rodzaju odzieży, a rzeczy utraciły charakter osobisty (np. dostosowanie odzieży do pełnienia określonych funkcji bądź zawodów czy opatrzenie zakupionych ubiorów i obuwia logo firmy). Przykładowo w interpretacji indywidualnej z 27 maja 2020 r. (nr 0112-KDIL2-2.4011.235.2020.1.AA) dyrektor KIS potwierdził możliwość zaliczenia do kosztów podatkowych w ramach działalności detektywistycznej wydatków na zakup ubrania pod warunkiem, że odzież przyczynia się do prawidłowego wykonania zlecenia, pozostaje własnością osoby prowadzącej firmę i jest wykorzystywana tylko do działalności detektywistycznej. – Podobnie organy potwierdzają, że zakupione na potrzeby bloga odzież i obuwie nie noszą cech wydatków o charakterze osobistym, a tym samym wydatek na ich nabycie może zostać zaliczony do kosztów podatkowych – wskazuje Agnieszka Fijałkowska-Wocial. Potwierdza to np. interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 8 stycznia 2021 r. (nr 0115-KDIT3.4011.624.2020.1.PS), a także wyrok NSA z 6 listopada 2019 r. (sygn. akt II FSK 3802/17).

Ekspertka zwraca uwagę, że dyrektor KIS potwierdził też możliwość zali-

czenia do kosztów wydatków na zakup smartwatcha pozwalającego na pozostanie w kontakcie z klientami w trakcie organizowanych prezentacji, podczas których odbieranie połączeń telefonicznych za pomocą telefonu jest niemożliwe (interpretacja indywidualna z 12 lutego 2021 r., nr 0115-KDIT3.4011.3.2021.1.KR).

Reklama tak, reprezentacja nie

Za koszty uzyskania przychodów nie uważa się kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych. – Nie oznacza to jednak, że wydatki na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych, zawsze są związane z kosztów uzyskania przychodów. Nie są one kosztami jedynie wówczas, gdy mają charakter reprezentacyjny – stwierdza Agnieszka Fijałkowska-Wocial. W każdym przypadku należy wziąć pod uwagę indywidualne okoliczności. I tak np.:

- wydatki na nabycie produktów gastronomicznych serwowanych w trakcie spotkania biznesowego organizowanego w celu zawarcia kontraktów handlowych czy omawiania warunków współpracy z kontrahentami nie stanowią kosztów reprezentacji (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 4 marca 2019 r., nr 0111-KDIB2-3.4010.46.2019.1.AD);
- wydatki na noclegi związane z organizacją spotkań biznesowych można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu (interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 12 czerwca 2019 r., nr 0114-KDIP2-1.4010.190.2019.1.KS).

Zdaniem ekspertki LTCA problematyczne jest również rozgraniczenie wydatków na reklamę (stanowiących koszty podatkowe) od wydatków reprezentacyjnych (niestanowiących kosztów uzyskania przychodu). – Zasadniczo można wskazać, że wydatki reklamowe mają na celu zachęcenie osób do zakupu towaru lub usługi, natomiast wydatki reprezentacyjne są nakierowane na poprawę i kreowanie wizerunku podatnika, stworzenie określonego obrazu przedsiębiorstwa „na zewnątrz” – tłumaczy Agnieszka Fijałkowska-Wocial. Dodaje, że o ile prezenty niewielkiej wartości skierowane do szerokiego grona odbiorców, opatrzone logiem firmy zostaną uznane za wydatek reklamowy, o tyle już przekazanie kontrahentowi drogiego prezentu nie zawierającego logo firmy zostanie zakwestionowane przez organy podatkowe. Zanim przedsiębiorca zaliczy wydatek reklamowy do kosztów, warto żeby zabezpieczył się interpretacją indywidualną. Istotne są szczegóły, a także dobre uzasadnienie, co pokazuje przykład interpretacji dyrektora KIS z 14 lipca 2022 r. (nr 0111-KDIB1-1.4010.9.2022.3.SH). Dotyczyła ona podatnika CIT, ale można ją odnosić również do podatników PIT. Chodziło o firmę, która chciała reklamować swoje lokale gastronomiczne na portalach, w mediach społecznościowych itp. Firma chciała zatrudnić dwie osoby, które zajęłyby się tym zadaniem. Miały one jeździć po kraju i świecie i robić materiały reklamowe z logo firmy. Firma pytała, czy może związane z tym koszty zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów. Konkretnie chodziło o wydatki, jakie ponosi się zwykle w podróży turystycznych, a więc zakupy m.in. biletów lotniczych, na statek rejsowy, hotele, żywność, koszty przejazdu transportem zbiorowym (autobusy, tramwaje, kolej, transport wodny), jak i indywidualnym (w szczególności taksówki, wynajem samochodów osobowych, wynajem łodzi i łodzi motorowych), paliwo za granicą, parkingi, autostrady itd. Chodziło również o wynagrodzenie dla zatrudnionych specjalistów od marketingu i reklamy.

Dyrektor KIS, wydając interpretację, uznał, że firma nie może powyższych wydatków zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów, bo z wniosku nie wynika, aby wydatki związane z wyjazdami krajowymi i zagranicznymi były ponoszo-

ne w celu uzyskania przychodów, biorąc pod uwagę prowadzoną przez firmę działalność gastronomiczną – pub. Organ dodał, że firma nie przedstawiła też argumentacji przemawiającej za tym, że wyjazdy będą planowane w miejscach, z których promocja miałaby uzasadnienie w przypadku jego działalności – nie wyjaśniła, dlaczego promocja i reklama akurat z tych konkretnych miejsc miałyby się przełożyć na przychody spółki. „Z pewnością uzasadnienia ponoszenia wydatków na takie wyjazdy nie stanowi samo zamieszczanie logo firmowego spółki na nakładkach na filmach i zdjęciach, czy występowanie w filmach pracownika z logo spółki na ubraniach” – stwierdził organ.

Musi być uzasadnienie gospodarcze

Arkadiusz Szwak i Renata Wawrzyczek, młodsza księgowa w Szwak i Spółka, zwracają też uwagę, że przedsiębiorcy ponoszą specyficzne wydatki. Chodzi o koszty, których uzasadnienie wymaga bardziej zaawansowanego spojrzenia na ustawy podatkowe, precyzyjnego księgowania – umożliwiającego przypisanie kosztu przychodom – i czasem dużego doświadczenia związanego z uczestnictwem w kontrolach skarbowych.

Eksperti zwracają też uwagę, że podatnicy obawiają się też wydatków, które pozornie nie są bezpośrednim kosztem uzyskania przychodu, ale są wydatkami, które czasem w oryginalny, choć prosty do uzasadnienia sposób, wpływają na osiąganie przychodów, budowanie wizerunku czy dbałość o relacje. – Przykładowo wydatki związane z udziałem w turnieju golfowym u przedsiębiorcy, którego głównym przychodem jest sprzedaż swojego wizerunku, są jak najbardziej na miejscu, ale u osoby, która rozpoczyna działalność gospodarczą, mogą budzić wątpliwości – stwierdza Arkadiusz Szwak.

Renata Wawrzyczek dodaje, że biuro otrzymało zapytanie od zajmującego się usługami marketingowymi klienta, czy może on kupić dmuchane jacuzzi i wrzucić to w koszty. Uznał on bowiem, że skoro niektórzy w firmach mają owocowe wtorki, to w razie pytań urzędu skarbowego mógłby mówić, że on ma piątki w jacuzzi. – Z kolei klient prowadzący firmę budowlaną z ogrodzonym placem, na którym przechowywane są maszyny, rozlicza w kosztach karmę dla pilnującego placu psa. W naszym biurze koszt ten są zarówno bardzo dobrej jakości ołówki ustawione w pojemnikach w salkach do spotkań, jak i temperówki, które dbają, aby te ołówki zawsze były bardzo ostre – mówi Renata Wawrzyczek. Zwraca też uwagę, że ważne jest to, czy przedsiębiorca potrafi uzasadnić, że dany wydatek jest związany z prowadzoną przez niego działalnością. – Urzędnicy skarbowi postrzegani są jako skostniała strażnicy ustaw podatkowych, ale kiedy podczas kontroli w partnerski sposób prezentujemy wpływ danego wydatku na osiągnięte przychody, to wątpliwości zostają rozwiane – stwierdza Wawrzyczek. Zaś Arkadiusz Szwak dodaje, że w uznawaniu wydatków za koszt, oprócz doskonałej znajomości przepisów podatkowych i logiki, przedsiębiorcy powinni kierować się rozsądkiem. – Przelot luksusowym odrzutowcem, który u celebryty pędzącego pomiędzy zaplanowanymi na krańcach świata sesjami fotograficznymi mógłby być kosztem, u przedsiębiorcy prowadzącego stacjonarny sklep z artykułami spożywczymi tym kosztem nie będzie – wyjaśnia ekspert.

Zachęca też do rozmowy z klientami i edukowania ich w zakresie czasem nieoczywistego wpływu wydatków na osiąga-

ne przychody i ich powiązania. Z drugiej strony radzi, aby trzymać rękę na pulsie i czujnie ograniczać wyobraźnię klientów.

Kary umowne

W obecnym otoczeniu gospodarczym zapłata kary umownej może być bardziej opłacalna dla przedsiębiorcy niż dotrzymanie warunków umowy. Tu jednak od lat fiskus stoi na niekorzystnym dla podatników stanowisku, że zapłata kary umownej nie może być kosztem uzyskania przychodów. Jednak sądy od lat nie zgadzają się z fiskusem w tej kwestii, co oznacza, że przedsiębiorca, który chciałby zaliczyć karę umowną do kosztów, bo jej wypłata miała uzasadnienie (zwłaszcza gospodarcze), musi liczyć się ze sporem z fiskusem.

Przykładem takiego niekorzystnego podejścia fiskusa jest interpretacja dyrektora KIS z 26 września 2022 r. (nr 0111-KDIB1-3.4010.597.2022.1.JG). Chodziło o firmę, która dostała ofertę sprzedaży energii elektrycznej. Z propozycji wynikało również, że jeśli firma się na nią nie zgodzi, to będzie musiała zapłacić karę dystrybutorowi energii, z którym łączy ją już dotychczasowa umowa. Firma początkowo się zgodziła, ale chwilę później zrezygnowała z oferty. Musiała więc wypłacić karę umowną. Według obliczeń firmy korzystniejsze było dla niej poniesienie kosztów związanych z karą niż realizowanie warunków umowy na niekorzystnych warunkach. Dyrektor KIS uznał, że firma nie może zaliczyć tej kary do kosztów uzyskania przychodów. „Samo działanie polegające na odstąpieniu od umowy celem zmniejszenia straty ekonomicznej nie stanowi wystarczającej podstawy do uznania, że mamy do czynienia z zabezpieczeniem źródła przychodów” – uznał organ. Mało tego, dyrektor KIS powołał się na stare, korzystne dla fiskusa wyroki NSA i WSA – z 1999 r., 2006 r., 2009 r., 2010 r. i 2011 r. Jak wspomnieliśmy, NSA nie zgadza się z fiskusem – pod warunkiem, że wypłata kary umownej ma uzasadnienie ekonomiczne. Przykładem jest cała linia orzecznicza sądu kasacyjnego w sprawach wypowiedzenia umów najmu wynajmującemu. Chodzi o sytuacje, gdy kontynuacja najmu oznaczałaby pogłębianie strat podatnika. Bardziej mu się opłaca wypłacić karę umowną i rozwiązać umowę. NSA orzeka, że zapłacone kary umowne można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów. Chodzi tutaj o wyroki z 16 lutego 2021 r. (sygn. akt II FSK 3813/18), z 11 sierpnia 2020 r. (sygn. akt II FSK 1074/18), z 9 lipca 2019 r. (sygn. akt II FSK 2442/17) i wiele innych.

TO NA PEWNO NIE MOŻE BYĆ KOSZTEM

Katalog wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodu jest niezwykle szeroki. Chodzi przede wszystkim o wydatki wymienione w art. 23 ust. 1 ustawy o PIT. Agnieszka Fijałkowska-Wocial wskazuje np., że kosztem nie mogą być:

- odsetki z tytułu nieterminowej spłaty zobowiązań podatkowych;
- kary umowne i odszkodowania z tytułu wad dostarczonych towarów, wykonanych robót i usług oraz zwłoki w dostarczeniu towaru;
- spłata kredytów i pożyczek z wyjątkiem odsetek od tych kredytów i pożyczek;
- praca własna podatnika;
- składki na rzecz organizacji, do których przynależność nie jest obowiązkowa;
- umorzone wierzytelności czy pożyczki;
- podatek dochodowy i podatek od spadków i darowizn;
- darowizny i ofiary wszelkiego rodzaju.

© P

Zapraszamy
do zadawania pytań
biurorachunkowe@gazetaprawna.pl