CIT

Podatki i rachunkowość

Komentarz

Paweł Małecki, Małgorzata Mazurkiewicz

KOMENTARZE

WYDANIE 15

Wolters Kluwer

Materiały uzupełniające na stronie:
https://www.profinfo.pl/materialy-dodatkowe
będą dostępne do 31 grudnia 2029 r.

Jeżeli w książce nie ma zdrapki
z kodem aktywacyjnym,
prosimy o kontakt
tel. +48 801 044 545

CIT

Podatki i rachunkowość

Komentarz

Paweł Małecki, Małgorzata Mazurkiewicz

KOMENTARZE

Zamów książkę w księgarni internetowej
profinfo.pl
księgarnia internetowa

WYDANIE 15

Wolters Kluwer

WARSZAWA 2024

Stan prawny na 1 kwietnia 2024 r.

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Kinga Zając

Opracowanie redakcyjne
JustLuk

Projekt okładek serii
Wojtek Janikowski, Przemek Dębowski

prawolubni

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

Szanujmy prawo i własność
Więcej na www.legalnakultura.pl
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2024

ISBN 978-83-8358-493-5
15. wydanie

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.
Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. +48 728 313 462
e-mail: PL-ksiazki@wolterskluwer.com

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Spis treści

Wykaz skrótów 37

Przedmowa 45

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 2805 ze zm.) 49

Rozdział 1. Podmiot i przedmiot opodatkowania 51
Art. 1. 51
I. Uwagi ogólne 52
II. Definicja podatnika 53
1. Uwagi wprowadzające 53
2. Osoba prawna 54
3. Spółka kapitałowa w organizacji 55
4. Jednostki nieposiadające osobowości prawnej jako podatnicy 56
5. Spółka komandytowo-akcyjna mająca siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej 60
6. Spółka komandytowa 61
7. Spółka jawna jako podatnik podatku dochodowego od osób prawnych 66
8. Przepisy przejściowe dotyczące spółki komandytowej oraz jawnej 68
9. Fundacja rodzinna w organizacji 71
Art. 1a. 71
I. Grupa kapitałowa jako podatnik 75
II. Warunki utworzenia podatkowej grupy kapitałowej 76
III. Procedura utworzenia podatkowej grupy kapitałowej 79
IV. Utrata statusu podatkowej grupy kapitałowej 80
V. Działanie podatkowej grupy kapitałowej 82
Art. 2. 84
I. Wprowadzenie 85
II. Działalność rolnicza 85
III. Działy specjalne produkcji rolnej 90
IV. Działalność leśna 90
V. Przychody z czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznych umów 91
VI. Armatorzy opodatkowani podatkiem tonażowym 93
VII. Przedsiębiorcy okrętowi opodatkowani ryczałtem 95
VIII. Wypłaty, o których mowa w art. 27 u.z.s. 99

Art. 3. ... 100
I. Wprowadzenie ... 101
II. Siedziba i zarząd osoby prawnej ... 102
III. Nieograniczony i ograniczony obowiązek podatkowy ... 104
IV. Dochody nierezydentów ... 105
V. Obowiązek podatkowy wybranych form i rodzajów działalności w umowach międzynarodowych ... 108
1. Zakład ... 108
2. Zakład w przypadku robót budowlanych ... 110
3. Miejsce opodatkowania dochodów a brak rezydencji ... 112
VI. Metody eliminacji podwójnego opodatkowania ... 114
Art. 4. ... 125
I. Terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ... 125
II. Obszary morskie ... 125
III. Specjalne strefy ekonomiczne ... 126
Art. 4a. ... 126
I. Przedsiębiorstwo ... 132
II. Zorganizowana część przedsiębiorstwa ... 134
III. Program restrukturyzacji ... 136
IV. Urząd skarbowy ... 138
V. Podatek od towarów i usług ... 140
VI. Partnerstwo publiczno-prywatne ... 140
VII. Samochód osobowy ... 143
VIII. Mały podatnik ... 144
IX. Zagraniczny zakład ... 147
X. Certyfikat rezydencji ... 148
XI. Ubezpieczyciel ... 150
XII. Spółka niebędąca osobą prawną ... 150
XIII. Definicje związane z pojawieniem się spółki komandytowo-akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej i spółki jawnej w roli podatnika ... 151
XIV. Wartość emisyjna udziałów (akcji) ... 153
XV. Pochodne instrumenty finansowe i waluty wirtualne ... 153
1. Pochodne instrumenty finansowe ... 153
2. Waluty wirtualne ... 154
XVI. Komercjalizowana własność intelektualna i podmiot komercjalizujący ... 155
XVII. Działalność badawczo-rozwojowa ... 155
1. Działalność badawczo-rozwojowa ... 156
2. Działalność naukowa ... 157
3. Prace rozwojowe ... 157
XVIII. Rzeczywisty właściciel ... 159
XIX. Fundusze inwestycyjne ... 161
XX. Wierzytelności banku hipotecznego ... 161
XXI. Odpisy na straty kredytowe ... 161
XXII. Alternatywna spółka inwestycyjna ... 162
XXIII. Alternatywna spółka inwestycyjna wdrażająca instrument finansowy ... 162
XXIV. Pracownicze plany kapitałowe ... 163
1. Wstęp ... 163
2. Uczestnicy pracowniczych planów kapitałowych ... 164

3. Dobrowolność oszczędzania ... 166
4. Wpłaty dokonywane do PPK ... 167
5. Wpłata powitalna i dopłaty roczne do PPK ... 169
XXV. Ustawa z 8.03.2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych ... 170
XXVI. Spółka nieruchomościowa ... 171
XXVII. Fundacja rodzinna ... 173
1. Wstęp ... 173
2. Zakres działalności przewidzianej dla fundacji rodzinnej ... 176
Art. 4b. (uchylony). ... 176
Art. 4c. ... 177
I. Zaświadczenie z okręgowej stacji kontroli pojazdów ... 177
II. Zmiany konstrukcyjne ... 177
III. Zasady dokumentowania opisujące charakter pojazdu w rozumieniu podatkowym (osobowy czy ciężarowy) ... 178
Art. 5. ... 178
I. Wprowadzenie ... 178
II. Opodatkowanie wspólników spółek osobowych – problemy i wątpliwości ... 179
1. Uwagi wprowadzające ... 179
2. Dochód osoby prawnej osiągany w spółce osobowej ... 179
3. Spółki osobowe a umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania ... 184
III. Opodatkowanie współwłasności ... 185
IV. Opodatkowanie wspólnego przedsięwzięcia ... 185
V. Opodatkowanie wspólnego posiadania lub wspólnego użytkowania rzeczy i praw majątkowych ... 187
Art. 6. ... 187
I. Wprowadzenie ... 190
II. Skarb Państwa ... 190
III. Narodowy Bank Polski ... 190
IV. Jednostki budżetowe ... 191
V. Fundusze celowe ... 191
VI. Narodowy Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej ... 192
VII. Wojewódzkie fundusze ochrony środowiska i gospodarki wodnej ... 193
VIII. Państwowe Gospodarstwo Wodne Wody Polskie ... 193
IX. Przedsiębiorstwa międzynarodowe i inne jednostki gospodarcze utworzone przez organ administracji państwowej wspólnie z innymi państwami na podstawie porozumienia lub umowy, chyba że porozumienia te lub umowy stanowią inaczej ... 194
X. Jednostki samorządu terytorialnego ... 194
XI. Agencja Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa ... 196
XII. Agencja Rynku Rolnego ... 196
XIII. Fundusze inwestycyjne i instytucje wspólnego inwestowania ... 197
XIV. Fundusze emerytalne ... 199
XV. Zakład Ubezpieczeń Społecznych ... 200
XVI. Fundusz Rezerwy Demograficznej ... 201
XVII. Agencja Nieruchomości Rolnych ... 202
XVIII. Rządowa Agencja Rezerw Strategicznych ... 204
XIX. Narodowy Fundusz Zdrowia ... 204

XX. Bankowy Fundusz Gwarancyjny ... 207
XXI. Krajowy Ośrodek Wsparcia Rolnictwa ... 208
XXII. Jednostki dozoru technicznego, o których mowa w ustawie o dozorze technicznym ... 209
XXIII. Krajowy Zasób Nieruchomości ... 210
XXIV. Polska Agencja Nadzoru Audytowego ... 210
XXV. Kasy zapomogowo-pożyczkowe ... 211
XXVI. Agencja Mienia Wojskowego ... 212
XXVII. Fundacja rodzinna ... 213
XXVIII. Podatek od świadczeń fundacji, mienia polikwidacyjnego i ukrytych zysków ... 215
XXIX. Podatek sankcyjny od działalności „pozaustawowej" ... 216
XXX. Podatek od przychodów z budynków ... 217
XXXI. Podatek od niektórych transakcji z podmiotami powiązanymi ... 217
Art. 7. ... 217
I. Wprowadzenie – ogólne zasady ustalania dochodu ... 219
II. Dochody i koszty nieuwzględniane przy obliczaniu dochodu ... 221
III. Rozliczanie strat podatkowych ... 223
1. Ogólne zasady rozliczania strat z lat ubiegłych ... 223
2. Odliczanie strat przy przekształcaniu, przejmowaniu, łączeniu i dzieleniu podmiotów ... 225
3. Straty przedsiębiorstw państwowych przejmowanych lub nabywanych na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji ... 225
4. Rozliczanie straty zagranicznego zakładu ... 226
5. Rozliczanie strat instytucji kredytowych związanych z działalnością oddziału ... 226
6. Rozliczanie strat, gdy podatnik wybierze zryczałtowany podatek dochodowy spółek (CIT estoński) ... 227
IV. Szczególne zasady ustalania dochodu ... 229
V. Różnice w rachunkowym i podatkowym ujęciu dochodu ... 229
Art. 7a. ... 231
I. Wprowadzenie ... 231
II. Dochód i strata w podatkowej grupie kapitałowej ... 232
III. Rozliczenie strat powstałych przed powstaniem podatkowej grupy kapitałowej i w czasie jej istnienia ... 232
Art. 7aa. ... 233
Art. 7b. ... 239
I. Wprowadzenie ... 241
II. Przychody z zysków kapitałowych ... 241
1. Uwagi wstępne ... 241
2. Przychody z udziału w zyskach osób prawnych ... 243
3. Przychody uzyskane w następstwie przekształceń, łączenia lub podziału podmiotów ... 262
4. Przychody uzyskane w następstwie likwidacji spółki niebędącej osobą prawną, wystąpienia wspólnika z takiej spółki lub zmniejszenia udziału kapitałowego w takiej spółce, jeżeli Rzeczpospolita Polska traci prawo do opodatkowania dochodów ze zbycia otrzymanych składników majątku ... 262

5. Przychody z tytułu wniesienia wkładu niepieniężnego do osoby prawnej lub spółki komandytowo-akcyjnej ... 263
6. Pozostałe przychody z udziału (akcji) w osobie prawnej lub spółce komandytowo-akcyjnej ... 264
7. Przychody ze zbycia ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną ... 264
8. Przychody ze zbycia wierzytelności uprzednio nabytych przez podatnika oraz wierzytelności z przychodów zaliczanych do zysków kapitałowych ... 265
9. Pozostałe przychody z zysków kapitałowych ... 265
10. Ubezpieczyciele, banki i inne instytucje finansowe ... 269
III. Rachunkowe aspekty rozliczania dochodu z udziału w zyskach osób prawnych ... 270
Art. 8. ... 272
I. Wprowadzenie ... 273
II. Rok podatkowy – definicja ... 274
III. Rozpoczęcie działalności a rok podatkowy ... 276
IV. Nabycie statusu podatnika przez spółkę jawną ... 277
V. Zmiana roku podatkowego ... 278
VI. Wcześniejsze zakończenie roku podatkowego ... 279
VII. Rok podatkowy kapitałowej grupy podatkowej ... 281
Art. 9. ... 282
I. Wprowadzenie ... 284
II. Prowadzenie ewidencji rachunkowej ... 287
1. Ogólne zasady ... 287
2. Wyodrębnienie niektórych ewidencji na mocy przepisów podatkowych ... 289
III. Przychody, koszty i dochód w ewidencji rachunkowej a rozliczenie podatku ... 290
IV. Ustalanie dochodu w drodze oszacowania ... 291
V. Szacowanie dochodu u podatników mających ograniczony obowiązek podatkowy ... 292
VI. Armatorzy opodatkowani podatkiem tonażowym oraz przedsiębiorcy okrętowi opodatkowani zryczałtowanym podatkiem prowadzący równolegle inną działalność gospodarczą ... 293
VII. Spis z natury niektórych towarów ... 294
Art. 9a. (uchylony). ... 295
I. Wprowadzenie ... 295
II. Treść dokumentacji transakcji z podmiotami powiązanymi ... 296
1. Uwagi wstępne ... 296
2. Dokumentacja wymagana od 1.01.2017 r. do 31.12.2018 r. ... 300
III. Podmioty zobowiązane do sporządzenia dokumentacji ... 302
IV. Warunki obligujące do sporządzenia dokumentacji ... 304
1. Uwagi wstępne ... 304
2. Transakcje i umowy z podmiotami z rajów podatkowych ... 304
3. Podmioty wyłączone z obowiązku sporządzania dokumentacji ... 305
V. Rachunkowe aspekty transakcji z podmiotami powiązanymi ... 306
Art. 9b. ... 309
I. Wprowadzenie ... 310
II. Warunki umożliwiające stosowanie rozliczania różnic kursowych według ustawy o rachunkowości ... 310

III. Zasady rozliczania różnic kursowych według zasad rachunkowych 311
IV. Zasady rozliczania różnic kursowych w przypadku zmiany metody 313
V. Zasady rozliczania różnic kursowych w przypadku przekształceń jednostek 313
Art. 10–11. (uchylone). 313
Rozdział 1a. Ceny transferowe 314
Oddział 1. Przepisy ogólne 314
Art. 11a. 314
I. Definicje transakcji i powiązań 315
1. Cena transferowa 316
2. Podmiot 316
3. Podmioty niepowiązane 316
4. Podmioty powiązane 316
5. Powiązania 317
6. Transakcja kontrolowana 317
7. Uprzednie porozumienie cenowe 318
II. Znaczący wpływ 321
1. Znaczący wpływ wynikający z relacji właścicielskich, zarządczych lub kontrolnych 321
2. Znaczący wpływ wywierany przez osobę fizyczną 322
III. Powiązania o charakterze rodzinnym 322
IV. Udział pośredni 322
Art. 11b. 323
Wyłączenia stosowania przepisów o cenach transferowych 323
Oddział 2. Zasada ceny rynkowej 324
Art. 11c. 324
Zasada cen rynkowych 325
Art. 11d. 326
Metody ustalania cen transferowych 327
Art. 11e. 328
Korekta cen transferowych 328
Art. 11f. 330
Usługi o niskiej wartości dodanej 330
Art. 11g. 331
Pożyczki 331
Art. 11h. (uchylony). 332
Art. 11i. 332
Transakcje z podmiotami w „rajach podatkowych" 333
Art. 11j. 333
Delegacje ustawowe 334
Oddział 3. Dokumentacja cen transferowych 334
Art. 11k. 334
I. Wstęp 335
II. Obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych 336
Art. 11l. 340
Określenie wartości transakcji kontrolowanej 341
Art. 11m. (uchylony). 342
Oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych 342

Art. 11n. ... 344
Transakcje kontrolowane nieobjęte obowiązkiem sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych ... 346
Art. 11o. ... 349
Inni podatnicy obowiązani do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych ... 349
Art. 11p. ... 350
Grupowa dokumentacja cen transferowych ... 351
Art. 11q. ... 352
Elementy lokalnej dokumentacji cen transferowych i grupowej dokumentacji cen transferowych ... 353
Art. 11r. ... 359
Aktualizacja analizy porównawczej i analizy zgodności ... 359
Art. 11s. ... 359
Przedstawianie i sporządzanie dokumentacji cen transferowych na żądanie organów podatkowych ... 360
Oddział 4. Informacja o cenach transferowych ... 362
Art. 11t. ... 362
I. Informacja o cenach transferowych przekazywana Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej ... 363
II. Podmioty powiązane według kryteriów rachunkowych i podatkowych ... 369
III. Rachunkowe aspekty transakcji z podmiotami powiązanymi ... 370
Rozdział 2. Przychody ... 373
Art. 12. ... 373
I. Wprowadzenie ... 387
II. Kategorie przychodów ... 389
III. Przychody w walutach obcych ... 417
IV. Przychody z działalności gospodarczej i działów specjalnych produkcji rolnej ... 418
1. Uwagi wstępne ... 418
2. Przychody należne ... 419
3. Obniżanie i podwyższanie przychodu o zwroty, rabaty, bonifikaty, skonta ... 420
V. Data powstania przychodu i korekty przechodu ... 422
VI. Przychody niezaliczane do przychodów podatkowych ... 427
VII. Cesja umowy najmu lub innych umów o podobnym charakterze ... 461
VIII. Przychody ze zbycia udziałów (akcji) ... 461
1. Sprzedaż krótka ... 461
2. Wymiana udziałów (akcji) spółek opodatkowanych w Unii Europejskiej lub Europejskim Obszarze Gospodarczym ... 463
IX. Wsparcie państwa i instytucji w związku z pandemią COVID-19 (tarcze 1.0-10.0) ... 466
1. Wsparcie ze strony Zakładu Ubezpieczeń Społecznych ... 466
2. Wsparcie ze strony urzędów pracy ... 477
3. Wsparcie ze strony Polskiego Funduszu Rozwoju ... 489
4. Skutki podatkowe otrzymanego wsparcia ... 496
Art. 13. (uchylony). ... 498
Art. 14. ... 498
I. Wprowadzenie ... 498

II. Przychód z odpłatnego zbycia rzeczy i praw majątkowych oraz usług 499
III. Wartość rynkowa 501
IV. Kwestionowanie ceny przez organ podatkowy 503
Art. 14a. 504
I. Wprowadzenie 504
II. Świadczenie niepieniężne w celu zaspokojenia zobowiązania 505
Rozdział 3. Koszty uzyskania przychodów 507
Art. 15. 507
I. Wprowadzenie 520
II. Definicja kosztów podatkowych 520
1. Związek kosztów podatkowych z przychodem i inne warunki generowania kosztów 520
2. Definitywne dokonanie wydatku 521
3. Wydatki dokonane w celu uzyskania przychodów i niezwiązane z przychodami 522
4. Związek wydatku z działalnością gospodarczą 525
5. Udokumentowanie wydatków 526
6. Wydatki w walutach obcych 526
III. Koszty uzyskania przychodów u ubezpieczycieli 527
IV. Koszty uzyskania przychodów z tytułu pracowniczych programów emerytalnych u pracodawców i w funduszach 531
V. Koszty uzyskania przychodów wynikających z ustawy o pracowniczych planach kapitałowych 533
1. Uwagi wstępne 533
2. Koszty PPK 536
VI. Koszty uzyskania przychodów powszechnych towarzystw emerytalnych 536
1. Uwagi wstępne 536
2. Podstawowe koszty działalności funduszu emerytalnego 537
3. Kwoty przekazane na rachunek rezerwowy otwartego funduszu emerytalnego 538
4. Wpłaty na Fundusz Gwarancyjny 538
5. Opłaty pobierane przez Komisję Nadzoru Finansowego 539
VII. Koszty uzyskania przychodów w bankach i spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych 539
1. Uwagi wstępne 539
2. Rezerwa na ryzyko ogólne 541
3. Fundusz wierzytelności 542
4. Koszty w kasach oszczędnościowo-kredytowych 543
VIII. Koszty z tytułu wpłat na własny fundusz przeznaczony na inwestycje 544
1. Zasady funkcjonowania funduszu 544
2. Fundusz na cele inwestycyjne w ewidencji rachunkowej prowadzonej dla celów rozliczania podatku dochodowego 551
3. Sprawozdanie finansowe a fundusz na cele inwestycyjne 552
IX. Koszty odpłatnego zbycia nieodpłatnie nabytych rzeczy lub praw 553
X. Koszty uzyskania przychodów w przypadku objęcia lub zbycia udziałów (akcji) w spółce albo wkładów w spółdzielni w zamian za wkład niepieniężny 555
1. Uwagi wstępne 555

2. Koszty uzyskania przychodów z tytułu objęcia udziałów (akcji) w spółce lub wkładów w spółdzielni w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część 555
3. Odpłatne zbycie udziałów (akcji) w spółce lub wkładów w spółdzielni objętych w zamian za wkład niepieniężny (aport) 558
4. Koszty uzyskania przychodów w przypadku umorzenia udziałów (akcji) objętych w zamian za wkład niepieniężny albo ich zbycia na rzecz spółki w celu ich umorzenia, wystąpienia ze spółki komandytowo-akcyjnej lub obniżenia udziału kapitałowego w tej spółce w przypadku majątku otrzymanego przy likwidacji osoby prawnej 561
5. Koszty przejęcia majątku i odpłatne zbycie udziałów objętych w wyniku podziału spółek kapitałowych 561
6. Koszty przejęcia majątku i odpłatne zbycie udziałów objętych w wyniku przekształcenia przedsiębiorstwa będącego osobą fizyczną 563

XI. Koszty uzyskania przychodów w przypadku zbycia pożyczonych papierów wartościowych – tzw. sprzedaży krótkiej 565

XII. Koszty uzyskania przychodów u przedsiębiorców telekomunikacyjnych 565
1. Uwagi wstępne 565
2. Dopłaty do kosztów świadczonych usług wchodzących w skład usługi powszechnej 565
3. Roczna opłata telekomunikacyjna 566

XIII. Koszty uzyskania przychodów w partnerstwie publiczno-prywatnym 567

XIV. Zasady wyceny majątku nabytego w ramach aportu przedsiębiorstwa oraz zbycia składników tego majątku 567

XV. Zasady wyceny majątku zakładu przedsiębiorcy zagranicznego i w spółce europejskiej 568

XVI. Zasady określania wartości poszczególnych składników majątku w spółkach niebędących osobą prawną oraz spółkach powstałych w wyniku przekształceń 569

XVII. Zasady określania kosztów przy zbyciu majątku spółki niebędącej osobą prawną lub otrzymanego po likwidacji takiej spółki 571

XVIII. Koszty związane z utworzeniem przyzakładowego żłobka lub przedszkola 572

XIX. Koszty uzyskania przychodu przy zbyciu środków trwałych po zakończeniu opodatkowania zryczałtowanym podatkiem od spółek 573

XX. Koszty uzyskania przychodów przy dochodach opodatkowanych i zwolnionych lub niestanowiących dochodów podatkowych 574

XXI. Ustalanie kosztów surowców i materiałów pochodzących z własnej produkcji rolnej lub leśnej 575

XXII. Terminy rozliczania kosztów podatkowych 575
1. Uwagi wstępne 575
2. Koszty uzyskania bezpośrednio związane z przychodem 576
3. Koszty uzyskania pośrednio związane z przychodem 577
4. Korygowanie kosztów – faktury korygujące i korekty cen transferowych 578
5. Koszty dotyczące okresów 580
6. Koszty prac rozwojowych 581
7. Koszty zarachowane zgodnie z ustawą o rachunkowości niestanowiące kosztu podatkowego – rezerwy i bierne rozliczenie kosztów 582

XXIII. Koszty zaniechanych inwestycji 584

XXIV. Koszty wynagrodzeń, zasiłków i składek na ubezpieczenie społeczne w kosztach zakładów pracy ... 585
XXV. Koszty używania środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych ... 588
XXVI. Koszty przeniesienia na rzecz osoby trzeciej wierzytelności z tytułu umów najmu lub dzierżawy rzeczy albo praw majątkowych oraz umów o podobnym charakterze ... 589
XXVII. Koszty zbycia walut wirtualnych ... 590
Art. 15a. ... 590
Określanie różnic kursowych – metoda podatkowa ... 592
Art. 15b. (uchylony). ... 594
Art. 15ba. ... 594
Sprzedaż pakietu wierzytelności ... 595
Art. 15c. ... 596
I. Wprowadzenie ... 599
II. Obowiązkowe ograniczenie kosztów ... 599
1. Uwagi wstępne ... 599
2. Obliczanie limitu odliczania odsetek ... 600
3. Koszty finansowania zewnętrznego ... 601
4. Wyłączenie określonych pożyczek ... 602
5. Odstępstwa o charakterze ogólnym ... 602
6. Odstępstwa dotyczące podmiotów wchodzących w skład grupy objętej skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym ... 603
7. Wyłączenia podmiotowe ... 603
8. Ograniczenie ustawowe ... 604
Art. 15ca. (uchylony). ... 609
Art. 15cb. ... 609
Zwiększenie podatkowej atrakcyjności finansowania własnego (*notional interest deduction* – NID) ... 610
Art. 15d. ... 612
I. Wprowadzenie ... 613
II. Ograniczanie kosztów uzyskania przychodów – zapłata gotówką ... 614
III. Ograniczanie kosztów uzyskania przychodów – zapłata na konto spoza tzw. białej listy ... 617
IV. Ograniczanie kosztów uzyskania przychodów – niestosowanie MPP ... 622
Art. 15e. (uchylony). ... 623
I. Wprowadzenie ... 623
II. Ograniczenie kosztów usług niematerialnych ... 626
Art. 16. ... 627
I. Wprowadzenie ... 644
II. Wydatki na nabycie i ulepszenie środków trwałych oraz koszty amortyzacji ... 645
1. Uwagi wstępne ... 645
2. Grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów ... 646
3. Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne ... 647
III. Używanie samochodów w działalności gospodarczej ... 648
1. Uwagi wstępne ... 648
2. Ograniczenie amortyzacji samochodu osobowego ... 648
3. Samochody prywatne pracowników ... 650

4. Pozostałe samochody osobowe niebędące i będące własnością podatnika ... 653
5. Składki AC samochodu osobowego ... 656
6. Straty powstałe w wyniku kolizji lub likwidacji (utraty) samochodu ... 656
IV. Straty w rozliczaniu kosztów ... 657
1. Uwagi wstępne ... 657
2. Straty w środkach trwałych oraz wartościach niematerialnych i prawnych w części pokrytej sumą odpisów amortyzacyjnych ... 658
3. Straty powstałe w wyniku likwidacji nie w pełni umorzonych środków trwałych, jeżeli środki te utraciły przydatność gospodarczą na skutek zmiany rodzaju działalności ... 659
4. Straty w środkach trwałych oraz wartościach niematerialnych i prawnych opodatkowane podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków ... 660
5. Straty powstałe w wyniku nieobjętych zwolnieniem od podatku akcyzowego ubytków wyrobów akcyzowych oraz podatku akcyzowego od tych ubytków ... 661
6. Straty (koszty) powstałe w wyniku utraty dokonanych przedpłat (zaliczek, zadatków) w związku z niewykonaniem umowy ... 662
7. Straty z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności, chyba że wierzytelność ta na podstawie art. 12 ust. 3 u.p.d.o.p. została zarachowana uprzednio jako przychód należny ... 663
8. Straty w części niepokrytej przychodami uzyskanymi z nabytych wierzytelności, w tym nabytego pakietu ... 664
9. Straty z tytułu wydatków na nabycie wierzytelności, jeżeli wierzytelność ta uprzednio została zbyta przez podatnika lub spółkę niebędącą osobą prawną, w której podatnik jest wspólnikiem ... 664
V. Wierzytelności, odpisy aktualizujące rezerwy z nimi związane jako koszt uzyskania przychodu ... 665
1. Wierzytelności odpisane jako przedawnione ... 665
2. Odpisy aktualizujące należności ... 666
3. Wierzytelności odpisane jako nieściągalne ... 672
4. Aspekty rachunkowe wierzytelności wątpliwych i nieściągalnych ... 676
5. Rezerwy tworzone na pokrycie wierzytelności, których nieściągalność została uprawdopodobniona ... 678
6. Rezerwy nieobowiązkowe ... 683
7. Rezerwy techniczno-ubezpieczeniowe dla celów wypłacalności, o których mowa w rozdziale 9 u.d.u.r. ... 684
8. Umorzone wierzytelności ... 684
9. Umorzone kredyty lub pożyczki ... 685
10. Odpisy, rezerwy, wydatki i inne koszty ... 686
VI. Kary, odszkodowania i inne opłaty o charakterze sankcji ... 686
1. Uwagi wstępne ... 686
2. Odszkodowania i sankcje z tytułu wypadków w pracy ... 686
3. Koszty egzekucyjne związane z niewykonaniem zobowiązań ... 688
4. Grzywny i kary pieniężne orzeczone w postępowaniu karnym, karnym skarbowym, administracyjnym i w sprawach o wykroczenia oraz odsetki od tych grzywien i kar ... 689
5. Kary, opłaty i odszkodowania oraz odsetki od tych zobowiązań za łamanie przepisów BHP lub ochrony środowiska ... 689

6. Dodatkowa opłata produktowa ... 690
7. Dodatkowa opłata za brak sieci zbierania pojazdów ... 691
8. Dodatkowa opłata produktowa przy zużytym sprzęcie elektrycznym i elektronicznym ... 692
9. Dodatkowa opłata produktowa przy zużytych bateriach i akumulatorach ... 693
10. Dodatkowa opłata produktowa, o której mowa w art. 37 ust. 2 u.g.o.o. ... 694
11. Dodatkowa opłata, o której mowa w art. 12i ust. 1 ustawy o zdrowiu publicznym ... 694
12. Dodatkowa opłata, o której mowa w art. 9² ust. 21 ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi ... 694
13. Odsetki za zwłokę z tytułu nieterminowych wpłat należności budżetowych i innych należności, do których stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej ... 695
14. Kary umowne i odszkodowania z tytułu wad dostarczonych towarów, wykonanych robót i usług ... 696
15. Kwoty dodatkowe opłat rocznych za niezabudowanie bądź niezagospodarowanie gruntów w określonym terminie, wynikającym z przepisów o gospodarce nieruchomościami ... 698
16. Opłaty sankcyjne, które zgodnie z odrębnymi przepisami podlegają wpłacie do budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego ... 699
17. Dodatkowa opłata określana przez ZUS na podstawie przepisów o systemie ubezpieczeń społecznych ... 699

VII. Wydatki na nabycie udziałów (akcji) i innych papierów wartościowych ... 700
1. Uwagi wstępne ... 700
2. Wydatki na nabycie udziałów (akcji) i innych papierów wartościowych ... 700
3. Wydatki związane z nabyciem pochodnych instrumentów finansowych ... 702
4. Wydatki na nabycie lub objęcie udziałów spółek dzielonych ... 702
5. Wydatki na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) przekazywanych innej spółce w sposób opisany w art. 12 ust. 4d u.p.d.o.p. ... 703
6. Wydatki poniesione przez spółkę przy wymianie udziałów ... 704
7. Wydatki na nabycie lub wytworzenie składnika majątku otrzymanego przez wspólnika w związku z likwidacją spółki niebędącej osobą prawną lub wystąpieniem z niej ... 704

VIII. Wydatki na fundusze tworzone przez podatnika ... 704
1. Uwagi wstępne ... 704
2. Fundusze wynikające z innych ustaw ... 705
3. Odpisy na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych i wydatki na działalność socjalną ... 710
4. Wpłaty na PFRON i ZFRON ... 713
5. Wpłaty na fundusze celowe ... 714
6. Wpłaty na fundusz rekultywacji ... 718
7. Wpłaty na fundusz stabilizacyjny ... 718
8. Składki na Bankowy Fundusz Gwarancyjny ... 719
9. Wpłaty na Fundusz Wsparcia Kredytobiorców ... 719
10. Dodatkowe opłaty związane z Funduszem Wsparcia Kredytobiorców ... 720
11. Część odpisów na fundusz, o którym mowa w art. 15 ust. 1hb u.p.d.o.p. ... 720
12. Środki wniesione na fundusz stabilizacyjny, o którym mowa w art. 55 ust. 1 u.s.k.o.k. ... 720

IX. Koszty związane z korzystaniem z kapitału własnego i kapitałów zewnętrznych ... 721
1. Uwagi wstępne ... 721
2. Wydatki na spłatę pożyczek i innych zobowiązań ... 721
3. Wydatki na spłatę innych zobowiązań, w tym z tytułu udzielonych gwarancji i poręczeń ... 722
4. Wydatki na umorzenie kapitałów pozostających w związku z utworzeniem (nabyciem), powiększeniem lub ulepszeniem źródła przychodów ... 723
5. Wydatki z tytułu przekazania przez bank funduszowi wierzytelności albo towarzystwu funduszy inwestycyjnych tworzącemu fundusz wierzytelności środków pochodzących ze spłat kredytów (pożyczek) objętych funduszem wierzytelności ... 723
6. Odsetki od pożyczek (kredytów) i zobowiązań ... 724
7. Odsetki, prowizje i różnice kursowe od pożyczek (kredytów) zwiększających koszty inwestycji w okresie realizacji tych inwestycji ... 725
8. Odsetki od własnego kapitału włożonego przez podatnika w źródło przychodów ... 726
9. Odsetki od udziału kapitałowego wspólników spółki niebędącej osobą prawną i spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 u.p.d.o.p. ... 727
10. Odsetki od dopłat wnoszonych do spółki w trybie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach, a także odsetki od dywidend i innych dochodów z udziału w zyskach osób prawnych ... 727
11. Dopłaty wnoszone do spółki, jeżeli ich wniesienie następuje w trybie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach, oraz ich zwrot ... 728
12. Wydatki na wykup obligacji pomniejszone o kwotę dyskonta ... 729
13. Kwoty wypłacone przez fundusz inwestycyjny z tytułu odkupienia jednostek uczestnictwa, gdy statut przewiduje wypłacanie tych dochodów (przychodów) bez odkupywania jednostek uczestnictwa albo wykupywania certyfikatów inwestycyjnych ... 730
14. Odsetki od pożyczki partycypacyjnej ... 730
15. Koszty finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 9 u.p.d.o.p., uzyskanego w celu nabycia udziałów (akcji) spółki ... 731
16. Poniesione wydatki związane z zamianą waluty wirtualnej na inną walutę wirtualną ... 731
17. Wpłaty na Fundusz Wsparcia Kredytobiorców ... 732
18. Kwoty na wsparcie kredytobiorców ... 732
19. Koszty finansowania przeznaczone na transakcje kapitałowe ... 733
X. Podatki jako koszt podatkowy ... 734
1. Uwagi wstępne ... 734
2. Podatek od towarów i usług ... 734
3. Podatek akcyzowy ... 737
4. Podatek dochodowy ... 738
5. Podatek dochodowy od przychodów z budynków ... 739
6. Podatek od nieruchomości ... 739
7. Podatek od środków transportowych ... 740
8. Podatek rolny i leśny ... 740
9. Podatek od wydobycia niektórych kopalin ... 741
10. Specjalny podatek węglowodorowy ... 743

11. Podatek od niektórych instytucji finansowych 746
XI. Wydatki na rzecz udziałowców i członków organów podatnika 747
1. Uwagi wstępne 747
2. Wydatki na rzecz udziałowców i akcjonariuszy 747
3. Wydatki 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 u.p.d.o.p., z wyjątkiem wynagrodzeń wypłacanych z tytułu pełnionych funkcji 748
XII. Koszty reprezentacji 749
XIII. Ograniczenia w amortyzacji i kosztach używania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych 750
1. Uwagi wstępne 750
2. Odpisy z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych – ograniczenia z tytułu nabycia, wytworzenia, odliczenia od podstawy opodatkowania, zwrotu wydatków 750
3. Odpisy amortyzacyjne w tej części wartości, która została sfinansowana ze środków funduszu, o którym mowa w art. 15 ust. 1hb u.p.d.o.p. 751
4. Odpisy amortyzacyjne przy nieodpłatnym nabyciu, oddane do nieodpłatnego używania, nabyte w formie wkładu 752
5. Odpisy amortyzacyjne od wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych wniesionych do spółki albo spółki niebędącej osobą prawną w postaci wkładu niepieniężnego, stanowiących równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (*know-how*) 753
6. Odpisy amortyzacyjne od wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7 753
7. Opłaty i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7 754
XIV. Pozostałe koszty w katalogu negatywnym kosztów 754
1. Uwagi wstępne 754
2. Darowizny i ofiary wszelkiego rodzaju 754
3. Składki na rzecz organizacji, do których przynależność podatnika nie jest obowiązkowa 755
4. Wydatki poniesione na zakup zużywających się stopniowo rzeczowych składników majątku podatnika, niezaliczanych do środków trwałych 756
5. Niewypłacone, niedokonane lub niepostawione do dyspozycji wypłaty świadczeń oraz innych należności ze stosunku pracy i działalności wykonywanej osobiście 756
6. Wartość pracy własnej będących osobami fizycznymi innych wspólników spółki niebędącej osobą prawną 757
7. Wypłacone, dokonane lub postawione do dyspozycji wypłaty świadczeń oraz innych należności ze stosunku pracy i działalności wykonywanej osobiście od osób fizycznych cudzoziemcowi, który w okresie świadczenia pracy lub wykonywania osobiście działalności na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nie posiadał ważnego, wymaganego na podstawie odrębnych przepisów, dokumentu uprawniającego do pobytu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej 759

8. Wypłacone świadczenia oraz inne należności z tytułu nielegalnego zatrudnienia ... 759
9. Składki ZUS od wynagrodzeń nielegalnie zatrudnionych i od ukrytego wynagrodzenia ... 759
10. Nieopłacone do ZUS składki na ubezpieczenie społeczne w części finansowanej przez płatnika składek oraz opłacone z dochodu po opodatkowaniu podatkiem dochodowym ... 760
11. Nieopłacone wpłaty do pracowniczego programu kapitałowego oraz opłacone za wynagrodzenia wypłacone z dochodu po opodatkowaniu ... 760
12. Wydatki i koszty sfinansowane z niektórych dochodów zwolnionych z podatku dochodowego ... 761
13. Wydatki na opłacenie składek z tytułu dodatkowych umów ubezpieczenia na rzecz pracowników ... 763
14. Poniesione wydatki oraz wartość przekazanych rzeczy, praw lub wykonanych usług, wynikających z czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy ... 765
15. Kwoty wypłacane tytułem podziału (rozliczenia) wyniku finansowego jednostki (zysku netto) ... 765

Art. 16a. ... 765
I. Wprowadzenie ... 766
II. Środki trwałe w prawie bilansowym i podatkowym ... 766
III. Składniki majątku o okresie używania dłuższym niż rok ... 771
IV. Majątek stanowiący środki trwałe niezależnie od czasu użytkowania ... 775
1. Uwagi wstępne ... 775
2. Inwestycje w obcym środku trwałym ... 775
3. Budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie ... 776
4. Składniki majątku niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy leasingu finansowego ... 776
5. Tabor transportu morskiego w budowie, sklasyfikowany w Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU), wprowadzonej rozporządzeniem Rady Ministrów z 4.09.2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) w grupowaniu o symbolu ex 30.11 „Statki i konstrukcje pływające" ... 777

Art. 16b. ... 777
I. Wprowadzenie ... 778
II. Wartości niematerialne i prawne w prawie podatkowym i bilansowym ... 779
1. Wartości niematerialne i prawne w przepisach o rachunkowości ... 779
2. Wartości niematerialne i prawne w przepisach podatkowych ... 781
III. Wartości niematerialne i prawne o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok ... 781
1. Uwagi wstępne ... 781
2. Spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego ... 782
3. Spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego ... 783
4. Prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej ... 783
5. Autorskie lub pokrewne prawa majątkowe ... 783
6. Licencje ... 784

7. Prawa własności przemysłowej ... 785
8. Wartość stanowiąca równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (*know-how*) ... 787
9. Warunki amortyzacji ... 789
IV. Wartości niematerialne i prawne niezależne od czasu używania ... 789
1. Uwagi wstępne ... 789
2. Wartość firmy ... 790
3. Koszty prac rozwojowych ... 791
4. Wartości niematerialne i prawne wykorzystywane na podstawie umowy leasingu finansowego ... 792
Art. 16c. ... 793
I. Wprowadzenie ... 793
II. Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne niepodlegające amortyzacji ... 794
1. Grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów ... 794
2. Budynki, lokale, budowle i urządzenia zaliczane do spółdzielczych zasobów mieszkaniowych lub służące działalności społeczno-wychowawczej prowadzonej przez spółdzielnie mieszkaniowe ... 797
3. Dzieła sztuki i eksponaty muzealne ... 797
4. Wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała w inny sposób niż określony w art. 16b ust. 2 pkt 2 u.p.d.o.p. ... 798
5. Składniki majątku, które nie są używane na skutek zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej albo zaprzestania działalności, w której te składniki były używane ... 798
Art. 16d. ... 801
I. Wprowadzenie ... 801
II. Składniki majątkowe o wartości nieprzekraczającej 10 000 zł ... 801
III. Ewidencja środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych ... 802
Art. 16e. ... 804
I. Wprowadzenie ... 804
II. Kryteria i skutki niezaliczenia składnika majątku do majątku podlegającego amortyzacji ... 805
III. Korekta odpisów amortyzacyjnych ... 805
Art. 16f. ... 807
I. Wprowadzenie ... 807
II. Podatnicy dokonujący odpisów amortyzacyjnych ... 807
III. Amortyzacja składników majątku o wartości nieprzekraczającej 10 000 zł ... 808
IV. Amortyzacja składników majątku przewłaszczonych w celu zabezpieczenia ... 808
Art. 16g. ... 810
I. Wprowadzenie ... 814
II. Zasady ustalania wartości początkowej środka trwałego ... 815
III. Cena nabycia ... 817
1. Uwagi wstępne ... 817
2. Koszty bezpośrednie ponoszone w celu oddania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej do używania ... 818
3. Opłaty notarialne, skarbowe i inne ... 819

4. Odsetki i prowizje ... 819
5. Nieodliczalny VAT naliczony ... 819
6. Nabycie środków trwałych w imporcie ... 820
7. Różnice kursowe ... 820
8. Opusty, rabaty ... 821
IV. Koszt wytworzenia ... 821
V. Szczególne zasady ustalania wartości początkowej ... 823
1. Uwagi wstępne ... 823
2. Wartość początkowa firmy ... 824
3. Wartość początkowa inwestycji w obcych środkach trwałych ... 825
4. Wartość początkowa praw majątkowych ... 825
5. Majątek stanowiący współwłasność ... 826
VI. Wartość początkowa składników majątkowych przedsiębiorstwa po przekształceniu, aporcie, kupnie, darowiźnie, otrzymaniu po likwidacji spółki nieposiadającej osobowości prawnej lub po wystąpieniu z takiej spółki ... 826
VII. Ulepszenie środków trwałych ... 829
VIII. Odłączenie części składowej lub peryferyjnej ... 830
IX. Zmiana formy opodatkowania z podatku tonażowego lub zryczałtowanego podatku przedsiębiorców okrętowych na dochodowy a dokonane odpisy amortyzacyjne ... 831
X. Kontynuacja wartości dokonanych odpisów po zakończeniu opodatkowania zryczałtowanym podatkiem od spółek ... 831
Art. 16h. ... 831
I. Wprowadzenie ... 833
II. Amortyzacja rachunkowa ... 834
III. Amortyzacja podatkowa ... 835
IV. Wybór metody amortyzacji ... 836
V. Amortyzacja przedsiębiorstwa przekształconego, nabytego, wniesionego w aporcie ... 837
VI. Ogólne zasady amortyzacji ... 838
VII. Amortyzacja po zakończeniu opodatkowania ryczałtem od spółek ... 839
Art. 16i. ... 839
I. Wprowadzenie ... 840
II. Amortyzacja liniowa i stawki podatkowe ... 840
III. Podwyższanie stawek ... 848
IV. Obniżanie stawek ... 849
Art. 16j. ... 851
I. Wprowadzenie ... 853
II. Używane i ulepszone środki trwałe ... 853
III. Maksymalne stawki indywidualne ... 855
IV. Stawki indywidualne dla inwestycji w obcym środku trwałym ... 856
V. Stawki indywidualne dla platform wiertniczych ... 856
VI. Przyspieszona amortyzacja budynków w gminach zagrożonych bezrobociem ... 857
Art. 16k. ... 858
I. Wprowadzenie ... 860
II. Amortyzacja degresywna ... 861

III. Amortyzacja jednorazowa do 50 000 euro środków o znacznej wartości 862
IV. Amortyzacja jednorazowa do 100 000 zł środków o znacznej wartości 865
Art. 16l. 867
I. Uwagi wprowadzające 867
II. Amortyzacja taboru morskiego w budowie 867
Art. 16ł. 868
I. Wprowadzenie 869
II. Oddanie środków trwałych do odpłatnego używania na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji 869
III. Przekazanie do odpłatnego używania na podstawie umów innych niż komercjalizacja 870
IV. Leasing dłuższy niż 60 dni 871
V. Skutki zmiany, wygaśnięcia lub rozwiązania umowy leasingu 871
Art. 16m. 872
I. Wprowadzenie 872
II. Amortyzacja licencji i autorskich praw majątkowych 872
III. Odpisy amortyzacyjne od prac rozwojowych 873
IV. Pozostałe wartości niematerialne i prawne 873
Rozdział 3a. Struktury hybrydowe 874
I. Wstęp 874
II. Podwójne odliczenie (*double deduction*) 875
III. Odliczenie bez rozpoznania przychodu (*deduction/ no inclusion*) 875
Art. 16n. 876
Art. 16o. 880
Art. 16p. 881
Art. 16q. 884
Art. 16r. 884
Art. 16s. 885
Art. 16t. 885
Art. 16u. 885
Rozdział 4. Zwolnienia przedmiotowe 887
Art. 17. 887
I. Wprowadzenie 900
II. Zwolnienie dochodów przeznaczanych na cele statutowe i inne ściśle określone w zwolnieniu 901
1. Uwagi wstępne 901
2. Dochody przeznaczone na cele statutowe 901
3. Dochody kościelnych osób prawnych oraz spółek tworzonych przez te podmioty 904
4. Dochody Ochotniczej Straży Pożarnej 905
5. Dochody związków jednostek samorządu terytorialnego 906
6. Dochody banku prowadzącego kasę mieszkaniową 907
7. Dochody Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych ... 908
8. Dochody spółek, których udziałowcami są wyłącznie stowarzyszenia 908
9. Dochody organizacji pożytku publicznego 909
10. Dochody związków zawodowych i innych organizacji 911
11. Organizacje polityczne, społeczne i zawodowe 919
12. Dochody spółek wodnych 919

13. Dochody kół gospodyń wiejskich 920
III. Dochody z działalności związanej z rolnictwem 921
1. Uwagi wstępne 921
2. Dochody podatników przeznaczone na działalność rolniczą 921
3. Wynagrodzenia członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych 922
4. Dochody grupy producentów rolnych 922
5. Dochody spółdzielni rolników 923
IV. Dochody funduszy i innych jednostek inwestycyjnych 925
1. Uwagi wstępne 925
2. Dochody Funduszu Składkowego Ubezpieczenia Społecznego Rolników 925
3. Krajowy Fundusz Kapitałowy 926
4. Dochody Ubezpieczeniowego Funduszu Gwarancyjnego, Rzecznika Finansowego, Urzędu Komisji Nadzoru Finansowego oraz Polskiego Biura Ubezpieczycieli Komunikacyjnych 926
5. Dochody Funduszu Gwarancyjnego 933
6. Dochody Funduszu Edukacji Finansowej (przepis uchylony 1.01.2023 r.) 933
7. Dochody Banku Gospodarstwa Krajowego w związku z prowadzeniem funduszy utworzonych, powierzonych lub przekazanych temu bankowi na podstawie odrębnych ustaw 935
8. Dochody zamkniętych i specjalistycznych otwartych funduszy inwestycyjnych 936
9. Dochody (przychody) instytucji wspólnego inwestowania 937
10. Dochody alternatywnych spółek inwestycyjnych 938
11. Rozchody funduszu stabilizacyjnego SKOK 939
V. Dochody z tytułu sprzedaży całości lub części nieruchomości wchodzącej w skład gospodarstwa rolnego 940
VI. Dochody uzyskane za granicą i dochody zagranicznych osób prawnych 940
1. Dochody zwolnione na podstawie umów międzynarodowych 940
2. Dochody zagranicznych osób prawnych 941
3. Dochody z działalności gospodarczej prowadzonej przez ośrodki kulturalne państw obcych 941
VII. Dotacje, subwencje, środki pomocowe 942
1. Uwagi wstępne 942
2. SAPARD 942
3. Dotacje na zakup środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych 942
4. Dotacje pochodzące z pomocy międzynarodowej 943
5. Dochody uzyskane przez wykonawcę kontraktowego – umowa RP – USA ... 945
6. Odsetki od dochodów lub środków pochodzących z bezzwrotnej pomocy zagranicznej 945
7. Dopłaty w ramach wspólnej polityki rolnej Unii Europejskiej 945
8. Dotacje otrzymane z budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego 946
9. Kwoty otrzymane od agencji rządowych 947
10. Dochody Banku Gospodarstwa Krajowego 948
11. Odsetki lub dyskonto od obligacji emitowanych przez Bank Gospodarstwa Krajowego i oferowanych na rynkach zagranicznych 948

12. Płatności na realizację projektów w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich otrzymywane z Banku Gospodarstwa Krajowego ... 949
13. Środki finansowe otrzymywane przez uczestnika projektu jako pomoc udzielona w ramach programu finansowanego z udziałem środków europejskich, o których mowa w ustawie o finansach publicznych ... 949
14. Przychody podmiotu wdrażającego instrument finansowy ... 950
15. Środki otrzymane z Bankowego Funduszu Gwarancyjnego przez podmiot przejmujący ... 952
16. Zwolnienia od podatku określonych rodzajów dochodów z tytułu nieodpłatnych świadczeń uzyskiwanych w związku z realizacją umów offsetowych ... 953
17. Świadczenia, w szczególności dotacje oraz kwoty umorzonych pożyczek, otrzymane ze środków Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej na cele, o których mowa w art. 401c ust. 9c pkt 1–12 p.o.ś. ... 954
18. Kwoty rekompensat z Funduszu Ochrony Rolnictwa ... 955
VIII. Zwolnienie podmiotowe ... 956
IX. Dochody związane z budownictwem mieszkaniowym ... 956
1. Uwagi wstępne ... 956
2. Dochody spółdzielni mieszkaniowych ... 957
3. Dochody wspólnot mieszkaniowych ... 957
4. Dochody społecznej inicjatywy mieszkaniowej ... 958
5. Dochody samorządowych jednostek organizacyjnych prowadzących działalność w zakresie gospodarki mieszkaniowej ... 958
6. Gospodarka zasobami mieszkaniowymi ... 959
X. Zwolnienie obligacji, odsetek i innych lokat ... 961
1. Uwagi wstępne ... 961
2. Dochody z obligacji podmiotów zagranicznych ... 961
3. Odsetki lub dyskonta od listów zastawnych uzyskane przez nierezydentów ... 961
4. Odsetki lub dyskonta od obligacji rezydentów zagranicznych ... 962
5. Odsetki lub dyskonta wypłacane zagranicznym rezydentom przez Narodowy Bank Polski ... 963
6. Odsetki lub dyskonta wypłacane zagranicznym rezydentom od obligacji emitowanych przez Bankowy Fundusz Gwarancyjny i oferowanych na rynkach zagranicznych oraz dochody z odpłatnego zbycia tych obligacji uzyskane przez zagranicznych rezydentów ... 964
XI. Pozostałe zwolnienia ... 964
1. Uwagi wstępne ... 964
2. Dochody klubów sportowych ... 964
3. Dochody otrzymane na podstawie przepisów o restrukturyzacji ... 965
4. Dochody podmiotów zarządzających portami lub przystaniami morskimi ... 965
5. Dochody w specjalnej strefie ekonomicznej ... 967
6. Dochody podatnika uzyskane z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie o wspieraniu nowych inwestycji ... 969

7. Dochody zarządzającego obszarem przeznaczone na cele określone w art. 7 ust. 1 u.w.n.i. ... 972
8. Partnerstwo publiczno-prywatne ... 973
9. Dochody spółdzielni socjalnej ... 974
10. Dochody przedsiębiorstw społecznych działających w celu, o którym mowa w art. 4 ust. 1 pkt 1 u.e.s. ... 975
11. Dochody z prowadzenia szkoły ... 976
12. Zwolnienia na mocy ustawy „powodziowej" ... 976
13. Odszkodowanie za szkody w środku trwałym ... 977
14. Przychody z odpłatnego zbycia ruchomego majątku muzeom oraz bibliotekom ... 978

Rozdział 4a. Opodatkowanie stron umowy leasingu ... 979

Art. 17a. ... 979
I. Wprowadzenie ... 980
II. Definicja leasingu ... 980
1. Kodeksowa definicja umowy leasingu ... 980
2. Podatkowa definicja leasingu ... 982
3. Umowa leasingu w rachunkowości ... 983
III. Pozostałe definicje ... 986
1. Podstawowy okres umowy leasingu ... 986
2. Odpisy amortyzacyjne ... 987
3. Normatywny okres amortyzacji ... 987
4. Rzeczywista wartość netto ... 988
5. Hipotetyczna wartość netto ... 988
6. Spłata wartości początkowej ... 988

Art. 17b. ... 989
I. Wprowadzenie ... 989
II. Warunki umowy leasingu operacyjnego ... 990
III. Moment zaliczenia opłat z tytułu leasingu operacyjnego w koszty podatkowe ... 991
IV. Zmiany w umowie leasingu a koszty podatkowe ... 991
V. Wyłączenia podmiotowe w umowie leasingu operacyjnego ... 992

Art. 17c. ... 993
I. Wprowadzenie ... 994
II. Podatkowe rozliczenie sprzedaży przedmiotu leasingu korzystającemu ... 994

Art. 17d. ... 995
I. Wprowadzenie ... 995
II. Sprzedaż przedmiotu leasingu osobie trzeciej ... 995

Art. 17e. ... 996
I. Wprowadzenie ... 996
II. Zwrot przedmiotu leasingu po zakończeniu umowy ... 996

Art. 17f. ... 997
I. Wprowadzenie ... 998
II. Warunki umowy leasingu finansowego ... 998
III. Podział raty leasingu finansowego ... 999

Art. 17g. ... 1000
I. Wprowadzenie ... 1000
II. Zasady rozliczenia sprzedaży przedmiotu leasingu korzystającemu ... 1001

III. Oddanie przedmiotu leasingu finansującemu i zawarcie kolejnej umowy 1001
Art. 17h. 1002
I. Wprowadzenie 1002
II. Rozliczenie sprzedaży przedmiotu leasingu osobie trzeciej 1002
Art. 17i. 1003
I. Wprowadzenie 1003
II. Leasing finansowy gruntów 1003
Art. 17j. 1004
I. Wprowadzenie 1004
II. Cena wykupu i opłaty niezaliczane do sumy opłat leasingu 1005
Art. 17k. 1005
I. Wprowadzenie 1006
II. Przeniesienie wierzytelności 1006
Art. 17l. 1006
I. Wprowadzenie 1007
II. Leasing a najem i dzierżawa 1007
Rozdział 5. Podstawa opodatkowania i wysokość podatku 1008
Art. 18. 1008
I. Wprowadzenie 1011
II. Odliczenia od dochodu podatkowego 1011
1. Uwagi wstępne 1011
2. Odliczanie darowizn 1012
3. Kredyty umorzone w bankach 1018
III. Obowiązki podatników otrzymujących darowizny 1019
IV. Obowiązki podatników korzystających z odliczeń darowizn udzielanych poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej 1020
V. Rachunkowe ujęcie i prezentacja darowizn 1020
Art. 18a. (uchylony). 1021
Art. 18aa. 1021
Art. 18b. (uchylony). 1021
Art. 18c. (utracił moc). 1021
Art. 18d. 1021
I. Wprowadzenie 1025
II. Działalność badawczo-rozwojowa 1025
III. Warunki dokonywania odliczenia 1025
Art. 18da. 1031
Zwrot gotówkowy z tytułu ulgi B+R 1031
Art. 18db. 1032
Ulga związana z ulgą B+R na innowacyjnych pracowników 1033
Art. 18e. 1034
Ewidencja kosztów kwalifikowanych w B+R 1034
Art. 18ea. 1035
Ulga na prototyp 1036
Art. 18eb. 1041
Ulga prowzrostowa 1042
Art. 18ec. 1044
Ulga konsolidacyjna 1045

Art. 18ed. ... 1047
Ulga na prospekt dotyczący emisji akcji ... 1047
Art. 18ee. ... 1048
Ulga na naukę, kulturę i sport ... 1049
Art. 18ef. ... 1051
Ulga na terminale płatnicze ... 1052
Art. 18f. ... 1054
I. Wprowadzenie ... 1056
II. Korekty roczne podstawy opodatkowania ... 1056
1. Korekta u wierzyciela ... 1056
2. Korekta u dłużnika ... 1058
3. Kogo dotyczą opisane korekty podstawy opodatkowania? ... 1059
III. Korekty podstawy opodatkowania przy obliczaniu zaliczek ... 1060
Art. 19. ... 1061
I. Wprowadzenie ... 1062
II. Stawka podatkowa podstawowa ... 1062
III. Stawka podatkowa obniżona ... 1063
IV. Sankcje zamiast 50% podatku – od 1.01.2019 r. ... 1067
1. Podwojenie stawki ... 1068
2. Obniżenie stawki ... 1069
Art. 19a. (uchylony). ... 1070
Art. 20. ... 1070
I. Wprowadzenie ... 1073
II. Metoda zaliczenia zwykłego (proporcjonalnego) ... 1073
III. Zaliczenie części podatku dochodowego od osób prawnych zapłaconego za granicą ... 1075
IV. Zwolnienie z podatku dywidend otrzymywanych na terytorium Unii Europejskiej ... 1076
Art. 21. ... 1080
I. Wprowadzenie ... 1082
II. Ryczałtowe opodatkowanie dochodów nierezydentów z odsetek i innych praw ... 1083
1. Uwagi wstępne ... 1083
2. Odsetki ... 1083
3. Przychody z praw autorskich lub praw pokrewnych ... 1086
4. Przychody z praw do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych ... 1086
5. Przychody z należności za udostępnienie tajemnicy receptury lub procesu produkcyjnego ... 1089
6. Przychody za użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego ... 1089
7. Przychody za użytkowanie środka transportu, urządzenia handlowego lub naukowego ... 1090
8. Przychody za informacje związane ze zdobytym doświadczeniem w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (*know-how*) ... 1090
9. Ograniczenie w poborze podatku i zwolnienia z opodatkowania czynności wymienionych w art. 21 ust. 1 pkt 1 u.p.d.o.p. ... 1091

III. Ryczałtowe opodatkowanie dochodów nierezydentów z działalności widowiskowej i sportowej ... 1093
IV. Ryczałtowe opodatkowanie dochodów nierezydentów za świadczenie usług niematerialnych ... 1094
V. Ryczałtowe opodatkowanie dochodów nierezydentów transportujących towary i ludzi drogą morską lub lotniczą ... 1095
VI. Aspekty rachunkowe dotyczące wypłat opodatkowanych podatkiem ryczałtowym ... 1096
Art. 22. ... 1096
I. Wprowadzenie ... 1098
II. Wypłata dywidend i opodatkowanie innych dochodów z udziału w zyskach osób prawnych według zasad ogólnych ... 1099
III. Wypłata dywidend na rzecz komplementariusza spółki komandytowo-akcyjnej oraz komandytowej ... 1100
IV. Zwolnienie z podatku dochodowego przychodów z udziału w zyskach osób prawnych ... 1102
1. Zysk z posiadania minimum 10% udziałów w spółce ... 1102
2. Zyski komandytariusza w spółce komandytowej ... 1105
Art. 22a. ... 1106
I. Umowy międzynarodowe ... 1106
II. Zakład zagraniczny ... 1106
Art. 22b. ... 1106
Art. 22c. ... 1108
Ograniczenia w zwolnieniach ... 1108
Art. 22d. ... 1109
Opodatkowanie transakcji zbycia walut wirtualnych ... 1110
Art. 23–24. (uchylone). ... 1111
Art. 24a. ... 1111
I. Wprowadzenie ... 1118
II. Sprawowanie kontroli przez rezydenta nad spółką CFC ... 1120
III. Zlokalizowanie jednostki CFC w państwie stosującym niższe opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób prawnych ... 1122
IV. Uzyskiwanie przez jednostkę CFC dochodów o charakterze pasywnym ... 1122
V. Zwolnienia przewidujące m.in. wyłączenia z obowiązku opodatkowania CFC ... 1123
VI. Zasady opodatkowania CFC ... 1124
1. Uwagi wstępne ... 1124
2. Poziom kontroli ... 1130
3. Przychody pasywne ... 1131
4. Niski poziom opodatkowania ... 1132
5. Podstawa opodatkowania i obliczenie podatku ... 1132
6. Dokumentacja i wyłączenia ... 1135
Art. 24aa. ... 1136
I. Uwagi wstępne ... 1139
II. Podatek od przerzucanych dochodów ... 1142
Art. 24b. ... 1145
I. Uwagi wstępne ... 1147
II. Podatek od przychodów z budynków ... 1148

Art. 24c. ... 1151
Podatek od przychodów z budynków w podatkowej grupie kapitałowej ... 1151
Art. 24ca. ... 1152
I. Uwagi wstępne ... 1156
II. Minimalny podatek dochodowy ... 1157
Art. 24d. ... 1165
I. Podatek od osiągniętego przez podatnika dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (tzw. IP Box, *Innovation Box*) ... 1167
II. Podmioty uprawnione do stosowania 5-procentowego podatku z tytułu IP Box ... 1168
III. Zasady korzystania z ulgi od osiągniętego przez podatnika dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnych ... 1170
1. Kwalifikowane IP ... 1170
2. Zasady ustalania dochodu i podstawy opodatkowania ... 1171
3. Koszty sfinansowane z dotacji na potrzeby obliczania wskaźnika nexus ... 1177
4. Koszty pracy własnej na potrzeby obliczania wskaźnika nexus ... 1177
5. Kwalifikowane IP przedmiotem wkładu niepieniężnego do spółki kapitałowej lub osobowej a wskaźnik nexus ... 1177
Art. 24e. ... 1178
Obowiązki podatników opodatkowanych podatkiem od dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej ... 1179
Rozdział 5a. Podatek od dochodów z niezrealizowanych zysków ... 1180
Art. 24f. ... 1180
I. Wstęp ... 1181
II. Wysokość podatku i przedmiot opodatkowania ... 1186
Art. 24g. ... 1188
Wyłączenie z opodatkowania podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków składników majątku czasowo przeniesionych poza terytorium RP ... 1189
Art. 24h. ... 1190
Zwolnienia od podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków ... 1190
Art. 24i. ... 1192
Rozłożenie na raty zapłaty podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków ... 1194
Art. 24j. ... 1196
Informacja o wartości rynkowej składnika majątku określonej w państwie członkowskim UE do celów opodatkowania podatkiem równoważnym z podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków ... 1196
Art. 24k. ... 1197
Stosowanie przepisów do podatników posiadających prawa do udziału w zyskach spółki niebędącej osobą prawną; przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część jako składnik majątku; rozszerzenie stosowania przepisów ... 1197
Art. 24l. (uchylony). ... 1198
Delegacja ustawowa – wzory deklaracji i informacji składanych w związku z opodatkowaniem podatkiem od dochodów z niezrealizowanych zysków przez podatnika ... 1198

Rozdział 5b. Opodatkowanie spółek holdingowych 1199
Art. 24m. 1199
Opodatkowanie spółek holdingowych – definicje 1200
Art. 24n. 1203
Zwolnienia od podatku przychodów uzyskanych przez spółkę holdingową 1203
Art. 24o. 1206
Zwolnienia dochodów z odpłatnego zbycia akcji (udziałów) spółki zależnej 1206
Art. 24p. 1207
Raportowanie danych objętych zwolnieniem 1207
Rozdział 5c. Opodatkowanie fundacji rodzinnych 1208
Art. 24q. 1208
Opodatkowanie fundacji rodzinnej wykonującej działalność dozwoloną w u.f.r. 1209
Art. 24r. 1211
Stawka podatku dla działalności realizowanej poza przepisami o fundacji rodzinnej 1212
Art. 24s. 1212
Obowiązek składania deklaracji przez fundację rodzinną 1212
Rozdział 6. Pobór podatku 1213
Art. 25. 1213
I. Wprowadzenie 1218
II. Ogólne zasady wpłaty zaliczek na podatek 1219
III. Zwolnienia i szczególne zasady wpłacania zaliczek 1221
1. Dochody z działalności rolniczej i innej niż rolnicza 1221
2. Częściowe zwolnienie z opłacania zaliczek 1221
3. Zwolnienie z opłacania zaliczek 1222
IV. Uproszczona forma płacenia zaliczek 1224
V. Kredyt podatkowy 1226
VI. Ulga na złe długi w obliczaniu zaliczek 1229
1. Uwagi wstępne 1229
2. Korekta u wierzyciela 1229
3. Korekta u dłużnika 1230
Art. 25a. 1230
Art. 26. 1231
I. Wprowadzenie 1239
II. Płatnicy zryczałtowanego podatku 1239
III. Zwolnienie z poboru podatku przez płatnika 1242
IV. Ograniczenie zwolnień z poboru podatku przez płatnika 1246
1. Wypłaty dla rezydentów z „rajów podatkowych" 1246
2. Wypłaty, gdy kwota należności przekracza 2 000 000 zł 1246
3. Uproszczenia w poborze *WHT refund* 1248
V. Terminy pobrania i wpłaty podatku, zawiadomienia 1250
1. Terminy pobrania i wpłaty podatku 1250
2. Zawiadomienia 1251
VI. Informacje o pobranym podatku 1252
VII. Pobór i zapłata podatku od dochodu uzyskanego przy podziale spółek 1254
VIII. Certyfikaty rezydencji 1254

Art. 26a. ... 1255
Deklaracje rozliczeniowe ... 1256
Art. 26aa. ... 1256
Zaliczka na podatek wpłacana przez spółkę nieruchomościową ... 1257
Art. 26b. ... 1258
Opinia o stosowaniu preferencji ... 1260
Art. 26c. ... 1262
Przedstawiciel podatkowy spółki nieruchomościowej ... 1263
Art. 27. ... 1264
I. Wprowadzenie ... 1267
II. Podatnicy zobowiązani do złożenia zeznania rocznego i terminy składania zeznań ... 1267
III. Informacje składane przez spółki nieruchomościowe ... 1270
IV. Dodatkowe dokumenty towarzyszące składanym zeznaniom ... 1271
V. Uproszczone sprawozdanie z transakcji podmiotów powiązanych oraz sprawozdanie o wysokości dochodu jednostek zależnych ... 1273
VI. Rachunkowe ujęcie i prezentacja płaconych zaliczek oraz podatku dochodowego ... 1274
Art. 27a. ... 1274
Deklaracje składane w formie elektronicznej i papierowej ... 1274
Art. 27b. ... 1275
Deklaracje składane w formie elektronicznej i papierowej ... 1276
Art. 27c. ... 1279
Art. 28. ... 1282
I. Wprowadzenie ... 1282
II. Udział jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych ... 1283
III. Zasady rozliczania podatkowej grupy kapitałowej ... 1284
Art. 28a. ... 1284
I. Wprowadzenie ... 1285
II. Deklaracje i informacje ... 1285
Rozdział 6a. Zwrot podatku z tytułu wypłaconych należności ... 1288
Art. 28b. ... 1288
Rozdział 6b. Ryczałt od dochodów spółek ... 1294
Wprowadzenie ... 1294
Definicje wprowadzone na potrzeby opodatkowania ryczałtem spółek i podstawowe obowiązki podatnika opodatkowanego ryczałtem ... 1295
Oddział 1. Przepisy ogólne ... 1295
Art. 28c. ... 1295
Art. 28d. ... 1297
Obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych i sprawozdania finansowe ... 1297
Art. 28e. ... 1298
Rok podatkowy podatnika opodatkowanego ryczałtem ... 1298
Art. 28f. ... 1299
Okres opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek ... 1299
Art. 28g. (uchylony). ... 1299
I. Wzrost nakładów inwestycyjnych ... 1299
II. Wzrost wynagrodzeń ... 1301

Art. 28h. ... 1301
Wyłączenie niektórych przepisów przy opodatkowaniu ryczałtem ... 1302
Art. 28i. (uchylony). ... 1302
Oddział 2. Zakres podmiotowy ... 1303
Art. 28j. ... 1303
I. Wprowadzenie ... 1304
II. Kryterium przychodowe ... 1305
III. Kryterium ograniczające udział dochodów pasywnych ... 1307
IV. Kryterium zatrudnienia ... 1308
V. Złagodzenie kryteriów dla podatników małych i rozpoczynających działalność gospodarczą ... 1309
VI. Kryterium podmiotowe ... 1310
VII. Kryterium posiadania udziałów (akcji) w innych spółkach ... 1311
VIII. Wykluczenie ze względu na sporządzanie sprawozdań finansowych zgodnie z MSR ... 1312
IX. Obowiązek złożenia zawiadomienia o opodatkowaniu ryczałtem ... 1313
Art. 28k. ... 1313
Wyłączenia podmiotowe ... 1314
Art. 28l. ... 1317
Utrata prawa do opodatkowania ryczałtem ... 1318
Oddział 3. Przedmiot opodatkowania ... 1319
Art. 28m. ... 1319
I. Wprowadzenie ... 1321
II. Ukryte zyski ... 1323
III. Dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą ... 1327
IV. Dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku w przypadku określonych działań restrukturyzacyjnych ... 1328
V. Wartość rynkowa i podatkowa składnika majątku ... 1329
VI. Dochód z tytułu zysku netto ... 1329
VII. Dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych ... 1330
Oddział 4. Podstawa opodatkowania ... 1330
Art. 28n. ... 1330
I. Wprowadzenie ... 1331
II. Suma dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat ... 1332
III. Suma dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą ... 1333
IV. Dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku ... 1333
V. Dochód z tytułu zysku netto osiągniętego w roku podatkowym, w którym podatnik zakończył opodatkowanie ryczałtem ... 1333
VI. Dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych ... 1333
VII. Dochód uzyskany poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ... 1334
Oddział 5. Wysokość podatku ... 1334
Art. 28o. ... 1334
Wysokość ryczałtu od dochodów spółek ... 1334
Art. 28p. ... 1335
Odliczenie od ryczałtu podatku zapłaconego za granicą ... 1335

Oddział 6. (uchylony) ... 1336
Art. 28q. (uchylony). ... 1336
Domiar podatkowy ... 1336
Oddział 7. Obowiązki informacyjne ... 1337
Art. 28r. ... 1337
Obowiązek składania deklaracji CIT-8R ... 1337
Art. 28s. ... 1338
Oświadczenie składane przez udziałowca (akcjonariusza) ... 1339
Oddział 8. Płatność podatku ... 1340
Art. 28t. ... 1340
I. Wprowadzenie ... 1340
1. Przepisy obowiązujące w roku 2021 ... 1340
2. Przepisy obowiązujące od 1.01.2022 r. ... 1341
II. Estoński CIT a PIT ... 1342
III. Ryczałt a obowiązek raportowania w świetle przepisów o MDR ... 1343
IV. Ryczałt a klauzule przeciwko unikaniu opodatkowania ... 1343
Rozdział 7. Zmiany w przepisach obowiązujących ... 1345
Art. 29–36. ... 1345
Rozdział 8. Przepisy epizodyczne, przejściowe i końcowe ... 1346
Art. 37. ... 1346
Zwolnienia niektórych typów dochodów ... 1347
Art. 38. (uchylony). ... 1347
Art. 38a. ... 1347
Ulga podatkowa dla banków ... 1348
Art. 38b. (uchylony). ... 1348
Dodatkowe koszty uzyskania przychodów dla banków stosujących MSR ... 1348
Art. 38c. (uchylony). ... 1349
Art. 38d. ... 1349
Art. 38e. ... 1350
Odliczenie wydatków poniesionych na sprzęt i usługi przy wdrażaniu e-recepty ... 1351
Art. 38ea. ... 1352
Art. 38eb. ... 1353
Ulga na robotyzację ... 1356
1. Wstęp ... 1356
2. Zasady funkcjonowania ulgi ... 1358
3. Ograniczenia w stosowaniu ulgi ... 1360
Art. 38ec. ... 1361
Przesunięcie terminu wejścia w życie minimalnego podatku dochodowego ... 1361
Art. 38f. ... 1361
I. Zmiany wprowadzone ustawą z 31.03.2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 568 ze zm.) ... 1361
II. Rozliczanie straty z 2020 r. ... 1362
Art. 38g. ... 1362
Odliczanie darowizn związanych z epidemią od podstawy opodatkowania ... 1363

Art. 38h. (uchylony). ... 1363
Podatek od przychodów z budynków ... 1363
Art. 38ha. ... 1364
Zwolnienie z podatku przychodów z budynków ... 1364
Art. 38hb. ... 1364
Zwolnienie dodatku dla niektórych podmiotów niebędących gospodarstwami domowymi z tytułu wykorzystywania niektórych źródeł ciepła ... 1365
Art. 38i. ... 1366
Przesunięcie terminów korygowania podstawy opodatkowania przez dłużników w ramach ulgi na złe długi ... 1367
Art. 38j. ... 1368
Rezygnacja z zaliczek uproszczonych w trakcie roku podatkowego ... 1368
Art. 38k. ... 1368
Jednorazowe odpisy amortyzacyjne – korzystne rozszerzenie ... 1369
Art. 38l. ... 1369
Zmiany w uldze na działalność badawczo-rozwojową ... 1369
Art. 38m. ... 1370
Zmiany w uldze IP Box ... 1370
Art. 38n. ... 1371
Zmiany w warunkach powstania podatkowej grupy kapitałowej ... 1371
Art. 38na. ... 1371
Brak konieczności uzyskania 2-procentowego wskaźnika udziału dochodów w przychodach ... 1372
Art. 38o. ... 1372
Ulga na złe długi u wierzyciela a COVID-19 ... 1372
Art. 38p. ... 1374
Odliczanie darowizn sprzętu komputerowego na rzecz placówek oświatowych ... 1375
Art. 38q. ... 1376
Kwoty darowizn podlegające odliczeniu ... 1377
Art. 38r. ... 1377
Koszty związane z darowiznami z art. 38g oraz 38p ... 1377
Art. 38s. ... 1377
Wyłączenia z przychodów u obdarowanych darowiznami z art. 38g oraz 38p ... 1377
Art. 38t. ... 1378
Kwoty kar umownych i odszkodowań w przypadku wady lub zwłoki powstałej w związku z COVID-19 jako koszty uzyskania przychodów ... 1378
Art. 38u. ... 1378
Wartości i przychody niezaliczane do przychodów Agencji Rozwoju Przemysłu S.A. ... 1379
Art. 38v. ... 1379
Zwolnienie z podatku dochodowego przychodów Polskiej Organizacji Turystycznej z tytułu realizacji zadań związanych z bonem turystycznym ... 1379
Art. 38w. ... 1379
Zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów darowizn na przeciwdziałanie skutkom działań wojennych w Ukrainie ... 1380
Art. 38wa. ... 1381

Zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów darowizn na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych w Ukrainie w okresie od 1.01.2023 r. do 31.12.2023 r. ... 1381
Art. 38wb. ... 1382
Art. 38wc. ... 1383
Zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów darowizn otrzymanych na przeciwdziałanie skutkom działań wojennych w Ukrainie ... 1383
Art. 38wd. ... 1384
Niezaliczenie do przychodów darowizn otrzymanych na przeciwdziałanie skutkom działań wojennych w Ukrainie ... 1384
Art. 38x. ... 1384
Niezaliczanie do przychodów darowizn otrzymanych na przeciwdziałanie skutkom działań wojennych w Ukrainie ... 1384
Art. 38xa. ... 1384
Niezaliczanie do przychodów darowizn otrzymanych na przeciwdziałanie skutkom działań wojennych w Ukrainie w okresie od 1.01.2023 r. do 31.12.2023 r. ... 1385
Art. 38xb. ... 1385
Niezaliczanie do przychodów darowizn otrzymanych na przeciwdziałanie skutkom działań wojennych w Ukrainie ... 1385
Art. 38y. ... 1385
Nieuwzględnianie przy obliczaniu minimalnego podatku dochodowego kosztów uzyskania przychodów w postaci darowizn na przeciwdziałanie skutkom działań wojennych w Ukrainie ... 1385
Art. 38ya. ... 1386
Nieuwzględnianie przy obliczaniu minimalnego podatku dochodowego kosztów uzyskania przychodów w postaci darowizn na przeciwdziałanie skutkom działań wojennych w Ukrainie ... 1386
Art. 38z. ... 1386
Zwolnienie z opodatkowania podatkiem dochodowym świadczenia pieniężnego z tytułu zapewnienia zakwaterowania i wyżywienia obywatelom Ukrainy ... 1386
Art. 38za. ... 1387
Zwolnienie z opodatkowania kwoty jednorazowego świadczenia pieniężnego za określony miesiąc przeznaczonego na ograniczenie niektórych skutków ekonomicznych związanych z sytuacją ekologiczną na rzece Odrze ... 1387
Art. 39. ... 1387
Art. 40. ... 1389
Art. 41. ... 1390
Art. 42. ... 1390

Załączniki ... 1393
Załącznik nr 1. Wykaz rocznych stawek amortyzacyjnych ... 1393
Załącznik nr 2. Tabela rodzajów i rozmiarów działów specjalnych produkcji rolnej podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych ... 1401
Załącznik nr 3. Lista podmiotów, do których zastosowanie mają art. 12 ust. 11 i 16, art. 15 ust. 8, art. 16 ust. 9 oraz art. 25a ust. 2 ustawy ... 1402

Załącznik nr 4. Lista podmiotów, do których ma zastosowanie art. 20 ust. 14 i art. 22 ust. 6 ustawy 1406
Załącznik nr 5. Lista podmiotów, do których mają zastosowanie art. 21 ust. 8 ustawy 1409
Załącznik nr 6. Wykaz usług o niskiej wartości dodanej 1412

Literatura 1415

O autorach 1417

Przedmowa

Funkcja informacyjna systemu rachunkowości w warunkach gospodarki rynkowej jest jego fundamentalną funkcją. Informacje dostarczane z tego systemu muszą zaspokoić potrzeby szerokiego grona użytkowników, zwanych otoczeniem jednostki. Użytkowników tych można podzielić na następujące grupy:

1) aktualni właściciele oraz potencjalni inwestorzy – są szczególnie zainteresowani wynikami finansowymi i stopniem ryzyka działalności prowadzonej przez jednostkę gospodarczą;
2) kredytodawcy i pożyczkodawcy – ta grupa jest szczególnie zainteresowana zarówno stopniem płynności finansowej jednostki warunkującej realność spłaty krótkoterminowych zobowiązań, jak i jej wypłacalnością, rzutującą na ocenę ryzyka kredytowego;
3) kontrahenci rynkowi – są zainteresowani oceną ogólnej sytuacji finansowej jednostki i jej zamierzeniami na przyszłość;
4) jednostki konkurencyjne – są szczególnie zainteresowane aspektami finansowo-organizacyjnymi działalności jednostki dotyczącymi jej rentowności, rozmiarów oraz kierunków sprzedaży dóbr i usług, poziomu kosztów, cen i marż handlowych;
5) pracownicy – są szczególnie zainteresowani problemami wynagrodzenia za pracę oraz perspektywami działania jednostki w przyszłości w kontekście ich zatrudnienia, rozwoju i spraw płacowych;
6) władze lokalne – są zainteresowane ogólną sytuacją finansową jednostki gospodarczej i perspektywami jej istnienia oraz rozwoju w kontekście podatków lokalnych, dostarczania miejsc pracy, ochrony środowiska, lokalnych subwencji i dotacji;
7) instytucje i organizacje państwowe – są zainteresowane informacjami dla potrzeb makrostatystyki gospodarczej oraz polityki gospodarczej i fiskalnej;
8) Skarb Państwa – jest szczególnie zainteresowany zdarzeniami kształtującymi wynik finansowy jednostki oraz rzetelnością ich przekazywania w celu terminowego i prawidłowego rozliczania się jednostki z obciążeń podatkowych.

Zainteresowania tak szerokiego grona użytkowników systemu rachunkowości, zarówno wewnętrznych, jak i zewnętrznych, sprawiają, że musi być on systemem:

1) wszechstronnym i jednocześnie spójnym wewnętrznie,
2) wiarygodnym i użytecznym,
3) neutralnym i terminowym,
4) kompletnym i porównywalnym.

Powyższe wymagania powodują, że system ten jest objęty wieloma unormowaniami prawnymi, którymi są:

1) ustawa o rachunkowości i Krajowe Standardy Rachunkowości,
2) Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej,
3) dyrektywy Unii Europejskiej,
4) przepisy Głównego Urzędu Statystycznego, Narodowego Banku Polskiego, Komisji Nadzoru Finansowego i innych tego rodzaju instytucji.

Zarówno polskie, jak i międzynarodowe przepisy dotyczące rachunkowości kierują się pewnymi fundamentalnymi zasadami i metodami, np. koncepcją wiernego i rzetelnego obrazu przedsiębiorstwa (***true and fair view***) i wynikającymi z niej zasadami:

1) memoriałową (***accrual basis assumption***) – oznaczającą konieczność ujęcia w księgach rachunkowych jednostki wszystkich zdarzeń gospodarczych i związanych z nimi skutków, które wystąpiły w danym roku obrotowym;
2) współmierności (***matching principle***) – zakładającą merytoryczną i czasową zgodność przychodów, zysków i podobnych kategorii wynikowych z kosztami, stratami i podobnymi kategoriami wynikowymi uwzględnianymi w procedurze obliczania wyniku finansowego osiągniętego przez jednostkę gospodarczą w danym okresie;
3) ostrożności (***prudence***) – oznaczającą „pesymistyczny" punkt widzenia przy wycenie każdej kategorii majątkowej i wynikowej w rachunkowości przedsiębiorstwa; przestrzeganie tej zasady zapewnia użytkownikowi informacji to, że sytuacja majątkowa i finansowa przedsiębiorstwa może być w rzeczywistości tylko lepsza, a nie gorsza od przedstawionej w sprawozdaniu finansowym;
4) kontynuacji działania (***going concern assumption***) – wynikającą wprost z zasady ostrożności i przyjmującą domniemanie dalszego prowadzenia przez jednostkę działalności gospodarczej w dającej się przewidzieć przyszłości w takim samym lub podobnym zakresie (M. Gmytrasiewicz, A. Karmańska, I. Olchowicz, *Rachunkowość finansowa*, cz. 1, *Wykład*, Warszawa 1996).

Księgi prowadzone zgodnie z zasadami wynikającymi z przepisów rachunkowych mają jednocześnie zapewniać taki przekrój oraz czas dostarczania informacji, aby jednostka mogła rzetelnie wypełnić swoje obowiązki w stosunku do wymienionego wcześniej użytkownika, jakim jest Skarb Państwa. Wpływ przepisów prawa podatkowego na sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych znacząco wzrasta, począwszy od roku 2016, gdy zmieniające się przepisy Ordynacji podatkowej, Kodeksu karnego skarbowego, ustawy o VAT, ustawy o STIR oraz innych ustaw mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego wymuszają, w sposób nieraz bardzo szczegółowy, ustawienia systemu kontroli wewnętrznej i rachunkowości.

Wzajemne odniesienia, oczekiwania i powiązania są bardzo dobrze widoczne i niejednokrotnie zapisane wprost w aktach prawnych, czego przykładem są art. 9 ust. 1, art. 9b ust. 1 pkt 2, art. 15 ust. 4e, art. 15a ust. 8 i in. u.p.d.o.p. oraz art. 11a pkt 1 u.r.

Przepisy u.p.d.o.p. określają kategorie oraz moment zaistnienia zdarzeń wywołujących skutki podatkowe niezależnie od przepisów rachunkowych. Efektem tego jest sytuacja, w której część zdarzeń jest rozpoznawana w tym samym czasie dla celów rachunkowych i podatkowych, część ma inny czas realizacji dla celów podatkowych w stosunku do rachunkowych, zaś jeszcze inna część, ujęta w księgach rachunkowych, nie będzie nigdy wpływać na dochód podatkowy (przy-

chody trwale niestanowiące przychodów podatkowych i koszty trwale niestanowiące kosztów uzyskania przychodów).

Różnice trwałe powodują zmianę efektywnej stopy procentowej podatku dochodowego w stosunku do stopy nominalnej i skutek ich działania jest na bieżąco ujmowany w księgach rachunkowych.

Różnice przejściowe (czasowe) między rachunkowymi i podatkowymi zasadami ujęcia zdarzeń gospodarczych przepisy rachunkowe eliminują, realizując nadrzędne zasady memoriału i współmierności przez wprowadzenie pojęcia podatku odroczonego.

W celu określenia zasad ujmowania, wyceny i prezentacji podatku odroczonego powstały Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 12 „Podatek dochodowy" oraz – zgodny z nim co do głównych zasad – Krajowy Standard Rachunkowości nr 2 „Podatek dochodowy".

Przedmiotem naszych rozważań i komentarzy w niniejszym opracowaniu są zarówno sam podatek dochodowy od osób prawnych, jak i wpływ przepisów dotyczących tego podatku na system rachunkowości, a więc: układ planu kont, ewidencję księgową zdarzeń gospodarczych, a także sposób ujęcia i wyceny efektów tych zdarzeń w sprawozdaniu finansowym jednostki.

Mamy nadzieję, że dzięki takiemu ujęciu zagadnień podatkowych oraz rachunkowych pozycja ta stanie się dobrą i praktyczną pomocą dla osób zajmujących się na co dzień rachunkowością, podatkami albo obydwiema dziedzinami jednocześnie.

Zagadnienia prawnopodatkowe zostały omówione przez Pawła Małeckiego, natomiast aspekty rachunkowe i wybrane podatkowe opisała Małgorzata Mazurkiewicz.

Autorzy

USTAWA

z dnia 15 lutego 1992 r.

o podatku dochodowym od osób prawnych[1]

(Dz.U. z 2023 r. poz. 2805; zm.: Dz.U. z 2024 r. poz. 232)

[1] Niniejsza ustawa dokonuje w zakresie swojej regulacji wdrożenia następujących dyrektyw Wspólnot Europejskich:
1) dyrektywy Rady 90/434/EWG z 23.07.1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów, dotyczących spółek różnych państw członkowskich (Dz.Urz. UE L 225, s. 1; Polskie wydanie specjalne, rozdz. 09, t. 1 s. 142);
2) dyrektywy Rady 90/435/EWG z 23.07.1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz.Urz. UE L 225, s. 6; Polskie wydanie specjalne, rozdz. 09, t. 1 s. 147);
3) dyrektywy Rady 2003/49/WE z 3.06.2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązanymi spółkami różnych państw członkowskich (Dz.Urz. UE L 157, s. 49; Polskie wydanie specjalne, rozdz. 09, t. 1, s. 380);
4) dyrektywy Rady 2003/123/WE z 22.12.2003 r. zmieniającej dyrektywę 90/435/EWG w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych Państw Członkowskich (Dz.Urz. UE L 7 z 2004 r., s. 41; Polskie wydanie specjalne, rozdz. 09, t. 2, s. 3);
5) dyrektywy Rady 2004/66/WE z 26.04.2004 r. dostosowującej dyrektywy 1999/45/WE, 2002/83/WE, 2003/37/WE i 2003/59/WE Parlamentu Europejskiego i Rady oraz dyrektywy 77/388/EWG, 91/414/EWG, 96/26/EWG, 2003/48/WE i 2003/49/WE Rady w zakresie swobodnego przepływu towarów, swobody świadczenia usług, rolnictwa, polityki transportowej, opodatkowania, w następstwie przystąpienia Republiki Czeskiej, Estonii, Cypru, Łotwy, Litwy, Węgier, Malty, Polski, Słowenii i Słowacji (Dz.Urz. UE L 168, s. 35);
6) dyrektywy Rady 2004/76/WE z 29.04.2004 r. zmieniającej dyrektywę 2003/49/WE w odniesieniu do możliwości stosowania przez niektóre Państwa Członkowskie okresów przejściowych dla stosowania wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązanymi spółkami różnych Państw Członkowskich (Dz.Urz. UE L 195, s. 33; Polskie wydanie specjalne, rozdz. 09, t. 2, s. 23);
7) dyrektywy Rady 2005/19/WE z 17.02.2005 r. zmieniającej dyrektywę Rady 90/434/EWG w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów, dotyczących spółek różnych Państw Członkowskich (Dz.Urz. UE L 58, s. 19);
8) dyrektywy Rady 2006/98/WE z 20.11.2006 r. dostosowującej niektóre dyrektywy w dziedzinie opodatkowania, w związku z przystąpieniem Bułgarii i Rumunii (Dz.Urz. UE L 363, s. 129);
8a) dyrektywy Rady 2011/96/UE z 30.11.2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz.Urz. UE L 345, s. 8, ze zm.);
9) dyrektywy Rady 2013/13/UE z 13.05.2013 r. dostosowującej niektóre dyrektywy w dziedzinie podatków w związku z przystąpieniem Republiki Chorwacji (Dz.Urz. UE L 141, s. 30).

ROZDZIAŁ 1
Podmiot i przedmiot opodatkowania

Art. 1. **1. Ustawa reguluje opodatkowanie podatkiem dochodowym dochodów osób prawnych i spółek kapitałowych w organizacji.**

2. Przepisy ustawy mają również zastosowanie do jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, z wyjątkiem przedsiębiorstw w spadku i spółek niemających osobowości prawnej, z zastrzeżeniem ust. 1 i 3.

3. Przepisy ustawy mają również zastosowanie do:

1) spółek komandytowych i spółek komandytowo-akcyjnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;

1a) spółek jawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli wspólnikami spółki jawnej nie są wyłącznie osoby fizyczne oraz spółka jawna nie złoży:

a) przed rozpoczęciem roku obrotowego informacji, według ustalonego wzoru, o podatnikach podatku dochodowego od osób prawnych oraz o podatnikach podatku dochodowego od osób fizycznych, posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku tej spółki, o którym mowa odpowiednio w art. 5 ust. 1 albo o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2647, z późn. zm.), lub

b) aktualizacji informacji, o której mowa w lit. a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zaistnienia zmian w składzie podatników, lub,

c) informacji, o której mowa w lit. a, w terminie 14 dni, licząc od dnia zarejestrowania spółki jawnej – w przypadku nowo utworzonej spółki jawnej oraz spółki jawnej powstałej z przekształcenia innej spółki

– do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę spółki jawnej oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla każdego podatnika osiągającego dochody z takiej spółki;

2) spółek niemających osobowości prawnej mających siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego innego państwa są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągania;

3) fundacji rodzinnych w organizacji.

4. Informacja, o której mowa w ust. 3 pkt 1a, zawiera:

1) imię i nazwisko albo firmę (nazwę), adres miejsca zamieszkania albo adres siedziby, numer identyfikacji podatkowej oraz wielkość prawa do udziału w zysku spółki jawnej:

a) wspólnika będącego podatnikiem osiągającym dochody ze spółki jawnej,

b) podatnika niebędącego wspólnikiem spółki jawnej osiągającego dochody z tej spółki;

2) nazwę, adres oraz numer identyfikacji podatkowej podmiotu niebędącego podatnikiem podatku dochodowego, za pośrednictwem którego podatnik osiąga dochody ze spółki jawnej, oraz wielkość posiadanego przez podatnika prawa do udziału w zysku tego podmiotu.

4a. W przypadku zmiany w składzie podatników podatku dochodowego od osób prawnych lub podatników podatku dochodowego od osób fizycznych posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku spółki jawnej, aktualizację informacji, o której mowa w ust. 3 pkt 1a lit. b, składają również spółki jawne, które wcześniej nie składały informacji, o której mowa w ust. 3 pkt 1a lit. a i c.

5. Spółka jawna posiada status podatnika odpowiednio od pierwszego dnia roku obrotowego, o którym mowa w ust. 3 pkt 1a lit. a, albo od dnia zaistnienia zmian w składzie podatników, o których mowa w ust. 3 pkt 1a lit. b, do dnia likwidacji spółki lub wykreślenia z właściwego rejestru.

6. (uchylony).

7. Niezależnie od postanowień ust. 3 pkt 1a, przepisy ustawy mają zastosowanie do spółek jawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, których wspólnikiem jest co najmniej jedna fundacja rodzinna.

I. Uwagi ogólne

Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych jest podstawowym źródłem prawa, jeżeli chodzi o podatek dochodowy od osób prawnych oraz innych podmiotów niemających osobowości prawnej traktowanych przez przepisy jako osoby prawne. Ponadto źródłami prawa w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych pozostają również Konstytucja RP oraz o.p.

Regulacje Konstytucji RP będą miały przede wszystkim znaczenie w przypadku powstania podejrzenia, że poszczególne przepisy u.p.d.o.p. są niezgodne ze standardami konstytucyjnymi w dziedzinie opodatkowania. Dla oceny zgodności z Konstytucją RP najczęściej stosowany jest jej art. 217, który stanowi, że nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Nie bez znaczenia jest także zgodne ze standardami konstytucyjnymi wprowadzanie nowelizacji przepisów ustawy. W szczególności należy zwrócić tu uwagę na wymóg zachowania stosownego okresu *vacatio legis* oraz zakaz retroaktywności nowych przepisów.

Przepisy o.p. stanowią natomiast swego rodzaju część ogólną prawa podatkowego, zwaną potocznie kodeksem podatkowym. Przepisy u.p.d.o.p. – podobnie jak i innych ustaw podatkowych – jako przepisy o charakterze szczególnym będą wyłączały zastosowanie niektórych regulacji o.p. mających charakter ogólny. Jeżeli jednak dana kwestia o charakterze podatkowym nie jest uregulowana w omawianej ustawie, to stosownych przepisów należy poszukiwać właśnie w o.p.

Źródłami prawa w dziedzinie podatku dochodowego od osób prawnych są również – wydane na podstawie u.p.d.o.p. – przepisy aktów wykonawczych do ustawy. Obecnie, zgodnie z Konsty-

lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych. Do tego dnia spółka komandytowa nie podlegała opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, co wynikało wprost z przepisów i orzeczeń sądów administracyjnych Jednak zgodnie z art. 12 ust. 2 z.u.p.d.o.p. spółka komandytowa **mogła postanowić**, że przepisy u.p.d.o.p. oraz u.p.d.o.f. w brzmieniu nadanym z.u.p.d.o.p. stosowano do tej spółki oraz przychodów i kosztów związanych z uczestnictwem w tej spółce, **począwszy od 1.05.2021 r.** W takim przypadku spółka komandytowa uzyskała status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych 1.05.2021 r. Z brzmienia tego przepisu wynika, że to wspólnicy spółki komandytowej musieli przed 1.01.2021 r. podjąć uchwałę stwierdzającą, że do 30.04.2021 r. spółka będzie rozliczać się według starych zasad, tzn. spółka komandytowa nadal będzie spółką transparentną i podatki dochodowe będą płacić wspólnicy. Uchwały tej nie wysyłano do Krajowego Rejestru Sądowego. Artykuł 8a ustawy z 20.08.1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz.U. z 2023 r. poz. 685 ze zm.) informuje, że ujawniane są w rejestrze tylko uchwały:

1) o zmianie aktów założycielskich, umowy lub statutu spółki;
2) o zmianie wysokości kapitału zakładowego, jeżeli nie wymagały jednoczesnej zmiany umowy lub statutu;
3) o zatwierdzeniu tych sprawozdań i podziale zysku lub pokryciu straty.

Żaden przepis nie informuje też o konieczności wysyłania takiej uchwały do naczelnika właściwego urzędu skarbowego.

Do końca 2020 r., zgodnie z art. 5 ust. 1 u.p.d.o.p., to wspólnicy spółki komandytowej byli podatnikami CIT (lub PIT), a nie spółka. Zgodnie z tym przepisem przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną ze wspólnej własności, wspólnego przedsięwzięcia, wspólnego posiadania lub wspólnego użytkowania rzeczy lub praw majątkowych łączyło się z przychodami każdego wspólnika proporcjonalnie do posiadanego prawa do udziału w zysku (udziału). W przypadku braku przeciwnego dowodu przyjmowało się, że prawa do udziału w zysku (udziału) były równe. Po dokonanej zmianie to spółka płaci swój podatek dochodowy od osób prawnych w wysokości takiej, jak określa art. 19 ust. 1 u.p.d.o.p., czyli 9% lub 19% według zasad opisanych w tym przepisie. Następnie przy wypłacie zysku lub pokrycia straty uzyskanym dochodem występuje podatek od takiej „dywidendy" w wysokości 19% ryczałtu. Oznacza to, że opodatkowanie skumulowane komandytariuszy wzrosło z dotychczasowych 19% (przy założeniu dotychczasowego opodatkowania podatkiem liniowym) do 26,29% (gdy spółka płaci 9% CIT) lub do 34,39% (gdy spółka płaci 19% CIT). Zatem wzrost obciążenia komandytariuszy jest bardzo duży po dokonanej zmianie przepisów. Wprawdzie ustawodawca wprowadził do obu ustaw podatkowych (u.p.d.o.p. oraz u.p.d.o.f.) przepis zwalniający z podatku część wypłacanego ze spółki komandytowej zysku (stanowiącego przychód komandytariusza), ale ograniczył w bardzo dużym stopniu możliwość jego stosowania. Zgodnie z art. 22 ust. 4e u.p.d.o.p. (art. 21 ust. 1 pkt 51a u.p.d.o.f.) zwalnia się od podatku dochodowego kwotę stanowiącą 50% przychodów **uzyskanych przez komandytariusza** z tytułu udziału w zyskach w spółce komandytowej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, nie więcej jednak niż 60 000 zł w roku podatkowym, odrębnie z tytułu udziału w zyskach w każdej takiej spółce komandytowej, w której podatnik jest komandytariuszem. Oznacza to, że w praktyce od pierwszych wypłaconych w roku podatkowym zysków komandytariusza w kwocie nieprzekraczającej 120 000 zł stosuje się opodatkowanie w wysokości 9,5% i wtedy podatek skumulowany wynosiłby odpowiednio 17,65% lub 26,70% (przy 19% CIT). Jednak zaraz po ustanowieniu tego zwolnienia w obu ustawach zapisano warunki jego stosowania. Zgodnie z art. 22 ust. 4f u.p.d.o.p. (art. 21 ust. 40 u.p.d.o.f.) opisanego powyżej zwolnienia nie

stosuje się do komandytariusza spółki komandytowej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, który:

1) posiada bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów (akcji) w spółce posiadającej osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej lub
2) jest członkiem zarządu:
   a) spółki posiadającej osobowość prawną lub spółki kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej, lub
   b) spółki posiadającej bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów (akcji) w spółce posiadającej osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej, lub
3) jest podmiotem powiązanym w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.p. z członkiem zarządu lub wspólnikiem spółki posiadającej bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów (akcji) w spółce posiadającej osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej.

Takie wyłączenie powoduje praktycznie eliminację znakomitej większości podmiotów, które chciałyby skorzystać ze zwolnienia. W typowych polskich spółkach komandytowych komandytariuszami są zwykle osoby fizyczne, które są powiązane zawsze na któryś z opisanych wyżej sposób z komplementariuszem. Zwolnienie dotyczy jedynie pasywnego komandytariusza, który wniósł wkład do spółki komandytowej i oczekuje tylko wypłaty zysków oraz nie jest zainteresowany działaniem spółki komandytowej na poziomie operacyjnym.

Tak olbrzymi wzrost opodatkowania komandytariuszy spółki nie dotyczy jednak komplementariuszy. Zgodnie z art. 19 ust. 1a u.p.d.o.p. (art. 30a ust. 6a u.p.d.o.f.) ryczałtowy podatek 19% od zysku wypłacanego ze spółki komandytowo-akcyjnej lub spółki komandytowej ulega pomniejszeniu. Kwota obniżająca podatek od takiej wypłaty traktowanej podatkowo jak dywidenda ulega zmniejszeniu o kwotę odpowiadającą iloczynowi procentowego udziału komplementariusza w zysku tej spółki i podatku należnego od dochodu tej spółki, obliczonego zgodnie z art. 19 u.p.d.o.p. (stawka podatku 19% lub 9%), za rok podatkowy, w którym powstał przychód z tytułu udziału w zysku. Kwota odliczenia podatku dochodowego opłaconego przez spółkę komandytową nie może jednak przekroczyć wyliczonego 19-procentowego podatku od takiej „dywidendy". Oznacza to w praktyce, że skumulowane obciążenie komplementariusza będzie wynosić 19% podatku, czyli nie ulegnie zmianie (przy założeniu, że komplementariusz płacił i tak 19% CIT). Jeśli jednak spółka opłaca 9-procentowy podatek, to jego obciążenie ulega zmniejszeniu.

Przykład 1

Spółka komandytowa, w której dwóch wspólników – komandytariusz i komplementariusz – ma po 50% praw do udziału w zysku, uzyskała dochód brutto 200 000 zł. Zapłaciła od niego 19% CIT w kwocie 38 000 zł. Zdecydowano się wypłacić cały zysk, czyli komplementariusz ma prawo do wypłaty 100 000 zł – 19 000 zł = 81 000 zł (zysk netto po odliczeniu podatku dochodowego CIT-8). Od tej kwoty wyliczono podatek od „dywidendy" 19%, czyli:
81 000 zł × 19% = 15 390 zł.
Komplementariusz ma prawo odliczyć 19 000 zł CIT-8, jednak kwota ta ulega zmniejszeniu do 15 390 zł i w rezultacie potrącenie podatku od dywidendy nie wystąpi.

Przykład 2

Sytuacja analogiczna do uprzedniej, ale CIT-8 wynosi 9%. W rezultacie spółka zapłaciła 18 000 zł podatku, z czego 9000 zł przypada na komplementariusza. Zysk po potrąceniu CIT-8 przypadający na komplementariusza to 100 000 zł – 9000 zł = 91 000 zł. Z tego podatek od „dywidendy" wynosi 19% × 91 000 zł = 17 290 zł. Po potrąceniu podatku dochodowego, który potrąciła spółka, mamy 17 290 zł – 9000 zł = 8290 zł. Skumulowany podatek to kwota 9000 zł (CIT-8) + 8290 zł (podatek od dywidendy) = 17 290 zł, czyli podatek u takiego podatnika ulega obniżeniu z 19% do 17 290 zł / 100 000 zł x 100% = 17,29% – przy założeniu, że podatnik ten opłacał 19% CIT (lub PIT, gdyby to osoba fizyczna była komplementariuszem i płaciła podatek liniowy). A zatem gdy osoba fizyczna będąca dotychczas komandytariuszem zostanie komplementariuszem w spółce komandytowej, jej obciążenie podatkowe nie zwiększy się po tych zmianach w podatkach lub nawet może ulec obniżeniu. W takiej sytuacji warto pozostawić starego komplementariusza (zwykle spółka z ograniczoną odpowiedzialnością) jako dalej funkcjonującego komplementariusza. Nazwa spółki nie ulegnie wówczas zmianie. Jeden z dotychczasowych komandytariuszy powinien też nim pozostać, ponieważ spółka komandytowa musi posiadać choć jednego komandytariusza. Ewentualnie można wprowadzić nowego wspólnika, który będzie tym jedynym komandytariuszem. Oczywiście osoby fizyczne, które zostaną komplementariuszami, będą solidarnie odpowiadać za długi spółki komandytowej.

Zmiana statusu podatkowego spółki komandytowej powoduje, że zyski wypracowane przez ten podmiot są wypłacane właścicielom w zupełnie innym reżimie, niż to było dotychczas. Niestety w u.p.d.o.p. zabrakło przepisów, takich jak dodane art. 7aa czy 28d, przewidzianych dla podatnika wybierającego tzw. estoński CIT. Tymczasem, ze względu na zupełnie inny sposób opodatkowania wypłacanych zysków wypracowanych przed zmianą statusu, jak i po tej zmianie, przepisy te można w pełni odnieść do spółek komandytowych na zasadzie analogii. Szkoda, że ustawodawca nie zapisał tego w ustawie. Analogicznie do przypadku spółek komandytowo-akcyjnych, wypłata zysków uzyskanych przed uznaniem spółki komandytowej za podatnika CIT jest neutralna podatkowo. Przykładowo w interpretacji Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 8.02.2023 r., 0111-KDIB1-1.4010.762.2022.2.AND, czytamy: „Wypłata wspólnikowi zysku wypracowanego przez Spółkę komandytową przed dniem uzyskania przez nią statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych, tj. przed 1.01.2021 r., dokonana po tej dacie, nie będzie podlegała opodatkowaniu na podstawie przepisów u.p.d.o.p., w brzmieniu obowiązującym od 1.01.2021 r., a w konsekwencji będzie zdarzeniem neutralnym podatkowo na gruncie u.p.d.o.p.".

Kolejnym punktem nieskorelowanym z u.r. jest moment zmiany statusu podatkowego spółki, który dla wielu podmiotów, tj. tych, których rok obrotowy nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym, albo tych, które wybiorą opcję zmiany statusu w dniu 1.05.2021 r., dla których ten dzień wypada w trakcie roku obrotowego. Artykuł 12 ust. 3 u.p.d.o.p. w związku ze zmianą statusu spółki komandytowej przewiduje na dzień zmiany statusu podatkowego tej spółki, tj. albo 31.12.2020 r., albo 30.04.2021 r., zamknięcie ksiąg rachunkowych.

Zgodnie z art. 45 u.r. na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych należy sporządzić sprawozdanie finansowe. Sytuacja taka oznaczałaby dla wielu podmiotów, u których zmiana statusu wypada w trakcie roku obrotowego, konieczność sporządzenia dwóch sprawozdań w trakcie jednego roku obrotowego, a więc dodatkowy nakład czasu i koszty związane ze zmianą przepisów podatkowych.

CIT. Podatki i rachunkowość to komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, który omawia łącznie zagadnienia podatkowe i rachunkowe. Publikacja ułatwi znalezienie różnic między wynikiem rachunkowym i podatkowym, co pomoże księgowym, doradcom podatkowym i biegłym rewidentom uniknąć błędów przy rozliczaniu tego podatku.

W książce szczegółowo przedstawiono regulacje, które weszły w życie od 1 stycznia 2024 r., dotyczące m.in.:

- wsparcia mikro-, małych i średnich przedsiębiorców prowadzących działalność w gminach o wysokim wskaźniku bezrobocia,
- minimalnego podatku dochodowego,
- opodatkowania niektórych dotacji,
- nowych zwolnień podatkowych związanych z działaniami wojennymi na Ukrainie,
- wyłączenia z opodatkowania podatkiem u źródła (WHT) niektórych obligacji i listów zastawnych.

Ponadto rozbudowano kwestie dotyczące opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (estoński CIT), związane z pojawieniem się wielu rozbieżnych interpretacji podatkowych i orzeczeń sądów administracyjnych. Rozszerzono także zagadnienia związane z fundacją rodzinną.

W książce porównano regulacje podatkowe z przepisami ustawy o rachunkowości, pozwala to ocenić i wybrać poprawny sposób rozliczenia rachunkowego i podatkowego.

W przypadku kontrowersyjnych zapisów ustawy wskazano dominującą linię orzecznictwa. Jednocześnie rachunkowa analiza przepisów dokonana w komentarzu ułatwi poprawne ujmowanie zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych.

Uzupełnieniem książki jest szkolenie online, prowadzone przez autorów, a dostępne na stronie: https://www.profinfo.pl/materialy-dodatkowe.

Paweł Małecki – doktor inżynier; doradca podatkowy, posiada uprawnienia do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych; prowadzi kancelarię doradztwa podatkowego; jest wykładowcą z tej dziedziny m.in. na szkoleniach doradców z Krajowej Izby Doradców Podatkowych i w Stowarzyszeniu Księgowych w Polsce; autor wielu publikacji z zakresu prawa podatkowego (w tym komentarzy do ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Małgorzata Mazurkiewicz – biegły rewident, inżynier; wykładowca z zakresu prawa podatkowego i rachunkowości m.in. w Stowarzyszeniu Księgowych w Polsce; egzaminator w Komisji Egzaminacyjnej dla kandydatów na biegłych rewidentów; doświadczenie i praktyczną wiedzę zdobywała, pracując jako główny księgowy oraz dyrektor finansowy w spółkach międzynarodowych.

9788383584935 W15P01

ZAMÓWIENIA:
INFOLINIA +48 801 044 545
ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL
WWW.PROFINFO.PL

ISBN 978-83-8358-493-5

PUBLIKACJA
REKOMENDOWANA PRZEZ
PRZEGLĄD PODATKOWY

CENA 369 ZŁ (W TYM 5% VAT)