

# Biznes w czasie pandemii

## PODATEK DOCHODOWY

# Co można zaliczyć do kosztów?

Zakup dla pracowników testów na COVID-19, a dla wykonujących pracę zdalną - laptopów i oprogramowania, niesprzedane towary, które utraciły wartość handlową – to wszystko może stanowić koszt uzyskania przychodu.



**Piotr Aleksiejuk**  
radca prawny, Wojska Aleksiejuk & Wspólnicy

W czasie epidemii przedsiębiorcy muszą mierzyć się nowymi wyzwaniami stricte biznesowymi, np. zobowiązani są do zaniechania inwestycji, które są w toku, muszą zlikwidować towary handlowe z uwagi na niemożność ich dostawy. Mają również nowe obowiązki prawne m.in. z zakresu bezpieczeństwa i higieny pracy. I chociaż te nowe obowiązki wynikają z przepisów, których interpretacja niekiedy prowadzi do niejednoznacznych wniosków, zdecydowana większość przedsiębiorców – mając na uwadze z jednej strony zachowanie ciągłości produkcji/świadczonych usług, a z drugiej strony bezpieczeństwo pracowników – wyłącznie z własnej inicjatywy wdraża nadzwyczajne środki dotyczące bezpieczeństwa i higieny pracy.

### Nie zawsze z obowiązku

Rada Ministrów lub poszczególni ministrowie w reakcji na pandemię wirusa COVID-19 nałożyli na przedsiębiorców szereg nowych obowiązków, dotyczących m.in.: zapewnienia jednorazowych rękawiczek, środków do dezynfekcji rąk, dezynfekcji stanowisk kasowych i stanowisk obsługi. Ale przedsiębiorcy, niezależnie od nałożonych na nich obowiązków sami podejmują indywidualne inicjatywy które przeciwdziałają zagrożeniu COVID-19. Do najczęściej podejmowanych takich działań można zaliczyć np. zarządzenia wewnętrzne co do organizacji pracy zdalnej, a co za tym idzie – wyposażenie pracowników w niezbędne narzędzia pracy, ponadto: zakup kombinezonów, zestawów testowych, sprzętu medycznego czy termometrów.

### Wydatki przedsiębiorcy...

Zarówno przed wprowadzeniem stanu zagrożenia epidemicznego, a następnie stanu epidemii, jak również w czasie jego obowiązywania przedsiębiorcy ponoszą wydatki na różne zdarzenia gospodarcze tj. szkolenia, spotkania biznesowe, konferencje i związane z nimi służbowe podróże, które z przyczyn niezależnych od przedsiębiorcy odwołano lub też nie wzięły w nich udziału ze względu na epidemię.

W sytuacjach wspomnianych wyżej, na gruncie podatku dochodowego może powstać wątpliwość czy tego rodzaju wydatki mogą być zaliczone przez przedsiębiorcę do kosztów uzyskania przychodu. Ogólna definicja kosztów uzyskania przychodu zawarta jest w art. 15 ust. 1 ustawy CIT i art. 22 ust. 1. Ustawy PIT – są nimi koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych odpowiednio w art. 16 ust. 1 ustawy o CIT i art. 23 ust. 1 ustawy PIT. Zgodnie z obowiązującymi regulacjami, a także ugruntowa-

nym orzecznictwem sądownoadministracyjnym, wydatek może zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów, jeżeli spełnia warunki:

- został poniesiony przez podatnika w sposób faktyczny (warunek definitywności);
  - został poniesiony w celu osiągnięcia lub zachowania przychodu, albo zabezpieczenia źródła przychodów (warunek adekwatnego związku przyczynowo-skutkowego);
  - nie jest wyłączony z kosztów uzyskania przychodów w art. 16 ust. 1 ustawy o CIT albo art. 23 ust. 1 ustawy o PIT (warunek niewyłączenia).
- W każdym przypadku zwraca się uwagę, iż wydatek może stanowić koszt jeżeli został on właściwie udokumentowany (warunek dokumentacji).

### ... trzeba odpowiednio udokumentować

W sytuacji, gdy przedsiębiorca ponosi wydatki, które wynikają z obowiązków w zakresie bezpieczeństwa i higieny pracy lub wytycznych organów, instytucji posiadających kompetencję w obszarze bezpieczeństwa sanitarnego, takie wydatki stanowią koszt uzyskania przychodu w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o CIT i art. 22 ust. 1 ustawy o PIT, o ile tylko zostały właściwie udokumentowane. Podobnie należałoby uznać, w odniesieniu do zakupów wynikających z własnych decyzji przedsiębiorcy mających na celu zapewnienie bezpieczeństwa i przeciwdziałaniu zagrożeniu epidemicznemu. Przykładem takich wydatków może być zakup maseczek ochronnych dla pracowników, środków do dezynfekcji, a także sfinansowanie pracownikom testów na koronawirusa.

### PRZYKŁAD

**Przedsiębiorca prowadzi działalność gospodarczą, opodatkowaną na zasadach ogólnych. W związku z ogłoszonym stanem epidemicznym poniósł wydatki na zakup jednorazowych rękawiczek i maseczek, których pracownicy używają w codziennej pracy. W takiej sytuacji podatek może zaliczyć te wydatki do kosztów uzyskania przychodu.**

Takie samo odniesienie powinno dotyczyć wydatków jakie ponosi przedsiębiorca na działania gospodarcze, które wskutek zagrożenia epidemicznego zostały zaniechane, odwołane, przerwane, zawieszane itp., o ile w momencie ich poniesienia spełniały wymienione wyżej warunki zaliczenia ich do kosztów uzyskania przychodów np. w zakresie szkoleń czy kursów pracowniczych.

### PRZYKŁAD

**Przedsiębiorca prowadzi działalność gospodarczą, opodatkowaną na zasadach ogólnych. Przed ogłoszeniem stanu epidemicznego poniósł wydatki na organizację szkolenia dla swoich pracowników. W związku z epidemią szkolenie zostało przez organizatora odwołane. W takiej sytuacji podatek może zaliczyć te wydatki do kosztów uzyskania przychodu.**

Wydatki poniesione na dostosowanie warunków pracy w związku z pandemią również podatek może zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu.

### PRZYKŁAD

**Spółka prowadzi działalność gospodarczą opodatkowaną na zasadach ogólnych. W związku z ogłoszonym stanem epidemii**

**część pracowników skierowano do pracy zdalnej. Aby ułatwić im wykonywanie obowiązków firma zakupiła i powierzyła im laptopy z jednolitym oprogramowaniem.**

### PRZYKŁAD

**Spółka wykupiła kilka miejsc w przedszkolu dla dzieci pracowników, którzy jednocześnie nie mogą wykonywać obowiązków wynikających z pracy zdalnej i zapewnić opieki dzieciom w godzinach pracy.**

### Testy na koronawirusa

Pokrycie przez przedsiębiorcę kosztów na wykonanie testów na COVID-19 może zostać uznane jako koszt uzyskania przychodu w podatku dochodowym od osób fizycznych. Sfinansowane dla pracowników bądź współpracowników przez zakład pracy testy wykrywające zakażenie wirusem SARS-CoV-2 mają na celu zapewnienie bezpieczeństwa w miejscu wykonywania pracy. Dlatego też – z uwagi na interes pracodawcy – przedsiębiorca może zaliczyć tak poniesiony wydatek do kosztów uzyskania przychodów. Niemniej, ponieważ ponosi on wydatki podejmując samodzielnie decyzję i sam ocenia ryzyko zagrożenia epidemicznego, aby mógł zaliczyć ów wydatek do kosztów, powinien go właściwie udokumentować.

### Zaniechane inwestycje

W przypadku, gdy zaniechana inwestycja dotyczy środka trwałego np. budowy nowej linii produkcyjnej, nowej fabryki, to niezależnie od przyczyn zaniechania, podatek będzie miał prawo do odliczenia kosztów inwestycji, jeśli spełni warunek sprzedaży lub likwidacji środka trwałego. Natomiast do czasu, gdy podatek trwale nie zrezygnuje z dalszej realizacji inwestycji, wydatki jakie na nią poniesie będą wydatkami „w zawieszaniu”, jako wydatki związane z środkiem trwałym w budowie, które to nie mogą być uwzględnione w kosztach podatkowych. Pamiętać przy tym należy, że organy podatkowe mogą oceniać uzasadnienie poniesienia kosztów inwestycji w kontekście przepisów ogólnych w szczególności, ich potencjalnego związku z uzyskaniem przychodu.

Należy też zwrócić uwagę na ograniczenie wyłączające z kosztów uzyskania przychodów strat powstałych w wyniku likwidacji nie w pełni uamortyzowanych środków trwałych – jeżeli środki te utraciły przydatność gospodarczą na skutek zmiany rodzaju działalności. Do takich sytuacji może dochodzić, gdy w wyniku zmiany sytuacji gospodarczej przedsiębiorca zmienił profil działalności, wskutek czego zlikwidował, nie w pełni uamortyzowany środek trwały, wykorzystywany uprzednio przy prowadzonej działalności.

### Straty w środkach obrotowych

Wartość likwidowanych towarów handlowych, które utraciły wartość handlową tzn. nie zostały sprzedane z powodów obiektywnych, niezawinionie przez przedsiębiorcę także można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu. Straty we wspomnianych środkach obrotowych są kosztami ponoszonymi na zasadach ogólnych, gdyż żaden z przepisów podatkowych

nie wyklucza zaliczenia ich do kosztów uzyskania przychodu, o ile jego nabycie miało na celu osiągnięcie przychodu. Jeśli więc istniał związek pomiędzy poniesionym wydatkiem, a potencjalnym zyskiem, to straty w środkach obrotowych jakie powstały z powodu pandemii powinny być kosztem uzyskania przychodu. Warto podkreślić, iż dotychczas organy podatkowe oraz sądy uzależniały to działanie od braku winy przedsiębiorcy co do przyczyny powstania straty, czyli warunkiem był fakt, iż podatek nie mógł ani przewidywać szkody, ani jej zapobiec.

### Przychód dla pracowników

Ujęcie kosztów w spółce to zagadnienie równie ważne jak konsekwencje, które mogą pojawić się po stronie pracowników. Generalnie, świadczenia na rzecz pracowników wynikające z kodeksu pracy nie są opodatkowane, jako przychód podatnika, ale w przypadku pewnych dobrowolnych świadczeń związanych z profilaktyką COVID-19 warto upewnić się, że nie dochodzi do powstania dodatkowego przychodu dla pracownika, który uzyskuje takie świadczenie np. finansowanie testów lub zakup odzieży ochronnej.

Należy także mieć na uwadze, że ustawa o PIT często dokonuje rozróżnienia pomiędzy świadczeniami dla osób zatrudnionych na podstawie umowy o pracę a osobami korzystającymi z innych form współpracy. I tak szczególnie w przypadku osób współpracujących w ramach tzw. działalności, finansowanie pewnych benefitów może nie tylko być opodatkowane jako nieodpłatne świadczenie, ale też organ podatkowy może kwestionować zasadność poniesienia kosztu.

Ponadto, zrównanie w dystrybucji świadczeń osób współpracujących w ramach działalności z pracownikami może być jednym z argumentów powodujących ryzyko zakwestionowania opodatkowania na zasadach działalności gospodarczej i przekwalifikowania skutków podatkowych na skutki wynikające z umowy o pracę. Warto zatem zwrócić uwagę na zasadach i procedurach udzielania dodatkowych świadczeń związanych z zapobieganiem COVID-19, ponieważ w przyszłości negatywne konsekwencje podatkowe mogą powstać zarówno po stronie przedsiębiorców jak i ich personelu.

### PRZYKŁAD

**Spółka poniosła koszty szkolenia z zakresu zapobiegania rozprzestrzenianiu się wirusa w branży gastronomicznej, w którym brali udział zarówno pracownicy zatrudnieni na podstawie umowy o pracę jak i szefowie kuchni współpracujący w ramach działalności gospodarczej. W myśl ustawy o PIT, zwolniona od podatku jest wartość świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych. O ile można wskazywać, że takie szkolenie ma na celu podniesienie kwalifikacji zawodowych uczestników szkolenia, to przepis zwalnia od podatku jedynie pracowników.**

W kontroli podatkowej, organy mogą weryfikować zasadność poniesienia kosztów szkolenia oraz wskazania uczestników. To z kolei może wiązać się z weryfikacją opodatkowania świadczenia przez uczestników niebędących pracownikami. /@

nając wartość lub masę materiałów pochodzących spoza UE i Wielkiej Brytanii w produkcji.

Po to, by skorzystać z preferencji w postaci braku należności celnych importer musi złożyć wniosek o jej zastosowanie. Importer może określić, że towar kwalifikuje się do takiej preferencji na podstawie oświadczenia eksportera o pochodzeniu towaru lub swojej własnej wiedzy w tym zakresie.

Jednocześnie, import do UE lub UK innych towarów może powodować konieczność zapłaty należności celnych. Stawki cła należnego z tytułu importu towarów do Wielkiej Brytanii wynikają z brytyjskiej taryfy celnej (<https://www.trade-tariff.service.gov.uk/sections>). Wysokość należności celnych od importu towarów z Wielkiej Brytanii do Polski wynika ze taryfy celnej UE ([https://ext-isztar4.mf.gov.pl/taryfa\\_celna/](https://ext-isztar4.mf.gov.pl/taryfa_celna/)).

### Szereg zmian sektorowych i branżowych

Wyjście UK z Unii i zawarta pomiędzy nimi umowa powoduje także szereg praktycznych zmian dla przedsiębiorców w innych aspektach związanych z obrotem towarowym. Zmienione reguły dotyczą zwłaszcza przywozu i wywozu towarów akcyzowych, chemikaliów i odpadów, środków spożywczych, produktów rolnych, leśnych czy pochodzenia mineralnego.

Przedsiębiorcy muszą również pamiętać o konieczności weryfikacji oznaczeń, etykiet czy opakowań towarów, w tym o potencjalnej konieczności zmiany atestów, homologacji czy rejestracji. Nie bez znaczenia dla rynku będzie nałożenie się w czasie wyjścia UK z Unii z wejściem pakietu e-commerce w VAT. Po obu stronach granicy może wystąpić szereg obowiązków rozliczeniowych związanych z dostawą przesyłek o niskiej wartości do klientów. Warto więc na bieżąco upewnić się o wpływie tych nakładających się zmian na funkcjonowanie naszego łańcucha dostaw. /@

W cyklu Brexit – poradnik przedsiębiorcy, opublikowaliśmy dotychczas:

12 lutego - „Własność intelektualna na Wyspach, czyli co się zmienia po 1 stycznia 2021 roku?”;

19 lutego - „Zamówienia publiczne - zmiany w relacjach z Wielką Brytanią”;

26 lutego - „Zmiany w zasadach opodatkowania VAT usług”;

5 marca - „PIT i CIT czyli nowe zasady w relacjach z Wielką Brytanią”;

Kolejny odcinek (publikacja 19 marca) będzie poświęcony praktycznym kwestiom zatrudnienia obywateli Wielkiej Brytanii po brexicie.

Czytaj także  
w aplikacji  
mobilnej



POBIERZ  
MOBILNA.RP.PL