

WARSZTATY

-dzień trzeci



Naucz się liczyć prawidłowo zaliczkę CIT w 4 dni

3. inne źródła przychodów

W ustawie o CIT, z początkiem 2018 r., wyodrębnione zostały dwa źródła uzyskiwania przychodów – z zysków kapitałowych i z pozostałych źródeł.

Ustawodawca wskazał jakiego rodzaju przychody należą przychodów z zysków kapitałowych

Katalog wskazanych przychodów jest tzw. katalogiem zamkniętym.

Oznacza to, że uzyskiwane przez spółkę przychody, jeśli nie zostały wprost wymienione w ustawie jako przychody z ze źródła zyski kapitałowe, stanowią przychody z pozostałych źródeł.

Katalog przychodów z zysków kapitałowych jest zawarty w art. 7b ust. 1 u.p.d.o.p. i obejmuje sześć kategorii:

- 1) przychody z udziału w zyskach osób prawnych,
- 2) przychody powstałe w związku z wniesieniem wkładu niepieniężnego,
- 3) przychody powstałe w wyniku realizacji praw udziałowych,
- 4) przychody ze zbycia ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną,
- 5) przychody ze zbycia wierzytelności,
- 6) pozostałe przychody.

Przychody z udziału w zyskach osób prawnych

Zgodnie z art. 7b ust. 1 pkt 1 u.p.d.o.p. za przychody z zysków kapitałowych uznaje się przychody z udziału w zyskach osób prawnych (z wyjątkiem określonego w art. 12 ust. 1 pkt 4b u.p.d.o.p. prawa do udziału w zysku przedsiębiorstwa państwowego stanowiącego elementy wynagrodzenia zarządcy przedsiębiorstwa) stanowiące przychody faktycznie uzyskane z tego udziału, w tym:

- 1) dywidendy, nadwyżki bilansowe w spółdzielniach oraz otrzymane przez uczestników funduszy inwestycyjnych lub instytucji wspólnego inwestowania dochody tego funduszu lub tej instytucji, w przypadku gdy statut przewiduje wypłacanie tych dochodów bez odkupywania jednostek uczestnictwa albo wykupywania certyfikatów inwestycyjnych;
- 2) przychody z umorzenia udziału (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości;
- 3) przychody z wystąpienia wspólnika ze spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 u.p.d.o.p. (czyli spółki komandytowo-akcyjnej oraz zagranicznej spółki osobowej traktowanej jak osoba prawna), które następuje w inny sposób niż określony w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. b u.p.d.o.p.;
- 4) przychody ze zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce, o której mowa w art. 1 ust. 3 u.p.d.o.p. (tj. spółce komandytowo-akcyjnej oraz zagranicznej spółce osobowej traktowanej jak osoba prawna), które następuje w inny sposób niż określony w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. b u.p.d.o.p.;
- 5) wartość majątku otrzymanego w związku z likwidacją osoby prawnej lub spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 u.p.d.o.p. (spółki komandytowo-akcyjnej oraz zagranicznej spółki osobowej traktowanej jak osoba prawna);

Przychody z udziału w zyskach osób prawnych

- 6) równowartość zysku osoby prawnej oraz spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 u.p.d.o.p. (spółki komandytowo -akcyjnej oraz zagranicznej spółki osobowej traktowanej jak osoba prawna), przeznaczonego na podwyższenie jej kapitału zakładowego, równowartość nadwyżki bilansowej spółdzielni przeznaczonej na podwyższenie funduszu udziałowego oraz równowartość kwot przekazanych na ten kapitał (fundusz) z innych kapitałów (funduszy) takiej osoby prawnej lub spółki;
- 7) dopłaty otrzymane w przypadku połączenia lub podziału spółek przez wspólników spółki przejmowanej, spółek łączonych lub dzielonych;
- 8) przychody wspólnika spółki dzielonej, jeżeli majątek przejmowany na skutek podziału, a przy podziale przez wydzielenie – majątek przejmowany na skutek podziału lub majątek pozostający w spółce, nie stanowią zorganizowanej części przedsiębiorstwa;
- 9) zapłata, o której mowa w art. 12 ust. 4d u.p.d.o.p. (czyli zapłata przy wymianie udziałów);
- 10) wartość niepodzielonych zysków w spółce oraz wartość zysku przekazanego na inne kapitały niż kapitał zakładowy w spółce przekształcanej – w przypadku przekształcenia spółki w spółkę niebędącą osobą prawną, z tym, że przychód określa się na dzień przekształcenia;

Przychody z udziału w zyskach osób prawnych

12) odsetki od pożyczki udzielonej osobie prawnej lub spółce, o której mowa w art. 1 ust. 3 u.p.d.o.p. (tj. spółce komandytowo-akcyjnej oraz zagranicznej spółce osobowej traktowanej jak osoba prawna), jeżeli wypłata odsetek od takiej pożyczki lub ich wysokość uzależnione są od osiągnięcia zysku przez tę osobę prawną lub spółkę lub od wysokości tego zysku (pożyczka partycypacyjna);

13) przychody uzyskane w następstwie przekształceń, łączenia lub podziałów podmiotów, w tym:

- a) przychody osoby prawnej lub spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 u.p.d.o.p. (spółki komandytowo-akcyjnej oraz zagranicznej spółki osobowej traktowanej jak osoba prawna), przejmującej w następstwie łączenia lub podziału majątek lub część majątku innej osoby prawnej lub spółki,
- b) przychody wspólnika spółki łączonej lub dzielonej,
- c) przychody spółki dzielonej.

Przychody z udziału w zyskach osób prawnych

Do przychodów z zysków kapitałowych zaliczane są odsetki, jednak wyłącznie w wąskim zakresie, tj. odsetki od udziału kapitałowego wypłacanego przez spółkę komandytowo-akcyjną oraz odsetki od pożyczki partycypacyjnej.

Pozostałe rodzaje odsetek nie zostały wprost wyszczególnione w katalogu zysków kapitałowych określonych w art. 7b u.p.d.o.p., co nie oznacza, że odsetki (zwłaszcza od pożyczki) nie będą zaliczane do tego źródła przychodów.



Przychody z udziału w zyskach osób prawnych

Zgodnie z ogólną zasadą przyjętą w prawie podatkowym, odsetki od pożyczki są traktowane jak pożyczka, zatem odsetki powinny zostać opodatkowane analogicznie do należności głównej

Przychody z różnic kursowych także nie zostały wyszczególnione w katalogu przychodów z zysków kapitałowych, jednak z uwagi na ich podobny charakter można przyjąć, że należy je traktować jak przychody, z którymi są związane.

Inne przychody kapitałowe

Zgodnie z art. 7b ust. 1 pkt 6 u.p.d.o.p. za przychody z zysków kapitałowych uznaje się przychody:

- 1) z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7 u.p.d.o.p. (tj. podlegających amortyzacji autorskich lub pokrewnych praw majątkowych, licencji, praw własności przemysłowej oraz know-how), z wyłączeniem przychodów z licencji bezpośrednio związanych z uzyskaniem przychodów niezaliczanych do zysków kapitałowych;
- 2) z papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem pochodnych instrumentów finansowych służących zabezpieczeniu przychodów albo kosztów, niezaliczanych do zysków kapitałowych;
- 3) z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania;

Inne przychody kapitałowe

4) z najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze dotyczącej praw, o których mowa w art. 7b ust. 1 pkt 6 lit. a–c u.p.d.o.p.;

[a) z praw majątkowych, o których mowa w [art. 16b ust. 1 pkt 4-7](#), z wyłączeniem przychodów z licencji bezpośrednio związanych z uzyskaniem przychodów niezaliczanych do zysków kapitałowych oraz praw wytworzonych przez podatnika,

b) z papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem pochodnych instrumentów finansowych służących zabezpieczeniu przychodów albo kosztów, niezaliczanych do zysków kapitałowych,

c) z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania,]

5) ze zbycia praw, o których mowa w art. 7b ust. 1 pkt 6 lit. a-c u.p.d.o.p.



Ustalając podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym, podatnicy CIT zobowiązania są ustalić osobno dochód osiągnany z zysków kapitałowych i dochód z pozostałych źródeł.

W pierwszej kolejności należy zweryfikować, czy dane wydatki w ogóle będą mogły być traktowane jako koszty w rozumieniu ustawy o CIT, a następnie dokonać ich podziału na koszty bezpośrednie oraz pośrednie

Kategorie kosztów

- koszty bezpośrednio związane z przychodami z zysków kapitałowych,
- koszty bezpośrednio związane z przychodami z innych źródeł,
- koszty pośrednie związane z przychodami z zysków kapitałowych,
- koszty pośrednie związane z przychodami z innych źródeł,
- koszty pośrednie związane zarówno z przychodami z zysków kapitałowych, jak i z przychodami z innych źródeł

Koszty pośrednie, które dotyczą obu źródeł – klucz przychodowy

Rozdzielenie takich kosztów proporcjonalnie do udziału przychodów z każdego ze źródeł przychodów w ogólnej kwocie przychodów

Zadanie 1

Spółka w roku podatkowym osiągnęła przychody zarówno ze źródła zyski kapitałowe, jak i z pozostałych źródeł. W tym samym roku podatkowym poniosła koszty pośrednie w łącznej wysokości **100.000 zł**.

Okazało się, że nie jest możliwe jednoznaczne wyodrębnienie z tej kwoty części kosztów przypadających na poszczególne źródła przychodów. Spółka zobowiązana jest więc przyporządkować koszty z zastosowaniem tzw. klucza przychodowego.

Przychody Spółki wyniosły w tym roku **10.000.000 zł**, w tym **500.000 zł** z zysków kapitałowych oraz **9.500.000 zł** z pozostałych źródeł.



Rozwiązanie

*Do źródła zyski kapitałowe Spółka będzie mogła zaliczyć **5.000 zł** kosztów, natomiast pozostałe **95.000 zł** zostanie alokowane do pozostałych źródeł przychodów.*



Zadanie 2

Jednostka wykazuje **900 000 zł** przychodów, z czego **180 000 zł** stanowią przychody z zysków kapitałowych, a **720 000 zł** to przychody z pozostałej działalności gospodarczej. Koszty uzyskania przychodów wyniosły **860 000 zł**, z czego **120 000 zł** to koszty bezpośrednio związane z przychodami z zysków kapitałowych, **650 000 zł** – koszty uzyskania przychodów z pozostałej działalności gospodarczej, a **90 000 zł** stanowią koszty wspólne obu źródeł powstawania przychodów.

Rozwiązanie

współczynnik przychodów z zysków kapitałowych wyniesie:

$$180\ 000 \div 900\ 000 \times 100\% = 20\%;$$

podział kosztów wspólnych nastąpi zgodnie z obliczeniami:

a) część kosztów wspólnych przypadająca na przychody z zysków kapitałowych wynosi: **$20\% \times 90\ 000 = 18\ 000\ \text{zł}$** ,

b) część kosztów wspólnych przypadająca na przychody z pozostałej działalności gospodarczej wynosi: **$80\% \times 90\ 000 = 72\ 000\ \text{zł}$** .



Rozwiązanie

Ostatecznie jednostka wykaże:

- 1) przychody z zysków kapitałowych w kwocie 180 000 zł – koszty uzyskania przychodów wyniosą **138 000 zł (tj. 120 000 + 18 000)**,
- 2) przychody z pozostałej działalności gospodarczej w kwocie 720 000 zł – koszty uzyskania przychodów wyniosą **722 000 zł (tj. 650 000 + 72 000)**.

Zatem jednostka rozpozna zysk na dochodach z zysków kapitałowych i stratę na dochodach z pozostałej działalności gospodarczej. Zysk i strata nie podlegają kompensacie i są wykazywane **osobno**.

Zadanie 3

Jednostka A osiągnęła dochód ze źródła przychodów z zysków kapitałowych w kwocie **100 000 zł** oraz dochód z pozostałej działalności gospodarczej w wysokości **1 000 000zł**.



Rozwiązanie

Jednostka A osiągnęła dochód ze źródła przychodów z zysków kapitałowych w kwocie **100 000 zł** oraz dochód z pozostałej działalności gospodarczej w wysokości **1 000 000zł**.

W takim przypadku opodatkowaniu stawką 19% będzie podlegał cały dochód w wysokości **1 100 000 zł**.



Zadanie 4

B uzyskała dochód do opodatkowania z pozostałej działalności gospodarczej w wysokości **5 000 000 zł** i stratę z zysków kapitałowych w kwocie **2 000 000 zł**.



Rozwiązanie

W takiej sytuacji jednostka nie może pomniejszyć osiągniętego dochodu z pozostałej działalności gospodarczej o stratę z zysków kapitałowych. Podatek do zapłaty wyniesie: **5 000 000 × 19%**, z kolei strata z zysków kapitałowych będzie możliwa do rozliczenia w latach następnych, jednak wyłącznie od dochodów osiągniętych z zysków kapitałowych.



WARSZTATY

-dzień trzeci



DO ZOBACZENIA W PIĄTEK !

27.05.2022 – 19:00

