

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 576301

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2024-01-23T13:38:15.765

Tytuł (teza): W zakresie ustalenia, czy Spółka może rozliczyć koszty z tytułu zatrzymanych zysków, o których mowa w art. 15cb ustawy o CIT stosując limit 250.000 zł w roku podatkowym odrębnie dla każdego zysku (tj. zysku za dany rok obrotowy) przekazanego na kapitał zapasowy Spółki na podstawie stosownej uchwały.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2024-01-23T13:06:17.052

Sygnatura: 0111-KDIB2-1.4010.533.2023.1.BJ

Słowa kluczowe:

- kapitał-kapitał zapasowy
- koszt-koszty uzyskania przychodów
- podział
- wspólnik-uchwała wspólników
- zyski

Przepis: • [CIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych- Rozdział 3-art. 15cb-ust. 3

Zagadnienie: • Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych- Rozdział 3. Koszty uzyskania przychodów-Reguły zaliczenia dopłat wnoszonych przez wspólników lub zysków zatrzymanych do kosztów uzyskania przychodu (finansowanie wewnętrzne)-Koszt związany z zyskiem przekazanym na kapitał rezerwowy lub zapasowy spółki

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna
– stanowisko nieprawidłowe

Szanowni Państwo,

stwierdzam, że Państwa stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób prawnych jest nieprawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

22 listopada 2023 r. wpłynął Państwa wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie ustalenia, czy Spółka może rozliczyć koszty z tytułu zatrzymanych zysków, o których mowa w art. 15cb ustawy o CIT stosując limit 250.000 zł w roku podatkowym odrębnie dla każdego zysku (tj. zysku za dany rok obrotowy) przekazanego na kapitał zapasowy Spółki na podstawie stosownej uchwały.

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego

S.A. (dalej: Wnioskodawca, Spółka) posiada siedzibę na terytorium Polski i na podstawie art. 3 ust. 1 ustawy o CIT podlega nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce. Spółka prowadzi działalność gospodarczą na terenie Specjalnej Strefy Ekonomicznej (na podstawie zezwolenia) i poza SSE. Wnioskodawca prowadzi działalność gospodarczą w branży chemicznej - m.in. prowadząc produkcję i sprzedaż wyrobów chemicznych.

Spółka przekazuje regularnie część osiągniętego zysku na kapitał zapasowy. W tym zakresie Zwyczajne Walne Zgromadzenie Spółki podejmuje stosowne uchwały, przekazujące zysk z danego roku na kapitał zapasowy. Spółka przewiduje, iż przekazanie zysku na kapitał zapasowy nastąpi również w kolejnych latach. Do Spółki nie były wnoszone dopłaty i Spółka nie przewiduje ich wnoszenia w przyszłości.

Przekazywane zyski nie są przeznaczone na pokrycie straty bilansowej, a podział i wypłata tego zysku nastąpi nie wcześniej niż po upływie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w Spółce.

Może się zatem zdarzyć, że w jednym roku powstaje kilka tytułów (zyski przekazane na kapitał zapasowy za różne lata obrotowe), w ramach których Spółka jest uprawniona do zaliczenia dodatkowych kosztów uzyskania przychodów z tytułu tzw. hipotetycznych odsetek, co wynika z art. 15cb ust. 2 UPDOP.

W związku z powyższym, Wnioskodawca chce zaliczać do kosztów uzyskania przychodów tzw. hipotetyczne odsetki, na podstawie art. 15cb ustawy o CIT. W tym zakresie Spółka powzięła wątpliwości, w jakiej wysokości jest uprawniona do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów hipotetycznych odsetek. Wnioskodawca zastanawia się czy limit 250.000 zł, o którym mowa w art. 15cb ust. 3 ustawy o CIT, dotyczy odrębnie każdej uchwały (zysku za dany rok obrotowy przekazanego na kapitał zapasowy), z tytułu której Spółka może rozliczyć koszty hipotetycznych odsetek w danym roku podatkowym czy też limit ten określa maksymalną kwotę hipotetycznych odsetek, które mogą być zaliczone w koszty uzyskania przychodów w jednym roku podatkowym.

Pytanie

Czy Spółka może rozliczyć koszty z tytułu zatrzymanych zysków, o których mowa w art. 15cb ustawy o CIT stosując limit 250.000 zł w roku podatkowym odrębnie dla każdego

zysku (tj. zysku za dany rok obrotowy) przekazanego na kapitał zapasowy Spółki na podstawie stosownej uchwały?

Państwa stanowisko w sprawie

Zdaniem Wnioskodawcy, Spółka może rozliczyć koszty z tytułu zatrzymanych zysków, o których mowa w art. 15cb ustawy o CIT stosując limit 250.000 zł w roku podatkowym odrębnie dla każdego zysku (tj. zysku za dany rok obrotowy) przekazanego na kapitał zapasowy Spółki na podstawie stosownej uchwały.

Uzasadnienie stanowiska Wnioskodawcy

Zgodnie z art. 15cb ust. 1 ustawy o CIT, w spółce za koszt uzyskania przychodów uznaje się również kwotę odpowiadającą iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty:

- 1) dopłaty wniesionej do spółki w trybie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach lub
- 2) zysku przekazanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy spółki.

Jak stanowi art. 15cb ust. 2 ustawy CIT koszt, o którym mowa w ust. 1, przysługuje w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego, lub zapasowego oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych.

Mając na uwadze powyższe przepisy, podatnicy mają możliwość rozpoznania kosztów uzyskania przychodów z tytułu wniesionej do spółki dopłaty lub zysku przekazanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy. Możliwość odliczenia przysługuje w roku wniesienia dopłaty albo podwyższenia kapitału rezerwowego albo zapasowego oraz w dwóch kolejnych następujących bezpośrednio po sobie latach podatkowych.

Zgodnie natomiast z art. 15cb ust. 3 ustawy o CIT, łączna kwota kosztów uzyskania przychodów odliczona w roku podatkowym z tytułów wymienionych w ust. 1 nie może przekroczyć kwoty 250 000 zł.

W tym zakresie Wnioskodawca nabrał wątpliwości czy powyższy limit 250.000 zł dotyczy odrębnie zysku przekazanego na kapitał zapasowy konkretną uchwałą (tj. zysku za dany rok obrotowy) czy też limit ten dotyczy łącznie kosztów wyliczonych dla wszystkich zysków (tj. zysków za różne lata obrotowe) przekazanych na kapitał zapasowy. Dla zobrazowania powyższej wątpliwości, Spółka przedstawia poniżej przykład liczbowy (niebędący elementem opisu stanu faktycznego):

Zakładając, że Spółka podjęła w 2021, 2022 i 2023 r. uchwały o przekazaniu wypracowanego zysku - odpowiednio z lat 2020, 2021 i 2022 - na kapitał zapasowy, to w zeznaniu składanym za 2023 r. wszystkie 3 uchwały są tytułem do wyliczenia hipotetycznych odsetek w rozumieniu art. 15cb ust. 1 w zw. z ust. 2. Kwota wyliczona zgodnie z art. 15cb ust. 1 dla każdej z uchwał z osobna przekracza 250.000 zł.

W takiej sytuacji, jeśli przyjmując, że limit 250.000 zł dotyczy sumy kosztów, o których mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy o CIT, to Spółka mogłaby maksymalnie rozliczyć w ramach jednego roku kwotę 250.000 zł z tytułu hipotetycznych odsetek, bez względu na liczbę podjętych uchwał. Natomiast jeśli przyjmując, że limit 250.000 zł dotyczy odrębnie każdej uchwały, to Spółka mogłaby maksymalnie rozliczyć koszty z tytułu hipotetycznych odsetek w

wysokości 750.000 zł, gdyż: — W ramach uchwały podjętej w 2021 r., przekazującej zysk za 2020 r., Spółka będzie uprawniona do rozliczenia w zeznaniu składanym za 2021 r. hipotetycznych odsetek w maksymalnej wysokości 250.000 zł, za 2022 r. w maksymalnej wysokości 250.000 zł oraz za 2023 r. w maksymalnej wysokości 250.000 zł, czyli w ciągu trzech lat maksymalnie 750.000 zł.

- W ramach uchwały podjętej w 2022 r. przekazującej zysk za 2021 r., Spółka będzie uprawniona do rozliczenia w zeznaniu składanym za 2022 r. w maksymalnej wysokości 250.000 zł odsetek, za 2023 r. w maksymalnej wysokości 250.000 zł oraz za 2024 r. w maksymalnej wysokości 250.000 zł, tj. w ciągu trzech lat maksymalnie 750.000 zł
- W ramach uchwały podjętej w 2023 r. przekazującej zysk za 2022 r., Spółka będzie uprawniona do rozliczenia w zeznaniu składanym za 2023 r. w maksymalnej wysokości 250.000 zł, za 2024 r. w maksymalnej wysokości 250.000 zł oraz za 2025 r. w maksymalnej wysokości 250.000 zł, tj. w ciągu trzech lat maksymalnie 750.000 zł

W ocenie Wnioskodawcy, limit 250.000 zł w roku podatkowym dotyczy kwoty hipotetycznych odsetek od zysku pochodzącego z jednej uchwały (za jeden rok obrotowy) o przeznaczeniu zysku na kapitał zapasowy. Zdaniem Spółki jest ona zatem uprawniona w danym roku podatkowym do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów maksymalnie kwoty 750.000 zł (przy założeniu, że w danym roku podatkowym przysługiwałby Spółce koszt z trzech odrębnych operacji podwyższenia kapitału zapasowego i w każdym z trzech przypadków koszt obliczony zgodnie z art. 15cb ust. 1 UPDOP wynosiłby 250.000 zł lub więcej).

W pierwszej kolejności wskazać należy, że koszty powstałe w wyniku przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy mogą zostać rozliczone w kosztach uzyskania przychodu trzy razy: w roku podwyższenia kapitału zapasowego oraz w dwóch następujących po sobie latach podatkowych. Powyższe wskazuje, że można odliczyć 750.000 zł kosztów pochodzących z jednego zysku przekazanego na kapitał zapasowy w ramach jednej uchwały, co potwierdzają również organy podatkowe w wydawanych interpretacjach. Przykładowo w interpretacji z dnia 5 lutego 2021 r. Znak: 0111-KDIB2-1.4010.330.2020.1.AR organ zgodził się ze stanowiskiem wnioskodawcy, że „...kwota 750.000 zł jest maksymalną kwotą kosztu uzyskania przychodu z omawianego tytułu jaką spółka - podatnik podatku dochodowego od osób prawnych rozpoznać może łącznie w trzech latach podatkowych, w których korzystać będzie z możliwości rozpoznania dodatkowego kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 Ustawy o CIT. Koszty te wyliczone od kwoty zatrzymanego zysku będą uznane za koszty uzyskania w kosztach roku, w którym podjęto uchwałę (z wyjątkiem 2019 r.) oraz w kolejnych 2 latach podatkowych. Koszty nie będą aktywowane, w części w jakiej zatrzymany zysk przeznaczony zostanie na pokrycie straty bilansowej”. Tak samo uznał organ w interpretacji z dnia 24 grudnia 2021 r., Znak: 0111-KDIB1-1.4010.520.2021.1.ŚS czy w interpretacji z dnia 16 listopada 2022 r., Znak: 0111-KDIB1-2.4010.570.2022.2.AK. Tym samym, jeśli kwota 750.000 zł jest maksymalną kwotą, jaką podatnik może rozliczyć w kosztach uzyskania przychodu w ramach zysku przekazanego na kapitał zapasowy za jeden rok obrotowy, to analogicznie roczny limit 250.000 zł również powinien dotyczyć odrębnie każdej uchwały, w ramach której przekazywany jest zysk na kapitał zapasowy czy rezerwy.

W związku z tym, że prawo do zaliczenia w koszty uzyskania przychodów hipotetycznych odsetek wyliczonych od zysku danego roku obrotowego, przekazanego na kapitał zapasowy uchwałą przysługuje trzy razy, to tym samym hipotetyczne odsetki, które

podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów, są ściśle powiązane z konkretnym zyskiem (tj. zyskiem za dany rok obrotowy) przekazanym na kapitał zapasowy stosowną uchwałą. Może się zatem zdarzyć, że w jednym roku podatkowym zaistnieją trzy odrębne tytuły do wyliczenia hipotetycznych odsetek.

Kosztów wynikających z zastosowania art. 15cb ust. 1 do zysku za dany rok obrotowy przekazanego na kapitał zapasowy nie powinno się zatem sumować z kosztami wynikającymi z zysku przeznaczonego na kapitał zapasowy za inny rok obrotowy, ale traktować odrębnie jako odrębne koszty uzyskania przychodów za każdy z trzech lat podatkowych. Tym samym w ocenie Wnioskodawcy, również limit 250.000 zł odliczenia w danym roku podatkowym kosztów z tytułu hipotetycznych odsetek dotyczyć powinien zysku zatrzymanego w Spółce za dany rok czyli jednej uchwały, która dotyczy przekazania zysku wypracowanego w danym roku. Zysk za dany rok obrotowy przekazany na kapitał zapasowy stosowną uchwałą to odrębny tytuł, który daje możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów hipotetycznych odsetek.

Spółka zwraca uwagę, że kwestię przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy reguluje ustawa kodeks spółek handlowych z dnia 15 września 2000 r. (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 1467 - dalej k.s.h.). Po zakończeniu każdego roku czy to zgromadzenie wspólników czy walne zgromadzenie akcjonariuszy w drodze uchwały dzieli zysk wynikający z rocznego sprawozdania finansowego, który może zostać przeznaczony na kapitał zapasowy czy rezerwy. Zysk wypracowany w każdym roku jest dzielony odrębną uchwałą. W ocenie zatem Spółki, każda uchwała, w ramach której przekazano zysk za dany rok obrotowy na kapitał zapasowy stanowi odrębny tytuł, który daje prawo do zaliczenia w koszty uzyskania przychodów tzw. hipotetycznych odsetek.

W uzasadnieniu do projektu ustawy wprowadzającej przedmiotowe przepisy zostało również wskazane, że: „Obecne obowiązujące na gruncie ustawy o CIT rozwiązanie w zakresie podatkowego traktowania źródeł finansowania działalności podatnika są korzystniejsze dla finansowania inwestycji kapitałem obcym (odsetki są kosztem uzyskania przychodów) niż kapitałem własnym. Proponuje się eliminację tego zróżnicowania poprzez wprowadzenie możliwości podwyższania kosztów uzyskania przychodów o odpowiednik kosztów finansowania dłużnego (mimo, iż koszty te faktycznie nie zostały poniesione). Projekt przewiduje w tym zakresie możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów hipotetycznych kosztów pozyskania kapitału zewnętrznego, w przypadku gdy źródłem finansowania spółki są dopłaty wnoszone przez wspólników lub tzw. zyski zatrzymane. Proponowane przepisy w tym zakresie mają na celu promowanie działań zmierzających do tworzenia w spółkach kapitałów samofinansowania, powstałych z zysku zatrzymanego oraz z dopłat wnoszonych przez wspólników. Według obowiązujących przepisów korzystniejszym, co do zasady, podatkowo rozwiązaniem dla podatników jest finansowanie działalności pożyczką, której koszty w postaci odsetek i innych opłat efektywnie obniżają podstawę opodatkowania. Proponowane rozwiązanie prowadzi do wyrównania podatkowych uprawnień związanych z finansowaniem zewnętrznym w postaci pożyczki oraz z tworzeniem kapitałów samofinansowania. Zrównanie to będzie pełne do kwoty zatrzymanego zysku (wniesionych dopłat), od których hipotetyczne odsetki - obliczone według stopy referencyjnej NBP powiększonej o 1 punkt procentowy - nie przekroczą kwoty 250 000 zł”.

Biorąc pod uwagę powyższe, celem wprowadzenia przepisów dot. możliwości w zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów zatrzymanych zysków, wzorem innych państw członkowskich UE, było wyrównanie uprawnień związanych z finansowaniem zewnętrznym (np. w postaci pożyczki lub kredytu) oraz finansowaniem własnym (np. w

formie dopłaty czy też zatrzymania zysku w spółce). Tym samym, celem wprowadzenia art. 15cb Ustawy o CIT, było wyeliminowanie ww. różnic poprzez wprowadzenie możliwości podwyższania kosztów uzyskania przychodów w sposób analogiczny do kosztów finansowania dłużnego (mimo, że koszty te de facto nie zostały poniesione). Jeśli zatem Spółka korzysta z finansowania zewnętrznego, to każda umowa pożyczki stanowi odrębny tytuł dający prawo do zaliczenia odsetek od przedmiotowej pożyczki w koszty uzyskania przychodów. Analogicznie każdy zysk przekazany na kapitał zapasowy stosowną uchwałą należy traktować jako odrębny tytuł dający prawo do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów odsetek w ramach limitu 250.000 zł, tj. 750.000 zł w ciągu trzech lat w ramach jednej uchwały.

Końcowo Spółka dodatkowo wskazuje, że formularz CIT-8 pozwala na odliczenie w ramach hipotetycznych odsetek większą wartość kosztów uzyskania przychodów niż 250.000 zł. W tym zakresie Spółka zwraca uwagę, że np. w pozycjach dot. rozliczenia straty podatkowej formularz nie daje możliwości rozliczenia jednorazowo więcej niż 5 mln straty z danego roku. Analogicznie zatem ustawodawca powinien postąpić w odniesieniu do kosztów z tytułu zatrzymanych zysków. Jeśli formularz zezwala na wpisanie większej wartości kosztów niż 250.000 zł, tzn., że jest możliwość rozliczenia większej puli kosztów z tytułu zatrzymanych zysków niż 250.000 zł, co ma miejsce właśnie w sytuacji opisanej we wniosku.

Podsumowując, zdaniem Wnioskodawcy kwota, o której mowa w art. 15cb ust. 3 ustawy o CIT jest limitem dotyczącym zysku przekazanego na kapitał zapasowy w ramach jednej uchwały (zysku za dany rok obrotowy), w ramach której podatnik podatku dochodowego od osób prawnych może rozliczyć koszty w danym roku podatkowym. W sytuacji, w której Zgromadzenie Wspólników będzie co roku podejmować uchwałę przekazującą zysk na kapitał zapasowy, to Spółka powinna być uprawniona do zaliczenia w koszty uzyskania przychodów tzw. hipotetycznych odsetek w ramach limitu 250.000 zł, który liczony jest odrębnie dla zysku za dany rok obrotowy przekazanego na kapitał zapasowy stosowną uchwałą. Maksymalnie zatem z tytułu zysku za dany rok obrotowy przekazanego na kapitał zapasowy stosowną uchwałą można rozliczyć 750.000 zł tzw. hipotetycznych odsetek w ciągu trzech lat, a w jednym roku podatkowym 750.000 zł (art. 15cb ust. 2 pozwala bowiem na teoretyczną kumulację w jednym roku podatkowym hipotetycznych odsetek wyliczonych z tytułu trzech uchwał).

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z treścią art. 7 ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2805 ze zm., dalej „ustawa o CIT”), dochodem ze źródła przychodów, z zastrzeżeniem art. 11c, art. 11i, art. 24a, art. 24b, art. 24ca, art. 24d i art. 24f, jest nadwyżka sumy przychodów uzyskanych z tego źródła przychodów nad kosztami ich uzyskania, osiągnięta w roku podatkowym. Jeżeli koszty uzyskania przychodów przekraczają sumę przychodów, różnica jest stratą ze źródła przychodów.

Natomiast treść art. 15 ust. 1 ustawy o CIT, wskazuje, że: kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Koszty poniesione w walutach obcych przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego dzień poniesienia kosztu.

Definicja sformułowana przez ustawodawcę ma charakter ogólny. Z tego względu każdorazowy wydatek poniesiony przez podatnika powinien podlegać indywidualnej analizie w celu dokonania jego kwalifikacji prawnej. Wyjątkiem jest jedynie sytuacja, gdy ustawa wyraźnie wskazuje jego przynależność do kategorii kosztów uzyskania przychodów lub wyłącza możliwość zaliczenia go do tego rodzaju kosztów. W pozostałych przypadkach należy natomiast zbadać istnienie związku przyczynowego pomiędzy poniesieniem kosztu a powstaniem przychodu ze źródła przychodu lub realną szansą powstania przychodu podatkowego, bądź też zachowaniem albo zabezpieczeniem źródła jego uzyskiwania.

Innymi słowy oznacza to, że dla kwalifikacji prawnej danego kosztu istotne znaczenie ma cel, w jakim został poniesiony. Wydatek zostanie uznany za koszt uzyskania przychodów, jeżeli pomiędzy jego poniesieniem, a powstaniem, zwiększeniem bądź też możliwością powstania przychodu istnieje związek przyczynowy.

Na mocy przepisów ustawy z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r. poz. 2159, dalej jako: „ustawa nowelizująca”), nastąpiła nowelizacja przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Zgodnie z art. 2 pkt 5 ustawy nowelizującej od 1 stycznia 2019 r. po art. 15ca dodano art. 15cb ustawy o CIT.

I tak, w myśl art. 15cb ust. 1 ustawy o CIT, w spółce za koszt uzyskania przychodów uznaje się również kwotę odpowiadającą iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty:

- 1) dopłaty wniesionej do spółki w trybie i na zasadach określonych w odrębnych przepisach lub
- 2) zysku przekazanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy spółki.

Zgodnie z art. 15cb ust. 2 ustawy o CIT, koszt, o którym mowa w ust. 1, przysługuje w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych.

W świetle art. 15cb ust. 3 ustawy o CIT, łączna kwota kosztów uzyskania przychodów odliczona w roku podatkowym z tytułów wymienionych w ust. 1 nie może przekroczyć kwoty 250 000 zł.

Z przedstawionego we wniosku opisu sprawy wynika, że posiadacie Państwo siedzibę na terytorium Polski i na podstawie art. 3 ust. 1 ustawy o CIT podlegacie nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce. Prowadzicie działalność gospodarczą na terenie Wałbrzyskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej i poza SSE. Prowadzicie Państwo działalność gospodarczą w branży chemicznej - m.in. prowadząc produkcję i sprzedaż wyrobów chemicznych.

Przekazujecie Państwo regularnie część osiągniętego zysku na kapitał zapasowy. W tym zakresie Zwyczajne Walne Zgromadzenie Spółki podejmuje stosowne uchwały, przekazujące zysk z danego roku na kapitał zapasowy. Przewidujecie, że przekazanie zysku na kapitał zapasowy nastąpi również w kolejnych latach. Do Spółki nie były wnoszone dopłaty i Spółka nie przewiduje ich wnoszenia w przyszłości.

Przekazywane zyski nie są przeznaczone na pokrycie straty bilansowej, a podział i wypłata tego zysku nastąpi nie wcześniej niż po upływie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w Spółce.

Może się zatem zdarzyć, że w jednym roku powstaje kilka tytułów (zyski przekazane na kapitał zapasowy za różne lata obrotowe), w ramach których Spółka jest uprawniona do zaliczenia dodatkowych kosztów uzyskania przychodów z tytułu tzw. hipotetycznych odsetek, co wynika z art. 15cb ust. 2 UPDOP.

Państwa wątpliwości dotyczą kwestii ustalenia, czy Spółka może rozliczyć koszty z tytułu zatrzymanych zysków, o których mowa w art. 15cb ustawy o CIT stosując limit 250.000 zł w roku podatkowym odrębnie dla każdego zysku (tj. zysku za dany rok obrotowy) przekazanego na kapitał zapasowy Spółki na podstawie stosownej uchwały.

Jak Państwo twierdzicie kwota, o której mowa w art. 15cb ust. 3 ustawy o CIT jest limitem dotyczącym zysku przekazanego na kapitał zapasowy w ramach jednej uchwały (zysku za dany rok obrotowy), w ramach której podatnik podatku dochodowego od osób prawnych może rozliczyć koszty w danym roku podatkowym. W sytuacji, w której Zgromadzenie Wspólników będzie co roku podejmować uchwałę przekazującą zysk na kapitał zapasowy, to Spółka powinna być uprawniona do zaliczenia w koszty uzyskania przychodów tzw. hipotetycznych odsetek w ramach limitu 250.000 zł, który liczony jest odrębnie dla zysku za dany rok obrotowy przekazanego na kapitał zapasowy stosowną uchwałą. Maksymalnie zatem z tytułu zysku za dany rok obrotowy przekazanego na kapitał zapasowy stosowną uchwałą można rozliczyć 750.000 zł tzw. hipotetycznych odsetek w ciągu trzech lat, a w jednym roku podatkowym 750.000 zł (art. 15cb ust. 2 pozwala bowiem na teoretyczną kumulację w jednym roku podatkowym hipotetycznych odsetek wyliczonych z tytułu trzech uchwał).

Ze stanowiskiem powyższym nie sposób jednak się zgodzić.

Brzmienie art. 15cb ust. 3 ustawy o CIT wskazuje jednoznacznie, że łączna kwota kosztów uzyskania przychodów odliczona w roku podatkowym z tytułów wymienionych w ust. 1 nie może przekroczyć kwoty 250 000 zł.

Przepis ten, w sposób jednoznaczny określa maksymalną kwotę kosztu jaka na podstawie art. 15cb może podlegać odliczeniu w roku podatkowym. Bez znaczenia jest w tej mierze ilość „tytułów” odliczenia. Nie jest w tym zakresie istotny także fakt, że np. część odliczenia wynika, z przeniesienia zysku na kapitał rezerwowy lub zapasowy spółki w poprzednim roku podatkowym, a część z przeniesienia tego zysku w roku bieżącym.

Z tego też względu w świetle omawianych przepisów zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w każdym z trzech lat podatkowych, maksymalna kwota kosztu podatkowego wynosi 250.000 zł, co oznacza, że z tytułu zatrzymanego zysku możecie Państwo zaliczyć do kosztów podatkowych maksymalnie 750.000 zł rozłożone na trzy lata. Jednakże w

przypadku, gdy w ciągu kilku lat kilkakrotnie zatrzymacie Państwo zysk, maksymalna kwota kosztu podatkowego, jaką możecie Państwo odliczyć w danym roku podatkowym zawsze wynosi 250.000 zł niezależnie od ilości „zdarzeń”. Pamiętać przy tym także należy, że nieodliczona w danym roku część odsetek hipotetycznych z uwagi na limit 250.000 zł nie przechodzi do odliczenia na lata następne.

W świetle powyższego przedstawione przez Państwa stanowisko jest nieprawidłowe. Odnosząc się do powołanych we wniosku interpretacji indywidualnych, zauważyć należy, że rozstrzygnięcia w nich zawarte dotyczą tylko konkretnych indywidualnych spraw podatników, w określonym stanie faktycznym/zdarzeniu przyszłym i w tych sprawach rozstrzygnięcia w nich zawarte są wiążące. Wbrew Państwa twierdzeniu nie potwierdzają one Państwa stanowiska w niniejszej sprawie.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym oraz zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.). Aby interpretacja mogła pełnić funkcję ochronną: Państwa sytuacja musi być zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego i muszą się Państwo zastosować do interpretacji.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Mają Państwo prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – (Dz. U. z 2023 r. poz. 1634; dalej jako „PPSA”).

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 PPSA).

Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 PPSA):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Warszawska 5, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 PPSA), albo
- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a PPSA).

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a PPSA).

Podstawa prawna dla wydania interpretacji

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.).