

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 580632

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2024-03-12T11:53:23.884

1. Czy biorąc pod uwagę treść art. 15cb ust. 2 ustawy CIT, Spółka może rozliczyć dodatkowy koszt uzyskania przychodu o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT, zarówno w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego, jak i w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych (w tym poprzez wsteczną korektę deklaracji CIT-8) - tzn. Spółce we wszystkich tych 3 latach podatkowych przysługuje możliwość uwzględnienia kosztu uzyskania przychodów kalkulowanego na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT od pełnej wartości wniesionej dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego (w tym istnieje możliwość uwzględnienia kosztu uzyskania przychodu o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT poprzez wsteczną korektę deklaracji CIT-8)? 2. Czy przy uwzględnieniu kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT w dwóch latach podatkowych bezpośrednio następujących po roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego (w oparciu o art. 15cb ust. 2 ustawy CIT), wartość stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego (o której mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT) należy ustalić na ostatni dzień roboczy roku poprzedzający rok podatkowy w którym zostanie uwzględniony koszt uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT (przykładowo czy przy rozliczeniu kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 w rozliczeniu rocznym za 2023 r. Spółka powinna przy kalkulacji wysokości tego kosztu uwzględnić stopę referencyjną NBP z ostatniego dnia roboczego roku 2022)? 3. Czy biorąc pod uwagę treść art. 15cb ust. 5 ustawy CIT, Spółka po upływie 3 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym dopłata została wniesiona do Spółki albo została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w Spółce, ma prawo przeznaczyć dopłaty lub zyski, stanowiące faktyczną podstawę kalkulacji kosztów uzyskania przychodu, o których mowa w art. 15cb

Tytuł (teza):

ust. 1 ustawy CIT na wypłatę dywidendy, zachowując przy tym prawo do uwzględnienia tych kosztów uzyskania przychodu w roku wniesienia dopłaty bądź przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy lub rezerwowy oraz w dwóch następnych latach? 4. Czy w przypadku gdy Spółka w danym roku podatkowym przeznaczy część zysków na kapitał zapasowy lub rezerwowy, a część rozdysonuje w inny sposób (np. na wypłatę dywidendy), będzie miała prawo do rozpoznania kosztu uzyskania przychodów skalkulowanego zgodnie z art. 15cb ust. 1 -2 ustawy CIT (w roku wniesienia dopłaty bądź przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy lub rezerwowy oraz w dwóch następnych latach), w oparciu o kwotę zysku przeznaczonego w tym roku podatkowym na kapitał rezerwowy lub zapasowy Spółki? 5. Czy przez zwrot dopłaty lub podział i wypłatę zysku, o których mowa w przepisie art. 15cb ust. 5 ustawy CIT, należy rozumieć wyłącznie zwrot dopłaty lub podział i wypłatę zysku, które to (dopłata lub zysk) stanowią faktyczną podstawę kalkulacji kosztu uzyskania przychodów, o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT przysługującego w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych, czy jakkolwiek zwrot dopłaty lub podział i wypłatę zysku, nawet jeżeli nie stanowią one faktycznej podstawy kalkulacji kosztu uzyskania przychodów?

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2024-03-11T11:39:40.055

Sygnatura: 0111-KDIB2-1.4010.25.2024.1.MM

Słowa kluczowe:

- dywidendy
- koszt-koszty kwalifikowane
- koszt-koszty uzyskania przychodów

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

- Zagadnienie:**
- Ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych- Rozdział 3. Podstawa opodatkowania oraz wysokość podatku- Podstawa opodatkowania- Odliczenia od podstawy opodatkowania

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna - stanowisko prawidłowe

Szanowni Państwo,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

11 stycznia 2024 r. wpłynął Państwa wniosek z tego samego dnia o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie ustalenia, czy:

1. biorąc pod uwagę treść art. 15cb ust. 2 ustawy CIT, Spółka może rozliczyć dodatkowy koszt uzyskania przychodu o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT, zarówno w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego, jak i w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych (w tym poprzez wsteczną korektę deklaracji CIT-8) - tzn. Spółce we wszystkich tych 3 latach podatkowych przysługuje możliwość uwzględnienia kosztu uzyskania przychodów kalkulowanego na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT od pełnej wartości wniesionej dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego (w tym istnieje możliwość uwzględnienia kosztu uzyskania przychodu o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT poprzez wsteczną korektę deklaracji CIT-8);
2. przy uwzględnieniu kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT w dwóch latach podatkowych bezpośrednio następujących po roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego (w oparciu o art. 15cb ust. 2 ustawy CIT), wartość stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego (o której mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT) należy ustalić na ostatni dzień roboczy roku poprzedzający rok podatkowy w którym zostanie uwzględniony koszt uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT (przykładowo czy przy rozliczeniu kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 w rozliczeniu rocznym za 2023 r. Spółka powinna przy kalkulacji wysokości tego kosztu uwzględnić stopę referencyjną NBP z ostatniego dnia roboczego roku 2022);
3. biorąc pod uwagę treść art. 15cb ust. 5 ustawy CIT, Spółka po upływie 3 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym dopłata została wniesiona do Spółki albo została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w Spółce, ma prawo przeznaczyć dopłaty lub zyski, stanowiące faktyczną podstawę kalkulacji kosztów uzyskania przychodu, o których mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT na wypłatę dywidendy, zachowując przy tym prawo do uwzględnienia tych kosztów uzyskania przychodu w roku wniesienia dopłaty bądź przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy lub rezerwy oraz w dwóch następujących latach;
4. w przypadku gdy Spółka w danym roku podatkowym przeznaczy część zysków na kapitał zapasowy lub rezerwy, a część rozdysponuje w inny sposób, (np. na wypłatę dywidendy), będzie miała prawo do rozpoznania kosztu uzyskania przychodów

skalkulowanego zgodnie z art. 15cb ust. 1 -2 ustawy CIT (w roku wniesienia dopłaty bądź przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy lub rezerwowy oraz w dwóch następnych latach), w oparciu o kwotę zysku przeznaczanego w tym roku podatkowym na kapitał rezerwowy lub zapasowy Spółki;

5. przez zwrot dopłaty lub podział i wypłatę zysku, o których mowa w przepisie art. 15cb ust. 5 ustawy CIT, należy rozumieć wyłącznie zwrot dopłaty lub podział i wypłatę zysku, które to (dopłata lub zysk) stanowią faktyczną podstawę kalkulacji kosztu uzyskania przychodów, o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT przysługującego w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych, czy jakkolwiek zwrot dopłaty lub podział i wypłatę zysku, nawet jeżeli nie stanowią one faktycznej podstawy kalkulacji kosztu uzyskania przychodów.

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego

Wnioskodawca posiada siedzibę w Polsce i podlega nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej od całości swoich dochodów. Spółka prowadzi działalność w zakresie (...). Rok podatkowy Spółki trwa od 1 stycznia do 31 grudnia.

W latach 2019 - 2023 Zwyczajne Zgromadzenie Wspólników Spółki podejmowało następujące uchwały w sprawie zatwierdzenia podziału zysku:

1. Uchwałą z dnia 11 czerwca 2019 r. podział zysku bilansowego z działalności w roku podatkowym trwającym od 1 stycznia 2018 r. do 31 grudnia 2018 r. w wysokości (...) zł (został dokonany następująco:

ra kapitał zapasowy przeznaczono: (...),

ra dywidendę przeznaczono : (...),

2. Uchwałą z dnia 25 czerwca 2020 r. podział zysku bilansowego z działalności w roku podatkowym trwającym od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2019 r. w wysokości (...) został dokonany następująco:

ra kapitał zapasowy przeznaczono: (...),

3. Uchwałą z dnia 15 września 2021 r. podział zysku bilansowego z działalności w roku podatkowym trwającym od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2020 r. w wysokości (...) został dokonany następująco:

ra kapitał zapasowy przeznaczono: (...),

ra dywidendę przeznaczono: (...),

ra pokrycie straty z lat ubiegłych przeznaczono (...)

4. Uchwałą z dnia 1 czerwca 2022 r. podział zysku bilansowego z działalności w roku podatkowym trwającym od 1 stycznia 2021 r. do 31 grudnia 2021 r. w wysokości (...) został dokonany następująco:

ra kapitał zapasowy przeznaczono: (...),

ra dywidendę przeznaczono: (...),

5. Uchwałą z dnia 31 maja 2023 r. podział zysku bilansowego z działalności w roku podatkowym trwającym od 1 stycznia 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. w wysokości (...) został dokonany następująco:

ra kapitał zapasowy przeznaczono: (...).

Spółka przewiduje, iż w przyszłości również może przekazywać osiągnięty zysk w poszczególnych latach obrotowych na kapitał zapasowy bądź rezerwowy. Spółka nie wyklucza również możliwości pokrycia ewentualnej przyszłej straty bilansowej z zysków przekazanych na kapitał zapasowy w latach podatkowych 2019 - 2023 lub następnych latach obrotowych bądź wypłaty dywidendy z zysków dotychczas przekazanych bądź przekazanych w przyszłości na kapitał zapasowy lub rezerwowy.

Ponadto Spółka zaznacza, że w przypadku podjęcia w przyszłości decyzji o pokryciu straty bilansowej bądź wypłaty dywidendy z kapitału zapasowego lub rezerwowego, w odpowiednich uchwałach Zgromadzenia Wspólników, Spółka szczegółowo określi, w jakiej części oraz z zysku za jaki rok pokryta zostanie strata bilansowa bądź wypłacona zostanie dywidenda.

Wspólnicy Spółki mogą również w przyszłości wносить do Spółki dopłaty, o których mowa w art. 177 § 1 ustawy z 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (t. j. Dz. U. z 2022 r., poz. 1467 ze zm.).

Obecnie Spółka rozważa rozpoznanie kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1-10 ustawy CIT w zeznaniu podatkowym CIT-8 za rok 2023, a także w drodze korekty zeznania za okres 2020 - 2022. Spółka przewiduje również, iż może rozliczać takie koszty uzyskania przychodu w przyszłości, w ramach zeznania CIT-8.

Pytania

1. Czy biorąc pod uwagę treść art. 15cb ust. 2 ustawy CIT, Spółka może rozliczyć dodatkowy koszt uzyskania przychodu o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT, zarówno w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego, jak i w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych (w tym poprzez wsteczną korektę deklaracji CIT-8) - tzn. Spółce we wszystkich tych 3 latach podatkowych przysługuje możliwość uwzględnienia kosztu uzyskania przychodów kalkulowanego na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT od pełnej wartości wniesionej dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego (w tym istnieje możliwość uwzględnienia kosztu uzyskania przychodu o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT poprzez wsteczną korektę deklaracji CIT-8)?
2. Czy przy uwzględnieniu kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT w dwóch latach podatkowych bezpośrednio następujących po roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego (w oparciu o art. 15cb ust. 2 ustawy CIT), wartość stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego (o której mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT) należy ustalić na ostatni dzień roboczy roku poprzedzający rok podatkowy w którym zostanie uwzględniony koszt uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT (przykładowo czy przy rozliczeniu kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 w rozliczeniu rocznym za 2023 r. Spółka powinna przy kalkulacji wysokości tego kosztu uwzględnić stopę referencyjną NBP z ostatniego dnia roboczego roku 2022)?
3. Czy biorąc pod uwagę treść art. 15cb ust. 5 ustawy CIT, Spółka po upływie 3 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym dopłata została wniesiona do Spółki albo została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w Spółce, ma prawo przeznaczyć dopłaty lub zyski, stanowiące faktyczną podstawę kalkulacji kosztów uzyskania przychodu, o których mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT na wypłatę dywidendy, zachowując przy tym prawo do uwzględnienia tych kosztów uzyskania przychodu w roku wniesienia dopłaty bądź przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy lub rezerwowy oraz w dwóch następnych latach?
4. Czy w przypadku gdy Spółka w danym roku podatkowym przeznaczy część zysków na kapitał zapasowy lub rezerwowy, a część rozdysponuje w inny sposób (np. na wypłatę dywidendy), będzie miała prawo do rozpoznania kosztu uzyskania przychodów skalkulowanego zgodnie z art. 15cb ust. 1 -2 ustawy CIT (w roku wniesienia dopłaty

bądź przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy lub rezerwowy oraz w dwóch następnych latach), w oparciu o kwotę zysku przeznaczanego w tym roku podatkowym na kapitał rezerwowy lub zapasowy Spółki?

5. Czy przez zwrot dopłaty lub podział i wypłatę zysku, o których mowa w przepisie art. 15cb ust. 5 ustawy CIT, należy rozumieć wyłącznie zwrot dopłaty lub podział i wypłatę zysku, które to (dopłata lub zysk) stanowią faktyczną podstawę kalkulacji kosztu uzyskania przychodów, o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT przysługującego w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych, czy jakkolwiek zwrot dopłaty lub podział i wypłatę zysku, nawet jeżeli nie stanowią one faktycznej podstawy kalkulacji kosztu uzyskania przychodów?

Państwa stanowisko w sprawie

Ad 1.

Zgodnie z obowiązującym od dnia 1 stycznia 2019 r. art. 15cb ust. 1 ustawy 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.

Wymaga podkreślenia, iż Wnioskodawcy znane są przepisy przejściowe wprowadzone na podstawie art. 10 Ustawy z 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. poz. 2159), odnoszące się do możliwości zastosowania art. 15cb ustawy CIT do roku podatkowego rozpoczętego po 31 grudnia 2019 r. Do dopłat oraz zysku przekazanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy po 31 grudnia 2018 r. stosuje się art. 15cb ustawy CIT, przyjmując za rok wniesienia rok podatkowy rozpoczęty po 31 grudnia 2019 r. Tym samym, rozliczenie kosztu na podstawie art. 15cb ustawy CIT możliwe jest najwcześniej w 2020 r.

W myśl 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, przy czym zgodnie z ust. 3 łączna kwota kosztów uzyskania przychodów odliczona w roku podatkowym z tytułów wymienionych w ust. 1 nie może przekroczyć kwoty 250 000 zł.

Zdaniem Wnioskodawcy, wykładnia literalna treści art. 15cb ustawy CIT pozwala na uznanie, że po stronie Spółki powstaje uprawnienie do uwzględnienia kosztu uzyskania przychodów, o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT, w roku wniesienia dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych. Innymi słowy, Spółce w trakcie trwania ww. okresu 3 lat podatkowych przysługuje możliwość uwzględnienia kosztu uzyskania przychodów kalkulowanego na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT od pełnej wartości wniesionej dopłaty lub podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego (w żadnym z tych lat podatkowych wartość kosztu uzyskania przychodów ze wskazanego tytułu nie może przekroczyć kwoty 250 000 zł).

W ocenie Spółki, w ramach powyższej regulacji dopuszczalne jest również skorygowanie wstecz rozliczenia rocznego CIT-8 i uwzględnienie w nim kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT.

Przedstawione przez Wnioskodawcę stanowisko znajduje potwierdzenie m.in. w następujących interpretacjach indywidualnych:

- z 14 września 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.285.2023.1.AS:

„Reasumując, mając na uwadze przedstawiony opis sprawy oraz przytoczone przepisy ustawy o CIT oraz ustawy nowelizującej, zgodnie z art. 15cb ustawy o CIT są Państwo uprawnieni odpowiednio w 2020, 2021, 2022 oraz 2023 roku, a także w dwóch kolejnych, następujących bezpośrednio po tych latach - latach podatkowych, do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu kwoty odpowiadającej iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty zysku za lata obrotowe 2018-2019, 2019-2020, 2020-2021, 2021-2022 przekazanych w latach 2020-2023 na podstawie uchwał zgromadzenia wspólników Spółki na kapitał zapasowy w kwocie kosztów uzyskania przychodów nie przekraczającej w danym roku podatkowym 250 000 zł (czyli w łącznej kwocie nie przekraczającej 750 000 zł). [...]

Korekta deklaracji ma na celu poprawienie błędu, który został popełniony przy poprzednim jej sporządzeniu i może dotyczyć każdej jej pozycji - o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Skorygowanie deklaracji polega więc na ponownym (poprawnym już) wypełnieniu formularza podatkowego z zaznaczeniem, że w tym przypadku mamy do czynienia z korektą uprzednio złożonej deklaracji. Korekta może dotyczyć określenia wysokości zobowiązania podatkowego, wysokości nadpłaty lub zwrotu podatku oraz innych danych zawartych w treści deklaracji. Zauważyć należy, że przy korekcie deklaracji należy uwzględnić przepisy dotyczące przedawnienia zobowiązania podatkowego wynikające z Ordynacji podatkowej. [...]

Wobec powyższego zasadą jest, że podatnik ma prawo skorygować zeznanie, o ile nie zabrania tego przepis szczególny. Skorygowanie zeznania następuje przez złożenie zeznania korygującego. Możliwość składania korekt deklaracji dotyczy jedynie zobowiązań podatkowych powstających z mocy samego prawa, czyli m.in. zeznań podatkowych, dot. rozliczenia z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych. Z ww. regulacji wynika również, że możliwość złożenia korekty zeznania istnieje, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. W tym miejscu należy stwierdzić, że przepisy ustawy o CIT takich zastrzeżeń nie wprowadzają”.

- z 23 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.39.2023.1.BJ:

„Zauważyć przy tym należy, że możliwość rozpoznania ww. kosztów przysługuje w roku wniesienia dopłaty do spółki albo podwyższenia kapitału rezerwowego bądź zapasowego oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych. [...]

Reasumując, mając na uwadze przedstawiony opis sprawy (z którego wynika, że rok podatkowy Spółki odpowiada rokowi kalendarzowemu) oraz przytoczone przepisy ustawy o CIT oraz ustawy nowelizującej, zgodnie z art. 15cb ustawy o CIT Wnioskodawca jest uprawniony w 2022 r., oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych (tj. 2023 i 2024) do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu kwoty odpowiadającej iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty zysku za rok obrotowy 2021 przekazany w roku 2022 na podstawie uchwały Zwyczajnego Walnego Zgromadzenia Wspólników Spółki na kapitał rezerwy w kwocie nie przekraczającej w roku podatkowym 250.000 zł”.

- z 22 grudnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.620.2022.1.DD:

„Wprowadzone rozwiązanie prowadzi do wyrównania podatkowych uprawnień związanych z finansowaniem zewnętrznym w postaci pożyczki lub kredytu oraz z tworzeniem kapitałów samofinansowania. Zrównanie to będzie dotyczyć kwot dopłat wniesionych przez udziałowców, lecz hipotetyczne odsetki zaliczane do kosztów uzyskania przychodów - obliczone według stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego powiększonej o 1 punkt procentowy - nie mogą przekroczyć kwoty 250 000 zł. Oznacza to, że kwota 750 000 zł jest maksymalną kwotą kosztów 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 art. 15cb ust. 1 Ustawy

o CIT. Koszty te wyliczone od kwoty dopłat wniesionych przez udziałowców będą uznane za koszty uzyskania przychodów w roku, w którym dokonano dopłaty (tj. w 2022 r.) oraz w kolejnych 2 latach podatkowych - 2023 i 2024”.

- z 5 listopada 2021 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.340.2021.1.AR:

„Odnosząc powyższe rozważania konkretnie do kwoty zysku za rok 2020 przekazanego na kapitał zapasowy w 2021 roku:

- a) spółka może za koszt uzyskania przychodów uznać kwotę odpowiadającą iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty zysku za rok 2020 przekazanego w roku 2021 na kapitał zapasowy spółki na podstawie uchwały zwyczajnego zgromadzenia wspólników,
- b) koszty te przysługują/przysługiwać będą spółce w roku podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego (tj. w 2021 roku) oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych (tj. 2022 r. i 2023 r.)
- c) łączna kwota kosztów uzyskania przychodów odliczona przez spółkę w danym roku podatkowym nie przekroczy kwoty 250 000 zł [...]”.

Ad 2.

W ocenie Spółki wysokość kosztu uzyskania przychodów z tytułu tzw. hipotetycznych odsetek powinna być ustalana przy zastosowaniu stopy referencyjnej NBP obowiązującej w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok podatkowy (rok rozpoznania kosztu podatkowego). Z przepisu nie wynika bowiem, że raz ustalona wartość oprocentowania (tj. w oparciu o stopę referencyjną NBP obowiązującą w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok przekazania zysku na odpowiedni kapitał czy wniesienia dopłaty) powinna być stosowana w całym okresie odliczenia.

Tym samym, przykładowo w przypadku przekazania wypracowanego zysku za 2022 r. na kapitał zapasowy (przekazanego uchwałą zysku na kapitał zapasowy w 2023 r.), podatnik przy obliczeniu kosztu uzyskania przychodu na podstawie art. 15cb ustawy CIT w rozliczeniu rocznym za 2023 r. powinien uwzględnić stopę referencyjną NBP z ostatniego dnia roboczego roku 2022.

Przedstawione przez Wnioskodawcę stanowisko znajduje potwierdzenie m.in. w następujących interpretacjach indywidualnych:

- z 12 maja 2023 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.137.2023.1.SP:

„Brzmienie art. 15cb ust. 1 updog wskazuje na to, że wysokość kosztów z tytułu hipotetycznych odsetek powinna być ustalana przy zastosowaniu stopy referencyjnej NBP obowiązującej w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok podatkowy (rok rozpoznania kosztu podatkowego). Z przepisu nie wynika bowiem, że raz ustalona wartość oprocentowania (tj. w oparciu o stopę referencyjną obowiązującą w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok wniesienia dopłaty bądź przekazania zysku na odpowiedni kapitał) powinna być stosowana w całym okresie odliczenia. Z tego też względu zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w każdym z trzech lat podatkowych, może podlegać kwota odpowiadającej iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty zysku za rok obrotowy, przy czym dla wyliczenia wysokości kosztu za rok podatkowy, zgodny z rokiem kalendarzowym, kończącym się 31 grudnia 2022 r. wartość stopy referencyjnej będzie stanowiła 0,1% stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej 31 grudnia 2021 r. Zatem koszt uzyskania przychodu obliczony zgodnie z art. 15cb updog, związany z zyskiem uzyskanym w latach 2018-2021, który został przekazany na kapitał zapasowy w latach 2020-2022 (mając na uwadze przepisy z ustawy nowelizującej)-powinien zostać wyliczony dla roku podatkowego kończącego się 31 grudnia 2022 r. w następujący sposób: wartość stopy

referencyjnej NBP wg stanu na 31 grudnia 2021 r. (0,1%), powiększona o jeden punkt procentowy * zysk za lata podlegające uwzględnieniu”.

- z 17 marca 2023 r., sygn. 0111-KDIB2-1.4010.98.2023.1.DD;
- z 5 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.823.2022.1.PC;
- z 5 stycznia 2023 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.727.2022.1.SH;
- z 8 grudnia 2022 r., sygn. 0114-KDIP2-2.4010.147.2022.1.SP;
- z 24 grudnia 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.520.2021.1.ŚS;
- z 1 września 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.262.2021.1.JKT

Ad 3.

Zgodnie z art. 15cb ust. 5 ustawy CIT przepis ust. 1 stosuje się, jeżeli zwrot dopłaty lub podział i wypłata zysku nastąpi nie wcześniej niż po upływie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym ta dopłata została wniesiona do spółki albo została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w spółce.

Za rok podatkowy, w którym dopłata została wniesiona do spółki, uznaje się rok, w którym dopłata wpłynęła na rachunek płatniczy spółki (art. 15cb ust. 6 ustawy CIT).

Biorąc pod uwagę literalną treść przywołanych wyżej przepisów ustawy CIT, w ocenie Spółki po upływie 3 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym dopłata została wniesiona do Spółki, albo została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w Spółce, ma ona prawo zwrócić dopłaty lub dokonać podziału i wypłaty zysków, stanowiących faktyczną podstawę kalkulacji kosztów uzyskania przychodu, o których mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT, zachowując przy tym prawo do uwzględnienia tych kosztów uzyskania przychodu w roku wniesienia dopłaty bądź przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy lub rezerwowy oraz w dwóch następujących latach

Przykładowo, jeśli Spółka przeznaczyła zysk netto za rok obrotowy 2022 na kapitał zapasowy uchwałą Zgromadzenia Wspólników w roku 2023, to wypłata części zysku stanowiącego faktyczną podstawę kalkulacji kosztu uzyskania przychodu, o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT, przez Spółkę nie wcześniej niż w 2027 roku nie spowoduje utraty prawa do rozpoznania tego kosztu uzyskania przychodu w roku podwyższenia kapitału zakładowego (2023) oraz dwóch następujących latach (2024 - 2025).

Powyższe stanowisko potwierdza interpretacja indywidualna:

- z 14 września 2023 r., sygn. 0111- KDIB2-1.4010.285.2023.1.AS:

„Jednocześnie zauważyć należy, że prawo zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu kwoty odpowiadającej iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty zysku za lata obrotowe 2018-2019, 2019-2020, 2020-2021, 2021-2022 przekazanych w latach 2020-2023 na podstawie uchwał zgromadzenia wspólników Spółki na kapitał zapasowy, będą Państwo mieli w przypadku zastosowania się do art. 15cb ust. 5 ustawy o CIT, który mówi, że przepis art. 15cb ust. 1 stosuje się, jeżeli zwrot dopłaty lub podział i wypłata zysku nastąpi nie wcześniej niż po upływie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym ta dopłata została wniesiona do spółki albo została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w spółce”.

Ad 4.

Przepisy art. 15cb ustawy CIT nie wprowadzają wymogu, aby w celu uwzględnienia kosztu uzyskania przychodu z tytułu zatrzymanych w Spółce zysków (art. 15cb ust. 1 ustawy CIT) podatnik był zobowiązany do przekazania całego zysku osiągniętego w roku obrotowym na kapitał zapasowy bądź rezerwowy.

Tym samym, w ocenie Wnioskodawcy, w przypadku gdy Spółka w danym roku przeznaczy część zysku na kapitał zapasowy lub rezerwowy, a część rozdysponuje w inny sposób, (np. na wypłatę dywidendy), będzie miała prawo do rozpoznania kosztu uzyskania przychodów skalkulowanego zgodnie z art. 15cb ust. 1 ustawy CIT z uwzględnieniem kwoty zysku przeznaczonego w tym danym roku na kapitał rezerwowy lub zapasowy Spółki, w roku wniesienia dopłaty bądź przeznaczenia zysku na kapitał zapasowy lub rezerwowy oraz w dwóch następujących latach.

Stanowisko przedstawione przez Wnioskodawcę znajduje potwierdzenie w interpretacji:

- Dyrektora KIS z 1 czerwca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.155.2021.1.BS:

„W dniu 28 czerwca 2019 r. Zwyczajne Walne Zgromadzenie Akcjonariuszy Spółki podjęło uchwałę o podziale zysku wypracowanego w roku obrotowym 2018 i o przeznaczeniu części zysku na kapitał zapasowy Spółki, a części zysku na wypłatę dywidendy akcjonariuszom Spółki. Z kolei, dnia 28 lipca 2020 r. Zwyczajne Walne Zgromadzenie Akcjonariuszy Spółki podjęło uchwałę o podziale zysku wypracowanego w roku obrotowym 2019 i o przeznaczeniu części zysku na kapitał zapasowy Spółki, a części zysku na wypłatę dywidendy akcjonariuszom Spółki. Prawdopodobnie zbliżone uchwały przekazujące wypracowane w kolejnych latach zyski na kapitał zapasowy oraz wypłatę dywidendy akcjonariuszom będą podejmowane w przyszłości. [...]

Omawiane zyski nie są przeznaczane 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. [...]

W odniesieniu do kwot zysku przekazywanych na kapitał zapasowy Spółki:

- Spółka może za koszt uzyskania przychodów uznać kwotę odpowiadającą iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty zysku przekazanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy Spółki, jaki przekazała na mocy uchwał o podziałach zysku za lata 2018 i 2019;
- Spółka będzie mogła za koszt uzyskania przychodów uznać kwotę odpowiadającą iloczynowi stopy referencyjnej Narodowego Banku Polskiego obowiązującej w ostatnim dniu roboczym roku poprzedzającego rok podatkowy powiększonej o 1 punkt procentowy oraz kwoty zysku przekazanego na kapitał rezerwowy lub zapasowy Spółki, jaki przekaże w latach kolejnych;
- koszty te przysługują/przysługiwać będą Spółce w roku podwyższenia kapitału rezerwowego lub zapasowego oraz w kolejnych dwóch bezpośrednio po sobie następujących latach podatkowych; [...]

Ad 5.

Stosownie do art. 15cb ust. 5 ustawy CIT, przepis art. 15cb ust. 1 tejże ustawy stosuje się, jeżeli zwrot dopłaty lub podział i wypłata zysku nastąpi nie wcześniej niż po upływie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym ta dopłata została wniesiona do spółki, albo została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w spółce.

Zdaniem Wnioskodawcy przepis ten odnosi się wyłącznie do tej części zysku przeznaczonego na kapitał zapasowy bądź rezerwowy, która stanowi faktyczną podstawę kalkulacji kosztu uzyskania przychodu, o którym mowa w art. 15cb ust. 1 ustawy CIT. W przeciwnym wypadku przepis ten nieproporcjonalnie ograniczałby możliwość dysponowania przez Wnioskodawcę środkami przekazywanymi na kapitał zapasowy bądź rezerwowy w sytuacji, w której Wnioskodawca przeznaczyłby w danym roku na ten kapitał zapasowy bądź rezerwowy więcej środków niż faktycznie może, albo zamierza ujmować jako podstawę do kalkulacji rozpoznania kosztu uzyskania przychodów na podstawie art. 15cb ust. 1 ustawy CIT.

Tym samym fakt wypłaty w części zysku przekazanego pierwotnie na kapitał zapasowy lub rezerwowy nie pozbawia Spółki prawa do rozliczenia kosztu uzyskania przychodów z tytułu hipotetycznych odsetek. Wypłata dywidendy z zysku, który został przekazany pierwotnie na kapitał zapasowy bądź rezerwowy wpływa jedynie na wysokość zysku będącego podstawą do obliczenia hipotetycznych odsetek w roku wniesienia tej dopłaty oraz w dwóch następnych latach, zgodnie z art. 15cb ust. 2 ustawy CIT.

Przedstawione przez Wnioskodawcę stanowisko znajduje potwierdzenie m.in. w następujących interpretacjach indywidualnych:

- z 21 stycznia 2022 r., sygn.: 0111-KDIB1-1.4010.575.2021.1.AW:

„Jednocześnie należy wskazać, że na możliwość zaliczenia do kosztów podatkowych ww. kwoty - w sprawie będącej przedmiotem wniosku - nie będzie miał wpływu fakt wypłaty dywidendy w 2020 r. w kwocie 6 mln zł oraz w 2021 r. w kwocie 7 mln zł, ponieważ niezależnie od tego czy została wypłacona jedna, czy dwie dywidendy ww. kwotach, które pomniejszyły wysokość zysku zatrzymanego na kapitale zapasowym Spółki, to i tak wysokość tego zysku jest większa od kwoty 10 mln zł, od której (jak wskazali Państwo we wniosku) tak naprawdę naliczone zostały hipotetyczne odsetki, ze względu na limit 250 000 zł wynikający z art. 15cb ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

- z 25 lutego 2022 r., sygn.: 0111-KDIB2-1.4010.554.2021.1.MK:

Fakt wypłaty w 2020 r. części zysku za 2019 r. przekazanego pierwotnie na kapitał zapasowy nie pozbawia Spółki prawa do rozliczenia w kosztach uzyskania przychodu w roku podatkowym 2020 Hipotetycznych odsetek od zysku za 2019 r. Wypłata dywidendy w tym samym roku, w którym zysk został przekazany na kapitał zapasowy wpływa jedynie na wysokość zysku będącego podstawą do obliczenia Hipotetycznych odsetek.

Przepis art. 15cb ust. 5 Ustawy CIT wskazuje, że przepis ust. 1 stosuje się, jeżeli zwrot dopłaty lub podział i wypłata zysku nastąpi nie wcześniej niż po upływie 3 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym ta dopłata została wniesiona do spółki albo została podjęta uchwała o zatrzymaniu zysku w spółce. Jako wysokość zatrzymanego zysku, w odniesieniu do którego podatnik może skorzystać z prawa do rozliczenia w kosztach podatkowych Hipotetycznych odsetek oraz która jest punktem odniesienia przy późniejszym ustalaniu czy wypłata (choćby w części) nie nastąpiła przed upływem wymaganego okresu należy więc przyjąć wysokość zysku, która pozostała na kapitale zapasowym Spółki na koniec roku podatkowego, w którym podjęto uchwałę o przekazaniu zysku za rok 2019 r. na kapitał zapasowy, czyli w ostatnim dniu 2020 r”.

Końcowo, należy wskazać, że prawidłowość przedstawionego przez Wnioskodawcę stanowiska w zakresie punktów 1-5 znajduje również potwierdzenie w interpretacji indywidualnej z 21 grudnia 2023 r., sygn.: 0111-KDIB2-1.4010.475.2023.1.AS.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest prawidłowe. Odstępuję od uzasadnienia prawnego tej oceny.

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.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie opisem zdarzenia przyszłego/stanu faktycznego podanym przez Spółkę w złożonym wniosku.

W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14n ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa(t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli Państwa sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosują się Państwo 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 stanowi element czynności, będących przedmiotem decyzji wydanych:

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 zaskarzania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1634 ze zm.; 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 (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.).

Podstawą prawną dla odstąpienia od uzasadnienia interpretacji jest art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej :

Interpretacja indywidualna zawiera wyczerpujący opis przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego oraz ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz

z uzasadnieniem prawnym tej oceny. Można odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie.