

Zeznanie podatkowe organizacji pozarządowej CIT-8 wraz z załącznikami wybrane zagadnienia

Superata

1

Wynik bilansowy i podatkowy



- **Rozróżniamy dwa rodzaje wyniku:**
- **Wynik bilansowy (wynik finansowy) brutto** – jest wynikiem organizacji obliczonym na podstawie rachunku zysków i strat tworzonego zgodnie z ustawą o rachunkowości oraz z klasyfikacją przychodów i kosztów wg prawa bilansowego.
- **Wynik podatkowy** – jest to wynik bilansowy skorygowany o trwałe i przejściowe różnice ujemne i dodatnie oraz odliczenia od dochodu i dochody zwolnione; przychody i koszty klasyfikowane są tu zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób prawnych.
- **Wyniki bilansowy brutto i podatkowy mogą mieć tę samą wartość, choć w praktyce rzadko się pokrywają.**
- Różnice między wynikiem bilansowy brutto a podatkowym mogą wystąpić w przypadku, gdy w organizacji wystąpiły przychody nieopodatkowane (zwolnione ustawowo) lub koszty nie stanowiące kosztu uzyskania przychodu.

2

Przychody (dochody) wolne od podatku dochodowego



Przychody (dochody) wolne od podatku zostały zdefiniowane w art.17 ust.1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Należą do nich w szczególności:

- 4) **dochody** podatników, z zastrzeżeniem ust. 1c, których celem statutowym jest działalność naukowa, naukowo-techniczna, oświatowa, w tym również polegająca na kształceniu studentów, kulturalna, w zakresie kultury fizycznej i sportu, ochrony środowiska, wspierania inicjatyw społecznych na rzecz budowy dróg i sieci telekomunikacyjnej na wsi oraz zaopatrzenia wsi w wodę, dobroczynności, ochrony zdrowia i pomocy społecznej, rehabilitacji zawodowej i społecznej inwalidów oraz kultu religijnego - w części przeznaczonej na te cele;
- 5) **dochody** spółek, których udziałowcami (akcjonariuszami) są wyłącznie organizacje działające na podstawie ustawy - Prawo o stowarzyszeniach, a których celem statutowym jest działalność wymieniona w pkt 4 - w części przeznaczonej na te cele oraz przekazanej na rzecz tych organizacji;
- 5a) **dochody** klubów sportowych, o których mowa w ustawie z dnia 25 czerwca 2010 r. o sporcie (Dz. U. nr 127, poz. 857 i nr 151, poz. 1014), przeznaczone i wydatkowane w roku podatkowym lub w roku po nim następującym na szkolenie i współzawodnictwo sportowe dzieci i młodzieży w kategoriach wiekowych młodzików, juniorów młodszych, juniorów i młodzieżowców do 23. roku życia;

3

Przychody (dochody) wolne od podatku dochodowego



Przychody (dochody) wolne od podatku zostały zdefiniowane w art.17 ust.1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Należą do nich w szczególności:

- 6c) **dochody** organizacji pożytku publicznego, o których mowa w przepisach o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie - w części przeznaczonej na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej;
- 23) **dochody** uzyskane przez podatników od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych, pochodzące ze środków bezzwrotnej pomocy, w tym także ze środków z programów ramowych badań, rozwoju technicznego i prezentacji Unii Europejskiej i z programów NATO, przyznanych na podstawie jednostronnej deklaracji lub umów zawartych z tymi państwami, organizacjami lub instytucjami przez Radę Ministrów Rzeczypospolitej Polskiej, właściwego ministra, agencje rządowe lub agencje wykonawcze; w tym również w przypadkach gdy przekazanie tych środków jest dokonywane za pośrednictwem podmiotu upoważnionego do rozdzielania środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej na rzecz podmiotów, którym służyć ma ta pomoc;
- 24) odsetki od dochodów lub środków, o których mowa w pkt 23, lokowanych na bankowych rachunkach terminowych;

4

Przychody (dochody) wolne od podatku dochodowego



Przychody (dochody) wolne od podatku zostały zdefiniowane w art.17 ust.1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Należą do nich w szczególności:

- 6c) **dochody** organizacji pożytku publicznego, o których mowa w przepisach o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie - w części przeznaczony na działalność statutową, z wyłączeniem działalności gospodarczej;
- 21) **dotacje, subwencje, dopłaty i inne nieodpłatne świadczenia**, z zastrzeżeniem pkt 14a, otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków związanych z otrzymaniem, zakupem albo wytworzeniem we własnym zakresie środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, od których dokonuje się odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 16a-16m;
- 23) **dochody** uzyskane przez podatników od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych, pochodzące ze środków bezzwrotnej pomocy, w tym także ze środków z programów ramowych badań, rozwoju technicznego i prezentacji Unii Europejskiej i z programów NATO, przyznanych na podstawie jednostronnej deklaracji lub umów zawartych z tymi państwami, organizacjami lub instytucjami przez Radę Ministrów Rzeczypospolitej Polskiej, właściwego ministra, agencje rządowe lub agencje wykonawcze; w tym również w przypadkach gdy przekazanie tych środków jest dokonywane za pośrednictwem podmiotu upoważnionego do rozdzielania środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej na rzecz podmiotów, którym służyć ma ta pomoc;

5

Przychody (dochody) wolne od podatku dochodowego



Przychody (dochody) wolne od podatku zostały zdefiniowane w art.17 ust.1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Należą do nich w szczególności:

- 24) odsetki od dochodów lub środków, o których mowa w pkt 23, lokowanych na bankowych rachunkach terminowych;
- 40) **składki członkowskie** członków organizacji politycznych, społecznych i zawodowych - w części nieprzeznaczony na działalność gospodarczą;
- 43) **dochody** spółdzielni socjalnej wydatkowane w roku podatkowym na cele, o których mowa w art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 27 kwietnia 2006 r. o spółdzielniach socjalnych (Dz. U. nr 94, poz. 651, z 2009 r. nr 91, poz. 742 oraz z 2010 r. nr 28, poz. 146), na zasadach określonych w tej ustawie, w części niezaliczonej do kosztów uzyskania przychodów;
- 45) **dochody** z tytułu prowadzenia szkoły w rozumieniu przepisów o systemie oświaty - w części przeznaczony na cele szkoły, z zastrzeżeniem ust. 8;
- 47) **dotacje otrzymane** z budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego, z wyjątkiem dopłat do oprocentowania kredytów bankowych w zakresie określonym w odrębnych ustawach;
- 48) **kwoty otrzymane od agencji rządowych** lub agencji wykonawczych, jeżeli agencje otrzymały środki na ten cel z budżetu państwa, z wyjątkiem dopłat do oprocentowania kredytów bankowych w zakresie określonym w odrębnych ustawach;

6

Przychody (dochody) wolne od podatku dochodowego



Przychody (dochody) wolne od podatku zostały zdefiniowane w art.17 ust.1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Należą do nich w szczególności:

52) **płatności na realizację projektów w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich**, otrzymane z Banku Gospodarstwa Krajowego, z wyłączeniem płatności otrzymanych przez wykonawców;

53) **środki finansowe otrzymane przez uczestnika projektu jako pomoc udzielona w ramach programu finansowanego z udziałem środków europejskich**, o których mowa w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych;

1a. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, dotyczące podatników przeznaczających dochody na cele statutowe lub inne cele określone w tym przepisie, nie dotyczy:

2) dochodów, bez względu na czas ich osiągnięcia, wydatkowanych na inne cele niż wymienione w tych przepisach.

1b. Zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, dotyczące podatników przeznaczających dochody na cele statutowe lub inne cele określone w tym przepisie, ma zastosowanie, jeżeli dochód jest przeznaczony i - bez względu na termin - wydatkowany na cele określone w tym przepisie, w tym także na nabycie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych służących bezpośrednio realizacji tych celów oraz na opłacenie podatków niestanowiących kosztu uzyskania przychodów, z zastrzeżeniem ust. 1 pkt 5a.

7

Koszty nie stanowiące kosztu uzyskania przychodu w pdop



Koszty, których nie uważa się za koszty uzyskania przychodu zostały zdefiniowane w art. 16 ust. 1 ustawy o pdop. Za koszty uzyskania przychodów nie uważa się m.in:

9) odpisów i wpłat na różnego rodzaju fundusze tworzone przez podatnika; kosztem uzyskania przychodów są jednak:

a) podstawowe odpisy i wpłaty na te fundusze, jeżeli obowiązek lub możliwość ich tworzenia w ciężar kosztów określają odrębne ustawy,

11) naliczonych, lecz niezapłaconych albo umorzonych odsetek od zobowiązań, w tym również od pożyczek (kredytów);

14) darowizn i ofiar wszelkiego rodzaju, z wyjątkiem na rzecz Polskiej Organizacji Turystycznej, z tym że kosztem uzyskania przychodów są koszty wytworzenia lub cena nabycia produktów spożywczych, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku od towarów i usług, przekazanych na rzecz organizacji pożytku publicznego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, z przeznaczeniem wyłącznie na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez te organizacje;

8

Koszty nie stanowiące kosztu uzyskania przychodu w pdop



Koszty, których nie uważa się za koszty uzyskania przychodu zostały zdefiniowane w art. 16 ust. 1 ustawy o pdop. Za koszty uzyskania przychodów nie uważa się m.in:

- 17) kosztów egzekucyjnych związanych z niewykonaniem zobowiązań;
- 18) grzywien i kar pieniężnych orzeczonych w postępowaniu karnym, karnym skarbowym, administracyjnym i w sprawach o wykroczenia oraz odsetek od tych grzywien i kar;
- 19) kar, opłat i odszkodowań oraz odsetek od tych zobowiązań z tytułu:
 - a) nieprzestrzegania przepisów w zakresie ochrony środowiska,
 - b) niewykonania nakazów właściwych organów nadzoru i kontroli dotyczących uchybień w dziedzinie bezpieczeństwa i higieny pracy;
- 20) wierzytelności odpisanych jako przedawnione;
- 21) odsetek za zwłokę z tytułu nieterminowych wpłat należności budżetowych i innych należności, do których stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej;
- 25) wierzytelności odpisanych jako nieściągalne, z wyjątkiem:
 - a) wierzytelności, w części, w jakiej uprzednio zostały zarachowane do przychodów należnych i których nieściągalność została udokumentowana w sposób określony w ust. 2,

9

Koszty nie stanowiące kosztu uzyskania przychodu w pdop



Koszty, których nie uważa się za koszty uzyskania przychodu zostały zdefiniowane w art. 16 ust. 1 ustawy o pdop. Za koszty uzyskania przychodów nie uważa się m.in:

- 28) kosztów reprezentacji, w szczególności poniesionych na usługi gastronomiczne, zakup żywności oraz napojów, w tym alkoholowych;
- 36) wpłat, o których mowa w art. 21 ust. 1 i w art. 23 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2020 r. poz. 426, 568 i 875);
- 37) składek na rzecz organizacji, do których przynależność podatnika nie jest obowiązkowa, z wyjątkiem:
 - a) składek organizacji spółdzielczych na rzecz związków rewizyjnych i Krajowej Rady Spółdzielczej, z tym że górną granicę składki określi minister właściwy do spraw finansów publicznych w drodze rozporządzenia, po zasięgnięciu opinii Krajowej Rady Spółdzielczej,
- 54) opłat sankcyjnych, które zgodnie z odrębnymi przepisami podlegają wpłacie do budżetu państwa lub budżetów jednostek samorządu terytorialnego;
- 54a) dodatkowej opłaty wymierzonej przez Zakład Ubezpieczeń Społecznych na podstawie przepisów o systemie ubezpieczeń społecznych;

10

Koszty nie stanowiące kosztu uzyskania przychodu w pdop



Koszty, których nie uważa się za koszty uzyskania przychodu zostały zdefiniowane w art. 16 ust. 1 ustawy o pdop. Za koszty uzyskania przychodów nie uważa się m.in:

57a) nieopłaconych do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych składek, z zastrzeżeniem pkt 40 oraz art. 15 ust. 4h, określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, w części finansowanej przez płatnika składek;

57aa) niedokonanych wpłat do pracowniczych planów kapitałowych, o których mowa w ustawie o pracowniczych planach kapitałowych, w części finansowanej przez podmiot zatrudniający, z zastrzeżeniem pkt 40a;

58) Wydatków i kosztów bezpośrednio sfinansowanych z dochodów (przychodów), o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 14a, 23, 24, 42, 47, 48, 52, 53, 54a, 55, 56 i 59;

11

Środki publiczne, dotacje z budżetu państwa, JST i UE



Zgodnie z ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305, 1236, 1535)

Art. 5. 1. Środkami publicznymi są:

- 1) dochody publiczne;
- 2) środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz niepodlegające zwrotowi środki z pomocy udzielanej przez państwa członkowskie Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA); (...)
3. Do środków, o których mowa w ust. 1 pkt 2, zalicza się:
 - 1) środki pochodzące z funduszy strukturalnych, Funduszu Spójności, Europejskiego Funduszu Rybackiego oraz Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego, z wyłączeniem środków, o których mowa w pkt 5 lit. a i b;
 - 5a) środki przeznaczone na realizację Inicjatywy na rzecz zatrudnienia ludzi młodych;
 - 5b) środki Europejskiego Funduszu Pomocy Najbardziej Potrzebującym;
 - 5c) środki pochodzące z instrumentu „Łącząc Europę”, o którym mowa w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1316/2013 z dnia ©Kancelaria Sejmu s. 7/192 26.08.2021 11 grudnia 2013 r. ustanawiającym instrument „Łącząc Europę” (...)

12

Środki publiczne, dotacje z budżetu państwa, JST i UE



Zgodnie z ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych

Art. 126. Dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie niniejszej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych.

Art. 127. 1. Dotacje celowe są to środki przeznaczone na:

- 1) finansowanie lub dofinansowanie:
 - a) zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami,
 - b) ustawowo określonych zadań, w tym zadań z zakresu mecenatu państwa nad kulturą, realizowanych przez jednostki inne niż jednostki samorządu terytorialnego,
 - c) bieżących zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego,
 - d) zadań agencji wykonawczych, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 3 lit. b,
 - e) zadań zleconych do realizacji organizacjom pozarządowym,
 - f) kosztów realizacji inwestycji;

13

Środki publiczne, dotacje z budżetu państwa, JST i UE



Zgodnie z ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych

2. Dotacjami celowymi są także środki przeznaczone na:

- 1) realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 i ust. 3 pkt 6, wydatkowane przez podmioty realizujące te programy, inne niż państwowe jednostki budżetowe;
- 2) realizację projektów pomocy technicznej finansowanych z udziałem środków europejskich i środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5 lit. a i b;
- 3) finansowanie lub dofinansowanie zadań realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego oraz inne podmioty, ze środków przekazywanych przez jednostki, o których mowa w art. 9 pkt 5, 7 i 14;
- 4) realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5;
- 5) współfinansowanie realizacji programów finansowanych z udziałem środków europejskich;
- 6) wyprzedzające finansowanie Wspólnej Polityki Rolnej, o którym mowa w odrębnych przepisach, w części podlegającej refundacji ze środków Unii Europejskiej.

14

Środki publiczne, dotacje z budżetu państwa, JST i UE



Zgodnie z ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych

Art. 221. 1. Podmioty niezaliczane do sektora finansów publicznych i niedziałające w celu osiągnięcia zysku mogą otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego dotacje celowe na cele publiczne, związane z realizacją zadań tej jednostki, a także na dofinansowanie inwestycji związanych z realizacją tych zadań.

2. Zlecenie zadania i udzielenie dotacji następuje zgodnie z przepisami ustawy z dnia 24 kwietnia 2003r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, a jeżeli dotyczy ono innych zadań niż określone w tej ustawie – na podstawie umowy jednostki samorządu terytorialnego z podmiotem, o którym mowa w ust. 1.

3. Umowa, o której mowa w ust. 2, powinna określać:

- 1) szczegółowy opis zadania, w tym cel, na jaki dotacja została przyznana, i termin jego wykonania;
- 2) wysokość dotacji udzielanej podmiotowi wykonującemu zadanie i tryb płatności;
- 3) termin wykorzystania dotacji, nie dłuższy niż do dnia 31 grudnia danego roku budżetowego;
- 4) tryb kontroli wykonywania zadania;
- 5) termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji;
- 6) termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji, nie dłuższy niż terminy zwrotu dotacji określone w niniejszym dziale.

15

Środki publiczne, dotacje z budżetu państwa, JST i UE



Zgodnie z ustawą z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie (Dz. U. z 2020 r. poz. 1057)

Art. 2. Ilekroć w ustawie jest mowa o:

- 1) dotacji – rozumie się przez to dotację w rozumieniu art. 127 ust. 1 pkt 1 lit. e oraz art. 221 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 869, z późn. zm.1));

Aktualny katalog Funduszy Europejskich:

<https://www.funduszeuropejskie.gov.pl/strony/o-funduszach/fundusze-na-lata-2021-2027/dowiedz-sie-wiecej-o-funduszach-europejskich-na-lata-2021-2027/>

16

Dotacje – ujęcie dla celów bilansowych



Przychody i koszty związane z otrzymanymi przez organizację dotacjami, grantami, darowiznami itp. powinny być ujmowane w księgach rachunkowych zgodnie z zasadą współmierności przychodów i kosztów, tj. koszty poniesione w celu osiągnięcia określonych przychodów muszą być ujęte w księgach rachunkowych w tym samym okresie rozrachunkowym, co osiągnięte przychody.

Zgodnie z powyższą zasadą organizacja powinna dotacje ujmować w przychodach w okresach, w których zapewniona zostanie ich współmierność z kosztami poniesionymi (refundowanymi) ujętymi w tych samych okresach w rachunku zysków i strat. Przy czym konieczna jest analiza poniesionych kosztów pod kątem ich kwalifikowalności zgodnie z zawartą umową.

Organizacje najczęściej napotykają trudności z odpowiednią kwalifikacją przychodów i kosztów związanych z dotacją, gdy następuje przesunięcie poza okres danego roku obrachunkowego, tj. koszty ponoszone są w innym roku obrotowym, niż następuje wpływ dotacji na rachunek bankowy organizacji. Każdorazowo sytuacja taka wymaga analizy źródeł finansowania, zawartych umów i towarzyszących im budżetów, przedłożonych do zatwierdzenia lub zatwierdzonych już rozliczeń poszczególnych transz, wpływów dotacji zarachowanych w okresie po zakończeniu roku obrachunkowego a przed sporządzeniem zań sprawozdania finansowego.

17

Dotacje do aktywów trwałych – ujęcie dla celów bilansowych



Zgodnie z art. 4 ust. 1 i 2 UoR:

1. Rozliczenia międzyokresowe przychodów, dokonywane z zachowaniem zasady ostrożności, obejmują w szczególności:
 - 1) (...)
 - 2) środki pieniężne otrzymane na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych, jeżeli stosownie do innych ustaw nie zwiększają one kapitałów (funduszy) własnych. Zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów kwoty zwiększają stopniowo pozostałe przychody operacyjne, równoległe do odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych lub kosztów prac rozwojowych sfinansowanych z tych źródeł;
2. Przepis ust. 1 pkt 2 stosuje się odpowiednio do przyjętych nieodpłatnie, w tym także w drodze darowizny, środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Zgodnie z powyższym – w przypadku dotacji otrzymanych na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych – rozliczane są one w całym okresie ich amortyzacji poprzez z jednej strony odnoszenie w koszty odpisów amortyzacyjnych (konto zespołu 5/ konto 070), z drugiej zaś przenoszenie z kont RMP w przychody odpowiadających im kwot (84/ 76-0).

18

Dotacja jako przychód podatkowy



W podatku dochodowym od osób prawnych obowiązuje zasada lustra to znaczy, że dotacja nie jest opodatkowana, a sfinansowane z niej wydatki nie stanowią kosztu uzyskania przychodu.

Zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych:

Przychodami, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4 oraz art. 14, są w szczególności:

1) otrzymane pieniądze, wartości pieniężne, w tym również różnice kursowe;

Tym samym dotacja staje się przychodem podatkowym w dacie jej wpływu na rachunek bankowy organizacji. Ujmowana jest wówczas na koncie rozliczeń międzyokresowych przychodów 84, nie stanowiąc tym samym jeszcze przychodu w rachunku zysków i strat organizacji za dany okres. Kwota otrzymanej dotacji odnosi się do przychodów na odpowiednie konto zespołu 7 po aktywowaniu kosztów związanych z realizacją zadań wynikających z umowy dotacji.

Owa rozbieżność między ujęciem bilansowym i podatkowym dotacji obliuguje organizację do prowadzenia szczegółowej ewidencji poszczególnych dotacji, darowizn celowych czy grantów na kontach analitycznych zarówno konta 84, kont zespołu 7, konta 641 i kont zespołu 5. Nie będzie bowiem możliwe prawidłowe rozliczenie przychodów z dotacji w zeznaniu podatkowym bez szczegółowej ewidencji na w/w kontach analitycznych.

19

Dotacja na zakup środka trwałego jako przychód



Dotacje otrzymane na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków związanych z zakupem albo wytworzeniem środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych są przychodem podatkowym, co wynika z art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy o pdop. Przychód ten podlega jednak zwolnieniu od podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 21 ww. ustawy.

Zastrzeżenie, o którym mowa w w/w przepisie (pkt 14a) dotyczy dotacji z budżetu państwa otrzymanych na dofinansowanie przedsięwzięć realizowanych w ramach Specjalnego Przedakcesyjnego Programu na Rzecz Rolnictwa i Rozwoju Obszarów Wiejskich (SAPARD).

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z 2 czerwca 2017 r., nr [0114-KDIP2-2.4010.22.2017.1.JG](#), zwrócił uwagę, że dofinansowanie do zakupu środka trwałego, otrzymane od podmiotu prywatnego, nie korzysta ze zwolnienia od podatku dochodowego. Zakres przywołanego art. 17 ust. 1 pkt 21 ustawy o PDOP dotyczy dochodów podatników, otrzymanych na pokrycie kosztów albo jako zwrot wydatków dotyczących środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, pochodzących z dotacji uzyskanych z innych źródeł niż budżet państwa lub budżety jednostek samorządowych, takich jak środki publiczne, będących w dyspozycji niektórych funduszy celowych czy agencji rządowych, które zgodnie z kreującymi je ustawami mają także prawo udzielania dotacji.

20

Zmiana przeznaczenia dochodu uprzednio zwolnionego



Zgodnie z przytaczanym wcześniej art. 17 ust. 1b ustawy o pdop zwolnieniem podatkowym objęte są wyłącznie te dochody, które zostaną wydatkowane na cele statutowe objęte zwolnieniem (niezależnie od terminu wydatkowania). Jeśli zatem dochód taki zostanie wydatkowany na inne cele (np. na zakup nieruchomości lub środka trwałego dla celów działalności gospodarczej), powinien być opodatkowany zgodnie z art. 25 ust. 4 ustawy o pdop, chyba że organizacja zaprzestała prowadzenia działalności gospodarczej.

Art. 25 ust. 4 Jeżeli podatnicy, o których mowa w art. 17 ust. 1, uprzednio zadeklarowali, że przeznaczą dochód na cele określone w tych przepisach i dochód ten wydatkowali na inne cele albo na cele określone w tych przepisach, ale po terminie w nich określonym - podatek od tego dochodu, bez wezwania, wpłaca się do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wydatku lub w którym upłynął termin do dokonania wydatku; przepis ten stosuje się również do dochodów za lata poprzedzające rok podatkowy, zadeklarowanych i niewydatkowanych w tych latach na cele określone w art. 17 ust. 1b, z zastrzeżeniem art. 17 ust. 1 pkt 5a.

Dlatego istotne jest prowadzenie ewidencji (zazwyczaj poza księgami rachunkowymi) dokumentującej wydatkowanie zadeklarowanych środków na cele statutowe.

21

Zmiana przeznaczenia dochodu uprzednio zwolnionego



W przypadku, gdy podatnik nie osiągnął dochodu podatkowego (poniósł stratę podatkową) i jednocześnie poniósł wydatki niezaliczane do kosztów podatkowych (odsetki budżetowe, składki PFRON), to obowiązek podatkowy powstanie tylko wtedy, gdy dochód pozostały z lat poprzednich, zadeklarowany jako przeznaczony na cele statutowe, zostanie wydatkowany niezgodnie z tym przeznaczeniem.

Jednym ze źródeł finansowania tego typu kosztów nie stanowiących kosztów uzyskania przychodu mogą być m.in. składki członkowskie. Zgodnie bowiem z odpowiedzią Krajowej Informacji Podatkowej zamieszczoną w Biuletynie Podatkowym (nr 2/84 z 2011 roku) „Składkami zwolnionymi z opodatkowania finansowane są wydatki, które nie są ponoszone w celu uzyskania przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów. Warunkiem zwolnienia składek z opodatkowania jest bowiem ich przeznaczenie na działalność inną niż działalność gospodarcza. Wydatki sfinansowane składkami zwolnionymi z opodatkowania nie stanowią zatem kosztów podatkowych (art. 15 ust. 1). Nie ujmuje się ich w zeznaniu CIT-8.”

Zarazem warto pamiętać, że jeśli organizacje zadeklarowały, iż przeznaczą składki na cele uprawniające je do zwolnienia z opodatkowania, a następnie składki te wydatkują na działalność gospodarczą, zobowiązane są do wpłaty podatku od tych składek (bez wezwania) do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonały wydatku na inne cele (art. 25 ust. 4).

22

Dochody przeznaczone na cele statutowe a niewydatkowane



Częstym błędem popełnianym przez organizacje jest niewypełnianie części F.2, poz.70 w CIT-8/O (jest to załącznik do CIT-8). Część F.2 tego formularza ma charakter informacyjny dla US i organizacja powinna w niej podać kwotę pozostałą jeszcze do wydatkowania ze środków zadeklarowanych, jako wolnych od podatku. W związku z tym wszystkie organizacje, które zadeklarowały przeznaczenie dochodów wolnych od podatku na cele statutowe lub inne określone w art. 17.1 ustawy o pdop, powinny w CIT-8/O w cz. F.2, poz. 70 wykazać sumę dochodów uzyskanych w roku podatkowym i latach poprzedzających ten rok przeznaczonych a jeszcze niewydanych do końca roku, za który składana jest deklaracja. Niektóre organizacje przy sporządzaniu zeznania podatkowego w ogóle pomijają tę pozycję lub mają problem z prawidłowym jej wypełnieniem i wpisują w niej złe kwoty, np. tylko dochody wolne uzyskane i niewydatkowane w ostatnim roku podatkowym. Jest to błąd. Pozycja ta wykazuje wartość narastającą, a jej nie wypełnienie lub umieszczenie tu danych niezgodnych ze stanem rzeczywistym może być potraktowane jak podawanie nieprawdziwych danych lub zatajenie prawdy, podlegające karom z KKS.

23

Błędy przy ustalaniu przychodów w CIT



Błędy zdarzają się również – choć rzadziej – przy kwalifikowaniu uzyskanych przychodów do przychodów podatkowych wykazywanych w części D.1 deklaracji CIT-8. Zdarza się, że organizacje nie wykazują przychodów zwolnionych z opodatkowania na podstawie art. 17 ust.1 ustawy o pdop, jako przychodów podatkowych. W szczególności dotyczy to przychodów z otrzymanych dotacji. Powodem tego jest nieznanomość przepisów podatkowych, a czasami także błędna interpretacja art. 7 ust. 3 pkt. 1) ustawy o pdop, którego zastrzeżenie zawarto w opisie poz. „Przychody ze źródeł przychodów położonych na terytorium RP” CIT-8, i który stanowi:

Art. 7 ust. 3 Przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania nie uwzględnia się:

- 1) Przychodów ze źródeł przychodów położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub za granicą, jeżeli dochody z tych źródeł nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym albo są wolne od podatku

Osoby nie posiadające doświadczenia w sporządzaniu deklaracji podatkowych przychód podatkowy mylnie utożsamiają z dochodem stanowiącym podstawę opodatkowania wymienionym w tym przepisie. W konsekwencji tego kwota przychodu, którą należy wykazać w poz. 27, CIT-8 jest pomniejszana nieprawidłowo o przychody wolne od podatku na podstawie art.17.1 ustawy o pdop pochodzące np. z dotacji.

24

Błędy przy ustalaniu przychodów w CIT



Inną kwestią są wartości otrzymanych nieodpłatnie rzeczy lub praw, czy też nieodpłatnie otrzymanych świadczeń. Szczególnie w organizacjach pozarządowych przychody z tego tytułu mogą stanowić znaczną część wszystkich przychodów podatkowych. Często chodzi tu o równowartość czynszu, który organizacja musiałaby zapłacić w przypadku wynajmu użyczonego nieodpłatnie lokalu na siedzibę i działalność statutową; wartości różnych nieodpłatnie wykonywanych usług przez podmioty zewnętrzne na rzecz organizacji itp.

Wszystkie te wartości powinny zostać wycenione i ujęte w deklaracji CIT-8, jako przychody podatkowe, a jeśli są zwolnione z podatku trzeba je ująć w załączniku CIT-8/O. Jednak często błędnie przychody tego typu, których znaczna część nie musi być ujmowana w księgach rachunkowych, np. wartość uzyskanych świadczeń z tytułu nieodpłatnego użytkowania lokalu, wartość odsetek od uzyskanych nieoprocentowanych pożyczek jest automatycznie niewykazywana w deklaracji podatkowej.

25

Przydatne oświadczenie



Jeśli organizacja nie chce być zobligowana do wpłaty zaliczek miesięcznych na pdop do urzędu skarbowego powinna przygotować i złożyć we właściwym US poniższe oświadczenie:

„Zgodnie z art. 25 ust. 5 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm.) w imieniu podatnika (zwanego dalej:) jako osoba upoważniona do jego reprezentacji oświadczam, że:

- jest podatnikiem osiągającym dochody zwolnione z podatku (zgodnie z art. 17 ust. 1 ustawy o CIT),
- nie osiąga przychodów uzyskanych z działalności polegającej na wytwarzaniu wyrobów przemysłu elektronicznego, paliwowego, tytoniowego, spirytusowego, winiarskiego, piwowarskiego, a także pozostałych wyrobów alkoholowych o zawartości alkoholu powyżej 1,5% oraz wyrobów z metali szlachetnych albo z udziałem tych metali lub dochodów uzyskanych z handlu tymi wyrobami (art. 17 ust. 1a pkt 1 ustawy o CIT),
- nie dokonuje wydatków na cele inne niż cele statutowe lub inne objęte zwolnieniem określone w art. 17 ust. 1b, 1e, 1f ustawy o CIT.

Zgodnie z powyższym oświadczeniem od dnia jego złożenia korzysta ze zwolnienia od obowiązków wynikających z art. 25 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.”

26

**Dziękuję za uwagę i zapraszam
do udziału w case study 😊**

AGNIESZKA GAMDZYK

Superata