



## **KLIENCI INDYWIDUALNI I FIRMY RODZINNE PRZEGLĄD ORZECZEŃ I INTERPRETACJI – ZIMA 2023 NEWSLETTER**

### **Spis treści**

1. Możliwość uwzględnienia w podstawie obliczenia daniny solidarnościowej strat z lat ubiegłych .....	2
2. Donejty na gruncie podatku od spadków i darowizn .....	3
3. Świąteczne upominki dla pracowników i kontrahentów .....	4
4. Zastrzeżenie numeru PESEL – czy warto? .....	7

## **Wykaz skrótów**

**WSA** – wojewódzki sąd administracyjny

**NSA** – Naczelny Sąd Administracyjny

**Dyrektor KIS** – Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

**ustawa o PIT** – ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych

**ustawa o CIT** – ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych

**podatek u źródła/WHT** – zryczałtowany podatek dochodowy (PIT i CIT)

## **1. Możliwość uwzględnienia w podstawie obliczenia daniny solidarnościowej strat z lat ubiegłych**

„Gdyby intencją racjonalnego ustawodawcy było uniemożliwienie odliczenia straty z lat ubiegłych przy ustalaniu podstawy obliczenia daniny solidarnościowej, to taka regulacja zostałaby wprost wskazana w przepisach” – taką konkluzję zawarto w najnowszym orzecznictwie sądów administracyjnych dotyczącym możliwości obniżenia podstawy daniny solidarnościowej o wysokość poniesionej straty w ubiegłych latach.

### **Danina solidarnościowa – luka w przepisach**

Danina solidarnościowa jest podatkiem obecnym w polskim porządku prawnym od 2019 roku i wynosi 4% od nadwyżki ponad 1 000 000 PLN dochodu. Ustawa o PIT, regulująca zasady obliczania podstawy opodatkowania, jak i katalog możliwych odliczeń, nie odnosi się w żaden sposób do kwestii możliwości odliczania straty z lat ubiegłych.

W latach 2019–2022 organy podatkowe stały na stanowisku, że podatnicy w ramach obliczania podstawy daniny solidarnościowej nie mogą odliczyć straty poniesionej w ubiegłych latach. Zgodnie z dotychczasowym stanowiskiem Dyrektora KIS ustawa o PIT ustaliła zamknięty katalog możliwych odliczeń od dochodu będącego podstawą opodatkowania, do którego nie zalicza się strata z lat ubiegłych.

### **Stanowisko sądów powoduje pozytywny odzew Ministerstwa Finansów**

Powyższe uzasadnienie Dyrektora KIS zostało w ostatnim roku zakwestionowane przez sądy administracyjne. WSA w Warszawie w wyroku z 7 marca 2023 roku, sygn. III SA/Wa 2186/22 uznał, że sposób sformułowania przepisów wskazuje raczej, że ustawodawca nie przewidział szczególnych zasad ustalania dochodu z poszczególnych źródeł przy obliczaniu podstawy daniny solidarnościowej. Nie można bowiem przyjąć, jak tego chce organ podatkowy, że przepisy regulujące zasady ustalania podstawy obliczenia daniny solidarnościowej stanowią przepisy szczególne, określające możliwe do zastosowania przy tej daninie odliczenia, i stanowią autonomiczne regulacje odrębne od przepisów regulujących zasady ustalania podstawy opodatkowania PIT.

WSA w Krakowie w wyroku z 8 marca 2023 roku, sygn. I SA/Kr 2/23 dodał, że gdyby intencją racjonalnego ustawodawcy było uniemożliwienie odliczenia straty z lat ubiegłych przy ustalaniu podstawy obliczenia daniny solidarnościowej, to taka regulacja zostałaby wprost

wskazana w przepisach ustawy o PIT. Skoro podstawę obliczenia daniny solidarnościowej stanowi nadwyżka określonej sumy dochodów, a nie przychodu, to przyjąć należy, że dochód ten ustalany jest na zasadach ogólnych stanowiących o możliwości odliczenia kosztów uzyskania przychodów oraz o obniżeniu dochodu o wysokość poniesionej straty (tak: WSA we Wrocławiu, wyrok z 22 czerwca 2023 roku, sygn. I SA/Wr 318 22).

Przedstawione przez sąd stanowisko doprowadziło do zmiany stanowiska organów podatkowych. W odpowiedzi na interpelację poselską z 27 lipca 2023 roku, znak: DD2.054.20.2023, Ministerstwo Finansów zobowiązało się uzupełnić objaśnienia podatkowe z 2019 roku dotyczące daniny solidarnościowej, w których potwierdzi możliwość uwzględnienia w podstawie obliczania tej daniny strat z lat ubiegłych. Podatnikom pozostaje żywić nadzieję, że deklaracja zostanie zrealizowana mimo politycznych zmian w resorcie finansów.

## **2. Donejty na gruncie podatku od spadków i darowizn**

Pod pojęciem „donejtów” kryją się dobrowolne wpłaty użytkowników na rzecz twórców operujących najczęściej na takich platformach streamingowych jak Twitch czy YouTube. W jaki sposób należy rozliczyć przychody uzyskiwane w ten sposób?



## **Donejty jako darowizny**

W interpretacji z 9 listopada 2023 roku, znak: 0111-KDIB2-2.4015.114.2023.3.MM, Dyrektor KIS wskazał, że otrzymane przez podatnika donejty (środki pieniężne) należy opodatkować, gdy przekraczają limity określone w ustawie o podatku od spadków i darowizn. Przypomniano, że dla osób niespokrewnionych (III grupa) kwota wolna wynosi 5 733 PLN. Trzeba jednak pamiętać, że przy liczeniu limitu sumujemy wartość darowizn nabytych od tej samej osoby w roku, w którym nastąpiło ostatnie nabycie, oraz w ciągu pięciu poprzednich lat. Jeśli zsumowane wpłaty od tego samego darczyńcy przekroczą kwotę wolną, obdarowany będzie musiał złożyć zeznanie (zgłoszenia dokonuje się na druku zeznania podatkowego SD-3) i zapłacić podatek.

W omawianej interpretacji podatnik planował rozpocząć działalność internetową polegającą na umieszczaniu w jednym z popularnych serwisów nagranych przez osoby trzecie wykładów tłumaczonych z języków obcych na język polski i uzupełnionych następnie przez wnioskodawcę o nagraną przez siebie ścieżkę dźwiękową (lektorską). Dostęp do udostępnionych przez podatnika filmów miał być bezpłatny. Podatnik zakładał, że będzie otrzymywał od użytkowników serwisu dobrowolne wpłaty oscylujące w granicach do 3 000 PLN. Zadeklarował, że otrzymywane od internautów wpłaty środków pieniężnych będą stanowiły darowizny w rozumieniu Kodeksu cywilnego, gdzie przez umowę darowizny darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swego majątku.

W podobny sposób organ odniósł się do działalności innego podatnika, który prowadzi transmisje na żywo (tzw. streamy) i w opisie transmisji zamieszcza unikalny link do dokonywania wpłat środków pieniężnych. Organ uzupełniająco zasygnalizował wówczas, że w celu udowodnienia kwot otrzymanych darowizn podatnik, jako obdarowany, powinien posiadać imienną listę darczyńców i wpłaconych przez nich kwot darowizn.

## **Życie pisze różne scenariusze**

Warto przypomnieć, że interpretacje każdorazowo odnoszą się do stanu faktycznego, który przedstawia dany podatnik – dlatego należy zachować w tym zakresie dużą ostrożność, w szczególności przy uwzględnieniu faktu, iż twórcy internetowi operują w różnorodny sposób, z wykorzystaniem wielu platform i otrzymywane przez nich donejty w niektórych wypadkach nie będą stanowiły darowizny.

## **3. Świąteczne upominki dla pracowników i kontrahentów**

W związku z trwającym okresem świątecznym wielu pracodawców decyduje się na obdarowanie swoich pracowników i kontrahentów drobnymi upominkami w formie rzeczowej, które nie tylko stanowią wyraz wdzięczności i podtrzymują dobre relacje, ale w pozytywny sposób przekładają się również na wizerunek pracodawcy. Kwalifikacja takich upominków na gruncie przepisów podatkowych niejednokrotnie była przedmiotem pytań zadawanych we wnioskach o wydanie indywidualnych interpretacji podatkowych.

**Czy wydatki na upominki dla kontrahentów mogą zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów?**

Należy zadać sobie pytanie, czy dany wydatek został poniesiony na cele związane z reprezentacją przedsiębiorcy (która nie jest kosztem), czy też na inne cele, w tym związane z reklamą (która stanowi koszt uzyskania przychodu).

W ocenie NSA wydatki na drobne prezenty (takie jak długopisy, kalendarze, komplety do kawy, breloki do kluczy, etui, jedwabne krawaty ze spinkami, MP4, multinarzędzia, latarki z kompletem narzędzi, pendrive'y, portfele, ramki cyfrowe, stacje pogodowe, zegary ściennie, kubki termiczne i inne gadżety) wręczane kontrahentom lub potencjalnym kontrahentom, **o ile prezenty opatrzone są logotypem firmy**, powinny być uważane za wydatki na reklamę, a w konsekwencji stanowić koszt uzyskania przychodu (wyrok NSA z 9 listopada 2016 roku, sygn. II FSK 2293/16).

Sprawa ma się natomiast inaczej w sytuacji, gdy chcemy w ramach upominku przekazać kontrahentowi butelkę wina lub zestaw czekoladek – organy podatkowe stoją na stanowisku, że takie upominki należy uznać za koszt reprezentacji, o którym mowa w art. 16 ust. 1 pkt 28 ustawy o CIT (interpretacja Dyrektora KIS z 5 kwietnia 2023 roku, znak: 0114-KDIP2-1.4010.103.2023.2.KW).

### **Prezenty dla kontrahentów. Opodatkowanie**

Z art. 21 ust. 1 pkt 68a ustawy o PIT wynika, że zwolniona jest wartość nieodpłatnych świadczeń, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy o PIT, otrzymanych od świadczeniodawcy w związku z jego promocją lub reklamą – jeżeli jednorazowa wartość tych świadczeń nie przekracza kwoty 200 PLN (zwolnienie nie ma zastosowania, jeżeli świadczenie jest dokonywane na rzecz pracownika świadczeniodawcy lub osoby pozostającej ze świadczeniodawcą w stosunku cywilnoprawnym).

Ze zwolnienia skorzystamy zatem jedynie wówczas, gdy wartość upominku dla kontrahenta mieści się w granicach 200 PLN i ma on zarazem charakter promocyjny, reklamowy (patrz wyżej). Jeżeli prezent nie spełnia jakiegokolwiek z kryteriów zwolnienia, to obdarowany musi rozliczyć jego wartość jako przychód i opodatkować.

Istotne na gruncie rozliczenia podatkowego jest również to, czy obdarowanym jest osoba prawna, indywidualny przedsiębiorca, czy osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej (np. pracownik współpracującej firmy). Osoba prawna lub osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą powinna samodzielnie rozliczyć podatek. Jeśli natomiast upominek trafia do pracownika kontrahenta, to wówczas aktualizuje się obowiązek uzyskania od niego danych osobowych, wymaganych do złożenia przez świadczeniodawcę informacji PIT-11 o wysokości uzyskanego przychodu. Informację należy skierować zarówno do osoby obdarowanej, jak też do urzędu skarbowego.

### **Prezenty dla pracowników. Jakie jest źródło finansowania zakupu upominków?**

To istotne pytanie. Świadczenia rzeczowe i pieniężne, które będą finansowane w całości ze środków zakładowego funduszu świadczeń socjalnych lub funduszy związków zawodowych, podlegają bowiem zwolnieniu z podatku dochodowego od osób fizycznych na zasadach określonych w art. 21 ust. 1 pkt 67 ustawy o PIT. Jego wysokość ograniczona jest kwotowo do 1 000 PLN. Co istotne, limit zwolnienia został podniesiony w okresie pandemii COVID-19 do kwoty 2 000 PLN i w takiej wysokości obowiązuje do końca 2023 roku – **tym samym tylko**

**do końca bieżącego roku można skorzystać z wyższej kwoty świadczenia zwolnionej z podatku.**

Należy zaznaczyć, że do limitu wliczają się wszystkie świadczenia otrzymane przez pracownika w ciągu danego roku. Wartość świadczeń ponad kwotę zwolnienia podlega opodatkowaniu. Zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych świadczeniami nie są bony, talony i inne znaki, uprawniające do ich wymiany na towary lub usługi.

Dodatkowo pracodawca, który chce obdarować pracowników prezentami z ZFŚS, musi kierować się m.in. statusem materialnym poszczególnych pracowników – w regulaminie świadczeń funkcjonującym u pracodawcy powinno się wskazać, w jaki sposób pracodawca będzie różnicował wartość paczek, uzależniając je od sytuacji życiowej, rodzinnej i materialnej osób uprawnionych do korzystania z ZFŚS.



### **Co w sytuacji, gdy w danej firmie nie ma ZFŚS?**

Gdy u danego pracodawcy nie ma takiego funduszu, powyższe zwolnienie nie znajdzie zastosowania. To natomiast nie oznacza, że wręczenie upominku świątecznego zawsze będzie wiązać się z obowiązkiem podatkowym pracownika. Upominek jest bowiem zwykle wręczany nieodpłatnie – nie stanowi zapłaty za towar czy usługę. Stanowi więc darowiznę i jako taki podlega opodatkowaniu podatkiem od spadków i darowizn.

Podatnik otrzymujący prezent świąteczny w formie darowizny co do zasady zobowiązany jest do uiszczenia podatku od otrzymanego świadczenia; ustawa o podatku od spadków i darowizn przewiduje jednak zwolnienie, z którego może skorzystać osoba obdarowana.

Jeśli nabywca należy do III grupy podatkowej (czyli jest osobą niespokrewnioną z pracodawcą), kwota wolna od podatku wynosi 5 733 PLN – limit ten dotyczy wartości otrzymanych od jednego darczyńcy i obejmuje rok podatkowy, w którym podatnik otrzymał darowiznę, oraz 5 poprzedzających go lat. W razie przekroczenia wspomnianego limitu podatnik zapłaci podatek jedynie od wartości nadwyżki ponad określoną kwotę. Pracodawcy

z kolei muszą pamiętać, że darowizn dla pracowników nie mogą zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów.

## 4. Zastrzeżenie numeru PESEL – czy warto?

Od 17 listopada 2023 roku istnieje możliwość skorzystania z nowej usługi **zastrzegania PESEL-u**. Z informacji przekazanych redakcji biznesowej tvn24.pl przez Ministerstwo Cyfryzacji wynika, że na 14 grudnia 2023 roku już 906 800 osób skorzystało z tej usługi.

### Na czym polega zastrzeżenie numeru PESEL?

Zastrzeżenie numeru PESEL odnotowywane będzie w rejestrze prowadzonym przez Ministra Cyfryzacji. Rejestr będzie zawierać numery ewidencyjne wyłącznie osób pełnoletnich, w tym także cudzoziemców, którym nadano PESEL. W rejestrze zastrzeżeń numerów PESEL będą gromadzone następujące dane:

- numer PESEL;
- informacja o zastrzeżeniu;
- informacja o momencie zastrzeżenia (data, czas);
- informacja o cofnięciu zastrzeżenia (jeśli nastąpiło);
- informacja o momencie cofnięcia zastrzeżenia;
- wskazanie podmiotu, który zarejestrował zdarzenie zastrzeżenia/cofnięcia zastrzeżenia.

### Istotny termin

Od **1 czerwca 2024 roku** m.in. banki, notariusze i operatorzy telekomunikacyjni będą weryfikować przed podjęciem czynności, czy dany numer PESEL figuruje w rejestrze zastrzeżeń i w razie ustalenia, że został on zastrzeżony, odmówią:

- zawarcia umowy kredytu, pożyczki, leasingu;
- zawarcia umowy o prowadzenie rachunku bankowego;

wypłaty gotówkowej z rachunku bankowego, która pojedynczo albo jako kolejna powoduje, że suma wypłat gotówkowych dokonanych w danym dniu we wszystkich placówkach danego podmiotu przekracza trzykrotność minimalnego wynagrodzenia za pracę, o którym mowa w ustawie z 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (to około 12 700 PLN w 2024 roku);

- notarialnego nabycia lub zbycia nieruchomości;
- wydania kopii lub wtórnika karty SIM lub jej wirtualnego odpowiednika (e-SIM).

### Jakie korzyści daje zastrzeżenie numeru PESEL?

Ograniczanie niektórych skutków kradzieży tożsamości. W przypadku nieuczciwego wykorzystania naszego PESEL-u, w wyniku którego – mimo zastrzeżenia – zostanie zawarta na przykład umowa kredytowa, bank nie będzie mógł domagać się od nas spłaty tak zaciągniętego zobowiązania, nie będzie miał również możliwości zbycia takiej wierzytelności firmie windykacyjnej.

Od tej reguły przewidziano pewne wyjątki (zawarcie umowy kredytu konsumenckiego online, gdy konsument został uwierzytelniony z wykorzystaniem indywidualnych danych

uwierzytelniających lub zawarcie umowy w trakcie trwającej dłużej niż 15 minut niedostępności systemu teleinformatycznego, w którym prowadzony jest rejestr zastrzeżeń numerów PESEL, przy założeniu zachowania należytej staranności przy weryfikacji tożsamości konsumenta i z udokumentowanym dokonaniem tej weryfikacji), co nie zmienia opinii, że jest to istotny krok w stronę zwiększenia cyberbezpieczeństwa naszych danych.

### **Czy zastrzeżenie ma charakter nieodwracalny?**

Nie, zastrzeżenie numeru PESEL będzie można w każdej chwili cofnąć. System oferuje obecnie dwie opcje: cofnięcia bezterminowego i cofnięcia z jednoczesnym wskazaniem daty i godziny ponownego zastrzeżenia (najwcześniej 30 min od cofnięcia) – system automatycznie przywróci wówczas zastrzeżenie numeru PESEL po tym, jak np. pobierzemy duplikat karty SIM.

### **Jak zastrzec PESEL?**

Zastrzeganie numeru PESEL to prosty proces, wolny od opłat – można skorzystać z tej usługi online przez platformę [obywatel.gov.pl](http://obywatel.gov.pl) lub skorzystać z aplikacji mObywatel (aby zastrzec lub cofnąć zastrzeżenie numeru PESEL online, potrzebne będą: profil zaufany, podpis kwalifikowany, e-dowód lub dane do logowania w bankowości elektronicznej), można również udać się do dowolnego urzędu gminy i złożyć taki wniosek osobiście lub udzielić pełnomocnictwa osobie, która zrobi to w naszym imieniu.

### **Dla kogo?**

To rozwiązanie dla każdego, natomiast zalecamy w szczególności zaproponowanie pomocy w skorzystaniu z tej usługi seniorom, by zabezpieczyć ich przed działaniem osób, które często podstępem, manipulacją okradają ich z oszczędności życia. Należy przy tym zaznaczyć, że system ten nie wpłynie na codzienne sprawy urzędowe, takie jak rejestracja do lekarza czy realizacja recepty.



## Zapraszamy do kontaktu



**Aldona  
Leszczyńska-Mikulska**

radca prawny,  
partner w GWW

[Aldona.Leszczynska-  
Mikulska@gww.pl](mailto:Aldona.Leszczynska-Mikulska@gww.pl)



**Tomasz Piejak**

adwokat w GWW

[Tomasz.Piejak  
@gww.pl](mailto:Tomasz.Piejak@gww.pl)



**Natalia Uchmanowicz**

adwokat w GWW

[Natalia.Uchmanowicz  
@gww.pl](mailto:Natalia.Uchmanowicz@gww.pl)



**Michał Zieliński**

aplikant adwokacki  
w GWW

[Michal.Zielinski  
@gww.pl](mailto:Michal.Zielinski@gww.pl)



**Kacper Skalkowski**

prawnik w GWW

[Kacper.Skalkowski  
@gww.pl](mailto:Kacper.Skalkowski@gww.pl)



**Jakub Dziadur**

prawnik w GWW

[Jakub.Dziadur  
@gww.pl](mailto:Jakub.Dziadur@gww.pl)