

Pismo

z dnia 29 listopada 2022 r.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

0112-KDIL2-2.4011.690.2022.2.AG

Koszty uzyskania przychodów związane z zakupem bieżni w działalności gospodarczej

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA - stanowisko nieprawidłowe

Szanowny Panie,

Stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest nieprawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

Dnia 25 sierpnia 2022 r. wpłynął Pana wniosek z 25 sierpnia 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych. Uzpełnił go Pan - w odpowiedzi na wezwanie - pismem z 9 listopada 2022 r. (wpływ 10 listopada 2022 r.). Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Wnioskodawca prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą od (...) września 2019 r. pod firmą (...), prowadzoną pod adresem (...), zarejestrowaną w CEIDG pod numerem NIP: (...) i numerem REGON: (...).

Przedmiotowa działalność dotyczy tworzenia oprogramowania od samego początku prowadzenia działalności gospodarczej. Wnioskodawca ma nieograniczony obowiązek podatkowy w Polsce w rozumieniu art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1426 z późn. zm., dalej zwana "ustawa o PIT") i rozlicza się na podstawie podatkowej księgi przychodów i rozchodów, a wybrana przez Niego forma opodatkowania to podatek liniowy 19%. Głównym przedmiotem działalności Wnioskodawcy jest wytwarzanie programów komputerowych.

Wnioskodawca zakupił bieżnię, która jest elementem stanowiska pracy Wnioskodawcy i jest wykorzystywana wyłącznie podczas pracy. Bieżnia ustawiona jest bezpośrednio pod biurkiem

umożliwiający pracę na stojąco (standing desk) i umożliwia zażywanie ruchu, pracując równocześnie na komputerze.

W piśmie stanowiącym uzupełnienie wniosku udzielił Pan odpowiedzi na następujące pytania:

W jaki sposób wydatek na zakup bieżni przyczynia się do osiągnięcia przez Pana przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, jakim jest pozarolnicza działalność gospodarcza (prosimy wyjaśnić ten związek)?

Wnioskodawca tworzy oprogramowanie, które wymaga kreatywnego myślenia.

"(...) praca programisty jest nie tylko odtwórczym wykorzystywaniem znanych już funkcji i schematów, ale przede wszystkim opracowywaniem nowych koncepcji, wymagających kreatywnego rozwiązywania niespotykanych wcześniej problemów. (...) Umiejętność samodzielnego myślenia, wychodzenie poza schemat i tworzenie praktycznych, ale nietuzinkowych rozwiązań, są dziś niezbędne nie tylko w tworzeniu przełomowych technologii. By tworzyć przydatne i wartościowe programy i aplikacje, nie mówiąc o zaawansowanych grach komputerowych, trzeba się wykazać wiedzą i własną kreatywnością" (źródło: (...)).

Kreatywność u programisty ma bezpośredni wpływ na ocenę jakości jego pracy i jego wydajność, co bezpośrednio przyczynia się do wysokości osiągniętych przychodów.

Według wielu badań naukowych, m.in.:

(...),

spacer (także spacer na bieżni) zwiększa kreatywność nawet aż 2-krotnie.

Równocześnie badanie b) wykazało, że wzrost kreatywności nie występuje po 30 minutach od zakończenia ćwiczeń.

W związku z powyższym, w celu zwiększenia kreatywności niezbędne jest wykonywanie ruchu bezpośrednio w trakcie pracy. Stąd zastosowanie przez Wnioskodawcę bieżni bezpośrednio pod biurkiem w ramach stanowiska pracy.

Wnioskodawca uważa, że wydatek na zakup bieżni przyczynia się do osiągnięcia przez Wnioskodawcę przychodów poprzez zwiększenie kreatywności, jakości jego pracy i wydajności, co ma bezpośredni wpływ na zadowolenie kontrahentów i zawierane kontrakty.

Czy wydatek poniesiony na zakup bieżni nie przekroczył kwoty 10.000 zł?

Nie. Wnioskodawca oświadcza, że wydatek poniesiony na zakup bieżni nie przekroczył kwoty 10.000 zł.

Pytanie

Czy można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów wydatki na zakup bieżni będącej elementem stanowiska pracy?

Pana stanowisko w sprawie

Zdaniem Wnioskodawcy, biorąc pod uwagę przedstawiony stan faktyczny, wydatki na zakup bieżni będącej elementem stanowiska pracy można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów.

Zgodnie z art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 z późn. zm.) kosztami uzyskania przychodów są koszty ponoszone w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23.

Badania wykazują, że ruch i regularne ćwiczenia najlepiej stymulują twórcze myślenie (m.in. badania (...)), które jest niezbędne do wytwarzania programów komputerowych. Programy komputerowe wykazują się dużą złożonością i na bardzo konkurencyjnym rynku wysoka kreatywność i jakość oferowanych usług programistycznych jest niezbędna do zabezpieczenia źródeł przychodów.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku, jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE interpretacji indywidualnej

Zgodnie z przepisem art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 z późn. zm.):

Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zawiera wykazu wydatków, który przesądzałby o ich zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów, dlatego przyjmuje się, że kosztami uzyskania przychodów są wszelkie racjonalnie uzasadnione wydatki związane z prowadzoną działalnością, których celem jest osiągnięcie, zabezpieczenie i zachowanie źródła przychodów.

W takim ujęciu kosztami tymi będą zarówno koszty pozostające w bezpośrednim związku z uzyskanymi przychodami, jak i pozostające w związku pośrednim, jeżeli zostanie wykazane, że zostały w sposób racjonalny poniesione w celu uzyskania przychodów (w tym dla zagwarantowania funkcjonowania źródła przychodów), nawet wówczas gdyby z obiektywnych powodów przychód nie został osiągnięty. Jednak, aby dany wydatek mógł zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów, podatnik musi wykazać jego związek z prowadzoną działalnością oraz to, że jego poniesienie miało lub mogło mieć wpływ na wielkość osiągniętego przychodu. Ustawodawca wiąże bowiem koszty uzyskania przychodów z celem ich poniesienia, jakim jest osiągnięcie przychodów, ewentualnie zachowanie lub zabezpieczenie źródła przychodów.

Podkreślam, że o tym co jest celowe i potrzebne w prowadzonej działalności decyduje podmiot prowadzący działalność gospodarczą, a nie organ podatkowy. Na podatniku spoczywa obowiązek wykazania związku poniesionych kosztów z działalnością gospodarczą, w tym okoliczności, że ich poniesienie ma wpływ na wysokość osiągniętych przychodów, zwłaszcza w sytuacji wystąpienia sporu w tej kwestii.

Zatem kosztem uzyskania przychodów nie są wszystkie wydatki, ale tylko takie, które nie są wymienione w art. 23 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i których poniesienie pozostaje w związku przyczynowo-skutkowym z uzyskaniem (zwiększeniem) przychodów z danego źródła bądź też zachowaniem lub zabezpieczeniem źródła przychodów. Jednak ciężar wykazania owego związku spoczywa na podatniku, który wywodzi z tego określone skutki prawne.

Aby zatem wydatek mógł być uznany za koszt uzyskania przychodów, winien, w myśl powołanego na wstępie przepisu, spełniać łącznie następujące warunki:

- pozostawać w związku przyczynowo-skutkowym z przychodami lub źródłem przychodów i być poniesiony w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów,

- nie znajdować się na liście wydatków nieuznawanych za koszty uzyskania przychodów, enumeratywnie wymienionych w art. 23 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,

- być właściwie udokumentowany.

Koszty poniesione na zachowanie źródła przychodów to koszty, które zostały poniesione, aby przychody z danego źródła przychodów w dalszym ciągu uzyskiwano oraz aby takie źródło w ogóle dalej istniało. Natomiast za koszty służące zabezpieczeniu źródła przychodów należy uznać koszty poniesione na ochronę istniejącego źródła przychodów, w sposób gwarantujący bezpieczne funkcjonowanie tego źródła. Istotą tego rodzaju kosztów jest więc ich obligatoryjne poniesienie w celu niedopuszczenia do utraty źródła przychodów w przyszłości. Należy przy tym pamiętać, że koszty uzyskania przychodów nie są kosztami uzyskania jakichkolwiek przychodów, lecz zawsze związane są z uzyskaniem przychodów z konkretnego źródła. Koszty uzyskania przychodów z danego źródła pomniejszają przychody z tego właśnie źródła. Koszty te są zatem ściśle i funkcjonalnie przyporządkowane do danego źródła przychodów.

Tym samym możliwość kwalifikowania konkretnego wydatku jako kosztu uzyskania przychodów jest uzależniona od obiektywnej, rzetelnej i całościowej oceny tego, czy w świetle wszystkich występujących w sprawie okoliczności, przy zachowaniu należytej staranności, podatnik w momencie dokonywania wydatku mógł i powinien przewidzieć, że wydatek ten spowoduje zachowanie lub zabezpieczenie źródła przychodów, jakim jest w rozpatrywanym przypadku działalność gospodarcza. Jednak na podatniku spoczywa nie tylko obowiązek wykazania związku poniesionych kosztów z uzyskiwanymi przychodami, zachowaniem albo zabezpieczeniem źródła przychodów, ale także obowiązek właściwego ich udokumentowania.

Wydatek związany z zakupem bieżni nie jest ujęty w katalogu zawartym w art. 23 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. katalogu wydatków nieuznawanych za koszty uzyskania przychodów. Nie stanowi to jednak wystarczającej przesłanki do zaliczenia go do kosztów uzyskania przychodów. Dla uzyskania takiego statusu konieczne jest również zaistnienie związku przyczynowego między poniesionym wydatkiem a celem, jakim jest osiągnięcie przychodów lub zachowanie albo zabezpieczenie źródła przychodów, jakim jest Pana pozarolnicza działalność gospodarcza.

Do stwierdzenia, czy poniesiony wydatek na zakup bieżni może zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej, istotnym jest ustalenie, czy jest on potrzebny w prowadzonej działalności gospodarczej, ma związek z tą działalnością oraz czy też może służyć on tylko polepszeniu ogólnego stanu zdrowia niezwiązanego z działalnością gospodarczą, które co do zasady ma charakter osobisty.

Z informacji przedstawionych we wniosku wynika, że prowadzi Pan jednoosobową działalność gospodarczą w zakresie tworzenia oprogramowania. Zakupił Pan bieżnię, która jest elementem

stanowiska Pana pracy i jest wykorzystywana wyłącznie podczas pracy. Bieżnia ustawiona jest bezpośrednio pod biurkiem umożliwiającym pracę na stojąco (standing desk) i umożliwia zażywanie ruchu, pracując równocześnie na komputerze. Wskazał Pan, że w celu zwiększenia kreatywności niezbędne jest wykonywanie ruchu bezpośrednio w trakcie pracy. Ponadto wskazał Pan, że wydatek na zakup bieżni przyczynia się do osiągnięcia przez Pana przychodów przez zwiększenie kreatywności, jakości jego pracy i wydajności, co ma bezpośredni wpływ na zadowolenie kontrahentów i zawierane kontrakty.

Na podstawie opisanego we wniosku stanu faktycznego oraz powołanych przepisów prawa stwierdzam, że wydatek poniesiony na zakup bieżni dla podatnika prowadzącego jednoosobową działalność gospodarczą w zakresie tworzenia oprogramowania nie może zostać uznany za niezbędny cel prowadzenia działalności gospodarczej, a tym samym przyczynić się do osiągnięcia przychodów bądź zabezpieczenia źródła przychodów.

Mając na uwadze zakres prowadzonej działalności gospodarczej przez Pana, wydatek na zakup bieżni ma charakter osobisty. Korzystanie z bieżni może mieć wpływ na poprawę jakości i wydajności Pana pracy podobnie jak inne wydatki osobiste związane z dbałością o stan zdrowia, np. właściwe odżywianie. Nie oznacza to jednak, że wydatek taki traci charakter osobisty. Dlatego nie może stanowić kosztu uzyskania przychodów.

Każdorazowo należy badać związek przyczynowy z prowadzoną działalnością gospodarczą.

W konsekwencji w okolicznościach Pana sprawy wydatek poniesiony przez Pana na zakup bieżni ma charakter osobisty i służy zaspokojeniu osobistych potrzeb związanych z odzyskaniem lub utrzymaniem sprawności intelektualnej i fizycznej, a to oznacza, że nie można uznać go za koszt uzyskania przychodów z działalności gospodarczej prowadzonej w zakresie oprogramowania, ponieważ nie spełnia przesłanek z art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Reasumując - nie może Pan zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów wydatku na zakup bieżni będącej elementem stanowiska pracy.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który Pan przedstawił, i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia.

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 2021 r. poz. 1540 z późn. zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli Pana sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego i zastosuje się Pan 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

Ma Pan 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 2022 r. poz. 329; dalej jako "p.p.s.a.".

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 p.p.s.a.). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 p.p.s.a.):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 p.p.s.a.), 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 p.p.s.a.).

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 p.p.s.a.).

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 2021 r. poz. 1540 z późn. zm.).