

Pismo

z dnia 8 marca 2023 r.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

0113-KDIPT2-1.4011.12.2023.2.HJ

Koszty uzyskania przychodu a zakup okularów korekcyjnych

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA - stanowisko nieprawidłowe

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest nieprawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

9 stycznia 2023 r. wpłynął Pana wniosek z 9 stycznia 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy kosztów uzyskania przychodu. Uzupełnił go Pan - w odpowiedzi na wezwanie - pismem z 18 lutego 2023 r. (wpływ 18 lutego 2023 r.).

Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Prowadzi Pan działalność gospodarczą, której głównym przedmiotem przynoszącym największe przychody jest doradztwo w zakresie informatyki. Działalność prowadzona jest od 1 kwietnia 2021 r. Prowadzi Pan podatkową księgę przychodów i rozchodów. Jako formę opodatkowania wybrał Pan zasady ogólne.

Na podstawie przeprowadzonych przez optometrystę badań otrzymał Pan zalecenia noszenia okularów. Konieczność używania okularów związana jest z długotrwałą pracą przy komputerze, co jest ściśle powiązane z uzyskaniem przychodu z prowadzonej przez Pana działalności. Są to okulary z powierzchnią antyrefleksyjną oraz szklami dobranymi specjalnie do pracy przy komputerze, jak i korygujące wadę wzroku (-0,25 na oku lewym, -0,75 na oku prawym). W Pana rozumieniu długotrwała praca przy komputerze jest głównym generatorem przychodu. Zwiększenie bezpieczeństwa i higieny pracy jest także zabezpieczeniem przychodu przedsiębiorstwa na przyszłość.

W ramach swoich usług świadczy Pan usługi "zdalne" - wsparcia klientów przed monitorem ekranowym, instalacji oprogramowania, serwisu urządzeń komputerowych w tym małych części elektronicznych. Praca ta wymaga ciągłego kontaktu wizualnego z systemami i oprogramowaniem wyświetlanym na monitorze ekranowym, a także potrzeby ciągłego skupienia wzroku na małych elementach w przypadku serwisowania sprzętu komputerowego. W związku z zachowaniem możliwości dalszego świadczenia usług niezbędny jest zakup okularów korekcyjnych.

W uzupełnieniu wskazał Pan, że nie zakupił jeszcze okularów, jednak ze względu na otrzymaną od optometrysty receptę musi takie zakupić.

Pytanie (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku)

Czy może Pan zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu zakup okularów korekcyjnych do dalszego świadczenia usług?

Pana stanowisko w sprawie (doprecyzowane w uzupełnieniu wniosku)

Pana zdaniem, zakupione okulary zwiększą efektywność pracy oraz poprzez mniejsze zmęczenie wzroku będzie Pan mógł więcej czasu spędzać przy monitorze ekranowym. Stanie się więc to źródłem uzyskania przychodów. Dodatkowo polepszy jakość bezpieczeństwa i higieny pracy, a w przyszłości pomoże wydłużyć czas spędzony przy monitorze. W Pana ocenie, okulary korekcyjne powinny stanowić koszt uzyskania przychodu w całości, pomimo zachodzących podejrzeń, że mogą one również służyć prywatnym celom.

W uzupełnieniu własnego stanowiska wskazał Pan, że zastosowanie mogą mieć tutaj przepisy art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, który stanowi, że kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów.

Okulary korekcyjne będą głównie służyć zachowaniu i zabezpieczeniu przychodów. Nie mogąc wykonywać usług przez dłuższy czas z powodu braku możliwości spędzania go przed monitorem ekranowym może doprowadzić do braku przychodów.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które Pan przedstawił we wniosku jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 22 ust. 1 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2647 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 są 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.

Podkreślamy, 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. zachowaniem lub zabezpieczeniem źródła przychodów. Jednak ciężar wykazania owego związku spoczywa na podatniku, który wywodzi z tego określone skutki prawne.

Zatem kosztem uzyskania przychodów nie są wszystkie wydatki, ale tylko takie, które nie są wymienione w art. 23 ww. ustawy i których poniesienie pozostaje w związku przyczynowo-skutkowym z uzyskaniem (zwiększeniem) przychodu 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 przychodu, winien, w myśl powołanego na wstępie przepisu powinien, spełniać łącznie następujące warunki:

- pozostawać w związku przyczynowo-skutkowym z przychodem lub źródłem przychodu;
- być poniesiony w celu osiągnięcia przychodu lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodu;
- 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.

Opisany przez Pana we wniosku wydatek nie został wprost wymieniony w art. 23 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w katalogu wydatków wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów. Jednak fakt, że dany wydatek nie został ujęty w art. 23 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie uprawnia do automatycznego przyjęcia domniemania, że wszystkie pozostałe koszty, które nie są wymienione w tym przepisie, mogą być uznane za koszty uzyskania przychodów.

Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z 4 kwietnia 2017 r., sygn. II FSK 3526/16: "Niezmienne trzeba mieć na uwadze zasadniczy kwalifikator, jakim jest wpływ wydatku na wielkość osiągniętego przychodu, zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodu. Wystąpienie tego wpływu (związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy wydatkiem a przychodem) należy oceniać (badać) ad casum".

Do wskazanego związku przyczynowo-skutkowego Naczelny Sąd Administracyjny odniósł się także w wyroku z 8 sierpnia 2017 r., sygn. II FSK 1859/15, w którym stwierdził, że: "Kryterium celowości nie wyznacza w sposób ostry granicy pozwalającej odróżnić wydatki, które można uznać za koszty uzyskania przychodów, od tych, które już nimi nie są. Niemniej jednak kryterium to nie może służyć rekomendowaniu otwartego ciągu zdarzeń, tworząc w ten sposób niekończący się związek skutkowo-przyczynowy".

Ponadto w orzecznictwie sądowoadministracyjnym, wskazuje się, że: (...) zwrot "w celu" oznacza, że nie każdy wydatek poniesiony przez podatnika w związku z prowadzoną działalnością podlega odliczeniu od podstawy opodatkowania, lecz tylko ten wydatek, który pozostaje w takim związku przyczynowo-skutkowym. Poniesienie wydatku ma lub może mieć wpływ na powstanie lub zwiększenie przychodów. Wydatek należy oceniać mając na uwadze racjonalność określonego działania dla osiągnięcia przychodu. Poniesienie wydatku musi zatem być powiązane z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą, ukierunkowaną na uzyskanie przychodów; wydatek powinien, przynajmniej potencjalnie, wpływać na wielkość uzyskiwanych lub spodziewanych przychodów z tej działalności. Kosztowa kwalifikacja konkretnego wydatku u konkretnego podatnika musi więc uwzględniać charakter i profil prowadzonej działalności gospodarczej oraz ekonomiczną

racjonalność poniesionego wydatku - wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z 16 października 2012 r., sygn. akt II FSK 430/11 oraz z 17 stycznia 2017 r., sygn. akt II FSK 3813/14.

Skoro jednym z warunków zaliczenia danego wydatku do kosztów uzyskania przychodu jest poniesienie go w celu uzyskania przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodu, kryterium uznania danego wydatku za koszt uzyskania przychodu sprowadza się w istocie do ustalenia, czy mógł się on potencjalnie przyczynić do osiągnięcia przychodów, bez względu na to, czy ów skutek się ziści. Wykazany związek przyczynowo-skutkowy powinien mieć charakter obiektywny.

Podkreślić również należy, że działalność gospodarcza podlega określonym regułom ekonomicznym i musi opierać się o zasadę racjonalności działań w dążeniu do realizacji postawionego celu. Ryzyko prowadzonej działalności gospodarczej ponosi podatnik w związku z tym decyzje skutkujące powstaniem kosztów związanych z tą działalnością, nie może rekompensować przy pomocy przepisów podatkowych, gdyż oznaczałoby to w praktyce przerzucenie na Skarb Państwa ryzyka związanego z określonym przedsięwzięciem gospodarczym podejmowanym przez podmiot. Możliwość zaliczenia przedmiotowych wydatków do kosztów uzyskania przychodów wiązałaby się z przywilejem uzyskiwania przez podatnika korzyści w postaci prawa zmniejszenia podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym o wartość poniesionych kosztów. Z oczywistych, więc względów, tego rodzaju wydatki nie mogą pozostawać w jakimkolwiek związku z przesłankami działania, które można by uznać za ukierunkowane na osiągnięcie przychodów lub zachowanie albo zabezpieczenie ich źródła.

Zauważyć należy, że do kosztów uzyskania przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej spełniających powyższe kryteria nie można zaliczyć wydatków osobistych osoby prowadzącej działalność gospodarczą.

Odnosząc się do przedstawionego przez Pana opisu sprawy stwierdzić należy, że wydatek na zakup okularów korekcyjnych ma na celu przede wszystkim ochronę Pana zdrowia. Wydatki uwarunkowane stanem zdrowia osoby prowadzącej działalność gospodarczą należą do wydatków o charakterze osobistym. W sytuacji zaistnienia wady wzroku, czy też jej pogłębienia się, osoba fizyczna jest zmuszona do zakupu okularów korekcyjnych, niezależnie od tego, czy prowadzi działalność gospodarczą, czy też działalności takiej nie prowadzi. Tak więc, bezpośrednim celem, jaki jest związany z ponoszeniem tego rodzaju wydatków, jest ochrona wzroku, a nie osiągnięcie przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej. Powyższy zakup jest uwarunkowany stanem Pana zdrowia, tzn. wadą wzroku, która wymaga korekcji, a więc jest wydatkiem o charakterze osobistym, niezależnym od prowadzenia działalności gospodarczej.

Naszym zdaniem, poniesienie wydatków na zakup okularów korekcyjnych nie ma wpływu na wysokość przychodów uzyskiwanych ze świadczenia usług wykonywanych w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, ani też związku z prowadzoną działalnością jako źródłem przychodów. A zatem, wydatek poniesiony na zakup okularów korekcyjnych do pracy przy komputerze nie może

zostać zakwalifikowany jako koszt uzyskania przychodów, zgodnie z art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dodatkowe informacje

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze zdarzeniem przyszłym opisanym przez Pana w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona interpretacja traci swoją aktualność.

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Pana i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

POUCZENIE o funkcji ochronnej interpretacji

* Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli Pana sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem zdarzenia przyszłego 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 (tekst jedn.: Dz. U. z 2023 r. poz. 259; 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 (tekst jedn.: Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.).

