

Pismo

z dnia 6 października 2022 r.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

0114-KDIP3-1.4011.756.2022.2.MS2

Zakup garnituru (koszula, marynarka, spodnie czy buty) jako niestanowiący kosztu podatkowego

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

W dniu 4 sierpnia 2022 r. wpłynął Pana wniosek z 4 sierpnia 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych.

Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Prowadzi Pan działalność gospodarczą pod firmą " (...). Przedmiotem Pana działalności są usługi związane z wystawianiem przedstawień artystycznych.

W ramach działalności świadczy Pan usługi, które polegają na występach artystycznych. Występuje Pan przed publicznością jako iluzjonista. Występy te, wymagają od Pana nienagannej prezencji wpływającej na postrzeganie Pana osoby. W związku z powyższym planuje Pan zakupić garnitur wraz z innymi ubraniami, tak jak koszulę, marynarkę czy buty. Dla iluzjonisty taki strój pełni już rolę stroju estradowego, wręcz roboczego.

Ma Pan 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 2019 r. poz. 1387 z późn. zm., dalej zwana "ustawa o PIT") i rozlicza się obecnie na podstawie podatkowej księgi przychodów i rozchodów.

Na podstawie art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900 z późn. zm.) wnosi Pan o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z obowiązkiem wynikającym z art. 14b § 3 Ordynacji podatkowej, poniżej przedstawiony zostanie wyczerpujący opis stanu faktycznego, zdarzenia przyszłego oraz pytania interpretacyjne wraz z Pana stanowiskiem w sprawie oceny prawnej.

Uzupełnienie i doprecyzowanie zdarzenia przyszłego

Opodatkowuje Pan osiągnięte przychody z działalności gospodarczej na zasadach ogólnych (skala podatkowa). Wskazuje Pan, że odzież nie będzie posiadała widocznego logo, gdyż nie taki jest cel stroju estradowego. Głównym celem zakupu stroju jest kwestia prezentacji, tj. wyglądu na iluzjonistę i wzbudzenia w klientach odczucia wysokiej jakości świadczonych usług.

Zasadność stroju iluzjonisty jest tak samo oczywista, jak zasadność stroju aktora w teatrze, który nie posiada logo, gdyż celem takiego stroju nie jest reklama, tylko wcielenie się w rolę. Biorąc pod uwagę, że zdecydowana większość profesjonalnych iluzjonistów ma bardzo podobne stroje estradowe, nie można Panu przypisać chęci wyróżnienia się spośród nich, tylko chęć dorównania konkurencji.

Będąc iluzjonistą (dzięki czemu osiąga Pan przychody, gdyż może występować), musi Pan przede wszystkim wyglądać profesjonalnie. Wynika to z charakteru działalności, gdyż prowadząc przedstawienie iluzjonistyczne, wzrok publiczności skierowany jest głównie na Pana. Dzięki odpowiedniemu ubiorowi jest Pan postrzegany jako iluzjonista, natomiast świadczone przez Pana usługi sprawiają wrażenie dobrych jakościowo. Brak profesjonalnego stroju wpłynie negatywnie na postrzeganie Pana usług przez klientów, gdyż nie będzie wyglądał jak pozostali iluzjoniści, co w Pana opinii jest kluczowym elementem przemawiającym za tym, iż koszty kupna wskazanego we wniosku stroju powinny być zaliczone do kosztów uzyskania przychodu. Dodatkowo liczne kieszenie w takim stroju pomogą Panu w wykonywaniu wielu trików magicznych, które to są nieodłączną częścią w Pana branży. Dzięki wydatkom poniesionym na ten cel uzyska Pan możliwość podniesienia swoich przychodów i zabezpieczenia ich na przyszłość.

Pytanie

Czy zakup garnituru, tj. koszula, marynarka, spodnie czy buty może stanowić koszt uzyskania przychodu w rozumieniu 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., dalej "Ustawa o PIT")?

Pana stanowisko w sprawie

Pana zdaniem zakup garnituru (koszula, marynarka, spodnie czy buty), stanowi koszt uzyskania przychodów.

Garnitur będzie służył Panu do występów jako iluzjonista. Zakup ten służy zabezpieczeniu oraz zachowaniu źródła Pana przychodów, tym samym spełnia on definicję kosztu zawartą w art. 22 ust. 1 ustawy o PIT.

Zgodnie z art. 22 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.): kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23 ustawy.

Zatem, aby uznać wydatek za koszt uzyskania przychodów, muszą być spełnione łącznie następujące warunki:

- wydatek został poniesiony przez podatnika, tj. w ostatecznym rozrachunku musi on zostać pokryty z zasobów majątkowych podatnika;
- poniesiony został w celu uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów;
- pozostaje w związku z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą;
- jest definitywny (rzeczywisty), tj. wartość poniesionego wydatku nie została podatnikowi w jakikolwiek sposób zwrócona;
- został właściwie udokumentowany;
- wydatek nie może znajdować się w katalogu kosztów określonych w art. 23 ust. 1 ustawy o PIT.

Należy przy tym zaznaczyć, że sam fakt nie wymienienia określonego wydatku w art. 23 ust. 1 ustawy o PIT, zawierającym katalog wydatków nieuznawanych za koszty uzyskania przychodów, nie przesądza automatycznie o możliwości uwzględnienia tego wydatku przy ustalaniu podstawy opodatkowania. Konieczne jest wykazanie związku ponoszonych kosztów z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą oraz uzyskiwanym z tej działalności przychodem. W przypadku źródła przychodów, jakim jest pozarolnicza działalność gospodarcza, należy przyjąć, że kosztami uzyskania przychodów są wszelkie racjonalne i gospodarczo uzasadnione wydatki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, których celem jest osiągnięcie przychodów, zabezpieczenie i

zachowanie źródła przychodów. W zakresie obowiązków podatnika jako odnoszącego ewidentną korzyść z faktu zaliczenia określonych wydatków w poczet kosztów uzyskania przychodów, jest wykazanie, na podstawie zgromadzonych dowodów, związku między poniesieniem kosztu a uzyskaniem przychodu, zgodnie z art. 22 ust. 1 ustawy o PIT.

Przy czym - związek przyczynowy między poniesieniem wydatku a osiągnięciem przychodu bądź zachowaniem lub zabezpieczeniem jego źródła należy oceniać indywidualnie w stosunku do każdego wydatku. Z oceny tego związku powinno wynikać, że poniesiony wydatek obiektywnie może przyczynić się do osiągnięcia przychodu bądź służyć zachowaniu lub zabezpieczeniu źródła przychodów.

Należy przy tym zauważyć, że konieczność poniesienia danego wydatku nie może wynikać z zaniedbań lub sprzecznych z prawem działań podatnika. Chcąc zakupić garnitur, kieruje się Pan w ogóle możliwością występowania w roli iluzjonisty - wcielenia się w rolę, co przełożyłoby się na zwiększenie przychodów. Nie trudno zauważyć, że praktycznie każdy iluzjonista w taki sposób prezentuje się na scenie.

Dodatkowo liczne kieszenie w garniturze pomogą Panu w wykonywaniu wielu trików magicznych.

W kontaktach z widownią właściwy wizerunek jest niezwykle istotny. Natomiast w przedmiotowej branży odpowiedni ubiór to również niejako strój roboczy czy też kostium. Odpowiedni ubiór to oznaka profesjonalizmu, zaangażowania oraz szacunku do publiczności. Co więcej, nabycie takiego stroju pozwoli Panu na wykonywaniu różnych trików magicznych, które to są nieodłączną częścią w Pana branży.

Dzięki wydatkom poniesionym na ten cel uzyska Pan możliwość podniesienia swoich przychodów i zabezpieczenia ich na przyszłość. Garnitur jest Panu niezbędny do przeprowadzania występów, nie będzie Pan wykorzystywał go do celów osobistych. Zobligowany jest Pan do tego zakupu ze względu na wskazane występy - w innym przypadku nie poniósłby Pan takiego kosztu. W branży, w której Pan pracuje wymagany jest odpowiedni ubiór/kostium, przekłada on się na przychody uzyskiwane przez Pana. Podsumowując, należy stwierdzić, że wydatki poniesione na nabycie garnituru z nim związanych, pozostają w ścisłym związku z prowadzoną działalnością gospodarczą i stanowią koszt uzyskania przychodów na podstawie art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku, jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE interpretacji indywidualnej

Zgodnie z 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 ustawy.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zawiera wykazu wydatków, który przesądzałby o ich zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów, zatem przyjmuje się, że kosztami uzyskania przychodów są wszelkie racjonalnie uzasadnione wydatki związane z prowadzoną działalnością, których celem jest osiągnięcie, zabezpieczenie i zachowanie źródła przychodów, tak aby to źródło przynosiło przychody także w przyszłości.

W takim ujęciu kosztami tymi będą zarówno wydatki 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.

Podatnik kwalifikując poniesione wydatki do kosztów uzyskania przychodów powinien kierować się podstawową zasadą zaistnienia związku przyczynowo - skutkowego pomiędzy poniesionym kosztem, a możliwością osiągnięcia z tego tytułu przychodu, albowiem to na nim spoczywa ciężar udowodnienia, że jego poniesienie ma (lub może mieć) wpływ na wysokość osiągniętych przychodów (lub na zachowanie lub zabezpieczenie źródła przychodów).

Aby wydatek poniesiony przez podatnika stanowił dla niego koszt uzyskania przychodu, muszą być spełnione następujące warunki:

- został poniesiony przez podatnika, tj. w ostatecznym rozrachunku musi on zostać pokryty z zasobów majątkowych podatnika (nie stanowią kosztu uzyskania przychodu podatnika wydatki, które zostały poniesione na działalność podatnika przez osoby inne niż podatnik),

- jest definitywny (rzeczywisty), tj. wartość poniesionego wydatku nie została podatnikowi w jakikolwiek sposób zwrócona,

- pozostaje w związku z prowadzoną przez podatnika działalnością gospodarczą,

- poniesiony został w celu uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia przychodów lub może mieć wpływ na wielkość osiągniętych przychodów,

- został właściwie udokumentowany,

- nie może znajdować się w grupie wydatków, których zgodnie z art. 23 ust. 1 ww. ustawy nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

O tym, co jest celowe i potrzebne w prowadzonej działalności gospodarczej, decyduje podmiot prowadzący tę działalność. Nie każdy wydatek ponoszony w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą stanowić może koszt uzyskania przychodu i jako taki podlegać odliczeniu od podstawy opodatkowania.

Zasadę dotyczącą zwrotu "w celu" opisuje wyrok NSA z dnia 16 października 2012 r., sygn. akt II FSK 430/11, w którym stwierdzono: 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".

Należy mieć również na uwadze negatywny katalog kosztów zawarty w art. 23 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Nie każdy wydatek, choćby jego poniesienie - z punktu widzenia podatnika - posiadało racjonalne i ekonomiczne uzasadnienie, może stanowić koszt uzyskania przychodów w działalności gospodarczej. Prowadząc działalność gospodarczą podatnik ponosi szereg wydatków, zarówno takich, których poniesienie w sposób bezpośredni związane jest działaniami firmy (np. zakup towarów i usług mających na celu zabezpieczenie podstawowej działalności), jak również i takich, których cechy - po przedstawieniu odpowiedniej argumentacji - uzasadniałyby ich związek z potencjalnym uzyskaniem przychodów, utrzymaniem źródła przychodów, bądź jego zabezpieczeniem.

Aby wydatki mogły stanowić koszt uzyskania przychodu prowadzonej przez Pana działalności gospodarczej, muszą być poniesione wyłącznie na potrzeby wykonywanej działalności gospodarczej. Oznacza to, że wydatki nie mogą mieć charakteru osobistego, bowiem wydatki osobiste nie mają na

celu uzyskania przychodu z działalności gospodarczej, czy też zachowania lub zabezpieczenia tego źródła przychodu. W konsekwencji wydatki mające charakter osobisty nie mogą stanowić kosztu uzyskania przychodu prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej.

W okolicznościach przedstawionego zdarzenia przyszłego stwierdzić należy, że aby wydatki na zakup garnituru, tj. koszuli, marynarki, spodni czy butów można byłoby uznać za koszty uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej to ubiór ten musi utracić charakter osobisty, np. poprzez trwałe opatrzenie zakupionej odzieży cechami charakterystycznymi logo reprezentowanej przez Pana firmy.

Zakupy odpowiedniej odzieży również tej specjalistycznej czy też sportowej pod kątem wykonywania działalności gospodarczej należy oceniać na tle przepisów prawa pracy lub innych przepisów branżowych. Generalnie zakupy tego rodzaju stanowią wydatki związane z faktem funkcjonowania danej jednostki w życiu społecznym. Zatem, niezależnie od rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej, każda osoba musi nabywać i używać dostosowaną do własnych wymagań odzież i obuwie. Dlatego też, zakupy tych rzeczy stanowią spełnienie zwykłych, normalnych potrzeb danej osoby fizycznej. Odstępstwa od tej zasady mogą wynikać z nałożonego na prowadzącego działalność gospodarczą prawnego obowiązku używania określonego rodzaju odzieży, czy też obuwia, w sytuacji gdy rzeczy te utraciły charakter osobisty, na przykład z uwagi na dostosowanie tychże do pełnienia określonych funkcji bądź zawodów.

Niewątpliwie w wykonywanym przez Pana zawodzie dbałość o wizerunek zewnętrzny, ubiór, wygląd sceniczny jest bardzo istotna, jednakże nie można tu mówić o sytuacji znacząco odbiegającej od ogólnie przyjętych norm społecznych. Poprawa wizerunku dzięki odpowiedniej odzieży, nie może stanowić przesłanki pozwalającej uznać przedmiotowe wydatki za koszty uzyskania przychodu.

Wydatek osoby fizycznej na zakup odpowiedniej odzieży osobistej czy obuwia nie może być uznany za koszt uzyskania przychodu z działalności gospodarczej, gdyż jego poniesienie uwarunkowane jest głównie innymi względami, aniżeli uzyskiwanie przychodu z tej działalności. Przede wszystkim należy zwrócić uwagę na fakt, iż koszty powinny być poniesione "w celu uzyskania przychodu", a nie np.: "w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą".

Wydatki poniesione przez Pana na zakup odzieży estradowej oraz butów, nie zostały poniesione wyłącznie w celu uzyskania przychodu z działalności gospodarczej. W konsekwencji wydatki te w istocie rzeczy mają charakter osobisty i służą zaspokojeniu osobistych potrzeb wizerunkowych Pana, a to oznacza, że nie można uznać ich za koszt uzyskania przychodów z działalności gospodarczej, ponieważ nie spełniają przesłanek art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Nie będzie traktowany jako koszt uzyskania przychodów wydatek, który poddany obiektywnej ocenie nie pozostaje w związku z osiągnięciem przychodu ani też nie ma realnego wpływu na źródło jego

powstania. Odzież, buty są ze swej natury rzeczami osobistymi, których zakup nie zalicza się do kosztów uzyskania przychodu, bez względu na to czy i w jakim stopniu są używane w trakcie wykonywanej działalności. Wydatki na ten cel są wydatkami ściśle osobistymi, związanymi z realizacją osobistych potrzeb, niezależnie od prowadzonej działalności, bądź wykonywanej pracy (wyrok NSA z 17 października 2003 r. sygn. akt SA/Rz 2341/01; wyrok WSA w Warszawie z 27 września 2004 r. sygn. akt III SA 3430/03; wyrok NSA z 25 czerwca 2003 r. sygn. akt I SA/Ka 1328/02 i wcześniejsze wyrok SA sygn. akt I SA/Wa 1261/98 z 15 września 1999 r.; wyrok NSA I SA/Lu 742/98 z 10 września 1999 r.).

Wydatki nie spełniają przesłanek, o których mowa w art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, co oznacza, że wskazane przez Pana wydatki na zakup garnituru, tj. koszuli, marynarki, spodni czy butów nie mogą obiektywnie przyczynić się do osiągnięcia przychodu, bądź też służyć zachowaniu lub zabezpieczeniu źródła przychodów.

Wydatki te nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów w prowadzonej przez Pana działalności gospodarczej, gdyż wydatki te mają charakter wydatków osobistych.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, które Pan przedstawił, i stanu prawnego, który obowiązuje 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 (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 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 w (...). 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 z późn. zm.; 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.).