

Rozliczenie podatników podatku dochodowego od osób prawnych uzyskujących przychody ze źródeł, z których dochód jest wolny od podatku oraz z innych źródeł

Podstawa prawna:

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t. j. Dz. U. z 2000r. Nr 54, poz. 654 ze zm.)

Stan prawny na dzień 1.06.2008 r.

Niniejsza publikacja ma na celu ułatwić rozliczanie się z budżetem państwa podatnikom podatku dochodowego od osób prawnych uzyskującym przychody ze źródeł, z których dochód podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych oraz dochody wolne od podatku.

WSTĘP

W przypadku podatników podatku dochodowego od osób prawnych przedmiotem opodatkowania jest dochód ze wszystkich źródeł przychodów, poza wyjątkami wskazanymi w ustawie (art. 7 ust. 1 updop). Dochodem jest nadwyżka sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania, osiągnięta w roku podatkowym. Jeżeli koszty uzyskania przychodów przekraczają sumę przychodów, różnica jest stratą (art. 7 ust. 2 updop).

Przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania nie uwzględnia się przychodów ze źródeł, z których dochód jest wolny od podatku oraz kosztów uzyskania tych przychodów (art. 7 ust. 3 pkt 1 i 3 updop). Przychodów tych i kosztów nie uwzględnia się również przy wyliczeniu straty (art. 7 ust. 4 updop). Oznacza to, że dochody wolne od podatku nie są uwzględniane przy wyliczeniu podstawy opodatkowania/straty.

Dochody wolne od podatku z uwagi na źródło przychodów to np.

- 1) dochody uzyskane z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej na podstawie zezwolenia, o którym mowa w art. 16 ust. 1 ustawy z 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych (Dz. U. Nr 123, poz. 600 ze zm.),
- 2) dochody osiągane poza terytorium Polski przez podatników mających w Polsce siedzibę lub zarząd, jeżeli z umowy międzynarodowej tak wynika (metoda wyłączenia).

**WYLICZENIE DOCHODU STANOWIĄCEGO PODSTAWĘ OPODATKOWANIA/STRATY
NASTĘPUJE W NASTĘPUJĄCEJ KOLEJNOŚCI:**

USTALENIE PRZYCHODÓW

Na początku określa się wysokość przychodów ze źródeł położonych na terenie RP oraz poza RP, bez względu na to, czy przychody z tych źródeł są wolne od podatku, czy też podlegają opodatkowaniu. Przy czym do przychodów tych nie zalicza się:

- przychodów z działalności rolniczej, leśnej, pochodzących z czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy, przychodów armatora objętych podatkiem tonażowym,
- przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, uzyskanych od spółek posiadających siedzibę na terenie RP,
- przysporzeń, które w świetle updog zostały wyłączone z przychodów.

Sumę przychodów wpisuje się do poz. 30 Zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) przez podatnika podatku dochodowego od osób prawnych CIT-8.

USTALENIE KOSZTÓW

Następnie ustala się wysokość kosztów uzyskania przychodów z uwzględnieniem art. 15 - 16 updog. Suma ta obejmuje koszty, które miały wpływ na wysokość wcześniej wykazanych przychodów, zarówno z tych źródeł, z których dochód podlega opodatkowaniu, jak i tych, z których dochód jest wolny od podatku.

Sumę kosztów uzyskania przychodów wpisuje się do poz. 34 Zeznania CIT-8.

USTALENIE DOCHODU (STRATY)

Mając wyliczoną wysokość przychodów i kosztów ze wszystkich źródeł przychodów ustala się dochód, który jest nadwyżką przychodów nad kosztami ich uzyskania. Jeśli koszty uzyskania przychodów przekroczą sumę przychodów, różnica jest stratą.

Dochód wpisuje się do poz. 35, stratę do poz. 36 Zeznania CIT-8.

Dochód ten albo strata pochodzą zarówno ze źródeł przychodów, z których dochód podlega opodatkowaniu, jak i ze źródeł przychodów, z których dochód jest wolny od opodatkowania.

USTALENIE PODSTAWY OPODATKOWANIA/STRATY

W następnej kolejności określa się dochód (stratę) ze źródeł przychodów, z których dochód podlega opodatkowaniu. W zależności od tego, czy podatnik uzyskał ze wszystkich źródeł przychodów dochód, czy stratę, oraz czy ze źródła przychodów, z którego dochód jest wolny z opodatkowania uzyskał dochód, czy poniósł stratę, wyliczenie dochodu (straty) ze źródeł przychodów, z których dochód podlega opodatkowaniu następuje w różny sposób:

I. Jeżeli ze wszystkich źródeł przychodów został uzyskany dochód, a ze źródła przychodów, z którego dochody są wolne od podatku została poniesiona strata, to dochód ogółem zwiększa się o tę stratę.

$$\begin{array}{rcccl} \text{dochód ogółem} & & \text{strata ze źródła przychodów,} & & \\ \text{(poz. 35 CIT-8)} & + & \text{z którego dochody są wolne} & = & \text{dochód} \\ & & \text{od opodatkowania} & & \text{(poz. 38 CIT-8)} \\ & & \text{(poz. 37 CIT-8)} & & \end{array}$$

Dochód ten następnie można pomniejszyć o dochody (przychody) wolne i odliczenia od dochodu. Po pomniejszeniu dochodu uzyskuje się podstawę opodatkowania lub stratę.

PRZYKŁAD 1

Spółka prowadząca działalność m.in. w specjalnej strefie ekonomicznej uzyskała w 2007 r. przychody w wys. 800 000 zł oraz poniosła koszty uzyskania przychodów w wys. 700 000 zł. Z działalności prowadzonej w specjalnej strefie ekonomicznej poniosła stratę w wys. 20 000 zł. Spółka nie uzyskała dochodów wolnych od podatku i nie dokonuje odliczeń od dochodu.

Spółka powinna w Zeznaniu CIT-8 wykazać:

przychody (poz. 27 i następnie poz. 30)	800 000 zł
koszty uzyskania przychodów (poz. 31 i następnie poz. 34)	700 000 zł
dochód (poz.35)	100 000 zł
strata ze źródła przychodów, z którego dochód jest wolny od podatku (poz. 37)	20 000 zł
dochód (poz. 38)	120 000 zł
podstawa opodatkowania (poz.44)	120 000 zł

II. Jeżeli ze wszystkich źródeł przychodów został uzyskany dochód i ze źródła przychodów, z którego dochody są wolne od podatku również został uzyskany dochód, to od dochodu ogółem odejmuje się dochód ze źródła przychodów, z którego dochód jest wolny od podatku.

dochód ogółem (poz. 35 i 38 CIT-8)	-	dochód ze źródła przychodów, z którego dochody są wolne od opodatkowania (poz. 40 i następnie poz. 43 CIT-8)	=	podstawa opodatkowania (poz. 44 CIT-8) lub strata (poz. 45 CIT-8)
---	---	---	---	--

Dochód ze źródła przychodów, z którego dochody są wolne od opodatkowania najpierw wykazuje się w części B.1 Informacji o odliczeniach od dochodu i od podatku oraz dochodach wolnych i zwolnionych od podatku CIT-8/O, będącej załącznikiem do Zeznania CIT-8. Następnie dochód ten przenosi się do poz. 40 CIT-8 wraz z ewentualnymi innymi dochodami wolnymi i ujmuje się go w sumie dochodów wolnych w poz. 43 CIT-8. Dochód może być ponadto pomniejszony o odliczenia od dochodu. Po pomniejszeniu dochodu uzyskuje się podstawę opodatkowania lub stratę.

PRZYKŁAD 2

Spółka prowadząca działalność m.in. w specjalnej strefie ekonomicznej uzyskała w 2007 r. przychody w wys. 800 000 zł oraz poniosła koszty uzyskania przychodów w wys. 700 000 zł. Z działalności prowadzonej w specjalnej strefie ekonomicznej uzyskała dochód wolny od podatku w wys. 20 000 zł. Spółka nie uzyskała innych dochodów wolnych i nie dokonuje odliczeń od dochodu.

Spółka powinna wykazać w Zeznaniu CIT-8:

przychody (poz. 27 i następnie poz. 30)	800 000 zł
koszty uzyskania przychodów (poz. 31 i następnie poz. 34)	700 000 zł
dochód (poz.35 i 38)	100 000 zł
dochód wolny od podatku (poz. 40 i następnie poz. 43)	20 000 zł
podstawa opodatkowania (poz.44)	80 000 zł

Spółka powinna wykazać w Informacji CIT-8/O:

dochód z działalności prowadzonej w specjalnej strefie ekonomicznej (poz. 11 i następnie poz. 20)	20 000 zł
---	-----------

III. Jeżeli ze wszystkich źródeł przychodów została poniesiona strata, a ze źródła przychodów, z którego dochody są wolne od podatku został uzyskany dochód, to stratę ogółem powiększa się o dochód ze źródła przychodów, z którego dochód jest wolny od podatku.

$$\begin{array}{rcccl} & & \text{dochód ze źródła} & & \\ & & \text{przychodów, z którego} & & \\ & & \text{dochody są wolne od} & & \\ \text{strata ogółem} & + & \text{opodatkowania} & = & \text{strata} \\ \text{(poz. 36 i 39 CIT-8)} & & \text{(poz. 40 i następnie poz. 43} & & \text{(poz. 45 CIT-8)} \\ & & \text{CIT-8)} & & \end{array}$$

Dochód ze źródła przychodów, z którego dochody są wolne od opodatkowania najpierw wykazuje się w części B.1 Informacji CIT-8/O. Następnie dochód ten dopiero przenosi się do poz. 40 Zeznania CIT-8 wraz z ewentualnymi innymi dochodami wolnymi od podatku. O dochody wolne zwiększa się stratę.

PRZYKŁAD 3

Spółka prowadząca działalność m.in. w specjalnej strefie ekonomicznej uzyskała w 2007 r. przychody w wys. 800 000 zł oraz poniosła koszty uzyskania przychodów w wys. 900 000 zł. Z działalności prowadzonej w specjalnej strefie ekonomicznej uzyskała dochód wolny od podatku w wys. 20 000 zł. Spółka nie uzyskała innych dochodów wolnych od podatku.

Spółka powinna wykazać w Zeznaniu CIT-8:

przychody (poz. 27 i następnie poz. 30)	800 000 zł
koszty uzyskania przychodów (poz. 31 i następnie poz. 34)	900 000 zł
strata (poz.36 i 39)	100 000 zł
dochód wolny od podatku (poz. 40 i następnie poz. 43)	20 000 zł
strata (poz.45)	120 000 zł

Spółka powinna wykazać w Informacji CIT-8/O:

dochód z działalności prowadzonej w specjalnej strefie ekonomicznej (poz. 11 i następnie poz. 20)	20 000 zł
---	-----------

IV. Jeżeli ze wszystkich źródeł przychodów została w sumie poniesiona strata, przy czym ze źródeł przychodów, z których dochody są wolne od podatku kwota straty jest wyższa od straty ogółem, to od straty ze źródeł przychodów, z których dochody są wolne od podatku odejmuje się stratę ogółem.

$$\text{strata ze źródła przychodów, z którego dochody są wolne od opodatkowania (poz. 37 CIT-8)} - \text{strata ogółem (poz. 36 CIT-8)} = \text{dochód (poz. 38 CIT-8)}$$

Dochód ten następnie można pomniejszyć o dochody (przychody) wolne i odliczenia od dochodu. Po pomniejszeniu dochodu uzyskuje się podstawę opodatkowania lub stratę.

PRZYKŁAD 4

Spółka prowadząca działalność m.in. w specjalnej strefie ekonomicznej uzyskała w 2007 r. przychody w wys. 800 000 zł oraz poniosła, koszty uzyskania przychodów w wys. 900 000 zł. Z działalności prowadzonej w specjalnej strefie ekonomicznej poniosła stratę w wys. 300 000 zł. Spółka nie uzyskała dochodów wolnych od podatku i nie dokonuje odliczeń od dochodu.

Spółka powinna wykazać w Zeznaniu CIT-8:

przychody (poz. 27 i następnie poz. 30)	800 000 zł
koszty uzyskania przychodów (poz. 31 i następnie poz. 34)	900 000 zł
strata (poz.36)	100 000 zł
strata ze źródła przychodów, z którego dochód jest wolny od podatku (poz. 37)	300 000 zł
dochód (poz.38)	200 000 zł
podstawa opodatkowania (poz.44)	200 000 zł

V. Jeżeli ze wszystkich źródeł przychodów, została w sumie poniesiona strata, której kwota jest wyższa od kwoty straty, ze źródeł przychodów, z których dochody są wolne od podatku, to od straty ogółem odejmuje się stratę ze źródeł przychodów, z których dochody są wolne od podatku.

$$\text{strata ogółem (poz. 36 CIT-8)} - \text{strata ze źródła przychodów, z którego dochody są wolne od opodatkowania (poz. 37 CIT-8)} = \text{strata (poz. 39 CIT-8)}$$

Stratę tę następnie można powiększyć o dochody (przychody) wolne od podatku.

PRZYKŁAD 5

Spółka prowadząca działalność m.in. w specjalnej strefie ekonomicznej uzyskała w 2007 r. przychody w wys. 800 000 zł oraz poniosła koszty uzyskania przychodów w wys. 900 000 zł. Z działalności prowadzonej w specjalnej strefie ekonomicznej poniosła stratę w wys. 20 000 zł. Spółka nie uzyskała dochodów wolnych od podatku.

Spółka powinna wykazać w Zeznaniu CIT-8:

przychody (poz. 27 i następnie poz. 30)	800 000 zł
koszty uzyskania przychodów (poz. 31 i następnie poz. 34)	900 000 zł
strata (poz.36)	100 000 zł
strata ze źródła przychodów, z którego dochód jest wolny od podatku (poz. 37)	20 000 zł
strata (poz.39)	80 000 zł
strata (poz. 45)	80 000 zł

PODSUMOWANIE

Podatnicy uzyskujący przychody ze źródeł, z których dochód podlega opodatkowaniu i dochody ze źródeł przychodów z których dochód jest wolny od podatku rozliczając się z tytułu podatku dochodowego wykazują najpierw łączny dochód lub stratę ze wszystkich źródeł przychodów. W dalszej kolejności dopiero z dochodu tego lub straty wyłączają dochód lub stratę ze źródeł, z których dochód jest wolny od opodatkowania.

Jeśli podatnicy ze źródeł, z których dochód jest wolny od opodatkowania ponieśli stratę, to wyłączenie tej straty z łącznego dochodu lub łącznej straty następuje poprzez:

- dodanie do dochodu ogółem straty ze źródeł, z których dochód jest wolny od opodatkowania, jeśli podatnik ogółem uzyskał dochód,
- odjęcie od straty ogółem straty ze źródeł, z których dochód jest wolny, jeśli podatnik ogółem poniósł stratę i jednocześnie poniósł stratę ze źródła, z którego dochód podlega opodatkowaniu,
- odjęcie od straty ze źródła przychodów, z którego dochód jest wolny od podatku straty ogółem, jeśli podatnik ogółem poniósł stratę, ale ze źródła przychodów, z którego dochody podlegają opodatkowaniu uzyskał dochód.

Wyliczeń tych dokonuje się w części D.3 Zeznania CIT-8.

Jeśli ze źródeł, z których dochód jest wolny od opodatkowania podatnicy uzyskali dochód, to wyłączenie tego dochodu z łącznego dochodu lub łącznej straty następuje poprzez:

- odjęcie od dochodu ogółem dochodu, ze źródła przychodów, z którego dochód jest wolny od podatku, jeśli podatnik ogółem uzyskał dochód,

- dodanie do straty ogółem dochodu, ze źródła przychodów, z którego dochód jest wolny od podatku, jeśli podatnik ogółem uzyskał stratę.

Wyliczeń tych dokonuje się w części B.1 Informacji CIT-8/O oraz części E.1 i E.2 Zeznania CIT-8.

Broszura została opracowana przez Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Bielsku Białej i została zweryfikowana pod względem merytorycznym przez Ministerstwo Finansów.

Broszura ma charakter informacyjny i nie stanowi wykładni prawa.