

## **Brzostowska Monika, Pomoc dla Ukrainy – preferencje podatkowe dla pomagających i uchodźców**

### **Autor:**

Brzostowska Monika

### **Rodzaj:**

poradnik

W związku z konfliktem zbrojnym na terytorium Ukrainy, duża część polskich przedsiębiorców ruszyła z pomocą, czy to w zakresie przekazywanych darowizn pieniężnych, czy rzeczowych. Przedsiębiorcy w dużej części zgłaszali ustawodawcy problemy w zakresie zaliczania do kosztów uzyskania przychodów przekazanych darowizn. Dodatkowo problemem okazało się rozpoznawanie przychodu u obdarowanych. Jednakże specustawa o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa zmieniła część regulacji, zarówno po stronie przychodowej, jak i kosztowej.

### **1. Rezydencja**

Regulacje ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wskazują wprost, że ustalanie ośrodka interesów życiowych obywatela Ukrainy, następuje w uproszczony sposób. Zgodnie z zasadami ogólnymi zgodnie z art. 3 ust. 1a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych status rezydencji podatkowej w Polsce ustala się w oparciu o posiadanie centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodek interesów życiowych) w Polsce lub osoba ta przebywa na terytorium Polski dłużej niż 183 dni w roku podatkowym. Ustawodawca wskazał, że w okresie od dnia 24 lutego 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r. miejsce zamieszkania obywatela Ukrainy stwierdza się na podstawie pisemnego oświadczenia obywatela Ukrainy o posiadaniu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodka interesów życiowych). W konsekwencji, w przypadku obywateli Ukrainy, ustalenie rezydencji następuje na podstawie złożonego oświadczenia.

### **2. Koszty uzyskania przychodu**

Przepis art. 23 ust. 1 pkt 11 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wskazuje wprost, że nie uważa się za koszty uzyskania przychodów darowizn i ofiar wszelkiego rodzaju, z tym że kosztem uzyskania przychodów są koszty wytworzenia lub cena nabycia produktów spożywczych, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 16 ustawy o podatku od towarów i usług, przekazanych na rzecz organizacji pożytku publicznego w rozumieniu przepisów ustawy o działalności pożytku publicznego, z przeznaczeniem wyłącznie na cele działalności charytatywnej prowadzonej przez te organizacje.

Organizacjami pożytku publicznego są podmioty prowadzące działalność pożytku publicznego przez:

- 1) osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, jeżeli ich cele statutowe obejmują prowadzenie działalności pożytku publicznego;
- 2) stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego;
- 3) spółdzielnie socjalne;
- 4) spółki akcyjne i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz kluby sportowe będące spółkami działającymi na podstawie przepisów ustawy z dnia 25 czerwca 2010 r. o sporcie (Dz.U. z 2019 r. poz. 1468, 1495 i 2251), które nie działają w celu osiągnięcia zysku oraz przeznaczają całość dochodu na realizację celów statutowych oraz nie przeznaczają zysku do podziału między swoich udziałowców, akcjonariuszy i pracowników.

Wyżej wymienione podmioty obowiązane są spełniać łącznie następujące wymagania:

- 1) prowadzą działalność pożytku publicznego na rzecz ogółu społeczności, lub określonej grupy podmiotów, pod warunkiem, że grupa ta jest wyodrębniona ze względu na szczególnie trudną sytuację życiową lub materialną w stosunku do społeczeństwa;
- 2) mogą prowadzić działalność gospodarczą wyłącznie jako dodatkową w stosunku do działalności pożytku publicznego;
- 3) nadwyżkę przychodów nad kosztami przeznaczają na działalność, o której mowa w pkt 1;
- 4) mają statutowy kolegialny organ kontroli lub nadzoru, odrębny od organu zarządzającego i niepodlegający mu w zakresie wykonywania kontroli wewnętrznej lub nadzoru, przy czym członkowie organu kontroli lub nadzoru:
  - a) nie mogą być członkami organu zarządzającego ani pozostawać z nimi w związku małżeńskim, we wspólnym pożyciu, w stosunku pokrewieństwa, powinowactwa lub podległości służbowej,
  - b) nie byli skazani prawomocnym wyrokiem za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe,
  - c) mogą otrzymywać z tytułu pełnienia funkcji w takim organie zwrot uzasadnionych kosztów lub wynagrodzenie w wysokości nie wyższej niż przeciętne miesięczne wynagrodzenie w sektorze przedsiębiorstw ogłoszone przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za rok poprzedni;
- 5) członkowie organu zarządzającego nie byli skazani prawomocnym wyrokiem za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe;

6) statut lub inne akty wewnętrzne organizacji pozarządowych oraz podmiotów wymienionych w art. 3 ust. 3 pkt 1 i 4, zabraniają:

- a) udzielania pożyczek lub zabezpieczania zobowiązań majątkiem organizacji w stosunku do jej członków, członków organów lub pracowników oraz osób, z którymi członkowie, członkowie organów oraz pracownicy organizacji pozostają w związku małżeńskim, we wspólnym pożyciu albo w stosunku pokrewieństwa lub powinowactwa w linii prostej, pokrewieństwa lub powinowactwa w linii bocznej do drugiego stopnia albo są związani z tytułu przysposobienia, opieki lub kurateli, zwanych dalej "osobami bliskimi",
- b) przekazywania ich majątku na rzecz ich członków, członków organów lub pracowników oraz ich osób bliskich, na zasadach innych niż w stosunku do osób trzecich, w szczególności, jeżeli przekazanie to następuje bezpłatnie lub na preferencyjnych warunkach,
- c) wykorzystywania majątku na rzecz członków, członków organów lub pracowników oraz ich osób bliskich na zasadach innych niż w stosunku do osób trzecich, chyba że to wykorzystanie bezpośrednio wynika z celu statutowego,
- d) zakupu towarów lub usług od podmiotów, w których uczestniczą członkowie organizacji, członkowie jej organów lub pracownicy oraz ich osób bliskich, na zasadach innych niż w stosunku do osób trzecich lub po cenach wyższych niż rynkowe.

Organizacja taka musi mieć również odpowiedni wpis wskazujący, że jest to organizacja pożytku publicznego.

Zatem przekazanie darowizn jedynie organizacjom pożytku publicznego dotychczas mogło korzystać ze swoistych preferencji, jednakże jedynie w zakresie artykułów spożywczych. Stroną obdarowaną musi być organizacją pożytku publicznego, a przekazane produkty spożywcze muszą zostać przeznaczone na cele działalności charytatywnej świadczonych przez te organizacje. W konsekwencji przekazywanie artykułów spożywczych na rzecz ww. podmiotów, może być u przedsiębiorcy zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

#### **Przykład 1.**

Pizzeria przekazała bezpośrednio na granicę Polsko-Ukraińską 200 przygotowanych pizz w kartonowych opakowaniach. Jedzenie było przekazywane wprost osobom potrzebującym na granicy. Pizzeria nie uzna za koszt uzyskania przychodów wydatków na zakup artykułów spożywczych do sporządzenia pizz, bowiem artykuły spożywcze zostały przekazane bezpośrednio osobom fizycznym, a nie organizacjom pożytku publicznego. Dodatkowo pizzeria, która wcześniej zakupiła artykuły spożywcze i obciążyła koszty uzyskania przychodów o wartość tych artykułów, a później z nich przyrządziła pizzę uchodźcom, musi wyksięgować z kosztów uzyskania przychodu wartość tych artykułów.

#### **Przykład 2.**

Cukiernia postanowiła przekazać na rzecz organizacji pożytku publicznego 5000 paczków i kajerek. Celem organizacji pożytku publicznego jest działalność

charytatywna. Cukiernia uzna artykuły użyte do wypieku tych wyrobów za koszt uzyskania przychodu.

Niemniej jednak ustawodawca zauważył, że dotychczasowe regulacje w ustawach o podatkach dochodowych były niewystarczające, zatem wskutek uchwalenia specustawy przedsiębiorcy będą mogli w sposób szczególny ustalać koszt uzyskania przychodów w związku z przekazanymi darowiznami.

Kosztem uzyskania przychodów są koszty wytworzenia lub cena nabycia rzeczy lub praw będących przedmiotem darowizn przekazanych w okresie od dnia 24 lutego 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r. na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy. Darowizny te, aby uznać za koszt uzyskania przychodów muszą być przekazane konkretnym podmiotom, a mianowicie:

- 1) organizacjom, o których mowa w art. 3 ust. 2 i 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, lub równoważnym organizacjom określonym w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego obowiązujących na terytorium Ukrainy,
- 2) jednostkom samorządu terytorialnego,
- 3) Rządowej Agencji Rezerw Strategicznych,
- 4) podmiotom wykonującym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub na terytorium Ukrainy działalność leczniczą lub działalność z zakresu ratownictwa medycznego
- 5) wojewodom)

- o ile koszty wytworzenia lub cena nabycia nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, w tym poprzez odpisy amortyzacyjne.

Kosztem uzyskania przychodów są koszty poniesione z tytułu nieodpłatnego świadczenia, którego celem jest przeciwdziałanie skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy, realizowanego w okresie od dnia 24 lutego 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r. na rzecz podmiotów wymienionych powyżej, o ile nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, w tym poprzez odpisy amortyzacyjne.

#### **Uwaga!**

Art. 3 ust. 2 i 3 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie:

2. Organizacjami pozarządowymi są:

- niebędące jednostkami sektora finansów publicznych w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych lub przedsiębiorstwami, instytucjami badawczymi, bankami i spółkami prawa handlowego będącymi państwowymi lub samorządowymi osobami prawnymi,
- niedziałające w celu osiągnięcia zysku

- osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, w tym fundacje i stowarzyszenia, z zastrzeżeniem ust. 4.

3. Działalność pożytku publicznego może być prowadzona także przez:

- osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, jeżeli ich cele statutowe obejmują prowadzenie działalności pożytku publicznego;
- stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego;
- spółdzielnie socjalne;
- spółki akcyjne i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz kluby sportowe będące spółkami działającymi na podstawie przepisów ustawy z dnia 25 czerwca 2010 r. o sporcie (Dz.U. z 2019 r. poz. 1468, 1495 i 2251), które nie działają w celu osiągnięcia zysku oraz przeznaczają całość dochodu na realizację celów statutowych oraz nie przeznaczają zysku do podziału między swoich udziałowców, akcjonariuszy i pracowników.

### **Przykład 3.**

Pan Andrzej prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą o profilu handlowym. Pan Andrzej 20 marca 2022 roku przekazał w darowiznie na rzecz podmiotów wykonującym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej działalność leczniczą materiały opatrunkowe. Wartość tych materiałów opiewa na 2.000 zł. Pan Andrzej, ma prawo rozliczyć w kosztach uzyskania przychodu przekazaną darowiznę, Darowizna została przekazana w celach związanych z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy na rzecz podmiotu wskazanego w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

### **Przykład 4.**

Pani Kasia prowadzi salon kosmetyczny w ramach jednoosobowej działalności gospodarczej. Na rzecz Polskiej Akcji Humanitarnej przekazała 10 kompletów pościeli i kołder o łącznej wartości wynikającej z faktury 800 zł. Celem PAH jest działalność charytatywna. Pani Kasia w okresie od dnia 24 lutego 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r. na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy przekazała PAH darowiznę. Zatem będzie mogła zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów wartość zakupionych artykułów.

### **Przykład 5.**

Pan Bogdan prowadzi restaurację, która przekazała bezpośrednio Gminie Supraśl kilkaset przygotowanych posiłków zapakowanych w pojemniki na wynos. Jedzenie było przekazywane jednostce samorządu terytorialnego na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy. Restauracja będzie mogła uznać za koszt uzyskania przychodów wydatki na zakup artykułów spożywczych.

Dużo kontrowersji budził fakt, czy podatnik, który zaliczy w koszty uzyskania przychodu darowizny w związku z przeciwdziałaniem skutkom wojennym na terytorium Ukrainy, będzie miał możliwość dokonać odliczenia tych darowizn w zeznaniu rocznym. Nowelizacja specustawy o pomocy Ukrainie wprowadziła regulacje w tym aspekcie. Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych oraz objęci ryczałtem mogą odliczyć od dochodu lub przychodu darowizny rzeczy lub praw majątkowych zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 9 również w przypadku, gdy koszty wytworzenia lub cena

nabycia tych rzeczy lub praw majątkowych zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów na podstawie przepisów art. 52zf ust. 1 updof. Przy czym należy wskazać, że podatnicy mają możliwość dokonania odliczeń darowizn przekazanych na cele:

- a) określone w art. 4 ustawy o działalności pożytku publicznego, organizacjom, o których mowa w art. 3 ust. 2 i 3 tej ustawy, lub równoważnym organizacjom określonym w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzącym działalność pożytku publicznego w sferze zadań publicznych, realizującym te cele, z zastrzeżeniem ust. 6e,
- b) kultu religijnego,
- c) krwiodawstwa realizowanego przez honorowych dawców krwi na podstawie ustawy z dnia 22 sierpnia 1997 r. o publicznej służbie krwi, w wysokości iloczynu kwoty rekompensaty określonej przepisami wydanymi na podstawie art. 11 ust. 2 tej ustawy i litrów oddanej krwi lub jej składników,
- d) kształcenia zawodowego publicznym szkołom prowadzącym kształcenie zawodowe, o których mowa w art. 4 pkt 28a ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. - Prawo oświatowe, oraz publicznym placówkom i centrom, o których mowa w art. 2 pkt 4 tej ustawy,
- e) określone w art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 11 sierpnia 2021 r. o przygotowaniu i realizacji inwestycji w zakresie odbudowy Pałacu Saskiego, Pałacu Brühla oraz kamienic przy ulicy Królewskiej w Warszawie (Dz.U. poz. 1551),  
- w wysokości dokonanej darowizny, nie więcej jednak niż kwoty stanowiącej 6% dochodu.

### **3. Przychód podatkowy - wyłączenie**

Ustawodawca uregulował w specustawie, że do przychodów nie zalicza się wartości darowizn i nieodpłatnych świadczeń, przekazanych w okresie od dnia 24 lutego 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r. na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy. Przychodem jednak nie są tylko te darowizny otrzymane przez organizacje pożytku publicznego, jednostki samorządu terytorialnego, Rządową Agencję Rezerw Strategicznych, podmioty wykonujące na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub na terytorium Ukrainy działalność leczniczą lub działalność z zakresu ratownictwa medycznego.

#### **Przykład 6.**

Centrum Medyczne w Białymstoku otrzymało od przedsiębiorców od dnia 24 lutego 2022 r. do dnia 31 grudnia 2022 r. na cele związane z przeciwdziałaniem skutkom działań wojennych na terytorium Ukrainy darowizny w postaci leków i środków opatrunkowych o łącznej wartości 16 000 zł. Centrum Medyczne nie rozpozna przychodu z tego tytułu.

### **4. Przychód podatkowy - zwolnienie**

Specustawa wskazuje również, że zwalnia się od podatku dochodowego świadczenie pieniężne, z tytułu zapewnienia zakwaterowania i wyżywienia obywatelom Ukrainy.

Każdemu podmiotowi, w szczególności osobie fizycznej prowadzącej gospodarstwo domowe, który zapewni zakwaterowanie i wyżywienie obywatelom Ukrainy, może być przyznane na jego wniosek, świadczenie pieniężne z tego tytułu nie dłużej niż za okres 60 dni. Zatem w przypadku otrzymania takiego świadczenia, podatnicy nie będą obowiązani opodatkowywać tych środków pieniężnych. Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych wskazuje, że owe świadczenie korzysta ze zwolnienia z podatku dochodowego.

## 5. VAT

Nie tylko w podatkach dochodowych osoby pomagające w związku z konfliktem na Ukrainie, będą mogły korzystać z preferencji. Również ustawodawca znowelizował przepisy w zakresie podatku VAT. Wskutek czego do dnia 30 czerwca 2022 r. obniżoną do wysokości 0% stawkę podatku stosuje się do:

- 1) dostawy towarów, o której mowa w art. 7 ust. 2 pkt 2 ustawy,
- 2) świadczenia usług, o którym mowa w art. 8 ust. 2 ustawy

- na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy. Aby zastosować 0% stawkę VAT dostawa towarów lub świadczenie usług musi być wykonane na rzecz wymienionych wprost w rozporządzeniu podmiotów. Są nimi:

- 1) Rządowa Agencji Rezerw Strategicznych;
- 2) podmioty lecznicze w rozumieniu art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej;
- 3) jednostek samorządu terytorialnego.

Podmiotami leczniczymi są:

- przedsiębiorcy w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców
- samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej
- jednostki budżetowe, w tym państwowe jednostki budżetowe tworzone i nadzorowane przez Ministra Obrony Narodowej, ministra właściwego do spraw wewnętrznych, Ministra Sprawiedliwości lub Szefa Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, posiadające w strukturze organizacyjnej ambulatorium, ambulatorium z izbą chorych lub lekarza podstawowej opieki zdrowotnej, pielęgniarkę podstawowej opieki zdrowotnej lub położną podstawowej opieki zdrowotnej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 27 października 2017 r. o podstawowej opiece zdrowotnej
- instytuty badawcze, o których mowa w art. 3 ustawy z dnia 30 kwietnia 2010 r. o instytutach badawczych
- fundacje i stowarzyszenia, których celem statutowym jest wykonywanie zadań w zakresie ochrony zdrowia i których statut dopuszcza prowadzenie działalności leczniczej oraz posiadające osobowość prawną jednostki organizacyjne tych

stowarzyszeń osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do kościoła Katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania

- jednostki wojskowe

– w zakresie, w jakim wykonują działalność leczniczą.

### **Ważne!**

Warunkiem zastosowania stawki 0% jest zawarcie pisemnej umowy pomiędzy podatnikiem i podmiotem, na rzecz którego przekazywane są towary lub świadczone są usługi. Z umowy musi wynikać, że dostarczane towary lub świadczone usługi będą wykorzystane na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy.

### **Przykład 7.**

Ch sp. z o.o. zajmuje się produkcją materacy. Zarząd spółki postanowił wspomóc szpitale w związku z toczącym się konfliktem na Ukrainie. Przedsiębiorstwo przekazało zatem 1000 wyprodukowanych przez siebie materacy jednostce leczniczej. Ch sp. z o.o. przy produkcji materacy obniżał podatek należny o podatek naliczony wynikający z zakupu artykułów niezbędnych do produkcji. Zarząd podpisał ze szpitalem umowę, z której wynika, że materace będą wykorzystywane na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na terytorium Ukrainy. Spółka będzie mogła zastosować stawkę VAT 0%.

## **6. Podsumowanie**

Duże gros przedsiębiorców włączyło się w pomoc Ukrainie. Ustawodawca dostosował zatem przepisy podatków dochodowych i VAT do zaistniałej sytuacji. Podatnicy mają możliwość korzystania z preferencji w podatku dochodowym i VAT, jeżeli przekazywane przez nich świadczenia są na cele związane z pomocą ofiarom skutków działań wojennych na Ukrainie. By dokonać odliczeń darowizny powinny być przekazywane tylko konkretnym podmiotom. W dalszym ciągu świadczenia bezpośrednio na rzecz osób fizycznych nie mogą być kosztem uzyskania przychodu.

### **Podstawa prawna:**

- Ustawa z dnia 12 marca 2022 r. o pomocy obywatelom Ukrainy w związku z konfliktem zbrojnym na terytorium tego państwa.
- Art. 52zf ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.
- Art. 52zj ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.
- Art. 38w ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.
- § 10bd rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 marca 2020 r. w sprawie towarów i usług, dla których obniża się stawkę podatku od towarów i usług, oraz warunków stosowania stawek obniżonych.



- Art. 3 i 4 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie.