Deloitte Doradztwo Podatkowe
Dąbrowski i Wspólnicy sp.k.
[redacted]
Polska

Tel. [redacted]
Fax [redacted]

www.deloitte.com/pl

Memorandum

Data:	1 sierpnia 2023 r.
Do:	Sz. P. Magdalena Szybisz **SoCap Bonus sp. z o.o.**
Od:	Jakub Żak, partner, doradca podatkowy nr wpisu 08912 Bartłomiej Hadrian, menedżer, doradca podatkowy nr wpisu 13258 **Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy sp.k.**
Temat:	Analiza wybranych skutków podatkowych związanych z dystrybucją Socap tokenów przez SoCap Bonus sp. z o.o. na rzecz klientów na gruncie CIT

Szanowni Państwo,

zgodnie z ustaleniami poniżej przedstawiamy komentarz podatkowy („**Memorandum**") przygotowany przez Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy sp. k. („**Deloitte**") dla SoCap Bonus sp. z o.o. („**Spółka**").

Celem Memorandum jest przedstawienie wniosków z ogólnej analizy wybranych skutków podatkowych obrotu Socap tokenami („**Socap token**", „**token Socap**", „**Oprogramowanie IT**") na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych („**CIT**") w zakresie identyfikacji i oceny czynników wpływających na możliwość zaliczania do kosztów uzyskania przychodów („**KUP**") wydatków na nabywanie Socap token.

Nasze prace są realizowane w oparciu o zlecenie z 23 maja 2023 r., o którym mowa w par. 1 pkt 3 Umowy szczegółowej o świadczenie usług doradztwa podatkowego z 21 grudnia 2022 r. („**Umowa**"), której stronami są Deloitte oraz Spółka.

W przypadku zmiany stanu faktycznego lub przepisów prawa, nasz komentarz może wymagać uaktualnienia. Deloitte nie jest jednak automatycznie zobowiązany do jego aktualizacji. Zastrzegamy jednocześnie, że prezentowany przez nas komentarz nie stanowi materiału wiążącego dla organów podatkowych.

Wierzymy, że niniejsze Memorandum okaże się pomocne. W przypadku pytań lub wątpliwości, pozostajemy do dyspozycji.

Z wyrazami szacunku,

Jakub Żak	Bartłomiej Hadrian
partner	menedżer
doradca podatkowy	doradca podatkowy
nr wpisu 08912	nr wpisu 13258

Nazwa Deloitte odnosi się do jednej lub kilku jednostek Deloitte Touche Tohmatsu Limited, prywatnego podmiotu prawa brytyjskiego z ograniczoną odpowiedzialnością i jego firm członkowskich, które stanowią oddzielne i niezależne podmioty prawne. Dokładny opis struktury prawnej Deloitte Touche Tohmatsu Limited oraz jego firm członkowskich można znaleźć na stronie www.deloitte.com/pl/onas

Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited

Sąd Rejonowy dla m.st. Warszawy, KRS 0000638407, NIP: 525-21-91-427, REGON: 016598077

Komplementariusze: Seweryn Dąbrowski (doradca podatkowy), Robert Pasternak (radca prawny); Komandytariusze – doradcy podatkowi: Krzysztof Moczulski, Paweł Banasik, Rafał Garbarz, Iwona Georgijew, Krzysztof Gil, Damian Groński, Ewa Grzejszczyk, Marcin Grzesiak, Maciej Guzek, Dorota Kacprzak, Michał Kłosiński, Marek Konieczny, Tomasz Konik, Aleksander Kot, Piotr Maculewicz, Łukasz Madej, Adam Mariuk, Marek Metrycki, Agnieszka Mitoraj, Robert Nowak, Rafał Pawlicki, Bartosz Rasz, Rafał Sadowski, Tomasz Siek, Michał Siekierzyński, Marek Sienkiewicz, Bartłomiej Suszko, Joanna Świerzyńska, Adam Wacławczyk, Tomasz Walczak, Agnieszka Walter, Jan Wasilewski, Norbert Wasilewski, Krzysztof Wilk, Krzysztof Wojtowicz, Rafał Zajączkowski, Jakub Żak, Piotr Żarski; Komandytariusze: Deloitte Poland sp. z o.o., Deloitte Audyt spółka z ograniczoną odpowiedzialnością sp.k., Tomasz Adamski, Igor Fudali, Tomasz Kacprzak, Maria Starosta, Joanna Stawowska, Leszek Tokarski, Leszek Wiśniewski.

1. Stan faktyczny

Zgodnie z przekazanymi informacjami:

- Główną działalność Spółki stanowi działalność usługowa w zakresie technologii informatycznych i komputerowych oraz działalność agencji zatrudnienia.
- Spółka zamierza oferować swoim klientom produkty w formie tokenów Socap.
- Zgodnie z definicją przedstawioną przez Spółkę, Socap token to usługa będąca programem komputerowym stanowiąca smart kontrakt (ang. *smart contract*, inaczej: inteligentny kontrakt, inteligentna umowa) wykorzystujący technologie BNB Smart Chain, która jest protokołem przeznaczonym do cyfrowych umów, ich automatycznej weryfikacji, egzekwowania, negocjacji lub dokumentowaniu prawnie istotnych zdarzeń zgodnie z warunkami tychże umów, oparty na technologii ERC-20, dzięki której – poprzez zakodowane w nim warunki – posiada funkcjonalności stanowiące zamknięty katalog usług.
- Emitentem Socap tokenów jest spółka Lazar Vision Fund LLC („**Lazar Vision Fund**"). Emisję Socap tokenów rozumiemy w ten sposób, że po ich wytworzeniu jest możliwa ich dystrybucja na rzecz dystrybutorów na danym rynku, a następnie klientów, którzy następnie mogą przekazywać je swoim pracownikom / zleceniobiorcom w ramach świadczeń pozapłacowych (w modelu bazowym) lub wykorzystać je na inne cele związane z działalnością gospodarczą.
- Dostawa Socap tokenów na terytorium Unii Europejskiej („**UE**") będzie realizowana przez polski podmiot („**Dystrybutor**"), któremu Socap tokeny zostaną sprzedane przez Lazar Vision Fund.
- Zgodnie z informacjami przekazanymi przez Spółkę, nabędzie ona Socap tokeny od Dystrybutora za wynagrodzeniem, a następnie będzie sprzedawała je swoim klientom. Transakcje te będą potwierdzone odpowiednimi umowami między stronami transakcji (odpowiednio: „**Umowa przekazania Oprogramowania IT**", „**Umowa sprzedaży Oprogramowania IT**").
- Spółka będzie sprzedawała Socap tokeny na rzecz klientów w zamian za ustalone wynagrodzenie; według przyjętych założeń, sprzedaż może być realizowana po cenie detalicznej Socap tokenu lub cenie niższej niż detaliczna.
- Transakcja sprzedaży Socap tokenów na rzecz klientów Spółki będzie dokumentowana fakturą VAT wystawianą przez Spółkę.
- Klienci Spółki będą mogli przekazywać lub sprzedawać Socap tokeny na rzecz swoich pracowników lub zleceniobiorców w ramach świadczeń pozapłacowych, których zasady przyznawania będą określone w wewnętrznych regulaminach wynagradzania. Oprócz tego klienci Spółki będą mogli wykorzystywać je również dla innych celów związanych z działalnością gospodarczą, w tym dokonując ich dalszej sprzedaży.
- Spółka może nie posiadać informacji o formie wykorzystania Socap tokenów przez klientów lub ich pracowników / zleceniobiorców.

Podsumowując, operacje związane z emisją Socap tokenów, ich dalszą dystrybucją oraz wykorzystaniem będą przebiegać w następujący sposób:

- Lazar Vision Fund wyemituje określoną pulę Socap tokenów, w tym znaczeniu, że po ich emisji będzie możliwe ich przekazywanie na rzecz podmiotów trzecich.
- W celu dystrybucji na terenie UE, Dystrybutor kupi od Lazar Vision Fund określoną ilość Socap tokenów.

- Na mocy Umowy Przekazania Oprogramowania IT, Spółka kupi Socap tokeny od Dystrybutora, które następnie – na mocy Umowy Sprzedaży Oprogramowania IT – będzie mogła sprzedawać swoim klientom.
- Klienci Spółki będą uprawnieni do przekazania Socap tokenów swoim pracownikom / zleceniobiorcom w ramach świadczeń pozapłacowych (w modelu bazowym) lub wykorzystania ich na inne cele związane z działalnością gospodarczą.
- Spółka może sprzedawać Socap tokeny na rzecz swoich klientów po cenie detalicznej lub cenie niższej niż detaliczna.

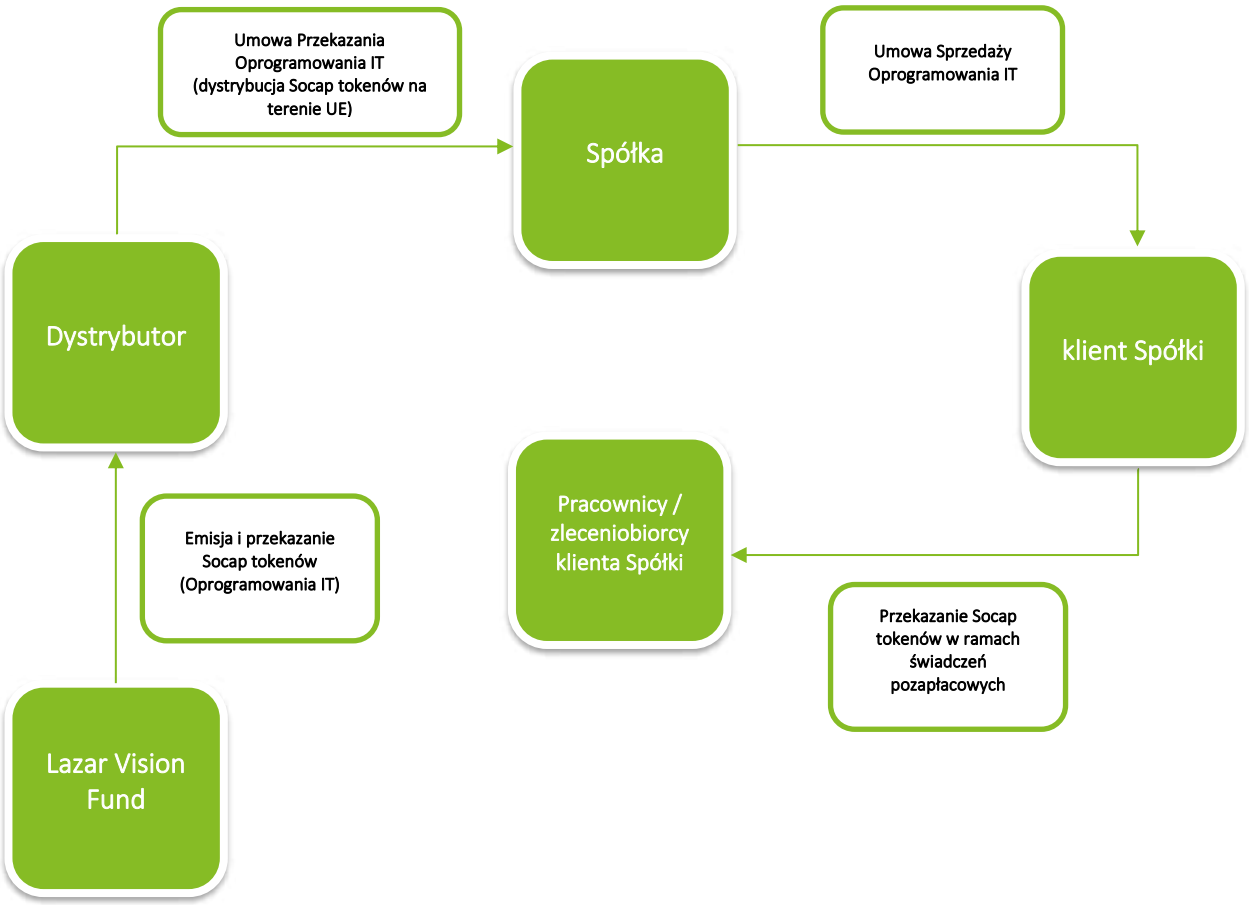
Na potrzeby analizy zakładamy, że:

- Socap token nie stanowi waluty wirtualnej w rozumieniu art. 2 pkt 26 ustawy z 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz. U. z 2022 r. poz. 593 z późn. zm.)[1].
- Klientami Spółki będą podmioty z siedzibą w Polsce i zarejestrowane jako podatnicy VAT w Polsce.
- Socap tokeny będą przekazywane w formie cyfrowej.
- W ramach nabycia Socap tokenu, klienci Spółki lub ich pracownicy / zleceniobiorcy będą mieli prawo do korzystania z nabytego oprogramowania w formie / inkorporowanego przez Socap token.
- Przewidywany okres używania Socap token przez Spółkę / jej klientów nie będzie dłuższy niż rok.

[1] 26) waluta wirtualna - rozumie się przez to cyfrowe odwzorowanie wartości, które nie jest:
a) prawnym środkiem płatniczym emitowanym przez NBP, zagraniczne banki centralne lub inne organy administracji publicznej,
b) międzynarodową jednostką rozrachunkową ustanawianą przez organizację międzynarodową i akceptowaną przez poszczególne kraje należące do tej organizacji lub z nią współpracujące,
c) pieniądzem elektronicznym w rozumieniu ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych,
d) instrumentem finansowym w rozumieniu ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi,
e) wekslem lub czekiem
- oraz jest wymienialne w obrocie gospodarczym na prawne środki płatnicze i akceptowane jako środek wymiany, a także może być elektronicznie przechowywane lub przeniesione albo może być przedmiotem handlu elektronicznego;

Bazowy model współpracy pomiędzy Lazar Vision Fund, Dystrybutorem, Spółką i klientami Spółki obrazuje poniższy schemat.

Schemat 1: Bazowy model współpracy pomiędzy Dystrybutorem, Spółką i klientami Spółki



2. Zakres analizy

Spółka jest zainteresowana komentarzem podatkowym w zakresie ogólnej analizy podatkowej na gruncie CIT w zakresie identyfikacji i oceny czynników wpływających na możliwość zaliczenia do KUP wydatków ponoszonych przez klientów Spółki na nabywanie Socap tokenów w celu:

i. ich przekazania lub sprzedaży pracownikom lub zleceniobiorcom w ramach regulaminowych świadczeń pozapłacowych lub

ii. wykorzystywania ich dla innych celów związanych z prowadzoną przez nich działalnością gospodarczą (w tym dla celów dalszej sprzedaży).

3. Podstawy analizy

Nasza analiza została przygotowana w oparciu o przepisy ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2022 poz. 2587 z późn. zm.; „ustawa o CIT").

Dla potrzeb przygotowania Memorandum zostały uwzględnione informacje przekazane przez Spółkę w drodze korespondencji e-mail oraz uzyskane w trakcie telekonferencji z 21 marca 2023 r.

oraz 20 i 25 kwietnia 2023 r. Dla potrzeb przygotowania Memorandum nie była natomiast analizowana dokumentacja źródłowa (np. regulaminy, umowy, etc.).

Zakres naszych prac nie obejmował: (i) analizy prawnej lub rachunkowej w odniesieniu do kwalifikacji Socap tokenów (w szczególności, analiza nie obejmowała zagadnień związanych z transferem praw autorskich / licencjonowaniem Socap tokenów w ramach planowanego modelu dystrybucji) (ii) oceny możliwości uznania wydatków wynikających z nabywania Socap token za KUP przez poszczególnych zindywidualizowanych klientów Spółki (iii) oceny momentu potencjalnego zaliczenia ww. wydatków do KUP (iv) oceny lub weryfikacji uzasadnienia biznesowego dla analizowanego modelu obrotu Socap tokenami.

Komentarz został przygotowany w oparciu o nasze rozumienie analizowanych kwestii, regulacji prawnych oraz znanej nam praktyki organów podatkowych i orzecznictwa sądów administracyjnych. Tym samym mogą zaistnieć sytuacje, kiedy interpretacja prawa przeprowadzona przez inne podmioty lub organy będzie różna od interpretacji Deloitte.

4. Podsumowanie

- Obrót Socap tokenami i instrumentami podobnymi, w tym kwestia uznawania wydatków poniesionych na ich nabycie jako KUP, nie jest przedmiotem szczególnej regulacji w podatku CIT. Wobec braku jednoznacznych wytycznych w przepisach oraz w praktyce interpretacyjnej, analiza możliwości uznawania wydatków ponoszonych na nabycie Socap tokenów za KUP, w naszej ocenie, powinna być prowadzona na podstawie regulacji ogólnych ustawy o CIT.
- Nie identyfikujemy bezpośrednich wyłączeń lub ograniczeń, które uniemożliwiałyby uznawanie wydatków na nabywanie instrumentów typu Socap token jako KUP w przypadku ich przekazania lub sprzedaży pracownikom lub zleceniobiorcom w ramach regulaminowych świadczeń pozapłacowych lub wykorzystywania ich dla innych celów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą (w tym dalszej sprzedaży).
- Do kluczowych przesłanek z perspektywy analizy ogólnych warunków uznania za KUP wydatku poniesionego na nabycie Socap tokenów przez klientów Spółki w celu ich przekazania lub sprzedaży pracownikom / zleceniobiorcom w ramach regulaminowych świadczeń pozapłacowych, jak i w przypadku wykorzystywania ich dla innych celów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą (w tym dalszej sprzedaży) należą:
    - poniesienie wydatku na nabycie Socap tokenów w sposób definitywny (bezzwrotny) ze środków pochodzących z majątku klienta Spółki,
    - istnienie związku pomiędzy wydatkiem na nabycie Socap tokenów a działalnością gospodarczą prowadzoną przez klienta Spółki,
    - poniesienie wydatku na nabycie Socap tokenów w celu uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów klienta Spółki lub wpływ tego wydatku na wielkość osiągniętych przez niego przychodów,
    - właściwe udokumentowanie wydatku na nabycie Socap tokenów przez klienta Spółki,
    - brak przynależności wydatku na nabycie Socap tokenów do grupy wydatków niestanowiących KUP na mocy art. 16 ust. 1 ustawy o CIT.
- W obydwu analizowanych sytuacjach kluczowa dla klasyfikacji KUP jest analiza specyfiki działalności danego klienta Spółki i ocena przez ten pryzmat przesłanek związku z działalnością gospodarczą i celu poniesienia danego kosztu w celu osiągania lub utrzymania / zabezpieczenia źródła przychodów, a także ustalenie konkretnego celu, dla którego Socap tokeny zostały nabyte. Następnie – w oparciu o zidentyfikowany cel klienta Spółki – powinna być przeprowadzona analiza ogólnych przesłanek uznawania kosztu za KUP przez danego klienta Spółki.
- Podkreślamy, że rozstrzygnięcie powyższych kwestii w konkretnych okolicznościach wymaga odrębnej analizy indywidualnej sytuacji poszczególnych klientów Spółki. Taka analiza nie była przedmiotem naszych prac.

5. Analiza podatkowa

5.1 Ogólne zasady uznania wydatków za KUP na gruncie ustawy o CIT

Ogólne reguły określające zasady uznawania wydatku lub kosztu[2] za KUP zostały określone w art. 15 ust. 1 zd. 1 ustawy o CIT. Zgodnie ze wspomnianym przepisem:

> *Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1.*

Z powyższej regulacji oraz wypracowanej na jej kanwie praktyce interpretacyjnej[3] wynika, że aby zakwalifikować dany wydatek jako KUP, powinien łącznie spełniać następujące warunki:

- został poniesiony w definitywny (bezzwrotny) sposób ze środków pochodzących z majątku podatnika;

  Warunek ten oznacza, że dany wydatek powinien pomniejszać majątek podatnika, aby mógł stanowić KUP. Nie będzie spełniony, jeżeli dane wydatki zostaną poniesione przez inne osoby niż podatnik lub gdy poniesienie kosztu przez podatnika nie będzie miało ostatecznego charakteru (np. będzie mogło podlegać zwrotowi).

- pozostaje w związku z działalnością gospodarczą prowadzoną przez podatnika

  Warunek ten oznacza, że dany wydatek lub koszt musi dotyczyć, chociażby pośrednio, działalności gospodarczej podatnika, aby stanowić KUP (nie może być poniesiony na cele inne niż związane z działalnością gospodarczą). Wydatek może być uznany za związany z działalnością gospodarczą podatnika, jeżeli istnieje relacja pomiędzy kosztami a przychodami uzyskiwanymi z działalności gospodarczej. W celu spełnienia tej przesłanki konieczne jest więc wykazanie związku przyczynowego pomiędzy czynionymi wydatkami, a powstaniem lub realną szansą powstania przychodów bądź nie dopuszczeniem do utraty źródła przychodów[4].

- został poniesiony w celu uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów podatnika (lub może mieć wpływ na wielkość osiągniętych przez niego przychodów)

  Warunek ten oznacza, że wydatek powinien, przynajmniej potencjalnie, wpływać na wielkość uzyskiwanych lub spodziewanych przychodów z działalności podatnika. Ponosząc wydatek kwalifikowany jako KUP, podatnik powinien być w stanie wykazać – choćby pośredni – związek przyczynowo skutkowy pomiędzy poniesieniem kosztu a osiąganiem, zachowaniem lub zabezpieczeniem źródła przychodów.

- został właściwie udokumentowany przez podatnika

  Warunek ten oznacza, że podatnik powinien być w stanie potwierdzić i udowodnić nie tylko fakt poniesienia wydatku (np. w formie faktury lub innego dokumentu rozliczeniowego), ale również jego bezzwrotność, związek z prowadzoną działalnością gospodarczą oraz wpływ na wielkość przychodów (tj. w praktyce – korzyści związane z poniesieniem kosztu). Każdy wydatek uznawany za KUP powinien być więc udokumentowany rzetelnym, kompletnym i wolnym od błędów dowodem księgowym. Podkreślenia wymaga, że udokumentowanie poniesienia wydatków samymi dowodami zewnętrznymi

[2] Dla potrzeb niniejszego Memorandum, pojęcia „kosztu" oraz „wydatku" są wykorzystywane wymiennie.

[3] Przykładowo interpretacje Dyrektora KIS z 24 lutego 2023 r., nr 0111-KDIB1-3.4010.922.2022.1.IZ i Izby Skarbowej w Poznaniu z 24 marca 2016 r., nr ILPB3/4510-1-18/16-2/JG.

[4] Analiza tej przesłanki bywa w praktyce realizowana łącznie z przesłanką celowości kosztu (opisaną w kolejnym punkcie).

otrzymanymi od kontrahenta (np. faktury VAT czy rachunki) bez dodatkowej dokumentacji może zostać zakwestionowane przez organy podatkowe jako niewystarczające do uznania ich za KUP, co ma w szczególności znaczenie w przypadku ponoszenia wydatków na nabycie tzw. usług niematerialnych.

- nie należy do grupy wydatków, o których jest mowa w art. 16 ust. 1 ustawy o CIT.

Warunek ten będzie spełniony, jeżeli dane wydatki nie są wymienione w zamkniętym katalogu wydatków i kosztów niestanowiących KUP, o którym mowa w art. 16 ust. 1 ustawy o CIT.

Spełnienie opisanych przesłanek wynikających z art. 15 ust. 1 oraz brak spełnienia przesłanki negatywnej z art 16 ust. 1 ustawy o CIT pozwala przyjąć, że poniesiony przez podatnika wydatek może zostać zakwalifikowany jako KUP[5].

5.2 Rozpoznawanie wydatków ponoszonych na nabywanie Socap tokenów jako KUP

5.2.1. Uwagi ogólne

Ustawa o CIT nie odnosi się bezpośrednio do zasad opodatkowania tokenów (w tym instrumentów typu Socap token), w tym nie zawiera konkretnych przepisów lub przesłanek określających warunki zaliczania wydatków na ich nabycie do KUP. Praktyka interpretacyjna organów podatkowych w tym zakresie jest ograniczona (nie są nam znane rozstrzygnięcia w sprawach dotyczących analogicznych instrumentów).

Stąd też, w celu dokonania identyfikacji i oceny czynników wpływających na możliwość zaliczenia do KUP wydatków ponoszonych przez klientów Spółki na nabywanie Socap tokenów, w naszej ocenie kluczowe znaczenie powinny mieć przepisy ogólne ustawy o CIT dotyczące możliwości rozpoznawania wydatków / kosztów jako KUP (por. pkt 5.1. niniejszego Memorandum) oraz – w pomocniczym zakresie – stanowiska organów podatkowych w sprawach wykazujących określone podobieństwa do analizowanej (np. w odniesieniu do nabywania oprogramowania IT).

W odniesieniu do nabywania oprogramowania IT (w formie cyfrowej, bez udzielania licencji / przenoszenia praw majątkowych), należy wskazać, że zgodnie ze znaną nam praktyką organów podatkowych[6], co do zasady związane z tym wydatki mogą stanowić KUP.

Kwestią, która w tym kontekście wymaga rozważenia jest określenie momentu, w którym dany wydatek powinien stanowić KUP. W przypadku, gdyby klienci Spółki nabywali licencję lub majątkowe prawa autorskie w związku z nabywaniem Socap token lub dokonywali ich odsprzedaży, należałoby bowiem rozważyć formę rozpoznania wydatku jako KUP (zob. przypis 5), co jednak, co do zasady, nie powinno wpływać na samą możliwość rozpoznania wydatków jako KUP, tylko na moment ich ujęcia dla potrzeb CIT.

5.2.2. Uwagi szczegółowe

W odniesieniu do kwalifikacji jako KUP wydatków ponoszonych przez klientów Spółki na nabywanie Socap tokenów w celu: (i) ich przekazania lub sprzedaży pracownikom lub zleceniobiorcom w ramach regulaminowych świadczeń pozapłacowych lub (ii) wykorzystywania ich dla innych celów związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą (w tym dalszej sprzedaży), należy zwrócić uwagę, że możliwość ich

[5] Ustawa o CIT przewiduje różne momenty, w których dany wydatek lub koszt powinien stanowić KUP, w zależności od jego charakterystyki i rodzaju związku z przychodami podatnika. Co do zasady, dla celów podatkowych koszty mogą być rozpoznawane jednorazowo (m.in. jako tzw. KUP bezpośrednie lub pośrednie) lub w czasie (jako KUP pośrednie rozliczane w czasie lub w formie odpisów amortyzacyjnych, co dotyczy m.in. licencji oraz innych wartości niematerialnych i prawnych). Ponadto, ustawa o CIT przewiduje inne, szczególne momenty rozpoznawania wydatków jako KUP, które modyfikują powyższe zasady (np. dla wydatków pracowniczych). Kwestia oceny momentu potencjalnego zaliczenia wydatków na nabycie Socap token do KUP w analizowanej sprawie było poza zakresem naszej analizy.

[6] Przykładowo: interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 1 sierpnia 2022 r., nr 0111-KDIB1-1.4010.674.2021.3.BS, czy też interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 15 czerwca 2023 r., nr 0111-KDWB.4010.5.2023.2.AZE, interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 kwietnia 2023 r., nr 0114-KDIP2-1.4010.182.2023.1.MR lub interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 10 lutego 2023 r., nr 0111-KDIB1-2.4010.26.2023.1.EJ.

zaliczenia do KUP wymaga przeprowadzenia przez klienta Spółki indywidualnej analizy kwestii opisanych w pkt. 5.1. oraz 5.2.1 niniejszego Memorandum, w szczególności niezależnego zbadania, czy wydatek na nabycie Socap tokenów:

- został poniesiony ze środków klienta Spółki w sposób definitywny,
- został poniesiony w celu uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów klienta Spółki lub ma wpływ na wielkość osiągniętych przez klienta Spółki przychodów,
- wykazuje identyfikowalny związek z prowadzoną przez klienta Spółki działalnością gospodarczą,
- został właściwie udokumentowany,
- nie należy do wydatków wyłączonych z KUP na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy o CIT.

Dalsze konsekwencje podatkowe mogą różnić się w zależności od wyników analizy podatkowej powyższych kwestii dokonanej przez klienta Spółki.

W ogólnym ujęciu, nie identyfikujemy bezpośrednich wyłączeń lub ograniczeń na gruncie ustawy o CIT lub znanej nam praktyki organów podatkowych, które uniemożliwiałyby uznawanie wydatków na nabywanie Socap token jako KUP w przypadku: (i) ich przekazania lub sprzedaży pracownikom lub zleceniobiorcom w ramach regulaminowych świadczeń pozapłacowych lub (ii) wykorzystywania ich dla innych celów związanych z działalnością gospodarczą (w tym dalszej sprzedaży).

W odniesieniu do pkt (i) wskazujemy, że w przypadku spełnienia wskazanych powyżej, ogólnych przesłanek zaliczenia wydatku do KUP, widzimy argumenty przemawiające za możliwością uznania wydatków na nabycie Socap tokenów za KUP przez klientów Spółki. W ogólnym ujęciu, wydatki ponoszone na realizację regulaminowych świadczeń pozapłacowych na rzecz pracowników lub zleceniobiorców, co do zasady, powinny stanowić KUP dla pracodawcy lub zleceniodawcy[7]. W tym kontekście istotne jest dodatkowo ustalenie źródła finansowania i przeznaczenia wydatków w kontekście ograniczeń z art. 16 ust. 1 ustawy o CIT, ponieważ nie wszystkie tzw. wydatki pracownicze mogą być uznane za KUP[8]. Specyfika działalności danego klienta Spółki i ocena przez ten pryzmat przesłanek związku z działalnością gospodarczą i celu poniesienia danego kosztu, jak również pozostałe przesłanki rozpoznania KUP, każdorazowo powinny być przedmiotem odrębnej analizy.

W odniesieniu do pkt (ii) wskazujemy, że – analogicznie jak w pkt (i) – o możliwości uznania wydatków na nabycie Socap tokenów za KUP przez klientów Spółki powinno każdorazowo decydować spełnienie ogólnych przesłanek zaliczania wydatku do KUP. W tej sytuacji kluczową kwestią powinno być ustalenie konkretnego celu, dla którego Socap tokeny zostały nabyte, a następnie – w oparciu o zidentyfikowany cel klienta Spółki – analiza ogólnych przesłanek uznawania wydatku za KUP. W przypadku nabywania przez klientów Spółki Socap tokenów w celu dalszej odsprzedaży, w naszej ocenie kluczową kwestią powinna być ocena możliwości powiązania (choćby pośredniego) kosztów poniesionych na nabycie Socap tokenów z przychodem z ich sprzedaży.

Jeżeli w przypadku niezależnej analizy dokonanej przez klienta Spółki, uzna on, że wydatki ponoszone na nabycie Socap tokenów spełniają powyższe warunki uznania za KUP w danych okolicznościach, to wówczas

---

[7] Przykładowo interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 14 lutego 2023 r., nr 0111-KDIB1-3.4010.860.2022.2.JKU (wydana w odmiennych okolicznościach od analizowanych, lecz potwierdzająca tę konkluzję).

[8] W szczególności, zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 45 ustawy o CIT, nie uważa się za KUP wydatków pracodawcy na działalność socjalną, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych; kosztem uzyskania przychodów są jednak świadczenia urlopowe wypłacone zgodnie z przepisami o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych oraz koszty, o których mowa w art. 15 ust. 1za pkt 2.

Co do zasady, wydatki pracownicze finansowane ze środków obrotowych podatników (nie ZFŚS) nie powinny być objęte ograniczeniami.

powinien być uprawniony do rozpoznania wydatków na nabycie Socap tokenów jako KUP. Podkreślamy, że rozstrzygnięcie powyższych kwestii w konkretnych okolicznościach wymaga odrębnej analizy indywidualnej sytuacji poszczególnych klientów Spółki. Taka analiza była poza zakresem naszych prac, zaś adresatem naszej porady jest wyłącznie Spółka.

6. Ważne zastrzeżenia

Nasze prace zostały przeprowadzone z należytą zawodową starannością w oparciu o przekazane nam informacje. Jeżeli mają Państwo powody sądzić, że nie zostaliśmy poinformowani o wszystkich istotnych faktach, prosimy o niezwłoczne powiadomienie nas o takiej sytuacji, co pozwoli nam dokonać analizy dodatkowych danych i odpowiednio zmodyfikować naszą wcześniejszą poradę. Przekazaną Państwu poradę sporządzono w oparciu o naszą znajomość przepisów prawa obowiązujących na dzień jej udzielenia. Mogą zaistnieć przypadki, w których interpretacja dokonana przez organy władzy państwowej może różnić się od naszej. Nasze usługi doradcze świadczone są na podstawie Umowy, obejmującej również „Warunki świadczenia usług przez Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy sp.k.".

Przedmiotem naszego doradztwa nie jest objęta analiza uzasadnienia biznesowego czy ekonomicznego planowanych transakcji ani również żadne inne usługi niż wymienione powyżej. Klient powinien mieć na uwadze fakt, iż ustawy podatkowe uzależniają w określonych przypadkach skutki podatkowe dokonanych działań od ich celu, stopnia biznesowego uzasadnienia, zgodnego zamiaru stron czynności czy istnienia bądź nie stosunku prawnego lub prawa. Powyższe elementy nie są przedmiotem oceny w ramach niniejszego opracowania.

Informujemy, że możemy być zobowiązani do zaraportowania niniejszej analizy zgodnie z polskimi przepisami o raportowaniu schematów podatkowych. Z uwagi jednak na znaczną nieprecyzyjność tych przepisów, faktyczne objęcie niniejszej analizy tym obowiązkiem zależeć będzie od aktualnego podejścia organów podatkowych.

Obowiązek raportowania tzw. schematów standaryzowanych (powtarzalnych) spoczywa zasadniczo na promotorze i nie obejmuje m.in. danych identyfikujących korzystającego ze schematu (o ile dany promotor jest zobowiązany do zachowania ustawowej tajemnicy zawodowej i nie został z tego obowiązku zwolniony przez podatnika). Pozostałe schematy (dostosowane do konkretnych potrzeb klienta) podlegają obowiązkowi raportowania przez podatnika, chyba że promotor nie jest zobowiązany do zachowania ustawowej tajemnicy zawodowej bądź zostanie z tego obowiązku zwolniony przez podatnika. Zaraportowanemu schematowi nadawany jest numer schematu podatkowego (NSP), który musi być odrębnie raportowany przez podatnika, jeśli w danym okresie rozliczeniowym dokona on jakichkolwiek czynności będących częścią tego schematu lub uzyska wynikającą z niego korzyść podatkową. Podkreślamy, że przedstawiona analiza została przygotowana oraz udostępniona Państwu przez licencjonowanego doradcę podatkowego, radcę prawnego lub adwokata, związanego ustawową tajemnicą zawodową.

Obowiązek raportowania jest obowiązkiem sprawozdawczym i dotyczyć może także uzgodnień, które nie stanowią formy unikania opodatkowania.

Nasza porada jest adresowana wyłącznie do SoCap Bonus sp. z o.o.

Zgodnie z OWU, stanowiącymi integralną część Umowy pomiędzy Spółką i Deloitte, Spółka zobowiązuje się nie ujawniać osobom trzecim jakichkolwiek Porad bez uprzedniej wyraźnej zgody Deloitte udzielonej na piśmie.