

Tytuł: **DZIENNIK GAZETA PRAWNA**
Data: 23-08-2010
Autor: Piotr Chmieliński

EKSPERT WYJAŚNIA

Na co przedsiębiorcy powinni zwrócić uwagę, rozliczając kary umowne

Kara umowna to instrument powszechnie stosowany przy umowach zawieranych w obrocie profesjonalnym. Możliwość zaliczenia kary umownej do kosztów uzyskania przychodów została w ustawie o CIT wprost wyłączona w stosunku do określonego rodzaju kar umownych, tj. **wypłaconych z tytułu wad dostarczonych towarów, usług. Jak będzie z pozostałymi karami?** Pozostałe kary umowne, których nie dotyczy art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy o CIT, mogą stanowić koszt podatkowy, pod warunkiem że zostały poniesione w celu osiągnięcia przychodu, zabezpieczenia lub zachowania źródła przychodów. Organy podatkowe kwestionują niekiedy istnienie związku między poniesieniem wydatku na zapłatę kary umownej a osiąganymi przychodami, twierdząc, że zapłata kary umownej nie prowadzi do osiągnięcia przychodu, a wręcz przeciwnie - wiąże się z negatywnymi konsekwencjami finansowymi dla spółki oraz nie wiąże się z jakimś rzeczywistym zdarzeniem gospodarczym, mającym wpływ na wysokość osiągniętego lub potencjalnego przychodu. Nie można jej także uznać za poniesioną w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów. Tego rodzaju argumentacja została zastosowana np. w jednej z interpretacji podatkowych będącej odpowiedzią na pytanie, czy do kosztów może zostać zaliczona zapłacona kara umowna z tytułu odstąpienia od umowy cywilnoprawnej, na mocy której podatnik zobowiązał się do wniesienia określonych aktywów jako wkładu niepieniężnego do spółki celowej, której był jedynym udziałowcem, a następnie do sprzedaży udziałów w tej spółce celowej za cenę określoną w umowie. Spółka podjęła jednak decyzję o niewykonaniu zobowiązań wynikających z umowy, gdyż wartość rynkowa aktywów zgodnie z postanowieniami umowy, które zobowiązana była wnieść do spółki celowej, była zdecydowanie wyższa od określonej w umowie ceny sprzedaży udziałów w spółce celowej. Ponadto, w opinii spółki, niewykonanie zobowiązania z umowy pozwoliłoby jej na osiągnięcie dochodu znacząco wyższego od dochodu, który zostałby osiągnięty w przypadku ich wykonania, nawet uwzględniając konieczność zapłaty przewidzianej kary umownej. Stanowisko spółki podzielił jednak dopiero WSA w Warszawie, który w wyroku z 15 stycznia 2010r. (sygn. akt III SA/Wa 1265/09) wskazał, że w obrocie gospodarczym występują przypadki, kiedy strona umowy chce lub jest zmuszona do odstąpienia od umowy, której wykonanie spowodowałoby niekorzystne dla niej skutki. WSA zaznaczył przy tym, że każdy przypadek zaliczenia kary umownej do kosztów uzyskania przychodów należy analizować indywidualnie. W zaistniałej sytuacji istotna była kwestia ciągu zdarzeń determinujących określone działania podatnika, tj. począwszy od momentu zawarcia umowy uwzględniającej klauzulę kary umownej na wypadek odstąpienia od niej, poprzez zmianę okoliczności uwarunkowań gospodarczych w porównaniu do istniejących w momencie zawarcia umowy, wypłatę odszkodowania, a następnie podjęcie w ramach prowadzonej działalności gospodarczej działań, które w nowych (zmienionych do pierwotnie istniejących) warunkach gospodarczych są zdecydowanie korzystniejsze dla podatnika. Powołany wyrok w pełni zasługuje na aprobatę. Mając bowiem na względzie, że kosztami uzyskania przychodów są nie tylko takie wydatki, które skutkują powstaniem przychodu, ale również te, których celem jest zachowanie lub zabezpieczenie źródła przychodów, należy wskazać, że w analizowanym przypadku kara umowna miała właśnie na celu zachowanie źródła przychodów. Skoro bowiem na skutek odstąpienia od umowy spółka zachowała własność aktywów wykorzystywanych w prowadzonej działalności z możliwością ich zdecydowanie korzystniejszego zadysponowania, trudno zgodzić się z twierdzeniem organów, że podejmowane przez spółkę działania nie służyły zachowaniu

źródła przychodów lub ich zwiększeniu. em



Piotr Chmieliński

doradca podatkowy, szef zespołu podatków bezpośrednich w Kancelarii Ożóg i Wspólnicy