

Interpretacje Izb i Urzędów Skarbowych

IBPB3/423-662/08/MS

2008.10.23

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770) Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Spółki, przedstawione we wniosku z dnia 31 lipca 2008 r. (data wpływu do tut. Biura 06 sierpnia 2008 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kar umownych z tytułu:

- * opóźnienia w wykonaniu świadczenia – jest prawidłowe,
- * wadliwego wykonania świadczenia oraz niewykonania świadczenia – jest nieprawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 06 sierpnia 2008 r. wpłynął do tut. Biura ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów kar umownych z tytułu:

- * opóźnienia w wykonaniu świadczenia,
- * wadliwego wykonania świadczenia oraz niewykonania świadczenia.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:

Spółka jest producentem ciast i chleba tostowego, które w 80% sprzedaje na rynek polski poprzez sieci handlowe i hurtowe, na podstawie zawartych umów handlowych. W umowach zastrzegane są kary umowne dotyczące różnych okoliczności powodujących niewykonanie lub nienależyte wykonanie zobowiązania niepieniężnego wynikającego z tej umowy. Są to kary m.in. za:

- * opóźnienia w wykonaniu świadczenia,
- * wadliwe wykonanie świadczenia,
- * niewykonanie świadczenia.

Naprawienie szkody następuje poprzez zapłatę określonej sumy (kary umownej).

Spółka kupującemu (sieci handlowej, hurtowni) dostarcza towary wynajętym transportem drogowym. Zdarzają się dostawy:

- * niezrealizowane,
- * braki w dostawach,
- * nieterminowe dostawy

wynikające np. z wydłużonego cyklu produkcyjnego, awarii sieci gazowych, elektrycznych, awarii samochodów dostawczych, korków, itp.

Z ww. tytułów odbiorcy obciążają Spółkę karami:

- * za niezrealizowane dostawy,
- * za braki w dostawach,
- * za nieterminowe dostawy.

Kary są regulowane przez Spółkę. Na dzień dzisiejszy zapłacone kary Spółka traktuje jako niestanowiące kosztów uzyskania przychodów.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie:

Czy wymienione w punkcie 50 wniosku kary umowne zapłacone przez Spółkę podlegają zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów...

Zdaniem wnioskodawcy zgodnie z interpretacją indywidualną Izby Skarbowej w Warszawie z 3 kwietnia 2008 r. nr IPPB1/415-36/08-2/JP kary wymienione w punkcie 50 wniosku winny być traktowane jako koszty uzyskania przychodów, ponieważ służą do osiągnięcia, zabezpieczenia i zachowania źródła przychodów.

Na tle przedstawionego stanu faktycznego stwierdzam co następuje:

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2000r. Nr 54, poz. 654 ze zm. określanej w dalszej części skrótem „ustawa o pdop”) kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Interpretacja pojęcia „koszty uzyskania przychodów” zawartego w art. 15 ust. 1 ustawy o pdop prowadzi do wniosku, że podatnik ma prawo zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów, wszelkich wydatków, pod warunkiem że:

1. są to koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów,
2. są to koszty poniesione w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów,
3. nie są wydatkami wymienionymi w art. 16 ust. 1 ustawy.

Kosztami uzyskania przychodu są wszelkie racjonalne i gospodarczo uzasadnione wydatki związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, których celem jest osiągnięcie, zabezpieczenie lub zachowanie źródła przychodów. Koszty ponoszone przez podatnika należy oceniać pod kątem ich celowości, a więc dążenia do uzyskania przychodów. Aby określony wydatek można było uznać za koszt uzyskania przychodu, między tym wydatkiem, a osiągnięciem przychodu musi zachodzić związek przyczynowy tego typu, że poniesienie wydatku ma wpływ na powstanie lub zwiększenie tego przychodu. Zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 22 ustawy o pdop nie uważa się za koszty uzyskania przychodów kar umownych i odszkodowań z tytułu wad dostarczonych towarów, wykonanych robót i usług oraz zwłoki w dostarczeniu towaru wolnego od wad albo zwłoki w usunięciu wad towarów albo wykonanych robót i usług. Przepis ten dotyczy zdarzeń gospodarczych spowodowanych wadliwością towarów lub robót i usług będących przedmiotem działalności gospodarczej. Wada jest w tym przypadku podstawową przyczyną eliminacji poniesionych kosztów z kosztów podatkowych.

Kary umowne poniesione z tytułu nieterminowego wykonania robót i usług będących przedmiotem umowy mogą stanowić koszty uzyskania przychodów, ponieważ nie są wymienione w art. 16 ust. 1 pkt 22 ww. ustawy, który zawiera zamknięty katalog kar umownych wiążących się z nienależytym wykonaniem robót i usług nie stanowiących kosztów uzyskania przychodów, ale pod warunkiem, że będą miały one związek z uzyskaniem przez podatnika przychodów (art. 15 ust. 1 ustawy o pdop). Mając na względzie powołane wyżej przepisy należy stwierdzić, iż w sytuacji gdy konieczność zapłaty przez Spółkę kary umownej w związku z nieterminowym wykonaniem dostawy, jest związana z uzyskiwanymi przez Podatnika przychodami w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, jak również okoliczności będące przyczyną poniesienia wydatku nie są przez niego zawinione, to wówczas wydatek poniesiony na uregulowanie kary, będzie dla niego stanowił koszt uzyskania przychodów. Niewykonanie natomiast przez Spółkę świadczenia (odstąpienie od umowy) powoduje, że związek przyczynowo-skutkowy pomiędzy wydatkiem, a przychodem w ogóle nie wystąpi. Sama chęć zapobieżenia jeszcze większej stracie (niż zapłacone kary umowne), która mogłaby wystąpić w przypadku konieczności wypłacenia przez Spółkę odszkodowania tytułem wyrównania szkody powstałej u kupującego w związku niewykonaniem umowy, nie przesądza jeszcze, że jest to działanie w celu osiągnięcia przychodów albo zachowania lub zabezpieczenia źródła przychodów. Dlatego też, w przedstawionym stanie faktycznym, uznanie za koszt uzyskania przychodu kar umownych poniesionych z tytułu niewykonania świadczenia, byłoby sprzeczne z regulacjami wynikającymi z przepisu art. 15 ust. 1 ustawy o pdop.

Jednocześnie należy podkreślić, iż ciężar co do prawidłowego udokumentowania wydatku, jak i wykazania związku przyczynowo - skutkowego pomiędzy poniesionym wydatkiem, a uzyskaniem przychodu spoczywa na Podatniku. Podatnik bowiem musi wykazać, że poniósł koszt celowy i zasadny z punktu widzenia prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej.

Reasumując, zapłacona przez Spółkę kara umowna z tytułu:

* nieterminowego wykonania usługi może stanowić koszt uzyskania przychodów, pod warunkiem, że spełniona zostanie przesłanka wynikająca z art. 15 ust. 1 ustawy o pdop, a zatem stanowisko Podatnika w tej części - jest prawidłowe,

* wadliwego wykonania świadczenia lub niewykonania świadczenia nie polega zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów, a zatem stanowisko Podatnika w tej części - jest nieprawidłowe.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie, ul. Rakowicka 10, 31-511 Kraków po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił

odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Izba Skarbowa w Katowicach Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Bielsku-Białej, ul. Traugutta 2a 43-300 Bielsko-Biała.