

KOMENTARZ DO USTAWY

Czy kara umowna może być kosztem podatkowym

Wcześniejsze rozwiązanie umowy najmu z dotychczasowym wynajmującym w celu zawarcia nowego, korzystniejszego pod względem wysokości obciążeń kontraktu nie jest rzadkością. Należy jednak pamiętać, że rozwiązanie takie niesie ze sobą określone skutki podatkowe. Dlaczego? Ponieważ łączy się zwykle z koniecznością zapłaty kary umownej.

Powstaje pytanie, czy podatnik ma prawo do zaliczenia kary umownej do kosztów uzyskania przychodów. Zgodnie z przepisami zawartymi w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych kara umowna nie stanowi kosztu uzyskania przychodu, jeżeli jej zapłata związana jest z wadami 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. Przepisy powołanej ustawy nie wyłączają zatem kary umownej związanej z przedwczesnym zakończeniem umowy najmu.

Dotychczasowa wykładnia organów skarbowych w odniesieniu do zaliczenia kary umownej do kosztu uzyskania przychodu nie jest jednolita. Część z interpretacji zamieszczonych na stronach internetowych Ministerstwa Finansów jest dla podatników korzystna. W interpretacjach tych podnoszony jest argument, zgodnie z którym ponie-

**Artur Cmoch**

doradca podatkowy, wspólnik w Kancelarii Grynhoff Woźny Maliński

sienie wydatku z tytułu kary umownej należy uznać za zamierzone, przemyślane, ekonomicznie racjonalne działanie podporządkowane osiągnięciu przychodu lub zabezpieczeniu jego źródła. Dodatkowo wspomniany koszt nie jest ujęty w katalogu wydatków wykluczonych z kategorii kosztów uzyskania przychodów, zawartym w art. 16 ust. 1 ustawy o CIT. Z drugiej jednak strony, stanowisko to nie jest akceptowane w części interpretacji wydawanych przez organy podatkowe. Jak argumentują to urzędnicy? Otóż w opinii części organów podatkowych obowiązek do zapłaty kary umownej jest niejako skutkiem ponoszenia przez przedsiębiorcę ryzyka związanego z działalnością gospodarczą i ryzyko to nie może być przerzucone na Skarb Państwa. Trudno zgodzić się z taką argumentacją. Dlaczego? Ponieważ rozwiązanie umowy najmu i zapłata kary umownej

wynika z chęci zwiększenia dochodów osiąganych przez podatnika. Zaś efektem wyższych dochodów podatnika jest wyższy podatek należny na rzecz Skarbu Państwa.

Zagadnienie zapłaty kary umownej wiąże się również z przepisami z zakresu podatku od towarów i usług. Zgodnie z interpretacjami wydawanymi przez organy podatkowe, zgoda wynajmującego na przedwczesne zakończenie umowy najmu stanowi może usługę polegającą na zaniechaniu dochodzenia przysługujących mu praw. Stanowisko to jest prezentowane przez większość organów podatkowych. Szczęśliwie również i w tym przypadku można mówić o wyjątkach, zgodnie z którymi wypłata odszkodowania uznawana jest za jednostronny ekwiwalent pieniężny wypłacony tytułem rekompensaty i tym samym czynność wyłączoną spod opodatkowania podatkiem od towarów i usług.

Jak pokazuje praktyka, organy państwa zamiast zachęcać podatników do podejmowania działań nakierowanych na osiąganie wyższych przychodów, zdają się do takich działań zniechęcać. Jaskrawym przykładem tego paradoksu jest omawiana sytuacja, w której podatnik dążący do poprawy wyniku finansowego jest karany za swoją przedsiębiorczość, mimo że przekłada się ona bezpośrednio na wyższe podatki płacone do kasy państwa. **(EM)**