

Późna korekta komplikuje rozliczenia sprzedawcy

Z WOKANDY | Faktury korygujące dotyczące kosztów bezpośrednich odnoszące się do danego roku podatkowego, a otrzymane po dniu sporządzenia sprawozdania finansowego, powinny być rozpoznawane w kolejnym okresie.

ŁUKASZ JEDYNAK

Kwestię momentu ujęcia w koszty podatkowe zobowiązań wynikających z faktur korygujących otrzymanych po sporządzeniu sprawozdania finansowego rozstrzygnął ostatnio **Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z 19 lutego 2014 r. (I SA/Gd 1686/13)**.

Istota problemu w tej sprawie sprowadzała się do wykładni art. 15 ust. 4c ustawy o CIT. Zgodnie z tym przepisem koszty uzyskania przychodów bezpośrednio związane z przychodami, odnoszące się do przychodów danego roku podatkowego, a poniesione po dniu sporządzenia sprawozdania finansowego, są potrącalne w roku podatkowym następującym po roku, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe.

Czego dotyczył spór

W sprawie rozstrzygniętej przez WSA podatkowiec wskazał, że zgodnie z polityką zakupu materiałów obowiązującą w grupie kapitałowej, do której należą, ceny zakupu materiałów w danym roku są stałe. Ich wyrównanie, *in plus* lub *in minus*, do cen rynkowych następuje raz na kwartał w drodze faktur korygujących wystawianych przez dostawców. Z uwagi na to, że okresy rozliczeniowe nie pokrywają się

z kwartałami kalendarzowymi, podatnik otrzymuje faktury korygujące także po sporządzeniu sprawozdania finansowego za rok, w którym dokonano zakupów.

Bazując na art. 15 ust. 4c ustawy o CIT, podatnik stwierdził, że zobowiązania wynikające z faktur korygujących powinny być uznawane za koszty podatkowe w kolejnym roku podatkowym po roku, za który sporządzono sprawozdanie.

Fiskus nie zgodził się z przedsiębiorcą...

Stanowisko to nie znalazło jednak potwierdzenia w wydanej interpretacji. Przepisy ustawy o CIT zdaniem organu podatkowego nie odnoszą się bowiem do sposobu kwalifikacji podatkowej korekt kosztów bezpośrednio związanych z uzyskiwanymi przychodami. Wystawiona faktura korygująca nie zmienia momentu poniesienia i potrącenia kosztu, a jedynie jego wysokość. Faktura korygująca nie dokumentuje odrębnego, niezależnego zdarzenia, lecz odnosi się do stanu już zaistniałego. Zdaniem fiskusa korekta kosztu powinna być zatem rozliczona w okresie rozliczeniowym, w którym zostały osiągnięte przychody związane z tym kosztem.

Ponadto odnośnie do korekt kosztów podatkowych należy stosować rozwiązania

zawarte w ordynacji podatkowej. Oznacza to, że w przypadku rozliczenia kosztów podatkowych w danym roku podatkowym i otrzymania w roku następnym faktury korygującej należy skorygować koszty za rok poprzedni. Faktura korygująca powoduje w tej sytuacji, że w zeznaniu podatkowym zostały wskazane koszty w nieprawidłowej wysokości.

...ale sąd miał inne zdanie

Argumentacja organu podatkowego nie przekonała jednak Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku. Zdaniem sądu korekty dotyczące kosztów bezpośrednich odnoszące się do danego roku podatkowego, a otrzymane po dniu sporządzenia sprawozdania finansowego za dany rok, powinny być rozpoznawane w kolejnym roku. Na poparcie swojego stanowiska WSA wskazał, że brzmienie art. 15 ust. 4c ustawy o CIT odnosi się do kosztu poniesionego po sporządzeniu sprawozdania finansowego, a nie do dokumentu, na podstawie którego koszt został poniesiony. Tym samym związek między fakturą pierwotną a fakturą korygującą, na który powołuje się organ podatkowy, nie zawsze potwierdza, że faktura korygująca odnosi się do zdarzenia, które zaistniało w dacie wystawienia faktury



pierwotnej. Występują bowiem sytuacje, w których faktura pierwotna jest prawidłowa od samego początku, a dopiero na skutek zaistnienia zdarzenia (w innym roku podatkowym) powstała konieczność ujęcia korekty.

Sąd nie podzielił także twierdzeń organu co do stosowania przepisów ordynacji podatkowej (art. 81) w zakresie korekty kosztów podatkowych. Zdaniem sądu przepisy te znajdują zastosowanie dopiero w momencie, gdy danej instytucji nie regulują przepisy prawa podatkowego. W analizowanej sytuacji potrącalność kosztów w czasie została natomiast wprost uregulowana w art. 15 ust. 4-4d ustawy o CIT,

więc ich pominięcie jest niedopuszczalne. Ponadto zastosowanie się do stanowiska organu może prowadzić do powstania zaległości podatkowej i konieczności uiszczenia odsetek, co zasadniczo kłóci się z zasadą, że odsetki mogą obciążać podatnika tylko z powodów zawinionych przez niego.

Na bieżąco, nie wstecz

Spór między podatnikami a organami podatkowymi w przedstawionej kwestii trwa już od lat. Stanowisko podatników o możliwości rozpoznawania korekt kosztów podatkowych na bieżąco, tj. w roku

następującym po roku, za który sporządzono sprawozdanie finansowe, nie jest niestety podzielane przez organy podatkowe. Nie przekonuje ich argumentacja prezentowana przez sądy, szczególnie w zakresie zasad potrącania kosztów podatkowych w czasie, a także w zakresie możliwości powstania obowiązku zapłaty niezawinionych przez podatnika odsetek. Stanowisko sądów trzeba jednak uznać nie tylko za korzystne dla podatników, ale przede wszystkim za zgodne z obowiązującymi przepisami. ■

Autor jest konsultantem podatkowym w KSP Legal & Tax Advice w Katowicach