

RSM – the global destination for your audit, tax and consulting needs.



## Moment korekty kosztów w przypadku otrzymania dotacji

### Tax Alert 5/2016

Szanowni Państwo,

w ostatnim czasie pojawiło się uzasadnienie do Uchwały 7 sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: „NSA”) z dnia 14 grudnia 2015 roku, sygn. akt II FPS 4/15, w której Sąd orzekł, że jednorazowe zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów wydatków sfinansowanych dotacją, może zostać skorygowane na bieżąco – po otrzymaniu refinansowania. W poniższym Tax Alercie chcielibyśmy przedstawić Państwu bardzo korzystne dla podatników pozyskujących dofinansowanie stanowisko NSA.

NSA w postanowieniu z dnia 22 czerwca 2015 roku, sygn. akt II FSK 1499/13, zwrócił się z następującym pytaniem sądowym do składu powiększonego: Czy w sytuacji uprzedniego zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów poniesionych wydatków (kosztów) następnie bezpośrednio sfinansowanych z dochodów (przychodów) zwolnionych z podatku dochodowego, w tym korzystających ze zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 47 i pkt 52 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: UPDOP), podatnik po otrzymaniu dofinansowania będzie zobowiązany stosownie do art. 16 ust. 1 pkt 58 UPDOP do skorygowania (zmniejszenia) kosztów uzyskania przychodów na dzień, w którym tego rodzaju wydatki zostały ujęte podatkowo, jako koszty uzyskania przychodów, czy też powinien je skorygować na bieżąco w momencie otrzymania dofinansowania?

Sprawa dotyczyła Spółki prowadzącej działalność usługową w dziedzinie informatyki, która zawarła umowę o dofinansowanie programu związanego z utworzeniem nowych miejsc pracy, finansowanych w części ze środków budżetu państwa, a także Unii Europejskiej. Spółka otrzymywała wpłaty dotacji na podstawie wniosków składanych do Ministra Gospodarki, na których wykazywała wydatki kwalifikowane. Spółka zwróciła się do organu podatkowego z wnioskiem o wydanie interpretacji indywidualnej, kiedy powinna wyłączyć wydatki objęte dofinansowaniem z kosztów uzyskania przychodów. Zaprezentowała pogląd, że wyłączenie przedmiotowych wydatków powinno nastąpić w roku, w którym otrzymała dotację i to także w przypadku, gdy wydatki objęte dofinansowaniem zostały zaliczone do kosztów podatkowych we wcześniejszych latach podatkowych. Organ podatkowy uznał stanowisko Spółki za nieprawidłowe, w związku z czym sprawa trafiła do WSA we Wrocławiu, który oddalił skargę Spółki.

W uzasadnieniu wyroku sąd podzielił stanowisko organu podatkowego, w myśl którego korekty przedmiotowych kosztów należy dokonywać za okres błędnego ujęcia poszczególnych wydatków, a więc korekta ta powinna dotyczyć roku, w którym koszty te zostały ujęte podatkowo. Zdaniem sądu dla właściwego momentu dokonania korekty nie ma znaczenia, czy określony wydatek, który został poniesiony w ramach realizacji programu objętego dotacją, został poniesiony przed czy po wypłaceniu dotacji na rzecz spółki.

W opinii sądu zastosowanie znajdzie art. 16 ust. 1 pkt 58 UPDOP, w myśl którego, nie stanowią kosztów podatkowych wydatki i koszty bezpośrednio sfinansowane z niektórych dochodów (przychodów) zwolnionych z podatku dochodowego, w tym, korzystających ze zwolnienia na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 47 i pkt 52 UPDOP. W konsekwencji oznacza to, że wszelkie poniesione przez spółkę wydatki i koszty, które zostały objęte programem dofinansowania czy to z budżetu państwa czy to ze środków Unii Europejskiej będą podlegały wyłączeniu z kategorii kosztów podatkowych pomimo założenia, że zostały one poniesione w celu osiągnięcia przychodu. W przypadku uprzedniego zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków kwalifikowanych podlegających refundacji, podatnik po otrzymaniu dotacji jest zobowiązany do skorygowania (zmniejszenia) kosztów uzyskania przychodów, a tym samym skorygowania (zwiększenia) podatku dochodowego (zaliczek za okresy rozliczeniowe), w których wykazał te koszty w wysokości zawyżonej. Nie jest ważne kiedy podatnik otrzyma przychód, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 25 UPDOP, ale to że ostatecznie wydatek ten nie będzie miał wpływu na uszczuplenie jego majątku, czyli że źródłem jego finansowania nie będzie majątek podatnika. Sprawa trafiła do NSA, który zdecydował się zawiesić postępowanie i skierować wniosek o podjęcie uchwały.

NSA w powiększonym składzie przyjął stanowisko, że w przypadku jednorazowego zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków (kosztów) poniesionych w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, które następnie zostały zrefundowane ze środków stanowiących dochody (przychody) zwolnione z podatku dochodowego na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 47 i pkt 52 UPDOP, podatnik, stosownie do art. 16 ust. 1 pkt 58 UPDOP, zobowiązany jest do zmniejszenia zrefundowanych kosztów uzyskania przychodów w miesiącu otrzymania dofinansowania.

NSA podkreślił, że z treści art. 17 ust. 1 pkt 47 i 52 UPDOP można wywnioskować, że w efekcie przekazanej beneficjentowi dotacji, ostateczny i całkowity ciężar ekonomiczny refinansowanego wydatku ponosi UE oraz Skarb Państwa. Państwo nie może nakładać na podatnika jakichkolwiek dodatkowych ciężarów publicznoprawnych, w związku z przekazywanymi mu środkami pomocowymi, a uwzględnienie stanowiska WSA, oznaczałoby konieczność korekty wcześniejszego rozliczenia podatkowego z wszelkimi konsekwencjami podatkowymi w postaci powstania zaległości podatkowej oraz obowiązkiem zapłaty odsetek. Biorąc pod uwagę powyższe, w przypadku dotacji polegającej na refinansowaniu poniesionych już przez podatnika wydatków, naliczanie odsetek za zwłokę, z uwagi na korektę wsteczną kosztów uzyskania przychodów, stanowić będzie w rzeczywistości nieprzewidziane prawem unijnym obciążenie niniejszego świadczenia dodatkowym obowiązkiem daninowym.

W dotychczasowym podejściu sądów administracyjnych przeważał pogląd, że tylko koszty zakupu lub wytworzenia środków trwałych mogą być po otrzymaniu refundacji na bieżąco korygowane (wyrok NSA z dnia 25 marca 2015 roku, sygn. akt II FSK 955/14, NSA z dnia 30 września 2014 roku, sygn. akt II FSK 2024/14), a wydatki odliczone jednorazowo należy pomniejszać w roku, w którym podatnik otrzymał dotację na pokrycie wydatków podlegających refundacji, co skutkowało powstawaniem zaległości podatkowych (wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 21 listopada 2012 roku, sygn. akt I SA/Wr 1068/12, I SA/Wr 1069/12).

Reasumując, przedmiotowa Uchwała jest dobrą wiadomością dla podatników pozyskujących dofinansowanie z krajowych i unijnych źródeł, ponieważ od tego momentu nie będą oni zmuszeni dokonywać mało korzystnej korekty wstecz, której konsekwencją był zwrot części przyznawanej pomocy publicznej w formie odsetek od zaległości podatkowych do Skarbu Państwa.

**RSM Poland jest członkiem RSM, 6. co do wielkości sieci niezależnych firm doradczych i audytorskich, która posiada ponad 760 biur w ponad 120 krajach i zatrudnia więcej niż 38.300 specjalistów na świecie.**

RSM Poland działa na polskim rynku już od 1991 roku. Przez ten czas zyskałiśmy ogromną wiedzę i doświadczenie. Udało nam się także stworzyć unikatowy zespół najlepszych specjalistów.

Naszą firmę tworzą nasi klienci, których potrzeby stawiamy na pierwszym miejscu, dlatego oferujemy im kompleksową obsługę dostosowaną indywidualnie do ich potrzeb. To nasi klienci decydują o wachlarzu naszych usług, a my dajemy im możliwość rozwoju i wzrostu na każdym etapie ich działalności. Z wieloletniego doświadczenia wiemy, że nasze podejście jest gwarancją obopólnego sukcesu.



W razie jakichkolwiek pytań lub potrzeby omówienia tematu, gorąco zachęcamy do kontaktu:

**Piotr LISS**

Tax Partner

Doradca podatkowy (10240)

E: [piotr.liss@rsmpland.pl](mailto:piotr.liss@rsmpland.pl)

M: +48 696 488 369

Dział Doradztwa Podatkowego RSM Poland

**RSM Poland Spółka Doradztwa Podatkowego S.A.**

Droga Dębińska 3b

61-555 Poznań

T: +48 61 8515 766

F: +48 61 8515 786

[www.rsmpland.pl](http://www.rsmpland.pl)

[biuro@rsmpland.pl](mailto:biuro@rsmpland.pl)

**RSM Poland BLOG**



**Praktyczny przewodnik po podatkach i biznesie. Zapraszamy do lektury!**



Prosimy zwrócić uwagę, że zaprezentowany tekst nie powinien być rozumiany jako porada prawna, gdyż każdy indywidualny przypadek wymaga odrębnej, rzetelnej analizy. Z tego względu RSM Poland Spółka Doradztwa Podatkowego S.A. oraz RSM Poland Audyt S.A. nie ponoszą żadnej odpowiedzialności w związku z wykorzystaniem informacji, porad i wskazówek zamieszczonych w niniejszej publikacji.

© RSM Poland, 2016

**THE POWER OF BEING UNDERSTOOD**

AUDIT | TAX | CONSULTING

RSM Poland is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network. Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

