

Wyrok z dnia 5 kwietnia 2002 r.

III RN 22/01

Podatnik, który nabył towar w celach handlowych, może potrącać koszty jego nabycia tylko w tych latach podatkowych, w których uzyskiwał przychody ze sprzedaży kolejnych partii tego towaru (art. 15 ust. 1 i 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 106, poz. 482 ze zm.; obecnie jednolity tekst: Dz.U. z 2000 r., Nr 54, poz. 654 ze zm.).

Przewodniczący SSN Andrzej Wasilewski, Sędziowie SN: Zbigniew Myszka, Kazimierz Jaśkowski (sprawozdawca).

Sąd Najwyższy, po rozpoznaniu w dniu 5 kwietnia 2002 r. sprawy ze skargi Przedsiębiorstwa Wielobranżowego „D.” Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w S. na decyzję Izby Skarbowej w P. z dnia 2 marca 1999 r. [...] w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 1994 r., na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Poznaniu z dnia 30 maja 2000 r. [...]

u c h y l i ł zaskarżony wyrok i oddalił skargę.

U z a s a d n i e n i e

Minister Sprawiedliwości wniósł rewizję nadzwyczajną od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Poznaniu z dnia 30 maja 2000 r. [...] wydanego w sprawie ze skargi Przedsiębiorstwa Wielobranżowego „D.” Spółki z o.o. w S. na decyzję Izby Skarbowej w P. z dnia 2 marca 1999 r. w przedmiocie podatku dochodowego od osób prawnych za 1994 r.

Wyrokowi temu zarzucił rażące naruszenie art. 22 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) w związku z art. 15 ust. 1 i 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (jednolity tekst: Dz.U. z 1993 r. Nr 106, poz. 482 ze zm.) i

wniósł o uchylenie powyższego wyroku i oddalenie skargi. Zaskarżonym wyrokiem uchylono decyzję organów podatkowych obu instancji, odmawiającą stwierdzenia nadpłaty w podatku dochodowym od osób prawnych za 1994 r. Naczelny Sąd Administracyjny nie podzielił poglądu organów podatkowych przyjmujących, że do kosztów uzyskania przychodu w 1994 r. nie można zaliczyć wartości nabytych towarów handlowych, które nie zostały sprzedane w tymże roku. Zdaniem Sądu, momentem decydującym o możliwości zaliczenia danego wydatku do kosztów uzyskania przychodów jest moment dokonania owego wydatku, a nie moment osiągnięcia przychodu. Zgodnie z art. 15 ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych Spółka mogła potrącić wydatki poniesione w 1994 r. Na podstawie tego przepisu istniała możliwość uznania wydatku za koszt uzyskania przychodu, mimo że w tym roku podatnik nie uzyskał przychodu z tego wydatku.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Rewizja nadzwyczajna jest uzasadniona. Jak wynika z art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1 tej ustawy. Przepis ten nie określa terminu, kiedy - dla ustalenia podlegającego opodatkowaniu dochodu - można je potrącić od przychodu podatnika. Kwestię tę reguluje art. 15 ust. 4 tej ustawy. Stanowi on, że koszty uzyskania przychodów są potrącalne tylko w tym roku podatkowym, którego dotyczą, tj. są potrącalne także koszty uzyskania poniesione w latach poprzedzających rok podatkowy, lecz dotyczące przychodów roku podatkowego oraz określone co do rodzaju i kwoty koszty uzyskania, które zostały zarachowane, chociaż jeszcze ich nie poniesiono, jeżeli odnoszą się do przychodów danego roku podatkowego, chyba że ich zarachowanie nie było możliwe; w tym przypadku są one potrącalne w roku, w którym zostały poniesione. Trafnie podniesiono w rewizji nadzwyczajnej, że wynika z tego przepisu, iż koszty uzyskania powinny odnosić się do tego roku podatkowego, w którym dzięki nim uzyskano przychody. Trzeba mieć także na względzie, iż według art. 7 ust. 2 tej ustawy dochodem jest nadwyżka sumy przychodów nad kosztami ich uzyskania, osiągnięta w roku podatkowym. Przepis ten określa pojęcie dochodu jako różnicę między przychodem (w sprawie - wpływy ze sprzedaży towarów) a kosztami jego uzyskania (czyli ceną nabycia następnie sprzedawanych towarów) wyraźnie jedynie w danym roku

podatkowym. Zasada jest więc umniejszenie przychodu o koszty jego osiągnięcia w tym roku podatkowym, w którym zostały one poniesione i osiągnięte - chyba że zachodzą inne możliwości potrącenia przewidziane w art. 15 ust. 4 tej ustawy.

Pierwsza część tego przepisu (koszty uzyskania przychodów są potrącalne tylko w tym roku kalendarzowym, którego dotyczą) jest niejednoznaczna. Nie jest bowiem w pełni jasne, czy chodzi tu o rok, w którym poniesiono koszty, czy rok, w którym uzyskano przychód. Jednakże z dalszej jego części (tj. są potrącalne także koszty poniesione w latach poprzedzających rok podatkowy, lecz dotyczące roku podatkowego) wynika wprost, że możliwość potrącenia kosztów uzyskania przychodu jest ściśle powiązana z rokiem podatkowym, w którym podatnik osiągnął związany z nimi przychód. Oznacza to, że podatnik, który nabył towar w celach handlowych, może potrącać koszty jego nabycia tylko w tych latach podatkowych, w których uzyskiwał przychody ze sprzedaży kolejnych partii tego towaru.

Z tych względów orzeczono jak w sentencji na podstawie art. 393¹⁵ KPC w związku z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego... (Dz.U. Nr 43, poz. 189 ze zm.).

=====