

Oświadczenie złożone przez senatora Ryszarda Knosalę na 70. posiedzeniu Senatu w dniu 4 lutego 2011 r.

Oświadczenie skierowane do ministra finansów Jana Vincenta-Rostowskiego

Oplata wstępna (czynsz inicjalny) jest opłatą, której poniesienie jest warunkiem koniecznym do realizacji umowy leasingu. Przedmiotowa opłata jest uiszczana podczas podpisywania umowy leasingowej oraz przed wydaniem przedmiotu leasingu. Ponadto jej zapłata warunkuje skuteczność umowy. Do końca 2006 r. powszechny był pogląd, że choć opłata dotyczy umowy, której okres obowiązywania przekracza rok, nie jest kosztem dotyczącym tego okresu, lecz kosztem jednorazowym. Powyższe skutkowało tym, że zarówno prowadzący podatkowe księgi przychodów i rozchodów (metodą uproszczoną lub memoriałową), jak i prowadzący księgi rachunkowe, zaliczali opłatę wstępną do kosztów, w pełnej wysokości, w momencie jej poniesienia.

Obecnie przedmiotowa opłata jest zaliczana jednorazowo do kosztów jedynie przez podatników prowadzących księgi podatkowe metodą uproszczoną. Problem dotyczy więc podatników prowadzących księgi podatkowe metodą memoriałową oraz prowadzących księgi rachunkowe. Związane jest to z wejściem w życie ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw oraz ustawy z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Wejście w życie wskazanych aktów spowodowało dodanie art. 22 ust. 5c w ustawie o PIT, a także art. 15 ust. 4d w ustawie o CIT. Z przedmiotowych artykułów wynika, że koszty pośrednio związane z przychodami należy rozliczyć w dacie ich poniesienia. Jednakże jeżeli koszty dotyczą okresu przekraczającego rok podatkowy i nie jest możliwe określenie, jaka ich część dotyczy danego roku, należy rozliczyć je proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą.

Organy podatkowe, wydając interpretacje podatkowe, stoją konsekwentnie na stanowisku, iż skoro opłata wstępna jest warunkiem zawarcia umowy leasingu, to dotyczy ona całego okresu trwania umowy i dlatego powinna być zaliczana do kosztów proporcjonalnie do czasu trwania tej umowy. Powyższy pogląd nie znajduje jednak akceptacji sądów administracyjnych, w tym Naczelnego Sądu Administracyjnego. Dla przykładu NSA w wyrokach z dnia 19 marca 2010 r. (sygnatura akt II FSK 1731/08) oraz 23 marca 2010 r. (sygnatura akt II FSK 1733/08) wskazał, że fakt, iż opłata wstępna jest warunkiem zawarcia umowy leasingu, nie musi oznaczać, że dotyczy ona całego okresu trwania umowy. Sąd w uzasadnieniach powyższych wyroków wskazał, że obecne regulacje ustaw podatkowych nakazują rozliczać koszt pośredni proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczy, jeżeli spełnione są łącznie dwa warunki: po pierwsze, koszt dotyczy okresu przekraczającego rok podatkowy, po drugie, nie jest możliwe określenie, jaka jego część dotyczy danego roku podatkowego. Z kolei odnosząc się do kwestii czynszu inicjalnego, sąd wskazał, że jeżeli opłata wstępna dotyczy okresu od dnia podpisania umowy do dnia wydania przedmiotu leasingu do używania i oba te zdarzenia mają miejsce w jednym roku podatkowym, to wydatek w postaci opłaty wstępnej należy uznać za wydatek związany z okresem krótszym niż rok podatkowy (możliwe jest jego przypisanie do danego roku podatkowego). Zatem Naczelny Sąd Administracyjny nie zgodził się z zaprezentowanym na wstępie stanowiskiem organów podatkowych i w ostateczności uznał, że rata leasingowa powinna zostać zaliczona do kosztów jednorazowo w dacie jej poniesienia i nie ma potrzeby jej rozliczania w czasie.

Wobec powyższego nie ulega wątpliwości, iż w przedmiotowym zakresie istnieją znaczne rozbieżności interpretacyjne pomiędzy organami podatkowymi a sądami administracyjnymi. Powyższe jest skutkiem braku przepisów, które wprost regulowałyby kwestię rozliczania opłat leasingowych. Wydaje się tym samym, iż zasadne byłoby podjęcie inicjatywy ustawodawczej w tym zakresie lub ewentualnie wydanie odpowiedniej interpretacji ogólnej.

Z wyrazami szacunku
Ryszard Knosala