

## NAJEM NIERUCHOMOŚCI I ZWIĄZANE Z TYM WYDATKI

Za przykład weźmiemy spółkę, która jest w posiadaniu centrum handlowego i korzysta z usługi poszukiwania najemców. Faktura za tę usługę wystawiana jest w momencie znalezienia najemcy, a wydatek ujęty w rozliczeniu podatku dochodowego od osób prawnych jednorazowo w momencie otrzymania faktury. Spółka rozlicza takie wydatki za pomocą czynnych rozliczeń międzyokresowych, co miesiąc. Natomiast umowy najmu zawierane są na różne okresy.

Według organów podatkowych (za interpretacją indywidualną Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 10 czerwca 2011 r. nr IPPB5 423-387/11-4/RS) „wydatki związane z nabyciem przez spółkę usługi poszukiwania najemców powierzchni w centrum handlowym nie są kosztami uzyskania przychodów bezpośrednio związanymi z przychodami.” Ponieważ są to koszty powiązane w sposób ogólny z przychodami spółki z tytułu prowadzonej przez nią działalności gospodarczej, traktowane są jako pośrednie koszty uzyskania przychodów. Wydatki te powinny zostać wliczone do podatkowych kosztów uzyskania przychodów w dniu, na który zostały przypisane w księgach rachunkowych. Nie jest to jednak dzień faktycznego zapisania kosztów w księgach rachunkowych, a – w myśl przepisu art. 15 ust. 4e ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych – dzień, w którym wydatek został ujęty jako koszt uzyskania przychodów. Koszt ten, odpisany w ewidencji rachunkowej, wpływa na wynik finansowy firmy, ten zaś, obliczany na podstawie rachunku zysków i strat z uwzględnieniem ustaw podatkowych, stanowi podstawę naliczenia podatku dochodowego.

Zgodnie z zasadą współmierności, w księgach rachunkowych firmy należy ująć wszystkie osiągnięte przez nią przychody i obciążające ją koszty, związane z tymi przychodami, obejmujące dany rok obrotowy, niezależnie od terminu ich zapłaty. Zgodnie z opinią organów podatkowych, koszty uzyskania przychodów określone są w momencie księgowego poniesienia danego wydatku przez podatnika, a nie w momencie faktycznego poniesienia tego wydatku. Z treści przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych wynika, że moment uznania wydatku za koszt podatkowy zależy od uznania go za taki koszt w ujęciu bilansowym.

Jeżeli spółka rozlicza przedmiotowe wydatki poprzez systematyczne odpisywanie w poczet kosztów proporcjonalnie do ustalonego okresu (w myśl przepisu art. 39 ust. 1 i 3 ustawy o rachunkowości), to tym samym, powinna je zaliczać do kosztów uzyskania przychodów dla celów podatkowych. Biorąc pod uwagę, że umowy najmu zawierane są na okres kilku lat, zgodnie z art. 15 ust. 4c ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jeżeli koszty dotyczą okresu przekraczającego rok podatkowy i nie można określić, jaka ich część dotyczy danego roku podatkowego, koszty te ustala się proporcjonalnie do długości okresu, którego dotyczą. Przedmiotowe koszty w ramach danego roku podatkowego należy rozliczać analogicznie jak dla celów księgowych, czyli w przypadku omawianej spółki, na bazie miesięcznej.