

# Wydatki z tytułu wykonania zastępczego mogą być kosztem podatkowym

**Przedsiębiorca, który ponosi wydatki z tytułu wykonania zastępczego na rzecz kontrahenta, czyni to w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, w celu zachowania i zabezpieczenia źródła przychodów podmiotu. Musi jednak wykazać związek między poniesionym wydatkiem a uzyskaniem przychodu.**

Przy niektórych rodzajach świadczeń w razie zwłoki dłużnika staje się dopuszczalne tzw. wykonanie zastępcze, gdy przedmiotem świadczenia są rzeczy oznaczone co do gatunku. Warunki zastosowania i zakres wykonania zastępczego unormowano w art. 479 i art. 480 Kodeksu cywilnego.

## Wykonanie zastępcze

Zgodnie z art. 479 tej ustawy, jeżeli przedmiotem świadczenia jest określona ilość rzeczy oznaczonych tylko co do gatunku, wierzyciel może w razie zwłoki dłużnika nabyć na jego koszt taką samą ilość rzeczy tego samego gatunku albo żądać od dłużnika zapłaty ich wartości, zachowując w obu przypadkach roszczenie o naprawienie szkody wynikłej ze zwłoki. Natomiast art. 480 § 1 Kodeksu cywilnego stanowi, że w razie zwłoki dłużnika w wykonaniu zobowiązania czynienia wierzyciel może, zachowując roszczenie o naprawienie szkody, żądać upoważnienia przez sąd do wykonania czynności na koszt dłużnika. W sytuacjach nagłych wierzyciel może, zachowując roszczenie

o naprawienie szkody, wykonać bez upoważnienia sądu czynność na koszt dłużnika lub usunąć na jego koszt to, co dłużnik wbrew zobowiązaniu uczynił.

## Przykład

Z uwagi na niekorzystne warunki rynkowe przedsiębiorca może zrealizować jedynie część kontraktów. Realizacja wszystkich umów spowodowałaby zachwianie płynności finansowej firmy.

Podatnik może więc zostać zobowiązany do poniesienia na rzecz kontrahenta wydatków dotyczących zakupu towaru w związku z niewywiązaniem się z warunków kontraktu. Przyczyny tego mogą być niezależne od podatnika (zob. przykłady).

## Związek z przychodem

Należy przyjąć, że wydatki z tytułu zakupu zastępczego na rzecz kontrahenta są ponoszone w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą oraz w celu zachowania i zabezpieczenia źródła przychodów podmiotu. Zgodnie więc z art. 15 ust. 1 ustawy o CIT można je zaliczyć do kosztów uzyska-

nia przychodów. Pamiętać należy jednak, że ciężar wykazania związku przyczynowo-skutkowego pomiędzy poniesionym wydatkiem a uzyskaniem przychodu spoczywa na podatniku. Podatnik musi wykazać, że poniósł koszt celowy z punktu widzenia prowadzonej przez siebie działalności.

## Przykład

Generalny wykonawca robót budowlanych w zakresie pewnych prac korzysta z usług podwykonawców. W zawieranych umowach podatnik zastrzega sobie prawo do obciążenia ich kosztami wykonania zastępczego (wykonania zleconego innemu podmiotowi lub wykonanego własnymi zasobami), w przypadku gdy stwierdzono np. wady, usterki.

## Podstawa prawna:

- art. 479–480 ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (tekst jedn.: Dz.U. z 2014 r. poz. 121 ze zm.),
- art. 15 ust. 1 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn.: Dz.U. z 2014 r. poz. 851 ze zm.).

**Małgorzata Rzeszutek**  
doradca podatkowy  
Kancelaria Podatkowa  
Cash Flow Audyt



# Wyjście z podatkowej grupy kapitałowej to nie koniec odliczania straty

**Spółki prowadzące rentowną działalność w ramach grupy kapitałowej mogą pomniejszać swoje dochody o straty spółek, których działalność nie jest rentowna. Co więcej, mogą to uczynić również po upływie okresu obowiązywania umowy o utworzeniu grupy lub po utracie statusu podatnika CIT.**

Grupa podatkowa przestaje istnieć z chwilą upływu czasu, na jaki została utworzona lub z chwilą utraty statusu podatkowej grupy kapitałowej.

## Funkcjonowanie w grupie ma wiele zalet

W ramach grupy kapitałowej spółki prowadzące rentowną działalność mogą pomniejszać swoje dochody o straty spółek, których działalność nie jest rentowna. Ponadto tylko spółka reprezentująca grupę kapitałową rozlicza podatek dochodowy oraz zaliczki na podatek. Spółki z grupy kapitałowej mogą stosować we wzajemnych rozliczeniach ceny odbiegające od cen ryn-

kowych. W konsekwencji nie muszą prowadzić dokumentacji cen transferowych dotyczących wzajemnych transakcji.

Spółki tworzące grupę podatkową rozliczają podatek dochodowy w dwóch etapach. Każda ze spółek grupy wyznacza własny dochód podlegający opodatkowaniu lub stratę podatkową. Następnie reprezentant podatkowy ustala dochód lub stratę podatkową.

## Rozliczanie straty po wyjściu z grupy

W związku z ustaniem grupy podatkowej ustawodawca nie ogranicza prawa do rozliczenia strat podatkowych poniesionych

przez członka tej grupy przed jej utworzeniem. Co za tym idzie, po upływie okresu obowiązywania umowy o utworzeniu PGK lub po utracie statusu podatnika CIT spółka ma prawo do rozliczenia poniesionych strat podatkowych. Takie stanowisko potwierdzają również organy podatkowe (zob. interpretacja indywidualna dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 19 lutego 2015 r., nr IBPBI/2/423–1416/14/JD).

## Podstawa prawna:

- art. 7 ust. 5, art. 7a ust. 3 ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn.: Dz.U. z 2014 r. poz. 851 ze zm.).

**Maciej Soprych**  
dyrektor finansowy,  
członek ACCA

