

Cała zapłata przed wykonania usługi – skutki w CIT



Zdarzają się czasami sytuacje, w których podatnik otrzymuje od kontrahenta pełną płatność jeszcze przed wykonaniem usługi, która ma być zrealizowana w następnym okresie sprawozdawczym. Kiedy wobec tego powinien on rozpoznać przychód?

Cała zapłata przed wykonania usługi – skutki w CIT

Zgodnie z art. 12 ust.4 pkt 1 ustawy o **CIT** do przychodów nie zalicza się pobranych wpłat lub zarachowanych należności na poczet dostaw towarów i usług, które zostaną wykonane w następnym okresie sprawozdawczym.

Zatem jeżeli podatnik otrzymuje od swojego kontrahenta pełną płatność za wykonanie usługi przykładowo w miesiącu lutym, a usługę wykonuje w marcu, to oznacza, że wykonuje ją w następnym okresie sprawozdawczym po okresie, w którym otrzymał wpłatę w pełnej wysokości.

Należy uznać, że przychód po stronie takiego podatnika nie powstał w chwili otrzymania pełnej płatności, ale dopiero w momencie wykonania usługi (ewentualnie wystawienia faktury).

W odniesieniu do zbliżonej sytuacji **WSA** w Warszawie w wyroku z **28 marca 2007 r.** (III SA/Wa 4182/06) stwierdził, że: „*Pojęcie "wpłat", do którego odwołuje się art. 12 ust. 4 pkt 1 u.p.d.p. nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane. Wykładnia językowa prowadzi, natomiast do wniosku, że wpłata może obejmować zarówno całą należność, jak też tylko jej część (zaliczkę).(...) Z literalnego brzmienia ww. przepisu wynika jednoznacznie, iż nawet otrzymanie całkowitej zapłaty nie kreuje przychodu po stronie otrzymującego wpłatę w pewnej wysokości, jeżeli zapłata ta dotyczy dostaw towarów i usług, które zostaną wykonane dopiero w następnym okresie sprawozdawczym.(...);*

VAT 2011 - zmiany od 1 kwietnia

Podobny pogląd, zgodnie z którym zaliczki (przedpłaty) z tytułu świadczonych usług – nawet w wysokości 100% należności – na poczet usługi, która ma być wykonana w przyszłości, nie stanowią przychodu w dniu ich otrzymania, prezentowany jest jednolicie przez sądownictwo administracyjne (WSA w Warszawie w wyroku z 3 sierpnia 2010 r. III SA/Wa 864/10, WSA w Białymstoku w wyroku z 18 sierpnia 2010 r. I SA/Bk 261/10).

W tym miejscu należy jednak zauważyć, że stanowisko organów podatkowych w powyższej kwestii jest jednak rozbieżne.

Część spośród nich wyraża akceptację dla stanowiska sądów administracyjnych (np. Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie z 17 lutego 2011 r., IPPB3/423-811/10-3/MC).

Inne organy podatkowe prezentują pogląd, zgodnie z którym zapłata z góry za wykonanie usługi w następnym okresie sprawozdawczym, mająca ostateczny i definitywny charakter, związana z uregulowaniem należności przed wykonaniem usługi, powinna zostać rozpoznana jako przychód w momencie jej otrzymania (Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji z 21 czerwca 2011 r. ILPB3/423-100/11-6/KS).

Polecamy: [Czy nieściągalne należności można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów](#)

Mimo tej rozbieżności, na akceptację zasługuje pogląd (z jednoczesnym zaznaczeniem, że może on nie być podzielany przez część organów skarbowych), zgodnie z którym nawet definitywna wpłata 100% wartości wynikającej z umowy nie powoduje powstania po stronie podatnika przychodu, jeżeli usługa będzie wykonana w następnym okresie sprawozdawczym.

Lech Janicki, ekspert podatkowy, ECDDP Sp. z o.o.

Autorzy:

- **Lech Janicki**
- **ECDDP Sp. z o.o.**

Artykuł z dnia: 2011-10-17, ostatnia aktualizacja: 2011-10-17 15:29