

Istotne zmiany w zakresie cienkiej kapitalizacji od 1 stycznia 2015 roku

NOWELIZACJA

Prezydent Bronisław Komorowski podpisał 17 września br. ustawę o zmianie ustaw o podatkach dochodowych (tekst nie został jeszcze opublikowany). Wprowadza ona istotne zmiany m.in. w zakresie stosowania zasad cienkiej kapitalizacji. Zmiany wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2015 roku.

1. Rozszerzenie zakresu podmiotów, z którymi umowy są objęte przepisami

Nowelizacja poszerza zakres pojęcia tzw. „znaczącego udziałowca”, od którego pożyczki podlegają ograniczeniom możliwości zaliczenia odsetek do kosztów podatkowych. Od 1 stycznia 2015 roku za „znaczących udziałowców” zostaną uznane następujące podmioty:

- podmiot, który bezpośrednio **lub pośrednio** posiada nie mniej niż 25% udziałów (akcji) podatnika,
- podmioty, które łącznie udzieliły pożyczki podatnikowi, jeżeli łączna suma posiadanych przez nie bezpośrednio **lub pośrednio** udziałów (akcji) podatnika wynosi nie mniej niż 25%,
- podmiot, w którym co najmniej 25% udziałów (akcji) bezpośrednio **lub pośrednio** posiada podmiot trzeci, który równocześnie posiada bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25% udziałów podatnika.

Powyższe oznacza, że zakres podmiotów, od których pożyczki będą podlegały ograniczeniom cienkiej kapitalizacji został poszerzony o pośrednich udziałowców (akcjonariuszy) podatnika oraz o spółki posiadające tych samych pośrednich udziałowców (akcjonariuszy) co podatnik.

2. Doprecyzowanie pojęcia „całkowitego zadłużenia”

Nowelizacja ustawy doprecyzowuje pojęcie całkowitego zadłużenia spółki wobec znaczących udziałowców. Zgodnie z nowym brzmieniem art. 16 ust. 1 pkt. 60 i 61 ustawy o CIT, zadłużenie będzie uwzględniać „również zadłużenie z tytułu pożyczek”. Zadłużenie całkowite będzie zatem obliczane jako całość zobowiązań spółki wobec znaczących udziałowców, z uwzględnieniem zarówno transakcji handlowych (np. niezapłaconych faktur) jak i udzielonych pożyczek. Taki sposób rozumienia całkowitego zadłużenia w świetle przepisów o cienkiej kapitalizacji był już wcześniej prezentowany przez sądy administracyjne, jednak do tej pory nie był literalnie wyrażony w ustawie. Natomiast zgodnie z nowym artykułem 16 ust. 7g ustawy o CIT, całkowite zadłużenie będzie pomniejszane o wartość pożyczek udzielonych podmiotom powiązanym. Zatem w przypadku podmiotów zaciągających pożyczki w

celu udzielenia dalszej pożyczki kolejnym podmiotom, skutki cienkiej kapitalizacji będą niwelowane.

3. Zmiana terminu obliczania całkowitego zadłużenia

Zmiana treści art. 16 ust. 1 pkt. 60 i 61 ustawy o CIT obejmuje również wyznaczenie nowego terminu obliczania całkowitego zadłużenia spółki. Dotychczas jego wysokość wyznaczana była na dzień zapłaty odsetek, co pozwalało podatnikom na nieuwzględnianie w kalkulacji zadłużenia zwróconego do tego dnia. Od 1 stycznia 2015 r., wysokość całkowitego zadłużenia będzie obliczana na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc zapłaty odsetek.

4. Nowy sposób kalkulacji odsetek wyłączonych z kosztów podatkowych

Zmianie ulegnie sposób kalkulacji odsetek, których nie można zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu. Obecnie odsetki te nie mogły być zaliczane do kosztów wtedy, gdy całkowite zadłużenie osiągnęło łącznie przynajmniej trzykrotność wysokości kapitału zakładowego spółki. W takiej sytuacji, odsetki nie mogły być zaliczane do kosztów w części, w jakiej pożyczka (kredyt) przekraczała dopuszczalną wysokość całkowitego zadłużenia.

Od 1 stycznia 2015 roku, odsetki nie będą mogły być zaliczone do kosztów, jeżeli całkowite zadłużenie przekroczy wartość kapitału własnego spółki. Po spełnieniu tego warunku, odsetki nie będą mogły zostać zaliczone do kosztów w proporcji, w jakiej wartość zadłużenia przekraczająca wartość kapitału własnego spółki pozostaje do całkowitej kwoty tego zadłużenia wobec tych znaczących udziałowców, na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc zapłaty odsetek od pożyczek.

Nowa ustawa nie wskazuje definicji „kapitału własnego”. Natomiast na mocy art. 16 ust. 7h ustawy o CIT wyłączono z zakresu tego pojęcia:

- kapitały z aktualizacji wyceny,
- kapitał własny pochodzący z otrzymanych pożyczek podporządkowanych,
- wartość kapitału zakładowego spółki, która nie została na ten kapitał przekazana lub została pokryta wierzytelnościami przysługującymi wspólnikom wobec spółki z tytułu pożyczek oraz odsetek od tych pożyczek,
- wartości niematerialne i prawne, od których nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 16a – 16m ustawy o CIT.

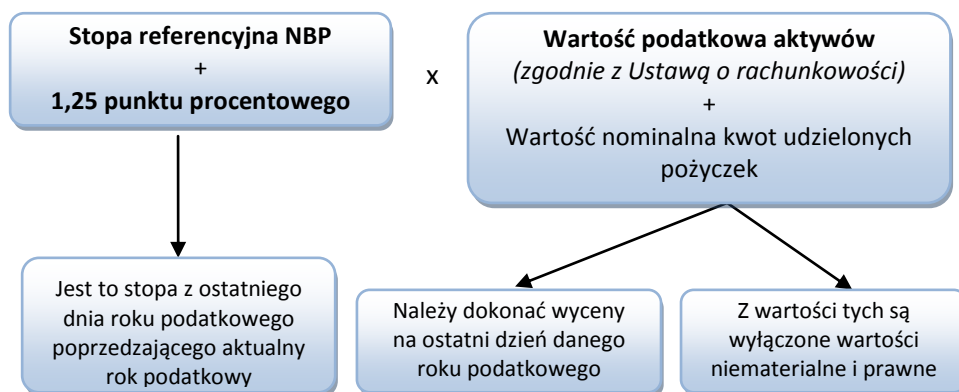
5. Alternatywna metoda zaliczania odsetek do kosztów

Nowelizacja wprowadza alternatywną metodę obliczania cienkiej kapitalizacji, przewidującą możliwość niestosowania reguł wynikających z art. 16. ust. 1 pkt. 60 i 61 ustawy o CIT. Korzystanie z tej metody obliczania cienkiej kapitalizacji będzie możliwe po złożeniu pisemnego zawiadomienia do naczelnika urzędu skarbowego.

Metoda pozwoli na zaliczenie do kosztów podatkowych odsetek do określonego limitu, bez weryfikowania, od jakich podmiotów pochodzą udzielane pożyczki. Maksymalna suma odsetek, które mogą zostać zaliczone do kosztów, wyznaczana będzie w oparciu o następujące działania:

TAX ALERT

9/2014



W przypadku zmiany stopy referencyjnej NBP w trakcie roku podatkowego, należy wyznaczyć limity zaliczania pożyczek do kosztów za poszczególne miesiące, a następnie je zsumować.

Decydując się na korzystanie z alternatywnej metody, podatnicy będą musieli pamiętać, że wartość odsetek od pożyczek podlegająca zaliczeniu do kosztu uzyskania przychodów w danym roku podatkowym, nie może być wyższa niż wartość odpowiadająca 50% zysku z działalności operacyjnej, ustalonego za dany rok podatkowy zgodnie z ustawą o rachunkowości. Jeżeli podatnik nie zaliczy odsetek od pożyczek do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym, uprawnienie do takiego odliczenia będzie mu przysługiwało w następnych, kolejno po sobie następujących 5 latach podatkowych.

KONTAKT

Gdyby byli Państwo zainteresowani uzyskaniem dodatkowych informacji w powyższym zakresie, uprzejmie prosimy o kontakt:

Kontakt w KSP:

Magdalena Patryas
Partner
T: +48 32 731 68 53
E: magdalena.patryas@ksplegal.pl

Michał Wilk
Counsel
T: +48 32 731 68 69
E: michal.wilk@ksplegal.pl

KSP Legal & Tax Advice

ul. Chorzowska 50
40-121 Katowice

T: +48 32 731 68 50
F: +48 32 731 68 51
E: kancelaria@ksplegal.pl
www.ksplegal.pl
www.taxblog.ksplegal.pl

Mamy nadzieję, że powyższa informacja będzie dla Państwa pomocna. Informacje te nie stanowią opinii prawnej ani porady. W celu uzyskania pełnych informacji lub porady prawnej, prosimy o kontakt. Jeżeli nie wyrażają Państwo zgody na przesyłanie dalszych newsletterów, prosimy o odesłanie tego maila na adres kancelaria@ksplegal.pl w treści wpisując słowo NIE.

© 2014 Wszystkie prawa zastrzeżone