

Sądy  
o podatkach

Ekspert komentują wybrane wyroki wojewódzkich sądów administracyjnych i Naczelnego Sądu Administracyjnego w sprawach podatkowych.

## Dokapitalizowanie nie wyklucza prawa do kosztów

**CIT**  
Uregulowanie zobowiązania w drodze kompensaty wywołuje skutki podatkowe równoznaczne z faktyczną jego zapłatą.

Firma jest spółką holdingową, tzn. posiada udziały firm zależnych, notowaną na giełdzie. Zapytała czy odsetki zapłacone od zobowiązania wobec jednej z firm zależnych w wyniku kompensaty z dywidendą są dla niej kosztem uzyskania przychodów w miesiącu, w którym nastąpiła kompensata. Sama uważała, że tak.

Fiskus nie potwierdził tego stanowiska. Uznał, że tylko w zakresie, w jakim z tytułu transakcji przejęcia długu za wynagrodzeniem podatnik wykazuje przychód podatkowy w wysokości tego wynagrodzenia, możliwe jest rozpoznanie kosztów podatkowych związanych z tym przychodem. Wydatki ponoszone na spłatę przejętego długu są ściśle związane z tą właśnie transakcją, za którą może przysługiwać wynagrodzenie. Zatem dopiero w momencie otrzymania wynagrodzenia za przejęcie długu wydatki na jego spłatę będą mogły być rozliczone zgodnie z art. 15 ust. 4, 4b i 4c ustawy o CIT. Spółka nie uzyskała dotychczas przychodu z tytułu otrzymanej kwoty pieniężnej równej odsetkom naliczonym po dniu przejęcia długu. Dlatego w ocenie urzędników nie jest możliwe zaliczenie odsetek do kosztów w momencie ich potrącenia z należną dywidendą.

Firma zaskarżyła interpretację, a WSA w Poznaniu uwzględnił jej skargę. Przypomniał, że skarżąca przejęła dług jednej spółki z tytułu pożyczki udzielonej jej przez inną. W wyniku tego wzięła na siebie ciężar zapłaty. Zdaniem sądu istotne jest jednak to, że skarżąca jest akcjonariuszem w obu tych firmach. Na dzień kompensaty ustawa o CIT nie zawierała szczegółowych uregulowań odnoszących się do kosztów uzyskania przychodów związanych z potrąceniem wzajemnych zobowiązań. Biorąc pod uwagę skutek potrącenia w postaci wygaśnięcia wzajemnych wierzytelności,

umorzenie określonej wierzytelności w drodze potrącenia stanowi o definitywności kosztu w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o CIT. Również w orzecznictwie wskazuje się, że kompensata nie zmienia charakteru prawnego należnych podatnikowi świadczeń.

Sąd podkreślił, że uregulowanie zobowiązania przez skarżącą w drodze kompensaty wywołuje skutki podatkowe w CIT równoznaczne uregulowaniu zobowiązania w drodze zapłaty. Umorzone w wyniku kompensaty odsetki od przejętego przez nią długu mogą zostać uznane za wydatek poniesiony w celu osiągnięcia, zachowania lub zabezpieczenia przychodu. Skarżąca jest bowiem spółką holdingową posiadającą udziały zarówno w spółce, której dług przejęła, jak i w spółce będącej wierzycielem przejętego długu.

Zdaniem WSA wydatki ponoszone w celu dokapitalizowania spółek, w których skarżąca jest akcjonariuszem, są związane z zabezpieczeniem źródła przychodów w postaci dochodów z udziału w zyskach osób prawnych.

Sąd przeanalizował też regulacje dotyczące potrącenia kosztów w czasie oraz przychodów i przejęcia długu według k.c. Podkreślił, że wydatek w postaci umorzonych w drodze potrącenia odsetek nie jest kosztem bezpośrednio związanym z określonym przychodem. Skarżąca będzie uprawniona do zaliczenia w ciężar kosztów wartości należnych odsetek, umorzonych w drodze potrącenia wzajemnych zobowiązań, w momencie potrącenia. Niemniej jednak zdaniem WSA sprawa wymaga jeszcze wyjaśnienia czy nie znajdują zastosowania ograniczenia wynikające z art. 16 ust. 1 pkt 61 ustawy o CIT.

W toku ponownego postępowania fiskus musi też ustalić czy przedmiotem wniosku jest jedynie zagadnienie potrącalności kosztów podatkowych w czasie czy też kwestia możliwości i rozpoznania kosztu w związku z potrąceniem należnych odsetek z należną dywidendą.

**Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z 18 grudnia 2015 r. (I SA/Po 969/15).** ©

—oprac. Aleksandra Tarka

### ► KOMENTARZ EKSPERTA

Marta Ignasiak  
doradca podatkowy  
w FKA Furtek Komosa  
Aleksandrowicz



Spór pomiędzy podatnikiem a organami podatkowymi dotyczył tego, czy odsetki od przejętego długu mogą być kosztem uzyskania przychodów w momencie ich skompensowania z należnością z tytułu dywidendy. W ocenie organu podatkowego wydatki na spłatę przejętych zobowiązań są kosztem bezpośrednio związanym z przychodem z tytułu wynagrodzenia za przejęcie długu, w związku z czym koszt ten będzie potrącalny dopiero w momencie osiągnięcia związanego z nim przychodu (tj. otrzymania wynagrodzenia). Stanowisko sądu wydaje się być korzystniejsze dla podatnika. Koszt odsetkowy nie musi być bowiem bezpośrednio związany z określonym przychodem (np. z tytułu wynagrodzenia za przejęcie długu), lecz może wynikać z samego faktu działania w celu zachowania lub zabezpieczenia przychodu. W szczególności, w przypadku spółki holdingowej, która

uzyskuje zarówno od pożyczkodawcy, jak i od pierwotnego pożyczkobiorcy przychody z udziału w zyskach osób prawnych, przychody z tytułu finansowania oraz z tytułu świadczonych usług, ponoszone koszty mogą zabezpieczać takie źródła. Należy się także zgodzić, że w razie potrącenia wierzytelności dochodzi do faktycznego i definitywnego poniesienia wydatku na odsetki, co uprawnia do rozpoznania kosztu uzyskania przychodów. Należy jednak mieć na uwadze, że sąd nie orzekł ostatecznie o uznaniu poniesionych przez podatnika odsetek za koszty podatkowe, lecz wskazał na konieczność ponownej analizy art. 15 i 16 ustawy o CIT. O ile uzasadnione jest stanowisko, że przejęcie długu, które ogranicza ryzyko upadłości podmiotu powiązanego, może zabezpieczać źródło przychodów spółki holdingowej, o tyle należy się zastanowić, czy będzie to źródło dochodów podlegających opodatkowaniu oraz uwzględnić wskazane przez sąd ograniczenia niedostatecznej kapitalizacji. Należy też mieć na uwadze, że takie przeniesienie istotnych ekonomicznie funkcji lub aktywów bądź ryzyk pomiędzy podmiotami powiązаныmi może spowodować korektę ich zysków w ewentualnej kontroli podatkowej. ©