

Na razie aport jest neutralny także dla grupy udziałowców

Przepisy ustaw o podatku dochodowym przewidują, że w określonej sytuacji aport udziałów lub akcji do spółki kapitałowej nie podlega opodatkowaniu. W praktyce dochodzi często do sporu z organami podatkowymi w zakresie interpretacji zasad regulujących wyłączenie z opodatkowania. Zgodnie z przepisami regulującymi podatki dochodowe opodatkowaniu podlega wniesienie wkładu niepieniężnego do spółki kapitałowej. Od tej zasady ustawa przewiduje pewne wyjątki. Zgodnie z art. 24 ust. 8a ustawy o PIT (t.j. Dz.U. z 2012 r. poz. 361 z późn. zm.) oraz art. 12 ust. 4d ustawy o CIT (t.j. Dz.U. z 2011 r. nr 74, poz. 397 z późn. zm.), jeżeli spółka A nabywa od udziałowców (akcjonariuszy) spółki B udziały w tej spółce, a w zamian za te udziały spółka A przekazuje własne udziały udziałowcom spółki B i w wyniku aportu wniesionego przez udziałowców spółki B spółka A uzyskuje bezwzględną większość praw głosu w spółce B, wówczas po stronie udziałowców spółki B



Artur Cmoch
doradca podatkowy,
wspólnik **GWW Tax**

nie dochodzi do powstania podatkowego przychodu. Brak powstania przychodu związany jest także z sytuacją, w której w podanym przykładzie do spółki A wnieszone byłyby kolejne pakiety w spółce B, w momencie kiedy spółka A uzyskała już wcześniej bezwzględną większość praw głosu w spółce B.

Na gruncie powyższej regulacji powstała wątpliwość, czy powołany wyjątek znajduje zastosowanie wyłącz-

nie w sytuacji, gdy jeden z udziałowców wnosi pakiet udziałów w spółce B, który daje bezwzględną większość praw głosu, czy też możliwa jest sytuacja, w której pakiet dający bezwzględną większość praw głosu może być wniesiony przez grupę udziałowców. W tym drugim przypadku żaden z udziałowców w spółce B nie musiałby posiadać pakietu dającego wspomnianą kwalifikowaną liczbę głosów, by transakcja korzystała z wyłączenia z opodatkowania.

Naczelny Sąd Administracyjny orzekł (sygn. akt II FSK 1018/12), iż właściwa jest druga z przedstawionych interpretacji przepisu. W praktyce oznacza to, że ze zwolnienia może korzystać grupa udziałowców, akcjonariuszy, którzy wniosą udziały, akcje dające spółce nabywającej większość praw do głosu. Dlaczego? W ocenie sądu wykładnia językowa art. 24 ust. 8a ustawy o PIT (a zatem także art. 12 ust. 4d ustawy o CIT) prowadzi do wniosku, że przepis ten uzależnia wyłączenie z opodatkowania udziałowca biorącego udział w transakcji wymiany udziałów, pod warunkiem nabycia

bezwzględnej większości praw głosu przez spółkę, do której wnoszone są udziały lub akcje. Przepis ten nie przewiduje jednak konieczności wniesienia większościowego pakietu przez jedną osobę. Ustawodawca używa w tym przepisie liczby mnogiej, wykluczając z opodatkowania wartość udziału przekazanego wszystkim biorącym udział w czynności udziałowcom spółki kapitałowej, której udziały, akcje są wnoszone do kapitału spółki nabywającej.

Dodać należy, iż obecnie trwają prace nad zmianą omawianych przepisów. Znowelizowane przepisy wyraźnie przewidywać będą, iż ze zwolnienia korzysta jedynie wniesienie pakietu dającego bezwzględną większość praw głosu przez jednego wspólnika oraz wniesienie kolejnych pakietów. Skoro obecne przepisy nie przewidują takiego ograniczenia, nie mogą być one interpretowane wbrew ich literalnemu brzmieniu. Do czasu zatem wejścia w życie nowych przepisów organy podatkowe powinny pogodzić się z korzystną dla podatników interpretacją omawianej regulacji.