

VAT otrzymany w związku z aportem nie stanowi przychodu

Zdaniem części izb skarbowych wydających indywidualne interpretacje podatkowe VAT otrzymany w ramach rozliczenia aportu stanowi przychód podatkowy. Stanowisko takie stoi w oczywistej sprzeczności z przepisami ustaw o podatkach dochodowych. Z punktu widzenia przepisów prawa handlowego oraz podatkowego transakcja aportu (w sytuacji gdy dostawa przedmiotu aportu podlega VAT) może być rozliczona następująco: podatnik wnoszący aport o wartości netto 100 otrzymuje w zamian udziały/akcje o takiej samej wartości emisyjnej. Wystawiona zostaje faktura na 100 plus VAT w wysokości 23. Kwota podatku zostaje wpłacona do urzędu skarbowego przez wnoszącego aport, z kolei podmiot otrzymujący wkład niepieniężny może otrzymać zwrot podatku naliczonego.

Zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt 9 ustawy z 15 lutego 1992 r. o CIT (t.j. Dz.U. z 2011 r. nr 74, poz. 397 z późn. zm.) do przychodów podatkowych nie zalicza się należnego podatku od towarów i usług. Przepis ten nie pozostawia wątpliwości, iż otrzymany należny podatek od towarów i usług nie stanowi przychodu podatkowego. Część organów po-



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

Dostawa dokonana w ramach aportu oraz dostawa dokonana w ramach umowy sprzedaży odnoszą ten sam skutek, dlatego więc organy podatkowe różnicują konsekwencje podatkowe dotyczące kwoty otrzymanego podatku

datkowych twierdzi jednak, że w sytuacji gdy mamy do czynienia z VAT zapłaconym jako część transakcji aportowej, dochodzi do powstania przychodu podatkowego. Powstaje pytanie, dlaczego transakcja wniesienia aportu, która z punktu widzenia VAT jest rozliczana jak każda inna dostawa (w tym sprzedaż), ma powodować powstanie przychodu podatkowego z tytułu otrzymanego podatku od towarów i usług? Skoro z punktu widzenia przepisów z zakresu VAT dostawa dokonana w ramach aportu oraz dostawa dokonana w ramach umowy sprzedaży odnosi ten sam skutek, to dlaczego organy podatkowe różnicują konsekwencje podatkowe dotyczące kwoty otrzymanego podatku? Praktyka organów podatkowych w omawianym zakresie jest niejednolita. Obok interpretacji potwierdzających neutralność podatkową pieniężnego rozliczenia VAT (tak przykładowo dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z 6 lipca 2012 r., sygn. IBPBI/2/423-319/12/AK) pojawia się stanowisko organów podatkowych, zgodnie z którym kwota pieniężna przekazywana przez wnoszącego aport jako rozliczenie VAT stanowi przychód podatkowy (tak

przykładowo dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy w interpretacji indywidualnej z 13 sierpnia 2013 r., sygn. ITPB1/415-582/13/AD). Co w takiej sytuacji mogą zrobić podatnicy? Pod uwagę należy wziąć inną metodę rozliczenia aportu. W podanym powyżej przykładzie podmiot wnoszący aport może wycenić go na 123, czyli w kwocie brutto. Wówczas wartość emisyjna objętych w zamian za wkład niepieniężny udziałów/akcji także wyniesie 123. Po stronie podmiotu otrzymującego aport sytuacja wyglądać będzie następująco: w zamian za wyemitowane udziały/akcje otrzyma on przedmiot aportu o wartości netto 100 oraz środki pieniężne w wysokości 23, które zostaną zwrócone przez urząd skarbowy w ramach procedury zwrotu VAT.

Niewątpliwie pierwszy z zaprezentowanych sposobów rozliczenia wkładu niepieniężnego jest bliższy zarówno przepisom podatkowym, jak i przepisom z zakresu prawa handlowego. Praktyka organów podatkowych powoduje jednak wymuszanie stosowania bardziej skomplikowanych konstrukcji. Niestety, po raz kolejny organy podatkowe poprzez zupełnie nieuzasadnioną interpretację przepisów utrudniają życie podatnikom.