

Artur Cmoch

Problemy z umorzeniem udziałów



Od 1 stycznia 2011 r. z ustaw regulujących podatki dochodowe uchylony został przepis, zgodnie z którym dochodem z udziału w zyskach osób **prawnych** jest dochód uzyskany z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) w celu ich umorzenia. Jednocześnie bez zmian pozostawiony został przepis przewidujący, że do dochodów z udziałów w zyskach osób **prawnych** zaliczany jest dochód z umorzenia udziałów (akcji).

Omawiana zmiana została dodana w trakcie procesu legislacyjnego i miała zapewne na celu uporządkowanie opodatkowania tzw. buy-backu, czyli skupu akcji własnych przez spółkę. Chodziło najpewniej o zrównanie zasad opodatkowania zbycia udziałów (akcji) w celu ich umorzenia z zasadami dotyczącymi zbycia udziałów (akcji) na podstawie umowy sprzedaży. Zgodnie z praktyką organów podatkowych przepisy obowiązujące do końca 2010 r. wymagały, by spółka dokonująca skupu pobrała podatek dochodowy od podmiotu dokonującego zbycia na zasadach przewidzianych dla opodatkowania dywidend. Rodziło to istotny problem dla spółek giełdowych, które dokonując skupu własnych akcji, miały ograniczone możliwości zidentyfikowania podatników dokonujących zbycia akcji.

Niestety, jak to często bywa przy okazji nowelizacji ustaw podatkowych, ustawodawca, chcąc uporządkować dany wycinek, wprowadza bałagan w całym systemie. Powstaje bowiem pytanie, czy aby na pewno wspomniany cel został osiągnięty. Wróćmy raz jeszcze do obecnego brzmienia przepisów dotyczących umorzenia

udziałów (akcji). Jak już wspomniano, w ustawach regulujących podatki dochodowe pozostał przepis, zgodnie z którym dochodem z udziałów w zyskach osób **prawnych** jest dochód z umorzenia udziałów (akcji). Bazując na literalnej interpretacji tego przepisu, można dojść do wniosku, że w zasadzie, pomimo nowelizacji, nic się nie zmieniło. Przyjąć można bowiem, że dochód ze zbycia udziałów (akcji) w celu ich umorzenia zawiera się w ogólnej kategorii dochodów z umorzenia. Konsekwentnie należałoby stwierdzić, że zmiana polegająca na wykreśleniu przepisu, zgodnie z którym dochodem z udziałów w zyskach osób **prawnych** jest również dochód ze zbycia udziałów (akcji) w celu ich umorzenia, miała jedynie na celu wykreślenie zbędnego przepisu. Skoro bowiem w ustawie znajduje się przepis mówiący ogólnie o dochodach z umorzenia udziałów (akcji), brak było uzasadnienia dla istnienia przepisu szczegółowego, który odwoływałby się tylko do jednego z rodzajów umorzenia, zawierającego element zbycia umarzonego udziałów (akcji) na rzecz spółki.

Omawiany problem jest bardzo istotny z punktu widzenia podatników. Dlaczego? Ustawy podatkowe przewidują odmienne skutki podatkowe w zależności od tego, czy zbycie udziałów (akcji) zostanie zakwalifikowane jako dochód opodatkowany na zasadach właściwych dla dywidendy (czyli tak jak do końca 2010 r.), czy też jest to dochód opodatkowany analogicznie do sprzedaży. Potraktowanie omawianego dochodu jako dywidendy umożliwi zastosowanie zwolnienia przewidzianego w ustawie o podatku dochodowym od osób **prawnych**. Na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych mamy natomiast do czynienia z dwoma odrębnymi źródłami dochodów, do których zastosowanie mają różne zasady opodatkowania. Przykrą konstatacją tych rozważań jest świadomość, że na rozstrzygnięcie omawianych wątpliwości będziemy musieli poczekać do czasu, aż sprawa któregoś z podatników trafi do NSA.

EM

Artur Cmoch, doradca podatkowy, współnik w **Kancelarii Grynhoff** Woźny Wspólnicy