

Czy potrącenie wierzytelności może zostać uznane za jej aport

W praktyce obrotu gospodarczego często występują sytuacje, w których udziałowcy spółki kapitałowej są jednocześnie jej wierzycielami. Jedną z form uregulowania należności jest jej potrącenie z rozszczeniem spółki o wniesienie wkładów pieniężnych. Jak się okazuje, w praktyce sposób ten rodzi wiele wątpliwości interpretacyjnych.

Zgodnie z obecną praktyką organów podatkowych, niestety coraz częściej potwierdzaną przez sądy administracyjne, powyższa operacja traktowana jest jako wkład niepieniężny do spółki, w postaci przysługującej wspólnikom wierzytelności. Aporty zaś co do zasady rodzą konsekwencje na gruncie przepisów z zakresu podatków dochodowych. Z tego też względu, z punktu widzenia przepisów podatkowych, bardziej wskazane jest dokonanie operacji podwyższenia kapitału w spółce, a następnie potrącenie wierzytelności wobec wspólników o wniesienie wkładów pieniężnych z wierzytelnością przysłu-



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

gującą wobec spółki. Jak już jednak wspomniano, tego typu operację organy podatkowe każą traktować jako aport. Czy słusznie? Na gruncie przepisów z zakresu prawa handlowego nie budzi wątpliwości fakt, że możliwe jest dokonanie operacji polegającej na wniesieniu wkładów pieniężnych w taki sposób, że środki nie są faktycznie na rzecz spółki przekazywane, lecz dochodzi do potrącenia, w wyniku którego wygasa dotychczasowy dług spółki. Jest to operacja jak najbardziej uzasadniona ekonomicznie. Spółka mogłaby bowiem zaciągnąć zobowiązanie

na zewnątrz (np. w formie kredytu z banku), aby dokonać spłaty zobowiązania przysługującego wspólnikom. Następnie wspólnicy otrzymane środki przekazaliby spółce tytułem podwyższenia kapitału zakładowego. Aby zaoszczędzić na kosztach operacji bankowych, łatwiej jest dokonać opisanego powyżej potrącenia, bez konieczności angażowania rzeczywistych przepływów środków pieniężnych.

O ile zatem ekonomiczny sens opisanego operacji nie może budzić wątpliwości, zastanawiające jest kwalifikowanie potrącenia jako aportu wierzytelności. Oczywiście w wyniku potrącenia zostanie osiągnięty taki sam efekt jak w przypadku aportu, skoro jednak są to dwie odrębne instytucje prawne, dlaczego organy podatkowe i coraz częściej sądy dokonują przekwalifikowania potrącenia na aport? Gdyby konsekwentnie podążać tą drogą, równie dobrze aport mógłby zostać przekwalifikowany na potrącenie, skoro, jak wspomniano, osiągnany jest ten sam efekt – dochodzi do podwyższenia kapitału spółki

oraz wygasa jej dług wobec wspólników.

Taka, a nie inna kwalifikacja jest dokonywana niestety wyłącznie z powodów fiskalnych. Aport wierzytelności może bowiem prowadzić do niekorzystnych dla podatników skutków podatkowych, podczas gdy wniesienie wkładu pieniężnego jest neutralne. Takie postępowanie nie ma nic wspólnego z budowaniem zasady zaufania podatników do organów podatkowych, co więcej – nie ma nic wspólnego z obowiązującymi przepisami. Brak jest bowiem normy prawnej, która dawałaby podstawę do przekwalifikowania potrącenia na aport wierzytelności. Tym bardziej że skutki przeprowadzonej procedury dotyczącej potrącenia wierzytelności znajdują odzwierciedlenie w rejestracji zmian dokonywanej przez Krajowy Rejestr Sądowy. Czy zatem organy podatkowe, a za nimi sądy administracyjne kwestionują prawomocność postanowień sądów rejestrowych? Na to pytanie powinny przede wszystkim odpowiedzieć sobie władze podatkowe oraz administracyjne władze sądownicze.