

## KOMENTARZ PRAWNIKA

Uwaga na aport  
wierzycelności

**ARTUR CMOCH**  
doradca podatkowy, wspólnik zarządzający  
**GWW Tax**

**P**raktyka organów podatkowych oraz orzecznictwo sądów administracyjnych nie sprzyja aportom wierzycelności. Chodzi o sytuacje, w których spółka matka jest wierzycielem spółki córki. Jeśli zamiarem spółek jest uregulowanie wierzycelności poprzez wniesienie jej przez wierzyciela aportem do spółki, która jest dłużnikiem, rodzi się problem. Dlaczego? Przychodem w takiej sytuacji jest nominalna wartość udziałów objętych przez wierzyciela w kapitale zakładowym dłużnika. Przychód z tytułu wniesienia wkładu pomniejsza się o koszt uzyskania przychodu, a ten ustala się na podstawie faktycznie poniesionych wydatków na nabycie składników wnoszonych aportem, których nie zaliczono do kosztów uzyskania przychodów. Jednak, zgodnie ze stanowiskiem organów podatkowych, w przypadku gdy przedmiotem aportu jest wierzycelność własna, nie można mówić o wydatkach na nabycie składników aportu. Efekt: uzyskany przychód nie może zostać pomniejszony o koszt uzyskania przychodu.

**Takie stanowisko zajęł m.in. dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie** w indywidualnej interpretacji z 19 września 2008 r. (nr IP-PB3-423-953/08-4/AG). Uznał, że w przypadku aportu wierzycelności własnych nie mamy do czynienia z wydatkami poniesionymi na nabycie aportowanego składnika. Stanowisko Dyrektora IS potwierdza również orzecznictwo sądów administracyjnych, przykładowo wyrok NSA z 7 grudnia 2012 r. (sygn. akt II FSK 827/11). Ponadto aport wierzycelności własnej nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT. Nie stanowi bowiem dostawy towaru ani świadczenia usługi w rozumieniu przepisów ustawy o VAT. Potwierdza to praktyka organów podatkowych, m.in. tak stwierdził dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z 27 sierpnia 2012 r. (nr IPTPP2/443-461/12-2/JN).

**Co w opisanej sytuacji może zrobić podatnik, mając na uwadze niekorzystną praktykę organów podatkowych** oraz powołane orzeczenie NSA? Warto, aby rozważył podwyższenie kapitału dłużnika w zamian za wkład pieniężny i potrącenie wzajemnych wierzycelności. W takiej sytuacji nie mamy do czynienia z aportem wierzycelności, ale z potrąceniem wzajemnych zobowiązań. Choć atrakcyjne, jest to jednak rozwiązanie nieco ryzykowne. Organ podatkowy może bowiem uznać, na podstawie art. 199 Ordynacji podatkowej, że podwyższenie kapitału zakładowego dłużnika w zamian za wkład pieniężny miało charakter pozorny, a faktycznym zamiarem stron było dokonanie aportu wierzycelności.

” Zgodnie ze stanowiskiem organów podatkowych, w przypadku gdy przedmiotem aportu jest wierzycelność własna, nie można mówić o wydatkach na nabycie składników aportu. Efekt: uzyskany przychód nie może zostać pomniejszony o koszt uzyskania przychodu.