

Kiedy zysk jest niepodzielony**Monika Pastuszek, [doradca podatkowy Warszawa](#), Rödl & Partner****Kwestia opodatkowania wartości zysku przekazanego na inne kapitały niż kapitał zakładowy spółki przekształcanej wciąż budzi wątpliwości podatników i prowadzi do sporów z fiskusem.**

W ciągu ostatnich lat pojawiały się wątpliwości i spory dotyczące ustalania przychodu (dochodu) wspólników z udziału w zyskach osób prawnych w związku z przekształceniem spółki kapitałowej w spółkę osobową, gdy zyski sprzed przekształcenia były przeniesione na kapitał zapasowy lub rezerwowy. W ustawach podatkowych oraz w kodeksie spółek handlowych (dalej: k.s.h.) brakowało bowiem definicji pojęcia „zyski niepodzielone”. Sądy administracyjne uznawały w wielu orzeczeniach, że zgodnie z przepisami k.s.h. rozdysponowanie zysku w sposób zgodny z przepisami i umową danej spółki, np. przez przekazanie na kapitał zapasowy oznacza, że zysk nie jest już zyskiem niepodzielonym w rozumieniu art. 24 ust. 5 pkt 8 ustawy o PIT (patrz np. wyrok NSA z 21 października 2016 r., II FSK 2856/14).

Zmiana od 1 stycznia 2015 r. art. 24 ust. 5 pkt 8 ustawy o PIT i jego odpowiednika w ustawie o CIT, polegająca na dodaniu, że dochodem (przychodem) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych jest także wartość zysku przekazanego na inne kapitały niż kapitał zakładowy w spółce przekształcanej sprawiła, że pojawiły się nowe wątpliwości i spory, czy ww. przepisy w nowym brzmieniu mają zastosowanie w przypadku przekształceń przeprowadzonych po 1 stycznia 2015 r., gdy przed tą datą w przekształcanych spółkach kapitałowych zyski skumulowane zostały na kapitale zapasowym (rezerwowym).

Organy podatkowe w kilku wydanych w 2016 r. i w I kwartale 2017 r. interpretacjach indywidualnych (np. interpretacja Izby Skarbowej w Poznaniu z 17 lutego 2017 r., 3063-ILPB1-1.4511.40.2017.1.IM) zaprezentowały pogląd, że w stanach faktycznych opisanych we wnioskach o interpretacje opodatkowaniu na podstawie art. 24 ust. 5 pkt 8 ustawy o PIT podlega każdy niepodzielony zysk i każdy zysk, który na dzień przekształcenia znajduje się na kapitale innym niż kapitał zakładowy, jeśli po 31 grudnia 2014 r. dochodzi do przekształcenia spółki kapitałowej w spółkę osobową. Z kolei sądy administracyjne w szeregu wydawanych w 2016 r. prawomocnych wyrokach (np. WSA we Wrocławiu w wyroku z 19 października 2016 r., I SA/Wr 746/16) uznawały, że opodatkowanie na podstawie znowelizowanego art. 24 ust. 5 pkt 8 ustawy o PIT odnosi się do zysków przeniesionych na kapitał zapasowy (rezerwowy) spółki kapitałowej przekształcanej w spółkę osobową, które zostały osiągnięte po 1 stycznia 2015 r. Opodatkowanie tego rodzaju zysków wypracowanych przed 1 stycznia 2015 r. byłoby naruszeniem konstytucyjnej zasady niedziałania prawa wstecz wynikającej z art. 2 Konstytucji RP.

Zasygnalizowane rozbieżności interpretacyjne i kwestie sporne dotyczące przekształcenia spółek kapitałowych w kontekście zysków niepodzielonych wskazują, że aby uniknąć późniejszych problemów podatkowych już po przekształceniu, przed planowanym przekształceniem warto rzetelnie przeanalizować jego skutki podatkowe zarówno dla spółek, jak i jej wspólników. Może się bowiem okazać, że w konkretnym przypadku planowanego przekształcenia, gdy w spółce kapitałowej występują kapitały zapasowe (rezerwowe) z zysków wypracowanych przed 1 stycznia 2015 r., istotne będzie podjęcie działań zmierzających do zapewnienia prawidłowego rozliczenia podatkowego w tej sytuacji, np. poprzez wystąpienie z wnioskiem o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego, aby uzyskać ją przed przekształceniem. Nie ma natomiast gwarancji, że Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (odpowiedzialny od 1 marca 2017 r. za udzielanie interpretacji indywidualnych przepisów podatkowych) nie podtrzyma stanowiska w udzielonej interpretacji, potwierdzając w konkretnym przypadku, że na dzień przekształcenia opodatkowaniu po stronie wspólników będą podlegały zyski wypracowane przez spółkę przed przekształceniem bez względu na datę ich osiągnięcia, jeśli zostały przekazane na kapitały inne niż kapitał zakładowy przekształcanej spółki kapitałowej. Wnioskodawcy pozostałaby jeszcze możliwość prowadzenia i rozstrzygnięcia sporu przed sądami administracyjnymi, poprzez zaskarżenie wydanej interpretacji do sądu administracyjnego, czyli de facto zdecydowanie się na rozstrzygnięcie tej kwestii na etapie sądowym.

Źródło: <http://www.rp.pl/Podatek-dochodowy/306269976-Kiedy-zysk-jest-niepodzielony.html?template#ap-1>