

The background of the poster features a close-up of a calculator with two prominent green buttons labeled 'TAX-' and 'TAX+'. Above the calculator, a globe is visible, showing the outlines of continents. The title 'KOMPAS PODATKOWY' is overlaid in a large, white, stylized font with thin vertical lines passing through the letters. Below the title, there are two horizontal blue lines.

KOMPAS PODATKOWY

KONIECZNY WIERZBICKI

KANCELARIA RADCÓW PRAWNYCH

WRZESIEŃ 2024

TEMAT MIESIĄCA

PODATKOWE SKUTKI APORTU DO SPÓŁKI KAPITAŁOWEJ



Wniesienie aportu do spółki kapitałowej jest jednym z istotniejszych zagadnień prawa podatkowego i gospodarczego. Aport, czyli wkład niepieniężny, wniesiony do spółki może obejmować różne aktywa, takie jak nieruchomości, środki trwałe, know-how, czy programy komputerowe. Tego rodzaju transakcje niosą za sobą istotne konsekwencje podatkowe zarówno dla spółki wnoszącej aport, jak i dla spółki, która go otrzymuje. W niniejszym artykule przyjrzymy się, kiedy i w jakich okolicznościach powstaje obowiązek podatkowy w związku z wniesieniem aportu do spółki kapitałowej.

Aport a podatek VAT

Z perspektywy ustawy o VAT, aport w formie towarów lub usług może być traktowany jako dostawa towarów lub świadczenie usług podlegających opodatkowaniu VAT. Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT, dostawą towarów jest także przeniesienie prawa do rozporządzania rzeczą jak właściciel w zamian za wynagrodzenie. W związku z tym aport, który stanowi dostawę towarów lub usług, podlega

podlega opodatkowaniu VAT, jeśli jest dokonywany w ramach działalności gospodarczej podmiotu wnoszącego aport.

Obowiązek podatkowy w przypadku aportu powstaje na zasadach ogólnych, czyli zgodnie z art. 19a ust. 1 ustawy o VAT – z chwilą dokonania dostawy towarów lub wykonania usługi. W praktyce oznacza to, że obowiązek podatkowy powstaje w momencie przeniesienia własności przedmiotu aportu na spółkę, co następuje z chwilą zawarcia umowy aportowej lub innego dokumentu potwierdzającego tę transakcję.

Warto też zwrócić szczególną uwagę na art. 29a, który określa podstawę opodatkowania w przypadku aportu. Zgodnie z tym przepisem, podstawą opodatkowania jest wszystko, co stanowi zapłatę, którą wnoszący aport otrzymuje lub ma otrzymać od spółki. W praktyce najczęściej podstawą opodatkowania jest wartość nominalna udziałów wydawanych w zamian za aport.

Aport nie zawsze musi być opodatkowany VAT.

W niektórych sytuacjach, w zależności od przedmiotu aportu, może korzystać ze zwolnienia z VAT. Przykładem może być aport nieruchomości, która spełnia warunki zwolnienia na podstawie art. 43 ustawy o VAT (np. w przypadku aportu nieruchomości, której dostawa jest zwolniona z VAT z tytułu pierwszego zasiedlenia lub innych przesłanek określonych w ustawie) albo wtedy, gdy przedmiotem aportu jest przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część.

Spółka, która otrzymuje aport, ma prawo do odliczenia VAT od wartości aportu, o ile spełnione są warunki określone w art. 86 ustawy o VAT. Przede wszystkim aportowany towar lub usługa muszą być wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych VAT przez spółkę otrzymującą aport. Przykładowo, jeżeli aportowany program komputerowy będzie wykorzystywany do sprzedaży opodatkowanej VAT, spółka będzie miała prawo do odliczenia podatku naliczonego z faktury wystawionej przez podmiot wnoszący aport.

Aport a podatek dochodowy

Wniesienie aportu niesie także konsekwencje w zakresie podatku dochodowego, zarówno dla podmiotu wnoszącego aport, jak i dla spółki otrzymującej go.

Podmiot wnoszący aport (np. osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą, spółka osobowa czy kapitałowa) uzyskuje przychód podatkowy. Zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 7 ustawy o CIT, przychodem z tytułu wniesienia aportu jest wartość rynkowa przedmiotu aportu.

Ważne jest, że podmiot wnoszący aport ma prawo do rozpoznania kosztów uzyskania przychodu, które zależą od rodzaju wniesionego aktywa. Przykładowo, jeżeli aportem jest środek trwały, kosztem uzyskania przychodu będzie niezamortyzowana część wartości początkowej tego środka.

Również w tym przypadku występują sytuacje, w której nie powstaje obowiązek rozpoznania

przychodu podatkowego. Dotyczy to przypadku, gdy przedmiotem jest przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część, komercjalizowana własność intelektualna wnoszona przez tzw. podmiot komercjalizujący (np. program komputerowy wnoszony przez jego twórcę) lub udziały (akcje) jeżeli w wyniku takiego aportu dochodzi do tzw. wymiany udziałów.

Spółka otrzymująca aport nie rozpoznaje przychodu z tytułu otrzymania aktywów w zamian za udziały lub akcje. W praktyce oznacza to, że wniesienie aportu nie generuje natychmiastowych obowiązków podatkowych po stronie spółki, chyba że w późniejszym czasie zdecyduje się ona sprzedać wniesione aktywa. Wówczas dochód z ich sprzedaży będzie opodatkowany na zasadach ogólnych.

Dla spółki, która otrzymuje aport, istotne są zasady ustalania wartości początkowej aportu na potrzeby amortyzacji. Zgodnie z przepisami ustawy o CIT, wartość początkowa środka trwałego wniesionego aportem jest równa wartości nominalnej udziałów wydanych w zamian za aport, ale nie wyższa niż wartość rynkowa tego środka. Oznacza to, że spółka będzie mogła dokonywać odpisów amortyzacyjnych na podstawie wartości ustalonej w umowie aportowej, o ile ta nie przekracza wartości rynkowej.

Jak widać, wniesienie aportu do spółki kapitałowej to złożona transakcja o szerokich konsekwencjach podatkowych. Zarówno podmiot wnoszący aport, jak i spółka, która go otrzymuje, muszą uwzględnić różne aspekty podatkowe – od opodatkowania VAT po zasady rozliczania podatku dochodowego. Kluczowe jest dokładne zrozumienie momentu powstania obowiązku podatkowego, sposobu ustalania podstawy opodatkowania oraz możliwości skorzystania z ewentualnych zwolnień podatkowych. Od prawidłowego rozliczenia tej transakcji zależy uniknięcie problemów z organami podatkowymi i optymalne wykorzystanie przepisów prawa.

AKTUALNOŚCI

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA POJĘCIE ULEPSZENIA LOKALU MIESZKALNEGO W KONTEKŚCIE ZWOLNIENIA Z VAT



W interpretacji z września 2024 roku (sygn. 0112-KDIL3.4012.183.2024.1.NS) Dyrektor KIS (Krajowej Informacji Skarbowej) zajął stanowisko dotyczące pojęcia „ulepszenia” w kontekście przepisów o podatku VAT oraz podatku dochodowym od osób prawnych.

Zgodnie z ustawą o VAT (art. 2 pkt 14), pojęcie ulepszenia odwołuje się do przepisów o podatku dochodowym, które definiują ulepszenie jako działania podnoszące wartość środka trwałego o co najmniej 30% jego wartości początkowej.

Chodzi tu o wydatki związane m.in. z przebudową, rozbudową, rekonstrukcją, adaptacją lub modernizacją. Przykładowo, przebudowa oznacza dostosowanie środka trwałego do nowych potrzeb technicznych lub funkcjonalnych, a modernizacja odnosi się do jego unowocześnienia.

Istotne jest jednak to, że pojęcie ulepszenia w rozumieniu przepisów podatkowych dotyczy jedynie środków trwałych. W związku z tym, lokale mieszkalne czy inne nieruchomości, które nie są traktowane jako środki trwałe, lecz jako towary handlowe, nie mogą być uznane za ulepszone na gruncie ustawy o podatku dochodowym.

Przykładem jest sytuacja, w której podatnik planuje sprzedaż lokali mieszkalnych nabytych na rynku wtórnym i wykorzystuje je jako towary handlowe.

W takim przypadku wydatki na ich remont, nawet jeśli przekroczą 30% wartości początkowej, nie kwalifikują się jako „ulepszenie” w rozumieniu przepisów podatkowych.

Tego typu nieruchomości nie spełniają również definicji „pierwszego zasiedlenia” w ustawie o VAT, co jest kluczowe dla możliwości zastosowania zwolnienia z tego podatku. W interpretacji organu wskazano, że dostawa takich lokali może korzystać ze zwolnienia z VAT, jeśli upłynęło co najmniej 2 lata od pierwszego zasiedlenia (pierwszego oddania do użytkowania po wybudowaniu lub ulepszeniu).

Podsumowując, kluczowe w tej interpretacji jest rozróżnienie pomiędzy środkami trwałymi a towarami handlowymi w kontekście pojęcia „ulepszenia” oraz konsekwencje tego rozróżnienia w zakresie możliwości stosowania zwolnienia z VAT przy sprzedaży nieruchomości.



AKTUALNOŚCI

AMORTYZACJA WARTOŚCI FIRMY NABYTEJ W DRODZE DATIO IN SOLUTUM – INTERPRETACJA OGÓLNA MINISTRA FINANSÓW



Minister Finansów w interpretacji ogólnej nr DD5.8203.5.2023 z dnia 9 września 2024 r. wyjaśnił kwestie związane z możliwością amortyzacji wartości firmy nabytej w drodze datio in solutum.

Interpretacja dotyczy przypadków, w których wartość firmy powstała w wyniku nabycia przedsiębiorstwa poprzez świadczenie w miejsce wykonania zobowiązania, czyli datio in solutum (art. 453 Kodeksu cywilnego).

W tego typu transakcji dłużnik, zamiast spłacić wierzytelność w formie pieniężnej, przekazuje inne świadczenie za zgodą wierzyciela, co prowadzi do wygaśnięcia zobowiązania.

W przeszłości, część organów podatkowych w indywidualnych interpretacjach uznawała, że nabycie przedsiębiorstwa w drodze datio in solutum można utożsamiać z nabyciem w drodze kupna, co uprawniałoby do amortyzacji wartości firmy na podstawie art. 16b ust. 2 pkt 2 ustawy CIT.

Jednak, sądy administracyjne zajmowały stanowisko przeciwne, wskazując na różnice pomiędzy kupnem a innymi formami nabycia przedsiębiorstwa. W wyrokach Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA) z 17 października 2014 r. oraz z 10 września 2020 r., podkreślano, że pojęcie „kupna” w ustawie CIT odnosi się jedynie do czynności sprzedaży, co wyklucza możliwość

uznania datio in solutum za równoważne z kupnem. Wskazano, że w takich przypadkach nie mamy do czynienia z zapłatą ceny, co jest kluczowe dla definicji kupna.

Minister Finansów, opierając się na analizie przepisów oraz orzecznictwie sądowym, jednoznacznie stwierdził, że datio in solutum nie może być uznane za nabycie przedsiębiorstwa w drodze kupna, co oznacza, że wartość firmy powstała w wyniku tej czynności nie podlega amortyzacji podatkowej na podstawie art. 16b ust. 2 pkt 2 ustawy CIT. Minister podkreślił, że przepis ten zawiera zamknięty katalog sytuacji, w których możliwa jest amortyzacja wartości firmy, i nie ma podstaw do rozszerzania jego zastosowania na inne formy nabycia, takie jak datio in solutum.

Interpretacja dotyczy zarówno podatników CIT, jak i PIT.



AKTUALNOŚCI

KARY ZA OPÓŹNIENIA NIE OBJĘTE ESTOŃSKIM CIT



W interpretacji indywidualnej z dnia 29 sierpnia 2024 r. (znak 0111-KDIB1-1.4010.302.2024.1.RH) dotyczącej działalności transportowej, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej rozstrzygnął wątpliwości związane z opodatkowaniem kar za opóźnienia w dostawie towarów. Spółka zajmująca się spedycją i transportem pytała, czy koszty kar ponoszonych na rzecz klientów za nieterminowe dostarczenie przesyłek mogą być uznane za wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą, a tym samym objęte ryczałtem.

Zgodnie z przedstawionym stanem faktycznym, kary wynikają z umów cywilnoprawnych, które

określają zasady realizacji usług transportowych.

W interpretacji zaznaczone zostało, że pomimo iż kary mają charakter sankcyjny, ich związek z działalnością gospodarczą Spółki jest niepodważalny. Ostatecznie, organ uznał, że wydatki te nie powinny być klasyfikowane jako "wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą" w myśl art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT.

W konkluzji, organ przyznał, że stanowisko Spółki jest słuszne, co oznacza, że kary za opóźnienia w dostawie towarów nie będą objęte ryczałtem, co stanowi pozytywną informację dla przedsiębiorstw z branży transportowej.

NASZE WSPARCIE



Jesień to w podatkach czas cen transferowych. Do końca października podmioty, które dokonywały w roku 2023 transakcji z podmiotami powiązanymi przekraczające ustawowe progi są zobowiązane do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Wszystkie osoby zainteresowane współpracą w tym zakresie lub weryfikacją powstania tego obowiązku zapraszamy do współpracy.

POROZMAWIAJMY!



RADOSŁAW URBAN

DORADCA PODATKOWY, PRAWNIK

RADOSLAW.URBAN@KWKR.PL

KONIECZNY WIERZBICKI

KANCELARIA RADCÓW PRAWNYCH



KONIECZNY WIERZBICKI

KANCELARIA RADCÓW PRAWNYCH