

A d w o k a t B o g u s ł a w a D e m e l

K A N C E L A R I A A D W O K A C K A

31-512 Kraków, ul. Topolowa 3 tel.: +48 12 2945131, e-mail: adw.b.demel@gmail.com

Kraków, dnia 26 listopada 2018 r.

TRYBUNAŁ KONSTYTUCYJNY

Al. Jana Christiana Szucha 12a

00-918 Warszawa

Sygn. akt SK 3/18

W związku z otrzymaniem w dniu 6 listopada 2018 roku kopii stanowiska Prokuratora Generalnego z dnia 9 października 2018 r. nadesłanego w sprawie skargi konstytucyjnej R Sp. z o.o. z siedzibą w K podnoszę, że z stanowiskiem tym nie mogę się w żadnej mierze zgodzić. W szczególności wbrew temu co twierdzi się w nim, istnieją racjonalne podstawy, aby wartość nominalna udziałów objętych w zamian za wniesione do niej, tytułem wkładu, wierzytelności własne nie traktować jako przychodu, ze względu na to, iż wierzytelności te zostały uprzednio zarachowane jako przychody należne. Bez znaczenia jest bowiem, że wniesienie wkładu w postaci wierzytelności własnych do spółki z o.o. jest odrębnym zdarzeniem aniżeli sprzedaż tej spółce wyrobów gotowych, powodująca powstanie tejże wierzytelności. Takim zdarzeniem jest przecież odpłatne zbycie wierzytelności własnych. Zgodnie zaś z art. 16 ust.1 pkt. 39 in fine u.p.d.o.p. stratę z odpłatnego zbycia tych wierzytelności uważa się za koszt uzyskania przychodów. Strata występuje wówczas, gdy odpłatność jest niższa aniżeli wartość nominalna wierzytelności własnych. (zob. np. uchwałę

NSA z 11 czerwca 2012 r., sygn.. akt I FPS 3/11). Przychód wystąpiłby wówczas, gdyby odpłatność była wyższa aniżeli wartość nominalna wierzytelności własnych. Trudno jednak wyobrazić sobie taką sytuację zwłaszcza w przypadku, gdy mamy do czynienia z wielkościami wyrażonymi w złotych. W każdym razie w niniejszej sprawie wartość nominalna udziałów jest równa takiej wartości wierzytelności własnych,. Prowadzi to do wniosku, że przychód o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt. 7 u.p.d.o.p. jest fikcyjny. Cecha ta rozciąga się także na dochód ewentualny, obliczony przy uwzględnieniu art. 15 ust. 1j pkt. 3 i 1o tej ustawy. Prowadzi to do wniosku, że skoro brak jest faktycznego ewentualnego dochodu, to podatnik musi pokryć podatek dochodowy obliczony od fikcyjnego dochodu z innych środków majątkowych. Mamy zatem tutaj do czynienia z „ukrytym wywłaszczeniem”.

W uzupełnieniu należy jedynie dodać, że wniesienie wkładu niepieniężnego jest sui generis przeniesieniem odpłatnym i przez pokrycie udziału wkładem niepieniężnym rozumie się zawarcie z osobami wnoszącymi takie wkłady, umów określających przedmiot wkładu i liczbę pokrytych nim udziałów. (niepublikowane, cyt. za G. Bieniek, Kodeks Handlowy , tekst wraz z orzecznictwem SN, Zielona Góra 1994, s. 70).

Nadto warto również podkreślić, że skutku w postaci „ukrytego wywłaszczenia” brak jest w przypadku dokonania umownego potrącenia przez wspólnika wierzytelności własnych przysługujących mu w stosunku do spółki z o.o. z wierzytelnością przysługującej tej spółce w stosunku do niego z tytułu pokrycia wkładu pieniężnego. Wkłady pieniężne nie są bowiem objęte zakresem kwestionowanego przepisu. Jest to przepis regulujący obowiązki podatkowe podatnika. Przepisy tego rodzaju nie podlegają zaś interpretacji rozszerzającej. Sądy rejestrowe przyjmują zaś, że przedmiotowe potrącenie nie zmienia charakteru prawnego wkładu.

Z poważaniem

/ adw. Bogusława Demel /

Do wiadomości:

Prokurator Generalny do Nr PK VIII TK 32.2018