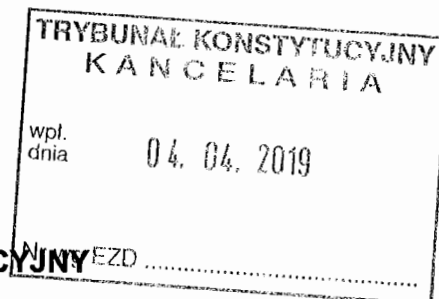


A d w o k a t B o g u s ł a w a D e m e l
K A N C E L A R I A A D W O K A C K A

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

Kraków, dnia 28 marca 2019 r.



TRYBUNAŁ KONSTITUCYJNY
Al. Jana Christiana Szucha 12a
00 – 918 Warszawa

Sygn. akt SK 3/18

W związku z otrzymaniem stanowiska Sejmu RP w sprawie skargi konstytucyjnej Spółki R z o.o. z siedzibą w K sygn. akt SK 3/18 **podnoszę, że nie sposób się z nim w żaden sposób zgodzić.**

Skoro celem wprowadzenia art. 12 ust. 1 pkt. 7 ustawy o CIT jest opodatkowanie ewentualnego dochodu („cichych rezerw”), to objęcie hipotezą tego przepisu wniesienia wkładu w postaci wierzytelności uprzednio zarachowanych na podstawie art. 12 ust. 3 tej ustawy jako przychód należny nie jest zrozumiałe ze względu na brak takiego dochodu. Mianowicie wartość nominalna objętych udziałów jest co najwyżej równa wartości nominalnej tych wierzytelności. Z kolei wartość nominalna tychże wierzytelności, po pomniejszeniu o należny podatek od towarów i usług, została już uwzględniona w rachunku podatku CIT jako przychód należny. Inaczej kwestia ta przedstawiałaby się w przypadku wkładu w postaci odsetek od wyżej wymienionych wierzytelności. Zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt. 2 ustawy o CIT do przychodu nie zalicza się kwot naliczonych, lecz nie otrzymanych odsetek od należności, w tym kredytów (pożyczek). Powyższe uwagi prowadzą do oczywistego

wniosku, że skoro brak jest dochodu ewentualnego, to skarżący podatnik był zmuszony pokryć kwestionowany podatek CIT z dochodu jaki pozostał mu po zapłaceniu podatku CIT z działalności gospodarczej w wysokości 19% dochodu będącego nadwyżką przychodu należnego nad kosztami jego uzyskania. Jak to starano się wykazać w uzasadnieniu skargi konstytucyjnej dochód ten ze względu na wysokość kwestionowanego podatku CIT (19% przychodu należnego powiększonego o należny podatek od towarów i usług) może okazać się niewystarczający. Natomiast na str. 33 i 34 czytamy: „*W sytuacji zaś, gdy przedmiotowa wierzytelność zostanie przez podatnika wniesiona do wskazanej spółki, opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych będzie podlegał dochód w postaci udziałów objętych w zamian za wierzytelność. Tym samym nie dochodzi do ponownego opodatkowania dochodu uzyskanego tożsamego zdarzenia podatkowego powodującego jego powstanie*”. Zauważyć jednak należy, że odrębnym zdarzeniem podatkowym jest również odpłatne zbycie przedmiotowych wierzytelności. Według zaś art. 16 ust. 1 pkt. 39 in fine ustawy o CIT kosztem uzyskania przychodu jest strata z odpłatnego zbycia wierzytelności uprzednio zarachowanych na podstawie art. 12 ust. 3 tej ustawy jako przychód należny. Strata ta występuje, gdy odpłatność jest niższa od wartości nominalnej zbywanych wierzytelności. Gdy wielkości te są równe, to zdarzenie podatkowe, jest neutralne podatkowo, ponieważ wynik działania matematycznego wynosi zero złotych.

Wniesienie wkładu niepieniężnego jest *sui generis* przeniesieniem odpłatnym i przez pokrycie udziałów wkładem niepieniężnym rozumie się zawarcie z osobami wnoszącymi takie wkłady umów określających przedmiot wkładu i liczbę pokrytych nimi udziałów. (postanowienie SN z dnia 22 lutego 1991 r., sygn.. akt III CRN 503/90 – niepublikowane, cyt. za G. Bieniek Kodeks Handlowy, tekst wraz z orzecnictwem SN, Zielona Góra 1994, s. 70). Z powyższej tezy wynika, że jeżeli przedmiot wkładu został określony jako pieniężny, to dokonanie umownego potrącenia przedmiotowych wierzytelności wspólnika w stosunku do spółki kapitałowej z wierzytelnością jaką ma ta spółka w stosunku do wspólnika z tytułu wniesienia wkładu pieniężnego, nie zmienia charakteru tego wkładu. Tym samym art. 12 ust. 1 pkt. 7 ustawy o CIT nie ma tutaj zastosowania. Obejmuje on bowiem swoim zakresem tylko wniesienie wkładu niepieniężnego w innej postaci aniżeli przedsiębiorstwo lub jego

zorganizowana część. Przepis ten nakłada obowiązek podatkowy i jako taki nie podlega interpretacji rozszerzającej.

Z poważaniem
Bogusława Demel

ADWOKAT

/ adw. Bogusława Demel /

Zał. 3