

Wszystkie zyski to przychody z działalności gospodarczej

Z WOKANDY

Nawet jeśli spółka komandytowo-akcyjna uzyskuje dochody z dywidend ze spółki kapitałowej, z majątku z tytułu likwidacji takiego podmiotu czy z kapitałów pieniężnych, to opodatkowanie akcjonariusza jest odroczone do momentu wypłaty mu pieniędzy.

Tak orzekł NSA w wyroku z 3 lipca 2014 r. (II FSK 2807/12).

Stan faktyczny

We wniosku o interpretację podatką wyjaśnił, że zostanie akcjonariuszem spółki komandytowo-akcyjnej. Spółka będzie m.in. nabywała i zbywała papiery wartościowe. Przyszły akcjonariusz zapytał, kiedy powstanie u niego przychód.

Stanowisko fiskusa okazało się niekorzystne dla pytającego. Organ dozedł bowiem do wniosku, że przychód z tytułu udziału w spółce komandytowo-akcyjnej co do zasady należy kwalifikować jako przychód z działalności gospodarczej. Ponieważ spółka jest transparentna podatkowo, przychód po stronie akcjonariusza powstanie w momencie uzyskania go przez samą spółkę. W przypadku działalności gospodarczej nastąpi to wraz z uzyskaniem przychodu przez spółkę z tytułu poszczególnych transakcji gospodarczych. A w odniesieniu do przychodów z kapitałów pieniężnych przychód powstanie w momencie dobrowolnego umorzenia udziałów w spółkach kapitałowych, niezależnie od daty faktycznej zapłaty. W ocenie fiskusa nie można natomiast przyjąć, że przychód powstanie dopiero wraz z wypłaceniem dywidendy.

Ostatecznie uznano co prawda, że wnioskodawca jako akcjonariusz spółki komandytowo-akcyjnej nie ma obowiązku wpłacać w ciągu roku podatkowego zaliczek na podatek dochodowy z tytułu wynagrodzenia za dobrowolne umorzenia udziałów spółek kapitałowych. Wynagrodzenie jest bowiem dla niego przychodem z kapitałów pieniężnych i w związku z tym podlega opodatkowaniu 19-proc. zryczałtowanym podatkiem dochodowym. Momentem, w którym te dochody (przychody) powstaną po stronie wspólników spółki komandytowo-akcyjnej, jest moment odpłatnego zbycia (umorzenia udziałów) przez spółkę komandytowo-akcyjną. W ocenie urzędników, składając do 30 kwietnia zeznanie roczne, wnioskodawca uwzględni wydatki poniesione przez spółkę komandytowo-akcyjną na nabycie zbywanych udziałów, stosownie do posiadanego przez siebie udziału w spółce komandytowo-akcyjnej.

Spór o wykładnię przepisów trafił na wokandy. Rację podatkowemu ko- lejno przyznały sądy administracyjne obu instancji.

Rozstrzygnięcie

Rozstrzygając ostatecznie na korzyść podatnika, Naczelny Sąd Administracyjny podkreślił, że przychód wspólnika z udziału w spółce niemającej osobowości prawnej, która prowadzi działalność gospodarczą, kwalifikuje się jako przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej. W jego ocenie zasada ta nie znajduje wyjątku w art. 17 ust. 1 pkt 6 lit. a i w art. 30b ust. 1 i 4 ustawy o PIT ani w innych przepisach. Warunkiem przypisania przychodu z tytułu udziału w spółce osobowej do źródła, jakim jest działalność gospodarcza, jest prowadzenie przez nią działalności gospodarczej. Nawet jeżeli spółka ta osiąga przychody z dywidend ze spółek kapitałowych, majątku z tytułu likwidacji spółki kapitałowej albo innych przychodów wymienionych w art. 17 ust. 1 pkt 6 lit. a ustawy o PIT, to ostatecznie przychód jej wspólników jest przychodem z działalności gospodarczej.

W ocenie NSA, mając na uwadze źródło przychodu i moment jego powstania, obowiązek wpłacenia zaliczki powstanie dopiero w miesiącu, w którym skarżący otrzyma dywidendę.

—oprac. Aleksandra Tarka

•ZDANIEM EKSPERTA



Przemysław Szabat

doradca podatkowy SSW Spaczyński
Szczepaniak i Wspólnicy

Przez lata sposób opodatkowania akcjonariuszy spółek komandytowo-akcyjnych (SKA) budził kontrowersje. Kwestię tę ostatecznie powinna była rozstrzygnąć uchwała NSA z 16 stycznia 2012 r. (II FPS 1/11), która jednoznacznie wskazała, że przychód akcjonariusza SKA powstaje dopiero w momencie wypłaty dywidendy. Wprawdzie uchwała ta była korzystna dla akcjonariuszy SKA, jednak organy podatkowe stanęły na stanowisku, że z uwagi na źródła przychodu w PIT opodatkowanie dochodu po stronie akcjonariusza SKA będącego osobą fizyczną podlega odroczeniu do momentu wypłaty dywidendy tylko w przypadku dochodów z prowadzonej przez SKA działalności gospodarczej. W konsekwencji, jeżeli SKA uzyskiwały dochody z innej działalności, np. z tytułu odsetek czy też z tytułu odpłatnego zbycia udziałów/akcji, to dochód SKA podlegałby bieżącemu opodatkowaniu na poziomie akcjonariuszy, a nie dopiero w momencie wypłaty dywidendy.

W wydanym orzeczeniu NSA zajął odmienne stanowisko. Stwierdził, że każdy przychód osiągnięty przez SKA jest dla jej akcjonariuszy przychodem z działalności gospodarczej. W konsekwencji nie będzie opodatkowany wcześniej niż w momencie wypłaty dywidendy z SKA.

Przykładowo, jeżeli SKA uzyska dochód ze zbycia akcji/udziałów w spółce kapitałowej, to opodatkowanie tego dochodu, podobnie jak innych dochodów SKA, po stronie akcjonariuszy SKA będzie odroczone do momentu wypłaty dywidendy. Podstawą opodatkowania będzie zaś wysokość dystrybuowanej na rzecz akcjonariusza dywidendy, a nie przypadającego na niego dochodu wygenerowanego przez SKA.

Komentowane orzeczenie NSA ma zatem istotne znaczenie dla akcjonariuszy tych SKA, które nie były albo nadal nie są (zgodnie z przepisami przejściowymi wprowadzającymi opodatkowanie SKA podatkiem dochodowym od 1 stycznia 2014 r.) podatnikami CIT. ☐