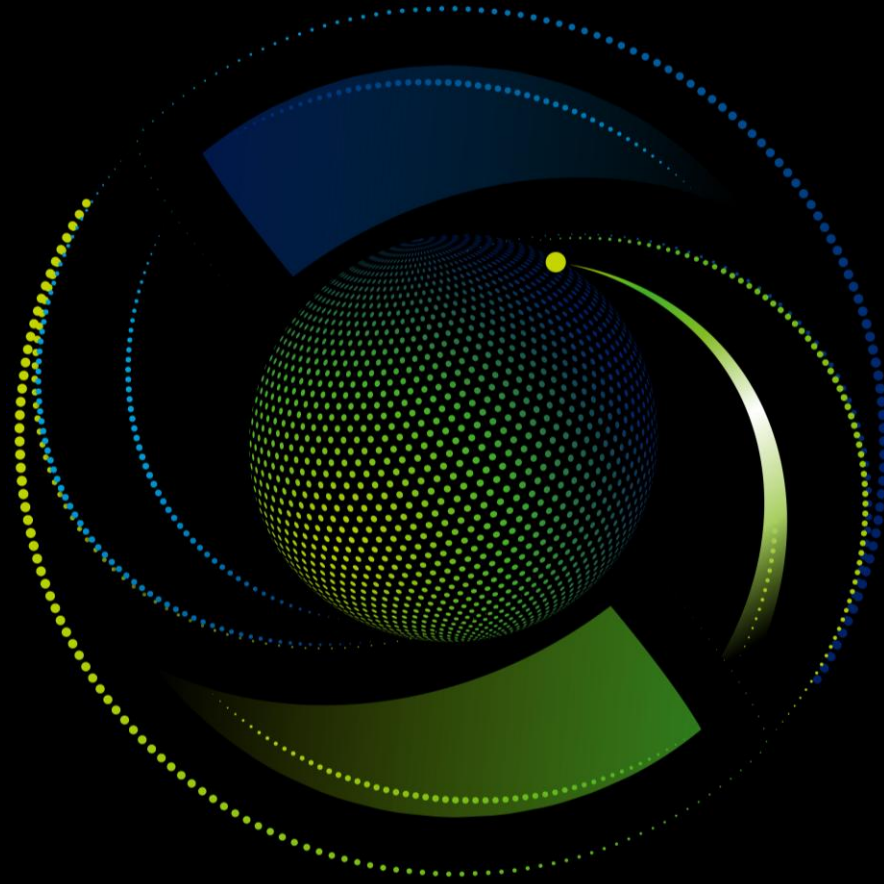


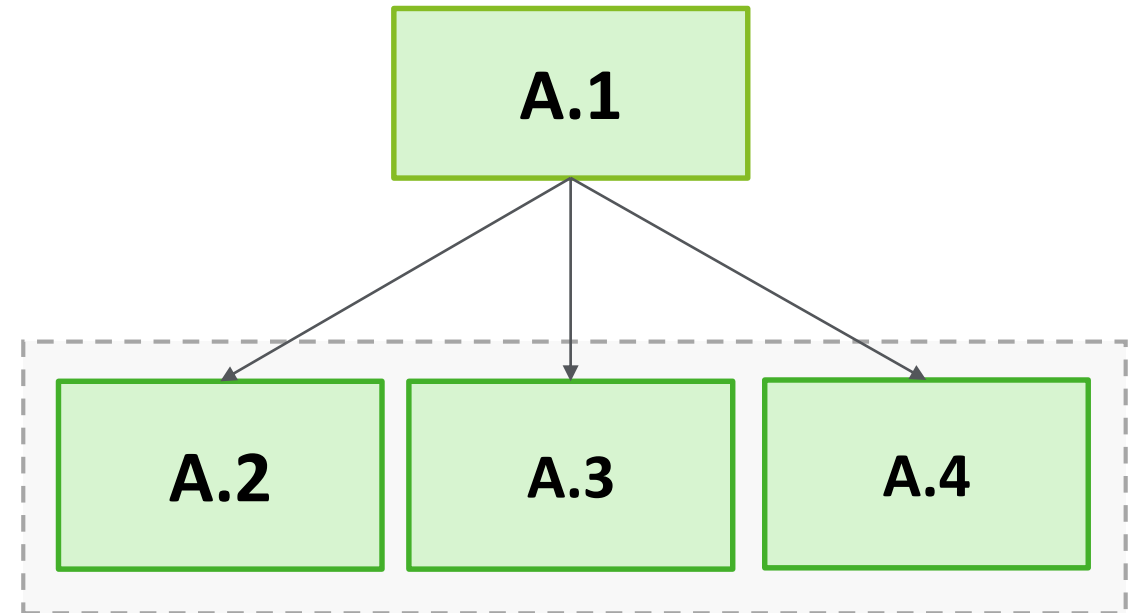


Rozliczenie straty spółki przejmującej

Adam Waławczyk, doradca podatkowy, Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy sp. k.

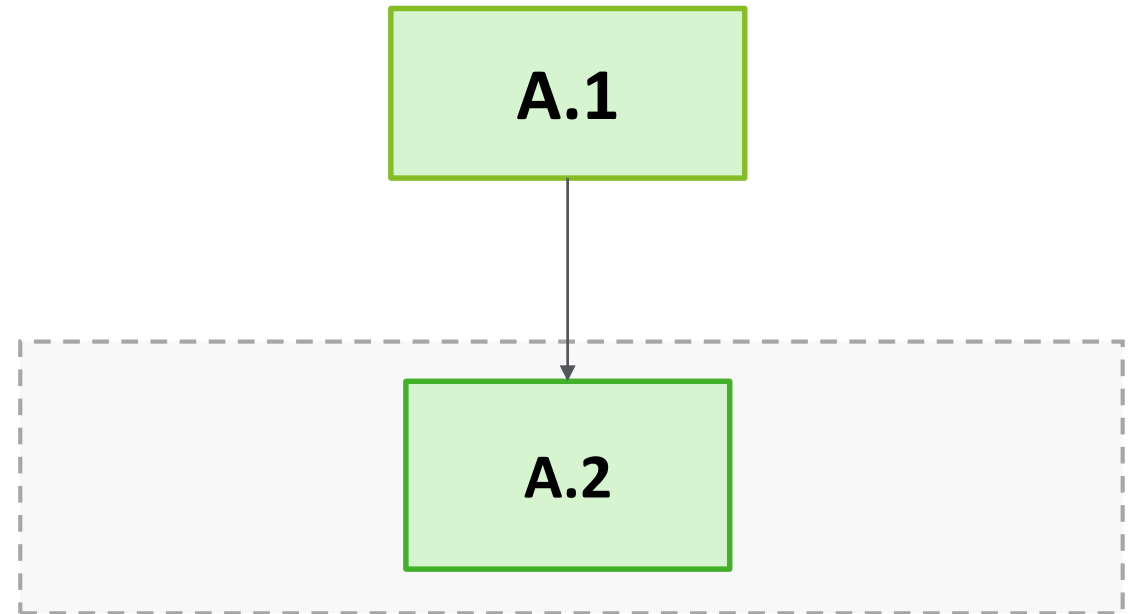
Interpretacja organu podatkowego

- ✓ Spółka A.2 przejmuje majątek spółek A.3 i A.4.
- ✓ Wszystkie Spółki prowadzą działalność w sektorze kolejowym,
- ✓ Zgodnie z PKD, przedmiot przeważającej działalności A.2 oraz A.3. jest tożsamy (30.20.Z. - Produkcja lokomotyw kolejowych oraz taboru szynowego). Działalność tego typu jest także deklarowana przez A.4. (jako jeden z "pozostałych" typów działalności), a przedmiotem przeważającej działalności tej spółki według klasyfikacji PKD są roboty związane z budową dróg szynowych i kolei podziemnej (PKD 42.12.Z)



Interpretacja organu podatkowego

Czy w związku z planowanym połączeniem Wnioskodawczyni poprzez przejęcie spółek przejmowanych, Wnioskodawczyni - jako spółce przejmującej - będzie przysługiwać prawo do rozliczenia straty podatkowej powstałej w latach ubiegłych, a zatem zastosowania nie znajdzie przepis art. 7 ust. 3 pkt 7 lit. a ustawy o PDOP?



Podstawa prawna

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych

Art. 7 (...) 3. Przy ustalaniu dochodu, o którym mowa w ust. 1, stanowiącego podstawę opodatkowania nie uwzględnia się:

7) strat podatnika, jeżeli podatnik przejął inny podmiot lub nabył przedsiębiorstwo lub zorganizowaną część przedsiębiorstwa, w tym w drodze wkładu niepieniężnego, lub otrzymał wkład pieniężny, za który nabył przedsiębiorstwo lub zorganizowaną część przedsiębiorstwa, w wyniku czego:

*a) przedmiot faktycznie prowadzonej przez podatnika podstawowej działalności gospodarczej po takim przejęciu lub nabyciu, **w całości albo w części jest inny niż przedmiot faktycznie prowadzonej przez podatnika podstawowej działalności przed takim przejęciem lub nabyciem**, lub*

b) co najmniej 25% udziałów (akcji) podatnika posiada podmiot lub podmioty, które na dzień kończący rok podatkowy, w którym podatnik poniósł taką stratę, praw takich nie posiadały.



INTERPRETACJA ORGANU:

W ocenie organu przedmiot faktycznie prowadzonej działalności gospodarczej Wnioskodawczyni po przejęciu spółek przejmowanych będzie w części inny niż przed takim przejęciem. Jak bowiem wynika z wniosku, podstawowym przedmiotem działalności Wnioskodawczyni jest produkcja lokomotyw kolejowych oraz taboru szynowego (PKD 30.20.Z.) Działalność tego typu jest deklarowana przez jedną ze spółek przejmowanych jako jeden z pozostałych typów działalności, gdyż podstawowym przedmiotem jej działalności są roboty związane z budową dróg szynowych i kolei podziemnej (PKD 42.12.Z.). Ponadto we wniosku zostało wskazane, że działalność A4. koncentruje się na produkcji systemów i urządzeń kierowania, sterowania i nadzoru ruchu pojazdów szynowych. (...) Po połączeniu Wnioskodawczyni przejmie zaś w całości działalność spółek przejmowanych. Stąd też zdaniem DKIS w wyniku planowanego połączenia Wnioskodawczyni ze spółkami przejmowanymi ulegnie zmianie w części przedmiot faktycznie prowadzonej działalności gospodarczej działalności Wnioskodawczyni. W związku z tym nie będzie jej przysługiwało prawo do rozliczenia straty podatkowej powstałej w latach ubiegłych..



Wyrok WSA z 7 lutego 2024 roku w Gliwicach, sygn. I SA/GI 511/23 – rozstrzygnięcie

Zdaniem Sądu, istotne jest to, że przedmiot faktycznie prowadzonej przez Skarżącą podstawowej działalności gospodarczej po przejęciu A3. i A4. nie ulegnie zmianie. Jak wyjaśniła Skarżąca, co dostrzegł organ interpretacyjny, po połączeniu z tymi spółkami będzie nadal prowadzić działalność w zakresie produkcji pojazdów szynowych, w szczególności wagonów metra i tramwajów oraz podzespołów dla pociągów, produkcji i serwisowania taboru kolejowego (lokomotywy elektryczne, nadwozia lokomotyw, ramy wózków pojazdów szynowych) oraz wyposażenia kolejowego (aparatura elektryczna). Działalność Skarżącej zostanie rozszerzona o produkcję systemów i urządzeń kierowania, sterowania i nadzoru ruchu pojazdów szynowych, przy czym jest to działalność wykazująca komplementarność i synergię z prowadzoną obecnie, dotyczącą działalności w segmencie rynku kolejowego.

Skoro zatem przedmiot faktycznie prowadzonej przez Skarżącą podstawowej działalności gospodarczej po przejęciu A3. i A4. nie ulegnie zmianie, a zostanie rozszerzony, to nie znajdzie zastosowanie art. 7 ust. 3 pkt 7 lit. a u.p.d.o.p.”



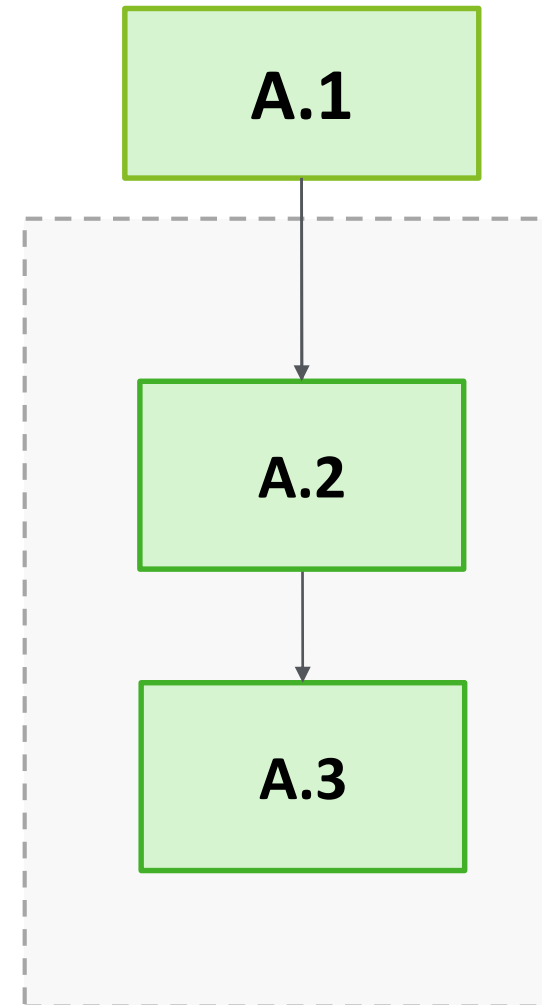
Z uzasadnienia do ustawy nowelizującej wynika, że celem ustawodawcy przy wprowadzaniu w życie art. 7 ust. 3 pkt 7 u.p.d.o.p. było przede wszystkim przeciwdziałanie przenoszeniu rentownej działalności do spółek ze stratą podatkową wyłącznie w celu uzyskania korzyści podatkowej

„W tym stanie rzeczy odmowa Skarżącej prawa do rozpoznania straty jest sprzeczna również z wykładnią celowościową art. 7 ust. 3 pkt 7 lit. a u.p.d.o.p. przepisu (wynikającą m.in. z uzasadnienia do ustawy zmieniającej).”

Wykładnia autentyczna?

II. Interpretacja organu podatkowego

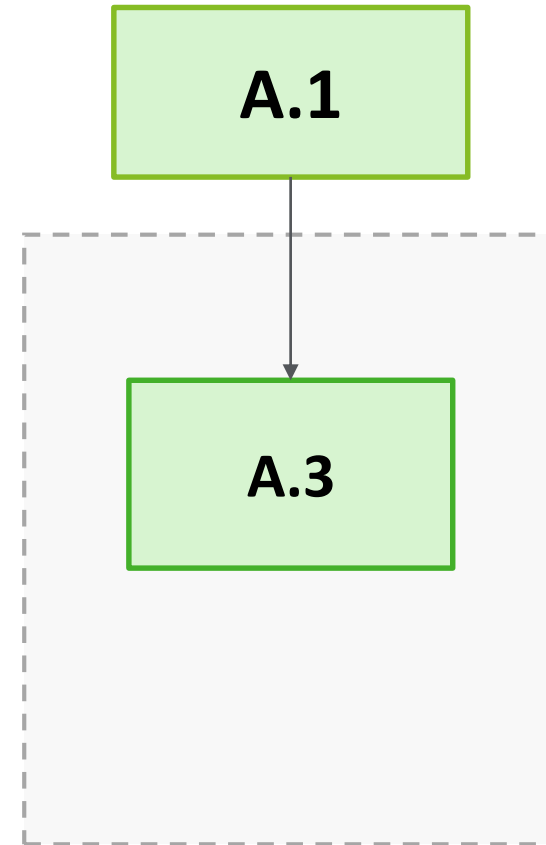
- ✓ Planowane połączenie będzie połączeniem odwrotnym (ang. downstream merger), w ramach którego Wnioskodawca (A.3) połączy się ze swoim jedynym wspólnikiem. W skład majątku A.2 - spółki przejmowanej przez Wnioskodawcę w ramach połączenia - będzie wchodzić między innymi 100% udziałów w kapitale zakładowym Wnioskodawcy.



II. Interpretacja organu podatkowego

1) Czy przeprowadzenie połączenia odwrotnego bez podwyższenia kapitału zakładowego będzie skutkować powstaniem przychodu podatkowego w rozumieniu ustawy o CIT po stronie Wnioskodawcy jako spółki przejmującej?

2) Czy Spółka po dokonaniu przejęcia będzie miała możliwość rozliczenia swoich strat podatkowych z lat poprzedzających rok w którym dokonane zostanie przejęcie?



Podstawa prawna

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych

Art. 7 (...) 3. Przy ustalaniu dochodu, o którym mowa w ust. 1, stanowiącego podstawę opodatkowania nie uwzględnia się:

7) strat podatnika, jeżeli podatnik przejął inny podmiot lub nabył przedsiębiorstwo lub zorganizowaną część przedsiębiorstwa, w tym w drodze wkładu niepieniężnego, lub otrzymał wkład pieniężny, za który nabył przedsiębiorstwo lub zorganizowaną część przedsiębiorstwa, w wyniku czego:

a) przedmiot faktycznie prowadzonej przez podatnika podstawowej działalności gospodarczej po takim przejęciu lub nabyciu, w całości albo w części jest inny niż przedmiot faktycznie prowadzonej przez podatnika podstawowej działalności przed takim przejęciem lub nabyciem, lub

*b) **co najmniej 25% udziałów (akcji) podatnika posiada podmiot lub podmioty, które na dzień kończący rok podatkowy, w którym podatnik poniósł taką stratę, praw takich nie posiadały.***



II. Interpretacja organu podatkowego

INTERPRETACJA ORGANU:

Zauważono, że brak w wskazania ustawodawcy konieczności posiadania udziałów spółki przez udziałowca w sposób bezpośredni, nie oznacza (jak wskazuje we własnym stanowisku w sprawie Wnioskodawca), że całość udziałów spółki będzie w posiadaniu tych samych podmiotów co przed połączeniem, a zmianie ulegnie jedynie okoliczność, że dotychczas posiadały one udziały w sposób pośredni poprzez spółkę przejmowaną, a po dokonaniu połączenia będą je posiadały bezpośrednio.



W ocenie organu wprowadzona art. 7 ust. 3 pkt 7 ustawy o CIT zmiana w zakresie rozliczania strat podatkowych znajduje zastosowanie również w przypadku połączenia odwrotnego. Zauważono, że w skutek połączenia odwrotnego dochodzi do zmiany udziałowców (akcjonariuszy) spółki przejmującej. Wobec powyższego stanowisko Wnioskodawcy w tym zakresie uznano za nieprawidłowe.

II. Wyrok NSA z 17 października 2024 roku, II FSK 105/22



„Z przytoczonego fragmentu uzasadnienia rządowego projektu ustawy zmieniającej wynika, że celem ustawodawcy było przede wszystkim ograniczenie działań optymalizacyjnych polegających na przejmowaniu Spółek wykazujących straty przez inne Spółki generujące dochód, których celem było obniżenie podstawy opodatkowania przez Spółkę przejmującą.

Z dokumentu tego wynika jednak, że ustawodawca zamierzał chronić takie działania, które zostały podjęte z uzasadnionych ekonomicznie powodów - przywrócenia możliwości generowania dochodów przez podmiot przejmowany.” (WSA w Łodzi)

(...) zasadniczym i właściwie jedynym argumentem za przyjęciem tezy dla podatnika niekorzystnej jest stwierdzenie DKIS, że ilekroć ustawodawca ma na myśli "pośredni" sposób posiadania udziałów, dokonuje wyraźnego wskazania w przepisie. Jednak ustawodawca rozróżnia bezpośrednie posiadanie udziałów od posiadania pośredniego, jeżeli owo rozróżnianie uznaje za zasadne (np. w art. 1a ust. 2 pkt 1 lit. b updog wskazuje na bezpośredni udział).



- **Rozwiązania wprowadzane przez ustawodawcę z perspektywy atrakcyjności polskiej gospodarki.**

- Analizowane przepisy jako regulacje zapobiegające unikaniu opodatkowania? Skąd potrzeba dodatkowego zabezpieczenia interesu fiskalnego?
- Wykładnia językowa i funkcjonalna w analizowanych przypadkach



Nazwa Deloitte odnosi się do jednego lub kilku podmiotów Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL”), jej firm członkowskich oraz ich podmiotów powiązanych (zwanym łącznie „organizacją Deloitte”). DTTL (zwana również „Deloitte Global”), każda z jej firm członkowskich i podmiotów z nimi powiązanych są prawnie odrębnymi, niezależnymi podmiotami, które nie mogą podejmować decyzji ani zobowiązań za inne podmioty wobec osób trzecich. DTTL, każda z jej firm członkowskich i podmiotów powiązanych ponoszą odpowiedzialność wyłącznie za własne działania i zaniechania, a nie za działania i zaniechania innych firm członkowskich i podmiotów powiązanych. DTTL nie świadczy usług na rzecz klientów. Zapraszamy na stronę www.deloitte.com/pl/onas w celu uzyskania dalszych informacji.

Deloitte to wiodąca, międzynarodowa firma świadcząca klientom usługi obejmujące m.in. audyt, konsulting, doradztwo finansowe, zarządzanie ryzykiem, doradztwo podatkowe.

Nasza globalna sieć firm członkowskich i podmiotów powiązanych (zwana łącznie „organizacją Deloitte”) obejmuje ponad 150 krajów i terytoriów i świadczy usługi na rzecz czterech na każde pięć spółek z rankingu Fortune Global 500®. Aby dowiedzieć się, w jaki sposób około 312 000 pracowników Deloitte realizuje misję firmy, zachęcamy do odwiedzenia strony: www.deloitte.com.

W Polsce usługi na rzecz klientów świadczą: Deloitte Advisory spółka z ograniczoną odpowiedzialnością sp.k., Deloitte Poland sp. z o.o., Deloitte Audyt spółka z ograniczoną odpowiedzialnością sp.k., Deloitte Doradztwo Podatkowe Dąbrowski i Wspólnicy sp.k., Deloitte PP sp. z o.o., Deloitte Advisory sp. z o.o., Deloitte Consulting S.A., Deloitte Legal, Pasternak, Korba i Wspólnicy Kancelaria Prawnicza sp.k., Deloitte Digital sp. z o.o. (wspólnie określane mianem „Deloitte Polska”), będące jednostkami powiązanymi z Deloitte Central Europe Holdings Limited. Deloitte Polska jest jedną z wiodących firm doradczych w kraju, świadczącą usługi profesjonalne w obszarach: audytu, doradztwa podatkowego, konsultingu, zarządzania ryzykiem, doradztwa finansowego oraz prawnego za pośrednictwem ponad 2300 profesjonalistów z Polski i zagranicy. Więcej informacji o Deloitte Polska: www.deloitte.com/pl/onas

Powyższa publikacja zawiera jedynie informacje natury ogólnej. Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL”), globalna sieć jej firm członkowskich oraz jednostek z nimi powiązanych (zwanym łącznie „organizacją Deloitte”) nie świadczą za jej pośrednictwem profesjonalnych usług ani nie udzielają profesjonalnych porad. Przed podjęciem jakichkolwiek decyzji lub działań, które mogą mieć wpływ na finanse lub działalność twojej firmy, należy uzyskać poradę profesjonalną.

Nie składamy żadnych oświadczeń, nie udzielamy gwarancji ani nie podejmujemy zobowiązań (jawnych ani dorozumianych), dotyczących dokładności i kompletności informacji, zawartych w niniejszej publikacji. DTTL, jej firmy członkowskie, podmioty z nimi powiązane, ich pracownicy oraz agenci nie ponoszą odpowiedzialności za straty lub szkody, wynikające bezpośrednio lub pośrednio z wykorzystania niniejszej publikacji. DTTL i jej firmy członkowskie oraz podmioty z nimi powiązane stanowią oddzielne i niezależne podmioty prawa.

© 2024. Wszelkich informacji udziela Deloitte Polska.