



ORZECZNICTWO TRYBUNAŁU KONSTYTUCYJNEGO ZBIÓR URZĘDOWY

Seria B

Warszawa, dnia 4 listopada 2020 r.

Pozycja 350

POSTANOWIENIE z dnia 19 sierpnia 2020 r. Sygn. akt Ts 159/19

Trybunał Konstytucyjny w składzie:

Michał Warciński,

po wstępnym rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym skargi konstytucyjnej F. sp. z o.o.,
w sprawie zgodności:

art. 12 ust. 1 pkt 7 oraz art. 15 ust. 1j pkt 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. Nr 21, poz. 86, ze zm.) w stanie prawnym obowiązującym w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2013 r. z art. 32 ust. 1; art. 84 w związku z art. 217 w związku z art. 64 ust. 3; art. 32 ust. 1 w związku z art. 64 ust. 1 i 3, art. 84 oraz art. 217; art. 2; art. 31 ust. 3 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej,

p o s t a n a w i a:

nadać skardze konstytucyjnej dalszy bieg.

UZASADNIENIE

W skardze konstytucyjnej wniesionej do Trybunału Konstytucyjnego 18 października 2019 r. (data nadania) F. sp. z o.o. (dalej: skarżąca), reprezentowana przez radcę prawnego ustanowionego z wyboru, wystąpiła z żądaniem przytoczonym na tle następującego stanu faktycznego.

Skarżąca jest producentem okien dachowych oraz akcesoriów okiennych. Jest wiodącym udziałowcem F. sp. z o.o., odpowiedzialnej za eksport jej produktów. W związku z tym, że F. sp. z o.o. nie mogła wywiązać się ze swojego zobowiązania, skarżąca poniosła pełne koszty nie tylko produkcji, ale także transportu, kontroli jakości produkowanych towarów. Decyzją wspólników 15 marca 2013 r. zwołano Nadzwyczajne Zgromadzenie Wspólników F. sp. z o.o., które podjęło uchwałę nr [...] o podniesieniu kapitału zakładowego z pierwotnego 1 mln 125 tys. zł przez wejście do skarżącej z udziałem 50 mln zł do kwoty 51 mln 125 tys. zł. Z uwagi na znoszące się niejako roszczenia, wynikające z obowiązku skarżącej do wniesienia wkładu pieniężnego z tytułu objęcia udziałów w podwyższonym kapitale zakładowym F. sp. z o.o. oraz roszczeniu spółki produkującej od spółki eksportującej na wysokość równą wysokości, o jaką podwyższono kapitał zakładowy, zawarto umowę potrącenia pomiędzy spółkami.

Postanowieniem Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej z 1 kwietnia 2016 r. (nr [...]) wszczęto postępowanie kontrolne w przedmiocie rzetelności deklarowanych przez skarżącą

i spółkę eksportową podstaw podatku dochodowego od osób prawnych za 2013 r. W wyniku postępowania ustalono, że w 2013 r. przedmiotem działalności gospodarczej skarżącej była głównie produkcja okien dachowych i akcesoriów okiennych oraz świadczenie usług materialnych i niematerialnych. Skarżącej zarzucono, że zaniżyła przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej za analizowany okres o kwotę 50 mln zł, stanowiącą nominalną wartość udziałów (100 tysięcy udziałów o wartości nominalnej 500 złotych każdy) objętych w F. sp. z o.o. w zamian za wkład niepieniężny w postaci wierzytelności. Po przeprowadzeniu kontroli Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej 22 września 2016 r. wydał decyzję (znak: [...]; dalej: decyzja wydana w pierwszej instancji), w której określił wartość dodatkowego zobowiązania podatkowego za przedmiotowy okres na kwotę 9,5 mln zł.

Skarżąca odwołała się od tej decyzji, wskazując na naruszenia prawa materialnego polegające na po pierwsze: braku zastosowania wobec podwyższenia kapitału zakładowego F. sp. z o.o. art. 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. Nr 137, poz. 926, ze zm.; dalej o.p.); po drugie: błędnej wykładni, a w konsekwencji nieprawidłowym zastosowaniu art. 12 ust. 1 pkt 7 oraz art. 15 ust. 1j ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. Nr 21, poz. 86, ze zm.; dalej: u.p.d.o.p.), a także art. 122 o.p. Dyrektor Izby Skarbowej 15 grudnia 2016 r. wydał decyzję (znak: [...]), którą utrzymał w mocy decyzję wydaną w I instancji.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w K. wyrokiem z 23 marca 2017 r. (sygn. akt [...]) oddalił skargę skarżącej, wskazując, że problemem jurystycznym w sprawę jest kwestia, czy podwyższenie kapitału zakładowego w zamian za jej udziały stanowi przychód w rozumieniu art. 12 ust. 1 pkt 7 u.p.d.o.p. Sąd stwierdził, że okoliczności sprawy przesadzają o tym, że konwersja wierzytelności na kapitał zakładowy stanowi wkład niepieniężny. Nie uznał więc za prawidłowe twierdzenia skarżącej, że dokonując tej konwersji drogą potrącenia umownego, na co pozwala art. 14 § 4 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz. U. Nr 94, poz. 1037, ze zm., dalej: k.s.h.), można wywołać te same skutki podatkowe, jakie powstać mogą w wyniku faktycznego przekazania środków pieniężnych na kapitał zakładowy.

Naczelny Sąd Administracyjny wyrokiem z 12 czerwca 2019 r. (sygn. akt [...]) oddalił skargę kasacyjną spółki, stwierdzając, że na gruncie art. 12 ust. 1 pkt 7 u.p.d.o.p. przychodem, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4, jest nominalna wartość udziałów w spółce kapitałowej albo wartość wkładów w spółdzielni objętych w zamian za wkład niepieniężny w innej postaci niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część. Stał na stanowisku, że potrącenie jest w istocie wygaszeniem wzajemnych roszczeń dłużnika i wierzyciela.

Trybunał Konstytucyjny zważył, co następuje:

1. Zgodnie z art. 61 ust. 1 ustawy z dnia 30 listopada 2016 r. o organizacji i trybie postępowania przed Trybunałem Konstytucyjnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 2393; dalej: u.o.t.p. TK), skarga konstytucyjna podlega wstępnemu rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym. Służy ono wyeliminowaniu – już w początkowej fazie postępowania – spraw, które nie mogą być przedmiotem merytorycznego rozstrzygnięcia. Trybunał wydaje postanowienie o nadaniu skardze konstytucyjnej dalszego biegu, gdy spełnia ona wymagania przewidziane w ustawie oraz nie zachodzą okoliczności, o których mowa w art. 61 ust. 4 pkt 3 u.o.t.p. TK.

2. W ocenie Trybunału analizowana skarga konstytucyjna spełnia ustawowe i konstytucyjne wymogi warunkujące dopuszczalność jej merytorycznej oceny.

Skargę sporządził radca prawny, który – zgodnie z art. 44 u.o.t.p. TK w związku z art. 118 § 1 ustawy z dnia 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. z 2019 r. poz. 1460, ze zm.; dalej: k.p.c.) – przedłożył stosowne pełnomocnictwo.

Skarżąca wyczerpała przysługującą jej drogę prawną, ponieważ od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 12 czerwca 2019 r. (sygn. akt [...]) nie przysługuje żaden zwyczajny środek zaskarżenia. Składając skargę konstytucyjną do Trybunału 18 października 2019 r. (data nadania) skarżąca dochowała także terminu zastrzeżonego w art. 77 ust. 1 u.o.t.p. TK.

W toku postępowania Trybunał Konstytucyjny powziął wątpliwości co do prawidłowego skonstruowania uzasadnienia analizowanej skargi konstytucyjnej. Sędzia Trybunału wydał 15 stycznia 2020 r. zarządzenie wzywające do usunięcia jej braku formalnego przez uzupełnienie uzasadnienia w przedmiocie powszechnej i utrwalonej praktyki stosowania zaskarżonych przepisów. W piśmie skierowanym do Trybunału 7 lutego 2020 r. (data nadania) – z zachowaniem ustawowego, siedmiodniowego terminu – skarżąca w wystraczającym stopniu ustosunkowała się do tych zarzutów.

Z powyższych względów Trybunał Konstytucyjny postanowił jak w sentencji.