

# Brak dywidendy może spowodować nadpłatę podatku

Wspólnicy spółki osobowej, która przekształciła się w trakcie roku podatkowego w spółkę komandytowo-akcyjną, a nie dostali dywidendy za rok przekształcenia, **mogą żądać zwrotu zapłaconych zaliczek na PIT**

Elżbieta Delert  
Patrycja Dudek  
dgp@infor.pl

Rozstrzygnął o tym Naczelny Sąd Administracyjny. Chodziło o podatnika, który w 2011 r. był komandytariuszem w spółce komandytowej i z tej racji przez cały 2011 r. uiszczał zaliczki na PIT. Na koniec grudnia 2011 r. spółka przekształciła się w komandytowo-akcyjną (SKA), a podatnik stał się jej akcjonariuszem. W czerwcu następnego roku wspólnicy SKA nie podjęli uchwały o podziale zysku za 2011 r.

Podatnik był przekonany, że doszło u niego do nadpłaty podatku z tytułu zaliczek na PIT zapłaconych przez cały 2011 r. Wywiódł to z uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego z 16 stycznia 2012 r. (sygn. akt II FPS 1/11).

NSA stwierdził w niej, że akcjonariusz SKA podlega opodatkowaniu dopiero w dniu otrzymania dywidendy wypłaconej na podstawie uchwały walnego zgromadzenia.

Podatnik argumentował, że przed przekształceniem nie miał możliwości otrzymania zysku, bo spółka komandytowa nie zamknęła

ksiąg rachunkowych (nie miała takiego obowiązku). Cały ten zysk przejęła – w wyniku przekształcenia – SKA, w której jednak nie podjęto uchwały o jego podziale. Skoro zatem – będąc obecnie akcjonariuszem SKA – nie otrzymał w 2011 r. dywidendy, to tym samym nie osiągnął przychodu. Z tego powodu podatnik wystąpił o stwierdzenie nadpłaty.

Urząd skarbowy się z nim nie zgodził. Stwierdził, że zapłacone przed przekształceniem zaliczki na PIT były należne i nie doszło do nadpłaty. Urząd przyznał, że akcjonariusz SKA podlega opodatkowaniu dopiero w dniu otrzymania dywidendy, ale – jak podkreślił – do momentu przekształcenia podatnik był komandytariuszem spółki komandytowej i osiągał przychody podlegające opodatkowaniu. Nie utraciły one swojego charakteru z chwilą przekształcenia, bo przepisy podatkowe nie działają wstecz – stwierdził urząd.

Tego samego zdania była Izba Skarbowa w Łodzi. Podkreśliła, że każdy ze wspólników spółki komandytowej ma obowiązek samodzielnie opłacać w trakcie roku podat-

kowego zaliczki na PIT, a po zakończeniu roku podatkowego zapłacić podatek wynikający z zeznania rocznego. Podstawą obliczenia podatku jest dochód, czyli nadwyżka przychodów nad kosztami ich uzyskania, a nie zysk. W konsekwencji opodatkowa-

## Przekształcenie ma wpływ także na kształt rozliczeń podatkowych wspólników

waniu podlega dochód komandytariusza, niezależnie od wysokości zysku, który osiągnęła spółka, oraz niezależnie od tego, czy zysk ten zostanie wypłacony wspólnikom, czy pozostanie w spółce – stwierdziła izba.

Zgodził się z nią Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi. Orzekł, że zaliczki wpłacone przez podatnika w czasie, gdy był on jeszcze komandytariuszem spółki komandytowej, były należne i nie doszło do nadpłaty PIT. Sąd podkreślił, że obowiązek

odprowadzenia zaliczek miesięcznych, jak również nakaz złożenia rozliczenia rocznego i zapłaty podatku, ciążyący na wspólnikach spółki komandytowej, jest niezależny od prawa do żądania podziału i wypłaty całości zysku z końcem roku obrotowego.

Obowiązek uiszczenia zaliczek nie zostaje uchylony, jeśli po zakończeniu roku obrotowego wspólnik nie zażąda podziału zysku – stwierdził sąd. Uznał, że z przepisów nie wynika, by przekształcenie spółki powodowało zmianę lub anulowanie obowiązków podatkowych spółki przekształcanej bądź jej wspólników.

Odmiennego zdania był natomiast Naczelny Sąd Administracyjny, który uchylił zarówno wyrok WSA, jak i decyzję izby skarbowej. W ustnym uzasadnieniu sędzia Tomasz Kolanowski wyjaśnił, że wprawdzie sukcesja dotyczy spółki, a nie wspólników, ale ich także obejmują pewne konsekwencje przekształcenia. Sędzia wskazał, że nie ma w ustawie o PIT przepisu, który kazałby zamknąć księgi rachunkowe w momencie przekształcenia, nie ma więc możliwości wyliczenia dochodu przypadającego na wspólnika w momencie przekształcenia. Skoro więc w nowo powstałej SKA wspólnicy podjęli uchwałę o niewypłaconiu dywidendy za rok przekształcenia, to dochód przypadający na komandytariusza przed przekształceniem wynosił 0 zł. Pobrane zatem w trakcie roku zaliczki na podatek były nienależne i doszło do nadpłaty – orzekł NSA.

Sędzia Kolanowski wskazał, że gdyby uznać, iż zaliczki na podatek za rok przekształcenia były należne, to mogłoby dojść do podwójnego opodatkowania. Taka sytuacja miałaby miejsce, gdyby w następnym roku podatkowym wspólnicy SKA podjęli uchwałę o wypłacie dywidendy za bieżący rok i za rok, w którym nastąpiło przekształcenie spółki.

## Podatnicy mogą teraz występować o zwrot nadpłaty



MICHAŁ WILK

doradca podatkowy w kancelarii KSP  
Legal & Tax Advice z Katowic

**S**tanowisko NSA jest korzystne dla podatników będących wspólnikami spółek komandytowo-akcyjnych powstałych przed 1 stycznia 2014 r. w wyniku przekształcenia z innych spółek osobowych. NSA uznał, że przekształcenie ma wpływ także na kształt rozliczeń podatkowych wspólników. Sąd słusznie zauważył, że roczne zobowiązanie podatkowe

konkretyzuje się wraz z zakończeniem roku. Jeśli w trakcie przekształcenia nie nastąpiło zamknięcie ksiąg, to nie ma fizycznej możliwości stwierdzenia, jaka jest kwota dochodu, którą wspólnicy przekształconej spółki komandytowej mieliby zadeklarować do opodatkowania.

Skoro nie podjęto uchwały o wypłacie dywidendy, to zobowiązanie podatkowe wspólnika SKA nie powstało. Podatnicy, u których wystąpiły podobne sytuacje, mogą obecnie rozważyć złożenie wniosku o zwrot nadpłaty podatku, powołując się na ten wyrok NSA.