

0111-KDIB1-2.4010.109.2017.1.AK - Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Rodzaj dokumentu	interpretacja indywidualna
Sygnatura	0111-KDIB1-2.4010.109.2017.1.AK
Data	2017.07.12
Autor	Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Temat	Podatek dochodowy od osób prawnych --> Przychody
Istota interpretacji	<p>1. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym przepisy art. 11 ustawy o PDOP nie będą miały zastosowania do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem, o których mowa w opisie zdarzenia przyszłego, a tym samym, planowane dobrowolne umorzenia udziałów nie spowoduje utraty statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych przez PGK prowadząc do zakończenia roku podatkowego PGK?</p> <p>2. Czy przepisy art. 14 ustawy o PDOP będą miały zastosowanie do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem, o których mowa w opisie zdarzenia przyszłego?</p>

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1, art. 14r ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko przedstawione we wniosku wspólnym z 30 maja 2017 r. (data wpływu 1 czerwca 2017 r.), o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie ustalenia, czy:

1. przepisy art. 11 ustawy o PDOP nie będą miały zastosowania do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem, a tym samym, planowane dobrowolne umorzenia udziałów nie spowodują utraty statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych przez PGK prowadząc do zakończenia roku podatkowego PGK,
2. przepisy art. 14 ustawy o PDOP będą miały zastosowanie do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem

-jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 1 czerwca 2017 r. wpłynął do organu ww. wniosek wspólny o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie ustalenia, czy:

1. przepisy art. 11 ustawy o PDOP nie będą miały zastosowania do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem, a tym samym, planowane dobrowolne umorzenia udziałów nie spowodują utraty statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych przez PGK prowadząc do zakończenia roku podatkowego PGK,
2. przepisy art. 14 ustawy o PDOP będą miały zastosowanie do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem.

We wniosku złożonym przez:

- Zainteresowanego będącym stroną postępowania:

PGK

- Zainteresowanych niebędących stroną postępowania:

Spółka L

Spółka F

Przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe:

Spółka L. S.A. (dalej „*Spółka L*”), jako spółka reprezentująca podatkową grupę kapitałową, zgłosiła umowę o utworzeniu Podatkowej Grupy Kapitałowej (dalej: „*PGK*” lub „*Wnioskodawca*”) w rozumieniu art. 1a ustawy o PDOP (dalej: „*Umowa PGK*”).

Zgodnie z Umową PGK:

- w skład PGK wchodzi Spółka L oraz F S.A. (dalej: „*Spółka F*”), w której Spółka L posiada 100% akcji,
- PGK została utworzona na okres trzech kolejnych lat podatkowych, tj. od dnia 1 stycznia 2017 r. do dnia 31 grudnia 2019 r. włącznie albo do dnia utraty statusu podatnika przez PGK, jeżeli nastąpi to przed dniem 31 grudnia 2019 r.,
- w ramach PGK, Spółka L pełni funkcję spółki dominującej w rozumieniu art. 1a ust. 2 pkt 1) lit. b) ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2016 r., poz. 1888 ze zm., dalej: „*ustawa o PDOP*”) oraz została wyznaczona, jako spółka reprezentująca PGK w zakresie obowiązków wynikających z ustawy o PDOP i z Ordynacji podatkowej w rozumieniu art. 1a ust. 3 pkt 4 ustawy o PDOP.

Ze względu na przeprowadzone w poprzednich latach transakcje nabycia innych podmiotów, w ramach grupy podmiotów zależnych (dalej: „*Grupa*”) funkcjonuje kilka podmiotów prowadzących działalność w zakresie pośrednictwa ubezpieczeniowego (dalej: „*Spółki ubezpieczeniowe*”). Spółka L posiada 100% udziałów w nabytych Spółkach ubezpieczeniowych. Jednocześnie, udziałowcami pozostałych Spółek ubezpieczeniowych są Spółka L oraz Spółka F. Spółki ubezpieczeniowe posiadają swoje siedziby na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej i podlegają nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Polsce. Z związku z tym, że działalność Spółek ubezpieczeniowych znacząco się pokrywa, w celu uproszczenia struktury organizacyjnej Grupy oraz zwiększenia jej efektywności (w tym kosztowej), rozważane jest połączenie Spółek ubezpieczeniowych.

W związku z planowanym połączeniem, z uwagi na fakt, że udziałowcami Spółek ubezpieczeniowych są zarówno Spółka L jak i Spółka F, stosownie do art. 494 § 4 KSH, z dniem połączenia, Spółka L oraz Spółka F staną się udziałowcami spółki przejmującej w wyniku połączenia Spółek ubezpieczeniowych. Z uwagi zaś na planowane uczynienie Spółki L spółką dominującą posiadającą 100% udziałów w spółkach zależnych, Spółka F rozważa dokonanie zbycia udziałów w połączonej Spółce ubezpieczeniowej na rzecz tego podmiotu w celu ich umorzenia (w trybie art. 199 KSH, tj. umorzenie dobrowolne). Przedmiotowe umorzenie zostanie dokonane po połączeniu Spółek ubezpieczeniowych. Jednocześnie, wynagrodzenie za umarżane udziały może zostać określone na poziomie ceny nabycia tych udziałów lub w kwocie równej wartości nominalnej umarżanych udziałów.

Opisane działania mają na celu uproszczenie modelu funkcjonowania Grupy oraz osiągnięcia przewagi konkurencyjnej na rynku usług pośrednictwa ubezpieczeniowego. Pomimo, że Spółki ubezpieczeniowe stanowią odrębne podmioty gospodarcze oraz posiadają odrębne zasoby ludzkie, to przedmiot ich działalności jest tożsamy. Oczekuje się, że opisana reorganizacja doprowadzi m.in. do zwiększenia efektywności funkcjonowania całej Grupy oraz Spółek ubezpieczeniowych poprzez uzyskanie efektu

synergii kosztowej a także maksymalizacji wykorzystania zasobów technicznych oraz osobowych. Ponadto, przekazanie kontroli w połączonych Spółkach ubezpieczeniowych usprawni zarządzanie w zakresie działalności pośrednictwa ubezpieczeniowego w ramach Grupy. Wnioskodawca nie wyklucza, że w przyszłości Spółka F dokona podobnych czynności w postaci dobrowolnego zbycia udziałów/akcji w celu ich umorzenia (w tym również po dniu zakończenia funkcjonowania PGK).

W związku z powyższym zadano następujące pytania:

1. Czy prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, zgodnie z którym przepisy art. 11 ustawy o PDOP nie będą miały zastosowania do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem, o których mowa w opisie zdarzenia przyszłego, a tym samym, planowane dobrowolne umorzenia udziałów nie spowoduje utraty statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych przez PGK prowadząc do zakończenia roku podatkowego PGK?
2. Czy przepisy art. 14 ustawy o PDOP będą miały zastosowanie do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem, o których mowa w opisie zdarzenia przyszłego?

Ad. 1

Zdaniem Zainteresowanych, przepisy art. 11 ustawy o PDOP nie będą miały zastosowania do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem, o których mowa w opisie zdarzenia przyszłego, a tym samym, planowane dobrowolne umorzenia udziałów nie spowodują utraty statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych przez PGK prowadząc do zakończenia roku podatkowego PGK.

Warunki utworzenia i funkcjonowania podatkowej grupy kapitałowej

Podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, zgodnie z art. 1a ustawy o PDOP może być podatkowa grupa kapitałowa, utworzona przez co najmniej dwie spółki będące spółkami prawa handlowego mające osobowość prawną i pozostające w związkach kapitałowych.

Ustawa o PDOP wskazuje, że podatkowa grupa kapitałowa jest podatnikiem, jeżeli spełnione są łącznie następujące warunki:

1. podatkową grupę kapitałową mogą tworzyć wyłącznie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółki akcyjne, mające siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli:
 - A. przeciętny kapitał zakładowy, określony w sposób, o którym mowa w art. 16 ust. 7 ustawy o PDOP, przypadający na każdą z tych spółek, jest nie niższy niż 1.000.000 zł,
 - B. jedna ze spółek, (spółka dominująca) posiada bezpośredni 95% udział w kapitale zakładowym lub w tej części kapitału zakładowego pozostałych spółek (spółek zależnych), która na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji nie została nieodpłatnie lub na zasadach preferencyjnych nabyta przez pracowników, rolników lub rybaków albo która nie stanowi rezerwy mienia Skarbu Państwa na cele reprivatyzacji,
 - C. spółki zależne nie posiadają udziałów w kapitale zakładowym innych spółek tworzących tę grupę,

- D. w spółkach tych nie występują zaległości we wpłatach podatków stanowiących dochód budżetu państwa.
2. spółka dominująca i spółki zależne zawarły, w formie aktu notarialnego, umowę o utworzeniu, na okres co najmniej 3 lat podatkowych, podatkowej grupy kapitałowej i umowa ta została zarejestrowana przez naczelnika urzędu skarbowego,
 3. po utworzeniu podatkowej grupy kapitałowej spółki tworzące tę grupę spełniają warunki wymienione w ww. pkt 1 lit. a-c, a ponadto:
 - A. nie korzystają ze zwolnień od podatku dochodowego na podstawie odrębnych ustaw,
 - B. nie pozostają w związkach powodujących zaistnienie okoliczności, o których mowa w art. 11 ustawy o PDOP, z podatnikami podatku dochodowego niewchodzącymi w skład podatkowej grupy kapitałowej,
 4. podatkowa grupa kapitałowa osiągnie za każdy rok podatkowy udział dochodów w przychodach, określony zgodnie z art. 7a ust. 1 ustawy o PDOP, w wysokości co najmniej 3%.

Dobrowolne umorzenie udziałów na gruncie KSH

Umorzenie udziałów polega na ich prawnym unicestwieniu, tzn. wygaśnięciu wszelkich praw, zarówno o charakterze majątkowym, jak i korporacyjnym, wynikających z udziałów. Zasady umarzania udziałów zawarte są w art. 199 § 1-7 KSH. Umorzenie może być przeprowadzone za zgodą wspólnika, w drodze nabycia udziału przez spółkę (umorzenie dobrowolne), albo bez zgody wspólnika (umorzenie przymusowe). Umorzenie udziału wymaga uchwały zgromadzenia wspólników, która powinna określać w szczególności podstawę prawną umorzenia i wysokość wynagrodzenia przysługującego wspólnikowi za umorzony udział. Jednocześnie zgodnie z art. 199 § 3 KSH, za zgodą wspólnika spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, umorzenie udziału może nastąpić bez wynagrodzenia.

Dobrowolne umorzenie udziałów na gruncie przepisów ustawy o PDOP

Stosownie do art. 11 ust. 1 ustawy o PDOP, jeżeli:

1. osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, mająca miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zwana dalej „podmiotem krajowym”, bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu przedsiębiorstwem położonym poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale tego przedsiębiorstwa, albo
2. osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, mająca miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zwana dalej "podmiotem zagranicznym", bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu podmiotem krajowym lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale tego podmiotu krajowego, albo
3. ta sama osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej równocześnie bezpośrednio lub pośrednio bierze udział w zarządzaniu podmiotem krajowym i podmiotem zagranicznym lub w ich kontroli albo posiada udział w kapitale tych podmiotów

-i jeżeli w wyniku takich powiązań zostaną ustalone lub narzucone warunki różniące się od warunków, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty, i w wyniku tego podatnik nie wykazuje dochodów

albo wykazuje dochody niższe od tych, jakich należałoby oczekiwać, gdyby wymienione powiązania nie istniały - dochody danego podatnika oraz należny podatek określa się bez uwzględnienia warunków wynikających z tych powiązań.

W ocenie Wnioskodawcy, w przypadku odpłatnego zbycia udziałów celem ich umorzenia nie jest możliwe ustalenie, czy zostało ono przeprowadzone na warunkach rynkowych. Stanowi ono czynność, która może być wykonana wyłącznie w relacji między spółką a wspólnikiem. Nie można zatem porównać umorzenia z czynnością, jaką mogłyby dokonać między sobą podmioty niepowiązane, ponieważ umorzenie między takimi podmiotami nie może nastąpić.

Przykładowo, w wydanej przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej interpretacji indywidualnej z 24 marca 2017 r. (sygn. 1462-IPPB3.4510.3.2017.1.MC), Organ - odstępując od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska wnioskodawcy - zaakceptował stanowisko podatnika, zgodnie z którym „*art. 11 ustawy o p.d.o.p. nie znajdzie zastosowania do umorzenia udziałów (...). Za prawidłowością stanowiska Wnioskodawcy przemawia również fakt, że nie jest możliwe odniesienie warunków umorzenia przez Wnioskodawcę udziałów własnych posiadanych przez Spółkę kapitałową do warunków rynkowych. Umorzenie udziałów jest czynnością prawną, której nieodłącznym elementem jest zaangażowanie podmiotów powiązanych. Brak porównywalnych transakcji pomiędzy niezależnymi podmiotami przesądza, że nie jest możliwe określenie, jakie warunki uzgodniłyby takie podmioty, a zatem nie istnieje rynek, który stanowiłby punkt odniesienia dla ustalenia, czy umorzenie udziałów nastąpiło z uwzględnieniem warunków rynkowych. Pomędzy niezależnymi podmiotami nie dochodzi bowiem do umorzenia udziałów, jeśli jakiś podmiot ma udziały w innym podmiecie, są to już - z definicji - podmioty powiązane”.*

Stanowisko przedstawione przez Wnioskodawcę zostało również potwierdzone m.in. w interpretacji indywidualnej z 2 lipca 2015 r. (sygn. IBPB-1-3/4510-98/15/AW), w której Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach stwierdził, że „*w stosunku do opisanego zdarzenia przyszłego nie znajdzie zastosowania również cyt. wyżej art. 11 ust. 1 u.p.d.o.p. Ww. przepis odnosi się bowiem do sytuacji, kiedy w wyniku powiązań, zostaną narzucone warunki odbiegające od warunków rynkowych. Natomiast w sytuacji odpłatnego zbycia udziałów celem ich umorzenia nie jest możliwe ustalenie, czy zostało ono przeprowadzone na warunkach rynkowych. Umorzenie udziałów z samej swojej natury następuje pomiędzy podmiotami powiązanimi. W konsekwencji brak jest porównywalnych zdarzeń pomiędzy niezależnymi podmiotami. Tym samym (...) nie znajdą zastosowania przepisy art. 11 u.p.d.o.p.”.*

Stanowisko to znajduje również potwierdzenie w interpretacjach indywidualnych:

- Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 30 listopada 2016 r. (sygn. 2461-IBPB-I-3.4510.800.2016.2.APO);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 4 stycznia 2016 r. (sygn. IBPB-1-2/4510-6/16/JW);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 4 stycznia 2016 r. (sygn. IBPB-1-2/4510-7/16/JW);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 29 maja 2015 r. (sygn. IPPB6/4510-56/15-2/AK);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 25 marca 2015 r. (sygn. IBPB/I/2/4510-176/15/SD);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 10 marca 2015 r. (sygn. IPTPB3/423-437/14-3/GG).

W świetle powyższego, w ocenie Wnioskodawcy, przepisy art. 11 ustawy o PDOP nie będą miały zastosowania do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem, o których mowa w opisie zdarzenia przyszłego.

Dobrowolne umorzenie udziałów w świetle przesłanek utraty statusu podatnika przez podatkowa grupę kapitałowa

Przesłanki utraty statusu podatnika przez podatkową grupę kapitałową zostały enumeratywnie wymienione w przepisach ustawy o PDOP. Podatkowa Grupa Kapitałowa przez cały okres jej funkcjonowania musi łącznie spełniać warunki zawarte w art. 1a ust. 2 pkt 3 i pkt 4 ustawy o PDOP.

Zdaniem Wnioskodawcy, w wyniku przedstawionego w opisie zdarzenia przyszłego dobrowolnego zbycia przez Spółkę F udziałów w połączonej Spółce ubezpieczeniowej w celu ich umorzenia, PGK nadal będzie spełniać wszystkie wymagane przesłanki do utrzymania statusu podatnika, m.in.:

- w skład PGK wchodzić będą co najmniej dwie spółki prawa handlowego posiadające osobowość prawną, pozostające w związkach kapitałowych,
- przeciętny kapitał zakładowy przypadający na każdą ze spółek PGK, ustalony zgodnie z art. 1a ust. 2 pkt 1 lit a ustawy o PDOP, nie będzie niższy niż 1.000.000 zł,
- Spółka L, jako spółka dominująca będzie nadal posiadać bezpośredni 95% udział w kapitale zakładowym Spółki F,
- Spółka F nie będzie posiadać udziałów w kapitale zakładowym innych spółek tworzących PGK,
- Spółka L oraz Spółka F nie będą pozostawać w związkach powodujących zaistnienie okoliczności, o których mowa w art. 11 ustawy o PDOP, z podatnikami podatku dochodowego niewchodzącymi w skład podatkowej grupy kapitałowej.

Dlatego też, zdaniem Zainteresowanych, w analizowanym zdarzeniu przyszłym, dobrowolne umorzenie udziałów (tj. zbycie przez Spółkę F udziałów w połączonej Spółce ubezpieczeniowej w celu ich umorzenia), nie spowoduje naruszenia warunków istnienia PGK i tym samym, nie spowoduje utraty statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych przez PGK.

Jednocześnie, w przypadku, gdyby wskutek przedstawionego w opisie zdarzenia przyszłego dobrowolnego umorzenia udziałów doszło do zmiany kapitału zakładowego Spółki F i zmiany jej struktury własnościowej (nie powodujących utraty statusu przez PGK), zmianie ulegną postanowienia umowy podatkowej grupy kapitałowej, które zgodnie z art. 1a ust. 8 ustawy o PDOP, podlegać będą zgłoszeniu właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego w terminie do 30 dni od ich wystąpienia.

W świetle powyższego, w ocenie Wnioskodawcy, planowane dobrowolne umorzenie udziałów nie spowoduje utraty statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych przez PGK prowadzącej do zakończenia roku podatkowego PGK.

Ad. 2

Zdaniem Zainteresowanych, przepisy art. 14 ustawy o PDOP nie będą miały zastosowania do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów za wynagrodzeniem, o których mowa w opisie zdarzenia przyszłego.

Zgodnie z art. 14 ust. 1 i 2 ustawy o PDOP, przychodem z odpłatnego zbycia rzeczy lub praw majątkowych, z zastrzeżeniem ust. 4, jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie. Jeżeli jednak cena bez uzasadnionej przyczyny znacznie odbiega od wartości rynkowej tych rzeczy lub praw, przychód ten określa organ podatkowy w wysokości wartości rynkowej. Wartość rynkową, o której mowa w ust. 1, rzeczy lub praw majątkowych określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w

obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca odpłatnego zbycia.

Stosownie zaś do art. 199 § 1 zdanie 2 oraz § 3 KSH, udział może być umorzony za zgodą wspólnika w drodze nabycia udziału przez spółkę (umorzenie dobrowolne) albo bez zgody wspólnika (umorzenie przymusowe). Za zgodą wspólnika umorzenie udziału może nastąpić bez wynagrodzenia.

Analiza powyższych przepisów prowadzi do wniosku, że przepisy art. 14 ustawy o PDOP nie będą mieć zastosowania do czynności dobrowolnego umorzenia udziałów, o których mowa w opisie zdarzenia przyszłego. W ocenie Wnioskodawcy, skoro przepisy prawa handlowego dopuszczają umorzenie udziałów za wynagrodzeniem lub bez wynagrodzenia, to zarówno w przypadku skorzystania z możliwości umorzenia udziałów bez wynagrodzenia jak również za wynagrodzeniem odbiegającym od wartości rynkowej nie ma podstaw do zastosowania art. 14 ustawy o PDOP poprzez uznanie, że mamy do czynienia z transakcją nierynkową. Wynika to z faktu, że zbycie udziałów w celu ich umorzenia ze swej natury występuje jedynie pomiędzy konkretną spółką kapitałową a jej udziałowcem.

W konsekwencji, nie jest możliwe ustalenie, czy transakcja umorzenia udziałów została przeprowadzona na warunkach rynkowych. Brak jest bowiem porównywalnych transakcji pomiędzy niezależnymi podmiotami. Umorzenie udziałów jest to działanie jednorazowe, które zostało dopuszczone przepisami prawa handlowego, a jego celem jest prawne unicestwienie udziałów wspólnika, którego udziały są umarzane, a nie dokonanie jakiegokolwiek transakcji gospodarczej.

Jednocześnie, w kontekście umorzenia udziałów nie można mówić o „*cenie*”, do której odnosi się art. 14 ustawy o PDOP. Zgodnie bowiem z art. 535 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 2017, poz. 459 ze zm., dalej: „*KC*”), cena jest elementem umowy sprzedaży, tj. sprzedawca zobowiązuje się przenieść na kupującego własność rzeczy i wydać mu rzecz, a kupujący zobowiązuje się rzecz odebrać i zapłacić sprzedawcy cenę. Natomiast umorzenie udziałów, o którym mowa w art. 199 KSH może nastąpić za „*wynagrodzeniem*”. Należy zwrócić uwagę, że termin „*wynagrodzenie*” nie jest tożsamy z „*ceną*”. Jednocześnie, art. 2 KSH przewiduje stosowanie przepisów KC w zakresie, w jakim KSH ich nie reguluje. Skoro zatem KSH w zakresie umorzenia udziałów posługuje się pojęciem wynagrodzenia, to jest to zabieg celowy i nie ma podstaw, by pojęcie to utożsamiać z ceną w rozumieniu przepisów KC dotyczących sprzedaży.

Powyższe znajduje potwierdzenie m.in. w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 19 sierpnia 2015 r. (sygn. akt II FSK 1747/13), w którym Sąd podniósł, że „*ustawa podatkowa nie zawiera definicji ceny. (...) Z perspektywy natomiast regulacji art. 14 ust. 1 u.p.d.o.p. bardziej adekwatne wydaje się postrzeganie «ceny» w potocznym rozumieniu tego określenia, jako ustalonej w umowie wartości pieniężnej, stanowiącej ekwiwalent nabywanych rzeczy lub praw majątkowych.*” W dalszej części orzeczenia Sąd wskazał, że „*już wstępna lektura art. 199 K.s.h. prowadzi do wniosku, że użyty w tym przepisie termin „wynagrodzenie” nie odpowiada wskazanym kryteriom „ceny”. (...) Za zgodą wspólnika umorzenie udziału może nastąpić bez wynagrodzenia (art. 199 § 3 K.s.h.). Powyższe wskazuje, że wspólnik może nie mieć wpływu na wysokość przysługującego mu wynagrodzenia z tytułu umarzanych udziałów. Wynagrodzenie zatem, nawet ustalone w sposób wskazany w art. 199 § 2 zd. 2 K.s.h., z założenia może odbiegać od wartości rynkowej. Kryterium uwzględniania wartości rynkowej, przy ustalaniu wynagrodzenia za umarzane udziały, nie zostało przewidziane w Kodeksie spółek handlowych. (...) Uzupełniająco zaznaczyć również wypada, że pogląd, iż termin „wynagrodzenie” określony w art. 199 K.s.h., nie jest tożsamy z „ceną” w rozumieniu art. 14 ust. 1 u.p.d.o.p. jest obecny*

w innych interpretacjach indywidualnych, wydanych zarówno w stanie prawnym sprzed 1 stycznia 2011 r., jak i aktualnie obowiązującym (por. np. interpretacje Ministra Finansów nr LK-399/LM/BG/2003 Finansów z 18 lutego 2003 r. nr oraz Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach, działającego w imieniu Ministra Finansów nr IBPB-1-3/4510-98/15/AW z 2 lipca 2015 r.).”

Stanowisko to znajduje również potwierdzenie w następujących interpretacjach indywidualnych:

- Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 23 stycznia 2017 r. (1462-IPPB3.4510.1084.2016.1.MC);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 1 lipca 2016 r. (sygn. IPPB3/4510-577/16-3/KK);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 7 marca 2016 r. (sygn. IBPB-1-3/4510-74/16/TS);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 22 stycznia 2016 r. (ITPB3/4510-591/15-3/PW);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 22 stycznia 2016 r. (sygn. ITPB3/4510-590/15-3/PW);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 26 sierpnia 2015 r. (sygn. IBPB-1-2/4510-251/15/AK);
- Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 17 lipca 2015 r. (sygn. IBPB-1-3/4510-119/15/MO).

Mając na uwadze powyższe, w ocenie Wnioskodawcy, przepisy art. 14 ustawy o PDOP nie znajdują zastosowania do planowanych czynności dobrowolnego zbycia przez Spółkę F udziałów w celu ich umorzenia.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Zainteresowanych w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest prawidłowe.

Mając powyższe na względzie, stosownie do art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

Zgodnie z art. 14na Ordynacji podatkowej, przepisów art. 14k–14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

1. z zastosowaniem art. 119a;
2. w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie z opisem zdarzenia przyszłego podanym przez Zainteresowanych w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Zainteresowanych i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Zainteresowanemu będącemu stroną postępowania (art. 14r § 2 Ordynacji podatkowej) przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78/79, 50-126 Wrocław, w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia

2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz.U. z 2016 r., poz. 718, z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną. Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.