

Kontynuacja amortyzacji tylko przy tożsamości składnika majątku

Interesujący wyrok wydał niedawno Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w sprawie wartości początkowej środków trwałych wnoszonych aportem do spółki osobowej (wyrok z 5 czerwca 2019, sygn. I SA/Po 233/19).

Pod koniec lat 90-tych podatniczka kupiła wraz z mężem kamienicę. Po rozwodzie została jedyną właścicielką kamienicy. Dochody uzyskane z tytułu wynajmu lokali znajdujących się w kamienicy traktowała jako najem prywatny i opodatkowywała ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych wg stawki 8,5%. Podatniczka nie prowadziła działalności gospodarczej, a kamienica nigdy nie była amortyzowana. Zamierzała wydzielić w kamienicy pojedyncze mieszkania (w pierwszej fazie 1-3) jako samodzielne lokale mieszkalne stanowiące odrębne nieruchomości, założyć dla nich odrębne księgi wieczyste i wycenić je przy pomocy rzeczoznawcy majątkowego zlecając tzw. operat szacunkowy. Planowała założyć wspólnie z synem spółkę jawną, a po jej zarejestrowaniu wnieść w formie wkładu niepieniężnego wydzielone lokale. Wartość wkładu niepieniężnego do spółki jawnej miała zostać ustalona na podstawie wycen poszczególnych lokali przez rzeczoznawcę majątkowego. Spółka, do której wniesione miały zostać mieszkania będzie prowadzić pozarolniczą działalność gospodarczą w zakresie wynajmu nieruchomości. We wniosku o indywidualną interpretację podatkową podatniczka zadała więc pytanie jaka powinna być wartość początkowa lokali wniesionych do spółki, jako podstawa dokonywania odpisów amortyzacyjnych. Odpisy te wchodziłyby w skład kosztów spółki, które alokowane do wspólników procentem wynikającym z umowy spółki, stanowiłyby ich koszty uzyskania przychodu przy rozliczaniu podatku od dochodu uzyskanego przez nich ze spółki.

Podatniczka stała na stanowisku, że wartością początkową mieszkań dla potrzeb ich amortyzacji w spółce powinna być ich wartość przyjęta z uchwały, na podstawie której wniesiony zostanie aport, a więc wartość zgodna z wyceną rzeczoznawcy majątkowego (w oparciu o art. 22g ust.1 pkt 4) lit c) ustawy PIT). Swoje stanowisko argumentowała kilkoma okolicznościami, a mianowicie tym, że:

- przedmiot aportu nie był dotąd amortyzowany i nie był wykorzystywany w ramach działalności gospodarczej,
- dzisiejsza wartość lokali jest diametralnie różna od ich wartości z końca lat 90-tych,
- poniosła wiele wydatków na remonty i modernizację kamienicy (nie miała ich w całości udokumentowanych),
- nie ma innej możliwości wyceny mieszkań, bo w momencie nabycia poniosła wydatek na zakup kamienicy, a nie na zakup znajdujących się w niej poszczególnych lokali.

Argumenty podatniczki nie znalazły jednak uznania w oczach Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej. Stwierdził on, że kamienica po jej zakupie i oddaniu do używania przez podatniczkę, powinna być wprowadzona do wykazu środków trwałych i amortyzowana, pomimo, że dochody podatniczki były opodatkowane ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, bo obowiązujące przepisy nie dają podatnikom dowolności w podjęciu takiej decyzji. Wartością początkową kamienicy powinny być wydatki na jej nabycie, powiększone o wydatki modernizacyjne. Z tego względu należy przyjąć, że wniesione

aportem do spółki lokale były amortyzowane i spółka powinna wprowadzić je do wykazu środków trwałych wg wartości początkowej kamienicy na moment oddania jej na potrzeby najmu prywatnego przez podatkówkę, proporcjonalnie przypadającej na wniesione do spółki lokale (tj. na podstawie art. 22g ust.1 pkt 4) lit a) ustawy PIT).

Wojewódzki Sąd Administracyjny nie zgodził się ze stanowiskiem Dyrektora KIS. WSA uznał stanowisko fiskusa za prawidłowe jedynie w części odnoszącej się do obowiązku gromadzenia przez podatkówkę rachunków na poniesione nakłady i obowiązku ujęcia kamienicy w wykazie środków trwałych. Sąd podzielił stanowisko podatkówki, że wartość początkową przedmiotu aportu w spółce można ustalić w oparciu o jej pierwotną wartość początkową przyjętą do amortyzacji tylko w sytuacji, gdy przedmiot aportu i amortyzowany wcześniej składnik jest tożsamy. Ze stanu sprawy wynikało natomiast, że przedmiot aportu nie jest tożsamy z nabytą w drodze kupna kamienicą. Podatkówka zamierzała bowiem wnieść aportem do spółki jawnej lokale mieszkalne po ustanowieniu odrębnej własności tych lokali. Po wydzieleniu lokalu powstaje odrębna nieruchomości, która jest samodzielnym przedmiotem obrotu prawnego. Sąd uznał zatem za błędne stanowisko fiskusa, że spółka jawna otrzyma w formie aportu środki trwałe, które były przedmiotem amortyzacji. W takiej sytuacji nie ma możliwości ustalenia wydatków na nabycie przedmiotu wkładu, a więc jego wartość początkowa powinna zostać ustalona na podstawie wartości wynikającej z umowy, jeżeli nie odbiega ona od wartości rynkowej, tj. na podstawie art. 22g ust.1 pkt 4) lit c) ustawy PIT.

Wyrok jest nieprawomocny.

Wydany wyrok jest kolejnym wyrokiem, który wskazuje, że fiskus stara się forsować niedopuszczalną, rozszerzającą interpretację art. 22 g ustawy PIT, regulującego zasady ustalania wartości początkowej środków trwałych. W podobnym wyroku (wyrok NSA z dnia 27.04.2016 r. sygn. akt II FSK 1410/14), sąd stwierdził już, że jeżeli nie można ustalić ceny nabycia środków trwałych i niemożność ta ma charakter obiektywny to podatnik ma prawo przyjęcia tej wartości wg wartości rynkowej. Organy podatkowe starają się natomiast „na siłę” przyjmować, że do wyceny środka trwałego ma zastosowanie jego rzekoma wartość historyczna, podczas gdy takiej wartości, biorąc pod uwagę brzemienie art. 22 g ustawy PIT, przypisać racjonalnie się nie da.

Piotr Sobczak

doradca podatkowy, członek ACCA

partner w kancelarii Ginelli Wienskowski Sobczak Kubiak Radcy Prawni i Doradcy Podatkowi