

## **Kiedy połączenie spółek jest przeprowadzone w uzasadnionych celach gospodarczych?**

kategoria: Podatki > CIT

Dodano: 2011-12-06, 10:16

Autor: Joanna Wierzejska, Tax Partner, Doradca podatkowy, Praktyka Podatkowa Domański Zakrzewski Palinka sp. k.

Przy połączeniu spółek należących do tej samej grupy kapitałowej okoliczność, iż przejmowana spółka nie prowadzi żadnej działalności, nie ma żadnych udziałów finansowych i przynosi spółce przejmującej jedynie straty, może uzasadniać domniemanie, że operacja połączenia nie została dokonana w „uzasadnionych celach gospodarczych”.

Nie jest wystarczającym uzasadnieniem zmniejszenie kosztów administracyjnych (strukturalnych) w grupie.

Do takich wniosków doszedł Trybunał Sprawiedliwości UE w wyroku z dnia 10 listopada 2011 w sprawie Foggia (C-126/10). Sprawa dotyczyła prawa do rozliczenia przez portugalską spółkę strat podatkowych spółek przejętych (co pod pewnymi warunkami dopuszczało prawo portugalskie). Trybunał zaś miał dokonać wykładni pojęcia „uzasadnionego celu gospodarczego” z tzw. dyrektywy dot. łączenia spółek, pomimo, że wprost regulacje tej dyrektywy nie miały zastosowania do przedmiotowej sprawy podatkowej.

Brak uzasadnionego celu gospodarczego, na gruncie dzisiejszego art. 15 dyrektywy (dawniej art. 11), może stanowić domniemanie, że zasadniczym celem lub jednym z zasadniczych celów czynności jest oszustwo podatkowe lub unikanie opodatkowania, co, w konsekwencji, stanowi przesłankę do odmowy korzystania z dyrektywowych przywilejów podatkowych.

Trybunał uznał, że oszczędność w postaci redukcji kosztów administracyjnych i kosztów zarządzania w skutek przejęcia spółki jest tylko naturalną konsekwencją połączenia wynikającą z uproszczenia grupy. Dalej, nie jest uzasadnionym celem gospodarczym połączenia sytuacja, w której z jednej strony są zredukowane takie koszty, a z drugiej grupa miałaby osiągnąć efekt w postaci możliwości rozliczenia strat podatkowych spółki przejętej. Gdyby uznać, że ograniczenie kosztów administracyjnych jest wystarczającym uzasadnieniem gospodarczym dającym podstawę do osiągnięcia korzyści podatkowych z dyrektywy, bezprzedmiotowe byłoby wprowadzenie tego warunku, gdyż takie ograniczenie kosztów występuje przy każdym połączeniu.

Czy wyrok ten ma znaczenie dla polskich podatników? Na gruncie polskich przepisów spółka przejmująca nie ma prawa do rozliczania strat podatkowych spółki przejmowanej, zaś prawo do kontynuacji rozliczania strat podatkowych w spółce przejmującej nie jest uzależnione od wykazania uzasadnionego celu gospodarczego. Pojęcie „uzasadnionych przyczyn ekonomicznych”, zaczerpnięte z dyrektywy, wprowadzono jednakże w art. 10 ust. 4 ustawy o CIT jako warunek uzyskania neutralności podatkowej połączenia.

Na gruncie dzisiejszych polskich regulacji teza wyroku nie powinna mieć zastosowania do ryzyka odmowy rozliczania strat podatkowych w spółce przejmującej, ale może być wykorzystana do opodatkowania spółek łączących się oraz ich udziałowców na dzień połączenia. Ryzyko dotyczyć może przejęć spółek operacyjnych przez „puste” spółki, bez działalności, ale ze stratami podatkowymi.