

Przekształcenia spółek handlowych w świetle konsekwencji podatkowych

Olga Grzybek*

Streszczenie: *Cel* – Artykuł ma na celu prezentację zagadnień podatkowych związanych z przekształceniami spółek handlowych. Aktualne przepisy prawa podatkowego nie są jednoznaczne, co utrudnia właściwe rozliczenie podatkowe procesu przekształcenia. *Metodologia* – Wykorzystano analizę aktów prawnych, interpretacji podatkowych oraz badania literaturowe. *Wynik* – w artykule przedstawiono możliwe interpretacje oraz stanowiska organów podatkowych i sądów administracyjnych. Wskazano również pożądane kierunki zmian w istniejących regulacjach.

Słowa kluczowe: przekształcenie spółki, podatek dochodowy, podatek od czynności cywilnoprawnych, konsekwencje podatkowe przekształcenia spółki

Wprowadzenie

Przekształcenia spółek prawa handlowego są obecnie stosunkowo częste – zmienne otoczenie wymusza na jednostkach pewną elastyczność, przejawiającą się m.in. dostosowywaniem formy organizacyjno-prawnej w taki sposób, aby była ona jak najkorzystniejsza w danych warunkach funkcjonowania. Przekształcenie spółki może wynikać ze zmiany rozmiarów prowadzonej działalności, chęci odmiennego ukształtowania odpowiedzialności wspólników spółki, a także optymalizacji obciążeń podatkowych ponoszonych przez spółkę i wspólników. Obecnie częste są także przekształcenia podmiotów w formę spółki akcyjnej, pozwalającej nawet niewielkim podmiotom na pozyskanie znacznych kwot kapitału na rynku New Connect.

Artykuł ma na celu przedstawienie zagadnień podatkowych, z którymi muszą zmierzyć się księgowi w spółkach dokonujących przekształceń. Ponadto wskazuje się na istotne nieścisłości w regulacjach podatkowych przekształceń spółek oraz pożądane kierunki zmian tychże regulacji.

1. Regulacje podatkowe przekształceń spółek handlowych

Co do zasady spółka prawa handlowego powstała w wyniku przekształcenia innej spółki wstępuje we wszelkie przewidziane przepisami prawa podatkowego prawa i obowiązki podmiotu przekształcanego (Ustawa z 29 sierpnia 1997: art. 93a). Już to ogólnikowe stwier-

* mgr Olga Grzybek, asystent, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, ul. 1 Maja 50, 40-287 Katowice, e-mail: olga.grzybek@ue.katowice.pl.

dzenie budzi kontrowersje w środowisku prawniczym. Prawo prywatne zakłada bowiem kontynuację praw i obowiązków, zaś prawo podatkowe wskazuje na ich sukcesję. Literatura prawnicza zawiera dość liczne rozważania na ten temat (np. Stępień 2006: 160, 228). Z punktu widzenia opodatkowania przedsiębiorstwa kwestia ta nie ma jednak większego znaczenia, gdyż istotna jest nie sama terminologia, ale realne konsekwencje podatkowe. Te zaś na gruncie prawa podatkowego są tożsame przy kontynuacji i przy sukcesji uniwersalnej praw i obowiązków.

Ogólne postanowienia ordynacji podatkowej nie są wystarczające do uregulowania wszelkich aspektów podatkowych przekształceń spółek. Stąd poszczególne ustawy podatkowe zawierają rozwiązania szczegółowe w zakresie konkretnego podatku. Niestety, bodaj żadne z nich nie jest jednoznacznie interpretowane. Przede wszystkim dodatkowe zapisy dotyczą podatków dochodowych oraz podatku od czynności cywilnoprawnych.

2. Przekształcenie spółki kapitałowej bądź osobowej a podatek dochodowy

W zakresie podatku dochodowego należy rozważyć szereg istotnych aspektów. Problemem, który w podmiocie planującym przekształcenie wystąpi najszybciej, jest możliwość kwalifikacji kosztów przekształcenia jako kosztów uzyskania przychodów. Przekształcenie podmiotu ma na celu poprawę efektywności gospodarowania, więc ponoszenie kosztów przekształcenia przyczynia się do prawidłowego funkcjonowania podmiotu. Stąd należy uznać, że wydatki związane z przekształceniem, np. na doradztwo prawne, badanie przez biegłego rewidenta planu przekształcenia, opłaty notarialne i za wpisy do rejestru, mogą stanowić koszty uzyskania przychodu. Jednocześnie są to koszty pośrednie, których nie można przyporządkować do ściśle określonych przychodów. Koszty takie są potrącane w dacie ich poniesienia, stąd znakomita ich większość zostanie rozliczona przez spółkę przekształcaną. Wydatki, których nie rozliczy spółka przekształcana, mogą zostać uznane za koszty uzyskania przychodów w spółce przekształconej, która w tej sytuacji korzysta z zasady kontynuacji praw przysługujących spółce przekształconej (Karczyński 2011: 169).

Co do zasady, kontynuacja praw i obowiązków (lub ich sukcesja) oznacza, że spółce przekształconej bądź jej wspólnikom przysługuje prawo odliczenia straty podatkowej powstałej w spółce przekształconej. Przepisy stanowią bowiem, że „o wysokość straty ze źródła przychodów, poniesionej w roku podatkowym, można obniżyć dochód uzyskany z tego źródła w najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, z tym że wysokość obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie może przekroczyć 50% kwoty tej straty” (Ustawa z 26 lipca 1991: art. 9 ust. 3). Analogiczna regulacja istnieje także na gruncie podatku dochodowego od osób prawnych (Ustawa z 15 lutego 1992: art. 7 ust. 5). Odliczenie straty podatkowej jest jednak możliwe jedynie przy przekształceniu spółki osobowej w inną spółkę osobową (rozliczenie straty następuje u poszczególnych wspólników) oraz spółki kapitałowej w inną spółkę kapitałową, czyli wtedy, kiedy nie zmieniają się podatnicy podatku dochodowego. Przy przekształceniu spółki osobowej w spółkę kapitałową lub odwrotnie ma miejsce zmiana obowiązującego reżimu podatkowego i zmiana podatnika podatku dochodowego. W takiej sytuacji odliczenie straty podatkowej powstałej przed przekształceniem nie będzie możliwe.

Spółka powstała w wyniku przekształcenia zobowiązana jest kontynuować sposób naliczania odpisów amortyzacyjnych przyjęty przez spółkę przekształcaną. Przyjęta metoda amortyzacji niekoniecznie będzie optymalna dla spółki przekształconej, jednak jest ona

związana metodą przyjętą przez spółkę przekształcaną (Nawrot 2011: 165). W tym względzie przepisy prawa podatkowego nie pozostawiają wątpliwości.

Szczególny problem podatkowy stanowi opodatkowanie zysków niepodzielonych w spółce kapitałowej w razie jej przekształcenia w spółkę osobową, co wynika z odmiennego sposobu opodatkowania dochodów spółek i wspólników w spółkach osobowych i kapitałowych. W spółkach osobowych dochód z prowadzonej działalności gospodarczej opodatkowany jest jedynie na szczeblu wspólników. Nie ma przy tym znaczenia, czy dochód ten będzie przez wspólników wypłacony, czy też pozostawiony w spółce, gdyż traktuje się go jako dochód osobisty wspólników, postawiony do ich dyspozycji (brak ograniczeń prawnych w jego wypłacie ze spółki na rzecz wspólnika). Z kolei w spółkach kapitałowych dochód podlega w całości opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych jako dochód spółki. Jeżeli wspólnicy podejmą uchwałę o wypłacie wypracowanego zysku w formie dywidendy lub też o jego przeznaczeniu na podwyższenie kapitału zakładowego spółki, kwoty te są ponownie opodatkowane jako dochód wspólników. Z kolei pozostawienie zysku w spółce w postaci kapitału zapasowego bądź rezerwowego nie powoduje powstania obowiązku podatkowego po stronie wspólników. W spółkach kapitałowych mogą więc jednocześnie występować kapitały opodatkowane na szczeblu wspólników, jak i te, które takiemu opodatkowaniu nie podlegały, zaś w spółkach osobowych całość kapitału pozostawionego w spółce jest opodatkowana na szczeblu wspólników. Przekształcenie spółki kapitałowej w osobową powoduje niejako postawienie całości kapitałów spółki do dyspozycji wspólników. Stąd wolą ustawodawcy było opodatkowanie zysków wypracowanych przez spółkę kapitałową i niewypłaconych wspólnikom, a przekazanych na inne kapitały niż kapitał zakładowy. Innymi słowy, ustawodawca zamierzał opodatkować te kapitały, które byłyby opodatkowane w spółce kapitałowej w razie ich wypłaty. Rozwiązanie takie wydaje się celowe – na dzień przekształcenia należy zneutralizować konsekwencje odmiennego sposobu opodatkowania dochodów wspólników spółek kapitałowych i osobowych.

Realizacji tegoż celu ma służyć ustawowy zapis stanowiący, że przychodem z udziału w zyskach osób prawnych jest wartość niepodzielonych zysków w spółkach kapitałowych w przypadku przekształcenia tych spółek w spółki osobowe, przy czym przychód ten ustala się na dzień przekształcenia (Ustawa z 15 lutego 1992: art. 10 ust 1 pkt 8; Ustawa z 26 lipca 1991: art. 24 ust. 5 pkt 8). Użyte w ustawie sformułowanie „zyski niepodzielone” nie jest jednak trafne z powodu różnych jego interpretacji. O ile zamysł ustawodawcy wydaje się dość jasny, o tyle prawo podatkowe winno być szczególnie precyzyjne, gdyż przy jego interpretacji nie należy posługiwać się wykładnią teleologiczną. Nałożenie podatku może nastąpić jedynie na podstawie przepisu ustawy, a wykładnia celowościowa nie może rozszerzać obowiązku podatkowego ponad wykładnię literalną przepisu. Stąd zgodnie z wykładnią literalną pojęcie zysków niepodzielonych winno być interpretowane jako zysk, co do którego zgromadzenie wspólników lub walne zgromadzenie nie podjęło stosownej uchwały. Zysk przeznaczony na zwiększenie kapitału zapasowego czy rezerwowego, rozdysponowany zgodnie z umową spółki lub jej statutem, nie jest więc zyskiem niepodzielonym i tym samym nie podlega opodatkowaniu na dzień przekształcenia (tak np. Wyrok WSA sygn. I SA/Wr 208/12, Wyrok WSA sygn. I SA/Gd 914/12). Mimo powyższych argumentów organy skarbowe konsekwentnie stoją na stanowisku, iż zyski, które nie zostały podzielone i wypłacone wspólnikom w formie dywidendy, lecz gromadzono je na kapitałach własnych spółki w formie kapitału zapasowego lub rezerwowego (a także przeznaczono na pokrycie straty bilansowej), odpowiadają pojęciu zysków niepodzielonych, użytemu w ustawach podatkowych (tak np. Interpretacje sygn. IPTPB2/415-733/12-2/KR, sygn. IBPBII/1/415-731/12/AŻ).

Wskazane sprzeczne stanowiska sądów i organów skarbowych stwarzają problematyczne sytuacje dla podmiotów podlegających przekształceniu. Zwrócenie się o interpretację indywidualną prawdopodobnie będzie oznaczać zajęcie przez organy skarbowe stanowiska niekorzystnego dla podatnika. Linia interpretacji podatkowych wyraźnie broni interesów fiskusa, powołując się częstokroć na cel zapisów wprowadzonych w ustawach podatkowych. Uzyskanie korzystnego dla spółki rozwiązania jest wprawdzie możliwe, jednak wiąże się z długą ścieżką odwołań do organów kolejnych szczebli administracyjnych.

3. Podatek od czynności cywilnoprawnych w procesie przekształcenia spółki handlowej

Konsekwencje podatkowe przekształcenia spółki mogą wystąpić także na gruncie podatku od czynności cywilnoprawnych (dalej pcc). Opodatkowaniu pcc podlegają bowiem umowy spółki i ich zmiany, a przekształcenie spółki jest uważane za zmianę umowy spółki, jeżeli w jego wyniku dochodzi do zwiększenia majątku spółki osobowej lub podwyższenia kapitału zakładowego spółki kapitałowej (Ustawa o pcc, art. 1 ust. 3 pkt 3). Podstawę opodatkowania stanowi wartość wkładów do spółki osobowej powstałej w wyniku przekształcenia lub wartość kapitału zakładowego spółki kapitałowej powstałej w wyniku przekształcenia. Zmiany umowy spółki związane z przekształceniem spółki kapitałowej w inną spółkę kapitałową są wyłączone z opodatkowania (Ustawa o pcc, art. 2 pkt 6 lit. b). Od podstawy opodatkowania można odliczyć wynagrodzenie notariusza za sporządzenie aktu notarialnego umowy spółki albo jej zmiany, opłaty za wpis do rejestru oraz opłatę za ogłoszenie o wpisie w Monitorze Sądowym i Gospodarczym. Stawka pcc od umowy spółki wynosi 0,5%. Podatnikom przysługuje zwolnienie z pcc w tej części wkładów do spółki kapitałowej lub kapitału zakładowego, których wartość była już uprzednio opodatkowana pcc lub innym podatkiem o podobnym charakterze na terytorium państwa członkowskiego Unii Europejskiej. Podatek należy wpłacić w terminie 14 dni od dnia przekształcenia, chyba że umowa spółki zawarta została w formie aktu notarialnego – w tym przypadku płatnikiem pcc jest notariusz, który zobowiązany jest pobrać podatek i wpłacić go na rachunek właściwego organu podatkowego.

Zgodnie z zapisami ustawy o pcc w spółkach osobowych opodatkowaniu podlega wartość wkładów do spółki, natomiast w spółkach kapitałowych – wartość kapitału zakładowego. Przekształcenie spółki osobowej w spółkę kapitałową nie będzie rodzić obowiązku podatkowego, o ile wysokość kapitału zakładowego spółki przekształconej nie będzie wyższa niż wysokość wkładów wniesionych do spółki przekształcanej, które to wkłady podlegały już w spółce osobowej opodatkowaniu. Jednocześnie warto zauważyć, że kapitał zakładowy w przekształconej spółce kapitałowej nie musi być utworzony w wysokości całości kapitału własnego w spółce osobowej. Możliwe jest więc ustalenie kapitału zakładowego na poziomie wkładów pierwotnych do spółki osobowej (o ile tak utworzony kapitał zakładowy osiągnie minimalną wartość wymaganą przez kodeks spółek handlowych) i jednocześnie przeznaczenie nadwyżki wnoszonych wkładów na kapitał zapasowy.

Przekształcenie spółki kapitałowej w spółkę osobową budzi więcej wątpliwości. Teoretycznie, skoro w spółce kapitałowej opodatkowany był jedynie kapitał zakładowy, a w spółce osobowej powinny być opodatkowane wkłady w całości, na dzień przekształcenia powinien powstawać obowiązek zapłaty pcc w wysokości 0,5% nadwyżki wkładów do spółki osobowej ponad wartość kapitału zakładowego spółki kapitałowej. Podstawę opodatkowania stanowi więc ta część wartości wkładów, która nie została opodatkowana na poprzednich etapach

działalności (Nierobisz, Waclawczyk 2010: 186). Takie też stanowisko przeważnie zajmują organy podatkowe w interpretacjach indywidualnych, a sądy administracyjne potwierdzają jego prawidłowość (np. Interpretacja sygn. IBPBII/1/436-326/12/MCZ, Wyrok WSA sygn. I SA/Go 984/10). Zastrzeżenia podatników wynikają z ustawowego sformułowania, zgodnie z którym przekształcenie spółki podlega opodatkowaniu, o ile w jego wyniku dochodzi do zwiększenia majątku spółki osobowej. W opinii podatników w wyniku przekształcenia spółki kapitałowej w spółkę osobową (a także spółki osobowej w inną spółkę osobową), w którym nie dochodzi do wniesienia dodatkowych wkładów, a całość majątku spółki kapitałowej (przekształcanej) staje się majątkiem spółki osobowej (przekształconej), nie dochodzi do zwiększenia majątku spółki. Tym samym przekształcenie takie, zdaniem podatników, nie powinno podlegać opodatkowaniu pcc.

Po raz kolejny przepisy ustawy podatkowej wydają się niewystarczająco jasno i precyzyjnie sformułowane. W przypadku pcc stanowisko administracji państwowej jest dość wyraźne, choć również nie jednoznaczne. Doprecyzowanie przepisów wydaje się więc niezbędne. W szczególności należałoby poprawić mylące sformułowanie „zwiększenie majątku spółki osobowej”. Obecnie jest ono przez podatników rozumiane jako zwiększenie majątku spółki osobowej w porównaniu z majątkiem spółki kapitałowej. Organy podatkowe jednak uzależniają powstanie obowiązku podatkowego od zwiększenia podstawy opodatkowania i w tym szerszym kontekście interpretują zapis ustawy.

4. Pozostałe aspekty podatkowego rozliczenia przekształcenia spółki

Ważny z punktu widzenia przekształcanej spółki podatkiem jest podatek od towarów i usług. W zakresie podatku VAT konsekwencje przekształcenia nie są skomplikowane – zgodnie z ogólnym postanowieniem ordynacji podatkowej spółka przekształcona wstępuje we wszelkie prawa i obowiązki spółki przekształcanej, a ustawa o podatku od towarów i usług nie zawiera w tym względzie żadnych unormowań szczególnych. Spółka przekształcona jest więc zobowiązana do składania za spółkę przekształcaną deklaracji podatkowych i ich ewentualnych korekt oraz zapłaty podatku. Jednocześnie przysługuje jej prawo zwrotu nadpłaty w podatku VAT czy pomniejszenia kwoty podatku należnego o podatek naliczony, jeśli nie dokonano tego w spółce przekształcanej. Należy zwrócić uwagę, że podmiot powstały w wyniku przekształcenia kontynuuje działalność podmiotu przekształcanego. W związku z tym nie może skorzystać z przywilejów przewidzianych dla podatników rozpoczynających działalność.

Warto także nadmienić, że spółka przekształcona posługuje się tym samym numerem identyfikacji podatkowej NIP co spółka przekształcana (Ustawa z 13 października 1995: art. 12 ust. 1). Jest to wyjątek od ogólnej zasady nieprzechodzenia numeru NIP na następców prawnych. Podobnie sytuacja przedstawia się dla numeru REGON, który również przechodzi na spółkę przekształconą.

Co istotne, podmiot powstały z przekształcenia nie jest traktowany jako podatnik rozpoczynający działalność. W związku z tym nie może korzystać z ulg i uproszczeń jak np. zwolnienie z podatku VAT ze względu na przewidywaną wielkość sprzedaży czy możliwość jednorazowej amortyzacji określonych środków trwałych w roku rozpoczęcia działalności. Jednocześnie spółka przekształcona zachowuje prawo do odliczenia wydatków na nabycie nowych technologii.

Wnioski końcowe

Rozważania na temat konsekwencji podatkowych przekształceń spółek handlowych uwiadcniają wiele problematycznych kwestii. Najmniej wątpliwości powstaje przy przekształceniach homogenicznych – spółki osobowej w inną spółkę osobową lub spółki kapitałowej w inną spółkę kapitałową. Przekształcenia te są nieskomplikowane także pod względem księgowym, gdzie dopuszcza się nawet połączenie ksiąg rachunkowych spółki przekształcanej i przekształconej za rok, w którym nastąpiło przekształcenie. Szczególnie wiele kontrowersji powstaje przy przekształceniu spółki kapitałowej w spółkę osobową – zarówno na gruncie podatku dochodowego, jak i podatku od czynności cywilnoprawnych. Ogólny przegląd przepisów ustaw podatkowych pozwala na stworzenie wizji celu, jaki te przepisy winny osiągać. Naturalnie ustawodawca dąży do objęcia opodatkowaniem szerokiego spektrum zdarzeń gospodarczych, wprowadzając kolejne zapisy uzupełniające wcześniejsze luki prawne. Tu właśnie pojawia się największy problem – nowe przepisy nie są jednoznaczne i zamiast nakładać bezspornie podatek zgodnie z zamierzeniem ustawodawcy, wywołują raczej napływ wniosków o interpretacje indywidualne i w następnej kolejności skargi do sądów. Naturalne jest, że podatnicy szukają punktu zaczepienia, uzasadniającego brak powstania obowiązku podatkowego. Niepokoić powinien jednak fakt, że wprowadzane przepisy pozwalają na tak szeroką polemikę. Odnosi się wrażenie, że organy podatkowe również nie potrafią pełnić tu roli eksperta, gdyż same są zdezorientowane niejasnymi normami prawa. Odpowiedzialnością za ten stan rzeczy należy obarczać nieprecyzyjne stanowienie prawa, którego ofiarą stają się zarówno podatnicy, jak i organy podatkowe.

Opisana sytuacja bezsprzecznie jest niekorzystna dla prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce, a tym samym dla rozwoju gospodarczego kraju. Zmiany są niezbędne, przy czym pożądane byłoby gruntowne uproszczenie systemu podatkowego, także w zakresie przekształceń spółek. Zadanie to jest jednak niezwykle trudne, powinno być więc szczególnie dokładnie przemyślane i zaplanowane. Rozwiązaniem prostszym, a jednocześnie szybszym w realizacji, jest poprawienie kontrowersyjnych zapisów z uwzględnieniem dotychczasowych doświadczeń z funkcjonowaniem zapisów obecnych. Nowelizacje winny być poprzedzone licznymi konsultacjami w środowisku prawniczym.

W odniesieniu zaś do aktualnego wadliwego stanu prawnego i wydawanych na jego podstawie interpretacji podatkowych wskazane byłoby uznanie przez organy podatkowe argumentów podnoszonych przez sądy administracyjne w związku z definiowaniem zysków niepodzielonych. Wprawdzie słusznie organy podatkowe zauważają, że nie są one związane wyrokami sądów w innych sprawach, jednak takie postępowanie niepotrzebnie przedłuża spory podatkowe, które i tak ostatecznie są rozstrzygane przez sądy na korzyść podatników.

Literatura

- Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 2 października 2012 r. sygn. IBPBII/1/415-731/12/AŻ.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 9 stycznia 2013 r. sygn. IBPBII/1/436-326/12/MCZ.
- Interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 31 stycznia 2013 r. sygn. IPTPB2/415-733/12-2/KR.
- Karczyński Ł. (2011), *Opodatkowanie przekształceń spółek*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa.
- Nawrot R.A. (2011), *Restrukturyzacje przedsiębiorstw. Aspekty podatkowe*, Difin, Warszawa.

- Nierobisz T., Waclawczyk A. (2010), *Podatek od czynności cywilnoprawnych. Komentarz praktyczny*, C.H. Beck, Warszawa.
- Stępień A. (2006), *Przekształcenia spółek handlowych*, C.H. Beck, Warszawa.
- Ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych, DzU 2013, poz. 1030.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, t.j. DzU 2011, nr 74, poz. 397.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, t.j. DzU 2012, poz. 361.
- Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych, t.j. DzU 2010, nr 101, poz. 649.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, t.j. DzU 2012, poz. 749.
- Ustawa z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, t.j. DzU 2012, poz. 1314.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 18 maja 2012 r. sygn. I SA/Wr 208/12.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 30 stycznia 2013 r. sygn. I SA/Gd 914/12.
- Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 19 stycznia 2011 r. sygn. I SA/Go 984/10.

TRANSFORMATIONS OF COMPANIES IN THE CONTEXT OF TAX CONSEQUENCES

Abstract: *Purpose* – The aim of this paper is to depict tax aspects referring to transformations of companies. Prevailing fiscal regulations are ambiguous and thus the correct tax settlement of transformation process is complicated. *Methodology* – Tax law analysis, literature studies. *Findings* – The article presents varying interpretations of the tax authorities and administrative courts. It shows also the desirable direction for changes in the tax law.

Keywords: transformation of company, income tax, tax on civil law transactions, tax consequences of company's transformation

Cytowanie

- Grzybek O. (2014), *Przekształcenia spółek handlowych w świetle konsekwencji podatkowych*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 818, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 68, Szczecin, s. 145–151; www.wneiz.pl/frfu.

