

Rodzaj dokumentu	interpretacja indywidualna
Sygnatura	IBPBI/2/423-911/12/MO
Data	2012.10.23
Autor	Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach

#### Temat

Podatek dochodowy od osób prawnych --> Przedmiot i podmiot opodatkowania

#### Słowa kluczowe

dokumentacja podatkowa, podmioty powiązane, spółka kapitałowa, transakcja, umowa

#### Istota interpretacji

1. Czy Spółka z o.o. i spółka jawna są podmiotami powiązаныmi w rozumieniu art. 11 ust. 4 pdop?
2. Czy w przypadku, gdy wartość świadczeń przekroczy równowartość 30.000 Euro brutto na Spółce z o.o. będzie ciążył obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej transakcji ze spółką jawną?
3. Czy dokumentację podatkową transakcji ze spółką jawną należy sporządzić począwszy od pierwszej transakcji, powodującej przekroczenie limitu 30.000 Euro brutto?
4. Czy równowartość 30.000 Euro brutto dotyczyć będzie świadczeń z poszczególnych umów czy też sumy świadczeń ze wszystkich umów zawartych pomiędzy Spółką z o.o. a spółką jawną?

#### Treść dokumentu

### **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA**

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012 r. poz. 749) oraz § 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770 ze zm.), Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach, działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy, przedstawione we wniosku z dnia 19 lipca 2012 r. (data wpływu do tut. BKIP 23 lipca 2012 r.), o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie ustalenia, czy Spółka z o.o. i spółka jawna są podmiotami powiązаныmi oraz obowiązku sporządzania szczególnej dokumentacji podatkowej – **jest prawidłowe**.

### **UZASADNIENIE**

W dniu 23 lipca 2012 r. wpłynął do tut. BKIP wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie ustalenia, czy Spółka z o.o. i spółka jawna są podmiotami powiązаныmi oraz obowiązku sporządzania szczególnej dokumentacji podatkowej.

#### **W przedmiotowym wniosku zostało przedstawione następujące zdarzenie przyszłe:**

Spółka z o.o. będzie dokonywała dostaw towarów oraz będzie świadczyła usługi na rzecz spółki jawnej, która powstanie w wyniku przekształcenia spółki cywilnej. Wspólnicy spółki jawnej, powstałej po przekształceniu spółki cywilnej, będą jednocześnie współnikami Spółki

z o.o., a także członkami zarządu tej Spółki. Będą również miały miejsce transakcje odwrotne, tj. spółka jawna, powstała po przekształceniu spółki cywilnej, będzie dokonywała dostaw towarów i będzie świadczyła usługi na rzecz Spółki z o.o. Mamy zatem do czynienia z sytuacją, w której te same osoby uprawnione są do reprezentowania spółki jawnej oraz Spółki z o.o. Przedmiot działalności pomiędzy Spółką z o.o. i spółką jawną nie będzie obejmował wartości niematerialnych i prawnych. Wartość świadczeń wynikających z poszczególnych umów prawdopodobnie nie przekroczy kwoty 30.000 Euro brutto, natomiast zakłada się, że łączna kwota wymagalnych w roku podatkowym świadczeń przekroczy równowartość 30.000 Euro brutto.

**W związku z powyższym zadano m.in. następujące pytania:**

1. Czy Spółka z o.o. i spółka jawna są podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11 ust. 4 pdop...
2. Czy w przypadku, gdy wartość świadczeń przekroczy równowartość 30.000 Euro brutto na Spółce z o.o. będzie ciążył obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej transakcji ze spółką jawną...
3. Czy dokumentację podatkową transakcji ze spółką jawną należy sporządzić począwszy od pierwszej transakcji, powodującej przekroczenie limitu 30.000 Euro brutto...
4. Czy równowartość 30.000 Euro brutto dotyczyć będzie świadczeń z poszczególnych umów czy też sumy świadczeń ze wszystkich umów zawartych pomiędzy Spółką z o.o. a spółką jawną...

Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania 1.

Spółka z o.o. i spółka jawna (art. 8 kodeksu spółek handlowych) we własnym imieniu zaciągają zobowiązania. Oznacza to, że do świadczeń dochodzi pomiędzy Spółką z o.o. a spółką jawną. O ile Spółka z o.o. jest podatnikiem podatku dochodowego (od osób prawnych), o tyle spółka jawna nie jest podatnikiem podatku dochodowego (ani od osób prawnych ani od osób fizycznych). W przypadku spółki jawnej podatnikami podatku dochodowego są jej wspólnicy. W rozumieniu art. 11 ust. 1 pkt 1 updog podmiotem krajowym jest Spółka z o.o. Natomiast spółka jawna nie jest podmiotem krajowym w rozumieniu tego przepisu. W takiej sytuacji świadczenia pomiędzy Spółką z o.o. a spółką jawną nie będą świadczeniami pomiędzy podmiotami krajowymi. Będą to świadczenia pomiędzy podmiotem krajowym (Spółką z o.o.) w rozumieniu art. 11 ust. 1 pkt 1 updog a podmiotem, który nie jest podmiotem krajowym w rozumieniu tego przepisu. W konsekwencji Spółka z o.o. oraz spółka jawna nie są podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11 ust. 4 updog, co oznacza, że świadczenia pomiędzy nimi nie będą świadczeniami pomiędzy podmiotami powiązanymi.

Stanowisko wnioskodawcy w zakresie pytania 2.

Mając na uwadze, że Spółka z o.o. i spółka jawna nie są podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11 ust. 4 pdop, na Spółce z o.o. nie będzie ciążył obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej transakcji ze spółką jawną gdy wartość świadczeń przekroczy równowartość 30.000 Euro brutto.

**W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przeszłego, w zakresie wynikającym z pytań oznaczonych we wniosku Nr 1 i 2, uznaje się za prawidłowe.**

Stosownie do treści art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397 ze zm. – zwanej dalej „updog”), jeżeli:

1. podatnik podatku dochodowego mający siedzibę (zarząd) lub miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zwany dalej „podmiotem krajowym”, bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu przedsiębiorstwem położonym za granicą lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale tego przedsiębiorstwa, albo
2. osoba fizyczna lub prawna mająca miejsce zamieszkania albo siedzibę (zarząd) za granicą, 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. te same osoby prawne lub fizyczne równocześnie bezpośrednio lub pośrednio biorą udział w zarządzaniu podmiotem krajowym i podmiotem zagranicznym lub w ich kontroli albo posiadają 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 podmiot nie wykazuje dochodów albo wykazuje dochody niższe od tych, jakich należałoby oczekiwać, gdyby wymienione powiązania nie istniały - dochody danego podmiotu oraz należny podatek określa się bez uwzględnienia warunków wynikających z tych powiązań.

Zgodnie z art. 11 ust. 4 updog, przepisy ust. 1 - 3a stosuje się odpowiednio, gdy:

1. podmiot krajowy bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu innym podmiotem krajowym lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale innego podmiotu krajowego, albo
2. te same osoby prawne lub fizyczne równocześnie bezpośrednio lub pośrednio biorą udział w zarządzaniu podmiotami krajowymi lub w ich kontroli albo posiadają udział w kapitale tych podmiotów.

Przepisy ust. 4 stosuje się również do powiązań o charakterze rodzinnym lub wynikających ze stosunku pracy albo majątkowych pomiędzy podmiotami krajowymi lub osobami pełniącymi w tych podmiotach funkcje zarządzające lub kontrolne albo nadzorcze oraz jeżeli którakolwiek osoba łączy funkcje zarządzające lub kontrolne albo nadzorcze w tych podmiotach (art. 11 ust. 5 updog). Przy czym, posiadanie udziału w kapitale innego podmiotu, o którym mowa w ust. 1 i 4, oznacza sytuację, w której dany podmiot bezpośrednio lub pośrednio posiada w kapitale innego podmiotu udział nie mniejszy niż 5% (art. 11 ust. 5a updog).

Z powyższego wynika, iż „podmiotem krajowym” w rozumieniu ww. przepisu jest podatnik podatku dochodowego mający siedzibę (zarząd) lub miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Przy czym, za podatnika podatku dochodowego, o którym mowa w tym przepisie, uznać należy zarówno podatnika podatku dochodowego od osób prawnych, jak i podatnika podatku dochodowego od osób fizycznych.

Zgodnie z art. 4 § 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 15 września 2000 r. kodeks spółek handlowych (Dz. U. nr 94, poz. 1037 ze zm., zwanej dalej „ksh”):

- spółka osobowa to spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa i spółka komandytowo - akcyjna,
- spółka kapitałowa to spółka z ograniczoną odpowiedzialnością i spółka akcyjna.

Stosownie do art. 8 § 1 ksh, spółka osobowa może we własnym imieniu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości i inne prawa rzeczowe, zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozywana. W myśl natomiast art. 28 ksh, majątek spółki stanowi wszelkie mienie wniesione jako wkład lub nabyte przez spółkę w czasie jej istnienia.

Zgodnie z art. 1 ust. 1 updop, ustawa reguluje opodatkowanie podatkiem dochodowym dochodów osób prawnych i spółek kapitałowych w organizacji, zwanych dalej „podatnikami”. Przepisy ustawy mają również zastosowanie do jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, z wyjątkiem spółek niemających osobowości prawnej, z zastrzeżeniem ust. 1 i 3. (art. 1 ust. 2 updop).

Zgodnie natomiast z art. 4a pkt 14 updop, ilekroć w ustawie jest mowa o spółce niebędącej osobą prawną oznacza to spółkę niebędącą podatnikiem podatku dochodowego. Z kolei w myśl art. 5a pkt 26 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.), ilekroć w ustawie jest mowa o spółce niebędącej osobą prawną oznacza to spółkę niebędącą podatnikiem podatku dochodowego.

Spółka jawna jako osobowa spółka prawa handlowego nie posiada osobowości prawnej. Dochody spółek osobowych nie stanowią zatem odrębnego przedmiotu opodatkowania. Opodatkowaniu podlegają natomiast dochody poszczególnych wspólników spółki osobowej. Sposób opodatkowania dochodu z udziału w spółce osobowej uzależniony jest od cywilnoprawnego statusu danego wspólnika. Jeżeli wspólnikiem spółki jawnej jest osoba fizyczna, to dochód z udziału w tej spółce będzie podlegał opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Jednakże w sferze stosunków cywilnoprawnych, spółka jawna jest samodzielnym podmiotem praw i obowiązków, odrębnym od wspólników spółki. Zgodnie natomiast z art. 11 § 1 ksh, spółki kapitałowe w organizacji, o których mowa w art. 161 i art. 323, mogą we własnym imieniu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości i inne prawa rzeczowe, zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozywane. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w organizacji albo spółka akcyjna w organizacji z chwilą wpisu do rejestru staje się spółką z ograniczoną odpowiedzialnością albo spółką akcyjną i uzyskuje osobowość prawną. Z tą chwilą staje się ona podmiotem praw i obowiązków spółki w organizacji (art. 12 ksh). Spółki kapitałowe, jako osoby prawne, są samodzielnymi podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych. W myśl bowiem art. 1 ust. 1 updop, ustawa reguluje opodatkowanie podatkiem dochodowym od osób prawnych i spółek kapitałowych w organizacji, zwanych dalej „podatnikami”.

Z powyższych przepisów wynika zatem, iż „podmiotem krajowym”, o którym mowa w cyt. art. 11 updop są zarówno:

- osoby prawne, w tym spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, mające siedzibę (zarząd) na terytorium Polski – będące podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych, jak również
- osoby fizyczne, w tym także osoby fizyczne prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą w formie spółek osobowych, mające miejsce zamieszkania na terytorium Polski – będące podatnikami podatku dochodowego od osób fizycznych.

Z przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego wynika, że Spółka z o.o. będzie dokonywała dostaw towarów oraz będzie świadczyła usługi (i odwrotnie) na rzecz spółki jawnej, która powstanie w wyniku przekształcenia spółki cywilnej. Wspólnicy spółki jawnej, powstałej po przekształceniu spółki cywilnej, będą jednocześnie wspólnikami Spółki z o.o., a także członkami zarządu tej Spółki.

W świetle powyższego, to osoba fizyczna, jako podatnik podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu prowadzonej w formie spółki jawnej pozarolniczej działalności gospodarczej, o ile ma miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jest „podmiotem krajowym”, o których mowa w cyt. art. 11 updop, a nie spółka jawna. Natomiast w przedstawionym zdarzeniu przyszłym transakcje gospodarcze zawierane będą pomiędzy spółką jawną, jako podmiotem gospodarczym odrębnym od wspólników oraz Spółką z o.o. (Wnioskodawcą).

Biorąc pod uwagę cytowane wyżej przepisy stwierdzić zatem należy, iż w przedstawionym opisie zdarzenia przyszłego Wnioskodawca (Spółka z o.o.) oraz spółka jawna, jako odrębny od wspólników podmiot praw i obowiązków, nie są podmiotami powiązanymi w świetle updop.

W konsekwencji w przedstawionym zdarzeniu przyszłym nie wystąpi obowiązek sporządzania przez Spółkę szczególnej dokumentacji podatkowej dla transakcji zawieranych przez tę spółkę ze spółką jawną. Zgodnie bowiem z art. 9a ust. 1 updop, podatnicy dokonujący transakcji z podmiotami powiązanymi z tymi podatnikami - w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 - lub transakcji, w związku z którymi zapłała należności wynikających z takich transakcji dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, są obowiązani do sporządzenia dokumentacji podatkowej takiej (takich) transakcji, obejmującej (...). Zatem obowiązek sporządzania szczególnej dokumentacji podatkowej występuje wyłącznie w przypadku, gdy transakcje gospodarcze zawierane są pomiędzy podmiotami powiązanymi w rozumieniu cyt. art. 11 ust. 1 i 4 updop, co w przedstawionym we wniosku stanie faktycznym nie ma miejsca.

### **Stanowisko Spółki oznaczone nr 1 i 2 uznać zatem należy za prawidłowe.**

Z uwagi na powyższe, odpowiedź na pytanie oznaczone Nr 3 i 4 oraz ocena stanowiska Wnioskodawcy w zakresie ww. pytań jest bezprzedmiotowa. Udzielenie interpretacji indywidualnej w tym zakresie było bowiem uwarunkowane uznaniem stanowiska Wnioskodawcy w zakresie pytań 1 i 2 za nieprawidłowe.

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

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach, ul. Prymasa S. Wyszyńskiego 2, 44-100 Gliwice, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – t.j. Dz. U. z dnia 14 marca 2012r., poz. 270). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Izba Skarbowa w Katowicach Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Bielsku-Białej, ul. Traugutta 2a, 43-300 Bielsko-Biała.