

## IBPBI/2/423-1256/14/MS - Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach

|                      |  |
|----------------------|--|
| Rodzaj dokumentu     | interpretacja indywidualna   |
| Sygnatura            | IBPBI/2/423-1256/14/MS   |
| Data                 | 2015.01.13   |
| Autor                | Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach   |
| Temat                | Podatek dochodowy od osób prawnych --> Przedmiot i podmiot opodatkowania   |
| Istota interpretacji | Czy w związku z uczestnictwem w opisanej wyżej Strukturze na Wnioskodawcy będzie spoczywał obowiązek dokumentacyjny wynikający z art. 9a Ustawy o CIT wyłącznie w odniesieniu do wynagrodzenia płaconego przez Wnioskodawcę na rzecz Lidera za usługi wykonywane w ramach Struktury, o ile zostaną przekroczone progi ustawowe wyrażone w art. 9a ust. 2 pkt 2 Ustawy o CIT w związku z zapłatą wynagrodzenia z tytułu świadczenia tych usług? |

### INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 3 lipca 2012 r., poz. 749 ze zm.) 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, działający w imieniu Ministra Finansów, stwierdza, że stanowisko Spółki, przedstawione we wniosku z 8 września 2014 r. (data wpływu do BKIP 13 października 2014 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie obowiązku sporządzenia dokumentacji, o której mowa w art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w związku z zawartą umową cash pooling - **jest nieprawidłowe.**

### UZASADNIENIE

W dniu 13 października 2014 r. wpłynął do tut. BKIP wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie obowiązku sporządzenia dokumentacji, o której mowa w art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w związku z zawartą umową cash pooling.

### We wniosku zostało przedstawione następujące zdarzenie przyszłe:

Spółka jest członkiem międzynarodowej grupy kapitałowej X składającej się ze spółek zlokalizowanych w różnych krajach (dalej: „Grupa”). Spółka rozważa uczestnictwo w centralnym systemie cash-poolingu (dalej: „Struktura”) w ramach Grupy. W tym celu planuje przystąpić do Umowy Struktury Cash-Pooling (dalej: „Umowa struktury”) zawartej przez inną spółkę z Grupy z siedzibą w Polsce, pełniącą funkcję Lidera w Strukturze (dalej: „Lider”), z Bankiem (dalej: „Bank”). Spółka będzie pełnił funkcję Uczestnika w Strukturze. Do Struktury włączone zostaną także inne podmioty z Grupy z siedzibą w Polsce (dalej: „Uczestnicy”).

Lider oraz pozostali Uczestnicy są powiązani kapitałowo ze sobą w sposób pośredni w rozumieniu art. 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2014 r. poz. 851 ze zm., dalej: „Ustawa o CIT”), mianowicie wszystkie spółki, tj. A Sp. z o.o., Spółka, B Sp. z o.o. i C Sp. z o.o. mają wspólnego pośredniego udziałowca, którym jest D S.A., B Sp. z o.o. i C Sp. z o.o. mają wspólnego bezpośredniego udziałowca – E (tj. są spółkami-siostrami).

Co istotne, każdy z Uczestników będzie funkcjonować w Strukturze w oparciu o odrębne Rachunki Uczestnika, prowadzone w PLN przez Bank. Potencjalnie, Umowa przewiduje też możliwość posiadania przez Uczestników Rachunków Zagranicznych, jednak na ten moment nie są one prowadzone. Zgodnie z Umową struktury, celem Struktury jest optymalizacja kosztów i pożytków Uczestników związanych z zarządzaniem ich bieżącą płynnością finansową. Struktura cash-poolingu polegać będzie na bilansowaniu (zerowaniu) sald na Rachunkach Uczestników (w tym na Rachunku Spółki jako Uczestnika) z wykorzystaniem Rachunku Lidera.

Zgodnie z Umową struktury, na koniec dnia w dacie transferu Bank będzie:

- a. w pierwszej kolejności dokonywać transferów każdej kwoty salda dodatniego z Rachunku Uczestnika (oraz w myśl Umowy - każdej kwoty salda dodatniego z Rachunku Zagranicznego Uczestnika; na ten moment jest to zapis hipotetyczny, gdyż żadne rachunki zagraniczne nie mają być włączone w strukturę cash-poolingu) na Rachunek Lidera oraz
- b. w drugiej kolejności dokonywać transferów każdej wartości kwoty salda ujemnego z Rachunku Lidera na Rachunek Uczestnika.

W sytuacji, kiedy w dacie transferu po dokonaniu transferów wszystkich kwot sald dodatnich suma:

1. środków zgromadzonych na rachunku Lidera; oraz
2. kwoty dostępnego Kredytu

będzie niższa od sumy sald kwot ujemnych, które powinny być przedmiotem transferu w tej dacie transferu, Bank jest uprawniony do dokonania, bez dodatkowych dyspozycji Uczestników, transferów sald kwot ujemnych w zakresie możliwym do wykonania, biorąc pod uwagę łączną wysokość środków określonych w punkcie 1 i 2 powyżej, przy czym Bank będzie mógł według swojego swobodnego uznania określić, na które rachunki Uczestników zostaną dokonane te transfery i w jakiej kwocie.

Oznacza to, że salda kredytowe na Rachunkach Uczestników na koniec dnia będą transferowane na Rachunek Lidera, natomiast salda debetowe będą uzupełniane środkami z Rachunku Lidera. W każdej dacie transferu po dokonaniu wszystkich transferów Bank naliczy odsetki kapitałowe ustalone zgodnie z „Parametrami Struktury”, stanowiącymi załącznik do Umowy Struktury. Jeśli saldo na wszystkich rachunkach Uczestników będzie równe zero, a:

- a. saldo na rachunku Lidera będzie dodatnie, wówczas Bank zapłaci Liderowi odsetki kapitałowe naliczone od kwoty środków zgromadzonych na Rachunku Lidera,
- b. saldo na Rachunku Lidera będzie ujemne, wówczas Lider zapłaci bankowi odsetki kapitałowe naliczone od kwoty niespłaconego kredytu.

Dalej, odsetki będą rozliczane na Uczestników przez działającą na zlecenie Lidera grupową jednostkę operacji finansowych (dalej: „Dział Treasury”). Odsetki naliczane będą od sald dodatnich i ujemnych na podstawie comiesięcznych zestawień sald dodatnich i ujemnych i będą w ramach tych zestawień automatycznie doliczane do salda poszczególnych Uczestników. W związku z tym nie będzie to miało formy klasycznego przelewu - odsetki nie będą w żaden sposób wypłacane, przekazywane, pobierane itp. Odsetki te powiększać będą należność bądź zobowiązanie Lidera wobec danego Uczestnika. W związku z odsetkami nie będzie wystawiany żaden dodatkowy dokument, poza wspomnianym zestawieniem. Odsetki naliczane będą przez Dział Treasury co miesiąc od dziennego salda rozliczeń pomiędzy Uczestnikiem a Liderem, wynikającego z zestawienia od Grupy (nie od salda na rachunku bankowym Uczestnika). W przypadku, gdy w danym okresie Uczestnik wykazuje saldo dodatnie/ujemne, od którego naliczane są odsetki, odsetki te widnieją jako „ulokowane” w Strukturze w następnym okresie i w przypadku ujemnego/dodatniego salda w kolejnym okresie, podlegają rozliczeniu z odsetkami naliczonymi od tego ujemnego/dodatniego salda.

Stopa procentowa stosowana przez Dział Treasury w celu naliczania wysokości odsetek dla poszczególnych Uczestników będzie miała charakter rynkowy. Odsetki naliczane będą od sald ujemnych i dodatnich. Dział Treasury będzie posiadał podgląd do Rachunków Uczestników, a po naliczeniu odsetek będzie przysyłał zestawienia Liderowi. Na podstawie tych zestawień Lider księgowo będzie dopisywał odsetki każdemu Uczestnikowi w ten sposób, że saldo z dnia poprzedniego (wraz z odsetkami) będzie korygowane o obroty w dniu następnym (tj. bilans zamknięcia danego dnia jest bilansem otwarcia dla dnia następnego). Spółka jako Uczestnik będzie dokonywać księgowania odsetek naliczanych przez Dział Treasury a dopisywanych przez Lidera, na koncie rozrachunkowym z Liderem we własnej ewidencji księgowej.

Dla zobrazowania sposobu ewidencjonowania przez Lidera oraz przez Spółkę (jako Uczestnika) odsetek naliczanych od sald Uczestników przez Dział Treasury, Spółka pragnie przedstawić uproszczony przykład prezentujący codzienne rozliczenia między Liderem a Uczestnikami Struktury będące podstawą do naliczenia miesięcznych odsetek przez Dział Treasury:

#### I. Dzień pierwszy

1. na koniec pierwszego dnia saldo na Rachunku Uczestnika wynosi 100; kwota ta jest transferowana na Rachunek Lidera,
2. powyższy transfer pomiędzy rachunkami odzwierciedlany jest poprzez księgowanie na kontach rozrachunkowych prowadzonych przez Lidera - na koncie rozrachunkowym Uczestnika. Lider księguje zobowiązanie na 100; analogicznie Spółka jako Uczestnik w swoich księgach ujmuje należność na koncie rozrachunkowym z Liderem na 100,
3. zgodnie z rozliczeniem dokonany przez Dział Treasury, odsetki należne od powyższego salda dodatniego to + 2; Lider dokonuje zaksięgowania tych odsetek na koncie rozrachunkowym Uczestnika poprzez zwiększenie salda rozrachunków o 2 (zobowiązanie Lidera wobec Uczestnika); analogicznego księgowania dokonuje Uczestnik na swoich kontach księgowych (zwiększając należność od Lidera o 2).

#### II. Dzień drugi

1. na początku drugiego dnia następuje zwrotny transfer kwoty w wysokości 100 z Rachunku Lidera na Rachunek Uczestnika. W rezultacie powyższego, saldo wzajemnych rozrachunków między Liderem a Uczestnikiem ograniczone jest do wysokości odsetek (zobowiązanie Lidera wobec Uczestnika w kwocie 2),
2. na koniec drugiego dnia rachunek Uczestnika może się przedstawiać w następujących wariantach:

#### A.wariant 1:

- na koniec drugiego dnia Uczestnik posiada saldo ujemne na kwotę 100; wobec czego następuje transfer w kwocie 100 z Rachunku Lidera na Rachunek Uczestnika,
- jednocześnie, na koncie rozrachunkowym Uczestnika Lider księguje należność w kwocie 100 (w rzeczywistości należność wynosić będzie 98, albowiem zostanie ona zmniejszona o kwotę odsetek wyliczonych na koniec dnia pierwszego należną Uczestnikowi od Lidera, tj. 2),
- analogicznie, Uczestnik księguje zobowiązanie wobec Lidera w wysokości 100, co skutkuje określeniem salda zobowiązań wobec Lidera na kwotę 98 (zobowiązanie w kwocie 100 pomniejszone o kwotę odsetek wyliczonych na koniec dnia pierwszego należną Uczestnikowi od Lidera, tj. 2),
- na koniec drugiego dnia naliczone zostaną odsetki ujemne w wysokości 2, które powiększą kwotę zaksięgowanej przez Lidera należności (i analogicznie zwiększą kwotę zobowiązania zaksięgowanego przez Uczestnika).

#### B.wariant 2:

- na koniec drugiego dnia Uczestnik posiada saldo ujemne na kwotę 200; wobec czego następuje transfer w kwocie 200 z Rachunku Lidera na Rachunek Uczestnika,
- jednocześnie, na koncie rozrachunkowym Uczestnika Lider księguje należność w kwocie 200 (w rzeczywistości należność wynosić będzie 198, albowiem zostanie ona zmniejszona o kwotę odsetek wyliczonych na koniec dnia pierwszego należną Uczestnikowi od Lidera, tj. 2),
- analogicznie, Uczestnik księguje zobowiązanie wobec Lidera w wysokości 200, co skutkuje określeniem salda zobowiązań wobec Lidera na kwotę 198 (zobowiązanie w kwocie 200 pomniejszone o kwotę odsetek wyliczonych na koniec dnia pierwszego należną Uczestnikowi od Lidera, tj. 2),
- na koniec drugiego dnia naliczone zostaną odsetki ujemne w wysokości 4, które powiększą kwotę zaksięgowanej przez Lidera należności (i analogicznie zwiększą kwotę zobowiązania zaksięgowanego przez Uczestnika).

#### C.wariant 3:

- na koniec drugiego dnia Uczestnik posiada saldo dodatnie na kwotę 150; wobec czego następuje transfer w kwocie 150 z Rachunku Uczestnika na Rachunek Lidera,
- jednocześnie, na koncie rozrachunkowym Uczestnika Lider księguje zobowiązanie w kwocie 150 (w rzeczywistości zobowiązanie wynosić będzie 152, albowiem zostanie ono zwiększone o kwotę odsetek wyliczonych na koniec dnia pierwszego należną Uczestnikowi od Lidera, tj. 2),

- analogicznie, Uczestnik księguje należność od Lidera w wysokości 150, co skutkuje określeniem salda należności od Lidera na kwotę 152 (należność w kwocie 150 powiększona o kwotę odsetek wyliczonych na koniec dnia pierwszego należną Uczestnikowi od Lidera, tj. 2),
- na koniec drugiego dnia naliczone zostaną odsetki dodatkowo w wysokości 3, które powiększą kwotę zaksięgowanej przez Uczestnika należności (i analogicznie zwiększą kwotę zobowiązania zaksięgowanego przez Lidera).

### III. Dzień trzeci

1. na początku trzeciego dnia następuje zwrotny transfer:

- A. z Rachunku Uczestnika na Rachunek Lidera w wysokości 100 - w wariantcie 1,
- B. z Rachunku Uczestnika na Rachunek Lidera w wysokości 200 - w wariantcie 2,
- C. z Rachunku Lidera na Rachunek Uczestnika w wysokości 150 - w wariantcie 3.

2. saldo wzajemnych rozliczeń pomiędzy Liderem a Uczestnikiem ograniczone jest do wysokości odsetek, tj. w sumie:

- A. 0 w wariantcie 1,
- B. 2 w wariantcie 2,
- C. 5 w wariantcie 3.

Jeśli Uczestnik nie zapłaci Bankowi jakiegokolwiek kwoty przypadającej do zapłaty przez niego w ramach Struktury (inne niż zaległe odsetki), będzie zobowiązany zapłacić Bankowi odsetki za opóźnienie od zaległej kwoty za okres od daty wymagalności do dnia faktycznej zapłaty. Odsetki za opóźnienie będą płatne w dacie określonej przez Bank, tj. będą pobierane bezpośrednio przez Bank odpowiednio z Rachunku Lidera, w tym również w ciężar dostępnego kredytu lub z Rachunku Uczestnika. Uczestnicy mają udostępnione debety techniczne w Rachunku Uczestnika z przeznaczeniem na realizację swoich dyspozycji związanych ze swoimi bieżącymi potrzebami korporacyjnymi, w wysokości określonej dla Uczestnika lub Lidera, pod warunkiem wcześniejszego podpisania oświadczenia o poddaniu się egzekucji. Kwoty wykorzystane w ramach debetu technicznego nie są oprocentowane. Wartość każdej dyspozycji wykonanej w ciężar debetu technicznego pomniejsza kwotę debetu technicznego dostępną dla Uczestnika. W przypadku niespłacenia debetu technicznego w dacie jego wymagalności (tj. w dacie transferu, w której został wykorzystany), Bank może pobrać kwotę niezbędną do jego spłaty z każdego innego rachunku Uczestnika w Banku, bez jego odrębnej dyspozycji. Od niespłaconego debetu technicznego naliczane są odsetki. Zgodnie z Umową struktury, Uczestnicy zrzekną się prawa do potrąceń i roszczeń wzajemnych i wszystkie płatności dokonywane przez Uczestnika z tytułu Umowy Struktury, Umowy przystąpienia, Umowy kredytu, Umowy rachunku bankowego i pozostałych dokumentów związanych ze Strukturą, będą obliczane i dokonywane bez potrąceń i roszczeń wzajemnych oraz odliczeń na ich poczet. Zgodnie z Umową struktury relacje pomiędzy Uczestnikami w ramach Struktury będą miały charakter rynkowy. Spółka jako Uczestnik będzie ponosić koszty opłat bankowych związanych z prowadzeniem Rachunków Uczestnika. Ponadto, zostanie zawarta umowa pomiędzy Uczestnikami i Liderem, na podstawie której na rzecz Lidera będzie płacone wynagrodzenie za usługi wykonywane w ramach Umowy struktury. Wynagrodzenie płacone będzie w okresach kwartalnych.

**W związku z powyższym zadano następujące pytanie:**

Czy w związku z uczestnictwem w opisanej wyżej Strukturze na Wnioskodawcy będzie spoczywał obowiązek dokumentacyjny wynikający z art. 9a Ustawy o CIT wyłącznie w odniesieniu do wynagrodzenia płaconego przez Wnioskodawcę na rzecz Lidera za usługi wykonywane w ramach Struktury, o ile zostaną przekroczone progi ustawowe wyrażone w art. 9a ust. 2 pkt 2 Ustawy o CIT w związku z zapłatą wynagrodzenia z tytułu świadczenia tych usług...

Zdaniem Wnioskodawcy, w związku z uczestnictwem w Strukturze na Wnioskodawcy będzie spoczywał obowiązek dokumentacyjny wynikający z art. 9a Ustawy o CIT wyłącznie w odniesieniu do wynagrodzenia płaconego przez Wnioskodawcę na rzecz Lidera za usługi wykonywane w ramach Struktury, o ile przekroczone zostaną progi ustawowe wyrażone w art. 9a ust. 2 pkt 2 Ustawy o CIT w związku z zapłatą wynagrodzenia z tytułu świadczenia tych usług.

Zgodnie z art. 9a Ustawy o CIT, podatnicy dokonujący transakcji z podmiotami powiązаныmi z tymi podatnikami - w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 - lub transakcji, w związku z którymi zapłata 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.

W świetle powyższych przepisów, należy stwierdzić, że na podatniku ciąży obowiązek sporządzenia omawianej dokumentacji podatkowej w sytuacji, gdy jednocześnie:

- mamy do czynienia z transakcją oraz
- transakcja ma miejsce pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

Pojęcie „transakcja” nie zostało zdefiniowane w polskim ustawodawstwie. W takim przypadku, zdaniem Spółki, należałoby posłużyć się znaczeniem słownikowym tego terminu, zgodnie z którym transakcja to „operacja handlowa dotycząca kupna lub sprzedaży towarów lub usług lub umowa handlowa na kupno lub sprzedaż towarów lub usług; też zawarcie takiej umowy”.

W związku z tym, w ocenie Wnioskodawcy w ramach omawianej Struktury, jako transakcje zawierane przez Spółkę należy uznać usługi świadczone na jej rzecz przez Bank.

Ponieważ jednak Bank nie jest podmiotem powiązаныm w rozumieniu art. 11 Ustawy o CIT ze Spółką, w stosunku do transakcji zawieranych z Bankiem na Spółce nie będzie ciążył obowiązek stworzenia dokumentacji wynikającej z art. 9a Ustawy o CIT.

Zdaniem Wnioskodawcy, obowiązek dokumentacyjny wynikający z art. 9a Ustawy o CIT nie wystąpi również w stosunku do pozostałych Uczestników Struktury, niezależnie od faktu czy występują między nimi powiązania, o których mowa w art. 11 Ustawy o CIT. W świetle przytoczonej powyżej definicji, należy bowiem uznać, że pomiędzy Spółką, a pozostałymi Uczestnikami Struktury nie dochodzi do zawierania transakcji - nie sposób uznać relacji pomiędzy Uczestnikami za kupno lub sprzedaż towarów lub usług, tym bardziej Uczestnicy nie zawierają pomiędzy sobą żadnych umów dotyczących kupna czy sprzedaży towarów lub usług.

W ocenie Spółki, będzie ona zobowiązana do sporządzenia dokumentacji wynikającej z art. 9a Ustawy o CIT wyłącznie w odniesieniu do relacji z Liderem świadczącym usługi zarządzania płynnością.

Zgodnie z art. 9a ust. 2 Ustawy o CIT, obowiązek, o którym mowa w ust. 1, obejmuje transakcję lub transakcje między podmiotami powiązаныmi, w których łączna kwota (lub jej równowartość) wynikająca z umowy lub rzeczywiście zapłacona w roku podatkowym łączna kwota wymagalnych w roku podatkowym świadczeń przekracza równowartość:

1. 100.000 EURO - jeżeli wartość transakcji nie przekracza 20% kapitału zakładowego, określonego zgodnie z art. 16 ust. 7, albo
2. 30.000 EURO - w przypadku świadczenia usług, sprzedaży lub udostępnienia wartości niematerialnych i prawnych, albo
3. 50.000 EURO - w pozostałych przypadkach.

W związku z powyższym, zdaniem Spółki, obowiązek dokumentacyjny w odniesieniu do usług świadczonych przez Lidera powstanie, jeśli nastąpi spełnienie przesłanki dotyczącej przekroczenia kwoty rocznej wartości zawieranych transakcji (w tym przypadku określonej zgodnie z art. 9a ust. 2 pkt 2 Ustawy o CIT jako równowartość 30.000 euro).

Mając na uwadze powyższe, Spółka stoi na stanowisku, że z tytułu uczestnictwa w Strukturze, Wnioskodawca będzie zobowiązany do sporządzenia dokumentacji, o której mowa w art. 9a Ustawy o CIT wyłącznie w odniesieniu do wynagrodzenia płaconego przez Wnioskodawcę na rzecz Lidera za usługi wykonywane w ramach Struktury, o ile przekroczone zostaną progi ustawowe wyrażone w art. 9a ust. 2 pkt 2 Ustawy o CIT w związku z zapłatą wynagrodzenia z tytułu świadczenia tych usług.

Powyższe podejście zostało potwierdzone m.in. przez:

- Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 29 listopada 2012 r. (nr IBPBI/2/423-1101/12/MO),
- Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 2 sierpnia 2012 r. (nr ILPB4/423-151/12-5/MC),
- Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 31 sierpnia 2011 r. (nr IPPB5/423-580//11-2/JC),
- Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji indywidualnej z 6 sierpnia 2012 r. (nr IPTPB3/423-177/12-2/KJ) oraz w interpretacji indywidualnej z 27 czerwca 2012 r. (nr IPTPB3/423-119/12-2/MF).

Ponadto, zaprezentowane przez Wnioskodawcę stanowisko znajduje potwierdzenie w ostatnich wyrokach sądów administracyjnych, przykładowo:

- w wyroku WSA w Krakowie z 23 czerwca 2014 r., sygn. akt I SA/Kr 664/14;
- w wyroku WSA w Krakowie z 23 czerwca 2014 r., sygn. akt I SA/Kr 665/14;
- w wyroku WSA w Warszawie z 18 czerwca 2014 r., sygn. akt III SA/Wa 349/14;
- w wyroku WSA w Rzeszowie z 8 maja 2014 r., sygn. akt I SA/Rz 235/14;
- w wyroku WSA w Rzeszowie z 8 maja 2014 r., sygn. akt I SA/Rz 236/14.

#### **Na tle przedstawionego zdarzenia przysięgam co następuje:**

Zgodnie z art. 9a ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2014 r. poz. 851 ze zm.), podatnicy dokonujący transakcji, w tym zawierający umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze, z podmiotami powiązаныmi z tymi podatnikami - w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 - lub transakcji, w związku z którymi zapłata 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, w tym zawierający umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze, jeżeli jedną ze stron takiej umowy jest podmiot mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, są obowiązani do sporządzenia dokumentacji podatkowej takiej (takich) transakcji z uwzględnieniem wymogów wymienionych w punktach 1-6 tego artykułu.

Na podstawie art. 9a ust. 2 ww. ustawy, obowiązek sporządzenia dokumentacji występuje w przypadku, gdy łączna kwota (lub jej równowartość) transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi wynikająca z umowy lub rzeczywiście zapłacona w roku podatkowym łączna kwota wymagalnych w roku podatkowym świadczeń przekracza równowartość:

1. 100.000 EURO - jeżeli wartość transakcji nie przekracza 20% kapitału zakładowego, określonego zgodnie z art. 16 ust. 7, albo
2. 30.000 EURO - w przypadku świadczenia usług, sprzedaży lub udostępnienia wartości niematerialnych i prawnych, albo
3. 50.000 EURO - w pozostałych przypadkach.

Z uwagi na powyższe, konieczność sporządzenia dokumentacji transakcji zachodzi w przypadku, gdy spełnione są kumulatywnie następujące warunki:

1. dochodzi do transakcji,
2. transakcja jest realizowana pomiędzy podmiotami powiązanymi oraz
3. łączna kwota transakcji przekracza kwoty wskazane w art. 9a ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Przepis art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych nie wyłącza obowiązku dokumentowania transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi, dokonywanych w ramach usługi cash pooling.

Umowa cash pooling jest formą efektywnego zarządzania środkami finansowymi, stosowaną przez podmioty należące do jednej grupy kapitałowej lub podmioty powiązane ekonomicznie w jakikolwiek inny sposób. Sprowadza się ona do koncentrowania środków pieniężnych z jednostkowych rachunków poszczególnych podmiotów grupy i zarządzaniu zgromadzoną w ten sposób kwotą, przy wykorzystaniu korzyści skali. Pozwala to na kompensowanie przejściowych nadwyżek, wykazywanych przez jedne z podmiotów z przejściowymi niedoborami zaistniałymi u innych podmiotów. Dzięki temu, dochodzi do minimalizowania kosztów kredytowania działalności podmiotów z grupy poprzez kredytowanie się przy wykorzystaniu środków własnych grupy. W ramach porozumienia cash pooling uczestnicy wskazują podmiot organizujący cash pooling, którym może być wyspecjalizowany bank, jak również jednostka z grupy.

Umowa cash pooling nie została uregulowana w polskim systemie prawnym, jest zatem tzw. umową nienazwaną w rozumieniu prawa cywilnego. Jednakże, biorąc pod uwagę charakter tej umowy i jej cele, stwierdzić należy, że ma ona cechy zbliżone do umowy pożyczki (udostępnienie określonej kwoty pieniędzy w zamian za odpowiednie wynagrodzenie – odsetki).



Faktycznym celem ww. umowy jest udostępnianie środków pieniężnych (w formie transferów rzeczywistych, jak również tzw. wirtualnych) pomiędzy podmiotami z grupy oraz osiągnięcie przez te podmioty korzyści w postaci odsetek. Jest to zatem rodzaj pożyczek udzielanych pomiędzy podmiotami uczestniczącymi w tym systemie. Jednocześnie, jak wynika z art. 16 ust. 7b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, przez pożyczkę (zdefiniowaną na potrzeby art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 ww. ustawy) rozumie się każdą umowę, w której dający pożyczkę zobowiązuje się przenieść na własność biorącego określoną ilość pieniędzy, a biorący zobowiązuje się zwrócić tę samą ilość pieniędzy.

Zatem w ocenie tuż. Organu, przepływy środków finansowych dokonywane w ramach umowy cash pooling'u wypełniają przesłanki umowy pożyczki w rozumieniu art. 16 ust. 7b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, a zatem stanowią transakcje w rozumieniu art. 9a tej ustawy.

Definicja podmiotów powiązanych została umieszczona w art. 11 ust. 1 i 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. I tak, 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, albo
4. 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
5. ta sama osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej równocześnie bezpośrednio lub pośrednio bierze udział w zarządzaniu podmiotami krajowymi 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.

Zgodnie z art. 11 ust. 5a omawianej ustawy, 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%.

Na podstawie art. 11 ust. 5b tej ustawy, określając wielkość udziału pośredniego, jaki podmiot posiada w kapitale innego podmiotu, przyjmuje się zasadę, że jeżeli jeden podmiot posiada w kapitale drugiego podmiotu określony udział, a ten drugi posiada taki sam udział w kapitale innego podmiotu, to pierwszy podmiot posiada udział pośredni w kapitale tego innego podmiotu w tej samej wysokości; jeżeli wartości te są różne, za wysokość udziału pośredniego przyjmuje się wartość niższą.

Odnosząc powyższe do przedstawionego we wniosku opisu zdarzenia przyszłego, z którego wynika, że uczestnicy systemu zarządzania środkami pieniężnymi są podmiotami powiązаныmi w rozumieniu art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, stwierdzić należy, że w niniejszej sprawie zostanie spełniona przesłanka wynikająca z art. 9a ust. 1 tej ustawy, w związku z czym Spółka będzie zobowiązana do sporządzania dokumentacji podatkowej, o ile nastąpi wypełnienie przesłanki dotyczącej przekroczenia rocznej wartości zawieranych transakcji, o której mowa w art. 9a ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Reasumując, w związku z uczestnictwem Wnioskodawcy w przedstawionej w zdarzeniu przyszłym strukturze cash pooling, na Spółce spoczywał będzie obowiązek dokumentacyjny wynikający z art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jeżeli wartość transakcji między uczestnikami struktury przekroczy w danym roku podatkowym wartości określone w art. 9a ust. 2 tej ustawy.

Stanowisko Wnioskodawcy, że obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 9a ustawy o CIT wystąpi tylko w zakresie wynagrodzenia pool Leadera za świadczone na rzecz Uczestników usług pośrednictwa finansowego, o ile zostaną przekroczone ustawowe wyrażone w art. 9a ust. 2 pkt 5 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, należy zatem uznać za nieprawidłowe.

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

Odnosząc się do powołanych przez Wnioskodawcę interpretacji indywidualnych potwierdzających jego stanowisko, stwierdzić należy, że jednolitość orzecznictwa chociaż jest cechą pożądaną nie stanowi wartości samej w sobie. Organ wydający interpretację indywidualną jest nią związany tylko w skonkretyzowanej, indywidualnej sprawie, co oznacza, że jego poglądy mogą ewoluować np. pod wpływem orzecznictwa sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości. Zmiana stanowiska w konkretnych sprawach została przewidziana przez ustawodawcę, co znalazło wyraz w treści art. 14e Ordynacji podatkowej, a skorzystanie z tej instytucji służy w istocie realizacji zasady jednolitości interpretacji. Przyjęcie odmiennej koncepcji powodowałoby, że jednostkowe zajęcie stanowiska przez Organ podatkowy skutkowałoby zawsze obowiązkiem powielenia tego stanowiska przez wszystkie inne organy bez względu na to czy stanowisko to byłoby słuszne, czy nie.

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 Stefana Wyszyńskiego 2, 44-101 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 – Dz.U. z 14

marca 2012 r., poz. 270 ze zm.). 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.