

ILPB4/423-535/14-9/MC - Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu

Rodzaj dokumentu	interpretacja indywidualna
Sygnatura	ILPB4/423-535/14-9/MC
Data	2015.02.03
Autor	Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu
Temat	Podatek dochodowy od osób prawnych --> Przedmiot i podmiot opodatkowania --> Obowiązek dokumentacji transakcji dokonywanych z podmiotami powiązanymi
Istota interpretacji	Podatek dochodowy od osób prawnych w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej w związku z umową cash-poolingu.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749, z późn. zm.) oraz § 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770, z późn. zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością GK Sprinkler Polska reprezentowanej przez pełnomocnika Pana Macieja Grełę przedstawione we wniosku z dnia 23 października 2014 r. (data wpływu 3 listopada 2014 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej w związku z umową cash-poolingu (pytanie nr 6) #8722; **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 3 listopada 2014 r. został złożony ww. wniosek – uzupełniony pismem z 20 stycznia 2015 r. (data wpływu 22 stycznia 2015 r.) – o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie:

- przychodów i kosztów uzyskania przychodów związanych z umową cash-poolingu (pytanie nr 1),
- rozpoznania momentu powstania przychodów i kosztów uzyskania przychodów związanych z umową cash-poolingu (pytanie nr 2),
- zastosowania przepisów o niedostatecznej kapitalizacji w związku z umową cash-poolingu (pytanie nr 3),
- poboru podatku u źródła w przypadku wykorzystania środków własnych polskich uczestników cash-poolingu do spłaty sald debetowych (pytanie nr 4),
- poboru podatku u źródła w przypadku wykorzystania środków własnych agenta do spłaty sald debetowych (pytanie nr 5),
- obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej w związku z umową cash-poolingu (pytanie nr 6),
- powstania różnic kursowych w związku z przenoszeniem środków pieniężnych w ramach umowy cash-poolingu (pytanie nr 7).

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe.

„A” Sp. z o.o. (dalej jako „Spółka”) jest polską spółką należącą do międzynarodowej grupy kapitałowej „B” (dalej jako „Grupa”).

Spółka zamierza przystąpić do wewnątrzgrupowego programu scentralizowanego zarządzania płynnością finansową, adresowanego do polskich spółek z Grupy. Program ten ma na celu koordynację i optymalizację wykorzystania nadwyżek finansowych generowanych przez uczestników oraz zaspokajanie ich potrzeb finansowych związanych z przepływem środków pieniężnych (dalej jako „Struktura”).

Struktura ma formułę tzw. rzeczywistego cash-poolingu (ang. „zero balancing cash-pooling”), tj. przewiduje rzeczywiste transfery środków pomiędzy rachunkami bankowymi uczestników Struktury oraz rachunkiem rozliczeniowym podmiotu, który będzie zarządzać środkami. Uczestnikami Struktury są polskie spółki należące do Grupy (dalej jako „Uczestnicy”). Szczególną rolę w ramach Struktury realizuje spółka prawa belgijskiego #8722; (dalej jako „Bx”), również należąca do Grupy. „Bx” jest instytucją świadczącą usługi finansowe na rzecz Grupy, w tym m.in. usługi zarządzania środkami. „Bx” pełni funkcję podmiotu zarządzającego Strukturą oraz agenta rozliczeniowego (tzw. pool leadera) dla potrzeb realizowanego w jej ramach rzeczywistego cash-poolingu. „Bx” jest podmiotem powiązaniem ze Spółką w rozumieniu przepisów podatkowych.

„Bx” nie prowadzi w Polsce działalności gospodarczej, która skutkowałaby powstaniem w Polsce „zakładu” w rozumieniu regulacji w zakresie podatku dochodowego ani stosownej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania pomiędzy Polską a Belgią oraz nie posiada stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski w rozumieniu regulacji w zakresie VAT.

Spółka pragnie podkreślić, że wsparcie techniczne dla Struktury jest zapewnione przez więcej niż jeden polski bank. Wsparcie techniczne (usługi) banków związane z funkcjonowaniem Struktury będą polegały przede wszystkim na prowadzeniu rachunków bankowych Uczestników i „Bx” oraz organizacji transferów środków w ramach rozliczeń dotyczących Struktury #8722; zgodnie z wytycznymi jej agenta rozliczeniowego („Bx”).

Dla potrzeb Struktury Spółka, jak również pozostali Uczestnicy, będzie korzystała ze swoich rachunków bankowych (dalej jako „Rachunki Bieżące”), prowadzonych w jednym z polskich banków obsługujących Strukturę (dalej jako „Bank”). Ponadto „Bx”, jako agent rozliczeniowy Struktury, posiada w Banku specjalny rachunek (dalej jako „Rachunek Rozliczeniowy”), za pośrednictwem którego są realizowane operacje zarządzania płynnością finansową Uczestników, tj. dziennego konsolidowania sald na Rachunkach Bieżących Uczestników do „zera”.

Spółka (tak jak pozostałe podmioty będące Uczestnikami) podpisze z „Bx” wielostronną „Umowę o Scentralizowane Zarządzanie Środkami Pieniężnymi”, upoważniającą „Bx” do zarządzania środkami Spółki w ramach funkcjonowania Struktury (dalej jako „Umowa”).

Zgodnie z treścią Umowy Struktura opiera się na następujących założeniach:

- i. Uczestnicy Struktury cash-poolingu posiadają otwarte rachunki w Banku obsługującym Strukturę (Rachunki Bieżące). System bankowy używany przez Bank może dodatkowo przewidywać istnienie technicznych subkont (połączonych z Rachunkami Bieżącymi), używanych wyłącznie dla potrzeb dziennej konsolidacji sald Uczestników.
- ii. „Bx”, działający jako agent rozliczeniowy w ramach Struktury, otworzył w Banku specjalny rachunek (Rachunek Rozliczeniowy), za pośrednictwem którego są realizowane operacje zarządzania płynnością finansową Uczestników, tj. dziennego konsolidowania sald na Rachunkach Bieżących Uczestników do „zera”.
- iii. W związku z funkcjonowaniem Struktury, w trakcie każdego dnia roboczego:
 - Na zakończenie danego dnia dochodzi do konsolidacji sald na Rachunkach Bieżących Uczestników przy użyciu Rachunku Rozliczeniowego „Bx”. Stosowne transfery środków pomiędzy Rachunkami Bieżącymi a Rachunkiem Rozliczeniowym są dokonywane w taki sposób, aby efektem dziennej konsolidacji sald był „zerowy” stan Rachunków Bieżących Uczestników na koniec każdego dnia.
 - Środki wynikające z dodatnich sald na Rachunkach Bieżących są przenoszone na Rachunek Rozliczeniowy, z kolei ujemne salda na Rachunkach Bieżących są pokrywane ze środków zgromadzonych na Rachunku Rozliczeniowym „Bx”.
 - W przypadku, kiedy kwota na Rachunku Rozliczeniowym nie jest wystarczająca dla sfinansowania ujemnych sald dziennych, finansowanie to jest pokrywane poprzez transfer środków z Rachunku Rozliczeniowego „Bx”, zgodnie z następującymi zasadami (w przedstawionej kolejności): (a) ze środków zakumulowanych w ramach działania Struktury (zgodnie z globalnym saldem Struktury) pozostających w dyspozycji „Bx” jako podmiotu zarządzającego tymi funduszami, (b) ze środków własnych „Bx” pochodzących „spoza” Struktury, lub (c) ze środków pochodzących ze stosownej linii kredytowej udostępnionej „Bx” przez Bank (lub inny podmiot), zgodnie z odrębnym porozumieniem tych podmiotów. Niezależnie od faktu, w jaki sposób „BX” zapewni dodatkowe środki na Rachunku Rozliczeniowym (potrzebne do uzupełnienia potrzeb finansowych Uczestników związanych z pokryciem ich negatywnych dziennych sald), dopóki globalne saldo środków Uczestników zgromadzonych w ramach Struktury od początku jej funkcjonowania nie zostanie przekroczone, należy uznać, że nie mamy do czynienia z „zewnątrznym” finansowaniem Struktury.
- iv. Wskazane powyżej bilansowanie sald na rachunkach Uczestników odbywa się zgodnie z mechanizmem opisanym poniżej.
 - W przypadku powstania dodatniego salda na Rachunku Bieżącym Uczestnika, dzienna nadwyżka środków z tego rachunku jest kierowana z Rachunku Bieżącego na Rachunek Rozliczeniowy „Bx”.
 - W przypadku powstania ujemnego salda na Rachunku Bieżącym Uczestnika, dzienny niedobór środków na tym rachunku jest uzupełniany poprzez przekierowanie środków na Rachunek Bieżący ze środków zgromadzonych na Rachunku Rozliczeniowym „Bx”.
- v. Wszelkie rozliczenie w ramach struktury są dokonywane w polskich złotych (dalej jako: „PLN”), w oparciu o rachunki prowadzone w PLN. W przyszłości Grupa planuje rozszerzenie struktury o inne waluty obce (np. euro, dolar amerykański, funt szterling), przy czym każda waluta będzie rozliczana w ramach odrębnego systemu rachunków bieżących i odrębnego rachunku

rozliczeniowego dla każdej z walut (tj. nie będą przewidziane żadne przewalutowania lub wspólne bilansowanie w obrębie różnych walut).

- vi. Jeżeli za dany dzień na Rachunku Bieżącym Uczestnika wystąpi saldo dodatnie, Uczestnikowi przysługują odsetki kredytowe. W przeciwnym wypadku, tj. gdy na Rachunku Bieżącym Uczestnika wystąpi saldo ujemne, Uczestnik jest obciążany z tego tytułu odsetkami debetowymi.
- vii. Za naliczanie i rozliczanie odsetek opisanych w punkcie (vi) powyżej jest odpowiedzialne „Bx”. Naliczanie to odbywa się na bazie dziennych sald Uczestników na Rachunkach Bieżących (zarówno dodatnich, jak i ujemnych), ustalanych przez „Bx” na podstawie przepływu środków na Rachunku Rozliczeniowym oraz zgodnie z ewidencją stanu rozliczeń Uczestników w ramach Struktury prowadzoną przez ten podmiot.
- viii. Odsetki (debetowe oraz kredytowe) są obliczane i rozliczane w okresach miesięcznych, zgodnie z faktyczną ilością dni w danym okresie, wpływając na saldo Rachunku Bieżącego Uczestnika na dzień ich rozliczenia. W rezultacie są one odpowiednio uznawane na Rachunku Rozliczeniowym „Bx” lub obciążają ten Rachunek, wpływając na stan salda rozliczeń Uczestnika z „Bx” jako element dziennego salda. W ten sposób dochodzi do kapitalizacji odsetek.
- ix. Na żądanie Uczestnika, zaakceptowane przez „Bx”, część nadwyżki środków finansowych Uczestnika wygenerowana w ramach Struktury na skutek kumulacji dodatnich sald dziennych, może zostać przekształcona w okresowy depozyt Uczestnika w „Bx” (dalej jako „Depozyt”). Możliwość utworzenia Depozytu jest uzależniona od prognoz dotyczących sytuacji finansowej Uczestnika. Szczegółowa kwota, okres i warunki Depozytu są uzgadniane w odrębnej umowie stron. Odsetki od Depozytu są bardziej atrakcyjne dla Uczestnika niż standardowe odsetki przewidziane dla nadwyżek środków generowanych w ramach cash-poolingu, opisane w punkcie (viii) powyżej.
- x. Analizowana Umowa nie przewiduje regularnych zwrotnych transferów nadwyżek środków Uczestników zgromadzonych w ramach Struktury na Rachunku Rozliczeniowym „Bx”. Zwrot tychże środków będzie jednak następował na każdorazowe żądanie Uczestnika zgłoszone uprzednio „Bx” lub na skutek rozwiązania Umowy pomiędzy „Bx” a konkretnym Uczestnikiem.
- xi. W ramach czynności zarządczych „Bx” jest uprawniona do dysponowania wygenerowanymi nadwyżkami środków gromadzonymi na Rachunku Rozliczeniowym i do dalszego transferowania tych środków związanych z ich inwestowaniem.
- xii. Za swoje usługi (tj. usługi zarządzania Strukturą oraz pełnienia funkcji pool leadera) „Bx” pobiera od każdego z Uczestników (w tym Spółki) jednakowe ryczałtowe wynagrodzenie. Jednocześnie za usługi świadczone w ramach analizowanej struktury przez Bank obsługujący Strukturę, Bank obciąża całością swojego wynagrodzenia wyłącznie „Bx”, która następnie dokonuje proporcjonalnej redystrybucji tych kosztów na poszczególnych Uczestników w ramach swojego wynagrodzenia (jako jednego z elementów kalkulacyjnych swojego wynagrodzenia pobieranego od Uczestników).

Opisana Struktura została implementowana w ramach polskiej części Grupy w celu umożliwienia jej poszczególnym Uczestnikom uzyskiwania korzyści płynących z:

- optymalizacji zarządzania ich środkami finansowymi;
- ze zmniejszenia średniego ważonego kosztu finansowania, a poprzez to również zmniejszenia opłat ponoszonych za usługi finansowe i bankowe;
- z uzyskania godziwej stopy zwrotu od generowanych nadwyżek środków pieniężnych.

Z perspektywy Spółki przystąpienie do opisywanej struktury będzie oznaczało przede wszystkim zmniejszenie kosztów zewnętrznego finansowania (związanego z możliwością pokrywania ewentualnych ujemnych sald dziennych Spółki) oraz zwiększenie efektywności wykorzystania dziennych nadwyżek Spółki poprzez powierzenie ich zarządzania wyspecjalizowanej instytucji („Bx”).

Spółka pragnie podkreślić, że konstrukcja Umowy z „Bx” ma charakter ramowej umowy zarządzania środkami finansowymi. Poza zasadniczym elementem Struktury (tj. uczestnictwem w schemacie cash-poolingu rzeczywistego), realizowanym w ramach Umowy, przewiduje ona opcjonalnie pewne dodatkowe czynności z zakresu zarządzania środkami finansowymi, które mogą być realizowane przez „Bx” na rzecz Spółki. Czynności te stanowią integralny element Umowy dotyczącej zarządzania środkami, ale mogą być rozpatrywane niezależnie od zasadniczej struktury cash-poolingu rzeczywistego polegającej na dziennej konsolidacji sald spółek #8722; uczestników systemu. Zaprezentowane we Wniosku pojęcie „Struktury” (jako całości) obejmuje zatem dwa elementy:

- a. system rzeczywistego cash-poolingu (ang. „zero balancing cash-pooling”);

oraz

- b. dodatkowe (opcjonalne) świadczenia związane z zarządzaniem płynnością finansową Uczestnika w postaci możliwości zawiązywania przez Uczestników Depozytów, u podmiotu zarządzającego Strukturą („Bx”).

Dla potrzeb Wniosku, w uzasadnieniu swojego stanowiska Spółka dokonała odrębnej analizy obu wskazanych elementów.

Jak wskazano w punkcie (ix) opisu stanu faktycznego niniejszego wniosku Depozyty – tj. depozyty pieniężne tworzone za odrębnym porozumieniem Uczestnika i „Bx” na bazie ustalonej części nadwyżek konsolidacyjnych Uczestnika wygenerowanych w ramach cash-poolingu (o atrakcyjniejszym oprocentowaniu dla Uczestnika niż należne Uczestnikowi odsetki wynikające ze standardowej konsolidacji sald, opisaney w punkcie (viii) powyżej).

Spółka pragnie wskazać, że opisane powyżej Depozyty:

- są elementem (świadczeniem) fakultatywnym Struktury, realizowanym w ramach szerokiej Umowy dotyczącej zarządzania środkami pieniężnymi Uczestników przez „Bx”;
- ich zawarcie, zgodnie z treścią Umowy, wymaga odrębnego porozumienia Spółki i „Bx”;
- są zawiązywane przez podmiot z Grupy #8722; „Bx” #8722; profesjonalnie wykonujący czynności z zakresu usług finansowych (w tym przyjmowania depozytów);

- dla potrzeb przedmiotowego Wniosku należy je uznać za odrębne świadczenie od zasadniczego świadczenia realizowanego przez „Bx” w ramach Struktury (tj. zarządzania systemem cash-poolingu rzeczywistego);
- z uwagi na ich przedmiot i charakter ekonomiczny należy je zaklasyfikować jako depozyt nieprawidłowy w rozumieniu art. 845 § 1 Kodeksu cywilnego.

Treść Umowy nie przewiduje natomiast możliwości zawierania w ramach Struktury umów pożyczek w rozumieniu art. 720 § 1 Kodeksu cywilnego. Spółka rozlicza różnice kursowe tzw. metodą podatkową (tj. zgodnie z art. 15a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych).

Spółka oraz „Bx” są podmiotami powiązаныmi w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. „Bx” nie posiada bezpośredniego udziału kapitałowego w Spółce. „Bx” nie jest również bezpośrednią spółką „siostrą” w stosunku do Spółki, gdyż Spółka i „Bx” nie posiadają wspólnego udziałowca (100% udziałowcem „Bx” jest spółka „matka” całej Grupy #8722; „B” SA, podczas gdy Spółka jest kontrolowana w ponad 25% przez „B” SA w sposób pośredni #8722; poprzez podmiot zależny od tej Spółki). Tym samym Spółka jest powiązana pośrednio z „Bx”, ale powiązanie pośrednie jest w stopniu przynajmniej 25% przeliczonym na prawa głosu. Z kolei żaden z Banków obsługujących Strukturę nie jest podmiotem powiązany w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych ze Spółką, „Bx” ani żadnym z pozostałych Uczestników.

Spółka pragnie podkreślić, że do „zewnętrznego” finansowania w ramach Struktury dochodzi wyłącznie w przypadku, gdy na skutek pokrycia określonego debetu zaistniałego w ramach jej funkcjonowania zostanie przekroczone globalne saldo całej Struktury (tj. saldo to przyjmie wartość ujemną). Globalne saldo Struktury to saldo wynikające z dziennych konsolidacji sald od początku funkcjonowania całej Struktury, stanowiące różnicę pomiędzy (a) skumulowaną sumą wszystkich dotychczasowych nadwyżek środków pieniężnych oraz (b) skumulowaną wartością wszystkich dotychczasowych niedoborów finansowych Uczestników Struktury.

Należy podkreślić, że „Bx” w ramach Struktury przede wszystkim zarządza całością nadwyżek finansowych wygenerowanych i zakumulowanych w ramach funkcjonowania Struktury, a własne fundusze angażuje jedynie wyjątkowo #8722; wyłącznie w sytuacji wystąpienia niedoboru środków w ramach całej Struktury.

Tym samym do „zewnętrznego” finansowania Struktury dochodzi tylko wówczas, gdy „Bx” jest zmuszone do pokrycia z własnych środków debetu Uczestnika (lub kilku Uczestników) Struktury, w przypadku zaistnienia sytuacji opisanej w paragrafie powyżej. Finansowanie Struktury z własnych środków „Bx” ma zatem miejsce, gdy dany dzienny niedobór środków nie będzie znajdował pokrycia w nadwyżkach finansowanych zakumulowanych w związku z dotychczasowym funkcjonowaniem Struktury (tj. gdy dany debet nie może być zrównoważony dodatnią kwotą globalnego salda Struktury na moment rozliczenia, a tym samym wymaga zaangażowania środków „zewnętrznych” dla jego sfinansowania).

W związku z powyższym tak długo jak w ramach Struktury odsetki są naliczane od sald debetowych Spółki, sfinansowanych ze środków zaangażowanych w Strukturę przez samych Uczestników (tj. dopóki w związku z wypłatą na pokrycie debetu Spółki z Rachunku Rozliczeniowego, realizowaną za

pośrednictwem „Bx”, nie dochodzi do przekroczenia dodatniego globalnego salda Struktury), mamy do czynienia z finansowaniem „wewnętrznym” #8722; tj. ze środków samych Uczestników, a nie ze środków „Bx” lub podmiotów trzecich.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania.

W związku z opisanym stanem faktycznym Spółka prosi o potwierdzenie następujących kwestii:

1. Czy dla Spółki, jako Uczestnika Struktury, przychodem będą kwoty odsetek otrzymanych w związku z udziałem w Strukturze, a kosztem uzyskania przychodów wydatki poniesione z tytułu zapłaconych odsetek oraz prowizje, opłaty i wynagrodzenie należne „Bx” oraz bankom obsługującym strukturę za świadczone usługi, natomiast pozostałe środki finansowe przelewane pomiędzy Rachunkiem Bieżącym Spółki a Rachunkiem Rozliczeniowym „Bx” nie będą stanowić dla Spółki podatkowych przychodów ani kosztów ich uzyskania...
2. Czy za moment zapłaty (kapitalizacji) odsetek należy uznać dzień uwzględnienia w ramach salda dziennego na Rachunku Bieżącym Uczestnika, a w konsekwencji zaksięgowania na Rachunku Rozliczeniowym, odsetek należnych na rzecz „Bx” od dziennych sald debetowych na Rachunku Bieżącym, jak również odsetek należnych od „Bx” na rzecz Spółki od dziennych sald dodatnich na Rachunku Bieżącym za dany miesiąc rozliczeniowy...
3. Czy w opisanej Strukturze, od 1 stycznia 2015 r. odsetki płatne przez Spółkę w ramach cash-poolingu rzeczywistego na rzecz „Bx” nie będą podlegały ograniczeniom wynikającym z przepisów art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 Ustawy o CIT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2015 r., w przypadku gdy Spółka nie wybierze metody rozliczania odsetek jako kosztów na podstawie art. 15c Ustawy o CIT...
4. Czy „Bx”, będącą agentem rozliczeniowym Struktury, należy uznać za rzeczywistego beneficjenta (beneficial owner) skapitalizowanych odsetek od sald debetowych Spółki przekazanych na Rachunek Rozliczeniowy, w przypadku sfinansowania przedmiotowych sald debetowych ze środków własnych zaangażowanych w ramach Struktury przez jej polskich Uczestników, a tym samym czy w tym przypadku Spółka będzie zobowiązana jako płatnik do poboru zryczałtowanego podatku u źródła z tytułu wypłacanych odsetek...
5. Czy w przypadku wypłaty (kapitalizacji) odsetek naliczonych na bazie salda debetowego Spółki sfinansowanego ze środków własnych „Bx” (agenta rozliczeniowego będącego belgijskim rezydentem podatkowym), w roli płatnika zryczałtowanego podatku u źródła od tych odsetek będzie występować Spółka, oraz czy w takim przypadku będzie możliwe skorzystanie w tym zakresie z preferencyjnej stawki podatku w wysokości 5% na podstawie art. 11 ust. 2 UPO (pod warunkiem uprzedniego uzyskania przez Spółkę belgijskiego certyfikatu rezydencji „Bx”) ...
6. Czy w opisanej Strukturze, od 1 stycznia 2015 r. Spółka będzie obowiązana do sporządzenia dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 9a Ustawy o CIT w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2015 r....
7. Czy przenoszenie w przyszłości środków pieniężnych pomiędzy rachunkami bieżącymi Spółki, prowadzonymi w obcych walutach (np. euro, dolar amerykański, funt szterling) a odpowiednimi walutowymi rachunkami rozliczeniowymi prowadzonym dla „Bx”, będzie powodować powstawanie różnic kursowych w rozumieniu art. 15a Ustawy o CIT...

Przedmiotem niniejszej interpretacji indywidualnej jest odpowiedź na pytanie nr 6. Wniosek Spółki w zakresie pozostałych pytań został rozpatrzony odrębnymi interpretacjami indywidualnymi z 3 lutego 2015 r. nr ILPB4/423-535/14-4/MC, ILPB4/423-535/14-5/MC, ILPB4/423-535/14-6/MC, ILPB4/423-535/14-7/MC, ILPB4/423-535/14-8/MC, ILPB4/423-535/14-10/MC.

Zdaniem Wnioskodawcy w analizowanej strukturze obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 9a Ustawy o CIT w brzmieniu obowiązującym po 1 stycznia 2015 r., wystąpi tylko w zakresie wynagrodzenia dla „Bx” za usługi zarządzania środkami świadczone na rzecz Spółki w ramach Umowy. Obowiązek sporządzenia wspomnianej dokumentacji wystąpi, o ile roczna kwota wynagrodzenia wypłaconego z tego tytułu przez Spółkę na rzecz „Bx” przekroczy 30.000 euro. Obowiązek taki ze strony Spółki nie wystąpi natomiast względem „Bx” oraz pozostałych Uczestników Struktury, w związku z transferami środków realizowanymi dla potrzeb rozliczeń cash-poolingu przeprowadzanych w ramach funkcjonowania Struktury.

Zgodnie z art. 9a ust. 1 Ustawy o CIT (sprzed i po nowelizacji wchodzącej w życie z początkiem 2015 r.), co do zasady, podatnicy dokonujący transakcji z podmiotami powiązаныmi z tymi podatnikami #8722; w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 Ustawy o CIT #8722; są obowiązani do sporządzania dokumentacji podatkowej takich transakcji uwzględniającej aspekty i elementy wymienione w treści ustępu.

Z art. 9a ust. 1 Ustawy o CIT wynika, iż aby powstał obowiązek sporządzania wspomnianej dokumentacji podatkowej, konieczne jest jednoczesne ziszczenie się dwóch warunków: (1) w danym przypadku musimy mieć do czynienia z „transakcją” oraz (2) taka transakcja musi mieć miejsce pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

Pojęcie „transakcja” nie zostało zdefiniowane w przepisach prawa podatkowego ani cywilnego. Zatem można uznać, iż nie posiada ono definicji legalnej. W takim przypadku należy posłużyć się znaczeniem słownikowym, w myśl którego (według internetowego Słownika Języka Polskiego PWN) 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”.

Mimo że pomiędzy Spółką a innymi „biernymi” Uczestnikami Struktury (tj. poza „Bx”) występują powiązania w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 ustawy o CIT, w ich wzajemnych relacjach w ramach Struktury nie będzie możliwe doszukanie się jakiegokolwiek przypadku kupna lub sprzedaży towarów bądź usług (czyli przypadków przeprowadzenia transakcji pomiędzy nimi). Uczestnicy Struktury nie świadczą w ramach Struktury żadnych usług względem siebie, zatem nie można mówić o żadnych „transakcjach” pomiędzy tymi Uczestnikami w związku z realizacją Umowy. W tym przypadku brak transakcji oznacza nieziszczenie się pierwszego z dwóch wskazanych powyżej warunków, od których spełnienia zależy obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej. Dlatego też Spółka w zakresie przekazywanych i otrzymywanych odsetek z tytułu uczestnictwa w opisanej wyżej Strukturze cash-poolingu nie będzie (jako jeden z jej Uczestników) obowiązana sporządzać dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 9a ust. 1 Ustawy o CIT.

Podobnie nie można również mówić o „transakcji” w rozumieniu art. 9a ust. 1 Ustawy o CIT w relacji Spółki (Uczestnika) z „Bx” w kontekście transferów środków na potrzeby saldowania stanu Rachunków

Bieżących Uczestników w ramach cash-poolingu. W tym zakresie „Bx” występuje bowiem jedynie w roli agenta rozliczeniowego Struktury, a nie jest rzeczywistym beneficjentem realizowanych transferów.

Stanowisko to znajduje potwierdzenie w wyrokach sądów administracyjnych. Z uwagi na brak istotnych dla analizowanej sprawy zmian treści art. 9a ust. 1 oraz ust. 2 Ustawy o CIT po 1 stycznia 2015 r. użyta w nich argumentacja zachowuje, zdaniem Spółki, swą pełną aktualność także dla stanu prawnego obowiązującego po 1 stycznia 2015 r., pomimo iż wyroki te zostały wydane w stanie prawnym obowiązującym przed tą datą.

Przykładowo w wyroku WSA w Warszawie z dnia 18 czerwca 2014 r. (sygn. akt III SA/Wa 349/14), czytamy m.in., że:

„(...) aby doszło do obowiązku sporządzenia określonej dokumentacji podatkowej winny wystąpić transakcje między podmiotami powiązanymi. Regulacje prawne objęte zapisami art. 9a u.p.d.o.p. nie definiują wykorzystywanego w nich terminu transakcji, nie zawierają też możliwego odesłania do terminów prawa cywilnego z zakresu normatywnego czynności cywilnoprawnych. Z tych powodów należy uznać, że wypowiadając się o transakcji/transakcjach prawodawca posłużył się w tym zakresie naturalnym językiem potocznym. Zasadne jest zatem odwołanie do słownikowego pojęcia tego terminu jako operacji handlowej dotyczącej kupna lub sprzedaży towarów lub usług lub umowa handlowa na kupno lub sprzedaż towarów lub usług, też zawarcie takiej umowy (Słownik Języka Polskiego – <http://sjp.pwn.pl>). Takie rozumienie terminu »transakcja« jest akceptowane przez obie strony sporu. Jednakże powtórzyć należy, iż w ocenie Sądu błędne jest (...) utożsamianie umowy Cash-poolingu z umową pożyczki.

Mimo, iż w umowie Cash-poolingu uczestniczy wiele podmiotów to jednak brak podstaw do uznania, iż między nimi dochodzi do transakcji w potocznym rozumieniu tego terminu. Jak bowiem wyżej wskazano w umowie tej nie występuje zobowiązanie do przeniesienia określonej ilości pieniędzy na określony w umowie podmiot, uczestnicy tej umowy nie wiedzą, czy środki te zostaną wykorzystane w jakiej wysokości i przez którego uczestnika, nie jest skonkretyzowana druga strona transakcji, brak jest swobodnego dysponowania pieniędzmi przekazanymi przez Pool Leadera na dofinansowanie sald ujemnych uczestników grupy, nie dysponuje on również w sposób dowolny otrzymanymi od uczestników grupy nadwyżkami pieniężnymi.

A zatem, w ocenie Sądu, organ podatkowy dokonał również błędnej interpretacji art. 9a ust. 1 u.p.d.o.p.”

Ponadto, jak słusznie wskazał WSA w Rzeszowie w wyroku z dnia 8 maja 2014 r. (sygn. akt I SA/Rz 235/14):

„Dokonując interpretacji przepisu art. 9a u.p.d.o.p. w zw. z art. 11 ust. 1 i 4 u.p.d.o.p. należy również zwrócić uwagę, że przewidziany w nim sposób dokumentowania jest formą przeciwdziałania ustaleniom przez podmioty powiązane, warunków różniących się od tych, które ustaliłyby podmioty ze sobą niepowiązane i doprowadzenia w ten sposób do niewykazywania dochodów bądź też wykazywania dochodów niższych od tych, jakich należałoby oczekiwać, gdyby nie istniały powiązania pomiędzy tymi podmiotami (art. 11 ust. 1 u.p.d.o.p.)

Tymczasem cash pooling jest formą zarządzania finansami stosowaną wprawdzie przez podmioty należące do jednej grupy kapitałowej lub podmioty powiązane ekonomicznie, której istota sprowadza się do zapewnienia płynności finansowej grupy, przy prawnie dopuszczalnym koncentrowaniu środków

pieniężnych z jednostkowych rachunków poszczególnych podmiotów na wspólnym rachunku grupy i zarządzaniu zgromadzoną w ten sposób kwotą z wykorzystaniem korzyści skali.

Ponadto jest usługą świadczoną przez bank, a więc podmiot niespełniający przesłanek z art. 11 ust. 1 i 4 u.p.d.o.p.

Z powyższego wynika, że umowa zarządzania środkami pieniężnymi nie ma na celu fałszowania dochodu, przez ustalenie pomiędzy powiązаныmi podmiotami warunków odbiegających od zwykle określanych, lecz jest prawnie dopuszczalnym zarządzaniem środkami pieniężnymi #8722; bilansowaniu sald #8722; uczestników, celem uzyskania niższego oprocentowania zadłużenia względem banku i korzystniejszego lokowania nadwyżek finansowych, na warunkach umówionych z bankiem.

W świetle powyższego stwierdzić należy, że do umowy zarządzania środkami pieniężnymi pomiędzy bankiem, a Skarżącą nie będzie miał zastosowania art. 9a u.p.d.o.p.”.

Zdaniem Spółki mianem „transakcji” w rozumieniu analizowanego przepisu można natomiast określić usługę zarządzania środkami świadczoną na rzecz Spółki przez „Bx” na podstawie Umowy, za którą „Bx” będzie przysługiwać odrębne wynagrodzenie od Spółki.

Należy zauważyć, iż na mocy art. 9a ust. 2 Ustawy o CIT (także po nowelizacji) obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych 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 #8722; jeżeli wartość transakcji nie przekracza 20% kapitału zakładowego, określonego zgodnie z art. 16 ust. 7, albo
2. 30.000 euro #8722; w przypadku świadczenia usług, sprzedaży lub udostępnienia wartości niematerialnych i prawnych, albo
3. 50.000 euro #8722; w pozostałych przypadkach.

Biorąc pod uwagę fakt, iż Umowa zawiera kwoty miesięcznego wynagrodzenia za usługi świadczone przez „Bx” na rzecz Spółki, jeżeli zatem całkowita kwota wynagrodzenia „Bx” rzeczywiście wypłaconego na podstawie Umowy w danym roku podatkowym nie przekroczy progu 30.000 euro, Spółka nie będzie zobowiązana sporządzić dokumentacji cen transferowych dotyczącej transakcji z „Bx” za ten rok.

Słuszność tego wniosku potwierdzają następujące interpretacje (w tym interpretacja wydana uprzednio w tym zakresie dla Spółki):

- Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z dnia 17 kwietnia 2012 r. nr IPPB5/423-23/12-2/JC;
- Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z dnia 22 kwietnia 2011 r. nr IPPB5/423-84/11-4/JC;
- Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji z dnia 26 października 2010 r. nr ILPB3/423-650/10-7/MM;

- Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji z dnia 23 września 2010 r. nr IPPB5/423-437/10-9/JC.

Jednocześnie dla stanu prawnego sprzed 1 stycznia 2015 r. (co do którego, jak wykazała powyżej Spółka, w ramach nowelizacji nie wprowadzono merytorycznych zmian istotnych dla sprawy) stanowisko Spółki zostało potwierdzone w licznych interpretacjach organów podatkowych wydanych uprzednio dla innych Uczestników, którzy przystąpili do Struktury przed Spółką, przykładowo: w interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 13 marca 2013 r. (sygn. IPPB5/423-29/13-3/JC), czy też interpretacji Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 18 marca 2013 r. (sygn. IPPB5/423-150/13-2/JC).

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 9a ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2014 r., poz. 851 z późn. 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 #8722; w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 #8722; 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, obejmującej:

1. określenie funkcji, jakie spełniać będą podmioty uczestniczące w transakcji (uwzględniając użyte aktywa i podejmowane ryzyko);
2. określenie wszystkich przewidywanych kosztów związanych z transakcją oraz formę i termin zapłaty;
3. metodę i sposób kalkulacji zysków oraz określenie ceny przedmiotu transakcji;
4. określenie strategii gospodarczej oraz innych działań w jej ramach – w przypadku gdy na wartość transakcji miała wpływ strategia przyjęta przez podmiot;
5. wskazanie innych czynników #8722; w przypadku gdy w celu określenia wartości przedmiotu transakcji przez podmioty uczestniczące w transakcji zostały uwzględnione te inne czynniki, a w przypadku zawarcia umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze – w szczególności przyjętych w umowie zasad dotyczących praw wspólników (stron umowy) do udziału w zysku oraz uczestnictwa w stratach;
6. określenie oczekiwanych przez podmiot obowiązanych do sporządzenia dokumentacji korzyści związanych z uzyskaniem świadczeń – w przypadku umów dotyczących świadczeń (w tym usług) o charakterze niematerialnym.

Powyższy obowiązek – na podstawie art. 9a ust. 2 ww. ustawy – 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.

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;
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.

Z powyższych przepisów wyraźnie wynika, że aby mógł powstać wymóg sporządzania wspomnianej dokumentacji podatkowej, konieczne jest jednoczesne ziszczenie się dwóch warunków. Po pierwsze, musimy mieć do czynienia z transakcją oraz po drugie – taka transakcja musi mieć miejsce między podmiotami powiązanymi.

W związku z brakiem legalnej definicji pojęcia „transakcja”, Wnioskodawca powołał się na definicję tego pojęcia zawartą w Słowniku Języka Polskiego, zgodnie z którą przez transakcję należy rozumieć operację handlową dotyczącą kupna lub sprzedaży towarów lub usług lub umowę handlową na kupno lub sprzedaż towarów lub usług.

W ocenie Organu pojęcie transakcja jest pojęciem o znaczeniu szerszym od wskazanego przez Spółkę we wniosku o wydanie interpretacji. Pojęcie to obejmuje bowiem wszelkiego rodzaju operacje i czynności dokonywane przez podmioty oraz wszelkie świadczenia i przepływy między tymi podmiotami. Pojęcie transakcji dotyczy obrotu dobrami i usługami, nie ogranicza się jednak tylko do sprzedaży bądź kupna towarów lub usług.

Pojęcie transakcji w rozumieniu art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych należy rozpatrywać w kontekście celu tego przepisu. Dokumentacja podatkowa dokonywanych przez podmioty powiązane transakcji przedstawiać ma warunki dokonywanych transakcji w celu ich porównania z warunkami stosowanymi przez podmioty niezależne w porównywalnych okolicznościach. Należy ponadto wskazać, że zgodnie ze stanowiskiem Naczelnego Sądu Administracyjnego (np. wyrok z 10 stycznia 2012 r., sygn. II FSK 1319/10) „przepis art. 9a u.p.d.o.p. pełni funkcję gwarancyjną, to znaczy, że gwarantuje podmiotom powiązanym, o których mowa w art. 11 ust. 1 i 4, a także art. 11 ust. 5 u.p.d.o.p., że przedłożenie merytorycznie poprawnej dokumentacji, pozwoli ocenić transakcje między nimi, jako spełniające warunki transakcji rynkowych”.

Stosownie do art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej badają zgodność ustalonych lub narzuconych przez podmioty powiązane warunków z warunkami jakie ustaliłyby między sobą niezależne podmioty, w tym w szczególności zasadność dokonania danej transakcji przez podmioty powiązane (w porównaniu z zachowaniem podmiotów niezależnych).

Przepis art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych obejmuje więc także sytuacje lub zachowania podmiotów powiązanych nietypowe z punktu widzenia obrotu gospodarczego, w celu ich skonfrontowania z sytuacjami lub zachowaniami podmiotów niezależnych. Postępowanie to wynika z zasady ceny rynkowej (arms length principle), zgodnie z którą podmioty powiązane powinny, we wzajemnych relacjach, ustalać warunki, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.

Jak wskazano w opisie sprawy Spółka zamierza przystąpić (wraz z podmiotami wchodzącymi w skład jednej grupy kapitałowej) do wewnątrzgrupowego programu scentralizowanego zarządzania płynnością finansową. Wskazana struktura ma formułę rzeczywistego cash pooling.

Umowa cash pooling to forma zarządzania finansami, stosowana przez podmioty należące do jednej grupy. Celem tego typu narzędzia finansowego jest minimalizowanie kosztów kredytowania działalności podmiotów 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 – należy stwierdzić, że ma ona cechy zbliżone do umowy pożyczki (udostępnienie określonej kwoty pieniędzy w zamian za odpowiednie wynagrodzenie – odsetki). Zatem faktycznym jej celem jest

udostępnianie środków pieniężnych (w formie transferów rzeczywistych) między podmiotami z grupy oraz osiągnięcie przez te podmioty korzyści w postaci odsetek. Jest to zatem rodzaj pożyczek udzielanych między podmiotami uczestniczącymi w tym systemie.

Biorąc pod uwagę powyższe wskazania, niezależnie od sytuacji, gdy pool leaderem jest bank, czy też podmiot powiązany, transfery środków dokonywane są między Uczestnikami Struktury, są oni ich odbiorcami oraz odbiorcami należnych odsetek. Nawet zatem w sytuacji, gdy warunki umowy, np. wysokość oprocentowania odsetek, ustala niepowiązany z Uczestnikami Struktury bank, transfery środków między Uczestnikami Struktury mogą nie odzwierciedlać warunków rynkowych.

Jak już wskazano wyżej celem umowy cash poolingu jest ograniczenie – u podmiotów uczestniczących w takim porozumieniu – kosztów związanych z finansowaniem prowadzonej przez nie działalności. Jeżeli dzięki tej umowie u każdego z Uczestników Struktury (w tym Wnioskodawcy) saldo odsetek otrzymanych nad odsetkami zapłaconymi jest wyższe od analogicznego salda, jakie podmiot taki zrealizowałby, gdyby w umowie nie uczestniczył, lecz pożyczał środki finansowe na prowadzoną działalność i jednocześnie lokował swoje środki, dokonując tych czynności z podmiotami niepowiązanymi według zasad rynkowych, to należy przyjąć, że dzięki tej umowie wyżej wspomniany cel jest zrealizowany. Jednakże w każdym indywidualnym przypadku wymagałoby oceny to (co zrealizować można tylko w postępowaniu podatkowym lub kontrolnym), czy stopień korzyści w postaci oszczędności związanych z uczestniczeniem przez podmioty w tej umowie jest adekwatny do zaangażowanych przez podmioty środków finansowych. W przypadku, gdy wzajemne świadczenia uczestników umowy są ekwiwalentne, to – zgodnie z § 5 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 września 2009 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób prawnych w drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób prawnych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych (t.j. Dz.U. z 2014 r., poz. 1186 ze zm.) – organy podatkowe nie dokonują korekty cen przedmiotów takich transakcji i dochodu podmiotów w niej uczestniczących.

Odnosząc się wprost do kwestii zastosowania przepisu art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych do opisaney przez Spółkę Struktury należy zauważyć, że przepis ten nie wyłącza obowiązku dokumentowania transakcji między podmiotami powiązanymi dokonywanych w ramach cash poolingu. Dokumentacja taka powinna zawierać te informacje, które będą niezbędne do oceny, czy podatnik uczestniczący w takiej umowie (tu: Spółka) osiąga wyższe korzyści (np. w postaci niższych kosztów), niż gdyby lokował i pożyczał środki finansowe od podmiotów z nim niepowiązanych. Zarazem z dokumentacji tej wynikać powinien ekwiwalentny charakter takiej umowy.

W konsekwencji należy stwierdzić, że w przedstawionej we wniosku sytuacji zostaną spełnione przesłanki wynikające z art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, 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 #8722; mając na uwadze treść przytoczonych przepisów oraz informacje przedstawione w opisie zdarzenia przyszłego #8722; należy stwierdzić, że w związku z uczestnictwem w przedstawionej Strukturze na Wnioskodawcy będzie spoczywał obowiązek dokumentacyjny wynikający z art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jeżeli transakcje między

Wnioskodawcą a Uczestnikami Struktury, będącymi podmiotami powiązаными w rozumieniu art. 11 tejże ustawy, przekroczą w danym roku podatkowym wartości określone w art. 9a ust. 2. W opisanym zdarzeniu przyszłym obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 9a ustawy

o podatku dochodowym od osób prawnych w brzmieniu obowiązującym po 1 stycznia 2015 r., wystąpi także w zakresie wynagrodzenia dla „Bx” za usługi zarządzania środkami świadczone na rzecz Spółki w ramach Umowy. Obowiązek sporządzenia wspomnianej dokumentacji wystąpi, o ile roczna kwota wynagrodzenia wypłaconego z tego tytułu przez Spółkę na rzecz „Bx” przekroczy 30.000 EURO.

Tym samym stanowisko Wnioskodawcy, że obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 9a Ustawy o CIT wystąpi tylko w zakresie wynagrodzenia dla „Bx” za świadczone usługi zarządzania środkami, o ile roczna kwota wynagrodzenia przekroczy 30.000 EURO, należy uznać za nieprawidłowe.

Ponadto należy wskazać, że powołane w treści wniosku orzeczenia sądów administracyjnych nie mogą wpłynąć na ocenę prawidłowości niniejszej kwestii. Nie negując tych orzeczeń, jako cennego źródła w zakresie wskazywania kierunków wykładni norm prawa podatkowego, należy stwierdzić, że – zdaniem Organu – tezy badanych rozstrzygnięć nie mają zastosowania w tym postępowaniu.

Odnosząc się do powołanych we wniosku interpretacji przepisów prawa podatkowego należy stwierdzić, że zostały one wydane w indywidualnych sprawach, tym samym nie mogą wpływać na sposób rozstrzygnięcia w niniejszej sprawie. Należy również nadmienić, że zgodnie z art. 14e § 1 ustawy #8722; Ordynacja podatkowa: minister właściwy do spraw finansów publicznych może, z urzędu, zmienić wydaną interpretację ogólną lub indywidualną, jeśli stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości.

Ponadto należy wskazać, że cel instytucji interpretacji indywidualnej, jakim jest zapewnienie jednolitego stosowania prawa podatkowego, nie może być realizowany z pominięciem zasady praworządności (art. 7 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.; Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.; art. 120 w zw. z art. 14h Ordynacji podatkowej). Podstawowym zadaniem każdego organu administracji podatkowej jest działanie zgodnie z przepisami prawa powszechnie obowiązującego. Odmienne zatem rozstrzygnięcia organów podatkowych dokonane nawet w analogicznych zagadnieniach nie mogą stanowić podstawy do żądania analogicznego rozstrzygnięcia sprawy Wnioskodawcy, jeśli stoi temu na przeszkodzie treść przepisów prawa.

Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu w wyroku z dnia 23 kwietnia 2012 r. sygn. akt I SA/Wr 113/12 „Fakt wydania w tym samym stanie faktycznym odmiennej interpretacji sam w sobie nie może być uznany za argument przemawiający za niezgodnością z prawem interpretacji wydanej w stosunku do strony skarżącej. Organ nie tylko ma prawo a przede wszystkim ma obowiązek wydać odmienną interpretację, gdy uzna że wcześniejsza interpretacja była błędna (por. wyrok I FSK 1036/08 z dnia 16 lipca 2009 r.)”.

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 we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78/79, 50-126 Wrocław, 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 2012 r., poz. 270, z późn. 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 Poznaniu, Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Lesznie, ul. Dekana 6, 64-100 Leszno.