

ILPB4/423-81/14-3/MC - Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu

Rodzaj dokumentu	interpretacja indywidualna
Sygnatura	ILPB4/423-81/14-3/MC
Data	2014.04.30
Autor	Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu
Temat	Podatek dochodowy od osób prawnych --> Przedmiot i podmiot opodatkowania --> Obowiązek dokumentacji transakcji dokonywanych z podmiotami powiązanimi Podatek dochodowy od osób prawnych --> Przedmiot i podmiot opodatkowania --> Powiązania gospodarcze, rodzinne, kapitałowe
Istota interpretacji	Podatek dochodowy od osób prawnych w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej.

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 ze 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 ze zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością przedstawione we wniosku z dnia 28 stycznia 2014 r. (data wpływu 3 lutego 2014 r.) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 3 lutego 2014 r. został złożony ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie:

- powstania przychodu z nieodpłatnych świadczeń,
- obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej.

We wniosku przedstawiono następujące stany faktyczne.

1. Wnioskodawca jest osobą prawną. Od dnia 9 stycznia 2014 r. 100% udziałów w Spółce posiada „B” Sp. z o.o. Kapitał zakładowy Spółki wynosi 550.000,00 zł. Zarząd Spółki składa się z Prezesa Zarządu oraz członka Zarządu. Do pełnienia funkcji członka Zarządu oddelegowany został pracownik „B” Sp. z o.o. Członek Zarządu Spółki realizuje swoje funkcje nieodpłatnie, nie pobiera od Spółki żadnego wynagrodzenia z tytułu powołania. Wynagrodzenie oddelegowanemu pracownikowi z tytułu pełnienia funkcji członka Zarządu wypłaca spółka dominująca, tj. „B” Sp. z o.o.
2. Wnioskodawca jest w 100% własnością „B” Sp. z o.o. Spółki są podmiotami powiązanimi i zakupują wzajemnie od siebie usługi. „B” Sp. z o.o. zakupuje od Wnioskodawcy karnety wstępu na basen oraz wynajmuje powierzchnie reklamowe. Spółka za w/w usługi stosuje ceny wynikające

z cennika Spółki i są one takie same, jak dla podmiotów niepowiązanych. Szacowana łączna ich wartość w 2014 r. nie przekroczy 30.000 euro.

Natomiast zgodnie z umową z dnia 31 października 2013 r. „B” Sp. z o.o. jest głównym dostawcą ciepła dla Wnioskodawcy. Cena za dostawę ciepła jest ściśle regulowana przepisami ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne oraz podlega zatwierdzeniu przez Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki. Szacowana wartość świadczonych usług z tytułu dostawy ciepła w 2014 r. przekroczy 30.000 euro.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania.

1. Czy Spółka uzyskuje przychód z tytułu nieodpłatnego pełnienia funkcji członka Zarządu przez oddelegowanego w tym celu pracownika Spółki dominującej, tj. „B” Sp. z o.o. zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych...
2. Czy Spółka będzie zobowiązana do sporządzania i prowadzenia dokumentacji podatkowej wynikającej z art. 9a ust. 1 i 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych...

Przedmiotem niniejszej interpretacji indywidualnej jest odpowiedź na pytanie nr 2 odnoszące się do stanu faktycznego nr 2. Wniosek Spółki w zakresie pytania nr 1 został rozpatrzony odrębną interpretacją wydaną w dniu 30 kwietnia 2014 r. nr ILPB4/423-81/14-2/MC.

Zdaniem Wnioskodawcy nie będzie on zobowiązany do sporządzania i prowadzenia dokumentacji podatkowej wynikającej z art. 9a ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Spółka w limicie wartości świadczeń, które rodziłyby obowiązek sporządzania dokumentacji cen transferowych nie będzie uwzględniała transakcji dostawy ciepła, ponieważ jej cena wynika bezpośrednio z ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne. Pozostałe transakcje pomiędzy jednostkami powiązаныmi w 2014 roku nie przekroczą wartości 30.000 euro.

Na podstawie § 1 ust. 4 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, przepisów nie stosuje się w odniesieniu do transakcji, w których cena lub sposób określenia ceny przedmiotu transakcji wynika z ustaw i wydanych na ich podstawie aktów normatywnych.

Podobne stanowisko w wyżej opisanej sprawie zajął Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu wydając interpretację indywidualną z dnia 20 grudnia 2012 r. sygn. ILPB4/423-325/12-2/DS.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 9a ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397 ze zm.): podatnicy dokonujący transakcji 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, 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 #8722; 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 uwzględnione zostały te inne czynniki,
6. określenie oczekiwanych przez podmiot obowiązany do sporządzenia dokumentacji korzyści związanych z uzyskaniem świadczeń #8722; 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.

Przepis art. 9a ust. 3 powołanej ustawy stanowi natomiast, że: obowiązek sporządzenia dokumentacji, o którym mowa w ust. 1, obejmuje również transakcję, w związku z którą zapłata należności wynikająca z takiej transakcji dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, jeżeli łączna kwota (lub jej równowartość) wynikająca z umowy lub rzeczywiście zapłacona w roku podatkowym łączna kwota wymagalnych w roku podatkowym świadczeń przekracza równowartość 20 000 euro.

W myśl art. 19 ust. 4 ww. ustawy: jeżeli organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej określą, na podstawie art. 11, dochód podatnika w wysokości wyższej (stratę w wysokości niższej) niż zadeklarowana przez podatnika w związku z dokonaniem transakcji, o których mowa w art. 9a, a podatnik nie przedstawi tym organom wymaganej przez te przepisy dokumentacji podatkowej – różnicę między dochodem zadeklarowanym przez podatnika a określonym przez te organy opodatkowuje się stawką 50%.

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.

Pojęcie „transakcja” nie zostało zdefiniowane w przepisach prawa podatkowego ani cywilnego, zatem można uznać, że nie posiada ono definicji legalnej. W takim przypadku należy posłużyć się znaczeniem słownikowym, w myśl którego (według Internetowego Słownika Języka Polskiego – <http://sjp.pwn.pl>) 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.

Na podstawie art. 11 ust. 1 tej ustawy: 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

#8210; 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.

Z kolei art. 11 ust. 2 ww. ustawy stanowi, że dochody, o których mowa w ust. 1, określa się w drodze oszacowania, stosując następujące metody:

1. porównywalnej ceny niekontrolowanej;
2. ceny odprzedaży;
3. rozsądnej marży („koszt plus”).

Jeżeli nie jest możliwe zastosowanie metod wymienionych w ust. 2, stosuje się metody zysku transakcyjnego (art. 11 ust. 3 ww. ustawy).

Natomiast w myśl art. 11 ust. 4 ww. ustawy: 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.

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 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych).

Należy wskazać, że artykuł 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych jest przepisem szczególnym i dotyczy podmiotów powiązanych osobowo lub kapitałowo. Pozostawanie w związku kapitałowym lub osobowym nie jest w jakikolwiek sposób sankcjonowane. Znaczenie podatkowe ma natomiast wykorzystywanie powiązań i związków do zmiany poziomu opodatkowania wbrew obowiązkowi ustawowemu.

Celem szczególnej regulacji prawnej art. 11 ww. ustawy jest zabezpieczenie interesów Skarbu Państwa przed takimi działaniami podatników, które polegają na stosowaniu we wzajemnych transakcjach cen odbiegających od rynkowych, po to aby osiągnąć korzystny dla siebie rezultat podatkowy.

O przeliczeniu dochodu można mówić wówczas, gdy wykaże się, że podatnik miał możliwość osiągnięcia dochodu, jakiego należałoby oczekiwać. Oznacza to, że zawarte w art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych unormowania chronią interesy fiskalne wierzyciela podatkowego przed erozją podstawy opodatkowania na skutek zawierania przez podmioty pozostające ze sobą w szczególnych związkach transakcji, których ceny odbiegają od wolnorynkowych, tj. odbiegają od cen, jakie ustaliłyby ze sobą podmioty niepowiązane.

Przysługująca organowi podatkowemu na podstawie art. 11 ww. ustawy kompetencja do szacunkowego ustalania dochodów podatnika stanowi odstępstwo od ogólnych zasad dotyczących ustalania podstawy opodatkowania. Jednocześnie szczegółowy sposób i tryb oszacowania przez organy podatkowe dochodów, o których mowa w tej regulacji został podany w rozporządzeniu 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 (Dz.U. z 2009 r. Nr 160, poz. 1268 ze zm.; dalej: rozporządzenie).

Stosowanie uregulowań zawartych w przepisach rozporządzenia ma na celu określenie oraz opodatkowanie dochodów, które mogą być racjonalnie uznane za uzyskane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, a w przypadku podmiotów mających miejsce zamieszkania lub siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, również dochodów uzyskanych za granicą, jeżeli racjonalnie mogą być przypisane tym podmiotom (§ 1 ust. 3 ww. rozporządzenia).

Na podstawie § 1 ust. 4 omawianego rozporządzenia: przepisów rozporządzenia nie stosuje się w przypadku transakcji, w których cena lub sposób określenia ceny przedmiotu takiej transakcji wynika z ustaw i wydanych na ich podstawie aktów normatywnych.

Z okoliczności przedstawionych we wniosku wynika, że 100% udziałów Wnioskodawcy jest własnością „B” Sp. z o.o. Spółki są podmiotami powiązanymi i zakupują wzajemnie od siebie usługi. „B” Sp. z o.o. zakupuje od Wnioskodawcy karnety wstępu na basen oraz wynajmuje powierzchnie reklamowe. Ceny tych usług wynikają z cennika Spółki i są takie same, jak dla podmiotów niepowiązanych. Szacowana łączna ich wartość w 2014 r. nie przekroczy 30.000 euro. Jednocześnie „B” Sp. z o.o. jest głównym dostawcą ciepła dla Wnioskodawcy. Cena za dostawę ciepła jest regulowana przepisami Prawa energetycznego. Szacowana wartość tych usług w 2014 r. przekroczy 30.000 euro.

Odnośnie do powyższego stanu faktycznego należy stwierdzić, że – w oparciu o zapis art. 11 ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych – Spółkę oraz spółkę dominującą należy uznać za podmioty powiązane.

Należy wskazać, że ceny usług świadczonych przez spółkę dominującą na rzecz Wnioskodawcy z tytułu dostawy ciepła regulowane są ustawą z dnia 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne (t.j. Dz.U. z 2012 r., poz. 1059 ze zm.). Wobec tego powołane wyżej rozporządzenie z dnia 10 września 2009 r. w przypadku niniejszych świadczeń nie znajdzie zastosowania. Zatem dochody Spółki w tej części nie podlegają szacowaniu na podstawie art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, a co za tym idzie Spółka nie ma obowiązku tworzenia dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 9a ww. ustawy, w tym zakresie. Ponadto z uwagi na fakt, że transakcje dotyczące zakupu od Wnioskodawcy karnetów wstępu na basen oraz wynajmu powierzchni reklamowych łącznie nie przekroczą w roku podatkowym kwoty 30.000 EURO na Wnioskodawcy również w tym przypadku nie będzie spoczywał obowiązek dokumentacyjny wynikający z art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Reasumując – Spółka nie będzie zobowiązana do sporządzania i prowadzenia dokumentacji podatkowej wynikającej z art. 9a ust. 1 i 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

W odniesieniu do powołanej przez Wnioskodawcę interpretacji należy stwierdzić, że zapadła ona w indywidualnej sprawie i nie jest wiążąca dla organu wydającego niniejszą interpretację.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia.

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 – t.j. Dz.U. z 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 Poznaniu, Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Lesznie, ul. Dekana 6, 64-100 Leszno.



THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING

RSM Poland is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network. Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity in any jurisdiction.