

Podatki i księgowość

kancelarie  rp

Przywileje w PCC tylko dla spółek kapitałowych

ROZLICZENIA | Pożyczka udzielona przez wspólnika spółce komandytowej powinna być uważana za zmianę umowy spółki osobowej i podlega podatkowi od czynności cywilnoprawnych według stawki 0,5 proc.

DAGMARA LEONIK

Zgodnie z ustawą z 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (dalej: ustawa o PCC), daninie tej (PCC) podlegają umowy pożyczki pieniędzy lub rzeczy oznaczonych tylko co do gatunku. Podatkowi podlegają także umowy spółki oraz zmiany tych umów, jeżeli powodują one podwyższenie podstawy opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych. W przypadku umowy spółki za zmianę umowy uważa się:

- przy spółce osobowej – wniesienie lub podwyższenie wkładu, którego wartość powoduje zwiększenie majątku spółki, pożyczkę udzieloną spółce przez wspólnika, dopłaty oraz oddanie przez wspólnika spółce rzeczy lub praw majątkowych do nieodpłatnego używania;
- przy spółce kapitałowej – podwyższenie kapitału zakładowego z wkładów lub ze środków spółki oraz dopłaty.

W ustawie zwolniono przy tym od podatku pożyczki udzielane przez wspólnika (akcjonariusza) spółce kapitałowej.

Jednocześnie do umów spółek i ich zmian nie mają zastosowania przepisy art. 2 ustawy, tj. przepisy wyłączające opodatkowanie czynności cywilnoprawnych ze względu na opodatkowanie VAT lub zwolnienie od tego podatku.

Według przepisów ustawy o PCC przez spółkę osobową należy rozumieć spółkę: cywilną, jawną, partnerską, komandytową lub komandytowo-akcyjną, natomiast przez spółkę kapitałową: spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością, spółkę akcyjną lub spółkę europejską.

Uznanie spółki za spółkę kapitałową oznacza określone przywileje w opodatkowaniu PCC. Różnica w opodatkowaniu spółki osobowej i kapitałowej widoczna jest m.in. w przypadku pożyczki udzielonej spółce przez wspólnika. Spółka osobowa zobowiązana jest od takiej transakcji zapłacić podatek od czynności cywilnoprawnych. Natomiast w przypadku spółki kapitałowej pożyczka nie jest kwalifikowana jako czynność zmiany umowy spółki, a ustawa przewiduje zwolnienie dla pożyczek udzielanych takiej spółce przez jej wspólnika (akcjonariusza).

Przepisy polskie i unijne

Ze względu na takie korzyści, pojawiają się głosy, że spółki komandytowe powinno się kwalifikować do grupy spółek kapitałowych. Ustawa o PCC w zakresie uznania spółki komandytowej za spółkę osobową na potrzeby PCC jest bowiem niezgodna z przepisami unijnymi. Podatek od czynności cywilnoprawnych, jako podatek pośredni od gromadzenia kapitału, podlega harmonizacji z prawem Unii Europejskiej, zgodnie z któ-

rym spółka komandytowa powinna być traktowana na potrzeby PCC jako spółka kapitałowa. Podatek od czynności cywilnoprawnych jest bowiem odpowiedzialnością kapitałowego uregulowanego Dyrektywą Rady nr 2008/7/WE z 12 lutego 2008 r. dotyczącą podatków pośrednich od gromadzenia kapitału (dalej: dyrektywa).

Stosownie do art. 2 ust. 1 dyrektywy, przez spółkę kapitałową należy rozumieć:

- każdą spółkę, która przyjmuje jedną z form wyszczególnionych w załączniku nr 1 (tj. spółkę

spółek handlowych (dalej: k.s.h.) ograniczając odpowiedzialność komandytariuszy za zobowiązania spółki wobec jej wierzycieli tylko do wartości wniesionego wkładu. Z kolei zgodnie z art. 10 k.s.h. możliwość przeniesienia na inną osobę ogółu praw i obowiązków wspólnika spółki komandytowej bez uprzedniej notyfikacji i bez pisemnej zgody udzielonej przez pozostałych wspólników istnieje tylko wówczas, gdy umowa spółki tak stanowi.

Z drugiej strony, jeśli chodzi o zakres odpowiedzialności komandytariuszy, to trzeba zauważyć,

w art. 2 ust. 2 dyrektywy, że spółki kapitałowe. Tym samym art. 9 dyrektywy pozostawia państwu członkowskim swobodę decyzji o nieuznaniu podmiotów, o których mowa w art. 2 ust. 2 dyrektywy, za spółki kapitałowe do celów nakładania podatku kapitałowego. Jak wynika z uregulowań ustawy o PCC, polski ustawodawca skorzystał z tej możliwości, uznając spółkę komandytową za spółkę osobową.

Co na to sądy...

W kwestii uznania, czy spółka komandytowa powinna być dla celów opodatkowania PCC uznana za spółkę kapitałową, zarysowały się dwie rozbieżne linie orzecznicze polskich sądów. Z jednej strony sądy stoją na stanowisku, że spółka komandytowa nie jest spółką kapitałową według ustawy o PCC i dyrektywy. Tak orzekł m.in. NSA w wyroku z 6 lutego 2015 r. (II FSK 87/13) i w wyroku z 12 października 2016 r. (II FSK 2399/14), a także WSA we Wrocławiu w wyroku z 21 lipca 2017 r. (I SA/Wr 459/17) i WSA w Bydgoszczy w wyroku z 17 października 2017 r. (I Sa/Bd 826/17). Z drugiej strony niektóre sądy wskazują, że zgodnie z polskimi przepisami spółka komandytowa jest niewątpliwie spółką osobową, jednak na potrzeby dyrektywy i opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych powinna być uznana za spółkę kapitałową. Stanowisko takie zostało zaprezentowane m.in. w wyrokach NSA z 12 sierpnia 2015 r. (II FSK 1646/13), z 18 sierpnia 2015 r. (II FSK 2510/13) i z 16 grudnia 2014 r. (II FSK 2893/12) oraz w wyroku WSA w Szczecinie z 21 czerwca 2017 r. (I SA/Sz 351/17).

...i fiskus

Z kolei organy podatkowe prezentują stanowisko zbliżone z pierwszą ze wskazanych powyżej linii orzeczniczych, zgodnie z którą, spółka komandytowa nie jest spółką kapitałową na podstawie ustawy o PCC i dyrektywy. Taki pogląd znajdziemy w interpretacjach podatkowych m.in. dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 30 czerwca 2017 r. (0111-KDIB4.4014.126.2017.1.ASz), z 27 czerwca 2017 r. (0111-KDIB4.4014.104.2017.1.ASz) i z 5 czerwca 2017 r. (0111-KDIB4.4014.71.2017.1.PM) oraz dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 22 grudnia 2016 r. (IBPB-2-1.4514.544.2016.1.ASz). ©

podstawa prawna:

art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. b) i k), pkt 2 i ust. 3 pkt 1 i 2, art. 9 pkt 10 lit. i) ustawy z 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych

(tekst jedn. DzU z 2017 r. poz. 1150)

podstawa prawna:

art. 2 i 9 dyrektywy Rady nr 2008/7/WE z 12 lutego 2008 r. dotyczącej podatków pośrednich od gromadzenia kapitału

(DzU L 46 z 21.02.2008, str. 11)

+ZDANIEM AUTORKI

Dagmara Leonik

radca prawny, doradca podatkowy
w kancelarii Gąsiewski Podnieński Roman i Wspólnicy



W orzecznictwie i interpretacjach dominuje profiskalne podejście

Analiza interpretacji organów podatkowych i wyroki sądów administracyjnych wydanych w ciągu ostatnich dwóch lat prowadzi do wniosku, że aktualnie dominuje stanowisko, zgodnie z którym spółka komandytowa nie jest spółką kapitałową na gruncie ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych. Tym samym, mniej ryzykowne w kontaktach z organami podatkowymi wydaje się rozliczenie PCC od umowy pożyczki udzielonej spółce komandytowej przez jej wspólnika przy założeniu, że jest to spółka osobowa. Innymi słowy, pożyczka udzielona przez wspólnika spółce komandytowej powinna być uważana za zmianę umowy spółki osobowej, a w konsekwencji opodatkowana PCC według stawki 0,5 proc. Obowiązek podatkowy z tego tytułu ciąży na spółce.

z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółkę akcyjną),

- każdą spółkę, przedsiębiorstwo, stowarzyszenie lub osobę prawną, których udziały w kapitale lub majątku mogą być przedmiotem transakcji na giełdzie,
- każdą spółkę, przedsiębiorstwo, stowarzyszenie lub osobę prawną prowadzącą działalność skierowaną na zysk, których członkowie mają prawo zbytu swoich udziałów stronom trzecim bez uprzedniego upoważnienia oraz odpowiadają za długi spółki, przedsiębiorstwa lub osoby prawnej tylko do wysokości swoich udziałów.

Zgodnie natomiast z art. 2 ust. 2 dyrektywy, na użytek tego aktu wszelkie inne spółki, przedsiębiorstwa, stowarzyszenia lub osoby prawne prowadzące działalność skierowaną na zysk uważa się za spółki kapitałowe.

Trudno zakwalifikować

Analiza ww. definicji sugeruje, że spółka komandytowa powinna zostać zakwalifikowana w przepisach o PCC do kategorii spółek kapitałowych na podstawie przesłanki z art. 2 dyrektywy. Nie ulega bowiem wątpliwości, że celem spółki komandytowej jest prowadzenie działalności gospodarczej, która ukierunkowana jest na zysk. Równocześnie przepisy kodeksu

że odpowiadają oni do wysokości sumy komandytowej – oznaczonego kwotowo zakresu odpowiedzialności, która jednak może być wyższa niż ich wkład. Poza tym, dyskusyjna jest także przesłanka możliwości zbywania udziałów w takiej spółce osobom trzecim bez uprzedniego upoważnienia. W myśl art. 10 § 2 kodeksu spółek handlowych ogół praw i obowiązków wspólnika spółki osobowej może być przeniesiony na inną osobę tylko po uzyskaniu pisemnej zgody wszystkich pozostałych wspólników, chyba że umowa spółki stanowi inaczej. Tym samym przepisów kreuje domniemanie ograniczenia zbywalności udziału spółkowego, m.in. w spółce komandytowej. Ponadto, analizując kategorie podmiotów uznanych w świetle dyrektywy za spółki kapitałowe, należy zwrócić uwagę, że w załączniku nr I do dyrektywy wymienione zostały jedynie dwie polskie spółki, tj. spółka akcyjna oraz spółka z ograniczoną odpowiedzialnością (pkt 21 załącznika). W wykazie tym nie została umieszczona polska spółka komandytowa, co oznacza, że nie można uznać jej za spółkę kapitałową na podstawie dyrektywy.

Należy także wskazać, że stosownie do postanowień art. 9 dyrektywy, na użytek nakładania podatku kapitałowego państwa członkowskie mogą zdecydować o nieuznaniu podmiotów, o których mowa

Więcej tekstów
w internecie na:

rp.pl/prawo_w_firmie

Rozszerzenie
zwolnień
podatkowych
w 2018 r.

PIT
Podatnicy, którzy dostają
różnego rodzaju świadczenia
socjalne, takie jak zapomogi
czy dopłaty do wypoczynku,
nie płacą od nich daniny,
jeżeli otrzymana kwota
nie przekracza ustawowego
progu. Warto pamiętać,
że limity te wzrosły
od 1 stycznia br.

Wprowadzone zmiany nie mogą być uznane za rewolucyjne. Sprowadzają się one do zwiększenia limitów kwotowych przychodów, które są wyłączone od opodatkowania. Zwolnienia te są zawarte w art. 21 ust. 1 ustawy o PIT. Celem tych zmian jest pomoc gospodarstwu domowemu o najniższych dochodach, ponieważ to właśnie członkowie gospodarstw domowych najczęściej korzystają ze świadczeń socjalnych i zapomóg z zakładów pracy, które w większym zakresie niż poprzednio są w 2018 r. objęte zwolnieniem z PIT.

Zwolnieniem z PIT objęto również przychody z tytułu umorzenia zaległości związanych z użytkowaniem lokalu mieszkalnego (art. 21 ust. 1 pkt 97b ustawy o PIT). Te ostatnie mogą obejmować należności z tytułu zaległych opłat za dostarczenie media, czynsz za lokal mieszkalny czy też opłatę za bezumowne korzystanie z lokalu mieszkalnego, umorzone przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego.

Od 1 stycznia br. poszerzono także, na wszystkie osoby niepełnosprawne, krąg osób mogących korzystać z odliczenia wydatków na używanie samochodów (art. 26 ust. 7a pkt 14 ustawy o PIT). Co istotne, poszerzono też zakres wykorzystania samochodu osobowego uprawniającego do korzystania z tej ulgi, poprzez wykreślenia zastrzeżenia, że użytkowanie samochodu musi być związane z „koniecznym przewozem na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne”. ©

—Lukasz Szczygiel
Rödl & Partner

Czytaj także
w aplikacji
mobilnej



POBIERZ
MOBILNĄ.RP.PL

RZECZPOSPOLITA

Redaktorzy prowadzący: Julita Karas-Gasparska, e-mail: julita.karas@rp.pl; Agnieszka Łukasiewicz, agnieszka.lukasiewicz@rp.pl. Redakcja techniczna: Anna Golaszewska-Gałzka, Elżbieta Koźlik. Ekspertów zachęcamy do współpracy merytorycznej przy tworzeniu dodatków prawnych.