



Wrocław, dnia 29 lipca 2013 r.

Szanowny Panie,

Dziękujemy za zaufanie i skorzystanie z naszego serwisu www.DoradcaPodatkowyOnline.eu.
Otrzymaliśmy od Pana pytanie następującej treści:

Pytanie Klienta:

W dniu 16 czerwca 2012 r. wspólnicy Spółki podjęli uchwałę zatwierdzającą rozliczenie wyniku finansowego (zysku) za 2011 rok z przeznaczeniem na kapitał podstawowy właścicieli (kapitał Spółki Jawnej). W wykonaniu uchwały dokonano przekazania zysku za 2011 rok na kapitał podstawowy Spółki. Czy od przedmiotowego przekazania Spółka jest zobowiązana do uiszczenia podatku od czynności cywilnoprawnych?

Odpowiedź:

Spółka jawna jest odrębnym podmiotem prawa. Spółka jawna może we własnym imieniu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości i inne prawa rzeczowe, zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozywana.

Zgodnie z art. 22-25 ustawy z dnia 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych (Dz. U. Nr 94, poz. 1037 z późn. zm.) - dalej k.s.h. - spółką jawną jest spółka osobowa, która prowadzi przedsiębiorstwo pod własną firmą, a nie jest inną spółką handlową. Umowa spółki jawnej powinna zawierać:

- 1) firmę i siedzibę spółki;
- 2) określenie wkładów wnoszonych przez każdego wspólnika i ich wartość;
- 3) przedmiot działalności spółki;
- 4) czas trwania spółki, jeżeli jest oznaczony.

Przepisy regulujące zasady funkcjonowania spółek jawnych nie posługują się więc pojęciem kapitału zakładowego - zatem to, co wspólnicy wnoszą do spółki jawnej, nie tworzy nominalnego kapitału zakładowego, ale składa się na jej kapitał własny. Podwyższenie kapitału własnego może nastąpić poprzez zwiększenie wkładów do spółki albo w drodze reinwestowania zysków spółki (poprzez przeznaczenie części czy całości zysku brutto za rok obrotowy na podwyższenie kapitału zakładowego).

Skoro umowa spółki jawnej powinna określać wkłady wnoszone przez każdego ze wspólników, decyzja o przeznaczeniu wypracowanych zysków na zwiększenie kapitału spółki powinna, być naszym zdaniem, traktowana jak zwiększenie wkładów wspólników - a zatem umowa spółki powinna być zmieniona.

Zasady rejestracji spółki jawnej w KRS określa art. 26 k.s.h. Stanowi on, że zgłoszenie spółki jawnej do sądu rejestrowego powinno zawierać:

- 1) firmę, siedzibę i adres spółki;
- 2) przedmiot działalności spółki;
- 3) nazwiska i imiona albo firmy (nazwy) wspólników oraz adresy wspólników albo ich adresy do doręczeń;
- 4) nazwiska i imiona osób, które są uprawnione do reprezentowania spółki, i sposób reprezentacji.

Wszelkie zmiany danych wyżej wymienionych powinny zostać zgłoszone sądowi rejestrowemu.

Wysokość kapitału spółki jawnej nie jest wpisywana w KRS, jednak wpisywane są zmiany umowy spółki - jednak naszym zdaniem jedynie w wymienionym wyżej zakresie.

Przekazanie niewypłaconego zysku na kapitał spółki nie spowoduje opodatkowania podatkiem dochodowym - zysk ten został już bowiem opodatkowany w dacie jego wypracowania (podatnikami są

przecież poszczególni wspólnicy spółki jawnej, którzy wypracowany dochód musieli opodatkować bez względu na to, czy dokonali faktycznej wypłaty zysku czy też nie). Skutki podatkowe wystąpią natomiast na podstawie art. 1 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2007 r. Nr 68, poz. 450 z późn. zm.) - dalej ustawa o PCC, który stanowi, że opodatkowaniu podlegają między innymi zmiany umowy spółki, przy czym, w przypadku spółki osobowej za zmianę umowy uważa się wniesienie lub podwyższenie wkładu, którego wartość powoduje zwiększenie majątku spółki albo podwyższenie kapitału zakładowego, pożyczkę udzieloną spółce przez wspólnika, dopłaty oraz oddanie przez wspólnika spółce rzeczy lub praw majątkowych do nieodpłatnego używania. Zwrócić należy uwagę na użyte w ustawie o PCC sformułowanie „za zmianę umowy uważa się”, który oznacza, że ustawa o PCC nie łączy obowiązku podatku od czynności cywilnoprawnych z samą czynnością dokonania formalnej zmiany umowy. Ustawa o PCC wprowadza swego rodzaju fikcję prawną, że jeżeli doszło fizycznie do wniesienia lub podwyższenia wkładu, którego wartość powoduje zwiększenie majątku spółki albo podwyższenie kapitału zakładowego, pożyczkę udzieloną spółce przez wspólnika, dopłaty oraz oddanie przez wspólnika spółce rzeczy lub praw majątkowych do nieodpłatnego używania, to na gruncie ustawy uważa się, że doszło do zmiany umowy, co podlega obowiązkowi podatkowego w podatku od czynności cywilnoprawnych. Ustawa o PCC nie wymaga, aby dochowane zostały wymogi formalne podwyższenia kapitału w formie zmiany umowy.

Zatem w przypadku spółki jawnej przekazanie zysku na kapitał podstawowy dokonane bez zmiany jej umowy rodzi obowiązek uiszczenia podatku od czynności cywilnoprawnych.

Obowiązek podatkowy ciąży w takim przypadku na Spółce, zaś podstawę opodatkowania podatkiem w wysokości 0,5% stanowi wartość wkładów powiększających majątek spółki albo wartość, o którą podwyższono kapitał zakładowy.

Nasze stanowisko potwierdza orzecznictwo sądowe oraz interpretacje organów podatkowych poniżej przedstawione.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 15 maja 2009 syng.akt II FSK 182/08

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji indywidualnej z dnia 04.05.2009 sygn. ILPB2/436-25/09-3/MK.

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji indywidualnej z dnia 05.12.2007 r. sygn.akt IBPB2/436-26/07/MCZ.

W świetle przedstawionego powyżej orzecznictwa sądowego i stanowisk organów podatkowych, należy stwierdzić, że każde przekazanie zysku za rok ubiegły na kapitał podstawowy na gruncie podatku od czynności cywilnoprawnych jest tożsame ze zmianą umowy spółki, pomimo, że nie dokonano formalnej zmiany umowy o podwyższeniu wkładów wspólników do Spółki.

Chcielibyśmy zwrócić uwagę, że przy formułowaniu treści uchwał o podziale wyniku za rok ubiegły należy wykazać się starannością, mając na uwadze rzeczywisty cel przekazania wyniku. Jeżeli wolą wspólników jest, żeby wynik zwiększył kapitał podstawowy, to należy pamiętać o należnym podatku od czynności cywilnoprawnych pomimo, że nie dokonano zmiany umowy spółki. Natomiast jeżeli intencją wspólników jest tylko czasowe zawieszenie prawa do wypłacenia zysku, celowe byłoby w takim przypadku podejmowanie uchwał o pozostawieniu zysku w spółce do czasu rozporządzenia nim przez wspólników oraz o ujmowaniu takiego zysku na wyniku lat ubiegłych lub innych kapitałach rezerwowych.

Z poważaniem

Ewa Pasieczna – biegły rewident nr 12325