



Warszawa, dnia 12 listopada 2014 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW**

GABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. 14. 11. 2014r
nr. 4565 podpis. M. Poliec

PK3/0602/13/274-1/LKA/2014 RD - 103160
Dot. BPS043-62-2677/14 LZW - 120487

S E K R E T A R I A T
Biura Prac Senackich
Wpłynęło dn. 17. 11. 14
nr. 6809 podpis. M

**Pan
Bogdan Borusewicz**

**Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej**

Odpowiadając na pismo z dnia 14 października 2014 roku nr BPS/043-62-2677/14, przy którym przekazano oświadczenie złożone na 62 posiedzeniu Senatu RP przez senatorów Pana Jana Marię Jackowskiego i Pana Krzysztofa Słonia dotyczące podatkowych konsekwencji pobierania przez wspólników osobowych spółek prawa handlowego zaliczek na poczet przypadającego na wspólnika udziału w zysku, uprzejmie informuję.

Złożone oświadczenie nawiązuje do odpowiedzi Ministra Finansów na oświadczenie senatorów zgłoszone na 59. posiedzeniu Senatu R.P. Po ponownej analizie obu wystąpień stwierdzam, że nie znajduję podstaw do zmiany stanowiska wyrażonego w piśmie z dnia 27 sierpnia 2014 r. Nr PK3/0602/10/202/MLK/2014/RD-77639. Nie dostrzegam również konieczności jego uzupełnienia.

Wskazać należy, że jeżeli podatnik nie dokona zwrotu pobranych zaliczek, na poczet udziału w zysku rocznym spółki, otrzymanych w kwocie wyższej od przypadającego na niego udziału (albo otrzymanych nienależnie, gdy spółka w roku obrotowym poniosła stratę), na gruncie prawa podatkowego, środków tych nie można traktować, jako pochodzących z tytułu udziału w zysku tej spółki. Środki te nie pochodzą bowiem z działalności gospodarczej spółki w danym roku obrotowym, która to działalność była podstawą do określenia dla celów podatkowych dochodu (albo straty) wspólnika. Dlatego też niezwrócone zaliczki nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

Zauważyć należy, iż spółka osobowa prawa handlowego, zgodnie z art. 8 § 1 ustawy z dnia 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2013 r. poz. 1030, z późn. zm.) może we własnym imieniu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości i inne prawa rzeczowe, zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozywana, co skutkuje, że posiada własny, odrębny od wspólników majątek. W związku, z tym wspólnik spółki osobowej, który otrzymał zaliczki na poczet zysku spółki w kwocie wyższej niż przypadający na niego udział w zysku spółki za rok obrotowy i jeśli na koniec okresu obrotowego nie dokonał zwrotu środków w wysokości tej nadwyżki – uzyskał przysporzenie (kosztem majątku spółki). Przysporzenie to nie ma charakteru definitywnego, gdyż podlega rozliczeniu w przyszłych okresach albo w momencie wystąpienia ze spółki, na co wskazał Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 5 marca 2009 r., sygn. akt III CSK 290/08.

Stan taki należy traktować, jako nieodpłatne świadczenie spółki dla wspólnika osobowej, polegające na oddaniu mu części majątku spółki (w wysokości różnicy pomiędzy kwotą

pobranymi zaliczkami a przypadającym na niego zyskiem) do swobodnego korzystania, w okresie od początku następnego roku obrotowego, do czasu rozliczenia pobranych zaliczek.

Zgodnie z art. 11 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą PIT”, wartość otrzymanych nieodpłatnych świadczeń stanowi przychód do opodatkowania.

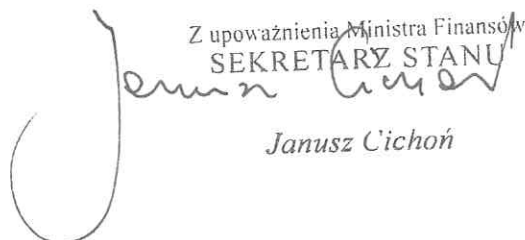
Przychodem z nieodpłatnych świadczeń z tytułu korzystania z części majątku spółki osobowej – stosownie do art. 11 ust. 2a ustawy PIT – jest wysokość odsetek jakie wspólnik musiałby zapłacić, gdyby środki pochodzące z nadwyżki zaliczek wypłaconych na poczet zysku spółki, stanowiły pożyczkę. Taka zasada określenia wysokości przychodu z nieodpłatnych świadczeń nie stoi w sprzeczności z tym, że na gruncie prawa cywilnego kwoty niezwróconych zaliczek nie stanowią pożyczki.

Podkreślenia wymaga, że przychód do opodatkowania stanowi w tym przypadku wysokość odsetek, jakie musiałby zapłacić wspólnik, gdyby zaciągnął pożyczkę w kwocie stanowiącej różnicę pomiędzy kwotą pobranych zaliczek, a przypadającym na niego udzialem w zysku rocznym spółki osobowej, w okresie od początku nowego roku obrotowego do czasu rozliczenia tych zaliczek (nie jest to niezwrócona kwota zaliczek otrzymanych na poczet zysku spółki osobowej).

Stanowisko to zostało wypracowane po analizie przepisów prawa ustrojowego spółek osobowych prawa handlowego, orzecznictwa sądowego oraz z uwzględnieniem istoty prawa podatkowego, przy zachowaniu jego autonomii w ramach systemu prawnego.

Końcowo pragnę podnieść, że w sprawach będących przedmiotem oświadczenia senatorów występuje złożoność materii prawnej oraz możliwość wystąpienia różnorodnych stanów faktycznych mających wpływ na kwalifikację prawną. W konsekwencji interpretacja przepisów prawa podatkowego powinna być dokonywana w każdym indywidualnym przypadku, po dokonaniu analizy stanu faktycznego lub opisanego zdarzenia przyszłego.

Przedstawiając powyższe wyjaśnienia wyrażam nadzieję, że zostaną uznane za wyczerpujące.

Z upoważnienia Ministra Finansów
SEKRETARZ STANU

Janusz Cichoń

Do wiadomości:

1. Biuro Ministra – w gmachu
2. odpowiedzi@senat.gov.pl