

**INTERPRETACJA OGÓLNA Nr PL-LM.831.22.2015
MINISTRA FINANSÓW**

z dnia 27 października 2015 r.

**w sprawie opodatkowania umowy spółki komandytowo-akcyjnej
podatkiem od czynności cywilnoprawnych**

Na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.), w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej w zakresie opodatkowania umowy spółki komandytowo-akcyjnej podatkiem od czynności cywilnoprawnych, przekazuję następujące wyjaśnienia.

Podatek od czynności cywilnoprawnych pobierany od umowy spółki kapitałowej na podstawie przepisów ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz. U. z 2015 r. poz. 626, z późn. zm.) jest odpowiednikiem podatku kapitałowego uregulowanego dyrektywą Rady Nr 2008/7/WE z dnia 12 lutego 2008 r. dotyczącą podatków pośrednich od gromadzenia kapitału (Dz. Urz. UE L 46 z 21.02.2008, str. 11). Przepisy ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych przewidują różny zakres opodatkowania tym podatkiem umowy spółki kapitałowej i osobowej, przy czym na podstawie art. 1a pkt 1 ww. ustawy spółkę komandytowo-akcyjną uważają za spółkę osobową.

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej w wyroku z dnia 22 kwietnia 2015 r. wydanym w sprawie C-357/13 Drukarnia Multipress sp. z o.o. udzielił odpowiedzi na pytanie, czy art. 2 ust. 1 lit. b) i c) dyrektywy 2008/7/WE należy interpretować w ten sposób, że za spółkę kapitałową w rozumieniu tych przepisów należy uznać spółkę komandytowo-akcyjną, jeżeli z charakteru prawnego tej spółki wynika, że tylko część jej kapitału i wspólników może spełniać warunki przewidziane w powyższym przepisie. Trybunał orzekł w tym zakresie, że art. 2 ust. 1 lit. b) i c) ww. dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że spółkę kapitałowo-akcyjną prawa polskiego uznaje się za spółkę kapitałową w rozumieniu owego przepisu, nawet jeżeli jedynie część jej kapitału i członków może spełnić przesłanki przewidziane w tym przepisie.

Uznanie spółki komandytowo-akcyjnej za spółkę kapitałową w rozumieniu dyrektywy 2008/7/WE wymusza jej opodatkowanie zgodnie z zasadami przewidzianymi w tej dyrektywie. Część przepisów ww. dyrektywy zawiera regulacje bezwzględnie wiążące państwa członkowskie, których zastosowanie w przypadku spółki komandytowo-akcyjnej, uznanej w ww. ustawie za spółkę osobową, wymaga modyfikacji zakresu jej opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych.

Określenie w ustawie o podatku od czynności cywilnoprawnych odmiennego sposobu opodatkowania spółek kapitałowych i osobowych ma bowiem taki skutek, iż nie pozwala na uwzględnienie w przypadku spółki komandytowo-akcyjnej wymaganego przez dyrektywę wyłączenia

z opodatkowania czynności restrukturyzacyjnych. Jednocześnie zakres czynności cywilnoprawnych uznanych w ustawie za umowę spółki komandytowo-akcyjnej lub jej zmianę znajduje odzwierciedlenie w określonym w dyrektywie katalogu operacji uznanych za wkłady kapitałowe podlegające opodatkowaniu podatkiem kapitałowym.

Orzeczenie Trybunału Sprawiedliwości nakazuje więc uznać, że wyłączenie z podatku kapitałowego czynności restrukturyzacyjnych implementowane do krajowego porządku prawnego w art. 2 pkt 6 lit. c ww. ustawy oraz wyłączenie z opodatkowania czynności łączenia i przekształcenia znajdzie zastosowanie również do spółki komandytowo-akcyjnej.

Wyrok wydany przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej dotyczy aktu od chwili jego wejścia w życie i stosuje się go *ex tunc* do stosunków prawnych powstałych przed wydaniem orzeczenia, tj. od dnia 1 stycznia 2009 r., ze względu na okoliczność, iż Trybunał nie ograniczył skutku wyroku w czasie. Mając to na uwadze zasadne jest odstąpienie od sporów z podatnikami, jeżeli ich przedmiotem jest wykładnia przepisów nieuwzględniająca skutków wyroku wydanego w sprawie C-357/13 Drukarnia Multipress sp. z o.o.

Minister Finansów: z up. J. Neneman