

Płock, dnia 14 maja 2018 r.



**DYREKTOR
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

0114-KDIP3-1.4011.145.2018.1.EC

**VERBA-TEXT spółka z ograniczoną
odpowiedzialnością**
ul. Belgradzka 4 m. 13
02-793 Warszawa
NIP: 7010204765

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201, z późn. zm.) Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 5 lutego 2018 r. (data wpływu 15 marca 2018 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości stosowania postanowień wynikających z umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o uniknięciu podwójnego opodatkowania i zapobieżeniu uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 15 marca 2018 r. wpłynął do tutejszego organu ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości stosowania postanowień wynikających z umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o uniknięciu podwójnego opodatkowania i zapobieżeniu uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu.

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe.

Wnioskodawca, Spółka z o.o. (dalej Spółka) zamierza dokonywać płatności na rzecz podmiotów posiadających status prawny Spółki LLC w Stanach Zjednoczonych, zwanych dalej Spółkami A LLC, B LLC.



Krajowa Informacja Skarbowa

Adres do korespondencji:

Krajowa Informacja Skarbowa

ul. Teodora Sixta 17 | tel.: +48 33 485 34 83 | tel. Kontaktowy Delegatury | NIP: 5472169306

43-300 Bielsko-Biała | fax: +48 33 485 34 88 | w Płocku +48 24 361 62 63 | REGON: 366063511

www.kis.gov.pl
ePUAP: /KIS/wnioski
e-mail: kis@st.mofnet.gov.pl

W stosunku do należności, jakie wypłacać będzie Spółka na rzecz Spółek A i B LLC, powstać może obowiązek pobrania zryczałtowanego podatku dochodowego na podstawie art. 21 UPDOP lub art. 29 UPDOF.

Należności te w szczególności mogą stanowić wynagrodzenie za udostępnione licencje lub świadczone na rzecz Spółki usługi: doradcze, księgowo-reklamowe, zarządzania, kontroli, prawne, rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu lub opłaty za udzielone gwarancje i poręczenia. W związku z powyższym, w stosunku do wypłacanych należności, na podstawie przepisów UPDOP lub UPDOF, Spółka zobowiązana może być do poboru zryczałtowanego podatku dochodowego.

Dla celów podatku dochodowego na terytorium USA, Spółka A LLC, jak również B LLC wybrała zasadę opodatkowania na poziomie wspólników (udziałowców), obie Spółki LLC stanowią zatem podmioty transparentnie podatkowo - nie są w USA traktowane jako podatnik podatku dochodowego.

100% udziałów w A LLC należy do osoby fizycznej PL (dalej: PL) z miejscem zamieszkania w Polsce, które zostanie potwierdzone certyfikatem rezydencji podatkowej PL. W związku z powyższym cały dochód uzyskany przez A LLC jest opodatkowany w Polsce za pośrednictwem PL.

50% udziałów w B LLC należy do PL, pozostałe 50% udziałów w B LLC należy do osoby fizycznej US (dalej: US) z miejscem zamieszkania w Stanach Zjednoczonych, które zostaną potwierdzone certyfikatem rezydencji podatkowej PL i US. Ponadto Spółka dysponować będzie dokumentami potwierdzającymi udział w zyskach wspólników PL i US w B LLC.

Pomiędzy wnioskodawcą a podmiotami wymienionymi w opisie zdarzenia przyszłego nie występują jakiegokolwiek powiązania.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania.

1. Czy prawidłowe jest stanowisko Spółki, zgodnie z którym, w przypadku wypłaty świadczeń podlegających w Polsce opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym na podstawie art. 29 UPDOF, na rzecz spółki A LLC z siedzibą w USA, której dochody są opodatkowane na poziomie wspólnika (udziałowca) będącego polskim rezydentem podatkowym, Spółka nie ma obowiązku pobierania zryczałtowanego podatku dochodowego na podstawie art. 29 UPDOF.
2. Czy prawidłowe jest stanowisko Spółki, zgodnie z którym, w przypadku wypłaty świadczeń podlegających w Polsce opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym na podstawie art. 21 UPDOP, na rzecz spółki A LLC z siedzibą w USA, Spółka nie ma obowiązku pobierania zryczałtowanego podatku dochodowego na podstawie art. 21 UPDOP.
3. Czy prawidłowe jest stanowisko Spółki, zgodnie z którym, w przypadku wypłaty świadczeń podlegających w Polsce opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym na podstawie art. 29 UPDOF, na rzecz zagranicznego podmiotu B LLC, którego dochody są opodatkowane na poziomie wspólników (udziałowców), Spółka będzie uprawniona do proporcjonalnego stosowania postanowień wynikających z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub też zwolnienia z opodatkowania do tej części płatności, jaka odpowiadać będzie procentowemu udziałowi w zyskach ww. podmiotu jego wspólników (udziałowców), których rezydencja podatkowa potwierdzona zostanie certyfikatem rezydencji lub zbiorowym certyfikatem rezydencji.

4. Czy prawidłowe jest stanowisko Spółki, zgodnie z którym, w przypadku wypłaty świadczeń podlegających w Polsce opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym na podstawie art. 21 UPDOP na rzecz zagranicznego podmiotu B LLC, którego dochody są opodatkowane na poziomie wspólników (udziałowców), Spółka nie ma obowiązku pobierania zryczałtowanego podatku dochodowego na podstawie art. 21 UPDOP.

Przedmiotem niniejszej interpretacji jest odpowiedź na pytanie nr 1 i 3. Odpowiedź na pytanie nr 2 i 4 zostanie udzielona odrębnie.

Zdaniem Wnioskodawcy, w przedmiotowej sprawie Spółka zamierza dokonywać płatności wymienionych we wniosku na rzecz A LLC i B LLC z siedzibą w USA - podmiotów transparentnych podatkowo. W przypadku, gdy w określonym kraju dany podmiot nie jest uznawany za podatnika podatku dochodowego (traktowany jest jak tzw. podmiot transparentny podatkowo), za podatników uważa się poszczególnych wspólników (udziałowców) takiego podmiotu. Jest to ogólna zasada prawa podatkowego, która znajduje potwierdzenie m.in. w Komentarzu do Konwencji modelowej OECD, zgodnie z którym w stosunku do podmiotów transparentnych podatkowo to ich wspólnicy są odpowiedzialni za zapłatę podatku w państwie ich rezydencji (Komentarz do Konwencji modelowej OECD, 2010, s. 47 - 48).

Zgodnie z informacjami dotyczącymi form prawnych prowadzenia działalności gospodarczej w USA, zamieszczonymi np. na stronie internetowej Ambasady Rzeczypospolitej Polskiej w Waszyngtonie, z części poświęconej Limited Liability Company wynika, że zasady opodatkowania takiej spółki zależą od stanu, w którym została utworzona, od liczby wspólników (udziałowców), a także od wyboru formy opodatkowania dochodów dokonanego przez wspólników (udziałowców). W większości przypadków, spółka LLC nie płaci federalnego podatku, informuje jedynie federalny urząd podatkowy o dochodach bądź stratach przypadających na każdego z wspólników (udziałowców) w danym roku. Federalny podatek dochodowy płacą natomiast wspólnicy (udziałowcy). W przypadku strat, wspólnicy (udziałowcy) mogą odliczyć przypadające na nich straty od dochodu uzyskanego z innych źródeł. Z informacji uzyskanych przez Spółkę wynika, że A LLC, oraz B LLC wybrał opodatkowanie na poziomie wspólników (udziałowców).

Z uwagi na fakt, iż w przypadku A LLC i B LLC mechanizm opodatkowania dochodów jest zbliżony do opodatkowania dochodów w spółkach osobowych, zdaniem Spółki, zastosowanie powinny mieć zasady wyrażone w art. 8 UPDOF. Zgodnie z powołanym wyżej przepisem, przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną łączy się z przychodami każdego wspólnika proporcjonalnie do posiadanego udziału w zysku (udziału). Zasady te stosuje się odpowiednio m.in. do rozliczania kosztów uzyskania przychodów, wydatków nie stanowiących kosztów uzyskania przychodów, zwolnień i ulg podatkowych. Podkreślić przy tym należy, iż art. 8 UPDOF nie wskazuje, iż znajdują zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do polskich rezydentów podatkowych.

Należy więc stwierdzić, że do należności wypłacanych przez rezydenta polskiego na rzecz zagranicznego podmiotu transparentnego dla celów podatkowych zastosowanie znajdują, w przypadku wspólników (udziałowców) będących osobami fizycznymi - postanowienia art. 8 UPDOF. Tym samym należności te należy uznać za przychody wspólników (udziałowców) tego podmiotu.

Powyżej zaprezentowane podejście jest zgodne ze stanowiskiem Komitetu Podatkowego OECD, zawartym w raporcie "Stosowanie Modelowej Konwencji Podatkowej do Spółek Osobowych" (T - L Paris 1999). Zdaniem Komitetu, w przypadku gdy spółka nie posiada statusu rezydenta - jej wspólnicy powinni mieć możliwość skorzystania z uprawnień jakie nadaje odpowiednia umowa

o unikaniu podwójnego opodatkowania zawarta przez państwo rezydencji podatkowej wspólnika o ile opodatkowaniu podlegają dochody jakie przypisuje się wspólnikowi z tytułu uczestnictwa w takiej spółce (Komentarz do Konwencji modelowej OECD, 2010 s. 7-8).

Ad. 1. W związku z powyższym zdaniem Spółki w przypadku wypłat dla A LLC z uwagi na opodatkowanie 100% zysku Spółki za pośrednictwem jej udziałowca PL posiadającego rezydencje podatkową w Polsce, potwierdzoną certyfikatem rezydencji podatkowej nie wystąpi obowiązek pobrania zryczałtowanego podatku dochodowego na podstawie art. 29 UPDOF. Zryczałtowany podatek dochodowy dotyczy wypłat świadczeń dokonanych dla nierezydentów. W sytuacji, gdy całość dochodu Spółki LLC transparentnej podatkowo jest opodatkowana w Polsce przez wspólnika tej spółki posiadającego Polski certyfikat rezydencji podatkowej nie mamy do czynienia z wypłatą dla nierezydenta w rozumieniu przepisów UPDOF.

Ad.3. W przypadku wypłaty dla B LLC świadczeń podlegających w Polsce opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym na podstawie art. 29 UPDOF, na rzecz spółki z siedzibą w USA, której dochody są opodatkowane na poziomie wspólników (udziałowców), Spółka jest uprawniona do proporcjonalnego stosowania postanowień wynikających z Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania w tej części płatności, jaka odpowiada procentowemu udziałowi w zyskach ww. spółki jej wspólników (udziałowców), których rezydencja podatkowa potwierdzona zostanie certyfikatem rezydencji, jak również zwolnieniu z opodatkowania w tej części płatności jaka odpowiada procentowemu udziałowi w zyskach ww. Spółki przez jej wspólnika posiadającego certyfikat rezydencji podatkowej z Polski.

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w interpretacjach indywidualnych wydawanych przez organy podatkowe, np.:

- IP-PB3-423-377/07-3/IK, gdzie wskazano m.in., że: "jeżeli Wnioskodawca uzyska certyfikat rezydencji, o którym mowa we wniosku, potwierdzający rezydencję podatkową części udziałowców XY w USA, będzie uprawniony do zastosowania postanowień (?) umowy między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o uniknięciu podwójnego opodatkowania i zapobieżeniu uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisanej w Waszyngtonie dnia 8 października 1974 r. (Dz. U. z 1976 r. Nr 11, poz. 12), w takim stopniu, w jakim wspólnicy ci, będący rezydentami podatkowymi USA, posiadają prawa do udziału w dochodach tego podmiotu. W przypadku zaś wspólników X Y, którzy nie przedstawią Wnioskodawcy certyfikatów rezydencji podatkowej, do opodatkowania przypadającej tym wspólnikom części płatności należy zastosować postanowienia art. 21 ust. 1 i art. 22 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych."

- IPPB4/415-843/11-2/SP, gdzie wskazano m. in że „w przypadku wypłaty świadczeń podlegających w Polsce opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym na podstawie art. 29 UPDOF, na rzecz zagranicznego podmiotu, którego dochody są opodatkowane na poziomie wspólników (udziałowców), Spółka będzie uprawniona do proporcjonalnego stosowania postanowień wynikających z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania do tej części płatności, jaka odpowiada procentowemu udziałowi w zyskach ww. podmiotu jego wspólników (udziałowców), których rezydencja podatkowa zostanie potwierdzona uzyskanym certyfikatem rezydencji."

W związku z powyższym zdaniem Spółki w przypadku wypłat dla B LLC z uwagi na opodatkowanie 50% zysku Spółki za pośrednictwem jej udziałowca PL posiadającego certyfikat rezydencji podatkowej w Polsce nie wystąpi obowiązek pobrania zryczałtowanego podatku dochodowego w części proporcjonalnej do udziału w zysku B LLC przez udziałowca PL na podstawie art. 29 UPDOF. W części proporcjonalnej do udziału w zysku spółki B LLC przez udziałowca US należy pobrać zryczałtowany podatek dochodowy lub zastosować zwolnienie

zgodnie z art. 29 UPDOF z uwzględnieniem umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z Stanami Zjednoczonymi.

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

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 200, z późn. zm.), osoby fizyczne, jeżeli mają miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podlegają obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (nieograniczony obowiązek podatkowy).

Na podstawie art. 3 ust. 1a ww. ustawy za osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej uważa się osobę fizyczną, która:

- 1) posiada na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodek interesów życiowych) lub
- 2) przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dłużej niż 183 dni w roku podatkowym.

Zgodnie z art. 3 ust. 2a ww. ustawy, podatnicy, jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiąganych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (ograniczony obowiązek podatkowy).

W myśl art. 3 ust. 2b ww. ustawy stanowi, że za dochody (przychody) osiągane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, przez podatników, o których mowa w ust. 2a, uważa się w szczególności dochody (przychody) z:

- 1) pracy wykonywanej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej na podstawie stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładej oraz spółdzielczego stosunku pracy, bez względu na miejsce wypłaty wynagrodzenia;
- 2) działalności wykonywanej osobiście na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, bez względu na miejsce wypłaty wynagrodzenia;
- 3) działalności gospodarczej prowadzonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w tym poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład;
- 4) położonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nieruchomości lub praw do takiej nieruchomości, w tym ze zbycia jej w całości albo w części lub zbycia jakichkolwiek praw do takiej nieruchomości;
- 5) papierów wartościowych oraz pochodnych instrumentów finansowych niebędących papierami wartościowymi, dopuszczonych do publicznego obrotu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w ramach regulowanego rynku giełdowego, w tym uzyskane ze zbycia tych papierów albo instrumentów oraz z realizacji praw z nich wynikających;
- 6) tytułu przeniesienia własności udziałów (akcji) w spółce, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną lub tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym, instytucji wspólnego inwestowania lub innej osobie prawnej lub z tytułu należności będących następstwem posiadania tych udziałów (akcji), ogółu praw i obowiązków lub z tytułu uczestnictwa – jeżeli co najmniej 50% wartości aktywów takiej spółki, spółki niebędącej osobą prawną, funduszu inwestycyjnego, instytucji wspólnego inwestowania lub osoby prawnej, bezpośrednio lub pośrednio, stanowią nieruchomości położone na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub prawa do takich nieruchomości;
- 7) tytułu należności regulowanych, w tym stawianych do dyspozycji, wypłacanych lub potrącanych przez osoby fizyczne, osoby prawne albo jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, niezależnie od miejsca zawarcia umowy i wykonania świadczenia.

Przepisy art. 3 ust. 1, 1a, 2a i 2b stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu, których stroną jest Rzeczpospolita Polska (art. 4a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

W stosunku do niektórych dochodów uzyskanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez osoby zagraniczne, obowiązek potrącenia podatku od tych dochodów spoczywa na podmiocie polskim dokonującym wypłaty należności będącej źródłem tego dochodu. Takie rodzaje przychodów zostały określone w art. 29 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z art. 29 ust. 1 ww. ustawy, podatek dochodowy od uzyskanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez osoby, o których mowa w art. 3 ust. 2a, przychodów:

- 1) z działalności określonej w art. 13 pkt 2 i 6-9 oraz z odsetek innych niż wymienione w art. 30a ust. 1, z praw autorskich lub z praw pokrewnych, z praw do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również ze sprzedaży tych praw, z należności za udostępnienie tajemnicy receptury lub procesu produkcyjnego, za użytkowanie lub prawo do użytkowania urządzenia przemysłowego, handlowego lub naukowego, w tym także środka transportu, oraz za informacje związane ze zdobytym doświadczeniem w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how) – pobiera się w formie ryczałtu w wysokości 20% przychodu;
- 2) z opłat za usługi w zakresie działalności widowiskowej, rozrywkowej lub sportowej, wykonywanej przez osoby fizyczne mające miejsce zamieszkania za granicą, a organizowanej za pośrednictwem osób fizycznych lub osób prawnych prowadzących działalność w zakresie imprez artystycznych, rozrywkowych lub sportowych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej – pobiera się w formie ryczałtu w wysokości 20% przychodu;
- 3) z tytułu należnych opłat za wywóz ładunków i pasażerów przyjętych do przewozu w portach polskich przez zagraniczne przedsiębiorstwa morskiej żeglugi handlowej, z wyjątkiem ładunków i pasażerów tranzytowych – pobiera się w formie ryczałtu w wysokości 10% przychodów;
- 4) uzyskanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez zagraniczne przedsiębiorstwa żeglugi powietrznej, z wyłączeniem przychodów uzyskanych z lotniczego rozkładowego przewozu pasażerskiego, skorzystanie z którego wymaga posiadania biletu lotniczego przez pasażera – pobiera się w formie ryczałtu w wysokości 10% przychodów;
- 5) z tytułu świadczeń doradczych, księgowych, badania rynku, usług prawnych, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, usług rekrutacji pracowników i pozyskiwania personelu, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze – pobiera się w formie ryczałtu w wysokości 20% przychodu.

Jednocześnie, stosownie do treści art. 29 ust. 2 updog, przepisy ust. 1 stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu, których stroną jest Rzeczpospolita Polska. Jednakże zastosowanie stawki podatku wynikającej z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub niepobranie (niezapłacenie) podatku zgodnie z taką umową jest możliwe pod warunkiem udokumentowania dla celów podatkowych miejsca zamieszkania podatnika uzyskanym od niego certyfikatem rezydencji.

Z kolei w myśl art. 5a pkt 21 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych: ilekroć w ustawie jest mowa o certyfikacie rezydencji – oznacza to zaświadczenie o miejscu zamieszkania podatnika dla celów podatkowych wydane przez właściwy organ administracji podatkowej państwa miejsca zamieszkania podatnika.

Jak wynika z powołanych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, certyfikat rezydencji jest dokumentem wydawanym przez właściwą administrację podatkową, potwierdzającym określony stan faktyczny – miejsce rezydencji podatnika dla celów podatkowych, którym w przypadku podatników podatku dochodowego od osób fizycznych jest miejsce

zamieszkania. Wydając takie zaświadczenie właściwy organ potwierdza, że – na moment wydania tego dokumentu bądź na moment w nim określony – stan faktyczny wskazany w jego treści jest zgodny ze stanem faktycznym, wynikającym z ewidencji, rejestrów prowadzonych przez ten organ bądź z innych danych znajdujących się w jego posiadaniu. Certyfikat może zatem dotyczyć wyłącznie zaistniałych, tj. teraźniejszych lub przeszłych stanów faktycznych, nigdy przyszłych okoliczności faktycznych.

Jednocześnie certyfikat rezydencji stanowi również dokument, który upoważnia płatnika – przy wypłacie należności z tytułów wymienionych w art. 29 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – do zastosowania postanowień stosownej umowy o unikaniu podwójnego w zakresie niepobrania podatku u źródła lub zastosowania stawki wynikającej z tej umowy.

Z przedstawionego zdarzenia przyszłego wynika, że Wnioskodawca zamierza dokonywać płatności na rzecz podmiotów posiadających status prawny Spółki LLC w Stanach Zjednoczonych, zwanych dalej Spółkami A LLC, B LLC.

W stosunku do należności, jakie wypłacać będzie Wnioskodawca na rzecz Spółek A i B LLC, powstać może obowiązek pobrania zryczałtowanego podatku dochodowego na podstawie art. 29 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Wnioskodawca wskazał, że dla celów podatku dochodowego na terytorium USA, Spółka A LLC, jak również B LLC wybrała zasadę opodatkowania na poziomie wspólników (udziałowców), obie Spółki LLC stanowią zatem podmioty transparentne podatkowo - nie są w USA traktowane jako podatnik podatku dochodowego.

100% udziałów w A LLC należy do osoby fizycznej PL z miejscem zamieszkania w Polsce, które zostanie potwierdzone certyfikatem rezydencji podatkowej PL. W związku z powyższym cały dochód uzyskany przez A LLC jest opodatkowany w Polsce za pośrednictwem PL.

Natomiast 50% udziałów w B LLC należy do PL, pozostałe 50% udziałów w B LLC należy do osoby fizycznej US z miejscem zamieszkania w Stanach Zjednoczonych, które zostaną potwierdzone certyfikatem rezydencji podatkowej PL i US. Ponadto Spółka dysponować będzie dokumentami potwierdzającymi udział w zyskach wspólników PL i US w B LLC.

Jak wynika z powyższego, w przedmiotowej sprawie Wnioskodawca zamierza dokonywać płatności wymienionych we wniosku na rzecz A LLC i B LLC z siedzibą w USA - podmiotów transparentnych podatkowo. W przypadku, gdy w określonym kraju dany podmiot nie jest uznawany za podatnika podatku dochodowego (traktowany jest jak tzw. podmiot transparentny podatkowo), za podatników uważa się poszczególnych wspólników (udziałowców) takiego podmiotu.

Zgodnie z informacjami dotyczącymi form prawnych prowadzenia działalności gospodarczej w USA, zamieszczonymi np. na stronie internetowej Ambasady Rzeczypospolitej Polskiej w Waszyngtonie, z części poświęconej Limited Liability Company (LLC) wynika, że zasady opodatkowania takiej spółki zależą od stanu, w którym została utworzona, od liczby wspólników (udziałowców), a także od wyboru formy opodatkowania dochodów dokonanej przez wspólników (udziałowców). Spółki typu LLC są, z definicji, traktowane przez amerykański Internal Revenue Service (amerykańska instytucja odpowiedzialna za pobór podatków podlegająca pod Departament Skarbu Państwa) jako podmioty transparentne podatkowo, o ile ich udziałowiec/udziałowcy nie postanowią inaczej. W zdecydowanej większości przypadków, spółka LLC nie płaci zatem federalnego podatku znanego jako CIT, a jedynie informuje federalny urząd podatkowy o dochodach bądź stratach przypadających na każdego z wspólników (udziałowców) w danym roku proporcjonalnie do posiadanych przez nich udziałów w spółce LLC. Federalny podatek dochodowy PIT płacą natomiast wspólnicy (udziałowcy) spółki LLC. W przypadku strat, wspólnicy (udziałowcy) mogą odliczyć przypadające na nich straty od dochodu uzyskanego z innych źródeł. Z przedstawionego zdarzenia przyszłego wynika, że A LLC, orz B LLC wybrał opodatkowanie na poziomie wspólników (udziałowców).

Należy więc stwierdzić, że do należności wypłacanych przez rezydenta polskiego na rzecz zagranicznego podmiotu transparentnego dla celów podatkowych zastosowanie znajdują, w przypadku wspólników (udziałowców) będących osobami fizycznymi - postanowienia art. 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Tym samym należności te należy uznać za przychody wspólników (udziałowców) tego podmiotu.

Zgodnie z art. 8 ust. 1 ww. ustawy: przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną, ze wspólnej własności, wspólnego przedsięwzięcia, wspólnego posiadania lub wspólnego użytkowania rzeczy lub praw majątkowych u każdego podatnika określa się proporcjonalnie do jego prawa do udziału w zysku (udziału) oraz, z zastrzeżeniem ust. 1a, łączy się z pozostałymi przychodami ze źródeł, z których dochód podlega opodatkowaniu według skali, o której mowa w art. 27 ust. 1. W przypadku braku przeciwnego dowodu przyjmuje się, że prawa do udziału w zysku (udziału) są równe.

W związku z powyższym w przypadku wypłat dla A LLC z uwagi na opodatkowanie 100% zysku A LLC za pośrednictwem jej udziałowca PL posiadającego certyfikat rezydencji podatkowej w Polsce nie wystąpi obowiązek pobrania zryczałtowanego podatku dochodowego na podstawie art. 29 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Art. 29 ww. ustawy ma zastosowanie do opodatkowania nierezydentów.

Natomiast w przypadku wypłaty świadczeń podlegających w Polsce opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym na podstawie art. 29 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, na rzecz zagranicznego podmiotu B LLC, w którym wspólnikiem jest osoba fizyczna mająca rezydencję w Polsce oraz osoba fizyczna mająca miejsce rezydencji w Stanach Zjednoczonych, Wnioskodawca będzie uprawniony do proporcjonalnego stosowania postanowień wynikających z właściwej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

W stosunku do udziałowca Spółki B LLC polskiego rezydenta Wnioskodawca nie będzie zobowiązany do pobrania zryczałtowanego podatku dochodowego z uwagi na opodatkowanie przez wspólnika całości dochodów osiągniętych przez niego w spółce transparentnej podatkowo w kraju źródła dochodu - Polsce.

Natomiast w części proporcjonalnej do udziału w zysku spółki B LLC przez udziałowca US należy pobrać zryczałtowany podatek dochodowy lub zastosować zwolnienie zgodnie z art. 29 ww. ustawy, z uwzględnieniem umowy między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o uniknięciu podwójnego opodatkowania i zapobieżeniu uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, podpisanej w Waszyngtonie dnia 8 października 1974 r. (Dz. U. z 1976 r. Nr 31, poz. 178).

Mając na uwadze powyższe stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za prawidłowe.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Zgodnie z art. 14na Ordynacji podatkowej przepisów art. 14k–14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

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 w Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa w dwóch egzemplarzach (art. 47 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2017 r., poz. 1369, z późn. zm.) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy).

Jednocześnie, zgodnie art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.

z up: Dyrektora
Krajowej Informacji Skarbowej
Leszek Stępniewski
Zastępca Dyrektora
Krajowej Informacji Skarbowej
kierujący Delegaturą w Płocku

Leszek Stępniewski

Elektronicznie podpisany przez
Leszek Stępniewski
Data: 2018.05.14 13:50:44 +02'00'

Pismo zostało wydane
w formie dokumentu elektronicznego
przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej
i podpisane kwalifikowanym podpisem elektronicznym.

Otrzymują:

- 1) adresat;
- 2) Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów;
- 3) Naczelnik Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie;
- 4) aa.

