

ITPP2/443-390/14/AD

2014.06.11

Istota interpretacji

Uznanie za zorganizowaną część przedsiębiorstwa czynności zbycia dwóch zakładów.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749, z późn. zm.) oraz § 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770, z późn. zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko – przedstawione we wniosku z dnia 24 marca 2014 r. (data wpływu) o wydanie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie wyłączenia z opodatkowania czynności zbycia dwóch zakładów - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 24 marca 2014 r. został złożony ww. wniosek, przesłany według właściwości przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu, o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie wyłączenia z opodatkowania czynności zbycia dwóch zakładów.

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe.

Od 1993 r. prowadzi Pan działalność gospodarczą na rynku przetwórstwa i konserwowania owoców i warzyw. Działalność jest prowadzona w oparciu o wpis do ewidencji działalności gospodarczej. Jest Pan podatnikiem podatku od towarów i usług. W skład prowadzonego przedsiębiorstwa wchodzi między innymi następujące elementy: nazwa przedsiębiorstwa, znaki towarowe, własność nieruchomości, samochodów, wyposażenia biura, komputerów, towarów i innych ruchomości, należności między innymi z tytułu dostaw, zobowiązania, licencje na oprogramowanie komputerowe, księgi rachunkowe, weksle, umowy współpracy z dostawcami.

Zorganizowany zespół składników niematerialnych i materialnych przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej stanowi przedsiębiorstwo w rozumieniu art. 55(1) Kodeksu cywilnego. Działalność gospodarcza jest obecnie prowadzona w trzech zakładach w miejscowościach: J., R., D.M. W przyszłości planuje Pan wniesienie zorganizowanej części przedsiębiorstwa (na którą składają się zakłady w miejscowości R. i J.) w drodze wkładu niepieniężnego (aportu) do spółki komandytowej, w której będzie współnikiem (komandytariuszem).

Jednocześnie, jako osoba fizyczna, po wniesieniu zorganizowanej części przedsiębiorstwa prowadził będzie nadal działalność gospodarczą w oparciu o pozostałe składniki majątku (zakład w D.M.).

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie.

Czy wniesienie zorganizowanej części przedsiębiorstwa osoby fizycznej (Wnioskodawcy) do spółki komandytowej, w której będzie współnikiem jest czynnością opodatkowaną dla celów podatku od towarów i usług po stronie wnoszącego aport, tj. Wnioskodawcy i po stronie spółki (czynnego podatnika VAT) - jako otrzymującego aport...

Zdaniem Wnioskodawcy, czynność wniesienia zorganizowanej części przedsiębiorstwa w postaci dwóch zakładów do spółki nie będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Zgodnie z treścią art. 6 pkt 1 ustawy, przepisów ustawy nie stosuje się do transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Pojęcie „transakcja zbycia” należy rozumieć w sposób zbliżony do terminu „dostawa towarów” w ujęciu art. 7 ust. 1 ustawy, tzn. „zbycie” obejmuje wszelkie czynności, w ramach których następuje przeniesienie prawa do rozporządzania towarem jak właściciel, np.: sprzedaż, zamianę, darowiznę, przeniesienie własności w formie wkładu niepieniężnego, czyli aportu.

W związku z tym, że przedmiotem aportu będzie zorganizowana część przedsiębiorstwa (ZCP), na którą składają się dwa zakłady, czynność ta nie będzie podlegała opodatkowaniu VAT. Na wstępie należy zwrócić uwagę, że ustawy PIT i VAT identycznie definiują pojęcie zorganizowanej części przedsiębiorstwa (ZCP), jako organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania (art. 2 pkt 27e ustawy o podatku od towarów i usług).

W związku z identyczną definicją pojęcia ZCP na gruncie obu ustaw oraz tym, że ustawy PIT i VAT wyłączają spod opodatkowania czynność wniesienia do spółki osobowej aportu (przy czym ustawa o VAT w postaci ZCP), należy odpowiedzieć na pytanie, czy aport, który zamierza Pan wnieść stanowić będzie ZCP, czy jedynie zespół składników istniejącego przedsiębiorstwa.

Przytoczona definicja ZCP zakłada specyficzne warunki wyodrębnienia składników majątkowych od reszty przedsiębiorstwa.

ZCP powinna spełniać następujące warunki:

1. musi istnieć zespół składników majątkowych obejmujący zarówno składniki o charakterze materialnym, jak i niematerialnym, w tym zobowiązania, przeznaczony do realizacji określonych zadań gospodarczych,
2. składniki te muszą być organizacyjnie wyodrębnione w istniejącym przedsiębiorstwie,
3. składniki te muszą być finansowo wyodrębnione w istniejącym przedsiębiorstwie,
4. zespół tych składników może stanowić niezależne przedsiębiorstwo, samodzielnie realizujące określone zadania gospodarcze.

Ad.1.

Ustawy o podatku od towarów i usług nie definiuje pojęcia „zespołu składników majątkowych” tworzących ZCP. W doktrynie i orzecznictwie wykształciło się stanowisko, zgodnie z którym składniki materialne i niematerialne (w tym zobowiązania) tworzą ZCP, jeśli są one w takich wzajemnych relacjach, by można było mówić o nich jako o zespole, a nie o zbiorze przypadkowych elementów, których jedyną cechą wspólną jest własność jednego podmiotu gospodarczego. ZCP nie jest zatem sumą poszczególnych składników, przy pomocy których można byłoby prowadzić odrębne przedsiębiorstwo, lecz zorganizowanym, autonomicznym zespołem składników o charakterze materialnym i niematerialnym, które łącznie służą wykonywaniu ściśle określonych zadań gospodarczych. W zdarzeniu przyszłym, będącym przedmiotem zapytania, należy wskazać, że zakłady w miejscowościach R. i J. stanowią niezależny zespół składników, obejmujący zarówno składniki materialne (jak środki trwałe, zapasy, produkty), jak i niematerialne jak: wierzytelności, prawa wynikające z umów

o pracę z pracownikami wykonującymi pracę w ramach zakładów. Do zakładów przypisane są również zobowiązania związane z ich działalnością. Cechą łączącą przedmiotowy zespół składników będzie ich przeznaczenie do prowadzenia określonej działalności, którą jest przetwarzanie i konserwowanie owoców i warzyw. Należy zatem uznać, że zakłady spełniają warunek uznania ich za zespół składników majątkowych.

Ad. 2.

Pojęcie wyodrębnienia organizacyjnego nie jest jednoznaczne. W interpretacjach organów podatkowych często wskazuje się, że warunek wyodrębnienia organizacyjnego jest najlepiej spełniony w przypadku oddziału, wydziału lub filii. W przypadku wyodrębnienia części przedsiębiorstwa, jako zarejestrowanego oddziału nie ma wątpliwości co do wydzielenia tej części w strukturze organizacyjnej spółki i uznania, że oddział spełnia przesłankę wyodrębnienia organizacyjnego. Istotne jest, by wyodrębnienie to było faktyczne. W przedstawionym zdarzeniu przyszłym należy wskazać, że zakłady w miejscowościach R. i J. zostały wskazane w ewidencji działalności gospodarczej, jako adresy dodatkowych miejsc wykonywania działalności gospodarczej. Zakłady te posiadają własnych pracowników, alokowanych do poszczególnych zakładów, posiadają składniki majątkowe niezbędne do prowadzenia działalności gospodarczej, takie jak środki trwałe, wartości niematerialne i prawne, umowy gospodarcze związane z prowadzoną działalnością, kontrakty handlowe w zakresie sprzedaży, część środków pieniężnych znajdujących się w kasie i na rachunkach bankowych.

Zdaniem Pana, powyższe okoliczności świadczą bezsprzecznie o formalnym, jak i faktycznym wyodrębnieniu organizacyjnym zakładów w miejscowościach J. i R.

Ad. 3.

W doktrynie wskazuje się, że wyodrębnienie finansowe nie musi oznaczać samodzielności finansowej, ale sytuację, w której poprzez odpowiednią ewidencję zdarzeń gospodarczych możliwe jest przyporządkowanie przychodów i kosztów oraz należności i zobowiązań do ZCP. W szczególności, wyodrębnienie finansowe, może polegać na prowadzeniu oddzielnych kont w księgach rachunkowych, na których grupowane są przychody i koszty związane z działalnością ZCP (tak jak w tym przypadku), zaś prowadzenie osobnych ksiąg rachunkowych i sporządzanie bilansu nie są wskazywane, jako niezbędne warunki uznania za ZCP. ZCP będzie mieć przypisany własny rachunek bankowy. W ocenie Pana, powyższe okoliczności świadczą o spełnieniu warunku odrębności finansowej w odniesieniu do zakładów.

Ad. 4.

Zgodnie ze stanowiskiem wyrażanym powszechnie w doktrynie, aby część mienia przedsiębiorstwa mogła być uznana za zorganizowaną jego część, musi posiadać potencjalną zdolność do samodzielnego realizowania zadań gospodarczych. Należy zatem przeprowadzić hipotetyczną analizę, czy istniałaby możliwość samodzielnego działania (funkcjonowania) ZCP na rynku jako odrębnego podmiotu. W odniesieniu do stanu przyszłego wyodrębnione zakłady, w opinii Pana, stanowią w istocie niezależne przedsiębiorstwa, samodzielnie realizujące określone zadania gospodarcze, różne od zadań realizowanych w ramach przedsiębiorstwa wnioskodawcy. Do zakładów przypisane zostaną kontrakty handlowe w zakresie sprzedaży, co oznacza, że będą posiadały niezależne źródła przychodów. Dysponują własnym personelem, składnikami majątku i zobowiązaniami. Zakłady będą mogły samodzielnie realizować swoje zadania. Zakłady nie są jedynie sumą składników, lecz zorganizowaną częścią przedsiębiorstwa przeznaczoną do samodzielnego realizacji celów gospodarczych.

W ocenie Pana, w przedstawionym zdarzeniu przyszłym, zostaną spełnione wszystkie omówione powyżej przesłanki uznania przedmiotu planowanego aportu za ZCP w rozumieniu ustawy o VAT.

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

Mając powyższe na względzie, stosownie do art. 14c § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej oceny stanowiska Wnioskodawcy.

Jednocześnie należy wskazać, że niniejsza interpretacja została wydana na podstawie przedstawionego we wniosku zdarzenia przyszłego, co oznacza, że w przypadku, gdy w toku postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, bądź skarbowej zostanie określony odmienny stan faktyczny, interpretacja nie wywoła w tym zakresie skutków prawnych.

Końcowo informuje się, że z uwagi na fakt, że stroną wniosku o udzielenie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług jest Pan, jako zbywca, zaznacza się, że interpretacja nie ma mocy wiążącej dla nabywcy (spółki), który chcąc uzyskać interpretację indywidualną powinien wystąpić z odrębnym wnioskiem o jej udzielenie. W konsekwencji regulacje zawarte w art. 14k-14n ustawy Ordynacja podatkowa nie będą miały zastosowania dla tego podmiotu.

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 Szczecinie, ul. Staromłyńska 10, 70-561 Szczecin, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację - w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2012 r., poz. 270, z późn. zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Izba Skarbowa w Bydgoszczy Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Toruniu, ul. Św. Jakuba 20, 87-100 Toruń.