

DODATEK do tygodniówki

TEMAT TYGODNIA - dla ułatwienia dostępny również w numerze Tygodniówka 10/2023

TEMAT TYGODNIA

Oznaczenie spółki cywilnej na fakturach w świetle interpretacji podatkowych

Obowiązek wystawienia faktur dotyczy podatników podatku od towarów i usług. Faktura jest dokumentem potwierdzającym wykonanie czynności podlegających opodatkowaniu. Musi ona odzwierciedlać prawdziwe zdarzenie gospodarcze. Ustawa o VAT określa terminy jej wystawienia oraz elementy jakie powinna zawierać. Wśród tych elementów, w art. 106e ust. 1 ww. ustawy, w punkcie 3 wymienione zostały: *imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy*. Faktura musi więc pozwalać na jednoznaczne zidentyfikowanie stron transakcji.

Z art. 15 ust. 1 ustawy o VAT wynika, że podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Jak z kolei wskazuje art. 15 ust. 2 ww. ustawy, działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Spółka cywilna jako podatnik VAT

Spółka cywilna działa na podstawie przepisów ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny. Przez umowę spółki, wspólnicy zobowiązują się dążyć do osiągnięcia wspólnego celu gospodarczego przez działanie w sposób oznaczony, w szczególności przez wniesienie wkładów.

Jest ona jednostką nieposiadającą osobowości prawnej. Podmiotem wszelkich praw i obowiązków są jej wspólnicy. Na gruncie podatku dochodowego, spółka cywilna nie jest podatnikiem. Podatek dochodowy od dochodu osiągniętego ze spółki płacą wspólnicy. Inaczej kwestia ta wygląda na gruncie podatku od towarów i usług. W tym przypadku bowiem to **spółka cywilna jest podatnikiem VAT**. Spółce nadawany jest również indywidualny NIP.

Warto tutaj przytoczyć fragment interpretacji podatkowej Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej nr 0114-KDIP1-3.4012.311.2022.1.LK z dnia 02.09.2022 r.:

"Spółka cywilna na gruncie ustawy działa pod własnym numerem NIP, nadanym przez właściwego naczelnika urzędu skarbowego, odmiennym od numerów wspólników. Jednakże swoista podmiotowość spółki cywilnej na gruncie podatku od towarów i usług nie oznacza, że spółka ta nabywa osobowość prawną. Brak jednak podmiotowości prawnej nie stoi na przeszkodzie w traktowaniu przez odrębne przepisy spółki cywilnej jako podmiotu uregulowanych w nich stosunków prawnych."

Spółka cywilna jako podatnik VAT jest więc zobowiązana do złożenia naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R przed dniem wykonania pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu VAT. W zgłoszeniu tym podać należy dane identyfikacyjne, wśród nich znajdziemy m.in. nazwę pełną oraz nazwę skróconą.

W interpretacji cytowanej powyżej Dyrektor KIS wskazał również:

Przez pełną nazwę spółki cywilnej należy rozumieć nazwę spółki wraz z imionami i nazwiskami jej wspólników. Powyższe wynika przede wszystkim z faktu, że spółka cywilna nie jest w świetle obowiązujących przepisów przedsiębiorcą i nie ma prawa posługiwania się własną firmą. Może jedynie posługiwać się nazwą, która w obrocie gospodarczym stanowi jej wyróżnik. Nazwa z kolei powinna wskazywać w sposób wyraźny i jednoznaczny przedsiębiorców działających w takiej właśnie formie. Zatem osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą, w tym również w formie spółki cywilnej, powinna działać pod własnym imieniem i nazwiskiem.

Zasadniczo, w celu identyfikacji podatkowej, podatnicy mogą posługiwać się również nazwą skróconą. Jednak **w przypadku spółki cywilnej, nazwa skrócona również musi zawierać imiona i nazwiska jej wspólników.** Przykładowo "Przedsiębiorstwo Handlowo Usługowe Marek Nowak, Andrzej Kowalski spółka cywilna" może posługiwać się nazwą skróconą "PHU Marek Kowalski, Andrzej Nowak s.c.". W świetle stanowisk organów skarbowych, niedopuszczalne jest pomijanie imion i nazwisk wspólników czy też ich skracanie.

Przedmiotem wniosku o wydanie powyższej interpretacji była wątpliwość podatnika będącego spółką cywilną, w kwestii możliwości posługiwania się w obrocie gospodarczym, na fakturach oraz wszelkich innych dokumentach księgowych nazwą firmy wynikającą z treści umowy spółki (bez imion i nazwisk wspólników) oraz możliwość przyjmowania faktur z wpisaną nazwą spółki od swoich kontrahentów bez konieczności wystawiania korekty lub noty korygującej.

Organ podkreślił jednak, że spółka cywilna nie jest przedsiębiorcą. Przedsiębiorcami są jej poszczególni wspólnicy, będący osobami fizycznymi. Natomiast danymi identyfikacyjnymi podatnika będącego osobą fizyczną jest imię i nazwisko. **Prawidłowe oznaczenie spółki cywilnej składa się więc z wymienienia jej wszystkich wspólników**

i dodania wzmianki o spółce cywilnej. W ten sposób oznaczenie pozwala uniknąć posługiwania się nazwą spółki, która nie wskazywałaby, jacy faktycznie współnicy (podmioty prawa cywilnego) tj. osoby fizyczne lub osoby prawne są stronami stosunków prawnych wynikających z działalności gospodarczej z udziałem spółki. W żadnym wypadku bowiem oznaczenie przedsiębiorcy nie może mieć charakteru mylącego, niezgodnego z rzeczywistością lub niepozwalającego na określenie jego charakteru prawnego. **Umieszczanie w oznaczeniu spółki cywilnej elementów abstrakcyjnych czy też fantazyjnych jest dozwolone, jednak mogą one mieć tylko charakter dodatkowy, znajdujący się obok podstawowego oznaczenia spółki.**

Dyrektor KIS dodał również:

"Za przyjęciem zaprezentowanego stanowiska przemawiają: brak szczególnego znaczenia nazwy fantazyjnej, zasada ostrożności w obrocie cywilnoprawnym, konieczność prowadzenia dokumentacji podatkowej na potrzeby różnorodnych zobowiązań podatkowych, znaczenia pojęcia „przedsiębiorcy” na gruncie prawa. W przypadku przedsiębiorców działających w ramach umowy spółki cywilnej – oznaczenie przedsiębiorcy – oznacza imiona i nazwiska wszystkich współników. Przy czym oprócz tych danych Spółka może również podawać nazwę lub nazwę skróconą firmy."

W omawianej interpretacji, organ za nieprawidłowe uznał stanowisko podatnika wskazujące, że dopuszczalne jest umieszczanie na wystawianych przez spółkę fakturach jedynie jej nazwy skróconej bez imion i nazwisk wszystkich współników.

Podobne stanowisko prezentowane jest w interpretacjach:

- nr 0114-KDIP1-3.4012.376.2022.1.KP z dnia 05.09.2022 r.
- nr 0111-KDIB3-2.4012.994.2021.2.MGO z dnia 20.04.2022 r.
- nr 0111-KDIB3-1.4018.1.2018.3.KO z dnia 22.03.2018 r.

Warto mieć powyższe na uwadze zarówno w sytuacji kiedy spółka cywilna jest wystawcą faktury jak i w sytuacji, kiedy jest ona odbiorcą. Nie można bowiem przejść obojętnie obok sytuacji, gdy kontrahent-wystawca faktury zastosował nazwę skróconą bez imion i nazwisk wspólników. **Podatnik będący spółką cywilną zobowiązany jest w takiej sytuacji do wystawienia noty korygującej.**

Odmienne stanowisko znajdziemy natomiast w prawomocnym wyroku NSA z dnia 14.09.2010 r. sygn. akt I FSK 1443/09. Zgodnie z nim:

"Jeśli więc nie jest dyskusyjne, że spółka cywilna jest podatnikiem, to w konsekwencji to jej dane (a nie dane imienne wspólników spółki) winny znajdować odzwierciedlenie w fakturach. Dokument ten odzwierciedla operacje podatkowe i uczestników tego rodzaju operacji. Identyfikuje więc podatnika a status taki posiada spółka cywilna. Ona, jako właśnie podatnik, musi figurować w fakturze. Faktura jest przecież dowodem wykonania przez spółkę cywilną (a nie oddzielnie przez każdego ze wspólników tej spółki) konkretnej usługi, konkretnego dnia, na rzecz konkretnego podmiotu. W tej płaszczyźnie tylko i wyłącznie spółka cywilna jest podmiotem realizującym sprzedaż, w rozumieniu przepisów o podatku VAT.

Skoro faktura VAT identyfikuje kontrahentów, to należy właśnie wyraźnie podkreślić, że w tej mierze kontrahentem jest spółka cywilna a nie jej wspólnicy i choćby z tego powodu na tym etapie obrotu nie ma żadnej potrzeby odwzorowywania w nazwie spółki zawartej na fakturze danych dotyczących wspólników. Takie rozwiązanie prawne wybrał prawodawca w sferze podatkowej. Zupełnie natomiast odrębną kwestią jest identyfikowanie się przedsiębiorców. Dla bezpieczeństwa tak pojmowanego obrotu, czy zachowania prawa do odliczenia istotne są dane spółki cywilnej a nie wspólników, bo to przecież spółka rozlicza podatek VAT, tak po stronie podatku należnego, jak i naliczonego."

PRZESTRZEŃ DLA KSIĘGOWYCH

Pojedyncze rozstrzygnięcia nie mogą jednak stanowić o ukształtowanej linii orzeczniczej w omawianym zakresie.