



Business Centre Club

Warszawa, 28 września 2020 r.

KOMENTARZ

Estoński CIT – tak

CIT dla spółek komandytowych – nie

Na jutrzejszym posiedzeniu Rada Ministrów zajmie się projektem budżetu na 2021 rok oraz projektem zmian w podatkach dochodowych, który wprowadza CIT dla spółek komandytowych i niektórych spółek jawnych, a więc jednych z najpopularniejszych form prowadzenia działalności gospodarczej. Oznacza to prawdziwą rewolucję, podobnie jak tzw. estoński CIT, choć w pierwszym przypadku mówimy o zmianie bardzo niekorzystnej dla polskiego rynku, zaś w drugim – o zmianie pozytywnej, jednak nie dla każdego podatnika korzystnej.

Na początku sierpnia Ministerstwo Finansów opublikowało projekt ustawy wprowadzającej tzw. estoński CIT do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Projekt ten nawiązuje do innowacyjnej konstrukcji podatku dochodowego w Estonii, gdzie spółki płacą podatek dochodowy dopiero w momencie wypłaty zysku wspólnikom. Zgodnie z rządowymi deklaracjami, nowelizacja ustawy ma przyczynić się do większych zdolności inwestycyjnych spółek, odporności na dekoniunkturę czy oszczędności czasu i pieniędzy przy rozliczeniach podatkowych. Diabeł jak zwykle tkwi w szczegółach.

Podatnicy, którzy będą rozważali skorzystanie z estońskiego modelu CIT, powinni w pierwszej kolejności zastanowić się nad faktycznymi kosztami związanymi z uiszczaniem podatków oraz ich rozliczeniem. Cenne może być nie tylko ustalenie wysokości uiszczanych podatków, lecz także obciążenia administracyjne związane z przygotowaniem rozliczeń, deklaracji czy analizą zasadności zaliczenia danego wydatku do kosztów uzyskania przychodów. Obciążenia administracyjne zmuszają bowiem pracowników do angażowania do tego swojego czasu, który mogą poświęcić na inne, bardziej dochodowe dla spółki zajęcia. Jeśli natomiast spółka korzysta bądź planuje korzystać z IP BOX czy B+R, odroczenie płatności podatku wskutek zastosowania estońskiego modelu CIT może nie być tak korzystne podatkowo.

Podobnie, stosowanie zasad ogólnych, związanych z rozpoznawaniem kosztów uzyskania przychodów może być dla spółek bardziej korzystne podatkowo. W związku z tym, trudno automatycznie przesądzić o korzyściach dla spółki bez analizy całokształtu prowadzonej przez nią działalności.

W przeciwieństwie do oryginalnego podatku dochodowego od osób prawnych w Estonii, polski projekt ustawy zawiera szereg ograniczeń i wyłączeń. Podatnicy mogą wybrać model estoński CIT na czteroletni okres, a następnie go przedłużyć, będąc w tym okresie obowiązani do spełniania ustawowych wymogów. W związku z tym, model estoński CIT może być korzystny wyłącznie w przypadku konsekwencji podatkowych i ich trwaniu w określonej strukturze biznesowej. Jeśli spółki nie korzystają obecnie z IP BOX, ulgi B+R czy nie

posiadają udziałów w innych spółkach i wiedzą, że stan ten nie ulegnie zmianie za kilka lat, stosowanie „estońskiego CIT” z pewnością może być korzystne.

Dla kogo estoński CIT może być korzystny?

Podatnicy chcący skorzystać z estońskiego modelu podatku dochodowego są obowiązani ponosić bezpośrednie nakłady inwestycyjne w określonej w ustawie wysokości. Decydenci spółek powinni więc rozważyć czy mają potrzebę dokonywania znaczących inwestycji w przyszłości, czy będą mieli na to środki finansowe oraz czy te wydatki są niezbędne w obecnych, niepewnych czasach. Natomiast z całą pewnością, podatnicy powinni odpowiedzieć sobie na pytanie czy w najbliższych latach planują dokapitalizować spółkę czy też pozwolić wspólnikom na skonsumowanie wypracowanego zysku. Podkreślenia wymaga, że korzyści wynikające z modelu estońskiego mogą być większe, jeżeli będzie on stosowany przez więcej niż jeden czteroletni okres. Jeżeli władze spółki nie mają zatem wątpliwości, że w najbliższych latach spółka nie będzie wypłacała wspólnikom dywidendy oraz, że będzie ona ponosiła nakłady inwestycyjne, wprowadzenie estońskiego CIT może być opłacalne.

Stosowanie modelu estońskiego może być korzystne dla spółek, lecz nie w każdym przypadku będzie ono korzystne. Warto, aby władze spółek dokonały analizy jej struktury, planów biznesowych, ponoszonych wydatków oraz wysokości faktycznie płaconych podatków w celu podjęcia celowości wdrożenia modelu estońskiego. Podobnie, właściciele podmiotów niebędących obecnie podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych mogą rozważyć dokonanie przekształcenia w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością czy spółkę komandytowo akcyjną jeśli będą mogli zastosować model estoński.

Opodatkowanie spółek komandytowych

Inna zmiana, szykowana przez Ministerstwo Finansów, którą jutro zajmie się rząd, jest kolejnym elementem uszczelniania systemu podatkowego oraz ma stanowić odpowiedź na tworzone przez podatników struktury optymalizacyjne. W przypadku spółek jawnych rząd zapowiada, że CIT obejmie tylko te spółki, w których podatnicy podatku dochodowego partycypujący w zyskach takich spółek jawnych nie są ujawniani, co powoduje możliwość uchylania się tych podmiotów z opodatkowania podatkiem dochodowym przy obecnym kształcie regulacji, jednak ciężko wskazać o jakie spółki jawne może chodzić.

Pomimo takiego uzasadnienia, rozwiązanie ma objąć wszystkie spółki komandytowe nawet te, których istnienie nie było warunkowane optymalizacją podatkową i wynika np. z zarządzania ryzykiem gospodarczym, ochroną majątku prywatnego przed negatywnymi zjawiskami rynkowymi trudnością z wypłacalnością kontrahentów, sezonowością działalności. Te czynniki powodowały, że takie rozwiązanie było częste w firmach rodzinnych, gdzie osoby fizyczne, w tym sukcesorzy oraz inwestorzy bierni, nie podejmowali ryzyka przystępowania do tych spółek. Wykorzystywanie formy spółki komandytowej do unikania opodatkowania miało charakter marginalny. Jeżeli ustawodawca chciał zapobiegać takim działaniom, mógł ograniczyć nowe regulacje do wspólników niemających rezydencji w Polsce.

Według obecnego projektu, przychód osiągany przez komandytariuszy będzie podlegał opodatkowaniu 19% podatkiem od dywidend. Resort finansów zdecydował się jednak na wprowadzenie zwolnienia dla zysków wypłacanych komandytariuszom z tytułu udziału w zyskach spółki komandytowej. Będzie się ono różnić od znanego od dawna zwolnienia przychodów z tytułu wypłaconych dywidend. Rozwiązanie zaproponowane przez MF zakłada, iż wolną od podatku będzie kwota stanowiąca 50% przychodów uzyskanych przez komandytariusza z tytułu udziału w zyskach w spółce komandytowej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Zwolnienie to jest jednak ograniczone do kwoty **60.000 zł** przychodu przypadającego na jedną spółkę komandytową. Pozostała kwota będzie podlegała po raz drugi opodatkowaniu.

Resort uznał jednak, iż nie każdy powinien skorzystać z opisanego powyżej zwolnienia, zaś katalog włączeń określony został bardzo szeroko. Z podmiotów uprawnionych do skorzystania ze zwolnienia wyłączono komandytariuszy posiadających równocześnie udziały w spółce kapitałowej (np. sp. z o.o.) będącej

komplementariuszem. Przy czym, próg udziałów ustanowiono na bardzo niskim poziomie 5%. Ze zwolnienia nie będzie mógł skorzystać również komandytariusz, który pełni funkcję członka zarządu w spółce:

- 1) będącej komplementariuszem spółki komandytowej,
 - 2) posiadającej co najmniej 5% udziałów w spółce będącej komplementariuszem, mogli skorzystać jeżeli ten będzie członkiem zarządu,
- Jest podmiotem powiązanym w rozumieniu przepisów o cenach transferowych z członkiem zarządu lub wspólnikiem spółki będącej udziałowcem komplementariusza.

Analogiczne ograniczenia dotkną zarówno komandytariuszy będących osobami fizycznymi jak osobami prawnymi. Stracą, zarówno komplementariusze, jak i komandytariusze takich spółek, dlatego takie rozwiązania oznaczają de facto koniec struktur w formie sp. z o.o. sp. k.

Kontakt z ekspertem:

prof. Adam Mariański

ekspert BCC ds. sukcesji biznesu i restrukturyzacji
prezes Krajowej Izby Doradców Podatkowych
tel. 42 207 76 76
e-mail: adam.marianski@bcc.org.pl

Kontakt dla mediów:

Emil Muciński

rzecznik, Instytut Interwencji Gospodarczych BCC
tel. 602 571 395, 22 58 26 113
e-mail: emil.mucinski@bcc.org.pl; instytut@bcc.org.pl

Business Centre Club powstał pod koniec XX w., w 1991 roku. Jest prestiżowym Klubem przedsiębiorców i największą w kraju ustawową organizacją indywidualnych pracodawców. Grupa BCC składa się z Klubu BCC, Związku Pracodawców BCC i Studenckiego Forum BCC. Członkowie BCC zatrudniają ponad 400 tys. pracowników, obroty firm sięgają 20 miliardów złotych a siedziby rozlokowane są w blisko 250 miastach. Na terenie całej Polski działają 22 łóże regionalne. Do BCC należą przedstawiciele wszystkich branż, międzynarodowe korporacje, instytucje finansowe i ubezpieczeniowe, firmy telekomunikacyjne, najwięksi polscy producenci, uczelnie wyższe, koncerty wydawnicze i znane kancelarie prawne. Członkami Klubu są także prawnicy, dziennikarze, naukowcy, wydawcy, lekarze, wojskowi i studenci. BCC koncentruje się na działaniach na rzecz rozwoju gospodarki i pomocy przedsiębiorcom, jest ustawowym członkiem Rady Dialogu Społecznego. Koordynatorem wszystkich działań BCC jest Marek Golliszewski.
Kontakty prasowe: https://www.bcc.org.pl/strefa_eksperta/kontakty-do-ekspertow, więcej: <https://www.bcc.org.pl/> oraz: <https://www.facebook.com/businesscentreclub>