

Rewolucja w opodatkowaniu spółek komandytowych – zagrożenia i szanse

Radca prawny Aneta Drosik
8 czerwca 2021 r., godz. 11.30-13.00



Agenda:

1. Spółka komandytowa i komandytowo – akcyjna jako podatnik CIT – co to oznacza dla wspólników? – kalkulacja podwójnego podatku.
2. Z jakich zwolnień korzystają wspólnicy spółek komandytowych i komandytowo – akcyjnych?
3. Odroczenie w czasie opodatkowania CIT w spółkach komandytowych – warunki, jakie należy spełnić.
4. Co zrobić z dotychczas wypracowanymi zyskami?
5. Rozwiązania umożliwiające ograniczenie ciężaru podatku dochodowego.



Opodatkowanie spółek komandytowych i jawnych podatkiem CIT

Charakter zmian

Od 1 stycznia 2021 r. spółki komandytowe i jawne podlegają opodatkowaniu podatkiem CIT.

Podatnikiem CIT jest:

- każda spółka komandytowa z siedzibą lub zarządem na terenie Polski;
- spółka jawna z siedzibą lub zarządem na terenie Polski, której wspólnikami **nie są wyłącznie osoby fizyczne i które nie złożyły informacji o wszystkich swoich wspólnikach.**



Opodatkowanie spółek komandytowych i jawnych podatkiem CIT

Charakter zmian



Spółki komandytowe i niektóre spółki jawne – obok spółek komandytowo–akcyjnych, dołączyły do grupy podatników podatku dochodowego od osób prawnych.



Dochód takiej spółki (komandytowej i jawnej) podlega opodatkowaniu CIT według stawki podstawowej (19%), możliwe jest wybranie opodatkowania stawką 9% (o ile spełnione zostaną warunki ustawowe).



Dochody wspólnika opodatkowane są tak, jak dochody z dywidend – według stawki 19% - możliwe są zwolnienia i odliczenia od podatku.



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Co to oznacza dla wspólników?

Kalkulacja podatku dochodowego

ROK 2020	
DOCHÓD SPÓŁKI	1 000 000 PLN
CIT	BRAK
DOCHÓD WSPÓLNIKA	500 000 PLN
PIT WSPÓLNIKA	95 000 PLN
Efektywna stawka podatkowa	19 %

ROK 2021	
DOCHÓD SPÓŁKI	1 000 000 PLN
CIT	190 000 PLN
DOCHÓD WSPÓLNIKA	405 000 PLN
PIT WSPÓLNIKA	76 950 PLN
Efektywna stawka podatkowa	34,39 %

Źródło: opracowanie własne



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Co to oznacza dla wspólników?



Zmiana źródła przychodów – **już nie są przychodami z działalności gospodarczej!**

Brak możliwości łączenia tych przychodów np. z prowadzoną jednoosobową działalnością gospodarczą, rozliczania strat itd.



Brak możliwości odliczenia składek na ZUS - od przychodu i od podatku!

W przypadku gdy wspólnik nie prowadzi dodatkowej działalności gospodarczej



Źródło przychodów – zyski kapitałowe



To źródło przychodów nie stanowi podstawy opodatkowania daniną solidarnościową!



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Co to oznacza dla Spółki? Przykłady



Opodatkowanie aportów do spółki według reżimu ustawy o CIT –

brak zwolnienia obowiązującego dotychczas dla spółek osobowych – przychód z tytułu wniesienia wkładu niepieniężnego po stronie wnoszącego wkład.



Brak zwolnienia z opodatkowania wspólników przy likwidacji spółki - **otrzymanie majątku w związku z likwidacją spółki komandytowej ponad koszt objęcia - 19%** .



Opodatkowanie przekształcenia w inną spółkę osobową - **wartość niepodzielonych zysków i zysków przeznaczonych na kapitały inne niż podstawowy - 19%**.



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Co to oznacza dla Spółki? Przykłady



Reżim ustawy o CIT



Zastosowanie ograniczeń z ustawy o CIT, które dotychczas nie dotyczyły podatników PIT



Tylko dwa źródła przychodów z ustawy o CIT



Brak możliwości kontynuowania płatności zaliczek na podatek w formie uproszczonej



ŹRÓDŁA PRZYCHODÓW W PODATKU CIT



błędne zakwalifikowanie przychodów do danego źródła może pociągać za sobą istotne, negatywne konsekwencje dla podatnika.



Zgodnie z art. 7b ustawy o CIT, do przychodów z zysków kapitałowych zaliczane są:

- 1) przychody stanowiące dochód z udziału w zyskach osób prawnych (w tym np. dywidendy, przychody z umorzenia udziałów, z likwidacji, przychody uzyskane w następstwie połączeń i podziałów);
- 2) inne przychody z udziałów, w tym z ich zbycia lub zbycia w celu umorzenia oraz z wymiany udziałów;
- 3) przychody z tytułu wniesienia wkładu niepieniężnego;
- 4) przychody z tytułu zbycia ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną;
- 5) przychody ze zbycia wierzytelności uprzednio nabytych przez podatnika oraz wierzytelności wynikających z przychodów zaliczanych do zysków kapitałowych;
- 6) przychody z:
 - a) praw majątkowych (autorskich lub pokrewnych praw majątkowych, licencji, praw własności przemysłowej oraz know-how), z wyłączeniem przychodów z licencji bezpośrednio związanych z uzyskaniem przychodów niezaliczanych do zysków kapitałowych,
 - b) przychody z papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem pochodnych instrumentów finansowych służących zabezpieczeniu przychodów albo kosztów niezaliczanych do zysków kapitałowych,
 - c) przychody z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych,
 - d) przychody z tytułu najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze dotyczącej praw określonych powyżej w pkt a-c, jak również przychody z ich zbycia.



Źródła przychodów w CIT – podstawowe zasady

- ✓ Wszystkie przychody, które nie są wymienione w katalogu przychodów z zysków kapitałowych, stanowią przychody z pozostałej działalności.
- ✓ Podatnicy są zobowiązani do zakwalifikowania danego przychodu do jednego z dwóch źródeł oraz odpowiedniego rozdzielenia kosztów uzyskania przychodów.
- ✓ Koszty, których nie można przypisać bezpośrednio do konkretnego przychodu, będą alokowane do poszczególnych źródeł na podstawie proporcji przychodów zaliczonych do danego źródła do całości przychodów. Różnica pomiędzy przychodami a kosztami przypisanymi do danego źródła stanowi dochód lub stratę z danego źródła. Dochód pochodzący z obu źródeł przychodów jest opodatkowany tą samą 19% stawką podatku.
- ✓ Przedmiotowy podział przychodów na poszczególne źródła nie ma zastosowania do przychodów osiągniętych przez ubezpieczycieli, banki, spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe i instytucje finansowe. Wszelkie przychody osiągnięte przez te podmioty są zaliczane do przychodów z pozostałej działalności (z wyjątkiem dywidend i podwyższenia kapitału z zysku).
- ✓ Strata poniesiona w ramach jednego źródła przychodów nie może być kompensowana dochodem pochodzącym z drugiego źródła. Strata z danego źródła przychodów może być bowiem odliczona tylko od dochodu osiągniętego w ramach tego samego źródła przychodów.
- ✓ na bazie przepisów przejściowych odliczenie straty podatkowej poniesionej przed wejściem w życie znowelizowanych przepisów podlega starym zasadom, tj. strata z tego okresu może być odliczona od dochodu z obu źródeł przychodów.



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Co to oznacza dla Spółki? – ograniczenia z ustawy o CIT

(Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych)



Limitowanie kosztów usług niematerialnych pomiędzy podmiotami powiązаныmi (3 mln/5% EBITDA)



Limitowanie kosztów finansowania dłużnego (3 mln/30% EBITDA)



Koszty finansowania dłużnego

Alternatywny sposób ograniczania skutków „cienkiej kapitalizacji”

Art. 15 c

Podatnicy są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów koszty finansowania dłużnego w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższa 30% kwoty odpowiadającej nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonej o przychody o charakterze odsetkowym nad sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych oraz kosztów finansowania dłużnego nieuwzględnionych w wartości początkowej środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.



Art. 15c ust. 12 u.p.d.o.p.

Przez koszty finansowania dłużnego rozumie się wszelkiego rodzaju koszty związane z uzyskaniem **od innych podmiotów, w tym od podmiotów niepowiązanych**, środków finansowych i z korzystaniem z tych środków, w szczególności:

- odsetki, w tym skapitalizowane lub ujęte w wartości początkowej środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej,
- opłaty, prowizje, premie,
- część odsetkową raty leasingowej,
- kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz
- koszty zabezpieczenia zobowiązań, w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych, niezależnie na rzecz kogo zostały one poniesione.

Przepis nie zawiera katalogu zamkniętego wydatków uznawanych za koszty finansowania dłużnego. Należą do nich wszelkie koszty związane z uzyskaniem od innych podmiotów środków finansowych oraz koszty związane z korzystaniem tych środków. Każdorazowo o tym, czy dany koszt stanowi „koszt finansowania dłużnego” decydować będzie, czy jest to „koszt związany z uzyskaniem środków finansowych i z korzystaniem z nich”. Użyte sformułowanie „w szczególności” oznacza oczywiście przykładowe wyliczenie wydatków zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów i kwalifikowanych do kategorii „kosztów finansowania dłużnego”.



Podatnicy są obowiązani wyłączyć z kosztów uzyskania przychodów koszty finansowania dłużnego w części, w jakiej **nadwyżka kosztów finansowania dłużnego** przewyższa 30% wskaźnika podatkowej EBITDA.

Nadwyżka kosztów finansowania:

koszty finansowania dłużnego, podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w danym roku podatkowym

minus

uzyskane przez podatnika w tym roku podatkowym podlegające opodatkowaniu przychody o charakterze odsetkowym (np. od udzielonych pożyczek, otrzymanych odsetek za opóźnienie)

Jeśli nadwyżka nie przekracza 3 mln zł w trakcie roku, całość jest KUP

W przypadku przesuniętego roku podatkowego – 250 000 zł x każdy rozpoczęty miesiąc



PRZYCHODY ODSETKOWE – 3 mln PLN

KOSZTY FINANSOWANIA DŁUŻNEGO – 10 mln PLN

NADWYŻKA KOSZTÓW FINANSOWANIA DŁUŻNEGO – 7 mln PLN

CZY KWOTA WOLNA (3 MLN PLN) POMNIEJSZA LIMIT?

Organy podatkowe – stanowisko NIEKORZYSTNE (jeżeli koszty przekroczą 3 mln zł, to limit wyznacza 30% EBITDY):

interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w z dnia 4 czerwca 2018 r., znak: 0114-KDIP2-2.4010.138.2018.1.AM

Sądy Administracyjne – stanowisko KORZYSTNE (3 mln + 30% EBITDY):

Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 13 listopada 2018 r.,

sygn. akt: I SA/Wr 833/18, Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 6 czerwca 2019 roku, I SA/Rz 253/19., Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 12 grudnia 2018 roku, I SA/Po 699/18, Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 3 kwietnia 2019 r., I SA/Wr 14/19 i I SA/Wr 7/19 oraz Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 8 maja 2019 r., I SA/Gd 287/19.



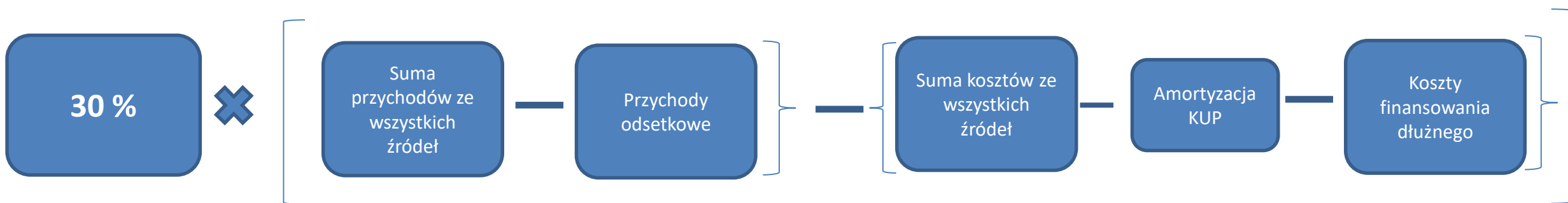
OBECNE STANOWISKO

jeśli nadwyżka KFD (koszty finansowania dłużnego) przekroczy kwotę 3 mln zł, do KUP w danym roku podatkowym podatnik może zaliczyć maksymalnie sumę kwoty 3 mln zł **oraz wartości 30 % EBITDA**.

Jest to istotna różnica, gdyż w praktyce podejście obecne pozwala podatnikom na zaliczenie w danym roku nawet o 3 mln zł więcej KFD (koszty finansowania dłużnego) do KUP (koszty uzyskania przychodów), a więc efektywnie ponad pół miliona złotych podatku dochodowego mniej do poniesienia.



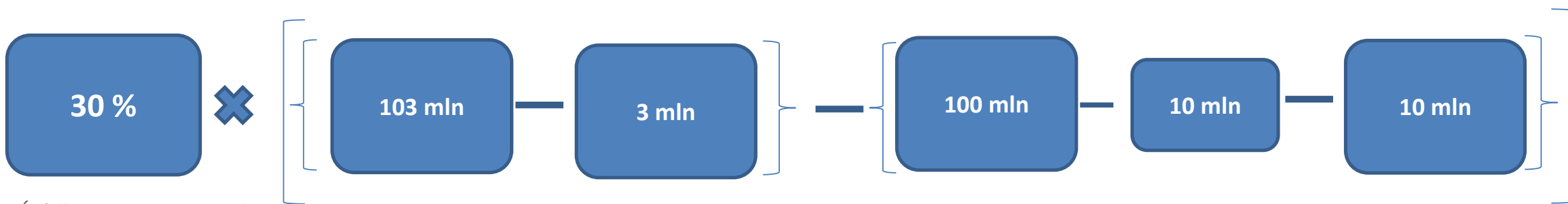
Limit kosztów finansowania dłużnego - wzór



Źródło: opracowanie własne



Limit kosztów finansowania dłużnego - przykład



Źródło: opracowanie własne

Suma przychodów - 103 mln PLN

Przychody z odsetek – 3 mln PLN

Nadwyżka kosztów FINANSOWANIA DŁUŻNEGO – 7 mln PLN
(KFD 10 mln – Przych. ods. 3 mln= 7 mln)

Suma kosztów - 100 mln PLN

Odpisy amortyzacyjne KUP – 10 mln PLN

Koszty FIANROWANIA DŁUŻNEGO – 10 mln PLN

Obliczenia:

$$30\% \times [100 \text{ MLN} - 80 \text{ MLN}] = 30\% \times 20 \text{ MLN} = 6 \text{ MLN PLN}$$

Podsumowanie:

KUP: 6 MLN PLN

NKUP: 7 mln – 6 MLN= 1 MLN PLN

Gdyby przyjąć obecne stanowisko, limit wyniósłby 9 mln
(3 mln + 6 mln)



Zgodnie z przyjętymi przepisami koszty finansowania dłużnego wyłączone w danym roku podatkowym z kosztów uzyskania przychodów **będą podlegać zaliczeniu do takich kosztów w następnych 5 latach podatkowych**, zgodnie z zasadami i w ramach obowiązujących w danym roku limitów wynikających z zastosowania omawianych przepisów (dot. 100% tych kosztów).



Przepis art. 15e u.p.d.o.p., dodany od 1 stycznia 2018 r. na mocy ustawy zmieniającej, ograniczył wysokość kosztów uzyskania przychodów, ponoszonych przez podatnika **na rzecz podmiotów z nim powiązanych**, na nabycie:

- 1) usług doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń **oraz świadczeń o podobnym charakterze**,
- 2) wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7 u.p.d.o.p., czyli autorskie lub pokrewne prawa majątkowe, • licencje, • prawa określone w ustawie z dnia 30 czerwca 2000 r. – prawo własności przemysłowej, • wartość stanowiącą równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (know-how),
- 3) usług przeniesienia ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek, innych niż udzielonych przez banki i SKOK, w tym w ramach zobowiązań wynikających z pochodnych instrumentów finansowych oraz świadczeń o podobnym charakterze.

Ograniczeniu nie podlegają wszystkie poniesione koszty, lecz tylko te powyżej określonego limitu.

Limit jest ustalany jako suma dwóch zmiennych: 5% EBITDA oraz kwoty niepodlegającej ograniczeniom o wartości 3 mln zł.

Poniżej tego progu wydatki na usługi wymienione w przepisie art. 15e u.p.d.o.p.

nie podlegają wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów.



WYŁĄCZENIA

Limit stosuje się do nadwyżki wartości kosztów wskazanych w tym przepisie, przekraczającej w roku podatkowym łącznie kwotę 3 000 000 zł.

Jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę progę, o którym mowa w zdaniu pierwszym, oblicza się mnożąc kwotę 250 000 przez liczbę rozpoczętych miesięcy roku podatkowego podatnika.

Ograniczenie, nie ma zastosowania do kosztów usług, opłat i należności w przypadku uzyskania APA (porozumienie z organem podatkowym w sprawie cen transferowych).



Limit kosztów - wzór

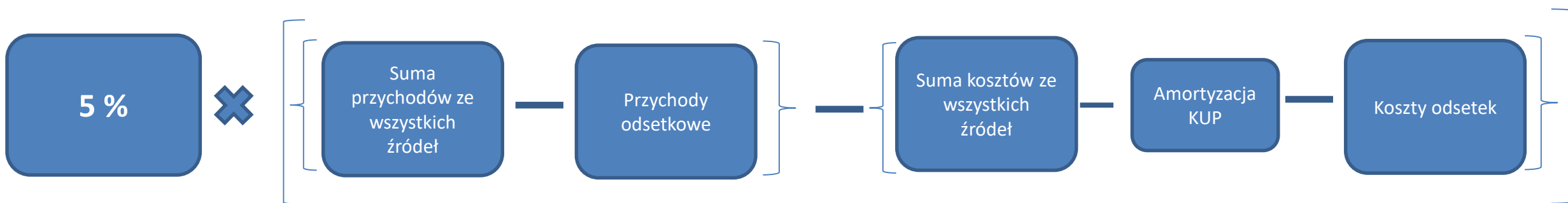
KOSZTY o których mowa w ART. 15e = 7 mln PLN

Kwota „wolna” = 3 mln PLN

NADWYŻKA: 7 mln – 3 mln = 4 mln PLN



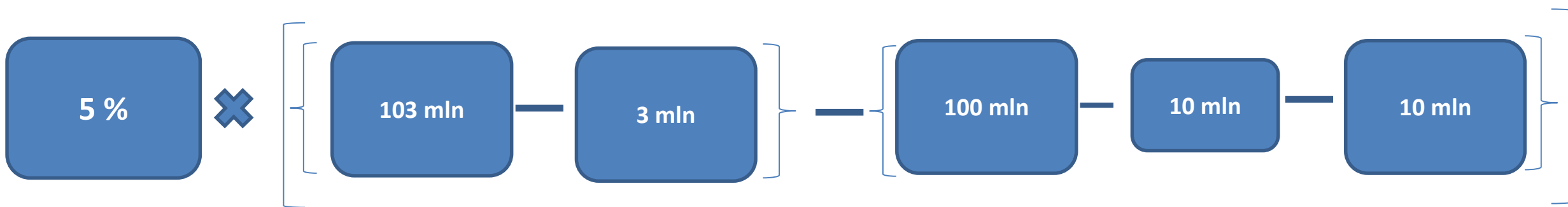
Limit kosztów - wzór



Źródło: opracowanie własne



Limit kosztów - przykład



Źródło: opracowanie własne

Suma przychodów - 103 mln PLN
Przychody z odsetek – 3 mln PLN
Nadwyżka kosztów – 4 mln PLN

Obliczenia:

$$5\% \times [100 \text{ MLN} - 80 \text{ MLN}] = 5\% \times 20 \text{ MLN} = 1 \text{ MLN PLN}$$

Podsumowanie:

1 MLN PLN
NADWYŻKA = 4 MLN PLN
KUP = 4 MLN

Suma kosztów - 100 mln PLN
Odpisy amortyzacyjne KUP – 10 mln PLN
Koszty odsetek – 10 mln PLN



Koszty limitowane na podstawie art. 15e Ustawy

Kwota kosztów nieodliczonych w roku podatkowym będzie mogła zostać rozliczone w kolejnych 5 latach podatkowych, na zasadach i w ramach obowiązujących w danym roku limitów.



KOSZTY LIMITOWANE NA PODSTAWIE ART. 15E USTAWY

Ograniczenie nie ma zastosowania do:

- kosztów usług, opłat i należności, zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych;
z wytworzeniem lub nabyciem przez podatnika towaru lub świadczeniem usługi;
- kosztów usług refakturowanych;
- usług ubezpieczenia świadczonych przez instytucje finansowe;
- gwarancji i poręczeń udzielonych przez instytucje finansowe.



Spółka komandytowa a inne formy prawne

Spółka komandytowa – charakterystyka i zalety

- Spółka komandytowa **nie posiada osobowości prawnej**. Wobec tego, podobnie jak spółka jawna opiera się w ramach swojego funkcjonowania **na związkach osobowych zachodzących pomiędzy wspólnikami**
- **Posiada dwie kategorie wspólników – komandytariuszy oraz komplementariuszy**
- **Wobec wierzycieli za zobowiązania spółki co najmniej jeden wspólnik odpowiada bez ograniczenia (komplementariusz), a odpowiedzialność co najmniej jednego wspólnika (komandytariusza) jest ograniczona**
- W spółce występuje tzw. OPIO – ogół praw i obowiązków zbywalnych jedynie w całości



Spółka komandytowa a inne formy prawne

Spółka komandytowa – charakterystyka i zalety

Kim jest komandytariusz?

➤ Komandytariusz jest współnikiem, który **ponosi ograniczoną odpowiedzialność za zobowiązania spółki**.

Odpowiedzialność ta ograniczona jest do wysokości tzw. sumy komandytowej.

➤ Suma komandytowa jest **określoną w umowie spółki kwotową granicą odpowiedzialności osobistej komandytariusza**. Określana więc jest na etapie zawiązania spółki (stanowi jeden z elementów obligatoryjnych umowy spółki – art. 105 pkt 5 k.s.h.), a także podlega ujawnieniu w rejestrze przedsiębiorców.

➤ **Wspólnik będący komandytariuszem nie będzie odpowiadał majątkiem osobistym za zobowiązania spółki**.

Kim jest komplementariusz?

Komplementariusz jest **wspólnikiem, który ponosi nieograniczoną odpowiedzialność za zobowiązania spółki** oraz posiada co do zasady **dominujący wpływ na prowadzenie spraw spółki** wewnątrz (w zakresie nie przekraczającym spraw zwykłego zarządu), a także uprawniony jest do **reprezentowania spółki** na zewnątrz (z uwzględnieniem sposobu reprezentacji określonym w umowie spółki).



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Możliwe zwolnienia – zwolnienie dla komandytariuszy

Zwalnia się z podatku kwoty stanowiące 50% przychodów uzyskanych przez komandytariusza z tytułu udziału w zyskach w spółce komandytowej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, **nie więcej jednak niż 60 000 zł** w roku podatkowym **odrębnie** z tytułu udziału w zyskach **w każdej takiej** spółce komandytowej, w której podatnik jest komandytariuszem.

Pod warunkiem, że **komandytariusz nie:**

- Posiada bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów (akcji) w spółce posiadającej osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej lub
- Jest członkiem zarządu:
- ✓ Spółki posiadającej osobowość prawną lub spółki kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej lub,
- ✓ Spółki posiadającej bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów (akcji) w spółce posiadającej osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej, lub
- Jest podmiotem powiązanych z członkiem zarządu lub współnikiem spółki posiadającej bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów w spółce posiadającej osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej.



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Możliwe zwolnienia – rozliczenie komplementariusza

- Dochody komplementariusza, podobnie jak komandytariusza, uznane będą za dochody z zysków osób prawnych – opodatkowane stawką ryczałtową 19% przychodów.
- W przypadku komplementariusza będącego osobą prawną (bądź podatnikiem CIT) zastosowanie znajdzie przepis art. 22 ust. 1a ustawy o CIT zryczałtowany podatek wg stawki 19% pomniejsza się o kwotę odpowiadającą iloczynowi procentowego udziału komplementariusza w zysku tej spółki i podatku należnego od tej spółki.
- W przypadku komplementariusza będącego osobą fizyczną zastosowanie znajdzie przepis art. 30a ust. 6a ustawy o PIT – analogiczne rozwiązanie jak w ustawie o CIT.



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Przepisy przejściowe – odroczenie w czasie opodatkowania CIT



Spółka komandytowa może postanowić, że przepisy nowelizacji stosuje się w stosunku do niej od 1 maja 2021r.



W jaki sposób spółka komandytowa może postanowić o wyborze daty 1 maja 2021r.?
Czy spółka ma obowiązek poinformowania organu podatkowego?



Jakie skutki niesie ze sobą zamknięcie ksiąg rachunkowych?



Czy można wybrać opcję z datą 1 maja 2021 roku i nie zamykać ksiąg?



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Przepisy przejściowe – odroczenie w czasie opodatkowania CIT

Gdy spółka komandytowa uzyskuje status podatnika CIT z dniem 1 maja 2021 r. możliwe są dwie sytuacje, w zależności od decyzji spółki komandytowej:

- (1) sprawozdanie finansowe dla celów sprawozdawczych (według ustawy o rachunkowości) obejmuje rok obrotowy rozpoczęty 1 stycznia 2020 r. i kończący się 31 grudnia 2020 r. Sprawozdanie finansowe za kolejny rok - podobnie, tj. okres od 1 stycznia 2021 r. do 31 grudnia 2021 r., **z tym, że 30 kwietnia 2021 r. spółka powinna zamknąć księgi rachunkowe dla celów podatkowych - bez sporządzania sprawozdania finansowego**
- lub (2) sprawozdanie finansowe dla celów sprawozdawczych (według ustawy o rachunkowości) obejmuje rok obrotowy rozpoczęty 1 stycznia 2020 r. i kończący się 30 kwietnia 2021 r. Sprawozdanie finansowe za kolejny rok obrotowy obejmuje 8 miesięcy, tj. okres od 1 maja 2021 r. do 31 grudnia 2021 r. **Zamknięcie ksiąg rachunkowych na 30 kwietnia 2021 r. będzie wówczas zamknięciem zarówno dla celów finansowych (sporządzenie sprawozdania finansowego) jak i podatkowych.**



Opodatkowanie dochodów na poziomie wspólników spółki

Wyjątki – dotychczas wypracowane zyski

Do dochodów wspólników spółki komandytowej uzyskanych z udziału w zyskach takiej spółki, osiągniętych przez tą spółkę przed dniem, w którym taka spółka stała się podatnikiem podatku CIT stosuje się zasady dotychczasowe – czyli zyski za 2020, wypłacone w 2021 r. nie będą podlegały podwójnemu opodatkowaniu (art. 13 ust. 1 Nowelizacji).

Z przepisu wynika, że wszelkie dochody z udziału w zyskach, które spółka wypracowała przed uzyskaniem statusu podatnika CIT, opodatkowane są na „starych” zasadach. Tym samym kluczowy jest tutaj moment wypracowania zysków przez Spółkę.



Opodatkowanie dochodów na poziomie wspólników spółki

Wyjątki – dotychczas wypracowane zyski

UWAGA!

art. 16. Nowelizacji

1. decyzji ... [klauzula obejścia prawa] nie wydaje się podatnikowi podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie korzyści podatkowej [...] polegającej na braku opodatkowania wypłaty zysku ze spółki komandytowej uzyskanego z działalności operacyjnej prowadzonej przez tę spółkę pod warunkiem, że działalność ta nie była sztuczna [...]
2. Przepis ust. 1 stosuje się do korzyści podatkowej uzyskanej do dnia poprzedzającego dzień, w którym spółka komandytowa stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych.

Przepis ten ma stanowić narzędzie organów podatkowych do kwestionowania rozliczeń w ramach spółek komandytowych, których działalność operacyjna co do zasady miała charakter sztuczny i służyła jedynie optymalizacji podatkowej, natomiast nie ma on wpływu jedynie na termin wypłaty zysków.



Opodatkowanie spółek komandytowych

Przepisy przejściowe – rozliczenie strat

- Podatnicy będący wspólnikami spółki komandytowej, którzy przed dniem, w którym spółka taka stała się podatnikiem podatku CIT, dokonywali odliczeń od podstawy opodatkowania, zachowują prawo do tych odliczeń na zasadach dotychczasowych.
- Wspólnicy spółki komandytowej (zarówno osoby fizyczne, jak i inne podmioty), które poniosły stratę przed dniem, w którym spółka taka stała się podatnikiem podatku CIT, mogą o kwotę tej straty pomniejszyć przychód z udziału w zyskach spółki komandytowej, jeśli nie jest możliwe rozliczenie tej straty według ogólnych zasad rozliczenia strat; pomniejszenia dokonuje się w określonej proporcji, przez okres 5 lat od poniesienia straty. Nie można jednak dokonać pomniejszenia przychodów ze spółki komandytowej utworzonej po 31 grudnia 2020 r.



Opodatkowanie spółek komandytowych

Potencjalne rozwiązania – o czym trzeba pamiętać planując zmianę:

- ryzyko biznesowe i majątek prywatny;
- relacje biznesowe;
- terminy;
- analiza skutków;
- zobowiązania finansowe;
- wielkość biznesu – wysokość obrotów/zysków.



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Potencjalne rozwiązania – o czym trzeba pamiętać planując zmianę



Pozostawienie obecnej struktury – świadczenie usług przez wspólników na rzecz spółki komandytowej/na rzecz komplementariusza



Przekształcenie w spółkę osobową/rozwiązanie spółki – prowadzenie działalności JDG (konieczna analiza ryzyka biznesowego) **UWAGA! TERMIN!**



Zmiana komplementariusza na osobę fizyczną – zmiana udziału w zyskach/udziałów kapitałowych komplementariusza i komandytariusza - konieczna analiza ryzyka biznesowego, zmiana nazwy spółki, zmiana zasad odpowiedzialności



Przekształcenie w spółkę kapitałową – z o. o. lub akcyjną/komandytowo – akcyjną – możliwość wyboru estońskiego CIT - **UWAGA NA OGRANICZENIA CZASOWE!**



Opodatkowanie spółek komandytowych podatkiem CIT

Potencjalne rozwiązania – o czym trzeba pamiętać planując zmianę



Podzielenie biznesu – różne spółki komandytowe, komandytariusz-komplementariusz,



Połączenie spółki komandytowej z komplementariuszem – spółką z o. o. **UWAGA! TERMINY!**

UWAGA!

Do powyższych zmian może mieć zastosowanie tzw. klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania!

Zmiany mogą skutkować powstaniem schematu podatkowego!



Dziękuję za uwagę

Radca prawny Aneta Drosik
tel. 608 122 489
mail: aneta.drosik@adnpodatki.pl

Warszawa, 8 czerwca 2021 r.

