

CIT ESTOŃSKI

Hit czy koń trojański?

DR EWELINA SKWIERCZYŃSKA

Organizatorem
spotkania jest



Właściciel marek



Rozliczenie podatku dochodowego przed zmianą zasad opodatkowania na Ryczałt od dochodów spółek



Szczególne rozliczenie straty podatkowej za okres sprzed ryczału



Wstępna korekta, czyli tzw. „wpisowe” 😊



Opodatkowanie w trakcie ryczału i na wyjście

Szczególne zasady odliczenia straty podatkowej

Podatnik wybierający ryczałt od dochodów spółek, który w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem osiągnął stratę ze źródła przychodów - **traci prawo do odliczenia tej straty** (art. 7 ust. 5 ustawy o CIT).

Utrata tego prawa dotyczy wyłącznie straty osiągniętej w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.

Z kolei, po zakończeniu opodatkowania ryczałtem, podatnik będzie uprawniony do rozliczania przyszłych strat na zasadach art. 7 ust. 5 ustawy o CIT.

Podatnik, który wybrał opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek, a w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem osiągnął stratę ze źródła przychodów i był uprawniony do odliczenia tej straty na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o CIT, nie mógł jej w pełni odliczyć - **nabywa prawo do rozliczenia tej neodliczonej straty.**

Rozliczenie straty może być dokonane pod warunkiem stosowania ryczałtu przez okres co najmniej czterech lat podatkowych.

W przypadku niedotrzymania warunku stosowania opodatkowania ryczałtem przez okres co najmniej czterech lat podatkowych (np. w przypadku zakończenia opodatkowania ryczałtem po roku jego stosowania), podatnik traci prawo do dokonania z tego obniżenia oraz jest zobowiązany do zapłaty należnego podatku wraz z odsetkami za zwłokę.

Przykład

Podatnik wybiera ryczałt począwszy od 2022 roku. Rok podatkowy podatnika pokrywa się z rokiem kalendarzowym.

Dochody oraz straty podatnika w jednym źródle przychodów kształtowały się w okresie 2016-2021 w sposób następujący (kwoty wyrażono w mln zł, kwota wskazana w nawiasie oznacza poniesienie straty):

Rok	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Dochód/strata	(10)	5	(8)	2	3	8
Rozliczenie straty (art. 7 ust. 5)	-	(5)	-	(2)	(3)	(4)
Rozliczenie straty (art. 7 ust. 7)	n/d				-	(4)
Dochód po odliczeniu straty	-	-	-	-	-	-

Po rozliczeniu dochodu za 2021 r. i strat z okresu 2016-2021, na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o CIT, podatnik posiada nierozliczoną stratę w kwocie 4 mln zł (połowa straty z roku 2018). Strata ta, na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o CIT, mogłaby zostać rozliczona nie później niż w rozliczeniu za rok 2023.

Zgodnie z założeniami podatnik wybiera opodatkowanie ryczałtem począwszy od 2022 roku. W związku z powyższym:

- traci on w sposób bezwzględny prawo do rozliczenia straty na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o CIT od dochodów osiągniętych od 2022 r.,
- nabywa prawo do rozliczenia straty w latach 2020-2021 na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy o CIT, w części nieodliczonej na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o CIT.

Wstępna korekta przychodów i kosztów uzyskania przychodów

Zgodnie z art 7aa. ust. 1 ustawy o CIT podatnik, który wybrał opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek, **jest zobowiązany**, na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek:

- ✓ sporządzić informację o różnicach w przychodach i kosztach, które wynikają z ich odmiennej klasyfikacji dla celów prawa podatkowego oraz prawa bilansowego, wraz z informacją o podatku należnym,
- ✓ sporządzić informację o dochodzie z przekształcenia, w kwocie odpowiadającej sumie nadwyżek wartości poszczególnych składników majątku, ustalonych dla wyniku finansowego netto zgodnie z przepisami o rachunkowości, na dzień przekształcenia, ponad ich wartość podatkową ustaloną na ten dzień wraz z informacją o podatku należnym,
- ✓ wyodrębnić w kapitale własnym kwoty zysków niepodzielonych i kwoty zysków podzielonych, które odniesiono na kapitały, a które zostały wypracowane w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek,
- ✓ wyodrębnić kwoty niepokrytych strat, które zostały poniesione w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

Wstępna korekta przychodów i kosztów uzyskania przychodów

W informacji, o której mowa podatnik jest zobowiązany:

do zaliczenia do przychodów:

przychodów już uwzględnionych, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek – jeżeli dotychczas nie zostały zaliczone do przychodów,

kosztów zaliczonych już do kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o CIT, w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek – jeżeli dotychczas nie zostały jeszcze uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości, ale mogą zgodnie z tymi przepisami zostać uwzględnione w wyniku finansowym netto w okresie opodatkowania ryczałtem.

Wstępna korekta przychodów i kosztów uzyskania przychodów

W informacji, o której mowa podatnik jest zobowiązany:

do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów:

przychodów zaliczonych już do przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 1 ustawy o CIT, w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek - jeżeli dotychczas nie zostały jeszcze uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości, ale mogą zgodnie z tymi przepisami zostać uwzględnione w wyniku finansowym netto w okresie opodatkowania ryczałtem,

kosztów uwzględnionych już, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek - jeżeli dotychczas nie zostały jeszcze zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o CIT.

Przykład

Podatnik wybiera opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek począwszy od stycznia 2022 roku. W związku z powyższym na dzień 31 grudnia 2021 rok sporządza informację o której mowa w art. 7aa ust.1 pkt 1 ustawy CIT.

W tym celu do przychodów podatkowych zalicza np.

- naliczone, lecz jeszcze nie otrzymane odsetki od pożyczki udzielonej wspólnikowi, o ile odsetki te zostały uwzględnione już w przychodach rachunkowych, tj. w wyniku finansowym netto w latach poprzedzających pierwszy rok stosowania ryczałtu,
- dodatnie różnice kursowe, dotychczas nierealizowane, naliczone przy wycenie bilansowej środków pieniężnych zgromadzonych na zagranicznym rachunku bankowym,
- naliczone, lecz jeszcze nie otrzymane odsetki od należności z tytułu dostaw i usług,
- kwotę różnicy między amortyzacją środka trwałego dla celów rachunkowych i podatkowych, np. w sytuacji gdy środek trwały został podatkowo zamortyzowany w oparciu o odpis jednorazowy (na podstawie art. 16k ust. 7 ustawy o CIT), a rachunkowe odpisy będą kontynuowane w okresie opodatkowania ryczałtem.

Przykład

Z kolei do kosztów uzyskania przychodu zalicza m.in.:

- naliczone, lecz jeszcze nie zapłacone odsetki od zaciągniętego kredytu obrotowego, o ile odsetki te zostały uwzględnione już w kosztach rachunkowych, tj. w wyniku finansowym netto w latach poprzedzających pierwszy rok stosowania ryczału,
- naliczone, a dotychczas niewypłacone, wynagrodzenia z tytułu zawartych umów zlecenia i umów o dzieło, o ile kwoty tych wynagrodzeń zostały uwzględnione już w kosztach rachunkowych, tj. w wyniku finansowym netto w roku poprzedzającym pierwszy rok stosowania ryczału, a w rozliczeniu podatkowym nie zostały uwzględnione,
- kwotę różnicy między amortyzacją środka trwałego dla celów rachunkowych i podatkowych, np. w sytuacji gdy środek trwały jest amortyzowany dla celów rachunkowych według wyższej stawki niż dla celów podatkowych.

Podatnik dokonuje rozliczenia za rok 2021 na zasadach klasycznych, zachowując prawa do wszelkich odliczeń od podstawy opodatkowania (np. rozliczenia kosztów kwalifikowanych związanych z działalnością badawczo-rozwojową). W zeznaniu o którym mowa w art. 27 ust. 1 ustawy o CIT składanym za rok 2021 – podatnik wykazuje informację o przychodach i kosztach o których mowa w art. 7aa ust. 2 pkt 1-2 (zob. art. 7aa ust. 4 pkt 1).

Pytanie

Czy w ramach korekty wstępnej o której mowa w art. 7aa należy uwzględnić:

- hipotetyczne odsetki o których mowa w art. 15cb, jeżeli spółka ujmuje ten koszt dla celów podatkowych, ale nie odzwierciedla tego w wyniku finansowym?
- otrzymane dotacje z urzędu pracy na szkolenia w ramach Krajowego Funduszu Szkoleniowego, nie będące wcześniej przychodem podatkowym?
- otrzymane dotacje z projektów unijnych, nie będące wcześniej przychodem podatkowym?
- umorzone składki ZUS i umorzoną pożyczkę z urzędu pracy w kwocie 5000 zł wprowadzonej przepisami specustawy COVID?

ODPOWIEDŹ

W korekcie wstępnej ujmowane są wyłącznie przejściowe różnice pomiędzy przychodami/kosztami bilansowymi i podatkowymi. To oznacza, że hipotetyczne odsetki oraz pozostałe świadczenia wskazane w pytaniu, skoro nie generują przychodu rozliczanego w CIT nie są ujmowane w korekcie wstępnej.

Pytanie

Spółka z o.o. wybrała opodatkowanie w formie tzw. CIT estońskiego od 1.08.2022 r. Spółka wypłaciła w lipcu 2022 r. wynagrodzenie za czerwiec 2022 r. z tytułu umów zlecenia oraz w sierpniu 2022 r. wynagrodzenia za lipiec 2022 r. z tytułu umów zlecenia. Miesięczna kwota wynagrodzeń to około 2.000.000 zł, w tym ZUS płatnika około 280.000 zł.

Jak należy ująć pod kątem podatkowym powyższe wynagrodzenia?

Czy w związku ze zmianą formy opodatkowania mogą one zostać w całości ujęte w kosztach podatkowych okresu, którego dotyczą, czyli 1.01-31.07.2022 r., pomimo tego, że zostały wypłacone z tzw. przesunięciem?

Jeżeli nie, to czy należy je ująć w załączniku CIT/KW?

Kiedy będą stanowiły koszt podatkowy?

Istotną kwestią przy przejściu na opodatkowanie CIT estońskim jest m.in. wyeliminowanie możliwości nieuwzględnienia w rozliczeniu podatkowym określonych kosztów.

Czy niezaksięgowanie kosztów powyższych wynagrodzeń w okresie przed CIT estońskim może skutkować ich nieuwzględnieniem w rozliczeniu podatkowym?

ODPOWIEDŹ

Wybór estońskiego CIT nie uzasadnia przyspieszenia rozliczenia kosztów podatkowych okresu, w którym spółka stosowała jeszcze zasady ogólne. Jeżeli niewypłacone wynagrodzenia były kosztem bilansowym lipca, a nie stanowiły jeszcze kosztu podatkowego to powinny być ujęte w korekcie wstępnej (CIT/KW).

Dochód z przekształcenia

- o Na podatników powstałych w wyniku przekształcenia spółki, których pierwszy rok podatkowy po przekształceniu jest jednocześnie pierwszym rokiem podlegania pod ryczałt, nałożony został (obok pozostałych ustawowych obowiązków) obowiązek rozpoznania dochodu z przekształcenia, opodatkowanego stawką 19%.
- o Dochodem z przekształcenia, zgodnie z art. 7aa ust. 2 pkt 3 ustawy o CIT jest kwota odpowiadająca sumie nadwyżek wartości poszczególnych składników majątku, ustalonych dla wyniku finansowego netto zgodnie z przepisami o rachunkowości, na dzień przekształcenia, ponad ich wartość podatkową ustaloną na ten dzień (określanymi na dzień przekształcenia). Wartość podatkową składnika majątku dla celów określenia dochodu z przekształcenia stanowi wartość, która uprzednio nie została ujęta jako koszt podatkowy, ale która stanowiłaby taki koszt w przypadku zbycia przez podatnika tego składnika majątku.

i.i. z dnia 21.02.2023 r., wydane przez: Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0111-KDIB1-2.4010.3.2023.1.EJ

W świetle powyższego, jako, że pierwszy rok podatkowy Wnioskodawcy po przekształceniu (trwający od 1 czerwca 2022 r. do 31 grudnia 2022 r.), nie będzie równocześnie pierwszym rokiem jego opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek (ten bowiem biegł będzie od 1 stycznia 2023 r. i zakończy się 31 grudnia 2023 r.), zdaniem Wnioskodawcy, nie będzie on obowiązany do wykazania dochodu z przekształcenia w informacji, o której mowa w [art. 7 ust. 1 pkt 1](#) u.p.d.o.p. oraz w zeznaniu za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, a także do ustalenia i zapłaty podatku należnego od tego dochodu, stosownie do [art. 7aa ust. 2 pkt 3](#), [ust. 4 pkt 2](#) i [ust. 5 pkt 2](#) u.p.d.o.p. W ocenie Wnioskodawcy, wskazane przepisy mają bowiem zastosowanie wyłącznie do podatników, którzy powstałi w wyniku przekształcenia i poczynszy od dnia przekształcenia chcieliby wybrać opodatkowanie w formie ryczałtu od dochodów spółek. Taka sytuacja, nie miała jednak miejsca w niniejszym przypadku, a nawet nie mogła mieć miejsca, albowiem na dzień przekształcenia współnikiem Wnioskodawcy była osoba prawna, której udział w przekształceniu - jako jedyne go komplementariusza przekształcanej spółki komandytowej - był obowiązkowy (por. [art. 553 § 3](#) k.s.h. i [art. 571](#) k.s.h.); wnioskodawca zatem nawet nie mógłby wybrać od dnia przekształcenia opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, z uwagi na występowanie negatywnej przesłanki z [art. 28j ust. 1 pkt 4](#) u.p.d.o.p.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawili Państwo we wniosku jest prawidłowe.

Obowiązek rachunkowego wyodrębnienia zysków i strat

Podatnik przed przystąpieniem do opodatkowania na zasadach określonych w rozdziale 6b ustawy o CIT ma obowiązek dokonania ewidencyjnych wyodrębnień w kapitale własnym na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek. Obowiązek ten obejmuje wyodrębnienie w kapitale własnym:

- kwoty zysków niepodzielonych i kwoty zysków podzielonych, które odniesiono na kapitały, a zostały wypracowane w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, oraz
- kwoty niepokrytych strat, które zostały poniesione w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem
- od dochodów spółek.

Ulgi i zwolnienia przysługujące przed rozpoczęciem stosowania Ryczału od dochodów spółek

Zgodnie z art 18aa ustawy o CIT podatnik, który dokonuje odliczeń na podstawie art. 18 –18f ustawy o CIT (m.in. darowizny, ulga B+R, ulga na złe długi), **traci odpowiednio prawo albo obowiązek do ich kontynuowania począwszy od pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.**

W systemie ryczału, z założenia, nie przewiduje się dodatkowych odliczeń od podstawy podatkowania, z wyjątkiem takich, które zapewniają zgodność z umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska. Utrata prawa (obowiązku) do dokonywania wskazanych odliczeń nie ma charakteru bezwzględnego - przepisy te będą mogły być ponownie stosowane po opuszczeniu systemu ryczału od dochodów spółek. Prawo (obowiązek) do dokonywania wskazanych odliczeń będzie przysługiwało podatnikowi jedynie w odniesieniu do wydatków czy kosztów powstałych w okresie po zakończeniu opodatkowania ryczałtem

Podmioty uprawnione do Ryczału

SPÓŁKI AKCYJNE

PROSTE SPÓŁKI
AKCYJNE

SPÓŁKI Z
OGRANICZONĄ
ODPOWIEDZIALNOŚCIĄ

SPÓŁKI
KOMANDYTOWO –
AKCYJNE

SPÓŁKI KOMANDYTOWE

Podmioty uprawnione do Ryczału

Opodatkowanie ryczałem **może wybrać podatnik**, który:

- 1) zatrudnia na podstawie umowy o pracę co najmniej 3 osoby fizyczne, inne niż wspólnicy, w przeliczeniu na pełne etaty, przez okres co najmniej 300 dni w roku podatkowym, a w przypadku gdy rokiem podatkowym nie jest okres kolejnych dwunastu miesięcy kalendarzowych – przez co najmniej 82% dni przypadających w roku podatkowym, lub
- 2) ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej trzykrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw, z tytułu wypłaty wynagrodzeń na rzecz co najmniej 3 osób fizycznych, innych niż wspólnicy, zatrudnionych na podstawie umowy innej niż umowa o pracę.

Podmioty uprawnione do Ryczału

Opodatkowaniu ryczałem może podlegać podatnik, **którego mniej niż 50% przychodów**, (łącznie przychody z działalności) pochodzi:

- a) z wierzytelności,
- b) z odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek,
- c) z części odsetkowej raty leasingowej,
- d) z poręczeń i gwarancji,
- e) z praw autorskich lub praw własności przemysłowej, w tym z tytułu zbycia tych praw,
- f) ze zbycia i realizacji praw z instrumentów finansowych,
- g) z transakcji z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT - w przypadku gdy w związku z tymi transakcjami nie jest wytwarzana wartość dodana pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma.

Podmioty uprawnione do Ryczału

W przypadku podatnika **rozpoczynającego prowadzenie działalności** warunek dotyczący zatrudnienia, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT nie dotyczy roku rozpoczęcia tej działalności i dwóch lat podatkowych bezpośrednio po nim następujących. Jednak w kolejnych latach, podatnik jest zobligowany do stopniowego wzrostu zatrudnienia. Począwszy od drugiego roku podatkowego, podatnik jest obowiązany do corocznego zwiększania zatrudnienia o co najmniej 1 etat w pełnym wymiarze czasu pracy, aż do osiągnięcia poziomu zatrudnienia, określonego w tym przepisie. Do limitu osób zatrudnionych nie wlicza się wspólników podatnika.

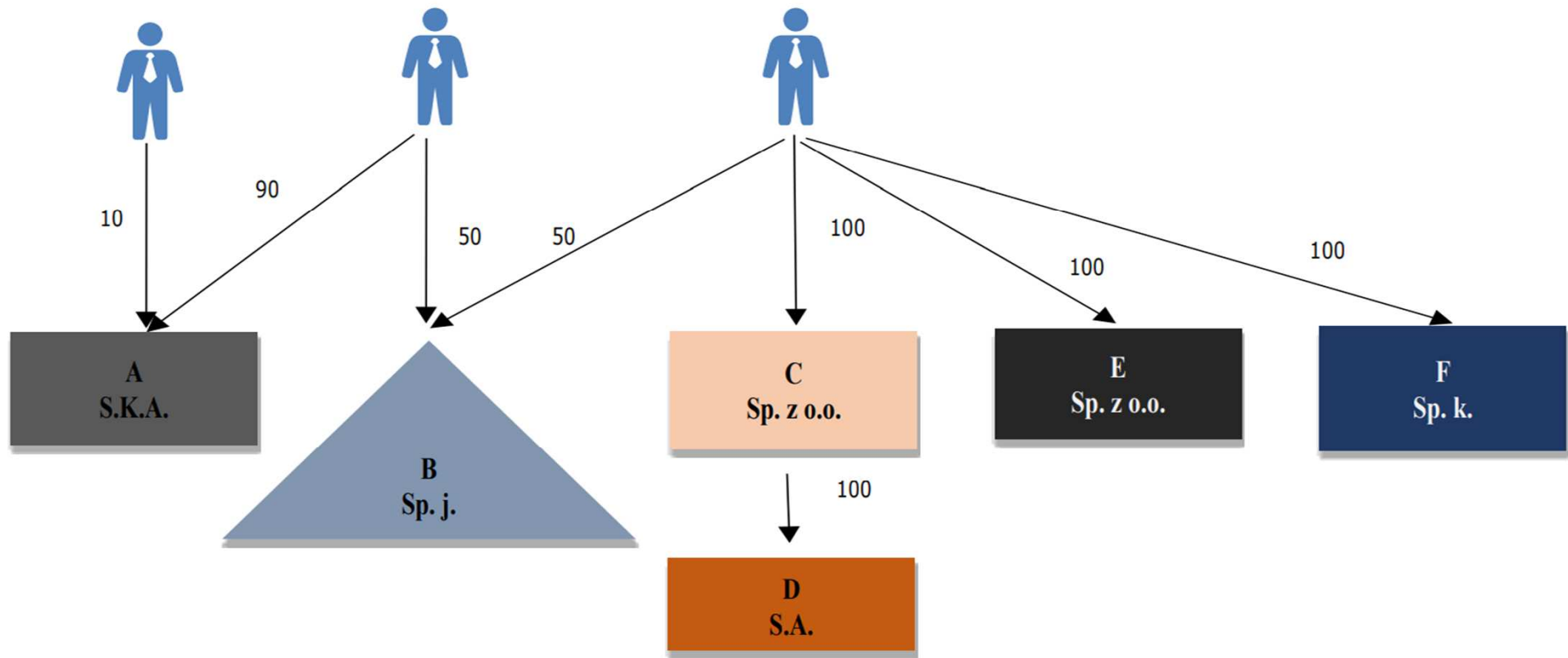
Z kolei warunek opierający się na limicie miesięcznych kwot wypłaconych wynagrodzeń od umów innych niż umowa o pracę, powinien zostać w pełni spełniony począwszy już od drugiego roku prowadzenia działalności, w każdym miesiącu roku podatkowego. **Również w tym przypadku do limitu osób zatrudnionych nie wlicza się wspólników tego podatnika.**

Podmioty uprawnione do Ryczału

W przypadku podatnika będącego **małym podatnikiem**, w pierwszym roku podatkowym opodatkowania ryczałem:

- ❑ Warunek dotyczący zatrudnienia na podstawie umowy o pracę uznaje się za spełniony, jeżeli mały podatnik zatrudnia co najmniej 1 osobę fizyczną w przeliczeniu na pełne etaty, przez okres co najmniej 300 dni w roku podatkowym, a w przypadku gdy rok podatkowy nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym – przez co najmniej 82% dni przypadających w roku podatkowym.
- ❑ Z kolei warunek dotyczący zatrudnienia osób na podstawie umowy innej niż umowa o pracę, uznaje się za spełniony w pierwszym roku podatkowym opodatkowania ryczałem, jeżeli mały podatnik ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej przeciętne miesięczne wynagrodzenie w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzenia na rzecz co najmniej 1 osoby fizycznej. Wypłata wynagrodzenia na podstawie umowy innej niż umowa o pracę, musi być opodatkowana PIT oraz oskładkowana W obu przypadkach do limitu osób zatrudnionych nie wlicza się wspólników tego podatnika. W kolejnych latach, tj. począwszy od drugiego roku opodatkowania ryczałem, mały podatnik zobowiązany jest już w pełni spełniać warunek dotyczący zatrudnienia.

Przykład



Podmioty wyłączone z Ryczału

1. **przedsiębiorstwa finansowe**, o których mowa w art. 15c ust. 16 ustawy o CIT;
2. **instytucje pożyczkowe** w rozumieniu art. 5 pkt 2a ustawy o kredycie konsumenckim;
3. podatnicy osiągających dochody **ze specjalnej strefy ekonomicznej**;
4. podatnicy postawieni **w stan upadłości lub likwidacji**;
5. podatnicy otrzymujących wsparcie w rozumieniu ustawy z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji
6. podatnicy z reorganizacji*



Podstawowe obowiązki podatnika opodatkowanego Ryczałtem



Okres opodatkowania Ryczałtem

IN...

- ❑ Stosownie do art. 28f ust. 1 ustawy o CIT opodatkowanie ryczałtem obejmuje okres bezpośrednio po sobie następujących 4 lat podatkowych, wskazany przez podatnika w zawiadomieniu o wyborze opodatkowania ryczałtem. Zawiadomienie o wyborze opodatkowania ryczałtem należy złożyć do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, według ustalonego wzoru, na **druku ZAW-RD**.
- ❑ Opodatkowanie ryczałtem przedłuża się na kolejne okresy bezpośrednio po sobie następujących 4 lat podatkowych, chyba że podatnik złoży informację o rezygnacji z opodatkowania ryczałtem – w deklaracji o której mowa w art. 28r ust. 1 ustawy o CIT, składanej na **druku CIT-8E**, za ostatni rok podatkowy, w którym podatnik był opodatkowany ryczałtem.
- ❑ Nie zapominaj o OSW-RD!!!

Obowiązki informacyjne

W celu prawidłowego ustalenia przez spółkę wysokości dochodu z tytułu ukrytych zysków na podstawie art. 28s ustawy o CIT, osobę fizyczną będącą współnikiem podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek zobowiązano do przekazywania temu podatnikowi oświadczenia według ustalonego wzoru na druku OSW-RD, o podmiotach, w których posiada bezpośrednio lub pośrednio, **co najmniej 5%:**

- udziałów w kapitale,
- ogółu praw i obowiązków,
- tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym lub instytucji wspólnego inwestowania lub innych praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciel (fundator) lub beneficjent fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym.

Przedmiot opodatkowania Ryczałtem



Przedmiot opodatkowania Ryczałtem



1. **dochód z tytułu zysku netto wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem, w części przeznaczonej do podziału** między wspólników **lub na pokrycie strat powstałych w okresie poprzedzającym** opodatkowanie ryczałtem,
2. **dochód z tytułu ukrytych zysków,**
3. **dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą** podatnika,
4. **dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku** (w przypadku łączenia, podziału, przekształcenia podmiotów lub wniesienia przez osobę fizyczną w drodze wkładu niepieniężnego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części),
5. **dochód z tytułu zysku netto w części niepodzielonej lub nieprzeznaczonej na pokrycie straty w okresie stosowania ryczałtu** - w przypadku podatnika, który zakończył opodatkowanie ryczałtem,
6. **dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych.**

Dochód z tytułu ukrytych zysków

ukryte zyski = wszelkie świadczenia spółki:

- wykonane w związku z prawem do udziału w zysku, inne niż podzielony zysk
- o charakterze pieniężnym, niepieniężnym, odpłatnym, nieodpłatnym lub częściowo odpłatnym
- bezpośrednio lub pośrednio na rzecz wspólnika lub podmiotu powiązanego bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym wspólnikiem



Dochód z tytułu ukrytych zysków

Przykłady transakcji traktowanych jako dochód z tytułu ukrytych zysków to:

- ✓ kwota pożyczki (kredytu) udzielonej przez podatnika wspólnikowi, w tym za pośrednictwem tworzonych z zysku funduszy, lub podmiotowi powiązanemu ze wspólnikiem, a także odsetki, prowizje, wynagrodzenia i opłaty od pożyczki udzielonej przez te podmioty podatnikowi (spółce);
- ✓ świadczenie wykonane na rzecz:
 - fundacji prywatnej lub rodzinnej, podmiotu równoważnego takiej fundacji lub przedsiębiorstwa prowadzonego przez taką fundację albo taki podmiot, lub na rzecz beneficjentów takiej fundacji lub takiego podmiotu,
 - trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym;
- ✓ nadwyżka wartości rynkowej transakcji określona zgodnie z art. 11c ustawy o CIT ponad ustaloną cenę tej transakcji, czyli wartości ustalonej na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane;

Dochód z tytułu ukrytych zysków

Przykłady transakcji traktowanych jako dochód z tytułu ukrytych zysków to:

- ✓ równowartość zysku przeznaczonego na podwyższenie kapitału zakładowego;
- ✓ darowizny, prezenty czy wydatki na reprezentację;
- ✓ wypłacone z zysku wynagrodzenie z tytułu umorzenia udziału (akcji), ze zmniejszenia wartości udziału, z wystąpienia wspólnika ze spółki lub ze zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce;
- ✓ dopłaty wypłacone w przypadku połączenia lub podziału podmiotów;
- ✓ odsetki od udziału kapitałowego, wypłacane na rzecz wspólnika przez spółkę;
- ✓ zysk przeznaczony na uzupełnienie udziału kapitałowego wspólnika spółki;
- ✓ świadczenia pieniężne i niepieniężne wypłacone w przypadku zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce

Wysokość Ryczału

Stawka ryczału jest zależna jest od wysokości przychodów osiąganych przez podatnika, tj. od posiadanie statusu małego podatnika lub podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności gospodarczej.

➤W przypadku małego podatnika oraz podatnika rozpoczynającego działalność stawka CIT wynosi 10% podstawy opodatkowania.

➤W przypadku pozostałych podatników stawka ta wynosi 20% podstawy opodatkowania.



Termin zapłaty ryczału oraz złożenia deklaracji

Do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego podatnik jest obowiązany złożyć **deklarację** o wysokości dochodu osiągniętego za poprzedni rok podatkowy. Deklarację składa się urzędowi skarbowemu **na urzędowym formularzu CIT-8E za pomocą środków komunikacji elektronicznej** zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.

Deklaracja ma charakter informacyjny, gdyż płatność podatku została ustalona w sposób niezależny od złożenia deklaracji, a **termin zapłaty podatku** jest uzależniony od przedmiotu opodatkowania ryczałem.

Ryczałt od dochodu **z tytułu podzielonego zysku** i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat należy wpłacić **do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego.** 31.03 roku kolejnego

Ryczałt od dochodu z tytułu **zysku netto** należy wpłacić **do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałem lub do 20 dnia siódmego miesiąca roku podatkowego, w którym dokonano dystrybucji zysku netto wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałem.**

Termin zapłaty ryczału oraz złożenia deklaracji cd.

Ryczałt od dochodu z tytułu **nieujawnionych operacji gospodarczych** należy wpłacić **do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym przychody lub koszty powinny zostać zarachowane.**

Ryczałt od dochodu z tytułu **ukrytych zysków** i dochodu z tytułu **wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą** należy wpłacić **do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wypłaty lub wydatku lub wykonano świadczenie.**

Ryczałt od dochodu z tytułu **zmiany wartości składników majątku** należy wpłacić **do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu przejęcia, przekształcenia lub wniesienia wkładu niepieniężnego.**

Rozliczenie dochodów wspólnika spółki opodatkowanej ryczałtem od dochodów spółek

Wspólnikami spółki opodatkowanej w formie ryczałtu od dochodów spółek (na zasadach określonych w rozdziale 6b ustawy o CIT) mogą być tylko i wyłącznie akcjonariusze spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, udziałowcy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, komplementariusze i akcjonariusze spółki komandytowo-akcyjnej oraz komplementariusze i komandytariusze spółki komandytowej, będący osobami fizycznymi. Skutkuje to tym, że wszelkie przychody uzyskiwane z takiej spółki, związane z prawem do udziału w jej zyskach, będą opodatkowane podatkiem dochodowym od osób fizycznych, określonym w ustawie o PIT.



Opodatkowanie przychodów ze świadczeń otrzymanych przez wspólnika spółki, innych niż z wypłat podzielonych zysków spółki, w okresie gdy spółka jest opodatkowana CIT estońskim

Przychodami wspólnika z tytułu świadczeń otrzymywanych ze spółki, których wypłata powoduje powstanie w spółce dochodu do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, najczęściej będą:

1. **wynagrodzenia z tytułu łączącego go ze spółką stosunku pracy**; dochody ze stosunku pracy łączy się w zeznaniu rocznym z dochodami z innych źródeł i podlegają one opodatkowaniu skalą podatkową, (12% lub 32%),
2. **świadczenia z tytułu pełnienia funkcji członka zarządu lub rady nadzorczej spółki**; dochody z działalności wykonywanej osobiście łączy się w zeznaniu rocznym z dochodami z innych źródeł i podlegają one opodatkowaniu skalą podatkową, określoną w art. 27 ustawy o PIT (12% lub 32%),
3. **świadczenia z tytułu wykonywania usług na rzecz spółki na podstawie umowy zlecenia lub umowy**; dochody z działalności wykonywanej osobiście łączy się w zeznaniu rocznym z dochodami z innych źródeł i podlegają one opodatkowaniu skalą podatkową, określoną w art. 27 ustawy o PIT (12% lub 32%),
4. **świadczenia otrzymane ze spółki na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menedżerskich lub umów o podobnym charakterze**; dochody z działalności wykonywanej osobiście łączy się w zeznaniu rocznym z dochodami z innych źródeł i podlegają one opodatkowaniu skalą podatkową, określoną w art. 27 ustawy o PIT (12% lub 32%),

Przychodami wspólnika z tytułu świadczeń otrzymywanych ze spółki, których wypłata powoduje powstanie w spółce dochodu do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, najczęściej będą:

5. **wynagrodzenia z tytułu umorzenia udziałów (akcji) lub ze zmniejszenia wartości nominalnej udziałów (akcji);** dochody takie z kapitałów pieniężnych podlegają opodatkowaniu 19% zryczałtowanym podatkiem dochodowym,
6. **wynagrodzenia z tytułu wystąpienia wspólnika ze spółki komandytowej lub spółki komandytowo-akcyjnej albo ze zmniejszenia udziału kapitałowego w takich;** dochody takie z kapitałów pieniężnych podlegają opodatkowaniu 19% zryczałtowanym podatkiem dochodowym,
7. **przychody z tytułu przeznaczenia zysków spółki na podwyższenie jej kapitału zakładowego** podlegają opodatkowaniu 19% zryczałtowanym podatkiem dochodowym,
8. **przychody otrzymane z tytułu zwrotu dopłat wniesionych do spółki, zgodnie z odrębnymi przepisami, będące nadwyżką zwróconej dopłaty wniesionej do spółki ponad kwotę wniesionej;** przychody takie z kapitałów pieniężnych podlegają opodatkowaniu 19% zryczałtowanym podatkiem dochodowym,
9. **odsetki od udziału kapitałowego wypłacone na rzecz wspólnika przez spółkę;** przychody takie z kapitałów pieniężnych podlegają opodatkowaniu 19% zryczałtowanym podatkiem dochodowym,
10. **dopłaty w gotówce otrzymane przez wspólników w przypadku połączenia lub podziału podmiotów;** przychody takie z kapitałów pieniężnych podlegają opodatkowaniu 19% zryczałtowanym podatkiem dochodowym

W trakcie estońskiego CIT zaliczamy na PIT

W przypadku, gdy podzielony zysk spółki wypłacany przez spółkę opodatkowaną ryczałtem od dochodów spółek pochodzi z podziału wyodrębnionego w kapitale zysku wypracowanego w okresie, w którym była ona opodatkowana ryczałtem – wówczas należny podatek dochodowy każdego wspólnika tej spółki ulega pomniejszeniu o odpowiedni wskaźnik procentowy należnego od spółki ryczałtu od dochodów spółek. W zależności od stawki ryczałtu od dochodów spółek wskaźnik odliczenia od zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych wynosi:

- **90%** kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany – w przypadku przychodów z podzielonego zysku spółki wypłaconych z zysków spółki, które zostały opodatkowane 10% ryczałtem od dochodów spółek, albo
- **70%** kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany – w przypadku przychodów z podzielonego zysku spółki wypłaconych z zysków spółki, które zostały opodatkowane 20% ryczałtem od dochodów spółek.

Estoński CIT w interpretacjach DKIS



→ Interpretacja indywidualna z dnia 19 kwietnia 2022 r. DKIS nr **0111-KDIB1-3.4010.76.2022.1.JKU**

Pytanie Podatnika: Czy w związku z posiadanymi, a opisanymi w stanie faktycznym sprawy, zezwoleniami na prowadzenie działalności gospodarczej w specjalnej strefie ekonomicznej oraz decyzją o wsparciu, podatnik jest uprawniony do opodatkowania zysku na zasadach ryczału od dochodów spółek, o którym mowa w rozdziale 6B ustawy o CIT w sytuacji, gdy podatnik zakończył w latach poprzednich korzystanie z ulgi w podatku dochodowym, o której mowa w przepisie art. 17 ust. 1 pkt 34 ww. ustawy, wyczerpując limit dostępnej pomocy publicznej i jednocześnie podatnik nie zamierza korzystać z ulgi wynikającej z decyzji o wsparciu, o której mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy o CIT w obecnym brzmieniu?



Ocena DKIS: Podatnicy osiągający aktualnie dochody zwolnione na podstawie decyzji o wsparciu lub zezwolenia na prowadzenie działalności w SSE - bez względu na to czy w całości czy w części – są wyłączone z możliwości opodatkowania ryczałtem. Po wyczerpaniu limitu pomocy publicznej, albo po uchyleniu lub wygaśnięciu decyzji (zezwoleń) podatnik spełniający warunki określone w przepisach o ryczałcie może wybrać tę formę opodatkowania.

→ Interpretacja indywidualna z dnia 29 kwietnia 2022 r. DKIS nr **0111-KDIB1-1.4010.84.2022.1.SG**

CIT estoński - przesłanki stosowania

Pytanie Podatnika: Czy sprzedając wykonywane obecnie świadczenie usług lakierniczych na rzecz SJ Wnioskodawca ma prawo do opodatkowania swoich dochodów ryczałtem, o którym mowa w rozdziale 6b ustawy o CIT?



Ocena DKIS: Wnioskodawca spełnia warunki z art. 28j ustawy CIT uprawniające go do wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, a także nie zachodzą w jego przypadku przesłanki negatywne wykluczające ryczałt. W tym Wnioskodawca spełnia również warunek określony w art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. g ustawy CIT. Wprawdzie bowiem więcej niż 50% przychodów Spółki pochodzi z transakcji z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 to jednak, jak wynika z opisu sprawy - przychody te generują znaczącą wartość dodaną pod względem ekonomicznym i nie jest ona znikoma. Tymczasem warunek dotyczący uzyskiwania przychodów z transakcji z podmiotami powiązanymi na poziomie niższym niż 50% dotyczy wyłącznie sytuacji, w której w związku z tymi transakcjami nie jest wytwarzana wartość dodana pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma. Powyższa sytuacja nie ma zatem miejsca w omawianej sprawie. Spółka złożyła również zawiadomienie o wyborze opodatkowania ryczałtem, według ustalonego wzoru, do właściwego naczelnika urzędu skarbowego w określonym w przepisach terminie. Tym samym należy zgodzić się ze stanowiskiem Wnioskodawcy.

→ Interpretacja indywidualna z dnia 13 maja 2022 r. DKIS nr **0111-KDIB1-3.4010.58.2022.2.IM**

Pytanie Podatnika: Czy usługi (działalność doradczo-konsultingowa na rzecz podmiotu/ów wymagających profesjonalnego wsparcia działalności handlowej, przede wszystkim w zakresie rozwoju rynków zbytu, poszerzania liczby klientów oraz całościowego wsparcia działań ofertowo-sprzedażowych) świadczone przez Zleceniobiorcę na rzecz Spółki, stanowić będą ukryte zyski, o których mowa w art. 28m ust. 3 ustawy o CIT, w przypadku opodatkowania Spółki CIT estońskim, a w konsekwencji czy po stronie Wnioskodawcy - w związku z ich nabyciem - powstanie dochód podlegający opodatkowaniu Ryczałtem, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT?

Ocena DKIS: Wpłata przez Wnioskodawcę na rzecz Zleceniodawców, podmiotów powiązanych, wynagrodzenia z tytułu usług świadczonych na podstawie umów o współpracy, o których mowa we wniosku, nie będzie stanowiła dochodu z tytułu ukrytych zysków określonych w art. 28m ust. 3 ustawy CIT. Jak twierdzi

Wnioskodawca, wynagrodzenie na rzecz podmiotów powiązanych zostanie ustalone na warunkach rynkowych, a fakt, że Wnioskodawca i Zleceniobiorcy są podmiotami powiązanymi w rozumieniu ustawy CIT, nie będzie miał wpływu na warunki zawarcia tych transakcji. Ponadto, wypłacane na rzecz Zleceniobiorców wynagrodzenie z tytułu świadczonych usług, nie będzie służyło dokapitalizowaniu tych Zleceniobiorców (wynagrodzenie jest należne za wykonane na rzecz Spółki usługi).



→ Interpretacja indywidualna z dnia 2 czerwca 2022 r. DKIS nr **0111-KDIB2-1.4010.639.2021.2.AR**



Pytanie Podatnika: Czy wynagrodzenie wypłacane na rzecz podmiotu powiązanego z tytułu dokonywanych z tym podmiotem transakcji w zakresie zakupu oraz sprzedaży samochodów, wynajmu samochodów, zakupu paliw, sprzedaży usług serwisowych oraz części do samochodów oraz zakupu usług najmu nieruchomości oraz lokali będzie stanowiło ukryte zyski, o których mowa w art. 28m ust. 3 ustawy CIT ?

Ocena DKIS: Wypłata przez Wnioskodawcę na rzecz kontrahentów, będących podmiotami z nim powiązanymi, [...] nie będzie stanowiła dochodu z tytułu ukrytych zysków określonych w art. 28m ust. 3 ustawy CIT. Wynagrodzenie na rzecz podmiotów powiązanych zostanie ustalone na poziomie rynkowym, a charakter ponoszonych wydatków związany jest z przedmiotem działalności gospodarczej Wnioskodawcy w zakresie związanym z jego funkcjonowaniem. Wskazane transakcje dokonywane są bowiem w ramach podstawowej działalności Spółki i są wykonywane na warunkach analogicznych jak wobec podmiotów niepowiązanych.

FAQ

Pytanie

Czy jeśli spółka z o.o., powstała w wyniku przekształcenia spółki jawnej, zdecyduje się skorzystać z opodatkowania w pierwszym roku podatkowym na zasadach ogólnych, tj. CIT 19%, to czy po miesiącu opodatkowania może zmienić sposób opodatkowania na *CIT estoński* i nie płacić podatku od przekształcenia, a rozpoznać tylko różnice wynikające z korekty wstępnej?

ODPOWIEDŹ

Dochód z przekształcenia nie powstanie w drugim roku podatkowym przekształconej spółki.

UZASADNIENIE

Dochód z przekształcenia to kwota odpowiadająca nadwyżce bilansowej wartości składników majątku na dzień przekształcenia, ponad ich wartość podatkową. Powstaje w przypadku podatnika utworzonego w wyniku przekształcenia spółki, którego pierwszy rok podatkowy jest pierwszym rokiem opodatkowania *estońskim CIT* ([art. 7aa ust. 2 pkt 3](#) ustawy z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych - dalej u.p.d.o.p.). Zatem w pierwszym roku podatkowym spółki opodatkowanej na ogólnych zasadach nie powstaje podatek z przekształcenia. Przejście spółki przekształconej na ryczałt spowoduje zamknięcie ksiąg i koniec roku podatkowego ([art. 8 ust. 6a](#) i [28j ust. 5](#) u.p.d.o.p.). Będzie więc ona opodatkowana *estońskim CIT* od drugiego roku podatkowego i podatek od przekształcenia nie wystąpi.

Pytanie

Spółka z o.o. została założona w lipcu 2021 roku i ma połączony rok obrotowy. Od kwietnia 2022 r. przeszła na *CIT estoński*. W związku z przejściem na *CIT estoński* dokonała zamknięcia ksiąg na dzień 31.03.2022 r.

Czy takie sprawozdanie powinna złożyć do KRS?

ODPOWIEDŹ

Z bilansowego punktu widzenia sprawozdanie finansowe sporządzone na dzień 31.03.2022 r. nie będzie podlegało złożeniu w KRS, gdyż nie jest sprawozdaniem rocznym.

UZASADNIENIE

Zgodnie z [art. 45 ust. 1](#) ustawy z 29.09.1994 r. o rachunkowości - dalej u.r., sprawozdanie finansowe sporządza się na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, o którym mowa w [art. 12 ust. 2](#) u.r., oraz na inny dzień bilansowy.

Stosownie do [art. 28j ust. 5](#) ustawy z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych - dalej u.p.d.o.p., zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 7 (zawiadomienie o wyborze opodatkowania ryczałtem), może zostać złożone również przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego, jeżeli na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego pierwszy miesiąc opodatkowania ryczałtem podatnik zamknie księgi rachunkowe oraz sporządzi sprawozdanie finansowe zgodnie z przepisami o rachunkowości. W tym przypadku księgi rachunkowe otwiera się na pierwszy dzień miesiąca opodatkowania ryczałtem.

Natomiast zgodnie z [art. 53 ust. 1](#) i [art. 69 ust. 1](#) u.r. zatwierdzeniu i złożeniu w KRS podlegają roczne sprawozdania finansowe. Ustawa nie zawiera jednak definicji "rocznego" sprawozdania finansowego i stąd powstają wątpliwości, czy np. sprawozdanie finansowe sporządzone na dzień poprzedzający zmianę formy prawnej czy postawienie jednostki w stan likwidacji jest sprawozdaniem rocznym, a tym samym czy powinno podlegać zatwierdzeniu i złożeniu w KRS. W mojej ocenie nie jest (i pogląd ten - jak się wydaje - jest w literaturze dominujący), a tym samym sprawozdanie to nie podlega zatwierdzeniu i złożeniu w KRS. Taki pogląd potwierdziło również Ministerstwo Finansów w piśmie z 29.06.2020 r., DR1.5101.11.2.2020, <https://www.pibr.org.pl/assets/meta/5241,Pismo%20z%20MF.pdf> (dostęp: 13.12.2022 r.). W ocenie Ministerstwa "sprawozdanie finansowe sporządza się – w myśl [art. 45 ust. 1](#) u.r. – na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, o którym mowa w [art. 12 ust. 2](#) u.r., oraz na inny dzień bilansowy.

Niemniej jednak należy wskazać, że ustawa o rachunkowości posługuje się sformułowaniami "sprawozdanie finansowe" oraz "roczne sprawozdanie finansowe".

UZASADNIENIE

A zatem roczne sprawozdanie finansowe to sprawozdanie sporządzone na podstawie ksiąg rachunkowych za rok obrotowy ([art. 12 ust. 2 pkt 1](#) u.r.).

W pozostałych przypadkach zamknięcia ksiąg rachunkowych np. na dzień poprzedzający dzień postawienia jednostki w stan likwidacji lub ogłoszenia upadłości ([art. 12 ust. 2 pkt 6](#) u.r.) sporządzane jest sprawozdanie finansowe, które nie jest rocznym sprawozdaniem finansowym.

Odnosząc się do zatwierdzania i badania sprawozdań finansowych, zatwierdzaniu - w myśl [art. 53 ust. 1](#) u.r. - podlega roczne sprawozdanie finansowe, natomiast badaniu podlegają - zgodnie z [art. 64 ust. 1](#) u.r. - roczne skonsolidowane sprawozdania finansowe grup kapitałowych oraz roczne sprawozdania finansowe - kontynuujących działalność określonych w tym przepisie jednostek.

A zatem zarówno zatwierdzane, jak i badane, są roczne sprawozdania finansowe, jeżeli inne regulacje nie stanowią inaczej".

Również pkt 3.1 Krajowego Standardu Rachunkowości Nr 14 - komunikat Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 28.07.2021 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia Krajowego Standardu Rachunkowości Nr 14 "Kontynuacja działalności oraz rachunkowość jednostek przy braku kontynuowania działalności" (Dz.Urz. MFFiPR poz. 119) wskazuje, że roczne sprawozdanie finansowe to sprawozdanie finansowe sporządzone na dzień bilansowy kończący rok obrotowy.

Zatem sprawozdanie sporządzone w trakcie roku obrotowego, zgodnie z [art. 28j ust. 5](#) u.p.d.o.p., nie będzie moim zdaniem sprawozdaniem rocznym i nie będzie podlegało obowiązkowi złożenia w KRS.

FAQ

Pytanie

Jeżeli sp. z o.o., będąca podatnikiem *estońskiego CIT*, wypłaciła w listopadzie 2022 zaliczkę na poczet zysku za 2022 rok (jest to zaliczka na poczet zysku, który będzie już wypracowany w okresie bycia podatnikiem *CIT estońskiego*), to w jakim terminie powinna uiścić zaliczkę na PIT wspólnika od tej wypłaty?

Jakim tytułem należy opisać przelew na poczet tej zaliczki w PIT?

Czy skoro zaliczkę na CIT od tej wypłaty zaliczki na poczet zysku spółka winna wpłacić do 31.03.2023 r., to czy zaliczkę na PIT wolno pomniejszyć o odpowiedni % tego CIT, a jeżeli nie, to czy zapłata CIT od tej zaliczki przed terminem zapłaty zaliczki na PIT (a więc dużo przed terminem maksymalnym na zapłatę zaliczki na CIT) umożliwi odliczenie odpowiedniego % od zaliczki na PIT?

ODPOWIEDŹ

Zryczałtowany podatek dochodowy może zostać pomniejszony o należny ryczałt od dochodu spółki.

UZASADNIENIE

Przepis [art. 30a ust. 19](#) ustawy z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych – dalej u.p.d.o.f., stanowi o możliwości odliczenia należnego ryczałtu od dochodu spółki, nie ryczałtu faktycznie zapłaconego. Dlatego przy potrącaniu podatku dochodowego wspólników z tytułu wypłaty zaliczki można zastosować odliczenie należnego ryczałtu od dochodu spółki (por. interpretację Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 2.06.2022 r., [0115-KDIT.4011.176.2022.1.MR](#)).

Podatek należy wpłacić w terminie do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu wypłaty zaliczki - zgodnie z [art. 42 ust. 1](#) u.p.d.o.f. Opis przelewu powinien opisywać czego dotyczy płatność, czyli. np. "zaliczka na poczet dywidendy".

FAQ

Pytanie

Spółka z o.o. opłaciła składki zdrowotne za jedynego udziałowca.

Czy takie działanie jest poprawne?

Czy udziałowiec powinien jednak zwrócić te pieniądze do spółki?

Jeśli nie musi, to czy takie działanie spowoduje powstanie ukrytych zysków (spółka korzysta z *CIT estońskiego*)?

ODPOWIEDŹ

Przepisy nie zabraniają zapłaty składek ZUS za udziałowca ze środków spółki, jednak w takim przypadku należy je zaksięgować na rozrachunkach z udziałowcem, który albo powinien te środki spółce zwrócić, albo zmniejszą one podlegającą wypłacie dywidendę. Składki zdrowotne są bowiem kosztem udziałowca a nie spółki.

UZASADNIENIE

Zgodnie z [art. 4 ust. 2](#) ustawy z 29.09.1994 r. o rachunkowości zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

i.i. z dnia 16.12.2022 r., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0114-KDIP3-1.4011.947.2022.4.BS

W przypadku wypłaty Wspólnikom w trakcie roku podatkowego zaliczek na poczet zysku, Spółka, działając jako płatnik, od zryczałtowanego podatku obliczonego zgodnie z [art. 30a ust. 1 pkt 4](#) ustawy o PIT należnego od Wspólnika z tytułu wypłaty mu zaliczki, może odliczyć 70% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału Wspólnika w zysku Spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty zaliczki i należnego od tej zaliczki ryczału od dochodów spółek (*estońskiego CIT*).

i.i. z dnia 14.12.2022 r., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0111-KDIB1-1.4010.696.2022.1.AND

Zgodnie z objaśnieniami podatkowymi z 23 grudnia 2021 r. opracowanymi przez Ministerstwo Finansów w formie Przewodnika do Ryczału od dochodów spółek - dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika odpowiada wysokości takich wydatków (pkt 63 objaśnień).

W świetle powyższego, ustalając wartość ukrytych zysków w przypadku samochodów osobowych wykorzystywanych na cele mieszane przez udziałowców Spółki, należy brać pod uwagę wartość tych wydatków w kwocie brutto wynikającej z faktury, tj. uwzględniającej wykazany na tej fakturze podatek od towarów i usług.

W konsekwencji, podstawą opodatkowania ryczałem od dochodów spółek w zakresie dochodu z tytułu ukrytych zysków będą wydatki w wartości brutto.

Zatem, Państwa stanowisko w zakresie pytania Nr 1 zgodnie z którym za wydatek, o którym mowa w [art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b](#) ustawy o CIT należy uznać wartość netto z faktury powiększonej o podatek VAT niepodlegający odliczeniu - należało uznać za nieprawidłowe.

i.i. z dnia 23.03.2023 r., wydane przez: Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, 0111-KDIB1-3.4010.110.2023.1.JG

Z opisu sprawy wynika, że w ramach bieżącej działalności Spółka jako podmiot działający na terenie całego kraju ponosi wydatki związane z delegacjami Prezesa Zarządu. Podczas delegacji Prezes spotyka się z kontrahentami oraz potencjalnymi kontrahentami Spółki m.in. w celu negocjacji umów, dokonuje także wizytacji poszczególnych oddziałów Spółki zlokalizowanych w różnych polskich miastach.

Na koszty związane z podróżami służbowymi składają się m.in. wydatki na hotele oraz wydatki na diety dla Prezesa Zarządu. Wszelkie wydatki są pokrywane bezpośrednio przez Spółkę, nie dochodzi do zwrotu kosztów na rzecz Prezesa Zarządu.

Mając na uwadze powołane wcześniej przepisy stwierdzić należy, że Koszty Podróży nie będą stanowić ukrytych zysków, nie będą zatem podlegać opodatkowaniu ryczałtem. Jak wskazali Państwo we wniosku, są to bowiem niezbędne wydatki w celu prowadzenia przez Spółkę podstawowej działalności oraz spełnienia jej faktycznych potrzeb biznesowych.

W świetle powyższego, skoro Koszty Podróży są związane z uczestnictwem w spotkaniach z kontrahentami i są wykonywane w ramach obowiązków służbowych, to w takim przypadku wydatki takie nie będą stanowić ukrytych zysków w myśl [art. 28m ust. 1 pkt 2](#) ustawy o CIT.

Reasumując Państwa stanowisko w zakresie ustalenia, czy ponoszenie przez Spółkę wydatków na delegacje Prezesa Zarządu wiąże się z powstaniem dla Spółki dochodu podlegającego opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek na podstawie [art. 28m ust. 1](#) ustawy o CIT, jest prawidłowe.

CIT estoński a fundacja rodzinna

spółka, której
właścicielem jest
FR nie może być
na estońskim CIT

Fundator i
beneficjent FR
mogą zakładać
spółki na
estońskim CIT

**Kod
rabatowy**

LM101810

na zakup subskrypcji
do platformy
expert4you.pl

Wysokość rabatu

10%

(wyłącznie dla nowych
Klientów)

Zamówienia możesz dokonać na **2 sposoby**:

1

poprzez stronę internetową **www.expert4you.pl**
korzystając z przycisku: „**ZAMÓW ONLINE**”

2

kontaktując się z nami bezpośrednio:
tel.: **535 908 793**, e-mail: **biuro@expert4you.pl**

Kod rabatowy ważny do dnia: 27.10.2023 r.

Dziękujemy za uwagę!

Spotkanie zorganizowane przez



Właściciela marek

