



Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

CIT estoński – czy warto podjąć decyzję o zmianie formy opodatkowania?

Prowadzący: Dariusz Zygmuntowski

PLAN SZKOLENIA

1. Główne założenia
2. Podstawowe obowiązki podatnika CIT-u estońskiego
3. Kto może, a kto nie może skorzystać z CIT-u estońskiego
4. Szczególne zasady odliczenia straty podatkowej
5. Podstawowe obowiązki podatnika CIT-u estońskiego
6. Opodatkowanie CIT-em estońskim (przedmiot opodatkowania, podstawa opodatkowania, wysokość ryczału, termin zapłaty, deklaracje)
7. Rozliczenie wspólnika
8. Utrata prawa do opodatkowania CIT-em estońskim
9. Pozostałe aspekty
10. Zmiany od roku 2023

PRZEPISY O CIT ESTOŃSKIM

- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm., dalej: „ustawa o CIT”)
- Rozdział 6b „Ryczałt od dochodów spółek”
- Przepisy art. 7aa oraz art. 28c – art. 28t
- Objasnienia podatkowe z 23 grudnia 2021 r. w zakresie CIT-u estońskiego: „*Przewodnik do Ryczałtu od dochodów spółek*”, **dalej: „objasnienia podatkowe”**

ISTOTA CIT-U ESTOŃSKIEGO

- *Estoński CIT to opcja pozwalająca firmom na zastąpienie dotychczasowych zasad rozliczania CIT podatkiem od dystrybucji zysków.*
 - *Zamiast płacić podatek co miesiąc, co kwartał czy co rok, od osiągniętego w tym okresie dochodu, estoński podatnik płaci go jedynie od kwoty, którą sam zdecyduje się przenieść poza biznes, np. w formie dywidendy.*
 - *W ten sposób przedsiębiorca ma 100% kontroli nad wysokością i terminem opodatkowania. To także maksymalnie uproszczony sposób rozliczenia podatku, który zdejmuje z firm obowiązki związane z prowadzeniem rachunkowości podatkowej*
- wiceminister finansów Jan Sarnowski.

GŁÓWNE KORZYŚCI CIT-U ESTOŃSKIEGO

- Odroczenie momentu zapłaty podatku do czasu wypłaty zysku,
- Brak obowiązku wpłacania zaliczek na CIT w trakcie roku podatkowego,
- Brak obowiązku płacenia CIT po upływie roku podatkowego,
- Uproszczona ewidencja, która prowadzona jest jedynie w oparciu o księgi rachunkowe.
- – wynik podatkowy ustalany jest zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości
- Nie będą miały zatem zastosowania np. limity wysokości kosztów amortyzacji dla samochodów osobowych

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- Art. 28d. [Obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania sprawozdań finansowych przez podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek]
- 1. **Podatnik opodatkowany ryczałtem** od dochodów spółek, zwanym dalej w niniejszym rozdziale "ryczałtem", jest obowiązany do prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz sporządzania sprawozdań finansowych na podstawie przepisów o rachunkowości w sposób zapewniający prawidłowe określenie:
 - 1) **wysokości zysku (straty) netto, podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku** oraz
 - 2) **w kapitale własnym:**
 - a) **kwoty zysków niepodzielonych i kwoty zysków podzielonych odniesione na kapitały, wypracowanych w latach opodatkowania ryczałtem, oraz**
 - b) **kwoty niepokrytych strat poniesionych w latach opodatkowania ryczałtem.**
- 2. **Podatnik i jego następca prawny są obowiązani wykazywać wyodrębnienie w kapitale własnym zysków lub strat**, o których mowa w ust. 1 pkt 2, w sprawozdaniu finansowym sporządzanym zgodnie z przepisami o rachunkowości **do roku wypłaty tych zysków lub pokrycia tych strat.**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- **Objaśnienia podatkowe**
- **Wyodrębnienie zysków i strat jest niezbędne w celu kontroli prawidłowości rozliczeń w systemie ryczałtu od dochodów spółek** i może zostać opisane w sposób bardziej szczegółowy w informacji dodatkowej stanowiącej element sprawozdania finansowego.
- **Wyodrębnienie zysków i strat jest podstawą do odliczeń przysługujących wspólnikom spółki opodatkowanej ryczałtem od podstawy opodatkowania ustalonej od otrzymanej dywidendy na gruncie ustawy o PIT. Brak takiego wyodrębnienia skutkować będzie brakiem uprawnienia do tych odliczeń.**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- **Objaśnienia podatkowe – przykład**
- **Jedynie precyzyjne wyodrębnienie zysków i strat sprzed wejścia do systemu ryczałtu od dochodów spółek umożliwi pobranie podatku we właściwej wysokości.**
- Podatek ustalany zgodnie z zasadami rozdziału 6b nie będzie należny od dochodu (zysku netto) wypracowanego w okresie sprzed opodatkowania ryczałtem, stąd wypłata dywidendy z takiego zysku nie będzie się wiązać z powstaniem obowiązku podatkowego w podatku CIT.
- Podobnie w sytuacji podjęcia uchwały o pokryciu strat powstałych w okresie opodatkowania ryczałtem – obowiązek podatkowy i zobowiązanie podatkowe nie powstanie.
- **Przedmiotowe wyodrębnienie zysków i strat jest również niezbędne z perspektywy odliczeń, o których mowa w art. 30a ust. 19 ustawy o PIT.**
- **Jeżeli wypłacona wspólnikom dywidenda pochodzi z podziału zysków z okresu opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, lecz zyski te nie są obecnie wyodrębniane w kapitale własnym spółki, nie dokonuje się odliczeń, o których mowa w tym przepisie ustawy o PIT.**

Przykład 16

Sposoby prezentacji kapitału własnego w sprawozdaniu finansowym w roku podatkowym poprzedzającym pierwszy rok opodatkowania ryczałtem (prezentacja od roku dokonania wyodrębnienia, do roku wypłaty zysków lub pokrycia strat)

A. Kapitał (fundusz) własny

I. Kapitał (fundusz) podstawowy

II. Kapitał (fundusz) zapasowy, w tym:

- nadwyżka wartości sprzedaży (wartości emisyjnej) nad wartością nominalną udziałów (akcji)
- **kwota zysku wypracowanego w latach przed opodatkowaniem ryczałtem**

III. Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny, w tym:

- z tytułu aktualizacji wartości godziwej

IV. Pozostałe kapitały (fundusze) rezerwowe, w tym:

- tworzone zgodnie z umową (statutem) spółki
- na udziały (akcje) własne
- **kwota zysku wypracowanego w latach przed opodatkowaniem ryczałtem**

V. Zysk (strata) z lat ubiegłych

- **kwota niepodzielonych zysków w latach przed opodatkowaniem ryczałtem**
- **kwota niepokrytych strat poniesionych w latach przed opodatkowaniem ryczałtem**

VI. Zysk (strata) netto

VII. Odpisy z zysku netto w ciągu roku obrotowego (wielkość ujemna)

Analogiczne wyodrębnienie dotyczy zysków i strat wypracowanych (poniesionych) w okresie (w latach) opodatkowania

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- Art. 28e. [Rok podatkowy podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek]
- **1. Rokiem podatkowym podatnika opodatkowanego ryczałtem jest rok obrotowy w rozumieniu przepisów o rachunkowości.**
- 2. Jeżeli podatnik dokonał wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek przed upływem przyjętego roku podatkowego, zgodnie z art. 28j ust. 5, za pierwszy rok podatkowy opodatkowania ryczałtem uważa się okres od pierwszego dnia miesiąca następującego po zakończeniu poprzedniego roku podatkowego do końca miesiąca przyjętego przez podatnika roku obrotowego.

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- Podatnik może wybrać opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek 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. Przepis ust. 1 pkt 7 stosuje się odpowiednio.”;

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- Art. 28f. [Okres opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek]
- 1. **Opodatkowanie ryczałtem obejmuje okres bezpośrednio po sobie następujących 4 lat podatkowych wskazany przez podatnika w zawiadomieniu, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 7.**
- 2. **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, składanej za ostatni rok podatkowy, w którym podatnik był opodatkowany ryczałtem.**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- **Objaśnienia podatkowe**
- **Wyznaczenie 4-letniego okresu rozliczeń ryczałtem nie ma charakteru bezwzględnego**, gdyż w przypadku naruszenia warunków stosowania ryczałtu podatnik utraci prawo do ryczałtu również w tym 4-letnim okresie (patrz Rozdział 13 Przewodnika). Intencją ustawodawcy jest, co do zasady, zapewnienie podatnikom możliwości pozostania w systemie do końca okresu czteroletniego, na warunkach określonych ustawą.
- **Podatnik może również w dowolnym momencie zrezygnować z tej formy opodatkowania**, na podstawie art. 28l ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT.
- **Warunkiem jest jednak to, aby rezygnacja nastąpiła z końcem roku obrotowego (podatkowego).**
- **Nie jest dopuszczalna rezygnacja z ryczałtu w trakcie trwającego roku obrotowego (podatkowego).**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- Art. 28h. [Wyłączenie stosowania przepisu o stawkach podatku; wyłączenie z opodatkowania przychodu z budynków oraz dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej]
- **1. Podatnik opodatkowany ryczałtem nie podlega opodatkowaniu na zasadach określonych w art. 19, art. 24b, art. 24ca i art. 24d.**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- **Objaśnienia podatkowe**
- **Podatnik wybierając ryczałt stosuje regulacje dedykowane temu modelowi opodatkowania**, które zostały określone w rozdziale 6b ustawy o CIT.
- **Oznacza to pominięcie, co do zasady, normujących analogiczne kwestie** (patrz także Rozdział 1.4 Przewodnika) przepisów ustawy o CIT, **odnoszących się w szczególności do:** - **ustalenia dochodu** (art. 7 ustawy o CIT), - **przychodów podatkowych** (art. 12 ustawy o CIT), - **kosztów uzyskania przychodów** (art. 15 ustawy o CIT), - **zwolnień od podatku** (art. 17 ustawy o CIT), - **podstawy opodatkowania i wysokości podatku** (art. 18 oraz 19 ustawy o CIT), czy – **możliwych do zastosowania odliczeń** (art. 18 – 18f ustawy o CIT).



CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- **Art. 28j ustawy o CIT**
- 1. Opodatkowaniu ryczałtem może podlegać podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, jeżeli spełnia łącznie następujące warunki:
 - 1) (uchylony);
 - 2) **mniej niż 50% przychodów z działalności osiągniętych w poprzednim roku podatkowym, liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku od towarów i usług, pochodzi:**
 - a) z wierzytelności,
 - b) z odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek,
 - c) 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 - w przypadku gdy w związku z tymi transakcjami nie jest wytwarzana wartość dodana pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma;

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- **Art. 28j ustawy o CIT**
- **2. W przypadku podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności:**
- **1) warunek, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, uznaje się za spełniony w pierwszym roku podatkowym opodatkowania ryczałtem**

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28j ustawy o CIT
- Wprowadzone w art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT warunki dotyczące struktury przychodów **mają w zamierzeniu ograniczać możliwość korzystania z nowej formy opodatkowania tym podmiotom, które nie prowadzą aktywnej działalności gospodarczej**, a swoje dochody opierają na pasywnych źródłach przychodów.
- Źródło: objaśnienia podatkowe
- Na powyższe stwierdzenie powołują się również organy podatkowe (0111-KDIB1-1.4010.84.2022.1.SG)

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- **Art. 28j ustawy o CIT**
- 1. Opodatkowaniu ryczałtem może podlegać podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, jeżeli spełnia łącznie następujące warunki:
 - 1) (uchylony);
 - 2) **mniej niż 50% przychodów z działalności osiągniętych w poprzednim roku podatkowym, liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku od towarów i usług, pochodzi:**
 - a) z wierzytelności,
 - b) z odsetek i pożytków od wszelkiego rodzaju pożyczek,
 - c) 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 - w przypadku gdy **w związku z tymi transakcjami nie jest wytwarzana wartość dodana pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma;**

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 29 kwietnia 2022 r. 0111-KDIB1-1.4010.84.2022.1.SG
- Wnioskodawca miał w 2021 r. oraz ma w 2022 r. przychody ze sprzedaży opisanych usług **na rzecz podmiotu powiązanego i te przychody wynoszą 100% jego przychodów ze sprzedaży**
- Zdaniem Wnioskodawcy sprzedając wykonywane obecnie usługi opisane w stanie faktycznym na rzecz SJ ma on prawo do opodatkowania swoich dochodów ryczałtem, o którym mowa w rozdziale 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych
- Jak stanowi regulujący tę materię art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. g UCIT, opodatkowaniu ryczałtem może podlegać podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, jeżeli spełnia łącznie następujące warunki: mniej niż 50% przychodów z działalności osiągniętych w poprzednim roku podatkowym, liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku od towarów i usług, pochodzi z transakcji z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 - w przypadku gdy w związku z tymi transakcjami nie jest wytwarzana wartość dodana pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma.
- **Centralnym i najbardziej problematycznym pojęciem, które występuje w zacytowanym przepisie jest pojęcie wartości dodanej pod względem ekonomicznym.**
- **Pojęcie wartości dodanej nie zostało zdefiniowane w UCIT i dlatego trzeba je rozumieć w sensie ekonomicznym, bo to pojęcie z ekonomii. Na tym gruncie może ono być rozumiane, jako wartość mikroekonomiczna lub jako wartość makroekonomiczna.**

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 29 kwietnia 2022 r. 0111-KDIB1-1.4010.84.2022.1.SG
- **Przez wartość makroekonomiczną wartości dodanej rozumiemy sumę wartości dodanej wykorzystanej w obliczaniu PKB.** Przedsiębiorstwo tworzy wartość dodaną poprzez przetwarzanie surowców i dóbr pośrednich w dobra finalne, które jest w stanie sprzedać na rynku. **Wartość dodana, która powstaje w tym przypadku to różnica pomiędzy przychodami ze sprzedaży przedsiębiorstwa a kosztami surowców, dóbr pośrednich oraz dóbr importowanych zza granicy.** Jeżeli dane przedsiębiorstwo wytwarza dobra pośrednie, to jego przychody są kosztami dla klientów tej firmy, którzy są także producentami. Wartość dodaną, o której mowa, nie liczy się podwójnie, dlatego odejmuje się ją ze sprzedaży dóbr i usług przez tych klientów podczas obliczania ich własnej wartości dodanej. W przypadku jeżeli to konsument jest ostatecznym nabywcą i kupuje ostateczne (finalne) dobro lub usługę na rynku, cena za to dobro obejmuje całą wartość dodaną wytworzoną na wszystkich etapach procesu produkcyjnego (Burda M., Wypłosz Ch. Makroekonomia. Podręcznik europejski. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2013 str. 57).
- **Jednak rozumienie wartości dodanej w ujęciu makroekonomicznym nie ma zastosowania dla rozpatrywanej sprawy, ponieważ UCIT interesuje się wartością dodaną na poziomie konkretnych transakcji - konkretnie transakcji z podmiotami powiązanymi (co wprost wynika z art. 26j ust. 1 pkt 2 lit. g UCIT), czyli jest tutaj rozumienie wartości dodanej na poziomie mikroekonomicznym.**
- **Wartość dodana, w ujęciu mikroekonomicznym, to przyrost wartości dóbr w wyniku procesu produkcji** (Kubiak E., Nakonieczna - Kisiel H. (1999). Ekonomia Makroekonomiczne podstawy polityki gospodarczej, Wydawnictwo Samorządowe FRDL, Warszawa str. 43) **lub można ją też rozumieć jako różnicę pomiędzy utargiem przedsiębiorstwa a kosztami zakupów materiałów i usług od innych firm, zatem jest to różnica pomiędzy przychodem ze sprzedaży a kosztem pozyskania koniecznych nakładów; różnica pomiędzy przychodem ze sprzedaży a kosztem nabycia dóbr i usług od innych firm** (R. Barto, Makroekonomia, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1997, str. 59). **Wartość dodana stanowi różnicę pomiędzy wartością rynkową produktu lub usługi a kosztami wytworzenia** (W. Smid Boss Leksykon, Dr Lex, Kraków 2012, str. 576).

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 29 kwietnia 2022 r. 0111-KDIB1-1.4010.84.2022.1.SG
- Przy tak rozumianym pojęciu wartości dodanej **Wnioskodawca wykazuje tę wartość dodaną przy transakcjach sprzedaży na rzecz SJ usług opisanych w stanie faktycznymi. Naliczany w stosunku do kosztów narzut (30%) można bowiem rozumieć w świetle przytoczonej wyżej definicji właśnie, jako tę wartość dodaną pod względem ekonomicznym. Jest to także wartość dodana większa niż znikoma - bo 30% owej wartości dodanej w żadnym razie nie może być uznane za wartość dodaną znikomą.**
- Wprawdzie więcej niż 50% przychodów Wnioskodawcy pochodzi z transakcji z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 UCIT (a konkretnie od SJ i to pochodzi całe 100% tych przychodów), to jednak przychody te generują znaczącą wartość dodaną pod względem ekonomicznym (30%) i siłą rzeczy 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. Innymi słowy, **wnioskując a contrario z art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. g UCIT Wnioskodawca może mieć przychody z transakcji z podmiotem powiązanym wynoszące 50% i więcej wartości tych przychodów za poprzedni rok podatkowy (tak było - w 2021 r. Wnioskodawca miał 100% przychodów wraz z podatkiem VAT z transakcji z podmiotem powiązanym, tj. SJ), jeżeli w tych transakcjach zeszłorocznych powstała wartość dodana pod względem ekonomicznym i jej wartość była wyższa niż znikoma.** Taka sytuacja dokładnie występuje w omawianej sprawie, ponieważ w 2021 r. przychody ze sprzedaży usług na rzecz SJ generowały znaczną wartość dodaną u Wnioskodawcy (30% narzutu), co wyklucza jakiegokolwiek rozważania o znikomym charakterze wytwarzanej wartości dodanej (według Wikisłownika słowo znikoma to niewielka, prawie żadna, czego nie da się powiedzieć o narzucie 30%). Wobec tego Wnioskodawca nie podpada pod dyspozycję art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. g UCIT wyłączającą podatników podatku CIT z opodatkowania ryczałtem i może opłacać podatek CIT właśnie w formie ryczałtu.

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z dnia 29 kwietnia 2022 r. 0111-KDIB1-1.4010.84.2022.1.SG
- **Biorąc pod uwagę przytoczone przepisy prawa oraz okoliczności przedstawione w opisie sprawy należy stwierdzić, że 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, a wskazane w art. 28k i 28l ustawy CIT. 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.

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28j ustawy o CIT
- 3) **podatnik:**
- a) **zatrudnia na podstawie umowy o pracę co najmniej 3 osoby w przeliczeniu na pełne etaty, niebędące udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, 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
- b) **ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej trzykrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzeń na rzecz zatrudnionych na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej 3 osób fizycznych, niebędących udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, jeżeli w związku z wypłatą tych wynagrodzeń na podatniku ciąży obowiązek poboru zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych i składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych;**

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28j ustawy o CIT
- **Przypadek 1.: Spółka z o.o. zatrudnia przez cały rok 3 osoby na pełen etat**
- Warunek o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 **jest spełniony**
- **Przypadek 2.: Spółka z o.o. zatrudnia przez cały rok 3 osoby na 1/2 etatu**
- Warunek o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 **nie jest spełniony**
- **Przypadek 3.: Spółka z o.o. zatrudnia przez 200 dni w roku podatkowym 4 osoby na pełen etat, a przez pozostałe 165 – tylko 1 osobę na pełen etat**
- Warunek o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 **nie jest spełniony**

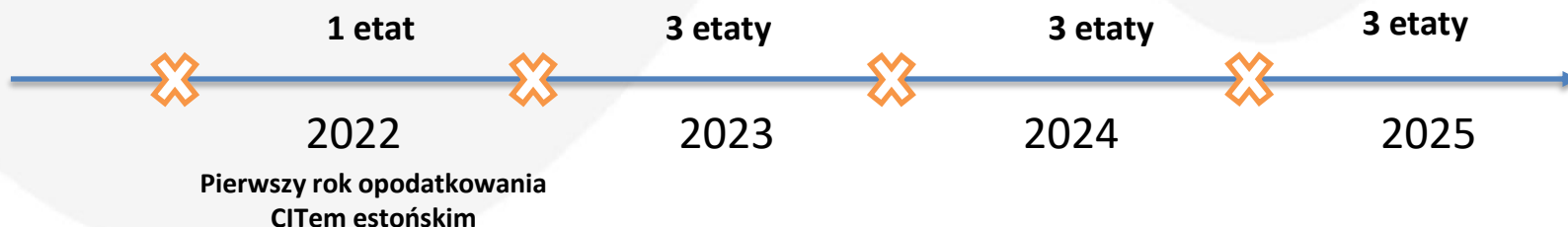
CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28j ustawy o CIT
- **2. W przypadku podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności:**
- 2) **warunek, o którym mowa w ust. 1 pkt 3, nie dotyczy roku rozpoczęcia tej działalności i 2 lat podatkowych bezpośrednio po nim następujących, z tym że począwszy od drugiego roku podatkowego podatnik jest obowiązany do corocznego zwiększenia zatrudnienia o co najmniej 1 etat w pełnym wymiarze czasu pracy aż do osiągnięcia wielkości zatrudnienia określonej w tym przepisie.**



CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28j ustawy o CIT
- 3. W przypadku podatnika będącego **małym podatnikiem**, w pierwszym roku podatkowym opodatkowania ryczałtem, warunek, o którym mowa w ust. 1 pkt 3:
 - 1) lit. a, uznaje się za spełniony, jeżeli mały podatnik zatrudnia na podstawie umowy o pracę co najmniej 1 osobę w przeliczeniu na pełne etaty, niebędącą udziałowcem, akcjonariuszem ani wspólnikiem tego podatnika, przez okres wskazany w tym przepisie;
 - 2) lit. b, uznaje się za spełniony, jeżeli mały podatnik ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej przeciętne miesięczne wynagrodzenie w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzenia na rzecz zatrudnionej na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej 1 osoby, niebędącej udziałowcem, akcjonariuszem ani wspólnikiem tego podatnika, oraz w związku z wypłatą tego wynagrodzenia na podatniku ciąży obowiązek poboru zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych i składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.



CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- **PRZYKŁAD – OBJAŚNIENIA**

- Spółka z o.o. w 2022 r. zatrudnia następujące osoby:
- 1. czterech udziałowców – na podstawie umowy o pracę (przez cały rok),
- 2. Pana Włodzisława – na podstawie umowy o dzieło przez cały ten okres,
- 3. Panią Alicję – na podstawie umowy zlecenia w kwocie 7.000 zł/msc (umowa zawarta na okres styczeń – marzec od której pobierane są zaliczki na podatek dochodowy i składki na ubezpieczenia społeczne),
- 4. Pana i Panią Nowak - na podstawie umów zlecenia w kwocie 5.000 zł/msc każda (umowy zawarte na cały rok 2022, od których pobierane są zaliczki na podatek dochodowy i składki na ubezpieczenia społeczne).
- **Czy w przypadku Spółki warunek zatrudnienia należy uznać za spełniony?**

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- PRZYKŁAD – OBJAŚNIENIA
- Czy w przypadku Spółki warunek zatrudnienia należy uznać za spełniony?
- Zatrudnianie udziałowców nie wyklucza Spółki z opodatkowania ryczałtem, **jednak nie są oni wliczani do minimalnego poziomu zatrudnienia.**
- Spółka nie zatrudnia osób innych niż udziałowcy na podstawie umowy o pracę, jednakże **zatrudnia 4 osoby na podstawie innych umów niż umowa o pracę.**
- W związku z powyższym **należy sprawdzić, czy spełniony jest warunek dotyczący zatrudnienia na podstawie umowy innej niż umowa o pracę**
- W tym wypadku okres zatrudnienia wskazanych osób będzie miał wtórne znaczenie – **liczy się natomiast łączna miesięczna kwota wynagrodzenia w każdym miesiącu roku podatkowego oraz obowiązek pobierania zaliczek i składek na ubezpieczenia społeczne od wskazanych umów.**

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- PRZYKŁAD – OBJAŚNIENIA

- Ustalenia są następujące:
- **Umowa Pana Włodzisława pozostaje nieoskładkowana**, a zatem nie wlicza się ona do limitu zatrudnienia.
- **Do limitu zatrudnienia wliczane będą natomiast:**
 - **umowa z Panią Alicją (tylko za okres zatrudnienia, tj. styczeń – marzec) oraz**
 - **umowy zawarte z Państwem Nowak (2 osoby)**
- **– zatem łącznie zatrudniane są 3 osoby w okresie styczeń – marzec**, a w pozostałym okresie (kwiecień – grudzień) 2 osoby są wliczane do progu minimalnego.
- **Naruszony został limit miesięcznego zatrudnienia 3 osób na umowę inną niż umowa o pracę począwszy od kwietnia 2022 r.**
- Zakładając, że kwota przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw wynosiła w każdym miesiącu 5.500 zł należy wskazać, że łączna kwota wynagrodzeń z tytułu ww. umów wynosi:
 - w okresie styczeń - marzec 17.000 (tj. 7.000 + 5.000 + 5.000), czyli więcej niż 16.500 (tj. 5.500 x 3)
 - w okresie kwiecień - grudzień 10.000 (tj. 5.000 + 5.000), czyli mniej niż 16.500 (tj. 5.500 x 3).
- Warunek co do limitu kwot wypłaconych wynagrodzeń również został naruszony w kwietniu 2022 roku.

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM (od 2023r)

- w art. 28j ust. 3
- BRZMIENIE PRZED ZMIANĄ
- „lit. b, ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej trzykrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzeń na rzecz zatrudnionych na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej 3 osób fizycznych, niebędących udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, **jeżeli w związku z wypłatą tych wynagrodzeń na podatniku ciąży obowiązek poboru zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych i składek** określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych.
- **BRZMIENIE PO ZMIANIE**
- „lit. b, ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej trzykrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzeń na rzecz zatrudnionych na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej 3 osób fizycznych, niebędących udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, **jeżeli w związku z wypłatą tych wynagrodzeń podatek jest płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych lub płatnikiem składek** określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych lub ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM

- W projekcie proponuje się również zmianę art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz zmianę ust. 3 pkt 2 ustawy CIT. **Na tle literalnego brzmienia art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz ust. 3 pkt 2 ustawy CIT mogą bowiem pojawić się wątpliwości interpretacyjne, czy warunek dotyczący ponoszenia trzykrotności przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw (odpowiednio jednokrotności w przypadku małego podatnika) z tytułu zatrudnienia na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej trzech osób fizycznych (odpowiednio jednej w przypadku małego podatnika), uznaje się za spełniony także w sytuacji, gdy zaliczki na podatek dochodowy i składki określone w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń, zgodnie z odrębnymi regulacjami, nie zostały pobrane.**
- - *uzasadnienie do projektu ustawy*

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM

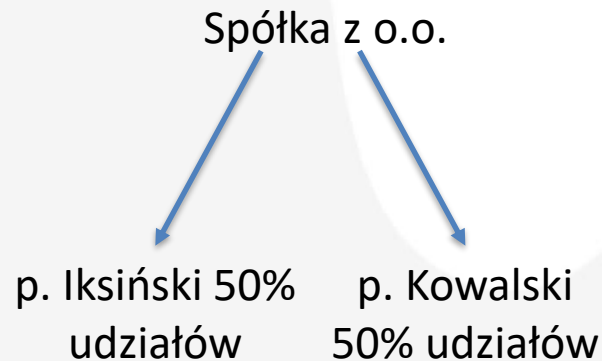
- Zmiany przedstawione w projekcie zakładają, że przy ocenie spełnienia warunków określonych w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz ust. 3 pkt 2 ustawy CIT, **należy brać pod uwagę, czy w związku z wypłatą wynagrodzenia podatnik jest płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych, lub płatnikiem składek** określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych lub ustawie o świadczeniach opieki zdrowotnej. **W związku z powyższym o spełnieniu warunków, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz ust. 3 pkt 2 ustawy CIT, nie decyduje faktyczne pobranie przez podatnika zaliczek na podatek dochodowy lub składek** określonych w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych lub ustawie o świadczeniach opieki zdrowotnej, **lecz pełnienie przez podatnika funkcji płatnika w związku z wypłatą tych wynagrodzeń**, w rozumieniu przynajmniej jednej z wyżej wymienionych ustaw. Zatem warunki określone w art. 28j ust. 1 pkt 3 lit. b oraz ust. 3 pkt 2 ustawy CIT będą spełnione **również w sytuacji, gdy podatnik zatrudnia na podstawie umowy cywilnoprawnej (np. umowy zlecenia lub umowy o dzieło) trzech studentów poniżej 26 roku życia.**
- - *uzasadnienie do projektu ustawy*

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM

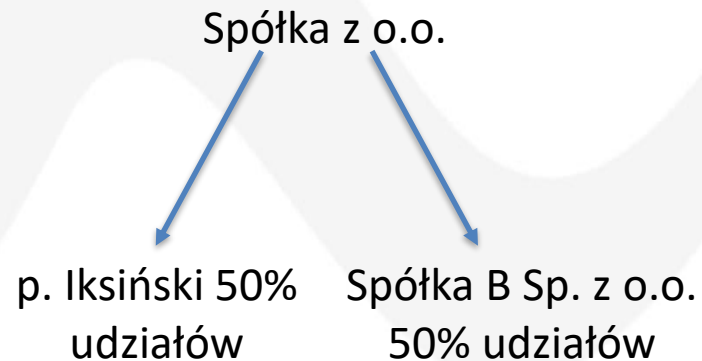
- **Przyjęcie odmiennej interpretacji byłoby sprzeczne nie tylko z treścią Przewodnika (zob. poz. 32 str. 19-20), ale również z intencją ustawodawcy.** Prowadziłoby to bowiem do konkluzji, że o spełnieniu jednego z warunków uprawniających do wyboru ryczału od dochodów spółek przez podatnika CIT, mogłaby decydować indywidualna sytuacja podatnika PIT, na którą podatnik CIT nie ma wpływu.
- - *uzasadnienie do projektu ustawy*

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28j ustawy o CIT
- 4) prowodzi działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej, spółki komandytowo-akcyjnej, której odpowiednio udziałowcami, akcjonariuszami lub wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne nieposiadające praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciele (fundatorzy) lub beneficjenci fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym;



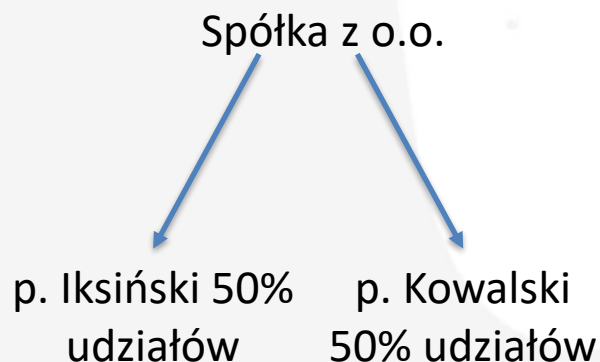
Spółka **spełnia** warunek o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 4



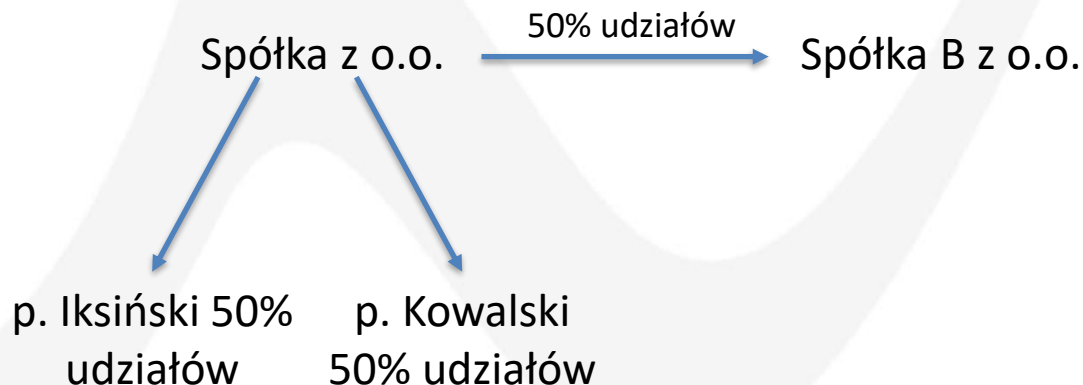
Spółka **nie spełnia** warunku o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 4

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28j ustawy o CIT
- 5) **nie posiada udziałów (akcji) w kapitale innej spółki**, tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym lub w instytucji wspólnego inwestowania, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną oraz 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;



Spółka **spełnia** warunek o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 5



Spółka **nie spełnia** warunku o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 5

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Interpretacja indywidualna z dnia 9 marca 2022 r. 0111-KDIB1-2.4010.648.2021.2.ANK
- Pytanie
- **Czy** w uwarunkowaniach zaprezentowanego stanu faktycznego i zdarzenia przyszłego, **posiadanie przez Wnioskodawcę udziałów w kapitałach spółek zagranicznych, tj. w słowackiej spółce - s.r.o.** (spoločnosť s ručením obmedzeným) i czeskiej - s.r.o. (společnost s ručením omezeným) **wyłącza (i wyłączać będzie w przyszłości) na podstawie art. 28j ust. 1 pkt 5** ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej jako: "Ustawa o CIT") możliwość zastosowania przez Wnioskodawcę opodatkowania w formie ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych/ryczałtu od dochodów spółek (tzw. Estońskiego CIT)?
- Stanowisko wnioskodawcy:
- Zważając na powyższe należy podkreślić, że **ustawodawca definiując pojęcie "spółki" nie wymienia w katalogu wskazanym w art. 4a ust. 21 Ustawy o CIT spółek posiadających osobowość prawną mających siedzibę lub zarząd w innym państwie np. w Czechach lub na Słowacji.**

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Interpretacja indywidualna z dnia z dnia 9 marca 2022 r. 0111-KDIB1-2.4010.648.2021.2.ANK
- Stanowisko organu:
- Nie można się zgodzić z Wnioskodawcą, że spółki zagraniczne nie zostały ujęte przez ustawodawcę w katalogu podmiotów uznawanych za "spółkę". **Przytoczony powyżej art. 4a pkt 21 u.p.d.o.p. w żaden sposób nie zawęża kręgu spółek posiadających osobowość prawną tylko do spółek krajowych.**
- Zdaniem Organu, wskazane we wniosku słowacka i czeska spółka (s.r.o.) **w których udziały posiada Wnioskodawca, jako "spółki posiadające osobowość prawną" mieszczą się w art. 4a pkt 21 u.p.d.o.p.**
- **Zatem, posiadanie przez Wnioskodawcę udziałów w kapitale spółek zagranicznych (słowackiej spółki s.r.o. i czeskiej spółki s.r.o.) wyłącza i będzie wyłączać w przyszłości na podstawie art. 28j ust. 1 pkt 5 u.p.d.o.p. możliwość zastosowania przez Wnioskodawcę opodatkowania w formie ryczałtu od dochodów spółek (tzw. Estońskiego CIT).**
- Stanowisko Wnioskodawcy uznano za nieprawidłowe.

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28j ustawy o CIT
- 6) nie sporządza za okres opodatkowania ryczałtem sprawozdań finansowych zgodnie z MSR na podstawie art. 45 ust. 1a i 1b ustawy o rachunkowości;
- 7) **złoży zawiadomienie** o wyborze opodatkowania ryczałtem, według ustalonego wzoru, do właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie do końca pierwszego miesiąca pierwszego roku podatkowego, w którym ma być opodatkowany ryczałtem.
- 5. **Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 7, 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.

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

POLTAX		
POLA JASNE WYPEŁNIA SKŁADAJĄCY, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD. WYPEŁNIĆ DUŻYMI, DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOŁOREM		
Składanie w wersji elektronicznej: www.podatki.gov.pl		
1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
ZAW-RD		
ZAWIADOMIENIE O WYBORZE OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM OD DOCHODÓW SPÓŁEK		
Podstawa prawna:	Art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1800, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.	
Składający:	Podatnicy prowadzący działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej lub spółki komandytowo-akcyjnej, o których mowa w art. 28j ust. 1 ustawy.	
Termin składania:	Do końca pierwszego miesiąca pierwszego roku podatkowego, w którym podatnik ma być opodatkowany ryczałtem od dochodów spółek, zwanym dalej „ryczałtem” ¹⁾ .	
Miejsce składania:	Urząd skarbowy ²⁾ .	
A. MIEJSCE SKŁADANIA ZAWIADOMIENIA		
4. Urząd skarbowy, do którego jest adresowane zawiadomienie		
B. DANE PODATNIKA		
5. Nazwa pełna		
C. WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA OKRES OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM³⁾		
6. Od (dzień-miesiąc-rok)	7. Do (dzień-miesiąc-rok)	
D. PODPIS OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA		
8. Imię i nazwisko osoby/osób reprezentującej/-ych podatnika	9. Data wypełnienia (dzień-miesiąc-rok)	
10. Podpis osoby/osób uprawnionych lub upoważnionych do reprezentowania podatnika		

Objaśnienia

- ¹⁾ Zawiadomienie podatnik może złożyć przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego z zachowaniem warunków wynikających z art. 28j ust. 5 ustawy.
- ²⁾ Ilekroć jest mowa o urzędzie skarbowym, oznacza to urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania.
- ³⁾ Podatnik wskazuje cztery kolejno następujące po sobie lata podatkowe (art. 28f ust. 1 ustawy). Rokiem podatkowym podatnika opodatkowanego ryczałtem jest rok

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM - 2023

- doprecyzowanie związane z wyborem tej formy opodatkowania w trakcie roku podatkowego

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

POLTAX		
POLA JASNE WYPEŁNIA SKŁADAJĄCY, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD. WYPEŁNIĆ DUŻYMI, DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESKIM KOŁOREM		
Składanie w wersji elektronicznej: www.podatki.gov.pl		
1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
ZAW-RD		
ZAWIADOMIENIE O WYBORZE OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM OD DOCHODÓW SPÓŁEK		
Podstawa prawna:	Art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1800, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.	
Składający:	Podatnicy prowadzący działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej lub spółki komandytowo-akcyjnej, o których mowa w art. 28j ust. 1 ustawy.	
Termin składania:	Do końca pierwszego miesiąca pierwszego roku podatkowego, w którym podatnik ma być opodatkowany ryczałtem od dochodów spółek, zwanym dalej „ryczałtem” ¹⁾ .	
Miejsce składania:	Urząd skarbowy ²⁾ .	
A. MIEJSCE SKŁADANIA ZAWIADOMIENIA		
4. Urząd skarbowy, do którego jest adresowane zawiadomienie		
B. DANE PODATNIKA		
5. Nazwa pełna		
C. WSKAZANY PRZEZ PODATNIKA OKRES OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM³⁾		
6. Od (dzień-miesiąc-rok)	7. Do (dzień-miesiąc-rok)	
D. PODPIS OSOBY REPREZENTUJĄCEJ PODATNIKA		
8. Imię i nazwisko osoby/osób reprezentującej/-ych podatnika	9. Data wypełnienia (dzień-miesiąc-rok)	
10. Podpis osoby/osób uprawnionych lub upoważnionych do reprezentowania podatnika		

Objaśnienia

- ¹⁾ Zawiadomienie podatnik może złożyć przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego z zachowaniem warunków wynikających z art. 28j ust. 5 ustawy.
- ²⁾ Ilekroć jest mowa o urzędzie skarbowym, oznacza to urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania.
- ³⁾ Podatnik wskazuje cztery kolejno następujące po sobie lata podatkowe (art. 28f ust. 1 ustawy). Rokiem podatkowym podatnika opodatkowanego ryczałtem jest rok

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM

- Art. 28j ust. 5
- BRZMIENIE PRZED ZMIANĄ
- „5. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 7, 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.”
- **BRZMIENIE PO ZMIANIE**
- „5. Podatnik może wybrać opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek 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. Przepis ust. 1 pkt 7 stosuje się odpowiednio.”;

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM

- Druga zmiana w zakresie ryczału od dochodów spółek dotyczy treści art. 28j ust. 5 ustawy CIT. **Co do zasady podatnicy wybierają ryczałt od dochodów spółek po zakończeniu roku podatkowego wraz z rozpoczęciem kolejnego**, bezpośrednio następującego roku podatkowego. W takim przypadku, zgodnie z art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy CIT, **podatnicy składają zawiadomienie o wyborze ryczału od dochodów spółek do końca pierwszego miesiąca pierwszego roku podatkowego, w którym mają być opodatkowani ryczałtem**. Artykuł 28j ust. 5 ustawy CIT umożliwia podatnikowi złożenie zawiadomienia ZAW-RD przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego, jeżeli podatnik zdecyduje się na wybór ryczału od dochodów spółek w trakcie trwającego roku podatkowego. Norma prawna zawarta w art. 28j ust. 5 nie wyznacza innego terminu na złożenie ZAW-RD, lecz stanowi podstawę prawną do wyboru ryczału od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego, który to wybór musi być poprzedzony m.in. złożeniem zawiadomienia ZAW-RD. Jednakże termin na złożenie zawiadomienia ZAW-RD określa art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy CIT, zgodnie z którym niniejsze zawiadomienie podatnik składa w terminie do końca pierwszego roku podatkowego, w którym ma być opodatkowany ryczałtem.
- - **uzasadnienie do projektu ustawy**

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM

- **Zmiana treści art. 28j ust. 5 ustawy CIT**, w brzmieniu przedstawionym w projekcie ustawy, **ma na celu wyraźne wyartykułowanie prawa podatnika do wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek przed upływem przyjętego przez podatnika roku podatkowego oraz doprecyzowanie, że w odniesieniu do zawiadomienia o wyborze ryczałtu od dochodów spółek – ZAW-RD, o którym mowa w niniejszym przepisie, odpowiednie zastosowanie znajduje art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy CIT.** Niniejsza zmiana **w żaden sposób nie modyfikuje treści normy prawnej, która została zawarta w tym przepisie, lecz ma na celu ułatwić jej prawidłowe odczytanie.** W związku z powyższym rozwiązanie należy uznać za korzystne dla podatników.
- **- uzasadnienie do projektu ustawy**

CIT ESTOŃSKI – KTO MOŻE SKORZYSTAĆ?

- **Art. 28j ustawy o CIT – PODSUMOWANIE PODSTAWOWYCH WARUNKÓW**
- 1) mniej niż 50% przychodów musi pochodzić ze źródeł innych niż tzw. przychody pasywne
- 2) podatnik musi zatrudniać co najmniej 3 osoby przez co najmniej 300 dni w roku podatkowym (lub 82% roku jeżeli rok podatkowy nie jest równy okresowi 12 miesięcy) w przeliczeniu na pełne etaty lub ponosić co najmniej trzykrotność wysokości przeciętnego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzeń na rzecz zatrudnionych na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej 3 osób fizycznych (z pewnymi wyjątkami)
- 3) podatnik musi prowadzić działalność w formie spółki z o.o., spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej lub spółki komandytowo-akcyjnej
- *przy zastrzeżeniu że jej udziałowcami/wspólnikami/akcjonariuszami mogą być tylko osoby fizyczne
- 4) spółka będąca podatnikiem nie może posiadać udziałów/akcji w innej spółce (lub ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną)
- 5) spółka musi sporządzać sprawozdanie finansowe zgodnie z ustawą o rachunkowości
- 6) spółka musi złożyć zawiadomienie o wyborze opodatkowania w formie CIT-u estońskiego

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

- Art. 28s. [Oświadczenie składane przez udziałowca lub akcjonariusza podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek]
- 1. **Osoba fizyczna będąca udziałowcem, akcjonariuszem lub współnikiem podatnika** opodatkowanego ryczałtem składa temu podatnikowi oświadczenie, według ustalonego wzoru, 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, w terminie do końca pierwszego miesiąca każdego roku podatkowego podatnika, w którym stosuje opodatkowanie ryczałtem, a w przypadku zmiany stanu faktycznego - w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych zmian.
- 2. Oświadczenie, o którym mowa w ust. 1, nie obejmuje podmiotów, z którymi podatnik nie dokonuje transakcji w jakiejkolwiek formie, w tym z udziałem podmiotów pośredniczących.

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

- Objasnienia podatkowe
- 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.

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

POLTAX		WYPEŁNIĆ DUŻYM, DRUKOWANYM LITERAM, CZARNYM LUB NIEBISKIM KOLOREM	
1. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL udziałowca, akcjonariusza lub wspólnika			
OSW-RD			
OŚWIADCZENIE O PODMIOTACH, W KTÓRYCH POSIADA PRAWA UDZIAŁOWIEC, AKCJONARIUSZ LUB WSPÓLNIK PODATNIKA OPODATKOWANEGO RYCZAŁTEM OD DOCHODÓW SPÓŁEK			
w roku podatkowym		2. Od (dzień - miesiąc - rok)	3. Do (dzień - miesiąc - rok)
			4. Nr oświadczenia ¹⁾
Podstawa prawna: Art. 28§s ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1800, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”.			
Składający: Osoba fizyczna będąca udziałowcem, akcjonariuszem lub wspólnikiem podatnika opodatkowanego ryczałem od dochodów spółek, zwanym dalej „ryczałem”.			
Termin składania: Do końca pierwszego miesiąca każdego roku podatkowego podatnika, w którym stosuje opodatkowanie ryczałem, a w przypadku zmiany stanu faktycznego - w terminie 14 dni od zaistnienia tych zmian.			
Otrzymuje: Podatnik opodatkowany ryczałem.			
A. DANE UDZIAŁOWCA, AKCJONARIUSZA LUB WSPÓLNIKA			
5. Nazwisko		6. Pierwsze imię	
7. Data urodzenia			
8. Kraj	9. Województwo		10. Powiat
11. Gmina	12. Ulica		13. Nr domu
14. Nr lokalu			
15. Miejscowość		16. Kod pocztowy	
B. DANE PODATNIKA OPODATKOWANEGO RYCZAŁTEM			
17. Identyfikator podatkowy NIP podatnika			
18. Nazwa pełna			
C. DANE O PODMIOTACH ²⁾			
C.1. DANE PODMIOTU (1)			
C.1.1. DANE IDENTYFIKACYJNE			
19. Nazwa pełna / Nazwisko, pierwsze imię			
20. Nazwa skrócona			
21. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL		22. Zagraniczny numer podatkowy lub inny zagraniczny numer identyfikacyjny	
23. Kraj wydania numeru podanego w poz. 22			
C.1.2. ADRES SIEDZIBY LUB MIEJSCA ZAMIESZKANIA			
24. Kraj		25. Województwo	
26. Powiat			
27. Gmina	28. Ulica		29. Nr domu
30. Nr lokalu			
31. Miejscowość		32. Kod pocztowy	
C.1.3. RODZAJ I WIELKOŚĆ PRAW			
33. Rodzaj praw			
34. Wielkość praw przysługujących w sposób bezpośredni		35. Wielkość praw przysługujących w sposób pośredni	
OSW-RD ⁽²⁾		1/3	

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

POLTAX		WYPEŁNIĆ DUŻYM, DRUKOWANYM LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESZYM KOLOREM	
C.2. DANE PODMIOTU (2)			
C.2.1. DANE IDENTYFIKACYJNE			
19. Nazwa pełna / Nazwisko, pierwsze imię			
20. Nazwa skrócona			
21. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL		22. Zagraniczny numer podatkowy lub inny zagraniczny numer identyfikacyjny	
23. Kraj wydania numeru podanego w poz. 22			
C.2.2. ADRES SIEDZIBY LUB MIEJSCA ZAMIESZKANIA			
24. Kraj	25. Województwo	26. Powiat	
27. Gmina	28. Ulica	29. Nr domu	30. Nr lokalu
31. Miejscowość		32. Kod pocztowy	
C.2.3. RODZAJ I WIELKOŚĆ PRAW			
33. Rodzaj praw			
34. Wielkość praw przysługujących w sposób bezpośredni		35. Wielkość praw przysługujących w sposób pośredni	
C.3. DANE PODMIOTU (3)			
C.3.1. DANE IDENTYFIKACYJNE			
19. Nazwa pełna / Nazwisko, pierwsze imię			
20. Nazwa skrócona			
21. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL		22. Zagraniczny numer podatkowy lub inny zagraniczny numer identyfikacyjny	
23. Kraj wydania numeru podanego w poz. 22			
C.3.2. ADRES SIEDZIBY LUB MIEJSCA ZAMIESZKANIA			
24. Kraj	25. Województwo	26. Powiat	
27. Gmina	28. Ulica	29. Nr domu	30. Nr lokalu
31. Miejscowość		32. Kod pocztowy	
C.3.3. RODZAJ I WIELKOŚĆ PRAW			
33. Rodzaj praw			
34. Wielkość praw przysługujących w sposób bezpośredni		35. Wielkość praw przysługujących w sposób pośredni	
D. DODATKOWE DANE I WYJAŚNIENIA, W TYM DATA ZAISTNIENIA ZMIANY STANU FAKTYCZNEGO			
36. Dodatkowe dane i wyjaśnienia, w tym data zaistnienia zmiany stanu faktycznego			

OSW-RD. 2.5

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

- Objasnienia podatkowe
- Oświadczenie to wspólnik zobowiązany jest składać podatnikowi **w terminie do końca pierwszego miesiąca każdego roku podatkowego tego podatnika**, w którym stosuje opodatkowanie ryczałtem, a w przypadku **zmiany stanu faktycznego – w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych zmian**.
- Oświadczenie obejmuje **jedynie informację o tych podmiotach, z którymi podatnik dokonuje transakcji w jakiejkolwiek formie**.
- Obowiązek przekazania informacji powstanie jednak **także w tej sytuacji, gdy transakcja dokonana jest w sposób niebezpośredni - poprzez wykorzystanie podmiotów pośredniczących**.
- Kopię oświadczenia, podatnik (spółka) **przekazuje naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika lub naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla osoby fizycznej (tj. wspólnika), na każde żądanie naczelnika**.

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

- Objasnienia podatkowe
- W przypadku **gdy osoba fizyczna** będąca współnikiem podatnika opodatkowanego ryczałtem **nie wykona obowiązku przekazania oświadczenia, podatnik ten informuje o niewykonaniu tego obowiązku naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla podatnika (spółki) oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla tej osoby fizycznej (wspólnika) - w terminie 30 dni od dnia upływu terminu na jego wykonanie.**
- Niedopełnienie obowiązku związanego z przekazaniem ww. oświadczenia **zagrożone jest odpowiedzialnością karną skarbową** z art. 56e ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy.
- Zgodnie z wymienionym przepisem osoba fizyczna, która wbrew obowiązkowi nie składa podatnikowi oświadczenia, albo składa je po terminie lub podaje w nim dane niezgodne ze stanem rzeczywistym, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych lub w wypadku przewinienia mniejszej wagi – karze grzywny za wykroczenie skarbowe.

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

- Kodeks karny skarbowy
- Art. 56e. [Niezłożenie wymaganego oświadczenia przez udziałowca lub akcjonariusza podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek, złożenie go po terminie lub podanie w nim nieprawdy]
- § 1. Osoba fizyczna będąca udziałowcem lub akcjonariuszem podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek zgodnie z przepisami rozdziału 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, **która wbrew obowiązкови nie składa temu podatnikowi oświadczenia, o którym mowa w art. 28s ust. 1 tej ustawy, albo składa je po terminie lub podaje w nim dane niezgodne ze stanem rzeczywistym, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych.**
- § 2. **W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe**

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

- Art. 28s. [Oświadczenie składane przez udziałowca lub akcjonariusza podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek]
- 3. **Kopię oświadczenia**, o którym mowa w ust. 1, **podatnik przekazuje, na żądanie, naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika lub naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla osoby fizycznej**, o której mowa w ust. 1.
- 4. **W przypadku gdy osoba fizyczna będąca udziałowcem, akcjonariuszem lub współnikiem podatnika opodatkowanego ryczałtem nie wykona obowiązku**, o którym mowa w ust. 1, **podatnik ten informuje o niewykonaniu tego obowiązku naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla podatnika oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla tej osoby fizycznej w terminie 30 dni od dnia upływu terminu na jego wykonanie.**

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

- Ordynacja podatkowa
- Art. 272. [Cel czynności sprawdzających]
- **Organy podatkowe** pierwszej instancji, z zastrzeżeniem art. 272a, **dokonują czynności sprawdzających**, mających na celu:
- 7) **sprawdzenie spełnienia warunków uprawniających do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek oraz rzetelności i terminowości składania oświadczenia podatnikowi przez jej udziałowca albo akcjonariusza**, o których mowa w rozdziale 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.

CIT ESTOŃSKI – OBOWIĄZEK ZŁOŻENIA DEKLARACJI

- Art. 28r. [Obowiązek złożenia deklaracji podatkowej przez podatnika opodatkowanego ryczałtem od dochodów spółek]
- 1. **Do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego** podatnik jest obowiązany złożyć do urzędu skarbowego deklarację, według ustalonego wzoru (CIT-8E), **o wysokości dochodu osiągniętego za poprzedni rok podatkowy.**
- 2. Deklarację, o której mowa w ust. 1, składa się za pomocą środków komunikacji elektronicznej zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.
- 3. Podatnik, z zastrzeżeniem art. 28t ust. 2, **który osiągnął dochód z tytułu zysku netto i w okresie następującym po zakończeniu stosowania opodatkowania ryczałtem rozdyponuje tym dochodem w całości lub w części, jest obowiązany złożyć do urzędu skarbowego deklarację, o której mowa w ust. 1, i wpłacić ryczałt należny od wartości rozdyponowanego dochodu z tytułu zysku netto do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym ta dyspozycja została dokonana.**
- **Jeżeli rozdyponowanie dochodu z tytułu zysku netto dokonane zostało po upływie szóstego miesiąca roku podatkowego przyjmuje się, że zostało ono dokonane ostatniego dnia tego szóstego miesiąca!!!**

CIT ESTOŃSKI – OBOWIĄZEK ZŁOŻENIA DEKLARACJI

POLTAX		SKŁADANIE TYLKO ZA POMOCĄ ŚRODKÓW KOMUNIKACJI ELEKTRONICZNEJ: www.podatki.gov.pl	
1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status	
CIT-8E			
DEKLARACJA O WYSOKOŚCI OSIĄGNIĘTEGO DOCHODU I NALEŻNEGO RYCZAŁTU OD DOCHODÓW SPÓŁEK¹⁾			
za rok podatkowy ²⁾		4. Od (dzień - miesiąc - rok)	5. Do (dzień - miesiąc - rok)
Podstawa prawna: Art. 28r ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1800, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”. Składający: Podatnicy prowadzący działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej albo spółki komandytowo-akcyjnej³⁾, o których mowa w art. 28r ust. 1 ustawy, podlegający opodatkowaniu w roku podatkowym ryczałtem od dochodów spółek, o którym mowa w rozdziale 6b ustawy, zwanym dalej „ryczałtem”. Termin składania: Do końca trzeciego miesiąca następnego roku podatkowego (art. 28r ust. 1 ustawy). Miejsce składania: Urząd skarbowy⁴⁾.			
A. MIEJSCE I CEL SKŁADANIA DEKLARACJI			
6. Urząd skarbowy, do którego jest adresowana deklaracja ⁵⁾			
7. Cel złożenia formularza (zaznaczyć właściwy kwadrat):			
☐ 1. złożenie deklaracji ☐ 2. korekta deklaracji			
8. Rodzaj korekty (zaznaczyć właściwy kwadrat):			
☐ 1. korekta deklaracji, o której mowa w art. 81 Ordynacji podatkowej ⁶⁾ ☐ 2. korekta deklaracji, o której mowa w art. 81b § 1a Ordynacji podatkowej ⁶⁾			
B. DANE PODATNIKA			
B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE			
9. Nazwa pełna			
B.2. ADRES SIEDZIBY			
10. Kraj	11. Województwo	12. Powiat	
13. Gmina	14. Ulica	15. Nr domu	16. Nr lokalu
17. Miejscowość		18. Kod pocztowy	
B.3. DANE DODATKOWE (wypełnić właściwie)			
Czas trwania poszczególnych lat opodatkowania ryczałtem			
Rok podatkowy opodatkowania ryczałtem	Od (dzień-miesiąc-rok)	Do (dzień-miesiąc-rok)	
Pierwszy rok	19. _____	20. _____	
Drugi rok	21. _____	22. _____	
Trzeci rok	23. _____	24. _____	
Czwarty rok	25. _____	26. _____	
27. Podatnik osiągnął w roku podatkowym przychody (dochody) z działalności prowadzonej poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej za pośrednictwem zagranicznego zakładu (zaznaczyć właściwy kwadrat):			
☐ 1. tak ☐ 2. nie			
28. Podatnik osiągnął w roku podatkowym przychody (dochody) poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej wyłączone lub wolne od podatku na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innej umowy międzynarodowej, inne niż za pośrednictwem zagranicznego zakładu (zaznaczyć właściwy kwadrat):			
☐ 1. tak ☐ 2. nie			
29. Podatnik osiągnął w roku podatkowym przychody (dochody) poza terytorium Rzeczypospolitej, inne niż wskazane w poz. 27 i 28 (zaznaczyć właściwy kwadrat):			
☐ 1. tak ☐ 2. nie			

CIT ESTOŃSKI – OBOWIĄZEK ZŁOŻENIA DEKLARACJI

POLTAX		SKŁADANIE TYLKO ZA POMOCĄ ŚRODKÓW KOMUNIKACJI ELEKTRONICZNEJ: www.podarki.gov.pl	
30. Podatek jest małym podatkiem (zaznaczyc właściwy kwadrat)			
		☐ 1. tak	☐ 2. nie
31. Podatek jest podatkiem rozpoczynającym działalność (zaznaczyc właściwy kwadrat)			
		☐ 1. tak	☐ 2. nie
32. Podatek dokonuje transakcji z podmiotami powiązanyymi w rozumieniu art. 28c pkt 1 ustawy (zaznaczyc właściwy kwadrat)			
		☐ 1. tak	☐ 2. nie
33. Podatek z końcem roku podatkowego, o którym mowa w poz. 4 i 5, rezygnuje z opodatkowania ryczałtem ⁷⁾ (zaznaczyc właściwy kwadrat)			
		☐ 1. tak	☐ 2. nie
C. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH			
34. Podatek dołącza załącznik CIT/IEZ (zaznaczyc właściwy kwadrat)			
		☐ 1. tak	☐ 2. nie
D. PODSTAWA OPODATKOWANIA, NALEŻNY RYCZAŁT			
D.1. SUMA DOCHODU Z TYTUŁU PODZIELONEGO ZYSKU I DOCHODU Z TYTUŁU ZYSKU PRZEZNACZONEGO NA POKRYCIE STRAT⁸⁾, NALEŻNY RYCZAŁT			
D.1.1. SUMA DOCHODU Z TYTUŁU PODZIELONEGO ZYSKU I DOCHODU Z TYTUŁU ZYSKU PRZEZNACZONEGO NA POKRYCIE STRAT⁸⁾, NALEŻNY RYCZAŁT ZA POSZCZEGÓLNE MIESIĄCE (1)			
Miesiąc osiągnięcia dochodu		35.	
Należy podać numer miesiąca roku podatkowego.			
Suma dochodu z tytułu podzielnego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczanego na pokrycie strat		36.	
		JL GP	
Wysokość obniżek, o których mowa w art. 28n ust. 4 i 6 ustawy		37.	
		JL GP	
Wysokość podwyższeń, o których mowa w art. 28n ust. 4, 5 i 6 ustawy		38.	
		JL GP	
Suma dochodu po dokonaniu obniżek i podwyższeń, o których mowa w art. 28n ust. 4, 5 lub 6 ustawy		39.	
Od kwoty z poz. 36 należy odjąć kwotę z poz. 37, a następnie podwyższyć o kwotę z poz. 38. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)		JL	
Należny ryczałt		40.	
Należy zastosować właściwą stawkę do dochodu wykazanego w poz. 39. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)		JL	
Podatek zapłacony za granicą zgodnie z art. 28p ust. 1 i 2 ustawy⁹⁾		41.	
(przeliczony na złote, podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)		JL	
Należny ryczałt po obniżeniu o podatek zapłacony za granicą		42.	
Od kwoty z poz. 40 należy odjąć kwotę z poz. 41. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)		JL	
Należny ryczałt po obniżeniu o ryczałt od zaliczki wycelonej na poczet dywidendy wykazanej w dochodzie z tytułu podzielnego zysku¹⁰⁾		43.	
Obniżenie dotyczy ryczałtu od zaliczki wypłaconej na poczet przewidzianej dywidendy, wykazanego w deklaracji złożonej za poprzedni rok podatkowy. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)		JL	
Wysokość wypłaconej w roku podatkowym zaliczki na poczet przewidzianej dywidendy		44.	
		JL GP	
Należny ryczałt od wycelonej w roku podatkowym zaliczki na poczet przewidzianej dywidendy¹⁰⁾		45.	
Należy zastosować właściwą stawkę do dochodu wykazanego w poz. 44. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)		JL	
D.1.2. SUMA DOCHODU Z TYTUŁU PODZIELONEGO ZYSKU I DOCHODU Z TYTUŁU ZYSKU PRZEZNACZONEGO NA POKRYCIE STRAT⁸⁾, NALEŻNY RYCZAŁT ZA POSZCZEGÓLNE MIESIĄCE (2)			
Miesiąc osiągnięcia dochodu		35.	
Należy podać numer miesiąca roku podatkowego.			
Suma dochodu z tytułu podzielnego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczanego na pokrycie strat		36.	
		JL GP	
Wysokość obniżek, o których mowa w art. 28n ust. 4 i 6 ustawy		37.	
		JL GP	
Wysokość podwyższeń, o których mowa w art. 28n ust. 4, 5 i 6 ustawy		38.	
		JL GP	
Suma dochodu po dokonaniu obniżek i podwyższeń, o których mowa w art. 28n ust. 4, 5 lub 6 ustawy		39.	
Od kwoty z poz. 36 należy odjąć kwotę z poz. 37 a następnie podwyższyć o kwotę z poz. 38. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)		JL	

CIT-8E₂

27

CIT ESTOŃSKI – OBOWIĄZEK ZŁOŻENIA DEKLARACJI

POLTAX

SKŁADANIE TYLKO ZA POMOCĄ ŚRODKÓW KOMUNIKACJI ELEKTRONICZNEJ: www.pobeki.gov.pl

Należny ryczałt	40.
Należy zastosować właściwą stawkę do dochodu wykazanego w poz. 39. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	zł
Podatek zapłacony za granicą zgodnie z art. 25p ust. 1 i 2 ustawy¹⁾	41.
(przeliczony na złote, podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	zł
Należny ryczałt po obniżeniu o podatek zapłacony za granicą	42.
Od kwoty z poz. 40 należy odjąć kwotę z poz. 41. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	zł
Należny ryczałt po obniżeniu o ryczałt od zaliczek wypłaconej na poczet dywidendy wykazanej w dochodzie z tytułu podzielnego zysku²⁾	43.
Obniżenie dotyczy ryczałtu od zaliczek wypłaconej na poczet przewidywanej dywidendy, wykazanego w deklaracji złożonej za poprzedni rok podatkowy. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	zł
Wysokość wypłaconej w roku podatkowym zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy	44.
	zł gr
Należny ryczałt od wypłaconej w roku podatkowym zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy³⁾	45.
Należy zastosować właściwą stawkę do dochodu wykazanego w poz. 44. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	zł

D.2. SUMA DOCHODU Z TYTUŁU UKRYTYCH ZYSKÓW I DOCHODU Z TYTUŁU WYDATKÓW NIEZWIĄZANYCH Z DZIAŁALNOŚCIĄ GOSPODARCZĄ, NALEŻNY RYCZAŁT

Miesiąc osiągnięcia dochodu	Wysokość dochodu	Wysokość należnego ryczałtu (wysokość dochodu należy pomnożyć przez stawkę ryczałtu, podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)
I	46. zł gr	47. zł
II	48. zł gr	49. zł
III	50. zł gr	51. zł
IV	52. zł gr	53. zł
V	54. zł gr	55. zł
VI	56. zł gr	57. zł
VII	58. zł gr	59. zł
VIII	60. zł gr	61. zł
IX	62. zł gr	63. zł
X	64. zł gr	65. zł
XI	66. zł gr	67. zł
XII	68. zł gr	69. zł
XIII	70. zł gr	71. zł
XIV	72. zł gr	73. zł
XV	74. zł gr	75. zł
XVI	76. zł gr	77. zł
XVII	78. zł gr	79. zł
XVIII	80. zł gr	81. zł
XIX	82. zł gr	83. zł
XX	84. zł gr	85. zł

CIT ESTOŃSKI – OBOWIĄZEK ZŁOŻENIA DEKLARACJI

POLTAX

SKŁADANIE TYLKO ZA POMOCĄ ŚRODKÓW KOMUNIKACJI ELEKTRONICZNEJ: www.podatk.gov.pl

Wysokość obniżen, o których mowa w art. 28n ust. 4 i 6 ustawy	124.	zł.	gr.
Wysokość podwyższeń, o których mowa w art. 28n ust. 4, 5 i 6 ustawy	125.	zł.	gr.
Dochód z tytułu zysku netto po dokonaniu obniżen i podwyższeń, o których mowa w art. 28n ust. 4, 5 lub 6 ustawy Od kwoty z poz. 123 należy odjąć kwotę z poz. 124, a następnie podwyższyć o kwotę z poz. 125. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	126.	zł.	
Należny ryczałt Do dochodu wykazanego w poz. 126 należy zastosować właściwą stawkę ryczałtu. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	127.	zł.	
Podatek zapłacony za granicą zgodnie z art. 28p ust. 1 i 2 ustawy ¹⁾ (przeliczony na złote, podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	128.	zł.	
Należny ryczałt po obniżeniu o podatek zapłacony za granicą Od kwoty z poz. 127 należy odjąć kwotę z poz. 128. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	129.	zł.	
130. Zapłata ryczałtu z tytułu zysku netto nastąpi jednorazowo zgodnie z art. 28t ust. 2 ustawy (zaznaczyć właściwy kwadrat): ☐ 1. tak ☐ 2. nie			
Ryczałt zapłacony od dochodu z tytułu zysku netto	131.	zł.	

D.5.3. ROZDYSPONOWANY DOCHÓD Z TYTUŁU ZYSKU NETTO, NALEŻNY RYCZAŁT ZA POSZCZEGÓLNE MIESIĄCE (Wypełnia podatek, który w poz. 130 zaznaczył kwadrat nr 2)²⁾

Miesiąc osiągnięcia dochodu	Wysokość dochodu	Wysokość należnego ryczałtu (wysokość dochodu należy pomnożyć przez stawkę ryczałtu, podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	Wysokość zapłaconego ryczałtu (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)
I	132.	133.	134.
II	135.	136.	137.
III	138.	139.	140.
IV	141.	142.	143.
V	144.	145.	146.
VI	147.	148.	149.
VII	150.	151.	152.
Suma zapłaconego ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto w roku podatkowym, o którym mowa w poz. 4 i 5 (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)			153.
Suma ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto zapłaconego po upływie 20-tego dnia siódmego miesiąca roku podatkowego, o którym mowa w poz. 4 i 5 (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)			154.
Suma zapłaconego ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto osiągniętego w latach opodatkowania ryczałtem, o których mowa w poz. 19-26 Kwota wykazana w poz. 155 nie może przekroczyć kwoty wykazanej w poz. 129. (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)			155.

E. ZAPŁACONY RYCZAŁT ZA POSZCZEGÓLNE MIESIĄCE (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)

Miesiąc	Ryczałt zapłacony od dochodu z tytułu podzielnego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczanego na pokrycie strat	Ryczałt zapłacony od dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą	Ryczałt zapłacony od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku	Ryczałt zapłacony od dochodu z tytułu niesurowej działalności gospodarczej	Razem
I	156.	157.	158.	159.	160.
II	161.	162.	163.	164.	165.
III	166.	167.	168.	169.	170.
IV	171.	172.	173.	174.	175.
V	176.	177.	178.	179.	180.
VI	181.	182.	183.	184.	185.

CIT ESTOŃSKI – OBOWIĄZEK ZŁOŻENIA DEKLARACJI

POLITAX SKŁADANIE TYLKO ZA POMOCĄ ŚRODKÓW KOMUNIKACJI ELEKTRONICZNEJ: www.polski.gov.pl

VII	186.	187.	188.	189.	190.
VIII	191.	192.	193.	194.	195.
IX	196.	197.	198.	199.	200.
X	201.	202.	203.	204.	205.
XI	206.	207.	208.	209.	210.
XII	211.	212.	213.	214.	215.
XIII	216.	217.	218.	219.	220.
XIV	221.	222.	223.	224.	225.
XV	226.	227.	228.	229.	230.
XVI	231.	232.	233.	234.	235.
XVII	236.	237.	238.	239.	240.
XVIII	241.	242.	243.	244.	245.
XIX	246.	247.	248.	249.	250.
XX	251.	252.	253.	254.	255.
XXI	256.	257.	258.	259.	260.
XXII	261.	262.	263.	264.	265.
XXIII	266.	267.	268.	269.	270.

F. ZESTAWIENIE NALEŻNEGO I ZAPŁACONEGO RYCZAŁTU ZA POSZCZEGÓLNE MIESIĄCE

Miesiąc	Suma należnego ryczałtu (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	Suma zapłaconego ryczałtu (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)
I	271.	272.
II	273.	274.
III	275.	276.
IV	277.	278.
V	279.	280.
VI	281.	282.
VII	283.	284.
VIII	285.	286.
IX	287.	288.
X	289.	290.
XI	291.	292.
XII	293.	294.

CIT ESTOŃSKI – OBOWIĄZEK ZŁOŻENIA DEKLARACJI

POLTAX SKŁADANE TYLKO ZA POMOCĄ ŚRODKÓW KOMUNIKACJI ELEKTRONICZNEJ: www.podatki.gov.pl

XIII	295.	296.
XIV	297.	298.
XV	299.	300.
XVI	301.	302.
XVII	303.	304.
XVIII	305.	306.
XIX	307.	308.
XX	309.	310.
XXI	311.	312.
XXII	313.	314.
XXIII	315.	316.

G. OSOBA DO KONTAKTU PODATNIKA

317. Imię	318. Nazwisko
319. Data wypełnienia (dzień - miesiąc - rok)	320. Telefon (jście nieobowiązkowe)
321. Adres e-mail (jście nieobowiązkowe)	

Objaśnienia

- Podatek wyliczając ryczałt stosuje wyłącznie przepisy rozdziału 6b ustawy, z pominięciem pozostałych przepisów ustawy określających zasady opodatkowania.
- Rokiem podatkowym podatnika opodatkowanego ryczałtem jest rok obrotowy w rozumieniu przepisów o rachunkowości.
- Formularz dotyczy podatników, którzy prowadzą działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej, spółki komandytowo-akcyjnej, której odpowiednio udziałowcami, akcjonariuszami lub wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne nieposiadające praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciele (fundatorzy) lub beneficjenci fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym.
- Średnio jest mowa o urzędzie skarbowym, w tym urzędzie skarbowym, do którego jest adresowana deklaracja - oznacza to urząd skarbowy, przy pomocy którego właściwy dla podatnika naczelnik urzędu skarbowego wykonuje swoje zadania.
- Średnio jest mowa o Ordynacji podatkowej, oznacza to ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.).
- Konkret składa się w celu postępowania podatkowego w sprawie unikania opodatkowania; konkretnie składa się wraz z uzasadnieniem przyczyn konfliktu.
- Zgodnie z art. 28f ustawy opodatkowanie ryczałtem obejmuje okres bezpośrednio po sobie następujących czterech lat podatkowych, przy czym opodatkowanie ryczałtem prowadzi się na kolejne okresy bezpośrednio po sobie następujących czterech lat podatkowych. Jeżeli podatek nie chce kontynuować opodatkowania ryczałtem, składa informację o rezygnacji z tego opodatkowania w deklaracji składanej za ostatni rok podatkowy, w którym podatek stosował to opodatkowanie.
- Dotyczy jedynie strat powstałych w okresie poprzedzającym okres opodatkowania ryczałtem (dochód z tytułu zysku przeznaczanego na pokrycie strat).
- Odliczenie z tytułu podatku zapłaconego za granicą zgodnie z art. 28p ust. 1 i 2 ustawy nie może przekroczyć tej części ryczałtu obliczonego przed dokonaniem odliczenia, która proporcjonalnie przypada na przychód (dochód) uzyskany w obcym państwie. Jeżeli dochód stanowił podstawę opodatkowania, o której mowa w art. 28n ust. 1 pkt 1 i 4 ustawy, nie odpowiada pełnej wysokości zysku netto osiągniętego za rok podatkowy, odliczenia tego dokonuje się proporcjonalnie do udziału tego dochodu w zysku netto.
- Jeżeli podatek dokonał wypłaty zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy zgodnie z odrębnymi przepisami, od ryczałtu obliczonego po odliczeniach, o których mowa w art. 28p ust. 2 ustawy, odlicza się należny ryczałt od wypłaconej zaliczki. Należny ryczałt od wypłaconej zaliczki może zostać odliczony od należnego ryczałtu od zysku, na poczet którego zaliczka ta została wypłacona, czyli w roku następującym po roku podatkowym, za który jest składana deklaracja.
- Zgodnie z art. 28c ust. 1 pkt 5 ustawy rozdyktowany dochód z tytułu zysku netto oznacza część dochodu z tytułu zysku netto, która została przeznaczona do dystrybucji w jakiegokolwiek formie, w tym do wypłaty wypłat, na pokrycie strat powstałych w okresie innym niż okres opodatkowania ryczałtem, na wypłatę wynagrodzeń związanych z udziałami, na podwyższenie kapitału zakładowego.

Pouczenia

W przypadku niewpłacenia w obowiązujących terminach należności z poz. 271, 273, 275, 277, 279, 281, 283, 285, 287, 289, 291, 293, 295, 297, 299, 301, 303, 305, 307, 309, 311, 313 oraz 315 lub wpłacenia ich w niepełnej wysokości niniejsza deklaracja stanowi podstawę do wystawienia tytułu wykonawczego zgodnie z art. 34 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2022 r. poz. 479, z późn. zm.).

za podanie nieprawdy lub zatajenie prawdy i przez to naruszenie podatku na uszczuplenie gaoi odpowiedzialność przewidziana w Kodeksie karnym skarbowym.

CIT-8E 7

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28k ustawy o CIT – podmioty bezwzględnie wyłączone z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek
- 1. Przepisów niniejszego rozdziału nie stosuje się do:
 - 1) **przedsiębiorstw finansowych**, o których mowa w art. 15c ust. 16;
 - 2) **instytucji pożyczkowych** w rozumieniu art. 5 pkt 2a ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o kredycie konsumenckim;
 - 3) podatników **osiągających dochody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a** (zwolnione na podstawie działalności prowadzonej na terenie SSE lub dochody osiągnięte z realizacji nowej inwestycji określonej w decyzji o wsparciu);
 - 4) podatników **postawionych w stan upadłości lub likwidacji**;

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28k ustawy o CIT – podmioty bezwzględnie wyłączone z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek
- 1. Przepisów niniejszego rozdziału nie stosuje się do:
 - 3) podatników **osiągających dochody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a** (zwolnione na podstawie działalności prowadzonej na terenie SSE lub dochody osiągnięte z realizacji nowej inwestycji określonej w decyzji o wsparciu);
 - „**Wyłączeniu** z prawa do korzystania z ryczałtu, **podlega również podatnik nieosiągający dochodów z wyżej wymienionej działalności w SSE lub PSI** prowadzonej w oparciu odpowiednio o zezwolenie lub decyzję, **ale ponoszący na niej stratę.**
 - Wyłączeniu podlega również podatnik, który posiadając wymienione wyżej zezwolenie lub decyzję na działalność gospodarczą nie zaczął jeszcze osiągać z niej przychodów.** Podatnicy tacy podlegają bowiem pod reżim stosowania art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a ustawy o CIT.
 - Oznacza to, że 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 tą formę opodatkowania”
- - objaśnienia podatkowe

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 2 maja 2022 r. 0111-KDIB1-3.4010.83.2022.2.JKU
- Pytanie
- **Czy wyłączenie podmiotowe, o którym mowa w art. 28k ust. 1 pkt 3 u.p.d.o.p. ma zastosowanie do Wnioskodawcy, tj. czy Wnioskodawca po złożeniu stosownego zawiadomienia może korzystać z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w okresie, w którym dla Wnioskodawcy obowiązuje decyzja o wsparciu na realizację nowej inwestycji** wydana w trybie ustawy z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji, a jednocześnie Wnioskodawca **pomimo poniesienia kosztów kwalifikowanych inwestycji, nie korzystał w przeszłości i nie będzie korzystał przez okres opodatkowania ryczałtem ze wsparcia przysługującego na mocy uzyskanej decyzji z dnia 14 stycznia 2020 r.**, tj. nie stosował i nie będzie przez ten okres opodatkowania ryczałtem stosować zwolnienia z podatku do dochodów z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu?

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 2 maja 2022 r. 0111-KDIB1-3.4010.83.2022.2.JKU
- Stanowisko wnioskodawcy:
- W stanie faktycznym (winno być: zdarzeniu przyszłym) wniosku wskazane zostało, że **Wnioskodawca nie zdecydował się jeszcze na zastosowanie przysługującego mu zwolnienia z podatku do dochodów z działalności gospodarczej określonej w posiadanej przez niego decyzji o wsparciu**. W związku z planowanym wyborem opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w okresie obowiązywania tej decyzji, **Wnioskodawca pomimo poniesienia kosztów kwalifikowanych inwestycji, nie korzysta jak dotąd i nie zamierza korzystać przez okres opodatkowania ryczałtem ze wsparcia** (tj. zwolnienia z podatku na mocy art. 17 ust. 1 pkt 34a u.p.d.o.p.) przysługującego na mocy uzyskanej decyzji. Tym samym można powiedzieć, że Wnioskodawca nie osiąga dochodów objętych zwolnieniem z podatku, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34a u.p.d.o.p.
- Powyższe z kolei oznacza, że w stosunku do Wnioskodawcy w podanym stanie faktycznym (winno być: zdarzeniu przyszłym) i w odpowiedzi na postawione pytanie - **nie może mieć zastosowanie wyłączenie podmiotowe wskazane w art. 28k ust. 1 pkt 3 u.p.d.o.p.**, które stanowi warunek wykluczający z możliwości wyboru opodatkowania w formie ryczałtu od dochodów spółek.

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 2 maja 2022 r. 0111-KDIB1-3.4010.83.2022.2.JKU
- Stanowisko organu:
- Z literalnego brzmienia art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy o CIT, wprost wynika, które dochody są wolne od podatku. Gdyby ustawodawca dopuszczał możliwość skorzystania przez podatnika lub nieskorzystania przez niego z konkretnego zwolnienia przedmiotowego, to byłoby to wyraźnie stwierdzone w ustawie, przy pomocy sformułowań typu "wolne od podatku mogą być".
- Z tego wynika, że **spełnienie przez Spółkę warunków wymienionych w art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy o CIT, tj. posiadanie decyzji o wsparciu oznacza, że dochody osiągnięte na terenie PSI z działalności gospodarczej z realizacji nowej inwestycji określonej w decyzji o wsparciu są zwolnione z opodatkowania.**
- **Zatem, nie można zgodzić się z Wnioskodawcą, że w związku z posiadaną decyzją o wsparciu, Wnioskodawca byłby uprawniony do opodatkowania zysku na zasadach ryczałtu od dochodów spółek, o którym mowa w rozdziale 6B ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.**
- Jak już wyżej wskazano, dopiero po uchyleniu lub wygaśnięciu decyzji podatnik spełniający warunki określone w przepisach o ryczałcie może wybrać tą formę opodatkowania.
- **Wobec powyższego, stanowisko Wnioskodawcy, w zakresie ustalenia, czy wyłączenie podmiotowe, o którym mowa w art. 28k ust. 1 pkt 3 u.p.d.o.p. ma zastosowanie do Wnioskodawcy, tj. czy Wnioskodawca po złożeniu stosownego zawiadomienia może korzystać z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w okresie, w którym dla Wnioskodawcy obowiązuje decyzja o wsparciu na realizację nowej inwestycji wydana w trybie ustawy z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji, a jednocześnie Wnioskodawca pomimo poniesienia kosztów kwalifikowanych inwestycji, nie korzystał w przeszłości i nie będzie korzystał przez okres opodatkowania ryczałtem ze wsparcia przysługującego na mocy uzyskanej decyzji z dnia 14 stycznia 2020 r., tj. nie stosowa i nie będzie przez ten okres opodatkowania ryczałtem stosować zwolnienia z podatku do dochodów z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu **należało uznać za nieprawidłowe.****

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28k ustawy o CIT – podmioty bezwzględnie wyłączone z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek
- 1. Przepisów niniejszego rozdziału nie stosuje się do:
- 5) **podatników, którzy zostali utworzeni:**
- a) w wyniku połączenia lub podziału albo
- b) **przez osoby** prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej **wnoszące, tytułem wkładów niepieniężnych** na poczet kapitału podatnika, **składniki majątku uzyskane przez te osoby albo jednostki w wyniku likwidacji innych podatników**, jeżeli te osoby albo jednostki posiadały udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników, albo
- c) **przez osoby** prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, **jeżeli w roku podatkowym, w którym podatek został utworzony, lub w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, zostało do niego wniesione na poczet kapitału uprzednio prowadzone przedsiębiorstwo, zorganizowana część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10 000 euro** przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w pierwszym dniu roboczym miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym wniesiono te składniki majątku, w zaokrągleniu do 1000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się, stosując odpowiednio przepisy art. 14
- - w roku podatkowym, w którym rozpoczęli działalność, oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, nie krócej jednak niż przez okres 24 miesięcy od dnia utworzenia;

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28k ustawy o CIT – podmioty bezwzględnie wyłączone z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek
- 1. Przepisów niniejszego rozdziału nie stosuje się do:
 - 6) **podatników, którzy:**
 - a) **zostali podzieleni przez wydzielenie** albo
 - b) **wnieśli tytułem wkładu do innego podmiotu**, w tym na poczet kapitału:
 - – uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo, zorganizowaną część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10 000 euro przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w pierwszym dniu roboczym miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym wniesiono te składniki majątku, w zaokrągleniu do 1000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się, stosując odpowiednio przepisy art. 14, lub
 - – składniki majątku uzyskane przez tego podatnika w wyniku likwidacji innych podatników, jeżeli ten podatnik posiadał udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników
 - - w roku podatkowym, w którym dokonano podziału albo wniesiono wkład, oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, nie krócej jednak niż przez okres 24 miesięcy od dnia dokonania podziału albo wniesienia wkładu.
- 2. W przypadku łączenia, podziału podmiotów lub wniesienia do spółki wkładu niepieniężnego przepisy ust. 1 pkt 5 i 6 stosuje się odpowiednio do podmiotów przejmujących lub otrzymujących wkład niepieniężny.

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- **PRZYKŁAD – OBJAŚNIENIA PODATKOWE**

- W marcu 2019 r. została utworzona X sp. z o.o., której wspólnikami są bracia Kowalscy. Rokiem podatkowym X sp. z o.o. jest rok kalendarzowy. W listopadzie 2019 r. Piotr Nowak, prowadzący dotychczas jednoosobową działalność gospodarczą, podjął decyzję o restrukturyzacji prowadzonej działalności gospodarczej. W tym celu wniósł tytułem aportu do X sp. z o.o. uprzednio prowadzone przedsiębiorstwo. W związku z powyższym Piotr Nowak objął udziały w podwyższonym kapitale zakładowym X sp. z o.o. o wartości 100 000 złotych. Wartość udziałów, które objął Piotr Nowak w podwyższonym kapitale zakładowym X sp. z o.o., w zamian za wniesione w drodze aportu uprzednio prowadzone przedsiębiorstwo, odpowiada wartości rynkowej tego przedsiębiorstwa oszacowanej przez rzeczoznawcę.
- **Czy Sp. z o.o. będzie uprawniona do wyboru opodatkowania ryczałtem od 1 stycznia 2022 r.?**

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- **PRZYKŁAD – OBJAŚNIENIA PODATKOWE**

- W marcu 2019 r. została utworzona X sp. z o.o., której wspólnikami są bracia Kowalscy. Rokiem podatkowym X sp. z o.o. jest rok kalendarzowy. W listopadzie 2019 r. Piotr Nowak, prowadzący dotychczas jednoosobową działalność gospodarczą, podjął decyzję o restrukturyzacji prowadzonej działalności gospodarczej. W tym celu wniósł tytułem aportu do X sp. z o.o. uprzednio prowadzone przedsiębiorstwo. W związku z powyższym Piotr Nowak objął udziały w podwyższonym kapitale zakładowym X sp. z o.o. o wartości 100 000 złotych. Wartość udziałów, które objął Piotr Nowak w podwyższonym kapitale zakładowym X sp. z o.o., w zamian za wniesione w drodze aportu uprzednio prowadzone przedsiębiorstwo, odpowiada wartości rynkowej tego przedsiębiorstwa oszacowanej przez rzeczoznawcę.
- **Czy Sp. z o.o. będzie uprawniona do wyboru opodatkowania ryczałtem od 1 stycznia 2022 r.?**
- Jeśli pozostałe warunki uprawniające do wyboru opodatkowania ryczałtem zostały spełnione, to X sp. z o.o. **będzie uprawniona** do wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek poczynwszy od dnia 1 stycznia 2022 r.
- **Powyższe będzie możliwe, ponieważ od dnia otrzymania wkładu niepieniężnego przez X sp. z o.o. upłynęły 2 lata podatkowe (nie krótsze niż 24 miesiące).**

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KIS Z 24 MARCA 2022 R. 0111-KDIB1-2.4010.512.2021.2.AK
- W celu konsolidacji działalności, wspólnicy Wnioskodawcy będący osobami fizycznymi w 2021 r. wniosą do Wnioskodawcy wkład niepieniężny w postaci przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 4a pkt 3 ustawy o CIT oraz zorganizowanej części przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 4a pkt 4 ustawy o CIT **a jeden wspólnik będący osobą fizyczną wniesie wkład inny niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część (aporty łącznie zwany dalej we wniosku jako "Aport" lub "Aporty")**. Wartość Aportu przekroczy równowartość kwoty 10 tys. euro. Aporty zostaną wniesione do Spółki przez osoby fizyczne w 2021 r. **Od założenia spółki minęło już dwa lata.**
- Pytanie
- Czy po otrzymaniu przez Spółkę Aportów Wnioskodawca będzie nadal uprawniony do opodatkowania Ryczałtem, począwszy od roku podatkowego rozpoczynającego się 1 stycznia 2022 r.? Czy w opisanym zdarzeniu przyszłym, wobec Spółki znajdzie zastosowanie zasada wyłączenia z opodatkowania Ryczałtem z art. 28k ust. 1 pkt 6 ustawy o CIT?

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KIS Z 24 MARCA 2022 R. 0111-KDIB1-2.4010.512.2021.2.AK
- **Zdaniem Wnioskodawcy**, po wniesieniu do Spółki Aportów Wnioskodawca będzie uprawniony do opodatkowania Ryczałtem poczynszy od roku podatkowego rozpoczynającego się w styczniu 2022 r., w którym na podstawie art. 28j ust. 1 pkt 7 ustawy o CIT, zostanie w terminie złożone zawiadomienie o wyborze opodatkowania Ryczałtem. Od stycznia 2022 r. Spółka będzie miała prawo do wyboru Ryczałtu. **Wniesienie do Spółki Aportów przez Wspólników jest bez znaczenia dla prawa do Ryczałtu gdyż od powstania Spółki upłynęło więcej niż 24 miesiące. Zdaniem Wnioskodawcy, w opisanym zdarzeniu przyszłym, wobec Spółki nie znajdzie zastosowania zasada wyłączenia z opodatkowania Ryczałtem przewidziane w art. 28k ust. 1 pkt 6 ustawy o CIT. Spółka nie wniosła bowiem aportu do innych spółek ani Spółka nie została podzielona.**

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KIS Z 24 MARCA 2022 R. 0111-KDIB1-2.4010.512.2021.2.AK
- Stanowisko organu
- Przy czym w myśl art. 28k ust. 2 ustawy CIT, w przypadku łączenia, podziału podmiotów lub wniesienia do spółki wkładu niepieniężnego przepisy ust. 1 pkt 5 i 6 stosuje się odpowiednio do podmiotów przejmujących lub otrzymujących wkład niepieniężny.
- Wnioskodawca nie ma więc racji, twierdząc, że podmioty otrzymujące wkład niepieniężny są określone tylko w art. 28k ust. 1 pkt 5 ustawy CIT. Na zasadzie "odpowiedniego stosowania" art. 28k ust. 1 pkt 6 wynikającej z art. 28k ust. 2 są one także określone w tym przepisie.
- Powyższe oznacza, że Wnioskodawca jako spółka otrzymująca wkład niepieniężny w postaci przedsiębiorstwa czy zorganizowanej części przedsiębiorstwa, w roku podatkowym, w którym wniesiono wkład oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, nie krócej niż przez okres 24 miesięcy od dnia wniesienia wkładu nie będzie uprawniona do wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek. Wniesienie aportu przez wspólników w 2021 r. powoduje, że wybór ryczałtu od 1 stycznia 2022 r. w przypadku spółki jest niemożliwy.

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28k ustawy o CIT – podmioty bezwzględnie wyłączone z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek
- 1. Przepisów niniejszego rozdziału nie stosuje się do:
- 5) **podatników, którzy zostali utworzeni:**
- a) w wyniku połączenia lub podziału albo
- b) **przez osoby** prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej **wnoszące, tytułem wkładów niepieniężnych** na poczet kapitału podatnika, **składniki majątku uzyskane przez te osoby albo jednostki w wyniku likwidacji innych podatników**, jeżeli te osoby albo jednostki posiadały udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników, albo
- c) **przez osoby** prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, **jeżeli w roku podatkowym, w którym podatek został utworzony, lub w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, zostało do niego wniesione na poczet kapitału uprzednio prowadzone przedsiębiorstwo, zorganizowana część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10 000 euro** przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w pierwszym dniu roboczym miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym wniesiono te składniki majątku, w zaokrągleniu do 1000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się, stosując odpowiednio przepisy art. 14
- - w roku podatkowym, w którym rozpoczęli działalność, oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, nie krócej jednak niż przez okres 24 miesięcy od dnia utworzenia;

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- Art. 28k ustawy o CIT – podmioty bezwzględnie wyłączone z opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek
- 1. Przepisów niniejszego rozdziału nie stosuje się do:
 - 6) **podatników, którzy:**
 - a) **zostali podzieleni przez wydzielenie** albo
 - b) **wnieśli tytułem wkładu do innego podmiotu**, w tym na poczet kapitału:
 - – uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo, zorganizowaną część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej **łącznie równowartość w złotych kwoty 10 000 euro** przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w pierwszym dniu roboczym miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym wniesiono te składniki majątku, w zaokrągleniu do 1000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się, stosując odpowiednio przepisy art. 14, lub
 - – składniki majątku uzyskane przez tego podatnika w wyniku likwidacji innych podatników, jeżeli ten podatnik posiadał udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników
 - - w roku podatkowym, w którym dokonano podziału albo wniesiono wkład, oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, nie krócej jednak **niż przez okres 24 miesięcy od dnia dokonania podziału albo wniesienia wkładu.**
- 2. W przypadku łączenia, podziału podmiotów **lub wniesienia do spółki wkładu niepieniężnego** przepisy ust. 1 pkt 5 i 6 **stosuje się odpowiednio do podmiotów przejmujących lub otrzymujących wkład niepieniężny.**

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- **PRZYKŁAD – OBJAŚNIENIA PODATKOWE**

- W grudniu 2021 r. Piotr Nowak prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą podjął decyzję o **przekształceniu swojej działalności w jednoosobową sp. z o.o.**, aby w najbliższym czasie skorzystać z ryczału od dochodów spółek. Dopelnienie wszelkich formalności związanych z przekształceniem zajęło Panu Piotrowi Nowakowi 3 miesiące. Zgodnie z zapisami umowy spółki, pierwszy rok obrotowy Piotr Nowak sp. z o.o. rozpoczyna się 1 marca 2022 r. a kończy się 31 grudnia 2022 r. Piotr Nowak jest jedynym udziałowcem spółki i póki co nie zatrudnia żadnych pracowników. W dniu 14 lutego 2022 r. Piotr Nowak złożył do właściwego naczelnika urzędu skarbowego zawiadomienie (według ustalonego wzoru) o wyborze ryczału od dochodów spółek, poczynsz od dnia 1 marca 2022 r.
- **Czy Piotr Nowak sp. z o.o. będzie uprawniona do wyboru opodatkowania ryczałtem od 1 marca 2022 r.?**

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- PRZYKŁAD – OBJAŚNIENIA PODATKOWE
- Czy Piotr Nowak sp. z o.o. będzie uprawniona do wyboru opodatkowania ryczałtem od 1 marca 2022 r.?
- Tak, Piotr Nowak sp. z o.o. będzie mogła skorzystać z ryczałtu od dochodów spółek już od 1 marca 2022 r.
- Przekształcenie jednoosobowej działalności gospodarczej w spółkę z o.o. nie jest czynnością restrukturyzacyjną wymienioną w art. 28k ust.1 pkt 5-6, a więc nie ogranicza w żaden sposób prawa do skorzystania z ryczałtu.
- Ponadto Piotr Nowak sp. z o.o. **jest podatnikiem rozpoczynającym działalność gospodarczą.** W związku z powyższym, zgodnie z art. 28j ust. 2 ustawy o CIT **warunek dotyczący struktury przychodów (art. 28j ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT) oraz minimalnego poziomu zatrudnienia (art. 28j ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT) uznaje się za spełniony w pierwszym roku opodatkowania ryczałtem.** W myśl art. 28e ust. 2 ustawy o CIT pierwszy rok opodatkowania ryczałtem zakończy się 31 grudnia 2022 r. **Spełnione zostały również pozostałe warunki uprawniające do skorzystania z ryczałtu, tj. forma prawna (sp. z o.o. jest podmiotem uprawnionym) oraz prosta struktura właścicielska (jedynym wspólnikiem jest Piotr Nowak, a więc wszyscy wspólnicy spółki są osobami fizycznymi).**

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- **INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KIS Z DNIA 18 MARCA 2022 R. 0111-KDIB1-1.4010.675.2021.2.BS**
- Wnioskodawca prowadzi indywidualną jednoosobową działalność gospodarczą. Podstawowym rodzajem tej działalności jest handel detaliczny. W 2021 r. zakupił nieruchomości na których ma zamiar stworzyć infrastrukturę dla działalności handlowo-usługowej. Tak uzbrojony teren będzie przedmiotem sprzedaży (towar handlowy).
- Jednocześnie, prowadzoną indywidualną pozarolniczą działalność gospodarczą Wnioskodawca zamierza przekształcić w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością w 2022 r.
- Pytanie
- **Czy przyszła spółka - spółka z o.o. powstała z przekształcenia jednoosobowej działalności gospodarczej nie będzie podlegać ograniczeniom w wyborze opodatkowania ryczałtem od spółek określonych w art. 28k ust. 1 pkt 5 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych?**
- **Zdaniem Wnioskodawcy, przyszła spółka z o.o. powstała z przekształcenia jednoosobowej działalności gospodarczej nie będzie podlegać ograniczeniom w wyborze opodatkowania ryczałtem od spółek określonych w art. 28k ust. 1 pkt 5** ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

CIT ESTOŃSKI – KTO NIE MOŻE SKORZYSTAĆ?

- INTERPRETACJA INDYWIDUALNA DYREKTORA KIS Z DNIA 18 MARCA 2022 R. 0111-KDIB1-1.4010.675.2021.2.BS
- Odnosząc się do powyższej wątpliwości Wnioskodawcy wskazać należy, że warunki opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych zawiera art. 28j ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. W odniesieniu do części obowiązków wynikających z powyższego przepisu, w oparciu o art. 28j ust. 2 ustawy o CIT, z preferencji skorzystać mogą podatnicy rozpoczynający prowadzenie działalności gospodarczej.
- Należy zauważyć, że ww. przepis odnosi się ogólnie do podatników rozpoczynających prowadzenie działalności i nie zawiera negatywnego katalogu wyłączającego zastosowanie tej regulacji do podatników, rozpoczynających prowadzenie działalności w określony sposób.
- Zatem, skoro jak wynika z opisu sprawy, przyszła spółka z o.o. powstanie z przekształcenia jednoosobowej działalności gospodarczej w spółkę kapitałową, to do tej spółki jako podmiotu rozpoczynającego prowadzenie działalności gospodarczej, nie będzie miał zastosowania art. 28k ust. 1 pkt 5 ustawy o CIT. W konsekwencji spółka z o.o. powstała z przekształcenia działalności jednoosobowej będzie mogła skorzystać z preferencji podatkowej wynikającej z przepisu art. 28j ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych po spełnieniu pozostałych warunków wynikających z art. 28j ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. W uzupełnieniu wniosku wskazał Pan, że po przekształceniu działalności jednoosobowej w spółkę kapitałową, Spółka będzie spełniała wymogi określone w art. 28j ustawy o CIT, zatem będzie mogła wybrać sposób opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, a przepis art. 28k ust. 1 pkt 5 nie znajdzie w tej sprawie zastosowania.
- **Tym samym Pana stanowisko należało uznać za prawidłowe.**

CIT ESTOŃSKI – CO SIĘ ZMieniŁO

- **Zmiany w tzw. „podatku od wejścia”**
- **Od 2022 r. nie trzeba już płacić podatku od różnic między wynikiem podatkowym a bilansowym (tzw. podatek na wejściu), jeśli w systemie estońskim pozostanie się co najmniej przez 4 lata.**
- Podatnik, który wybrał lub dokona wyboru opodatkowania ryczałtem zgodnie z przepisami obowiązującymi od **roku 2022**, będzie zobowiązany wykazać w zeznaniu za rok podatkowy poprzedzający pierwszym rok opodatkowania ryczałtem:
- **Jako przychody:**
 - Przychody uwzględnione w oparciu o przepisy ustawy o rachunkowości, jeśli nie zostały zakwalifikowane jeszcze do przychodów zgodnie z przepisami ustawy CIT (art. 12 ust. 1)
 - Koszty zaliczone do kosztów uzyskania przychodów zgodnie z ustawą CIT, lecz nie zostały jeszcze ujęte w wyniku finansowym skonstruowanym zgodnie z zasadami ustawy o rachunkowości
- **Jako koszty**
 - Przychody podatkowe, które nie zostały jeszcze ujęte w wyniku finansowym stworzonym w oparciu o UoR,
 - Koszty uzyskania przychodów uwzględnione w wyniku finansowym, lecz nie są jeszcze kosztami kwalifikowalnymi zgodnie z przepisami ustawy CIT (art. 15 ust. 1)
- **Ale: podatnik dokonuje zapłaty podatku należnego (od wejścia) z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli podatnik stosował to opodatkowanie krócej niż cztery lata podatkowe,**
- **przy czym w przypadku stosowania opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w sposób nieprzerwany przez okres dłuższy niż cztery lata podatkowe zobowiązanie podatkowe wygasa w całości**

CIT ESTOŃSKI – „podatek od wejścia”

- Efektem korekty wstępnej przychodów i kosztów jest wyeliminowanie:
 - podwójnego opodatkowania tych samych przychodów,
 - możliwości nieuwzględnienia w rozliczeniu podatkowym określonych przychodów,
 - podwójnego odliczenia tych samych kosztów
 - możliwości nieuwzględnienia w rozliczeniu podatkowym określonych kosztów.
- **Dzięki wskazanemu rozliczeniu przychodów i kosztów podatnik dokona ujednolicenia swoich rozliczeń podatkowych i rachunkowych, gdyż po wyborze ryczału od dochodów spółek przychody i koszty podatnika ustalone dla celów rachunkowych staną się również kategoriami podatkowymi.**
- Źródło: objaśnienia podatkowe

CIT ESTOŃSKI – „podatek od wejścia”

- PRZYKŁAD (objaśnienia)
- 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,
 - **dodatknie 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

CIT ESTOŃSKI – „podatek od wejścia”

- PRZYKŁAD (objaśnienia)
- 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.
- 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 ryczałtu,
 - **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 ryczałtu, 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.

CIT ESTOŃSKI – „podatek od wejścia”

- **Objaśnienia podatkowe**
- W przypadku podatnika (spółki będącej podatnikiem CIT), który nie powstał z przekształcenia, **obowiązek zapłaty podatku od dochodu z tytułu korekty wstępnej powstaje z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli podatnik taki stosował to opodatkowanie krócej niż cztery lata podatkowe.**
- **Kwotę dochodu z tytułu korekty wstępnej wykazuje się w zeznaniu CIT-8 za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.** Do dochodu z tytułu korekty wstępnej stosuje się stawkę podatku określoną w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT, tj. **19%.**
- Jeżeli jednak podatnik stosował ryczałt w sposób **nieprzerwany przez okres dłuższy niż cztery lata** podatkowe, **zobowiązanie podatkowe z tytułu dochodu od korekty wstępnej wygasa w całości.**
- **Podatku od wejścia nie będzie, gdy spółka będzie opodatkowana tą formą przez cztery lata.**

CIT ESTOŃSKI – „podatek od wejścia”

POLTAX		
Składowanie w wersji elektronicznej: www.podarki.gov.pl		
1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika	2. Nr dokumentu	3. Status
CIT/KW		
INFORMACJA O PRZYCHODACH, KOSZTACH, DOCHODZIE Z PRZEKSZTAŁCENIA ORAZ PODATKU NALEŻNYM W ZWIĄZKU Z WYBÓREM OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM OD DOCHODÓW SPÓŁEK		
za rok podatkowy ¹⁾		
4. Od (dzień - miesiąc - rok)	5. Do (dzień - miesiąc - rok)	
Załącznik do zeznania CIT-8. Wypełniają podatnicy, którzy na podstawie art. 7aa ustawy są obowiązani do wykazania przychodów, kosztów uzyskania przychodów, dochodu z przekształcenia oraz ustalenia podatku należnego w związku z wyborem opodatkowania ryczałem od dochodów spółek, zwanym dalej „ryczałem” ²⁾ .		
A. DANE PODATNIKA ³⁾		
A.1. DANE IDENTYFIKACYJNE		
6. Nazwa pełna		
A.2. ADRES SIEDZIBY		
7. Kraj	8. Województwo	9. Powiat
10. Gmina	11. Ulica	12. Nr domu
14. Miejscowość	13. Nr lokalu	15. Kod pocztowy
B. DANE DODATKOWE		
16. Podatnik został utworzony w wyniku przekształcenia spółki (zaznaczyć właściwy kwadrat): ☐ 1. tak ☐ 2. nie		
17. Podatnik został utworzony z przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą (zaznaczyć właściwy kwadrat): ☐ 1. tak ☐ 2. nie		
18. Podatnik został utworzony z przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną (zaznaczyć właściwy kwadrat): ☐ 1. tak ☐ 2. nie		
19. Podatnik został utworzony w wyniku innych przekształceń niż wymienione w poz. 16-18 (zaznaczyć właściwy kwadrat): ☐ 1. tak ☐ 2. nie		
B.1. DANE OSOBY FIZYCZNEJ PROWADZĄCEJ DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZĄ (wypełniają podatnicy, którzy w poz. 17 zaznaczyli kwadrat nr 1)		
20. Imię i nazwisko	21. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (zaznaczyć właściwy kwadrat)	
B.2. DANE DOTYCZĄCE SPÓŁKI NIEBĘDĄCEJ OSOBĄ PRAWNĄ ORAZ JEJ WSPÓŁNIKÓW (wypełniają podatnicy, którzy w poz. 18 zaznaczyli kwadrat nr 1)		
22. Nazwa spółki	23. Identyfikator podatkowy NIP spółki	
B.2.1. DANE DOTYCZĄCE WSPÓLNIKA (1) (wypełniają podatnicy, którzy w poz. 18 zaznaczyli kwadrat nr 1)		
24. Nazwa (imię i nazwisko) wspólnika	25. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL wspólnika (zaznaczyć właściwy kwadrat)	
B.2.2. DANE DOTYCZĄCE WSPÓLNIKA (2) (wypełniają podatnicy, którzy w poz. 18 zaznaczyli kwadrat nr 1)		
24. Nazwa (imię i nazwisko) wspólnika	25. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL wspólnika (zaznaczyć właściwy kwadrat)	
B.2.3. DANE DOTYCZĄCE WSPÓLNIKA (3) (wypełniają podatnicy, którzy w poz. 18 zaznaczyli kwadrat nr 1)		
24. Nazwa (imię i nazwisko) wspólnika	25. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL wspólnika (zaznaczyć właściwy kwadrat)	

CIT/KW₍₂₎ 1/4

CIT ESTOŃSKI – „podatek od wejścia”

POLTAX POLA JASNE WYPEŁNIA SKŁADAJĄCY, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD. WYPEŁNIĆ DUŻYMI, DRUKOWANYMI LITERAMI, CZYRYM LUB NIEBIESZYM KOLOREM Składowo w wersji elektronicznej: www.podatki.gov.pl

B.3. DANE DOTYCZĄCE PODMIOTÓW PRZEKSZTAŁCANYCH, INNYCH NIŻ WYKAZANE W CZĘŚCI B.1. I B.2.

26. Forma przekształcenia (zaznaczyć właściwy kwadrat)

☐ 1 podział ☐ 2 łączenie ☐ 3 wniesienie wkładu ☐ 4 inne

27. Nazwa podmiotu przekształcanego (w tym wnoszącego wkład)

28. Identyfikator podatkowy NIP podmiotu przekształcanego (w tym wnoszącego wkład)

C. PRZYCHODY, KOSZTY UZYSKANIA PRZYCHODÓW, DOCHÓD Z PRZEKSZTAŁCENIA ORAZ PODATEK NALEŻNY ZGODNIE Z ART. 7AA UST. 1 I 4 USTAWY (wypełniają podatnicy, którzy nie zostali utworzeni w wyniku przekształcenia spółki, oraz podatnicy, którzy w poz. 16 zaznaczyli kwadrat nr 1)⁶⁾

C.1. PRZYCHODY

	Przychody z zysków kapitałowych	Przychody z innych źródeł przychodów
Przychody uwzględnione, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli nie zostały zaliczone dotychczas do przychodów na podstawie art. 12 ust. 1 ustawy	29.	30.
Koszty zaliczone do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli nie zostały uwzględnione dotychczas w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości	31.	32.
Razem przychody W poz. 33 należy wpisać sumę kwot z poz. 29 i 31. W poz. 34 należy wpisać sumę kwot z poz. 30 i 32.	33.	34.

C.2. KOSZTY UZYSKANIA PRZYCHODÓW

	Koszty uzyskania przychodów z zysków kapitałowych	Koszty uzyskania przychodów z innych źródeł przychodów
Przychody zaliczone do przychodów na podstawie art. 12 ust. 1 ustawy w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli nie zostały uwzględnione dotychczas w wyniku finansowym netto podatnika, zgodnie z przepisami o rachunkowości	35.	36.
Koszty uwzględnione, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli nie zostały zaliczone dotychczas do kosztów uzyskania przychodów na podstawie art. 15 ust. 1 ustawy	37.	38.
Razem koszty uzyskania przychodów W poz. 39 należy wpisać sumę kwot z poz. 35 i 37. W poz. 40 należy wpisać sumę kwot z poz. 36 i 38.	39.	40.

C.3. DOCHÓD ORAZ PODATEK NALEŻNY

	Dochód z zysków kapitałowych	Dochód z innych źródeł przychodów
Dochód Od kwoty odpowiednio z poz. 33 lub 34 należy odjąć kwotę odpowiednio z poz. 39 lub 40. Jeżeli różnica jest liczbą ujemną, należy wpisać 0.	41.	42.
Podatek należny ⁶⁾ (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)		43.
Podatek obliczony wg stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy, od sumy poz. 41 i 42.		44.

C.4. DOCHÓD Z PRZEKSZTAŁCENIA ORAZ PODATEK NALEŻNY

Dochód z przekształcenia ⁷⁾	44.
Podatek należny (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)	45.
Podatek obliczony wg stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy	46.

D. PRZYCHODY, KOSZTY UZYSKANIA PRZYCHODÓW, DOCHÓD Z PRZEKSZTAŁCENIA ORAZ PODATEK NALEŻNY ZGODNIE Z ART. 7AA UST. 8 I 9 USTAWY⁷⁾ (wypełniają podatnicy, którzy w poz. 17, 18 lub 19 zaznaczyli kwadrat nr 1)

D.1. PRZYCHODY

Przychody uwzględnione, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podmiotu przekształcanego za lata poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli nie zostały zaliczone dotychczas do przychodów opodatkowanych podatkiem dochodowym na podstawie przepisów ustawy lub ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych	46.
Koszty zaliczone do kosztów uzyskania przychodów na podstawie przepisów ustawy lub ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli nie zostały uwzględnione dotychczas w wyniku finansowym netto podmiotu przekształcanego zgodnie z przepisami o rachunkowości	47.
Razem przychody Należy wpisać sumę kwot z poz. 46 i 47.	48.

CIT ESTOŃSKI – „podatek od wejścia”

POL TAX		KIDOREM		Zgłoszenie w wersji elektronicznej: www.podarki.gov.pl	
D.2. KOSZTY UZYSKANIA PRZYCHODÓW					
Przychody zaliczone do przychodów na podstawie przepisów ustawy lub ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli nie zostały uwzględnione dotychczas w wyniku finansowym netto podmiotu przekształcanego zgodnie z przepisami o rachunkowości				49.	
Koszty uwzględnione, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podmiotu przekształcanego w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli nie zostały zaliczone dotychczas do kosztów uzyskania przychodów na podstawie przepisów ustawy lub ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych				50.	
Razem koszty uzyskania przychodów				51.	
Należy wpisać sumę kwot z poz. 49 i 50					
D.3. DOCHÓD ORAZ PODATEK NALEŻNY					
Dochód				52.	
Od kwoty z poz. 48 należy odjąć kwotę z poz. 51. Jeżeli różnica jest liczbą ujemną, należy wpisać 0.				53.	
Podatek należny ⁹⁾ (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)				54.	
Podatek obliczony wg stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy				55.	
D.4. DOCHÓD Z PRZEKSZTAŁCENIA ORAZ PODATEK NALEŻNY					
Dochód z przekształcenia ⁹⁾				56.	
Podatek należny (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)				57.	
Podatek obliczony wg stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy				58.	
E. ROZLICZENIE NIEODLICZONEJ STRATY NA PODSTAWIE ART. 7 UST. 7 I 8 USTAWY⁹⁾					
E.1. ROZLICZENIE NIEODLICZONEJ STRATY Z ZYSKÓW KAPITAŁOWYCH					
Strata nieodliczona od dochodu z zysków kapitałowych w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, do odliczenia na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy		Strata do odliczenia za pierwszy rok bezpośrednio poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem (rok bieżący)		Strata do odliczenia za drugi rok bezpośrednio poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem	
59.		60.		61.	
E.2. ROZLICZENIE NIEODLICZONEJ STRATY Z INNYCH ŹRÓDEŁ PRZYCHODÓW					
Strata nieodliczona od dochodu z innych źródeł przychodów w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, do odliczenia na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy		Strata do odliczenia za pierwszy rok bezpośrednio poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem (rok bieżący)		Strata do odliczenia za drugi rok bezpośrednio poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem	
62.		63.		64.	
F. INFORMACJE O ZAPŁACIE PODATKU NALEŻNEGO OD DOCHODU Z PRZEKSZTAŁCENIA⁹⁾					
F.1. PODATEK NALEŻNY OD DOCHODU Z PRZEKSZTAŁCENIA DO ZAPŁATY W TERMINIE ZŁOŻENIA ZEZNANIA					
Podatek należny, wykazany w poz. 45 lub 55, albo jego część, do zapłaty w terminie złożenia zeznania				65.	
F.2. PODATEK NALEŻNY OD DOCHODU Z PRZEKSZTAŁCENIA PŁATNY W CZĘŚCIACH PO TERMINIE ZŁOŻENIA ZEZNANIA					
F.2.1. WYSOKOŚĆ ORAZ DATA ZAPŁATY CZĘŚCI PODATKU (1)					
Wysokość części podatku				66.	
Data zapłaty				67.	
F.2.2. WYSOKOŚĆ ORAZ DATA ZAPŁATY CZĘŚCI PODATKU (2)					
Wysokość części podatku				68.	
Data zapłaty				69.	

CIT ESTOŃSKI – „podatek od wejścia”

POLTAX		POLA JASNE WYPEŁNIA SKŁADAJĄCY, POLA CIEMNE WYPEŁNIA URZĄD. WYPEŁNIC DUŻYMI, DRUKOWANYMI LITERAMI, CZARNYM LUB NIEBIESZYM KOŁOPISEM		Składanie w wersji elektronicznej: www.podatki.gov.pl	
F.2.3. WYSOKOŚĆ ORAZ DATA ZAPŁATY CZĘŚCI PODATKU (3)					
Wysokość części podatku		63.			
Data zapłaty		64.		21	
G. DODATKOWE DANE I WYJAŚNIENIA MAJĄCE ZNACZENIE DLA ROZLICZENIA PODATKU⁽¹⁰⁾					
65. Dodatkowe dane i wyjaśnienia					

Objaśnienia

- W przypadku podatków, o których mowa w art. 7aa ust. 8 ustawy, w poz. 4 i 5 należy wpisać dzień przekształcenia, który jest pierwszym dniem roku podatkowego podatnika.
- Informację wypełniają w sposób odpowiedni również podatnicy, o których mowa w art. 28k ust. 1 pkt 5 lub 6 ustawy, oraz podmioty, o których mowa w art. 28k ust. 2 ustawy, którzy wybrali opodatkowanie ryczałtem i w 2021 r. złożyli zawiadomienie o wyborze tego opodatkowania w terminie do końca pierwszego miesiąca pierwszego roku podatkowego, w którym mają być opodatkowani ryczałtem, zgodnie z art. 9 ustawy z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2122). Podatnicy ci i podmioty te nie wykazują przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 4 ustawy, oraz kosztów niestanowiących kosztów uzyskania przychodów.
- W przypadku przekształcenia spółki wypełnia spółka przekształcona, a w przypadku przekształcenia osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą i spółki nieposiadającej osobowości prawnej – spółka powstała po przekształceniu.
- Część C wypełniają zarówno podatnicy, którzy nie zostali utworzeni w wyniku przekształcenia spółki bezpośrednio przed wyborem opodatkowania ryczałtem i tym samym, ich pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek nie jest pierwszym rokiem po przekształceniu, jak i podatnicy, którzy zostali utworzeni w wyniku przekształcenia spółki, których pierwszy rok po przekształceniu jest pierwszym rokiem opodatkowania ryczałtem.
- Podatek należny od dochodu należy wykazać w części K zeznania CIT-8. Zapłata podatku następuje z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem, jeżeli podatek stosował to opodatkowanie krócej niż cztery lata podatkowe. W przypadku opodatkowania ryczałtem w sposób nieprzerwany przez okres dłuższy niż cztery lata podatkowe, zobowiązanie podatkowe wygasa w całości - art. 7aa ust. 5 ustawy.
- Należy wpisać sumę nadwyżek poszczególnych składników majątku, ustalonych dla wyniku finansowego netto zgodnie z przepisami o rachunkowości, na dzień przekształcenia, ponad ich wartość podatkową, ustaloną na ten dzień.
- Wypełniają podatnicy utworzeni z przekształcenia w spółkę przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą albo spółki niebędącej osobą prawną. Wypełniają również podatnicy i podmioty, o których mowa w art. 9 ustawy z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw. Przy zaliczeniu przychodów i kosztów uwzględnia się przychody i koszty ustalone dla celów podatku dochodowego od osób fizycznych albo przychody i koszty rozliczane przez wspólników spółki niebędącej osobą prawną na podstawie art. 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych lub art. 5 ustawy. W przypadku gdy podmiot przekształcany nie prowadził ksiąg rachunkowych na podstawie przepisów o rachunkowości w poz. 46-53 należy wpisać „0”.
- Część E wypełniają podatnicy, którzy w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem ponieśli stratę ze źródła przychodów i nabyli prawo do jej odliczenia na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy, ale pozostała nieodliczona część straty. Straty wykazane w poz. 56 i 59 powinny wynikać z części B.2 informacji CIT-8/O. Straty z poz. 57 i 60 należy przenieść odpowiednio do poz. 104 i 105 zeznania CIT-8. W przypadku odliczenia nieodliczonej straty na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy od dochodu za drugi rok podatkowy bezpośrednio poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, podatnik wypełnia poz. 58 i 61 załącznika CIT8KW oraz składa korektę zeznania CIT-8. W przypadku utraty prawa do rozliczenia straty na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy należy skorygować dokonane wcześniej odliczenia, poprzez złożenie korekty zeznania CIT-8 za lata podatkowe, w których dokonano tego odliczenia.
- Termin zapłaty podatku należnego od dochodu z przekształcenia nie może być dłuższy niż 2 lata, licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem. Podatek należny albo jego część do zapłaty w terminie złożenia zeznania podatnik wykazuje w poz. 254 zeznania CIT-8. Podatek należny płatny w częściach po terminie złożenia zeznania podatnik wykazuje w poz. 310 zeznania CIT-8.
- W części G podatnik wykazuje wszelkie dane i wyjaśnienia istotne dla rozliczenia podatku w związku z wyborem opodatkowania ryczałtem.

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM -2023

- w art. 7aa:
- **a) w ust. 5 pkt 1 otrzymuje brzmienie:**
- „1) ust. 4 pkt 1 – podatnik dokonuje zapłaty podatku należnego z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli podatnik stosował to opodatkowanie krócej niż cztery lata podatkowe, przy czym w przypadku stosowania opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w sposób nieprzerwany **przez okres co najmniej czterech lat podatkowych zobowiązanie podatkowe wygasa w całości;**”,
- Brzmienie przed zmianą art. 7aa ust. 5 pkt 1
- 5. W przypadku, o którym mowa w:
- 1) ust. 4 pkt 1 - podatnik dokonuje zapłaty podatku należnego z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli podatnik stosował to opodatkowanie krócej niż cztery lata podatkowe, przy czym w przypadku stosowania opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w sposób nieprzerwany **przez okres dłuższy niż cztery lata podatkowe zobowiązanie podatkowe wygasa w całości;**

CIT ESTOŃSKI – Podatek od dochodu z przekształcenia

- Podatek od dochodu z przekształcenia
- Nadal jednak obowiązkowi zapłaty będzie podlegać podatek od dochodu z przekształcenia (w określonych sytuacjach)
- Art. 7aa ustawy o CIT
- 4. W zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek podatnik:
 - 2) wykazuje dochód z przekształcenia, o którym mowa w ust. 2 pkt 3, oraz ustala podatek należny od tego dochodu według stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1;
- 5. W przypadku, o którym mowa w:
 - 2) ust. 4 pkt 2 - podatnik dokonuje zapłaty podatku w całości w terminie wskazanym w art. 27 ust. 1 albo w częściach w okresie nie dłuższym niż 2 lata, licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, przy czym o sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1.

CIT ESTOŃSKI – Podatek od dochodu z przekształcenia

- Podatek od dochodu z przekształcenia
- 2. W informacji, o której mowa w ust. 1 pkt 1, wykazuje się:
- 3) **dochód 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 - w przypadku podatnika utworzonego w wyniku przekształcenia spółki, którego pierwszy rok podatkowy po przekształceniu jest jednocześnie pierwszym rokiem opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.
- Art. 19. [Stawka podatku]
- 1. Podatek, z zastrzeżeniem art. 21, art. 22, art. 24a, art. 24b, art. 24ca, art. 24d i art. 24f, wynosi:
- 1) 19% podstawy opodatkowania;

CIT ESTOŃSKI – Podatek od dochodu z przekształcenia

- Podatek od dochodu z przekształcenia
- **PRZYKŁAD (objaśnienia)**
- X Sp. z o.o.
 - prowadzi działalność w zakresie technologii informatycznych i komputerowych (dostarczanie Internetu na rzecz odbiorców końcowych) i
 - posiada aktywa wprowadzone do ewidencji środków trwałych (np. przekładniki z osprzętem, urządzenia abonenckie, meble biurowe, światłowody).
 - Wartość początkowa wszystkich środków trwałych wynosi 1 mln zł zaś suma dokonanych przez X Sp. z o.o. odpisów amortyzacyjnych 250 tys. zł.

CIT ESTOŃSKI – Podatek od dochodu z przekształcenia

- Podatek od dochodu z przekształcenia
- **PRZYKŁAD (objaśnienia)**
- W związku z wdrożeniem restrukturyzacji w ramach grupy kapitałowej, w 2021 r. dochodzi do przekształcenia X Sp. z o.o. w Y S.A. W konsekwencji przekształcenia Y S.A.:
 - przejmuje w/w środki trwałe o wartości rynkowej 1,5 mln zł zgodnie z wyceną przygotowaną na potrzeby przekształcenia przez rzeczoznawcę majątkowego;
 - w/w środki trwałe w spółce przekształconej Y S.A. podlegają kontynuacji wyceny dla celów ustalania kosztów i wyniku finansowego, tj zapisie w księgach Y S.A. podlega: wartość początkowa - 1 mln zł, suma dokonanych już odpisów amortyzacyjnych - 250 tys. zł, pozostało do amortyzacji 750 tys. zł.
- Jednocześnie, Y S.A. korzysta z możliwości wyboru opodatkowania ryczałtem w 2022 r. począwszy od pierwszego roku po przekształceniu, powiadamiając o tym naczelnika US.
- **Ile wyniesie należny podatek Y S.A. od dochodu z przekształcenia?**
- **Dochód z przekształcenia nie wystąpi.** Jak bowiem wynika ze stanu faktycznego, **spółka Y S.A. kontynuuje wycenę składników majątkowych spółki X sp. z o.o., co oznacza że nie doszło do przeszacowania wartości tych składników**, będącego podstawą do ustalenia dochodu z przekształcenia.

CIT ESTOŃSKI – Podatek od dochodu z przekształcenia

- Podatek od dochodu z przekształcenia
- Objasnienia podatkowe
- **W przypadku podatnika osiągającego dochód z przekształcenia, tj. spółki powstałej z przekształcenia innego podatnika CIT, podatek od tego dochodu płatny jest w całości w terminie złożenia zeznania za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.**
- **Podatnik może zapłacić podatek od dochodu z przekształcenia również w częściach, ale w okresie nie dłuższym niż 2 lata, licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.**
- **O sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu składanym za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.**
- Ilość i wielkość ustalonych części podatku w okresie dwuletnim ustala sam podatnik. Do dochodu z tytułu przekształcenia stosuje się stawkę podatku określoną w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT, tj. 19%.

CIT ESTOŃSKI

- Art. 7aa. [Obowiązki podatnika wybierającego opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek]
- 8. **Przepisy ust. 1-7 stosuje się odpowiednio do podatnika utworzonego z przekształcenia w spółkę przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną** wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą albo spółki niebędącej osobą prawną.
- 9. W przypadku, o którym mowa w ust. 8, **podatnik:**
 - 1) **w informacji o przychodach i kosztach, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 2, uwzględnia przychody i koszty ustalone dla celów podatku dochodowego rozliczane przez przedsiębiorcę będącego osobą fizyczną** albo przez wspólników spółki niebędącej osobą prawną na podstawie art. 5 lub na podstawie art. 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych;
 - 2) **wykazuje przychody, koszty oraz dochód z przekształcenia, o których mowa w ust. 2, w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, składanym do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek;**
 - 3) **ustala podatek należny od dochodu stanowiącego różnicę między przychodami a kosztami, o których mowa w ust. 2 pkt 1 i 2, oraz podatek należny od dochodu z przekształcenia, według stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1;**
 - 4) **dokonuje zapłaty podatku należnego od dochodu z przekształcenia, o którym mowa w pkt 3, w całości w terminie wskazanym w art. 27 ust. 1 albo w częściach w okresie nie dłuższym niż 2 lata, licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek; o sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1.**

CIT ESTOŃSKI

- OBJAŚNIENIA PODATKOWE
- **W przypadku podatnika utworzonego z przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą albo spółki niebędącej osobą prawną:**
 - 1) **obowiązek zapłaty podatku od dochodu z tytułu korekty wstępnej powstaje z końcem pierwszego miesiąca następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, jeżeli podatnik taki stosował to opodatkowanie **krócej niż cztery lata podatkowe.****
- **Kwotę dochodu z tytułu korekty wstępnej wykazuje się w zeznaniu CIT-8, składanym do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.**
- Do dochodu z tytułu korekty wstępnej stosuje się stawkę podatku określoną w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT, tj. **19%.**

CIT ESTOŃSKI

- OBJAŚNIENIA PODATKOWE
- W przypadku podatnika utworzonego z przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą albo spółki niebędącej osobą prawną:
 - 2) **obowiązek zapłaty podatku należnego od dochodu z przekształcenia**, według stawki **19%**, tj. stawki, o której mowa w art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT, **powstaje w terminie do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, czyli w terminie złożenia zeznania CIT-8 – jeśli podatnik zapłaci ten podatek w całości.**
- Jeżeli podatek ten będzie płatny w częściach, okres ten nie może być dłuższy niż 2 lata, licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.
- **Ilość i wielkość ustalonych części podatku ustala sam podatnik.**
- O sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu CIT-8, składanym w terminie do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem.

CIT ESTOŃSKI – SZCZEGÓLNE ZASADY ODLICZENIA STRATY

- 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** na zasadach określonych art. 7 ust. 5 ustawy o CIT, tj. **od dochodów osiągniętych począwszy od pierwszego roku opodatkowania ryczałtem** oraz w okresie następującym po zakończeniu opodatkowaniu ryczałtem.
- Utrata tego prawa dotyczy wyłącznie straty osiągniętej w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.
- Oznacza to, że przedmiotowa utrata prawa do rozliczenia straty zgodnie z art. 7 ust. 5 nie ma charakteru bezwzględnego.
- Po zakończeniu opodatkowania ryczałtem, podatnik będzie uprawniony do rozliczania przyszłych strat (tzn. powstałych po okresie opodatkowania ryczałtem) na zasadach art. 7 ust. 5 ustawy o CIT.
- Art. 7 ust. 7 pkt 2 ustawy o CIT

CIT ESTOŃSKI – SZCZEGÓLNE ZASADY ODLICZENIA STRATY

- Art. 7 ust. 5 ustawy o CIT
- 5. **O wysokość straty ze źródła przychodów, poniesionej w roku podatkowym, podatnik może:**
 - 1) **obniżyć dochód uzyskany z tego źródła w najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, z tym że kwota obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie może przekroczyć 50% wysokości tej straty, albo**
 - 2) **obniżyć jednorazowo dochód uzyskany z tego źródła w jednym z najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu lat podatkowych o kwotę nieprzekraczającą 5 000 000 zł, nieodliczona kwota podlega rozliczeniu w pozostałych latach tego pięcioletniego okresu, z tym że kwota obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie może przekroczyć 50% wysokości tej straty**

CIT ESTOŃSKI – SZCZEGÓLNE ZASADY ODLICZENIA STRATY

- 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, ale **zgodnie z art. 7 ust. 5 ustawy o CIT nie mógł jej w pełni odliczyć** (pozostała nieodliczona część straty) – nabywa prawo do rozliczenia tej nieodliczonej straty na podstawie art. 7 ust 7, poprzez obniżenie dochodu (z danego źródła przychodu) uzyskanego w dwóch latach podatkowych bezpośrednio poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.
- Odliczenie na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy o CIT nie jest ograniczone żadnymi warunkami jakie zostały wskazane w art. 7 ust. 5 ustawy o CIT. !!!
- Oznacza to, że strata nieodliczona na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o CIT może zostać w całości odliczona na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy o CIT, o ile podatnik wypracował dochód pozwalający na takie pełne odliczenie.
- Art. 7 ust. 7 pkt 1 ustawy o CIT

CIT ESTOŃSKI – SZCZEGÓLNE ZASADY ODLICZENIA STRATY

- Rozliczenie straty na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy o CIT może być dokonane pod warunkiem stosowania ryczału przez okres co najmniej czterech lat podatkowych. Są to cztery bezpośrednio po sobie następujące lata opodatkowania ryczałem.
- Okres ten został wyznaczony w związku z wyborem ryczału przez podatnika na okresy czteroletnie (na podstawie art. 28f ustawy o CIT).
- **W przypadku niedotrzymania warunku** stosowania opodatkowania ryczałem przez okres co najmniej czterech lat podatkowych (np. w przypadku zakończenia opodatkowania ryczałem po roku jego stosowania), **podatnik traci prawo do dokonania obniżenia na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy o CIT**, od dnia w którym skorzystał z tego obniżenia oraz jest zobowiązany do zapłaty należnego podatku wraz z odsetkami za zwłokę.
- W takim przypadku podatnik tracący prawo do dodatkowego rozliczenia straty na podstawie art. 7 ust. 7 ustawy o CIT zobligowany jest do skorygowania dokonanego wcześniej odliczenia, poprzez złożenie stosownej korekty zeznania podatkowego za lata, w których dokonał tego odliczenia.

CIT ESTOŃSKI – SZCZEGÓLNE ZASADY ODLICZENIA STRATY

- PRZYKŁAD 2 (z objaśnień podatkowych)
- Podatnik wybiera ryczałt począwszy od 2022 roku. Rok podatkowy podatnika pokrywa się z rokiem kalendarzowym. Podatnik składa zawiadomienie o wyborze opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w styczniu 2022 roku.
- Dochody oraz straty podatnika uzyskane w jednym źródle przychodów kształtowały się w okresie 2016-2021 w sposób następujący (kwota wskazana w nawiasie oznacza poniesienie straty):

ROK	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Dochód/ strata	30 mln	20 mln	25 mln	30 mln	(10 mln)	15 mln
Rozliczenie straty (art. 7 ust. 5)	-	-	-	-	-	5 mln
Rozliczenie straty (art. 7 ust. 7)	Nd	Nd	Nd	Nd	-	5 mln
Dochód po odliczeniu straty	30 mln	20 mln	25 mln	30 mln	-	5 mln

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- **Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]**
- **1. Opodatkowaniu ryczałtem podlega dochód odpowiadający:**
 - 1) wysokości zysku netto wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej zysk ten został uchwałą o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto przeznaczony:
 - a) do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom albo wspólnikom (dochód z tytułu podzielonego zysku) lub,
 - b) na pokrycie strat powstałych w okresie poprzedzającym okres opodatkowania ryczałtem (dochód z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat);
 - 2) wysokości ukrytych zysków (dochód z tytułu ukrytych zysków);
 - 3) wysokości wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą (dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą);
- **UWAGA! 2. Przepis ust. 1 pkt 1 stosuje się odpowiednio do wypłaty zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy (podzielonego zysku).**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- **1. Opodatkowaniu ryczałtem podlega dochód odpowiadający:**
 - **1) wysokości zysku netto wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej zysk ten został uchwałą o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto przeznaczony:**
 - **a) do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom albo wspólnikom (dochód z tytułu podzielonego zysku) lub,**
 - **b) na pokrycie strat powstałych w okresie poprzedzającym okres opodatkowania ryczałtem (dochód z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat);**
 - 2) wysokości ukrytych zysków (dochód z tytułu ukrytych zysków);
 - 3) wysokości wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą (dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą);
- UWAGA! 2. Przepis ust. 1 pkt 1 stosuje się odpowiednio do wypłaty zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy (podzielonego zysku).

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- W dochodzie tym chodzi zatem o **zysk, który w następstwie uchwały o podziale lub pokryciu zysku finansowego netto** wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem, w oparciu o zatwierdzone roczne sprawozdanie finansowe jednostki, **jest przeznaczony do podziału między wspólników** (stanowiąc dochód z tytułu podzielonego zysku), **bądź na pokrycie strat powstałych w okresie poprzedzającym opodatkowanie ryczałtem** (stanowiąc dochód z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat).
- Przepis ten znajduje odpowiednie zastosowanie również w przypadku dochodu z tytułu wypłaty zaliczek na poczet przewidywanej dywidendy (art. 28m ust. 2 ustawy o CIT).
- **Ważne!**
- Opodatkowaniu ryczałtem podlegają wyłącznie zyski wypracowane w okresie tego opodatkowania (również w sytuacji, gdy zostaną przeznaczone na pokrycie strat powstałych sprzed tego okresu).
- - objaśnienia podatkowe

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- W przypadku zatem, **gdy podatnik posiada niepodzielone zyski oraz niepokryte straty z lat poprzedzających pierwszy rok stosowania ryczału, a w okresie tego opodatkowania dokona podziału zysku (wyплаты dywidendy), wówczas dla celów ustalenia dochodu do opodatkowania konieczne będzie sprecyzowanie, które zyski (z którego okresu) są/zostały podzielone.**
- W związku z tym **przepisy zobowiązują podatnika podejmującego decyzję o opodatkowaniu ryczałem** (i jego następców prawnych) **do wyodrębniania w sprawozdaniach finansowych sporządzanych zgodnie z przepisami o rachunkowości, - w kapitale własnym – kwoty zysków i strat wypracowanych w okresie przed przystąpieniem do ryczału od dochodów spółek** (tj. zysków niepodzielonych i podzielonych, które zostały odniesione na kapitały rezerwowe oraz niepokrytych strat, w okresie opodatkowania na zasadach ogólnych wynikających z ustawy o CIT).
- **Obowiązek ten występuje aż do roku całkowitej wypłaty tych zysków lub pokrycia strat, również w sytuacji, gdy te kategorie finansowe zostaną przejęte w wyniku restrukturyzacji podmiotów przez następców prawnych (w art. 7aa ust. 1 pkt 2 i ust. 7 ustawy o CIT – jest to jeden z warunków przystąpienia do ryczału - patrz także Rozdział 2.5 Przewodnika).**
- - objaśnienia podatkowe

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- PRZYKŁAD – objaśnienia podatkowe (Sposoby prezentacji kapitału własnego w sprawozdaniu finansowym w roku podatkowym poprzedzającym pierwszy rok opodatkowania ryczałtem (prezentacja od roku dokonania wyodrębnienia, do roku wypłaty zysków lub pokrycia strat))
- A. Kapitał (fundusz) własny
- I. Kapitał (fundusz) podstawowy
- II. Kapitał (fundusz) zapasowy, w tym:
 - - nadwyżka wartości sprzedaży (wartości emisyjnej) nad wartością nominalną udziałów (akcji)
 - - **kwota zysku wypracowanego w latach przed opodatkowaniem ryczałtem**
- III. Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny, w tym:
 - - z tytułu aktualizacji wartości godziwej
- IV. Pozostałe kapitały (fundusze) rezerwowe, w tym:
 - - tworzone zgodnie z umową (statutem) spółki
 - - na udziały (akcje) własne
 - - **kwota zysku wypracowanego w latach przed opodatkowaniem ryczałtem**
- V. Zysk (strata) z lat ubiegłych
 - - **kwota niepodzielonych zysków w latach przed opodatkowaniem ryczałtem**
 - - **kwota niepokrytych strat poniesionych w latach przed opodatkowaniem ryczałtem**
- VI. Zysk (strata) netto
- VII. Odpisy z zysku netto w ciągu roku obrotowego (wielkość ujemna)

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- **1. Opodatkowaniu ryczałtem podlega dochód odpowiadający:**
 - 1) wysokości zysku netto wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej zysk ten został uchwałą o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto przeznaczony:
 - a) do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom albo wspólnikom (dochód z tytułu podzielonego zysku) lub,
 - b) na pokrycie strat powstałych w okresie poprzedzającym okres opodatkowania ryczałtem (dochód z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat);
 - **2) wysokości ukrytych zysków (dochód z tytułu ukrytych zysków);**
 - 3) wysokości wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą (dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą);
- UWAGA! 2. Przepis ust. 1 pkt 1 stosuje się odpowiednio do wypłaty zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy (podzielonego zysku).

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Istotą przyjętego modelu jest odroczenie opodatkowania dystrybuowanego zysku do dnia podjęcia uchwały o przeznaczeniu tego zysku i wypłat równoważnych takiej dystrybucji.
- **Intencją ustawodawcy jest zatem uwzględnienie w katalogu dochodów do opodatkowania także innych, alternatywnych niż dywidenda, świadczeń dokonanych na rzecz wspólników lub podmiotów powiązanych bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tymi wspólnikami (tzw. ukryte zyski).**
- Wypłata ukrytych zysków oznacza powstanie dla spółki odpowiadającego im dochodu, podlegającego opodatkowaniu ryczałtem.
- - **Objaśnienia podatkowe**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- 3. **Przez ukryte zyski, o których mowa w ust. 1 pkt 2, rozumie się świadczenia** pieniężne, niepieniężne, odpłatne, nieodpłatne lub częściowo odpłatne, wykonane w związku z prawem do udziału w zysku, inne niż podzielony zysk, **których beneficjentem, bezpośrednio lub pośrednio, jest udziałowiec, akcjonariusz albo wspólnik lub podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym udziałowcem, akcjonariuszem albo wspólnikiem**, w szczególności:
 - 1) **kwotę pożyczki (kredytu) udzielonej przez podatnika udziałowcowi, akcjonariuszowi albo wspólnikowi**, w tym za pośrednictwem tworzonych z zysku funduszy, lub podmiotowi powiązanemu z udziałowcem, akcjonariuszem lub wspólnikiem oraz odsetki, prowizje, wynagrodzenia i opłaty od pożyczki (kredytu) udzielonej przez te podmioty podatnikowi;
 - 2) **świadczenia wykonane na rzecz:**
 - a) **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,
 - b) **trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym;**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- 3. **Przez ukryte zyski, o których mowa w ust. 1 pkt 2, rozumie się świadczenia** pieniężne, niepieniężne, odpłatne, nieodpłatne lub częściowo odpłatne, wykonane w związku z prawem do udziału w zysku, inne niż podzielony zysk, **których beneficjentem, bezpośrednio lub pośrednio, jest udziałowiec, akcjonariusz albo wspólnik lub podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym udziałowcem, akcjonariuszem albo wspólnikiem**, w szczególności:
 - 4) **nadwyżkę zwróconej kwoty dopłaty, wniesionej do spółki** zgodnie z odrębnymi przepisami, **ponad kwotę wniesionej dopłaty**, przy czym jeżeli dopłata została wniesiona w walucie obcej, przeliczenia tej kwoty na złote dokonuje się według średniego kursu waluty obcej ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na dzień odpowiednio zwrócenia dopłaty i faktycznego jej wniesienia;
 - 5) **wypłacone z zysku** wynagrodzenie z tytułu **umorzenia udziału** (akcji), ze **zmniejszenia wartości udziału** (akcji), z **wystąpienia wspólnika** ze spółki, ze **zmniejszenia udziału kapitałowego** wspólnika w spółce;

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- 3. **Przez ukryte zyski, o których mowa w ust. 1 pkt 2, rozumie się świadczenia** pieniężne, niepieniężne, odpłatne, nieodpłatne lub częściowo odpłatne, wykonane w związku z prawem do udziału w zysku, inne niż podzielony zysk, **których beneficjentem, bezpośrednio lub pośrednio, jest udziałowiec, akcjonariusz albo wspólnik lub podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym udziałowcem, akcjonariuszem albo wspólnikiem**, w szczególności:
 - 6) równowartość **zysku przeznaczonego na podwyższenie kapitału zakładowego**;
 - 7) **darowizny**, w tym prezenty i ofiary wszelkiego rodzaju;
 - 8) wydatki na reprezentację;
 - 9) **dopłaty wypłacone w przypadku połączenia lub podziału** podmiotów;
 - 10) **odsetki od udziału kapitałowego**, wypłacane na rzecz wspólnika przez spółkę;
 - 11) **zysk przeznaczony na uzupełnienie udziału kapitałowego** wspólnika spółki;
 - 12) świadczenia pieniężne i niepieniężne wypłacone w **przypadku zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce**.

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- **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 (wartość nieodpłatnych i częściowo odpłatnych świadczeń określa się zgodnie z art. 12 ust. 5-6a ustawy o CIT)
 - bezpośrednio lub pośrednio na rzecz wspólnika lub podmiotu powiązanego bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym wspólnikiem
 - szczególna (nowa) kategoria dochodu do opodatkowania w ramach ryczału
- - Objaśnienia podatkowe

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Świadczenie uznane za ukryty zysk, w przypadku którego stroną jest wspólnik spółki opodatkowanej ryczałtem, może być oceniane w kontekście świadczenia ekwiwalentnego dywidendzie.
- Takie świadczenie powstanie m.in. w sytuacji, kiedy podatnik dokonując czynności prawnej (jednej lub wielu) osiąga taki sam efekt ekonomiczny, jaki osiągnąłby poprzez wypłatę zysku w formie dywidendy.
- - Objaśnienia podatkowe

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Aby świadczenie wykonane z podmiotem powiązanym nie stanowiło podstawy do obliczenia dochodu z tytułu ukrytego zysku, powinno pozostawać poza jakąkolwiek polityką prowadzoną wewnątrz danej grupy kapitałowej, do której należy spółka opodatkowana ryczałtem.
- Świadczeniami, które nie powinny powodować powstania dochodu z tytułu ukrytego zysku, mogą być transakcje zakupu oraz sprzedaży, dokonywane w ramach podstawowej działalności podatnika (np. określonej w przedmiocie działalności), które wykonywane są na warunkach analogicznych jak wobec podmiotów niepowiązanych.
- Takimi świadczeniami mogą być np. świadczenia podwykonawców niezbędne dla wytworzenia produktu końcowego w zakresie obróbki towarów czy dostarczania komponentów.
- Jeśli warunki określonej transakcji z podmiotem powiązanym, mieszczące się w podstawowym przedmiocie działalności podatnika opodatkowanego ryczałtem, ustalone są na analogicznych zasadach jak transakcje dokonywane przez takiego podatnika z podmiotami niepowiązanymi i transakcja ta jest niezbędna w prowadzonej działalności gospodarczej, to nie powinny być one oceniane w aspekcie dochodu z tytułu ukrytego zysku.
- - objaśnienia podatkowe

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 stycznia 2022 r. 0111-KDIB2-1.4010.512.2021.2.AR
- Pytanie
- Czy prawidłowe jest stanowisko Spółki zgodnie z którym, **wypłacana przez Spółkę na rzecz wspólników kwota odsetek, stanowiąca wynagrodzenie za udzielenie poręczenia na spłatę zobowiązań Spółki, nie stanowi dochodu z ukrytych zysków o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT?**
- Zdaniem Spółki, wypłacana przez Spółkę na rzecz wspólników kwota odsetek, stanowiąca wynagrodzenie za udzielenie poręczenia na spłatę zobowiązań Spółki, nie stanowi dochodu z ukrytych zysków o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT.

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 stycznia 2022 r. 0111-KDIB2-1.4010.512.2021.2.AR
- Stanowisko organu:
- Z literalnego brzmienia powyższego przepisu wynika, iż przesłanką warunkującą możliwość uznania świadczenia za dochód z ukrytych zysków jest jego "wykonywanie w związku z prawem do udziału w zysku".
- Ustawa o CIT nie definiuje pojęcia "prawo do udziału w zysku". W uzasadnieniu rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (druk nr 643) wskazano jednakże, że:
- **Intencją projektodawcy jest opodatkowanie dystrybucji zysku** (już w momencie podjęcia uchwały o celu przeznaczeniu tego zysku) i wypłat równoważnych takiej dystrybucji, **w tym między innymi świadczeń dokonanych na rzecz udziałowców (akcjonariuszy) lub podmiotów powiązanych bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tymi udziałowcami (akcjonariuszami) (tzw. ukryte zyski).**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- **Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 stycznia 2022 r. 0111-KDIB2-1.4010.512.2021.2.AR**
- Stanowisko organu:
- Przechodząc natomiast do kwestii będącej przedmiotem zapytania w niniejszym wniosku, tj. kwestii wypłaty odsetek od udzielonych poręczeń (która stanowi wynagrodzenie należne wspólnikom spółki za udzielenie poręczenia) w pierwszej kolejności wskazać należy, że **zgodnie z prezentowanym w judykaturze stanowiskiem odsetki stanowią świadczenia akcesoryjne** (uboczne) w stosunku do świadczenia głównego, które stanowi właściwy przedmiot zobowiązania pomiędzy stronami. Jak wskazał SA w Poznaniu w wyroku z dnia 20 listopada 2018 r., sygn. akt I SA/Ga 294/18 Sąd Najwyższy zaakcentował, że w orzecznictwie powszechnie **przyjmuje się, że roszczenie o odsetki jest roszczeniem o świadczenie uboczne względem roszczenia o dług główny, zależnym od niego i dzielącym jego losy, określanym zatem mianem roszczenia akcesoryjnego.**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 28 stycznia 2022 r. 0111-KDIB2-1.4010.512.2021.2.AR
- Stanowisko organu:
- W efekcie powyższego - w rozpoznawanej sprawie faktycznej - **odsetki od udzielonych przez wspólników Spółki poręczeń uważać należy za świadczenie akcesoryjne umów poręczenia**. W efekcie za "źródło powstania" odsetek uważać należy umowę poręczenia, a co się z tym nierozdzielnie wiąże "podstawą" obowiązku wypłaty odsetek na rzecz wspólników jest również umowa.
- Podsumowując powyższe - w rozpoznawanej sprawie faktycznej - **wpłata odsetek od poręczeń udzielonych Wnioskodawcy przez wspólników Spółki nie spełnia przesłanek warunkujących możliwość uznania tego świadczenia za "dystrybucję zysku Spółki" lub "wypłatę równoważną takiej dystrybucji"**. Jak wskazano powyżej nie jest to świadczenie w jakikolwiek sposób zależne od zysku spółki, także jego wypłata nie jest warunkowana wypracowaniem przez Spółkę zysku. Jest to natomiast świadczenie, którego obowiązek zapłaty wynika z postanowień zawartych w umowach.

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- PRZYKŁAD – objaśnienia podatkowe
- Państwo Nowakowie od kilkunastu lat prowadzą działalność produkcyjną w formie spółki z o. o. (są jednocześnie wspólnikami i pracownikami spółki).
- **W drugim roku opodatkowania ryczałtem wyjeżdżają na 2 tygodniową wycieczkę na Maltę, którą zaprzyjaźniona księgowa rozlicza w na koncie zespołu czwartego 40-8 „Szkolenia pracowników”.**
- Państwo Nowakowie dowiedzieli się bowiem, że jedno z biur podróży organizuje kursy z języka angielskiego na Malcie.
- **Jakie mogą być konsekwencje podatkowe tej operacji?**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- PRZYKŁAD – objaśnienia podatkowe
- **Koszty wycieczki uznane za koszty szkolenia pracowników, kwalifikują się jako dochód z tytułu ukrytych zysków.**
- Wydatki związane z tym wyjazdem będą podlegały opodatkowaniu na poziomie spółki. Klasyfikacja świadczenia w PIT nie ulegnie zmianie.
- Wydatki na wycieczkę zostaną uznane za dochód z tytułu ukrytych zysków, **ponieważ wycieczka jest wydatkiem z tytułu świadczenia na rzecz podmiotu powiązanego ze spółką.**
- **Należy zwrócić uwagę, że kurs językowy można odbyć w większości miast w Polsce, natomiast koszt kursu językowego na Malcie jest stosunkowo droższy.**
- W praktyce gospodarczej **rzadko się bowiem zdarza, aby pracodawca delegował pracowników na kurs językowy poza granicami państwa, w którym pracownik świadczy pracę.**
- **W związku z powyższym można uznać za wysoce prawdopodobne, że spółka nie opłaciłaby pracownikowi takiego kursu, gdyby nie fakt, iż mieli w nim uczestniczyć jej wspólnicy.**
- W przykładzie istotne jest również fakt, że zaksięgowany wydatek ma charakter prywatnych wydatków wspólników spółki.

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- PRZYKŁAD – objaśnienia podatkowe
- **Ważne!**
- Często sytuacją w praktyce jest pełnienie podwójnej roli przez wspólnika spółki – nie tylko roli wspólnika, ale także roli zarządu spółki.
- Nie zmienia to jednak faktu, że spółka to inny podmiot, odrębny podatnik, który posiada swój własny majątek.
- **Majątek spółki służyć powinien spółce a nie jej wspólnikom.**
- Jeśli więc spółka podejmuje decyzję o przeznaczeniu swoich środków na cele służące wspólnikom lub podmiotom powiązanym, wiąże się to z konsekwencjami podatkowymi.
- Jeśli wspólnik chce wykupić wycieczkę na Malediwy, powinien wydatkować na ten cel swoje własne środki.
- **Jeśli te środki są wydatkowane przez spółkę, będzie to najczęściej kwalifikowane jako opodatkowana ukryta wypłata zysków ze spółki**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Przykład (objaśnienia podatkowe)
- Wydatki Spółki X sp. z o.o. z tytułu **zapłaty czesnego na uczelni** (np. krajowej lub zagranicznej) **na rzecz jednego ze wspólników** mogą zostać zakwalifikowane jako **dochód z tytułu ukrytych zysków**.
- **Stanie się tak nawet w sytuacji, kiedy kierunek studiów jednego ze wspólników uzasadnia przedmiot działalności Spółki.**
- Tego rodzaju wydatki mają **cechy wydatków osobistych**, nie związanych z działalnością gospodarczą.
- Z kolei w sytuacji, gdy kierunek studiów nie ma żadnego związku z przedmiotem działalności spółki, ale **zapłata czesnego na uczelni nastąpiła na rzecz pracownika**, który nie jest podmiotem powiązanym – to taki wydatek może zostać zakwalifikowany jako **dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Przykład (objaśnienia podatkowe)
- Wydatki z tytułu wynagrodzenia wypłacanego wspólnikowi Spółki XY sp. z o.o. **na podstawie umowy o pracę mogą zostać zakwalifikowane jako wypłata ukrytego** zysku m.in. w sytuacji, gdy:
 - **wysokość wynagrodzenie przekracza limity** o których mowa w **art. 24m ust. 4 pkt 1**** ustawy o CIT,
 - **wspólnik nie może świadczyć takiej pracy** (np. wspólnik na mocy umowy o pracę zobowiązany jest do świadczenia usług kurierskich, mimo że nie posiada prawa jazdy czy karty rowerowej),
 - **wspólnik w rzeczywistości nie świadczy pracy określonej w umowie** (np. wspólnik pobierał przez cały rok wynagrodzenie z tyt. obsługi prawnej spółki, mimo że ani wspólnik ani Spółka nie dysponują choćby jedną opinią prawną sporządzoną przez wspólnika),
 - **Spółka nie zawarłaby takiej umowy o pracę, gdyby nie fakt, że drugą stroną umowy jest podmiot powiązany**, (np. biuro rachunkowe prawdopodobnie nie zawarłoby umowy o pracę, której przedmiotem jest świadczenie usług kurierskich, gdyby nie fakt, że drugą stroną umowy jest jej wspólnik).
- **** nie ma takiego przepisu w ustawie o CIT – najpewniej chodzi o przepis art. 28m ust. 4 pkt 1 (pięciokrotność średniego miesięcznego wynagrodzenia)**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- 4. Do ukrytych zysków, o których mowa w ust. 1 pkt 2, **nie zalicza się:**
 - 1) **wynagrodzeń** z tytułów, o których mowa **w art. 12 ust. 1 oraz art. 13 pkt 7, 8 i 9** ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, oraz zasiłków pieniężnych z ubezpieczenia społecznego wypłaconych osobie fizycznej - **w części, w jakiej suma tych wynagrodzeń i zasiłków wypłacona w danym miesiącu tej osobie nie przekracza pięciokrotności średniego miesięcznego wynagrodzenia wypłacanego przez podatnika z tytułów, o których mowa** w art. 12 ust. 1 oraz art. 13 pkt 7, 8 i 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, **nie więcej jednak niż pięciokrotności przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw**, przy czym średnie i przeciętne miesięczne wynagrodzenie ustala się za miesiąc poprzedzający miesiąc dokonania wypłat osobie fizycznej;

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- PRZYKŁAD – objaśnienia podatkowe
- Jan Kowalski wraz z bratem prowadzą działalność gospodarczą w formie sp. z o.o.
- W listopadzie 2021 r. bracia Kowalscy (będący jedynymi wspólnikami w spółce) podjęli decyzję, że od 1 stycznia 2022 r. Kowalscy sp. z o.o. będzie opodatkowana ryczałtem od dochodów spółek.
- Sprawozdanie finansowe za rok 2022 r. zostało sporządzone w marcu 2023 r.
- Z informacji zawartych w sprawozdaniu finansowym za rok 2022 wynika, że Kowalscy sp. z o.o. osiągnęła w 2022 r. zysk netto w wysokości 1 000 000 zł.
- W maju 2022 r. odbyło się zwyczajne zgromadzenie wspólników, na którym bracia Kowalscy podjęli decyzję o pozostawieniu w spółce zysku netto wypracowanego w 2022 r.
- **Znajomy powiedział im bowiem, że mogą wypłacić zysk ze spółki nie poprzez wypłatę dywidendy, lecz wypłacając sobie wynagrodzenie za pracę, którą świadczą na rzecz swojej spółki.**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- PRZYKŁAD – objaśnienia podatkowe
- **Znajomy powiedział im bowiem, że mogą wypłacić zysk ze spółki nie poprzez wypłatę dywidendy, lecz wypłacając sobie wynagrodzenie za pracę, którą świadczą na rzecz swojej spółki.**
- **Czy takie zdarzenie może być uznane za ukrytą wypłatę zysku?**
- Tak, takie zdarzenie może być uznane za ukrytą wypłatę zysku.
- Należy zwrócić uwagę na fakt, że wynagrodzenia na rzecz członków spółki (czyli podmiotów będących z nimi związanych podatkowo) mogą być do tego samego skutku ekonomicznego wypłacane w inny sposób. Jednakże, przepis art. 4 ust. 4 pkt 1 ustawy o CIT określa kwoty wynagrodzenia za pracę jako nie będące uznane za ukryty zysk do wysokości średniego miesięcznego wynagrodzenia wypłacanego przez przedsiębiorcę, o którym mowa w art. 1 ust. 1 oraz art. 13 pkt 7, 8 i 9 ustawy o CIT z dnia 26 lipca 1991 r. (Dz. U. z 1991 r. Nr 79, poz. 349, z późn. zm.) dochodowym od osób fizycznych. Wynagrodzenia w sektorze prywatnym powyżej miesięcznego wynagrodzenia ustalonego w przepisach o CIT są traktowane jako wypłata osobie fizycznej.

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- PRZYKŁAD – objaśnienia podatkowe
- **Znajomy powiedział im bowiem, że mogą wypłacić zysk ze spółki nie poprzez wypłatę dywidendy, lecz wypłacając sobie wynagrodzenie za pracę, którą świadczą na rzecz swojej spółki.**
- **Czy takie zdarzenie może być uznane za ukrytą wypłatę zysku?**
- **Tak, takie zdarzenie jest uznane za ukrytą wypłatę zysku.**
- Należy zwrócić uwagę, że **wypłata wynagrodzenia na rzecz wspólników** spółki (a więc podmiotów bezpośrednio powiązanych z podatnikiem) **prowadzi do takich samych skutków ekonomicznych jak wypłata dywidendy.**
- **Jednakże przepis art. 28m ust. 4 pkt 1 ustawy o CIT ogranicza kwotę wynagrodzenia za pracę jaka może zostać uznana za ukryty zysk do pięciokrotności średniego miesięcznego wynagrodzenia** wypłacanego przez podatnika z tytułów, o których mowa w art. 12 ust. 1 oraz art. 13 pkt 7, 8 i 9 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych i pięciokrotności przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw, przy czym średnie i przeciętne miesięczne wynagrodzenie ustala się za miesiąc poprzedzający miesiąc dokonania wypłat osobie fizycznej.

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- 4. Do ukrytych zysków, o których mowa w ust. 1 pkt 2, **nie zalicza się:**
 - 2) **wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku:**
 - a) **w pełnej wysokości - w przypadku składników majątku wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności gospodarczej,**
 - b) **w wysokości 50% - w przypadku składników majątku, które nie są wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej;**
 - 3) **kwoty pożyczki (kredytu) zwróconej przez podatnika udziałowcowi akcjonariuszowi lub wspólnikowi lub podmiotowi powiązanemu, z wyłączeniem odsetek, prowizji, wynagrodzeń i opłat.**
- 5. W przypadku, o którym mowa w ust. 4 pkt 2 lit. a, ciężar dowodu, że składnik majątku jest wykorzystywany wyłącznie na cele działalności gospodarczej, spoczywa na podatniku.

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- PRZYKŁAD – objaśnienia podatkowe
- Pan Nowak poprzez spółkę z o.o. prowadzi wraz z rodziną sklep meblowy. W przyszłym roku jego syn bierze ślub, stąd Pan Nowak zdecydował, że dobrym prezentem ślubnym dla syna i jego narzeczonej oraz podziękowaniem za zadowalające wyniki w pracy może być nowy samochód. **Samochód będzie używany wprowadzić przez rodzinę, ale również jako samochód służbowy.**
- **Jakie będą skutki podatkowe takiej operacji**
- W przypadku wykazania kosztów pojazdu (np. w celach marketingowych) wydatki, także odpisy amortyzacyjne i odpisy na przewidywaną utratę wartości, są związane z używaniem tego pojazdu i uznane jako wypłaty z tytułu ukrytego zysku.
- Dochód z tytułu ukrytych zysków powstaje z tytułu wydatków i kosztów, np. podatkowych wydatków na paliwo, czyszczenie

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- PRZYKŁAD – objaśnienia podatkowe
- Pan Nowak poprzez spółkę z o.o. prowadzi wraz z rodziną sklep meblowy. W przyszłym roku jego syn bierze ślub, stąd Pan Nowak zdecydował, że dobrym prezentem ślubnym dla syna i jego narzeczonej oraz podziękowaniem za zadowalające wyniki w pracy może być nowy samochód. Samochód będzie używany wprawdzie przez rodzinę, ale również jako samochód służbowy.
- Jakie będą skutki podatkowe takiej operacji
- W przypadku wykorzystywania pojazdu na tzw. cele mieszane, wydatki a także odpisy amortyzacyjne oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości, które są związane z używaniem takiego pojazdu, będą uznane jako wypłata tzw. ukrytego zysku.
- Dochód z tytułu ukrytych zysków, będzie w takiej sytuacji wynosił 50% tych wydatków i kosztów, np. poniesionych w postaci odpisów amortyzacyjnych, wydatków na paliwo, czyszczenie, naprawy, etc.

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 lipca 2022 r. 0111-KDIB2-1.4010.279.2022.2.DD
- Czy Wnioskodawca jest zobowiązany koszty użytkowania i amortyzacji samochodów osobowych użytkowanych przez pracowników niebędących wspólnikami Wnioskodawcy zaliczyć do tzw. ukrytych zysków?
- - **pracownicy wykorzystują samochody osobowe w celach służbowych i w celach prywatnych.** Z tytułu użytkowania pojazdów służbowych do celów prywatnych pracownicy są opodatkowani zgodnie z art. 12 ust. 2a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych,

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 lipca 2022 r. 0111-KDIB2-1.4010.279.2022.2.DD
- Przedmiotem wątpliwości Wnioskodawcy jest kwestia ustalenia czy Wnioskodawca jest zobowiązany zaliczyć do tzw. ukrytych zysków koszty używania i amortyzacji samochodów osobowych użytkowanych przez pracowników niebędących wspólnikami Wnioskodawcy.
- **Przy czym jak wynika z opisu sprawy dla samochodów służbowych osobowych nie jest prowadzona ewidencja przebiegu pojazdu.** Pracownicy wykorzystują samochody osobowe w celach służbowych i w celach prywatnych.
- Wnioskodawca stoi na stanowisku, że nie jest on zobowiązany zaliczyć do tzw. ukrytych zysków kosztów używania i amortyzacji samochodów osobowych użytkowanych przez pracowników niebędących wspólnikami Wnioskodawcy.
- Powołany powyżej art. 28m ust. 3 ustawy o CIT zawiera definicję ukrytych zysków, zgodnie z którą przez ukryte zyski rozumie się świadczenia pieniężne, niepieniężne, odpłatne, nieodpłatne lub częściowo odpłatne, wykonane w związku z prawem do udziału w zysku, inne niż podzielony zysk, których beneficjentem, bezpośrednio lub pośrednio, jest udziałowiec, akcjonariusz albo wspólnik lub podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym udziałowcem, akcjonariuszem.
- Przedstawiony we wniosku stan faktyczny dotyczy pracowników Wnioskodawcy, którzy jak wynika z opisu sprawy nie są udziałowcami Spółki, ani podmiotami powiązanymi, o których mowa w art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT z udziałowcem Wnioskodawcy. **Tym samym Organ podziela stanowisko Wnioskodawcy, iż przedstawione we wniosku wydatki nie stanowią ukrytych zysków, o których mowa w art. 28m ust. 1 pkt 2 ww. ustawy.**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 lipca 2022 r. 0111-KDIB2-1.4010.279.2022.2.DD
- Skoro jak wynika z wniosku Spółka dla samochodów osobowych **nie prowadzi ewidencji przebiegu to należy uznać, że samochody te są wykorzystywane również do celów niezwiązanych z prowadzoną działalnością gospodarczą a zatem są wykorzystywane do celów mieszanych.**
- Jak wynika z powołanego wyżej art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. a ustawy o CIT, do ukrytych zysków nie zalicza się wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem samochodów osobowych, w pełnej wysokości - w przypadku składników majątku wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności gospodarczej.
- Zgodnie natomiast z art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b ustawy o CIT, **do ukrytych zysków nie zalicza się wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem samochodów osobowych, w wysokości 50% - w przypadku składników majątku, które nie są wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej.**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 21 lipca 2022 r. 0111-KDIB2-1.4010.279.2022.2.DD
- **Mając zatem na uwadze treść art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b ustawy o CIT, podobieństwo jakie cechuje ukryte zyski oraz wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą i brak szczegółowych przepisów odnośnie sposobu ustalania w jakiej wysokości należy zaliczyć do wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą wydatki (również odpisy amortyzacyjne i odpisy z tytułu trwałej utraty wartości) związane z użytkowaniem samochodów osobowych dla celów mieszanych przez podmioty niepowiązane z podatnikiem, **czyli w omawianej sprawie pracowników, powyższe wydatki należy per analogiam zaliczyć do wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w wysokości 50% ww. wydatków.****
- **Tym samym w przedmiotowej sprawie wydatki dotyczące użytkowania samochodów osobowych przez pracowników jako podmiotów ze Spółką niepowiązanych będą stanowiły wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą, o których mowa w art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT i tym samym 50% ww. wydatków będzie podlegało opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.**
- Mając na uwadze powyższe należy uznać stanowisko Wnioskodawcy, iż wydatki związane z użytkowaniem i amortyzacją samochodów osobowych użytkowanych przez pracowników niebędących podmiotami powiązanymi z Wnioskodawcą **nie stanowią ukrytych zysków**, za prawidłowe. Jednocześnie należy zaznaczyć, że **wydatki te stanowią wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą i tym samym 50% przedmiotowych wydatków podlega opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 1 lipca 2022 r. 0111-KDIB1-3.4010.231.2022.1.AN
- Pytania
 - 1. Czy wydatki ponoszone przez Spółkę w związku z **użytkowaniem samochodów służbowych powierzonych Członkom Zarządu będących jednocześnie pracownikami Spółki należy opodatkować ryczałtem od przychodów spółek jako ukryte zyski** w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy CIT?
 - 2. Czy wydatki ponoszone przez Spółkę w związku z **użytkowaniem samochodów służbowych powierzonych Członkom Zarządu będących jednocześnie pracownikami Spółki należy opodatkować ryczałtem od przychodów spółek jako wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą**, o których mowa w art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy CIT?

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 1 lipca 2022 r. 0111-KDIB1-3.4010.231.2022.1.AN
- Stanowisko organu
- **Skoro Spółka dla posiadanych samochodów osobowych nie prowadzi ewidencji przebiegu, to zgodnie z art. 16 ust. 5f ustawy CIT uznaje się, że samochody te są wykorzystywane również do celów niezwiązanych z prowadzoną działalnością gospodarczą. W takiej sytuacji zgodnie z art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b ustawy CIT, tylko 50% kosztów dotyczących samochodów osobowych nie stanowi ukrytych zysków. Natomiast, pozostałe 50% wydatków stanowi ukryte zyski i podlega opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek.**
- W świetle powyższego, skoro Spółka nie prowadzi ewidencji przebiegu pojazdu, **wydatki na użytkowanie samochodów osobowych przez Członków Zarządu będą ukrytym zyskiem i będą podlegały opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek zgodnie z art. 28m ust. 4 pkt 2 lit. b ustawy CIT w wysokości 50% wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem tych samochodów osobowych.**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

Interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 22 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.112.2022.1.BS

(...) w sytuacji, gdy jej udziałowcy wykorzystują samochody osobowe również w innych celach, niezwiązanych z jej działalnością gospodarczą, wówczas, na potrzeby ustalenia dochodu z ukrytych zysków, **należy uwzględnić kwoty netto danego wydatku wraz z niepodlegającą odliczeniu częścią VAT naliczonego**

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

- **Objaśnienia podatkowe**
- **Wprowadzono także zmiany w ustawie o rachunkowości dla podatników opodatkowanych ryczałtem od dochodów spółek.**
- W załączniku nr 1 do ustawy o rachunkowości, **w części „Dodatkowe informacje i objaśnienia”** (w ust. 1 w dodanym punkcie 17a) rozszerzeniu uległ zakres informacji ujawnianych w sprawozdaniu finansowym w informacji dodatkowej.
- **Podatnicy opodatkowani ryczałtem, ujawniają w części „Dodatkowe informacje i objaśnienia”, informacje o dochodach z tytułu ukrytych zysków w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT**

CIT ESTOŃSKI – OŚWIADCZENIE UDZIAŁOWCÓW

- Załącznik nr 1 do Ustawy o rachunkowości
- **Dodatkowe informacje i objaśnienia obejmują w szczególności:**
- 17a) **informacje o dochodach z tytułu ukrytych zysków w rozumieniu art. 28m ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1406, 1492, 1565, 2122 i 2123) - w przypadku podatników opodatkowanych ryczałtem od dochodów spółek;**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- **1. Opodatkowaniu ryczałtem podlega dochód odpowiadający:**
 - 1) wysokości zysku netto wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej zysk ten został uchwałą o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto przeznaczony:
 - a) do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom albo wspólnikom (dochód z tytułu podzielonego zysku) lub,
 - b) na pokrycie strat powstałych w okresie poprzedzającym okres opodatkowania ryczałtem (dochód z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat);
 - 2) wysokości ukrytych zysków (dochód z tytułu ukrytych zysków);
 - **3) wysokości wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą (dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą);**
- UWAGA! 2. Przepis ust. 1 pkt 1 stosuje się odpowiednio do wypłaty zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy (podzielonego zysku).

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- **Dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą podatnika odpowiada wysokości takich wydatków.**
- **Przykłady mogą częściowo pokrywać się z tymi, które dotyczą dochodów z tytułu ukrytych zysków (patrz Rozdział 6.2 i 7.2 Przewodnika).**
- **Jednak w przypadku wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą nie jest konieczne i wymagane badanie powiązań z podmiotem na rzecz którego dokonywana jest wypłata lub z którym dokonuje się transakcji.**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Sposób kwalifikacji tego dochodu uzależniony jest od indywidualnego stanu faktycznego, w jakim pozostaje spółka.
- W ocenie wydatków kwalifikujących się do tego rodzaju dochodów można się posłużyć kwalifikacją wydatków do kosztów niestanowiących kosztów uzyskania przychodów, na podstawie art. 15 ust. 1 , wynikającą z praktyki podmiotu jak również bogatego orzecznictwa sądowo-administracyjnego.
- Wprawdzie pojęcie „wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą” nie jest tożsame z pojęciem „wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów”, jednak należy zwrócić uwagę na podobieństwo, jakie może je cechować.
- Podobieństwa pomiędzy wydatkami niezwiązanymi z działalnością gospodarczą a wydatkami niestanowiącymi kosztów uzyskania przychodu, należy upatrywać przede wszystkim w celu ich poniesienia.
- **Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów ze źródła przychodów lub w celu zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów. Te same cele powinny realizować wydatki związane z działalnością gospodarczą.**
- Należy bowiem zwrócić uwagę, że jedną z immanentnych cech działalności gospodarczej, która wyróżnia ją od innego rodzaju aktywności, jest jej zarobkowy charakter

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- **Ważne!**
- Za wydatki niezwiązane z działalnością gospodarczą będą uznane publicznoprawne wydatki o charakterze sankcyjnym, np. kary, grzywny czy odsetki od nieterminowego uregulowania zobowiązania podatkowego.
- **Takie wydatki oprócz tego, że mają charakter sankcyjny, nie są również poniesione w celu osiągnięcia, zabezpieczenia lub zachowania źródła przychodów**
- jak również ich ponoszenie nie jest podstawą prowadzenia działalności gospodarczej

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Przykład – objaśnienia podatkowe
- Spółka opodatkowana ryczałtem, produkująca buty, **dokонуje wydatków związanych z opłatą kar, grzywien orzeczonych w postępowaniu karnym.** Ponosi również wydatki na rzecz organizacji miłośników zdrowego żywienia.
- **Czy wydatki te są kosztem spółki i czy podlegają opodatkowaniu w jakiegokolwiek formie?**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Przykład – objaśnienia podatkowe
- Czy wydatki te są kosztem spółki i czy podlegają opodatkowaniu w jakiegokolwiek formie?
- **Takie wydatki mogą być kosztem spółki dla celów przepisów o rachunkowości, o ile jest to zgodne z zasadami rachunkowymi spółki.**
- **Jednak wydatki z tytułu kar i grzywien ze względu na sankcyjny charakter oraz brak związku z osiągnięciem przychodów bądź zachowaniem lub zabezpieczeniem jego źródła oraz z istotą działalności gospodarczej – podlegają opodatkowaniu na podstawie art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT jako dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą.**
- Wprawdzie często działalność gospodarcza obciążana jest różnymi karami i opłatami, niemniej jednak obowiązki związane z ich zapłatą nie są wpisane w podstawowy profil zachowania spółki, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej.
- Kary i opłaty karne wynikają raczej z zawinionych działań wynikających z błędów ludzkich, a nie z samej istoty działalności gospodarczej.
- **Również wydatki na rzecz organizacji miłośników zdrowego żywienia podlegają opodatkowaniu na podstawie art. 28m ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT jako dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą.** Trudno bowiem uznać aby miały one związek z produkcją butów.

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM 2023

- **używanie samochodów – rozszerzenie wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA –

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- **1. Opodatkowaniu ryczałtem podlega dochód odpowiadający:**
 - 1) wysokości zysku netto wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej zysk ten został uchwałą o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto przeznaczony:
 - a) do wypłaty udziałowcom, akcjonariuszom albo wspólnikom (dochód z tytułu podzielonego zysku) lub,
 - b) na pokrycie strat powstałych w okresie poprzedzającym okres opodatkowania ryczałtem (dochód z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat);
- **2) wysokości ukrytych zysków (dochód z tytułu ukrytych zysków);**
- **3) wysokości wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą (dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą);**
- (...)

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM

- Zmiany przepisów o ryczałcie od dochodów spółek dotyczą sposobu określania dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą od wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku, wykorzystywanych zarówno dla celów prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej jak i dla celów prywatnych.
- W aktualnym stanie prawnym prawidłowe odczytanie normy prawnej dotyczącej określenia dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością od wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z używaniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku wykorzystywanych zarówno dla celów prowadzonej przez podatnika działalności gospodarczej jak i dla celów prywatnych, wymaga zastosowania reguł wykładni systemowej oraz celowościowej.
- - uzasadnienie do projektu ustawy

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM

- 28) w art. 28m:
- a) po ust. 4 dodaje się ust. 4a w brzmieniu:
- „4a. **Do wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą**, o których mowa w ust. 1 pkt 3, **nie zalicza się wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości**, związanych z **używaniem samochodów osobowych**, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku:
- 1) **w pełnej wysokości – w przypadku składników majątku, wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności gospodarczej;**
- 2) **w wysokości 50% – w przypadku składników majątku, które nie są wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej.”,**

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM

- Propozycja polega na dodaniu art. 28m ust. 4a dotyczącego określania dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w przypadku wykorzystywania składników majątku (np. samochodów osobowych) wyłącznie na cele działalności gospodarczej lub na cele działalności gospodarczej oraz inne cele niezwiązane z działalnością gospodarczą. **Zgodnie z proponowanym brzmieniem art. 28m ust. 4a wydatki, odpisy amortyzacyjne oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości związane z wykorzystywaniem składników majątku wyłącznie na cele działalności gospodarczej nie stanowią wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w 100%,**
- natomiast w przypadku wykorzystywania składników majątku **zarówno na cele działalności gospodarczej oraz na cele prywatne, wydatki, odpisy amortyzacyjne oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości z nimi związane, nie stanowią wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą w 50%.**
- Z kolei w art. 28m ust. 5 ustawy CIT wyrazy „W przypadku” zastępuje się wyrazami „W przypadkach” oraz wyrazy „o którym mowa w ust. 4 pkt 2 lit. a” zastępuje się wyrazami „o których mowa w ust. 4 pkt 2 lit. a oraz ust. 4a pkt 1”.
- Powyższa zmiana przesądza o tym, że ciężar dowodu, iż składnik majątku jest wykorzystywany wyłącznie na cele działalności gospodarczej spoczywa na podatniku.
- **- uzasadnienie do projektu ustawy**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- **1. Opodatkowaniu ryczałtem podlega dochód odpowiadający:**
- 4) **nadwyżce wartości rynkowej składników przejmowanego majątku lub wniesionego w drodze wkładu niepieniężnego ponad wartość podatkową tych składników (dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku) - w przypadku łączenia, podziału, przekształcenia podmiotów lub wniesienia w drodze wkładu niepieniężnego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części;**
- 5) **sumie zysków netto osiągniętych w każdym roku podatkowym stosowania opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej te zyski nie były zyskami podzielonymi lub nie zostały przeznaczone na pokrycie straty (dochód z tytułu zysku netto) - w przypadku podatnika, który zakończył opodatkowanie ryczałtem;**
- 6) **wartości przychodów i kosztów podlegających zgodnie z przepisami o rachunkowości zarachowaniu w roku podatkowym i uwzględnieniu w zysku (stracie) netto, które nie zostały uwzględnione w tym zysku (stracie) netto (dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych).**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- 6. Wartość rynkową składnika majątku, o której mowa w ust. 1 pkt 4, określa się:
 - 1) zgodnie z art. 14 ust. 2 - w przypadku papierów wartościowych oraz składników majątku, z których przeniesieniem nie wiąże się zmiana istotnych ekonomicznie funkcji, aktywów lub ryzyk;
 - 2) zgodnie z art. 11c - w przypadkach innych niż określone w pkt 1.
- 7. **Przez wartość podatkową** składnika majątku, o której mowa w ust. 1 pkt 4, **rozumie się wartość niezaliczoną uprzednio w jakiejkolwiek formie do kosztów lub wartość obciążającą wynik finansowy netto w jakiejkolwiek innej formie, jaka zostałaby przyjęta przez podatnika za taki koszt, gdyby składnik ten został przez niego odpłatnie zbyty.**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 14 ust 2. CIT
- 2. **Wartość rynkową**, o której mowa w ust. 1, rzeczy, praw majątkowych lub usług określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami, prawami lub usługami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca zbycia albo świadczenia.
- Art. 11c CIT
- 1. Podmioty powiązane są obowiązane ustalać ceny transferowe na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.
- 2. Jeżeli w wyniku istniejących powiązań zostaną ustalone lub narzucone warunki różniące się od warunków, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, i w wyniku tego podatnik wykazuje dochód niższy (stratę wyższą) od tego, jakiego należałoby oczekiwać, gdyby wymienione powiązania nie istniały, organ podatkowy określa dochód (stratę) podatnika bez uwzględnienia warunków wynikających z tych powiązań.
- 4. W przypadku gdy organ podatkowy uzna, że w porównywalnych okolicznościach podmioty niepowiązane kierujące się racjonalnością ekonomiczną nie zawarłyby danej transakcji kontrolowanej lub zawarłyby inną transakcję, lub dokonałyby innej czynności, zwanych dalej "transakcją właściwą", uwzględniając:
 - 1) warunki, które ustaliły między sobą podmioty powiązane,
 - 2) fakt, że warunki ustalone między podmiotami powiązanymi uniemożliwiają określenie ceny transferowej na takim poziomie, na jaki zgodziłyby się podmioty niepowiązane kierujące się racjonalnością ekonomiczną uwzględniając opcje realistycznie dostępne w momencie zawarcia transakcji
- - organ ten określa dochód (stratę) podatnika bez uwzględnienia transakcji kontrolowanej, a w przypadku gdy jest to uzasadnione, określa dochód (stratę) podatnika z transakcji właściwej względem transakcji kontrolowanej.

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Objąsnienia podatkowe
- W dochodzie ustalonym dla celów ryczałtu **uwzględniane sę wzrosty wartości majątku powstające w następstwie określonych form restrukturyzacyjnych**, tj. łączenie, podział, przekształcenie podmiotów lub wniesienie przez osobę fizyczną w drodze wkładu niepieniężnego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części.
- **Każda zatem reorganizacja skutkująca czy to np. zmianą w strukturze właścicielskiej** (jak w przypadku łączenia czy podziału), **czy modyfikacją formy prawnej** (jak w przypadku przekształcenia) **podatkowo traktowana jest jako moment ustalenia dochodu do opodatkowania w postaci dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku.**
- **Dochód ten ustala się jako nadwyżka wartości rynkowej składników przejmowanego, przekształcanego majątku lub wniesionego w drodze wkładu niepieniężnego ponad ich wartość podatkową** (patrz także Rozdział 2.3 Przewodnika).
- Wprowadzenie tej kategorii dochodu do opodatkowania ryczałtem jest uzasadnione przyjętą w modelu tego opodatkowania trwałością wyniku finansowego spółki, ale również możliwością przeszacowania wartości przejmowanych lub przekształcanych aktywów (w następstwie restrukturyzacji).

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Kolejną podstawę opodatkowania w ryczałcie kreuje dochód osiągniany przez podatnika w związku z łączeniem, podziałem, przekształceniem podmiotów lub wniesieniem przez osobę fizyczną w drodze wkładu niepieniężnego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części.
- **Dochód ten ustalany jest na moment (w miesiącu) dokonania jednej z ww. form restrukturyzacji.**
- Odpowiada on **nadwyżce wartości rynkowej składników:**
 - **przejętych** w drodze łączenia lub podziału
 - **wniesionych w drodze wkładu niepieniężnego przez osobę fizyczną**, lub
 - **wniesionych w drodze przekształcenia**
- - **ponad ich wartość podatkową** (patrz także Rozdział 6.4 Przewodnika).
- - **objaśnienia podatkowe**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Przykład - objaśnienia podatkowe
- Jan Kowalski prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą. W związku z dynamicznym rozwojem przedsiębiorstwa Pan Jan dokonał przekształcenia jednoosobowej działalności gospodarczej w prostą spółkę akcyjną z dniem 31 grudnia 2021 r. Ponadto Pan Jan złożył do właściwego naczelnika urzędu skarbowego zawiadomienie ZAW-RD (według ustalonego wzoru) o wyborze ryczału od dochodów spółek od 1 stycznia 2022 r.
- **Jak należy ustalić dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku w przypadku przekształcenia?**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Przykład - objaśnienia podatkowe
- **Jak należy ustalić dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku w przypadku przekształcenia?**
- Obowiązek zapłaty podatku z tytułu dochodu z przekształcenia powstanie na mocy art. 7aa ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT. Natomiast na podstawie art. 7aa ust. 9 pkt 4 w zw. z art. 7aa ust. 2 pkt 3 ustawy o CIT Jan Kowalski może dokonać zapłaty podatku z tytułu tego dochodu w całości (w terminie złożenia zeznania, o którym mowa w art. 27 ust. 1 ustawy o CIT , tj. do końca marca 2022 r.) albo w częściach (w okresie nie dłuższym niż dwa lata licząc od końca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek). O sposobie przyjętego rozliczenia informuje się w zeznaniu, składanym do końca trzeciego miesiąca pierwszego roku opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.
- **W tym przypadku nie dojdzie do ustalenia dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku na podstawie art. 28n ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT, ponieważ przepisy te dotyczą restrukturyzacji dokonywanej przez podmioty opodatkowane już ryczałtem.**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Przykład - objaśnienia podatkowe
- Spółka Y Sp. z o.o. jest producentem wełny mineralnej. Posiada środki trwałe niezbędne do produkcji (maszyny) na łączną kwotę 1 mln zł. Środki trwałe zostały amortyzowane w postaci odpisów w wysokości 250 tys. zł. W 2022 r. spółka Y Sp. z o.o. dzieli się przez wydzielenie przenosząc te środki trwałe o łącznej rynkowej wartości 2 mln zł do istniejącej Spółki Z sp. z o.o. Spółka Y sp. z o.o. składa oświadczenie naczelnikowi urzędu skarbowego deklarując o przystąpieniu z początkiem 2022 r. do opodatkowania ryczałtem. Spółka Z sp. z o.o. do której przenoszone są w drodze podziału przez wydzielenie składniki majątku również opodatkowana jest ryczałtem.
- **Jak należy ustalić dochód w spółce z tytułu podziału przez wydzielenie (dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku)?**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Przykład - objaśnienia podatkowe
- W następstwie podziału dojdzie do ustalenia dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku. Zgodnie z art. 28n ust. 1 pkt 3 w związku z art. 28m ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT spółka będzie zobowiązana do ustalenia dochodu w miesiącu podziału przez wydzielenie, odpowiadającego nadwyżce wartości rynkowej nad wartość podatkową przejmowanych składników majątku.
- Wartość początkowa środków trwałych (suma) w spółce przed podziałem = 1 mln zł
- Wartość dokonanych odpisów amortyzacyjnych = 250 tys. zł
- Wartość przejętych środków trwałych (**wartość rynkowa**) = 2 mln zł
- **Wartość podatkowa** środków trwałych (1 mln zł – 250 tys. zł) = 750 tys. zł
- **Dochód z restrukturyzacji** (zgodnie z art. 28m ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT, **do opodatkowania** zgodnie z art. 28n ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT)
- (2 mln zł - 750 tys. zł) = **1 250 000 zł**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- **1. Opodatkowaniu ryczałtem podlega dochód odpowiadający:**
 - 4) nadwyżce wartości rynkowej składników przejmowanego majątku lub wniesionego w drodze wkładu niepieniężnego ponad wartość podatkową tych składników (dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku) - w przypadku łączenia, podziału, przekształcenia podmiotów lub wniesienia w drodze wkładu niepieniężnego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części;
 - **5) sumie zysków netto osiągniętych w każdym roku podatkowym stosowania opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej te zyski nie były zyskami podzielonymi lub nie zostały przeznaczone na pokrycie straty (dochód z tytułu zysku netto) - w przypadku podatnika, który zakończył opodatkowanie ryczałtem;**
 - 6) wartości przychodów i kosztów podlegających zgodnie z przepisami o rachunkowości zarachowaniu w roku podatkowym i uwzględnieniu w zysku (stracie) netto, które nie zostały uwzględnione w tym zysku (stracie) netto (dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych).

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Objasnienia podatkowe
- **Dochód z tytułu zysku netto odpowiada sumie zysków netto osiągniętych w każdym roku podatkowym stosowania ryczału w części, w jakiej te zyski nie były zyskami podzielonymi lub nie zostały przeznaczone na pokrycie strat.**
- **Powstanie tego rodzaju dochodu związane jest z zakończeniem opodatkowania ryczałem** – wskutek m.in. złożenia informacji o rezygnacji z opodatkowania ryczałem, czy naruszenia warunków uprawniających do stosowania ryczału.
- **Dochód ten rozpoznawany jest w momencie zakończenia opodatkowania ryczałem i odpowiada łącznej wartości zysków netto wypracowanych przez spółkę w każdym roku podatkowym stosowania ryczału, które nie zostały podzielone między wspólników lub przeznaczone na pokrycie strat w żadnym z tych lat podatkowych.**
- Zyski wypracowane w okresie opodatkowania ryczałem wykazywane są w sprawozdaniu finansowym poprzez wyodrębnienie ich w kapitałach własnych.
- Stanowią je kwoty zysków niepodzielonych i kwoty zysków podzielonych, które zostały odniesione na kapitały (art. 28d ust. 1 pkt 2 i ust. 2 ustawy o CIT).
- O sposobie zapłaty podatku od dochodu z tytułu zysku netto wypracowanego w okresie opodatkowania ryczałem decyduje podatnik.
- Termin zapłaty podatku od tego dochodu uzależniony został bowiem od terminu jego dystrybucji (patrz rozdział 10 Przewodnika).

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Przykład - Objasnienia podatkowe
- Spółka X sp. z o.o. jest małym podatnikiem. Rok podatkowy Spółki pokrywa się z rokiem kalendarzowym.
- Spółka była objęta ryczałtem od dochodów spółek w latach 2022-2025. W każdym z tych lat wypracowywała zysk, który wyodrębniała w kapitale własnym. Od 2026 r. w związku z naruszeniem warunku stosowania ryczałtu, Spółka nie jest już podatnikiem w tym systemie opodatkowania (rozlicza się zgodnie z ogólnymi zasadami w ustawie o CIT).
- **Jakie będą następstwa takiego zdarzenia?**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Przykład - Objasnienia podatkowe
- **Jakie będą następstwa takiego zdarzenia?**
- Dzięki odpowiedniej ewidencji w księgach rachunkowych oraz wyodrębnianiu wypracowanych zysków w kapitale własnym sprawozdania finansowego, Spółka bez trudu identyfikuje dochód do opodatkowania ryczałtem, którym jest suma wszystkich zysków netto z każdego roku podatkowego w części niepodzielonej lub nieprzeznaczonej na pokrycie straty.
- **W przypadku wypłaty zysku po zakończeniu opodatkowania ryczałtem, spółka będzie obowiązana obliczyć oraz odprowadzić należny podatek na takich zasadach, jakby dalej była opodatkowana ryczałtem.**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Dochód z tytułu zysku netto wykazuje się w deklaracji CIT-8E składanej:
- 1) **do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku stosowania ryczałtu**, oraz
- 2) **do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zysk taki został rozdysponowany, czyli przeznaczony do dystrybucji w jakiegokolwiek formie**, w tym do wypłaty wspólnikom, na pokrycie strat powstałych w okresie innym niż okres opodatkowania ryczałtem, na wypłatę wynagrodzeń związanych z udziałami, na podwyższenie kapitału zakładowego. Jeżeli rozdysponowanie dochodu z tytułu zysku netto dokonane zostało po upływie szóstego miesiąca roku podatkowego przyjmuje się, że zostało ono dokonane ostatniego dnia tego szóstego miesiąca.
- **- objaśnienia podatkowe**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Przykład - objaśnienia podatkowe
- Spółka rozpoznaje **w deklaracji CIT-8E** dochód do opodatkowania ryczałtem stanowiący sumę wszystkich zysków netto z każdego roku podatkowego w części niepodzielonej lub nieprzeznaczonej na pokrycie straty **do końca marca 2030 r.**
- **Ryczałt** od tego dochodu może zostać zapłacony w tym terminie (**do końca marca 2030 r.**) **albo w terminie właściwym dla wypłaty tego zysku w 2031 r.** (decyzja w tym zakresie należy do podatnika).
- **Jeśli podatnik zdecyduje się na zapłatę podatku do 20 lipca 2031 r. w tym terminie zobowiązany jest również złożyć deklarację CIT-8E.**
- **Dzięki wyodrębnianiu wypracowanych zysków w kapitale własnym sprawozdania finansowego udziałowcy mogą skorzystać z prawa do pomniejszenia podatku od dywidend wypłaconych z podziału takich zysków o część zapłaconego ryczałtu przypadającego na tę dywidendę w momencie wypłaty dywidendy, tj. w 2031 r.**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

- Interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 22 sierpnia 2022 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.112.2022.1.BS
- Zatem mając na uwadze powyższe przepisy wskazać należy, że Wnioskodawca **w sytuacji podjęcia decyzji o rezygnacji z opodatkowania estońskim CIT nie musi opodatkować niewypłaconego zysku wygenerowanego przez spółkę już w momencie rezygnacji z tej formy opodatkowania.** Od 2022 r. nawet po wyjściu z estońskiego CIT zysk z tego okresu będzie opodatkowany w momencie jego faktycznej redystrybucji. Oznacza to, że Spółka może zapłacić podatek dopiero w dniu wypłaty zysków osiągniętych w tym okresie po wyjściu z estońskiego CIT. Tym samym, jeżeli zysk jest reinwestowany, albo zatrzymywany w spółce i nie jest wypłacany do wspólników, to Spółka nie ma obowiązku zapłaty podatku mimo że spółka już nie jest podatnikiem estońskiego CIT.
- Tym samym Wnioskodawca w sytuacji podjęcia decyzji o rezygnacji z opodatkowania estońskim CIT po upływie 4-letniego okresu (lub wcześniej), nie będzie zobowiązany do opodatkowania jednorazowo niezwłocznie po zakończeniu opodatkowania w formie ryczałtu CIT, tj. do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem CIT niewypłaconych udziałowcom zysków, które wypracowane zostały przez Spółkę w okresie objętym ryczałtem CIT, ale w przypadku podjęcia takiej decyzji **Wnioskodawca będzie mógł opodatkowywać takie zyski dopiero w chwili ich faktycznego rozdysponowania, tj. przeznaczenia do dystrybucji w jakiegokolwiek formie, w tym w postaci wypłaty wspólnikom dywidendy**

CIT ESTOŃSKI – PRZEDMIOT OPODATKOWANIA

- Art. 28m. [Dochód podlegający opodatkowaniu ryczałtem od dochodów spółek]
- **1. Opodatkowaniu ryczałtem podlega dochód odpowiadający:**
 - 4) nadwyżce wartości rynkowej składników przejmowanego majątku lub wniesionego w drodze wkładu niepieniężnego ponad wartość podatkową tych składników (dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku) - w przypadku łączenia, podziału, przekształcenia podmiotów lub wniesienia w drodze wkładu niepieniężnego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części;
 - 5) sumie zysków netto osiągniętych w każdym roku podatkowym stosowania opodatkowania ryczałtem w części, w jakiej te zyski nie były zyskami podzielonymi lub nie zostały przeznaczone na pokrycie straty (dochód z tytułu zysku netto) - w przypadku podatnika, który zakończył opodatkowanie ryczałtem;
 - **6) wartości przychodów i kosztów podlegających zgodnie z przepisami o rachunkowości zarachowaniu w roku podatkowym i uwzględnieniu w zysku (stracie) netto, które nie zostały uwzględnione w tym zysku (stracie) netto (dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych).**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWA OPODATKOWANIA

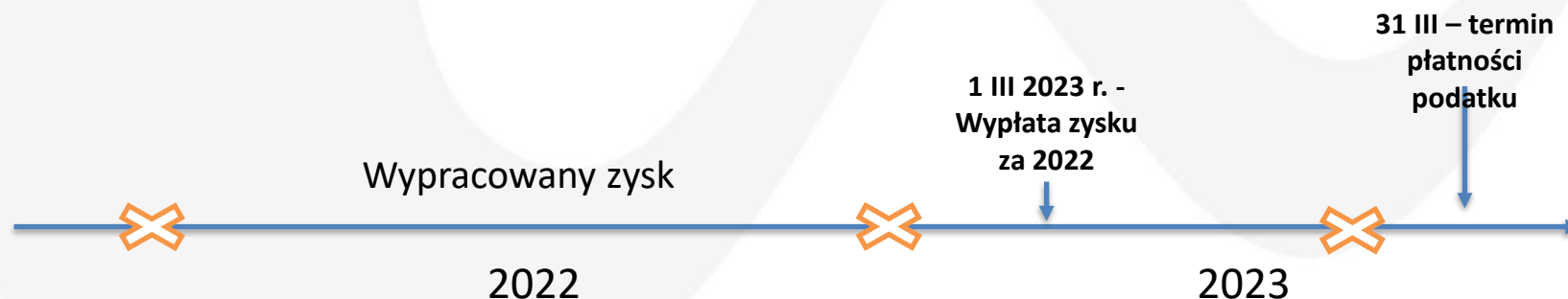
- Art. 28n. [Podstawa opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek]
- **1. Podstawę opodatkowania ryczałtem stanowi:**
 - **1) suma dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat ustalona w miesiącu, w którym podjęto uchwałę o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto;**
 - 2) suma dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą ustalona w miesiącu, w którym wykonano świadczenie lub dokonano wypłaty lub wydatku;
 - 3) dochód z tytułu zmiany wartości składników majątku osiągnięty w miesiącu, w którym nastąpiło łączenie, podział, przekształcenie podmiotów lub wniesienie wkładu niepieniężnego;
 - 4) dochód z tytułu zysku netto osiągnięty w roku podatkowym, w którym zakończył opodatkowanie ryczałtem;
 - 5) dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych osiągnięty w roku podatkowym.

ZMIANY W CIT ESTOŃSKIM – zmiany 2023

- W art. 28t w ust. 1 pkt 1 i 2 otrzymują brzmienie:
- „1) ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat – **do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym podjęto uchwałę o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto;**
- 2) ryczałtu od rozdysonowanego dochodu z tytułu zysku netto – **do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty** tego dochodu lub rozdysonowano nim w jakiegokolwiek innej formie;”;
- Art. 28t ust. 1 pkt 1 i 2 – brzmienie przed zmianą
- 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:
 - 1) ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat - **do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego;**
 - 2) ryczałtu od rozdysonowanego dochodu z tytułu zysku netto - **do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty** tego dochodu lub rozdysonowano nim w jakiegokolwiek innej formie, nie później niż do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego, w którym dokonano tej dyspozycji;

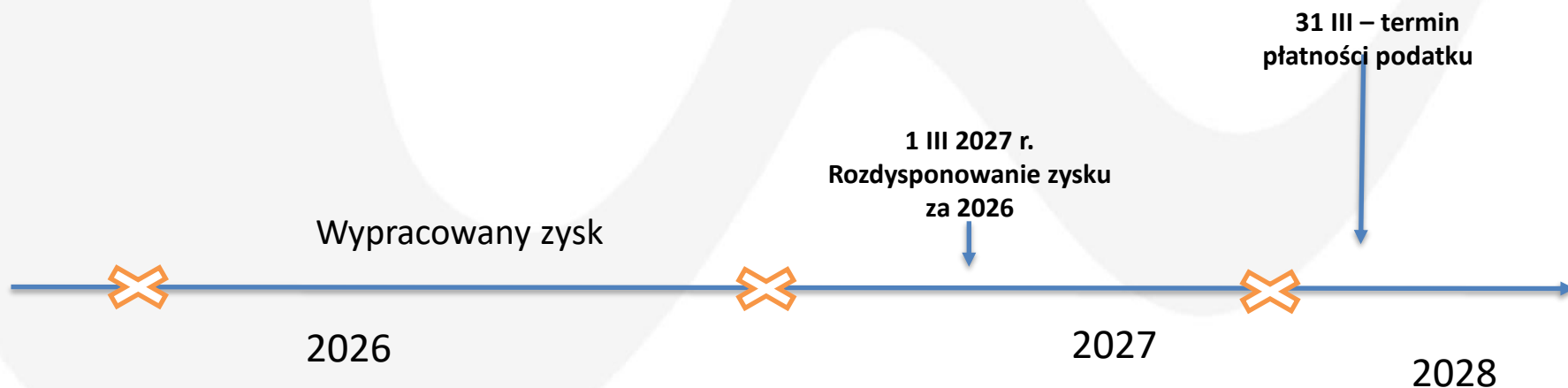
CIT ESTOŃSKI – PŁATNOŚĆ PODATKU – zmiany od 2023

- **Art. 28t. [Termin płatności ryczałtu od dochodów spółek]**
- 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:
 - **1) ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat – do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym podjęto uchwałę o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto**
- Przykład przy założeniu że rok podatkowy = rok kalendarzowy



CIT ESTOŃSKI – PŁATNOŚĆ PODATKU

- **Art. 28t. [Termin płatności ryczałtu od dochodów spółek]**
- 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:
- **2) ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto – do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty tego dochodu lub rozdysponowano nim w jakiejkolwiek innej formie;**
- *Przykład przy założeniu że rok podatkowy = rok kalendarzowy*

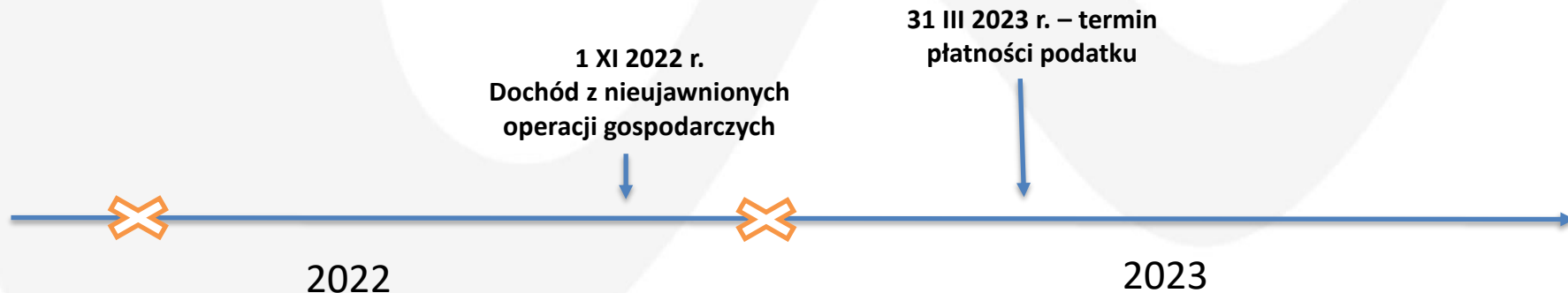


CIT ESTOŃSKI – PŁATNOŚĆ PODATKU

- **Art. 28t. [Termin płatności ryczału od dochodów spółek]**
 - 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:
 - (...)
 - **3) ryczału od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych - do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym przychody lub koszty powinny zostać zarachowane;**
 - 4) ryczału od dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wypłaty, wydatku lub wykonania świadczenia;
 - 5) ryczału od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu przejęcia, przekształcenia lub wniesienia wkładu niepieniężnego.

CIT ESTOŃSKI – PŁATNOŚĆ PODATKU

- **Art. 28t. [Termin płatności ryczałtu od dochodów spółek]**
- 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:
- **3) ryczałtu od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych - do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym przychody lub koszty powinny zostać zarachowane;**
- *Przykład przy założeniu że rok podatkowy = rok kalendarzowy*

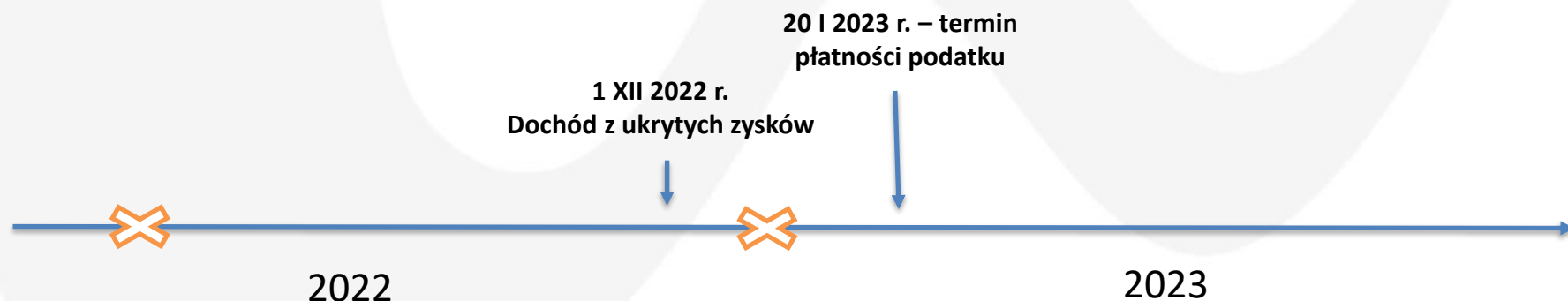


CIT ESTOŃSKI – PŁATNOŚĆ PODATKU

- **Art. 28t. [Termin płatności ryczału od dochodów spółek]**
- 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:
 - 1) ryczału od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat - do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego;
 - 2) ryczału od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty tego dochodu lub rozdysponowano nim w jakiegokolwiek innej formie, nie później niż do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego, w którym dokonano tej dyspozycji;
 - 3) ryczału od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych - do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym przychody lub koszty powinny zostać zarachowane;
 - **4) ryczału od dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wypłaty, wydatku lub wykonania świadczenia;**
 - 5) ryczału od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu przejęcia, przekształcenia lub wniesienia wkładu niepieniężnego.

CIT ESTOŃSKI – PŁATNOŚĆ PODATKU

- **Art. 28t. [Termin płatności ryczału od dochodów spółek]**
- 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:
- **4) ryczału od dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wypłaty, wydatku lub wykonania świadczenia;**

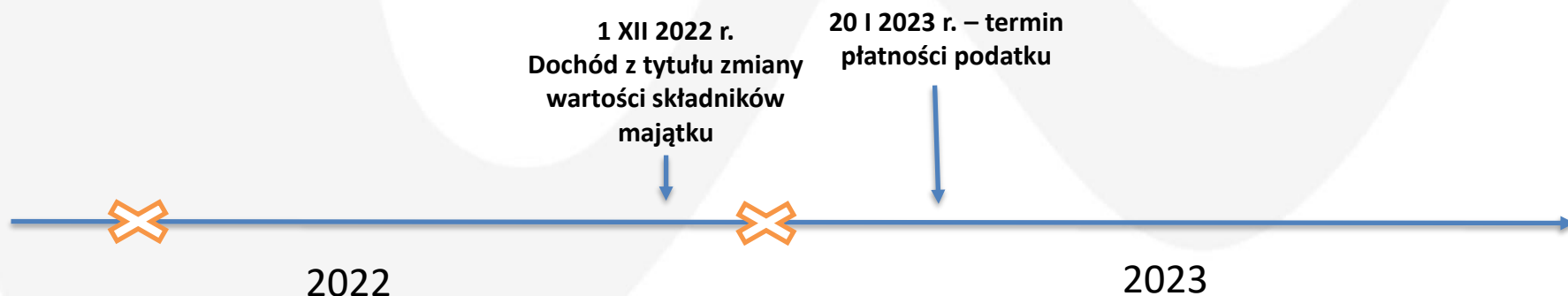


CIT ESTOŃSKI – PŁATNOŚĆ PODATKU

- **Art. 28t. [Termin płatności ryczału od dochodów spółek]**
- 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:
 - 1) ryczału od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat - do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego;
 - 2) ryczału od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty tego dochodu lub rozdysponowano nim w jakiegokolwiek innej formie, nie później niż do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego, w którym dokonano tej dyspozycji;
 - 3) ryczału od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych - do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym przychody lub koszty powinny zostać zarachowane;
 - 4) ryczału od dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wypłaty, wydatku lub wykonania świadczenia;
- **5) ryczału od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu przejęcia, przekształcenia lub wniesienia wkładu niepieniężnego.**

CIT ESTOŃSKI – PŁATNOŚĆ PODATKU

- **Art. 28t. [Termin płatności ryczałtu od dochodów spółek]**
- 1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:
- **5) ryczałtu od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku - do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu przejęcia, przekształcenia lub wniesienia wkładu niepieniężnego.**



CIT ESTOŃSKI – WYSOKOŚĆ RYCZAŁTU

- Stawka ryczału jest **zależna jest od wysokości przychodów osiągniętych przez podatnika**, tj. od posiadanie statusu małego podatnika lub podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności gospodarczej.
- Art. 28o. [Wysokość ryczału od dochodów spółek]
- **1. Ryczałt wynosi:**
 - 1) **10% podstawy opodatkowania** - w przypadku **małego podatnika** oraz podatnika **rozpoczynającego prowadzenie działalności**;
 - 2) **20% podstawy opodatkowania** - w przypadku **podatnika innego** niż wskazany w pkt 1.

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- Przypomnijmy, że:
- Według przepisów obowiązujących do końca 2021 r., ryczałt wynosił
- 15% podstawy opodatkowania - w przypadku małego podatnika oraz podatnika, u którego wartość średnich przychodów obliczona zgodnie z art. 28j ust. 1 pkt 1 (limit dot. przychodów) nie przekracza wartości maksymalnych przychodów określonych dla małego podatnika;
- 25% podstawy opodatkowania - w przypadku podatnika innego niż wskazany w pkt 1
- Od 2022 r., ryczałt wynosi:
- 10% podstawy opodatkowania - w przypadku małego podatnika oraz podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności
- 20% podstawy opodatkowania - w przypadku podatnika innego niż wskazany w pkt 1
- Stawki podstawowe w CIT: 9% w przypadku małego podatnika i 19% w przypadku pozostałych podmiotów – zatem w którym miejscu powstaje korzyść?

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- Korzyść powstaje w momencie ustalenia łącznego opodatkowania, uwzględniającego podatek zapłacony przez spółkę i jej wspólnika
- Art. 30a ust. 19 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.):
- Zryczałtowany podatek, obliczony zgodnie z ust. 1 pkt 4, od przychodów uzyskiwanych przez wspólnika z wypłat podzielonych zysków spółki osiągniętych przez tę spółkę w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, zgodnie z przepisami rozdziału 6b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jeżeli pochodzą z podziału zysków z tego okresu wyodrębnionych w kapitale własnym spółki, pomniejsza się o kwotę stanowiącą:
- 1) 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 wypłaconych z zysków spółki opodatkowanych zgodnie z art. 28o ust. 1 pkt 1 (mali podatnicy i rozpoczynający działalność) ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, albo
- 2) 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 wypłaconych z zysków spółki opodatkowanych zgodnie z art. 28o ust. 1 pkt 2 (pozostali podatnicy) ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- **Objaśnienia podatkowe**
- **Wyodrębnienie zysków i strat jest niezbędne w celu kontroli prawidłowości rozliczeń w systemie ryczałtu od dochodów spółek** i może zostać opisane w sposób bardziej szczegółowy w informacji dodatkowej stanowiącej element sprawozdania finansowego.
- **Wyodrębnienie zysków i strat jest podstawą do odliczeń przysługujących wspólnikom spółki opodatkowanej ryczałtem od podstawy opodatkowania ustalonej od otrzymanej dywidendy na gruncie ustawy o PIT. Brak takiego wyodrębnienia skutkować będzie brakiem uprawnienia do tych odliczeń.**

CIT ESTOŃSKI – PODSTAWOWE OBOWIĄZKI PODATNIKA

- **Objaśnienia podatkowe – przykład**
- **Jedynie precyzyjne wyodrębnienie zysków i strat sprzed wejścia do systemu ryczałtu od dochodów spółek umożliwi pobranie podatku we właściwej wysokości.**
- Podatek ustalany zgodnie z zasadami rozdziału 6b nie będzie należny od dochodu (zysku netto) wypracowanego w okresie sprzed opodatkowania ryczałtem, stąd wypłata dywidendy z takiego zysku nie będzie się wiązać z powstaniem obowiązku podatkowego w podatku CIT.
- Podobnie w sytuacji podjęcia uchwały o pokryciu strat powstałych w okresie opodatkowania ryczałtem – obowiązek podatkowy i zobowiązanie podatkowe nie powstanie.
- **Przedmiotowe wyodrębnienie zysków i strat jest również niezbędne z perspektywy odliczeń, o których mowa w art. 30a ust. 19 ustawy o PIT.**
- **Jeżeli wypłacona wspólnikom dywidenda pochodzi z podziału zysków z okresu opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, lecz zyski te nie są obecnie wyodrębniane w kapitale własnym spółki, nie dokonuje się odliczeń, o których mowa w tym przepisie ustawy o PIT.**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- Korzyść powstaje w momencie ustalenia łącznego opodatkowania, uwzględniającego podatek zapłacony przez spółkę i jej wspólnika
- W konsekwencji stosowania pomniejszenia, o którym mowa w art. 30a ust. 19 ustawy o PIT, łączne obciążenie na poziomie spółki i wspólnika wyniesie:
- 20% - w przypadku wspólników spółki będącej małym podatnikiem, lub rozpoczynającej działalność
- 25% - w przypadku wspólników spółki niebędącej małym podatnikiem lub nierozpoczynającej działalności

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- **PRZYKŁAD (z objaśnień MF):**
- Pani X i Pan Y są akcjonariuszami MINI S.A. Spółka MINI S.A. wybrała opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek od 1 stycznia 2023 r. na okres 4 lat podatkowych. Spółka nie uzyskała w tym okresie dochodów zagranicznych (poza terytorium Polski).
- W 2023 r. spółka miała przychody w wysokości 4 200 000 zł (w 2024 r. była małym podatnikiem) i **zysk netto w wysokości 1 200 000 zł.**
- W 2024 r. został dokonany podział tego zysku netto w następujący sposób: **1 000 000 zł. przeznaczone zostało na wypłatę dywidendy** i 200 000 zł. przeznaczone zostało na kapitał zapasowy. Dzień dywidendy został ustalony na 9 maja 2024 r., a wypłata nastąpiła w dniu 10 maja 2024 r. W dniu dywidendy **Pani X posiadała 40% udziału w zysku a Pan Y posiadał 60% udziału w zysku MINI S.A.**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- PRZYKŁAD (z objaśnień MF):
- W związku z przeznaczeniem zysku netto spółki za 2023 r. do podziału akcjonariuszom w wysokości 1 000 000 zł powstał w spółce dochód do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek:
- $10\% \times 1\,000\,000 \text{ zł} = 100\,000 \text{ zł}$

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- **PRZYKŁAD (z objaśnień MF):**
- a) **Rozliczenie podatku PIT od przychodu z dywidendy uzyskanego przez Panią X:**
- Na Panią X przypada dywidenda (**40% zysku netto** przeznaczonego do podziału między akcjonariuszy) w wysokości:
- **$40\% \times 1\,000\,000 \text{ zł} = 400\,000 \text{ zł};$**
- **Podatek PIT** od przychodu z dywidendy obliczony wg **stawki 19% wynosi:**
- **$19\% \times 400\,000 \text{ zł} = 76\,000 \text{ zł};$**
- **Podatek CIT od podzielonego zysku**, z którego została wypłacona dywidenda **Pani X** wynosi:
- **$40\% \times 100\,000 \text{ zł} = 40\,000 \text{ zł};$**
- **Kwota pomniejszenia podatku PIT od dywidendy** wypłaconej Pani X wynosi:
- **$90\% \times 40\,000 \text{ zł} = 36\,000 \text{ zł};$**
- **Należny podatek PIT** od wypłaconej dywidendy wypłaconej Pani X (po zaokrągleniu do pełnych złotych) wynosi:
- **$76\,000 \text{ zł} - 36\,000 \text{ zł} = 40\,000 \text{ zł}.$**
- **Łączne obciążenie podatkiem CIT i PIT zysków netto spółki wypłaconych Pani X wynosi 80 000 zł, co stanowi 20% przypadających na nią zysków netto**
- **$40\,000 \text{ zł (CIT)} + 40\,000 \text{ zł (PIT)} = 80\,000 \text{ zł}$**
- **$80\,000 / 400\,000 \times 100\% = 20\%$**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- **PRZYKŁAD (z objaśnień MF):**
- **b) Rozliczenie podatku PIT od przychodu z dywidendy uzyskanego przez Pana Y:**
- Na Pana Y przypada dywidenda (**60% zysku netto** przeznaczonego do podziału między akcjonariuszy) w wysokości:
- **$60\% \times 1\,000\,000 \text{ zł} = 600\,000 \text{ zł}$,**
- **Podatek PIT** od przychodu z dywidendy obliczony **wg stawki 19% wynosi:**
- **$19\% \times 600\,000 \text{ zł} = 114\,000 \text{ zł}$;**
- **Podatek CIT od podzielonego zysku**, z którego została wypłacona dywidenda **Panu Y** wynosi:
- **$60\% \times 100\,000 \text{ zł} = 60\,000 \text{ zł}$;**
- **Kwota pomniejszenia podatku PIT od dywidendy** wypłaconej Panu Y wynosi:
- **$90\% \times 60\,000 \text{ zł} = 54\,000 \text{ zł}$;**
- **Należny podatek PIT** od dywidendy wypłaconej Panu Y (po zaokrągleniu do pełnych złotych) wynosi:
- **$114\,000 \text{ zł} - 54\,000 \text{ zł} = 60\,000 \text{ zł}$;**
- **Łączne obciążenie podatkiem CIT i PIT zysków netto spółki wypłaconych Panu Y wynosi 120 000 zł, co stanowi 20% przypadających na niego zysków netto spółki.**
- **$60\,000 \text{ zł (CIT)} + 60\,000 \text{ zł (PIT)} = 120\,000 \text{ zł}$**
- **$120\,000 \text{ zł} / 600\,000 \text{ zł} \times 100\% = 20\%$**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- **DLA PORÓWNIANIA – OPODATKOWANIE „STANDARDOWE”**
- Zysk spółki z o.o. (mały podatnik): 1.000.000 zł
- Pani X: 40% udziałów
- Pan Y: 60% udziałów
- Podatek CIT spółki: $1.000.000 \text{ zł} \times 9\% = 90.000 \text{ zł}$
- Zysk do podziału: 910.000 zł
- Zysk Pani X: $40\% \times 910.000 \text{ zł} = 364.000 \text{ zł}$
- Podatek PIT od dywidendy: $364.000 \times 19\% = 69.160 \text{ zł}$
- Podatek CIT spółki przypadający na Panią X: $40\% \times 90.000 = 36.000 \text{ zł}$
- Łączna wartość obciążeń przyp. na Panią X: $36.000 \text{ zł} + 69.160 \text{ zł} = 105.160 \text{ zł}$
- **Efektywna stopa opodatkowania: $105.160/400.000 = 26,29\%$**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- **DLA PORÓWNIANIA – OPODATKOWANIE „STANDARDOWE”**
- Zysk spółki z o.o. (mały podatnik): 1.000.000 zł
- Pani X: 40% udziałów
- Pan Y: 60% udziałów
- Podatek CIT spółki: $1.000.000 \text{ zł} \times 9\% = 90.000 \text{ zł}$
- Zysk do podziału: 910.000 zł
- Zysk Pana Y: $60\% \times 910.000 \text{ zł} = 546.000 \text{ zł}$
- Podatek PIT od dywidendy: $546.000 \times 19\% = 103.740 \text{ zł}$
- Podatek CIT spółki przypadający na Pana Y: $60\% \times 90.000 = 54.000 \text{ zł}$
- Łączna wartość obciążeń przyp. na Pana Y: $54.000 \text{ zł} + 103.740 \text{ zł} = 157.740 \text{ zł}$
- **Efektywna stopa opodatkowania: $157.740/600.000 = 26,29\%$**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- **PRZYKŁAD (z objaśnień MF):**
- Pani XX i Pan YY są akcjonariuszami MAXI S.A. Spółka MAXI S.A. wybrała opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek od 1 stycznia 2022 r. i kontynuowała to opodatkowanie do 2025 r.
- Spółka nie uzyskała w tym okresie dochodów zagranicznych (poza terytorium Polski).
- W 2022 r. spółka miała przychody w wysokości 50 000 000 zł (w 2023 r. nie jest małym podatnikiem) i zysk netto w wysokości 12 000 000 zł.
- W 2023 r. został dokonany podział tego zysku w następujący sposób: 10 000 000 zł przeznaczone zostało na wypłatę dywidendy i 2 000 000 zł przeznaczone zostało na kapitał zapasowy.
- Dzień dywidendy został ustalony na 9 maja 2023 r., a wypłata nastąpiła w dniu 10 maja 2023 r. W dniu dywidendy Pani XX posiadała 60% udziału w zysku a Pan YY posiadał 40% udziału w zysku MAXI S.A.

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- **PRZYKŁAD (z objaśnień MF):**
- W związku z przeznaczeniem zysku netto spółki za 2022 r. do podziału akcjonariuszom w wysokości 10 000 000 zł powstał w spółce dochód do opodatkowania podatkiem CIT –ryczałtem od dochodów spółek:
- **$20\% \times 10\,000\,000\text{ zł} = 2\,000\,000\text{ zł}$**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- **PRZYKŁAD (z objaśnień MF):**
- Rozliczenie podatku PIT od przychodu z dywidendy uzyskanego przez Panią XX:
- Na Panią XX przypada dywidenda (60% zysku netto przeznaczonego do podziału między akcjonariuszy) w wysokości:
- $60\% \times 10\,000\,000\text{ zł} = 6\,000\,000\text{ zł};$
- Podatek PIT od przychodu z dywidendy obliczony wg stawki 19% wynosi:
- $19\% \times 6\,000\,000\text{ zł} = 1\,140\,000\text{ zł};$
- Podatek CIT (ryczałt) od podzielonego zysku, z którego została wypłacona dywidenda Pani XX wynosi:
- $60\% \times 2\,000\,000 = 1\,200\,000\text{ zł};$
- Kwota pomniejszenia podatku PIT od dywidendy wypłaconej Pani XX wynosi:
- **$70\% \times 1\,200\,000\text{ zł} = 840\,000\text{ zł};$**
- Należny podatek PIT od dywidendy wypłaconej Pani XX (po zaokrągleniu do pełnych złotych)
- **$1\,140\,000\text{ zł} - 840\,000\text{ zł} = 300\,000\text{ zł}.$**
- **Łączne obciążenie podatkiem CIT i PIT zysków netto spółki wypłaconych Pani XX wynosi 1 500 000 zł, co stanowi 25% przypadających na nią zysków netto spółki.**
- **$1\,200\,000\text{ zł (CIT)} + 300\,000\text{ zł (PIT)} = 1\,500\,000\text{ zł}$**
- **$1\,500\,000\text{ zł} / 6\,000\,000\text{ zł} \times 100\% = 25\%$**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- **PRZYKŁAD (z objaśnień MF):**
- Rozliczenie podatku PIT od przychodu z dywidendy uzyskanego przez Pana YY:
- Na Pana YY przypada dywidenda (40% zysku przeznaczonego do podziału między akcjonariuszy) w wysokości:
- $40\% \times 10\,000\,000\text{ zł} = 4\,000\,000\text{ zł}$,
- Podatek PIT od przychodu z dywidendy obliczony wg stawki 19% wynosi:
- $19\% \times 4\,000\,000\text{ zł} = 760\,000\text{ zł}$;
- Podatek CIT (ryczałt) od podzielonego zysku, z którego została wypłacona dywidenda Panu YY wynosi:
- $40\% \times 2\,000\,000\text{ zł} = 800\,000\text{ zł}$;
- Kwota pomniejszenia podatku PIT od dywidendy wypłaconej Panu YY wynosi:
- **$70\% \times 800\,000\text{ zł} = 560\,000\text{ zł}$** ;
- Należny podatek PIT od dywidendy wypłaconej Panu YY (po zaokrągleniu do pełnych złotych) wynosi:
- **$760\,000\text{ zł} - 560\,000\text{ zł} = 200\,000\text{ zł}$**
- **Łączne obciążenie podatkiem CIT i PIT zysków netto spółki wypłaconych Panu YY wynosi 1 000 000 zł, co stanowi 25% przypadających na niego zysków netto spółki.**
- **$800\,000\text{ zł (CIT)} + 200\,000\text{ zł (PIT)} = 1\,000\,000\text{ zł}$**
- **$1\,000\,000\text{ zł} / 4\,000\,000\text{ zł} \times 100\% = 25\%$**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- Czy mechanizm obniżenia podatku od dywidendy, na poziomie wspólnika obowiązuje w przypadku wypłat z tytułu zaliczek na poczet dywidendy?
- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 czerwca 2022 r. 0114-KDIP3-1.4011.329.2022.1.EC
- Pytanie
- Czy w przedstawionym we wniosku zdarzeniu przyszłym, **w przypadku wypłacania wspólnikom zaliczek na poczet dywidendy w trakcie roku, Wnioskodawca będzie uprawniony do pomniejszenia podatku dochodowego od osób fizycznych** o proporcjonalną część podatku dochodowego od osób prawnych płaconego przez Spółkę - ustaloną zgodnie z art. 30a ust. 19 ustawy o PIT.
- Stanowisko Wnioskodawcy
- Uważają Państwo, że w przypadku wypłacania wspólnikom zaliczek na poczet dywidendy w trakcie roku, **Spółka będzie uprawniona do pomniejszenia podatku dochodowego od osób fizycznych o proporcjonalną część podatku dochodowego od osób prawnych płaconego przez Spółkę - ustaloną zgodnie z art. 30a ust. 19 ustawy o PIT.**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- Czy mechanizm obniżenia podatku od dywidendy, na poziomie wspólnika obowiązuje w przypadku wypłat z tytułu zaliczek na poczet dywidendy?
- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 7 czerwca 2022 r. 0114-KDIP3-1.4011.329.2022.1.EC
- Stanowisko organu: Stanowisko, które przedstawiliście Państwo we wniosku jest prawidłowe.
- Z kolei, w objaśnieniach podatkowych z 23 grudnia 2021 r., "Przewodnik do Ryczału od dochodów spółek" wskazano, że:
- Dla celów Ryczału wypłacone zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy uważa się za dochód z tytułu podzielonego zysku, o którym mowa w art. 28m ust. 1 pkt 1.
- W konsekwencji **pojęciem należności (wypłat) z tytułu podzielonych zysków spółki, o których mowa w art. 30a ust. 19 i art. 41 ust. 4ab ustawy w aktualnym brzmieniu objęte są także zaliczki na poczet przyszłej dywidendy.**
- Odnosząc się wprost do Państwa wątpliwości zawartych w pytaniu, **w razie wypłaty zaliczki na poczet przyszłej dywidendy Spółka jako płatnik powinna pobrać i wpłacić 19% zryczałtowany podatek dochodowy od osób fizycznych w oparciu o art. 30a ust. 1 pkt 4 i art. 41 ust. 4ab ustawy. Jednocześnie Spółka zastosuje pomniejszenie, o którym mowa w art. 30a ust. 19 ustawy.**

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- Czy mechanizm obniżenia podatku od dywidendy, na poziomie wspólnika obowiązuje w przypadku wypłat z tytułu zaliczek na poczet dywidendy?
- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 maja 2022 r. 0113-KDIPT2-3.4011.121.2022.3.IR
- Pytanie
- Czy Spółka pobierając zryczałtowany podatek dochodowy od osób fizycznych od kwoty zaliczki na poczet dywidendy, wypłaconej wspólnikowi, w okresie stosowania przez Spółkę zasad określonych w Rozdziale 6b ustawy CIT, będzie uprawniona do pomniejszenia tego podatku o odpowiednią kwotę należnego Ryczałtu od dochodów spółek, według zasad określonych w art. 30a ust. 19 ustawy PIT?
- Stanowisko Wnioskodawcy
- Zdaniem Wnioskodawcy, Spółka pobierając zryczałtowany podatek dochodowy od osób fizycznych od kwoty zaliczki na poczet dywidendy, wypłaconej wspólnikowi, w okresie stosowania przez Spółkę zasad określonych w Rozdziale 6b ustawy CIT, będzie uprawniona do pomniejszenia tego podatku o odpowiednią kwotę należnego Ryczałtu od dochodów spółek, według zasad określonych w art. 30a ust. 19 ustawy PIT.

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- Czy mechanizm obniżenia podatku od dywidendy, na poziomie wspólnika obowiązuje w przypadku wypłat z tytułu zaliczek na poczet dywidendy?
- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 maja 2022 r. 0113-KD IPT2-3.4011.121.2022.3.IR
- Stanowisko organu
- Otrzymana przez wspólnika zaliczka na poczet dywidendy w oparciu o art. 30a ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych powinna zostać opodatkowana zryczałtowanym podatkiem dochodowym w wysokości 19%.
- **Jednocześnie należy stwierdzić, że nie mają Państwo możliwości jako płatnik zastosowania mechanizmu odliczenia, o którym mowa w art. 30a ust. 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w odniesieniu do wypłacanych wspólnikowi zaliczek na poczet dywidendy pochodzących z zysku osiągniętego w trakcie pierwszego roku opodatkowania ryczałtem**, bowiem - jak wynika z treści art. 41 ust. 4ab cyt. ustawy, spółki, które dokonują wypłaty należności z tytułu podzielonych zysków spółki osiągniętych w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów obowiązane jako płatnicy pobierać zryczałtowany podatek dochodowy, o którym mowa w art. 30a ust. 1 pkt 4, z uwzględnieniem zasad określonych w art. 30a ust. 19.

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- Czy mechanizm obniżenia podatku od dywidendy, na poziomie wspólnika obowiązuje w przypadku wypłat z tytułu zaliczek na poczet dywidendy?
- Interpretacja indywidualna Dyrektora KIS z 5 maja 2022 r. 0113-KDIPT2-3.4011.121.2022.3.IR
- Stanowisko organu
- Zatem, według treści art. 41 ust. 4ab cytowanej ustawy, **przepis ten odnosi się do spółki, która dokonuje wypłaty należności z tytułu podzielonych zysków spółki osiągniętych w okresie opodatkowania ryczałtem.**
- Również w treści art. 30a ust. 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2022 r., **zamiast pojęcia dywidend pojawiło się pojęcie wypłat podzielonych zysków.**
- **Natomiast wypłata zaliczki na poczet dywidendy następuje przed wypłatą podzielonych zysków.**
- W związku z powyższym stanowisko Wnioskodawcy należało uznać za nieprawidłowe.

CIT ESTOŃSKI – GŁÓWNA KORZYŚĆ

- Czy mechanizm obniżenia podatku od dywidendy, na poziomie wspólnika obowiązuje w przypadku wypłat z tytułu zaliczek na poczet dywidendy?
- W chwili obecnej nie zapadły w tym zakresie jeszcze żadne wyroki sądowe.

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

- **Objaśnienia podatkowe**
- **W przepisach o ryczałcie ustawodawca w sposób enumeratywny wymienił sytuacje i okoliczności, w których podatnik traci prawo do opodatkowania ryczałtem. W przepisie art. 281 ustawy o CIT wskazano moment utraty prawa do opodatkowania ryczałtem m.in. w przypadku zaistnienia zdarzeń związanych z naruszeniem warunków stosowania tej formy opodatkowania, tj. określonych warunków organizacyjno-prawnych podmiotu, obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych czy warunków związanych z restrukturyzacją podmiotów**

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

- Art. 28l. [Utrata prawa do opodatkowania ryczałem od dochodów spółek]
- **1. Podatnik opodatkowany ryczałem traci prawo do tego opodatkowania z końcem:**
 - 1) **roku podatkowego** okresu, o którym mowa w art. 28f ust. 1 albo 2 - w przypadku gdy podatnik złoży informację o rezygnacji z opodatkowania ryczałem;
 - 2) (uchylony);
 - 3) **roku podatkowego, w którym podatnik nie spełnił któregokolwiek z warunków, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 2 i 3;**

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

- Objasnienia podatkowe
- Podatnicy, którzy dokonali wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek **mogą zrezygnować z tej formy opodatkowania poprzez złożenie informacji o rezygnacji w deklaracji CIT-8E** (deklaracji o wysokości dochodu osiągniętego za poprzedni rok podatkowy, o której mowa w art. 28r ust. 1 ustawy o CIT), składanej za dowolny rok podatkowy. **W tym przypadku utrata prawa do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek następuje z końcem roku podatkowego, za który składana jest ta deklaracja.**

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

POLTAX

SKŁADANIE TYLKO ZA POMOCĄ ŚRODKÓW KOMUNIKACJI ELEKTRONICZNEJ: www.podatki.gov.pl

30. Podatnik jest małym podatnikiem (zaznaczyć właściwy kwadrat):

☐

1. tak

☐

2. nie

31. Podatnik jest podatnikiem rozpoczynającym działalność (zaznaczyć właściwy kwadrat):

☐

1. tak

☐

2. nie

32. Podatnik dokonuje transakcji z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 28c pkt 1 ustawy (zaznaczyć właściwy kwadrat):

☐

1. tak

☐

2. nie

33. Podatnik z końcem roku podatkowego, o którym mowa w poz. 4 i 5, rezygnuje z opodatkowania ryczałtem⁷⁾ (zaznaczyć właściwy kwadrat):

☐

1. tak

☐

2. nie

C. INFORMACJA O ZAŁĄCZNIKACH

34. Podatnik dołącza załącznik CIT/EZ (zaznaczyć właściwy kwadrat):

☐

1. tak

☐

2. nie

D. PODSTAWA OPODATKOWANIA, NALEŻNY RYCZAŁT

D.1. SUMA DOCHODU Z TYTUŁU PODZIELONEGO ZYSKU I DOCHODU Z TYTUŁU ZYSKU PRZEZNACZONEGO NA POKRYCIE STRAT⁸⁾, NALEŻNY RYCZAŁT

D.1.1. SUMA DOCHODU Z TYTUŁU PODZIELONEGO ZYSKU I DOCHODU Z TYTUŁU ZYSKU PRZEZNACZONEGO NA POKRYCIE STRAT⁸⁾, NALEŻNY RYCZAŁT ZA POSZCZEGÓLNE MIESIĄCE (1)

Miesiąc osiągnięcia dochodu

Należy podać numer miesiąca roku podatkowego.

35.

Suma dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczanego na pokrycie strat

36.

zł, gr

Wysokość obniżen, o których mowa w art. 28n ust. 4 i 6 ustawy

37.

zł, gr

Wysokość podwyższeń, o których mowa w art. 28n ust. 4, 5 i 6 ustawy

38.

zł, gr

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

- Art. 28j. [Warunki opodatkowania ryczałem od dochodów spółek]
- 1. Opodatkowaniu ryczałem może podlegać podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, jeżeli spełnia łącznie następujące warunki:
 - **2) mniej niż 50% przychodów z działalności osiągniętych w poprzednim roku podatkowym, liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku od towarów i usług, 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 - w przypadku gdy w związku z tymi transakcjami nie jest wytwarzana wartość dodana pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma;
 - 3) podatnik:
 - a) **zatrudnia na podstawie umowy o pracę co najmniej 3 osoby** w przeliczeniu na pełne etaty, niebędące udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, 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
 - b) **ponosi miesięcznie wydatki w kwocie stanowiącej co najmniej trzykrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia** w sektorze przedsiębiorstw z tytułu wypłaty wynagrodzeń na rzecz zatrudnionych na podstawie umowy innej niż umowa o pracę co najmniej 3 osób fizycznych, niebędących udziałowcami, akcjonariuszami ani wspólnikami tego podatnika, jeżeli w związku z wypłatą tych wynagrodzeń na podatniku ciąży obowiązek poboru zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych i składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych;

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

- Art. 28l. [Utrata prawa do opodatkowania ryczałem od dochodów spółek]
- 1. Podatnik opodatkowany ryczałem traci prawo do tego opodatkowania **z końcem:**
 - **4) roku poprzedzającego rok podatkowy,** w którym:
 - a) **podatnik nie spełnił któregokolwiek z warunków, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 4-6,**
 - b) **podatnik nie prowadził ksiąg podatkowych lub dane wynikające z ksiąg podatkowych nie pozwalają na określenie wyniku finansowego netto,**
 - c) **podatnik dokona przejęcia innego podmiotu** w drodze łączenia albo podziału podmiotów lub otrzymania wkładu niepieniężnego w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, **chyba że:**
 - – **podmiot przejmowany, dzielony lub wnoszący wkład niepieniężny jest opodatkowany ryczałem** albo
 - – **podmiot przejmowany, dzielony lub wnoszący wkład niepieniężny** z dniem przejęcia lub wniesienia wkładu **zamknie księgi rachunkowe, sporządzi sprawozdanie finansowe oraz dokona rozliczenia i ustaleń, o których mowa w art. 7aa,** w zakresie transakcji pozostających w związku z przejmowanymi składnikami majątku,
 - d) **podatnik zostanie przejęty przez inny podmiot** w drodze łączenia lub podziału podmiotów, w tym podziału przez wydzielenie, lub wniesienia wkładu niepieniężnego w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, chyba że podmiot przejmujący jest opodatkowany ryczałem.

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

- Art. 28j. [Warunki opodatkowania ryczałem od dochodów spółek]
- 1. Opodatkowaniu ryczałem może podlegać podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, jeżeli spełnia łącznie następujące warunki:
- 4) **prowadzi działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej, spółki komandytowo-akcyjnej**, której odpowiednio **udziałowcami, akcjonariuszami lub wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne** nieposiadające praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciele (fundatorzy) lub beneficjenci fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym;
- 5) **nie posiada udziałów (akcji) w kapitale innej spółki**, tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym lub w instytucji wspólnego inwestowania, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną oraz 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;
- 6) **nie sporządza za okres opodatkowania ryczałem sprawozdań finansowych zgodnie z MSR** na podstawie art. 45 ust. 1a i 1b ustawy o rachunkowości;

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

- Objasnienia podatkowe
- W przypadku dokonania w okresie stosowania opodatkowania ryczałem transakcji restrukturyzacyjnych podatnik będzie mógł zachować prawo do ryczału, jeżeli podmiot przejmowany, dzielony jest opodatkowany ryczałem.
- W przypadku, gdy podmiot (w tym osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą), który nie stosuje ryczału, zostanie przejęty w drodze łączenia lub podziału lub wniesienia wkładu niepieniężnego w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, podatnik przejmujący majątek może kontynuować rozliczenia ryczałem, jeśli podmiot przejmowany **zamknie księgi rachunkowe oraz sporządzi sprawozdanie finansowe, a także dokona rozliczenia, o którym mowa w art. 7aa ustawy o CIT, w zakresie transakcji pozostających w związku z przejmowanymi składnikami majątku.**
- Z kolei w sytuacji, **gdy podatnik jest podmiotem przejmowanym przez inny podmiot, który nie stosuje opodatkowania ryczałem, podatnik utraci prawo do opodatkowania ryczałem wraz z końcem roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy**, w którym dokonano połączenia, podziału lub wniesienia wkładu niepieniężnego
- Jeżeli utrata prawa do opodatkowania ryczałem nastąpi **z końcem roku poprzedzającego rok podatkowy**, w którym spełnił się określony warunek (art. 28l ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT), cały rok, w którym spełnił się **ten warunek podlega rozliczeniu według tzw. klasycznego CIT, czyli zasad określonych w art. 7, 18 i art. 19 ustawy o CIT.**

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

- Art. 28l. [Utrata prawa do opodatkowania ryczałem od dochodów spółek]
- 2. **W przypadku utraty prawa do opodatkowaniem ryczałem** podatnik może złożyć **ponowne** zawiadomienie, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 7, **po upływie 3 lat podatkowych, jednak nie wcześniej niż po upływie 36 miesięcy, następujących po roku kalendarzowym, w którym podatnik utracił prawo do opodatkowania ryczałem.**

CIT ESTOŃSKI – UTRATA PRAWA DO OPODATKOWANIA RYCZAŁTEM

- Objasnienia podatkowe
- W przypadku utraty prawa do opodatkowaniem ryczałem, **podatnik będzie mógł złożyć zawiadomienie o wyborze tego opodatkowania dopiero po upływie 3 lat podatkowych, jednak nie wcześniej niż po upływie 36 miesięcy**, następujących po roku kalendarzowym, w którym podatnik utracił prawo do takiego opodatkowania (art. 281 ust. 2 ustawy o CIT).
- Zasada ta zapewnia stałość przyjmowanych przez podatników form opodatkowania, jak również **ogranicza możliwości wykorzystywania ryczału dla celów optymalizacyjnych.**



CIT ESTOŃSKI – POZOSTAŁE KWESTIE

CIT ESTOŃSKI A PRZEPISY O MDR

- Art. 86a. [Definicje legalne; spełnienie kryterium głównej korzyści, transgranicznego, kwalifikowanego korzystającego; ustalanie podmiotu powiązanego]
- **Obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym, innym niż schemat podatkowy transgraniczny, w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych nie powstaje w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek zgodnie z przepisami rozdziału 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.**

CIT ESTOŃSKI A PRZEPISY O MDR

- OBJAŚNIENIA PODATKOWE
- Podatnicy (korzystający) opodatkowani ryczałtem od dochodów spółek będą mogli korzystać z **ograniczonego stosowania przepisów o schematach podatkowych**.
- W okresie opodatkowania ryczałtem nie powstanie obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym, innym niż schemat podatkowy transgraniczny, w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (art. 86a § 5a Ordynacji podatkowej).
- Nie oznacza to wyłączenia obowiązku raportowania schematów podatkowych transgranicznych lub schematów podatkowych innych niż transgraniczne, które związane są z przekazaniem informacji o innych przepisach prawa podatkowego niż te dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych.
- Również **samo zgłoszenie wyboru opodatkowania ryczałtem** od dochodów spółek, w przypadku schematów innych niż transgraniczne, **nie będzie się wiązało z takim obowiązkiem, o ile podatnik w momencie zgłoszenia lub w czasie korzystania z tej formy opodatkowania spełnia warunki określone w rozdziale 6b ustawy o CIT**.

CIT ESTOŃSKI A PRZEPISY O MDR

- OBJAŚNIENIA PODATKOWE
- Podatnicy (korzystający) opodatkowani ryczałtem od dochodów spółek będą mogli korzystać z **ograniczonego stosowania przepisów o schematach podatkowych**.
- W okresie opodatkowania ryczałtem nie powstanie obowiązek przekazania informacji o schemacie podatkowym, innym niż schemat podatkowy transgraniczny, w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (art. 86a § 5a Ordynacji podatkowej).
- Nie oznacza to wyłączenia obowiązku raportowania schematów podatkowych transgranicznych lub schematów podatkowych innych niż transgraniczne, które związane są z przekazaniem informacji o innych przepisach prawa podatkowego niż te dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych.
- Również **samo zgłoszenie wyboru opodatkowania ryczałtem** od dochodów spółek, w przypadku schematów innych niż transgraniczne, **nie będzie się wiązało z takim obowiązkiem, o ile podatnik w momencie zgłoszenia lub w czasie korzystania z tej formy opodatkowania spełnia warunki określone w rozdziale 6b ustawy o CIT**.

Dziękujemy za uwagę.



Wektor Wiedzy

Kierunek Twojego rozwoju.

ul. Lawendowa 1 | 35-605 Rzeszów

17 283 10 45

biuro@wektorwiedzy.pl

www.wektorwiedzy.pl

Zapraszamy do wysyłania pytań na adres:

szkolenia@wektorwiedzy.pl