

Zapowiedzi i  
projekt ustawy

## Rewolucja w podatkach dochodowych – spółki osobowe podatnikami CIT i inne kluczowe zmiany

# REWOLUCJA W PODATKU DOCHODOWYM OD 1 STYCZNIA 2021 R.

16 września 2020 r. opublikowany został rządowy projekt zmian w zakresie podatków dochodowych. Projekt, zgodnie z zapowiedziami, wprowadza rewolucyjne zmiany w zakresie podatków dochodowych. Niewątpliwie kluczową z nich jest objęcie podatkiem CIT wszystkich spółek komandytowych i wybranych spółek jawnych. Efektem jest zrównanie skutków podatkowych prowadzenia działalności w formie spółek kapitałowych i osobowych, w tym w zakresie tzw. podwójnego opodatkowania dochodów z prowadzonej działalności. Niemniej jednak zmiany dotyczą szeregu innych także istotnych elementów rozliczeń podatkowych.

Poniżej przedstawiamy krótkie podsumowanie najważniejszych zmian. Zachęcamy do kontaktu, jeśli proponowane zmiany mogą mieć wpływ na Państwa decyzje i biznes.

## Spółki osobowe podatnikami podatku dochodowego

Zgodnie z projektem **wszystkie spółki komandytowe z dniem 1 stycznia 2021 r. staną się podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych**. Przepisy nie przewidują w tym zakresie **żadnego okresu przejściowego**, tj. wszystkie istniejące obecnie jak też nowo założone spółki komandytowe **na dzień 1 stycznia 2021 r. mają rozpocząć swój pierwszy rok podatkowy**, niezależnie od tego jak do tej pory ukształtowany był jej rok obrotowy.

Projekt wymierzony jest w opodatkowanie dochodów komandytariuszy takich spółek. W związku z bowiem z nadaniem spółce komandytovej statusu podatnika podatku dochodowego opodatkowaniu podlegać będzie wypłata zysków z takiej spółki do jej wspólników na zasadach właściwych dla dywidend spółki kapitałowej. Przy czym **komplementariusze uprawnieni będą do odliczenia od podatku należnego od wypłaconego im zysku podatku zapłaconego przez spółkę** od swoich dochodów przypadających na komplementariusza według podziału zysku spółek osobowych.

Jednocześnie jednak projektowane zmiany nie wyłączyły zastosowania do podziału zysku spółki osobowej przepisów dotyczących zwolnienia podatkowego na warunkach przewidzianych dla dywidend. Kwestia możliwości skorzystania z tego zwolnienia powinna być w każdym przypadku przedmiotem indywidualnej analizy.

Przepisy przewidują także możliwość uznania spółki jawnej za podatnika podatku dochodowego w sytuacji, w której jej wspólnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne i jednocześnie organ podatkowy nie został powiadomiony o wspólnikach będących podatnikami podatku dochodowego od dochodu tej spółki. W szczególności celem tej regulacji jest identyfikacja podatników podatku dochodowego od dochodów spółki jawnej w przypadku zagranicznych wielostopniowych struktur wykorzystujących szereg podmiotów transparentnych podatkowo. **Spółka jawna, która stanie się podatnikiem ze względu na brak przedstawienia stosownej informacji do urzędu skarbowego pozostaje już tym podatnikiem do dnia swojej likwidacji.**

## Ograniczenie prawa podatników do rozliczenia strat podatkowych

Projektowane przepisy wprowadzają regulacje ograniczające prawo do rozliczenia strat podatkowych w przypadkach, w których w wyniku dokonywanych czynności restrukturyzacyjnych (aport, połączenie, podział spółki, wkład pieniężny i nabycie przedsiębiorstwa) dojdzie do zmiany zakresu działalności podatnika lub istotnej zmiany składu wspólników danej spółki. Podatnik nie będzie uprawniony do rozliczenia strat z lat ubiegłych, jeżeli w wyniku wskazanych powyżej czynności:

- dojdzie do całościowej lub częściowej zmiany zakresu podstawowej działalności podatnika;
- 25% lub więcej udziałów lub akcji będzie posiadać podmiot, który nie był wspólnikiem spółki w roku poniesienia straty.

Powyższe zmiany skutkować będą koniecznością szczegółowej analizy, przygotowania do wszelkich działań transakcyjno-restrukturyzacyjnych i śledzenia skutków czynności restrukturyzacyjnych dla zakresu działalności spółki oraz składu jej wspólników, aby ustalić, czy i w jakim zakresie i w którym roku podatkowym straty podatkowe z danego roku będą mogły być rozliczone.

## Zaostrzenie regulacji dotyczących cen transferowych

Projekt ustawy rozszerza zakres stosowania regulacji o cenach transferowych także na transakcje z podmiotami niepowiązanymi nie tylko będącymi rezydentami tzw. rajów krajowych, ale także krajów znajdujących się na liście państw nie współpracujących w sprawach podatkowych z UE. Próg dokumentacyjny dla tych transakcji został ustalony w wysokości 100 tys. PLN i dotyczy także transakcji, w wyniku których polski podatnik otrzymuje płatność z zagranicy.

## Nowe zasady opodatkowania sprzedaży udziałów i akcji tzw. spółek nieruchomościowych – spółka nieruchomościowa płatnikiem podatku od swojej sprzedaży

Projekt ustawy rozszerza i doprecyzowuje pojęcie tzw. spółki nieruchomościowej na gruncie podatku dochodowego (jednocześnie wprowadzając takie pojęcie do treści ustawy). Zmieniona definicja wprost odwoływać się będzie do wartości rynkowej aktywów spółki (funduszu inwestycyjnego lub innej osoby prawnej – regulacja ta nie dotyczy tylko spółek kapitałowych). Wedle nowej definicji, **spółką nieruchomościową** będzie podmiot (niekoniecznie spółka), którego aktywa w **ponad 50% stawią nieruchomości położone w Polsce (według wartości rynkowej aktywów)** w jakimkolwiek momencie w **okresie ostatnich 12 miesięcy przed sprzedażą** udziałów lub akcji.

Przepisy w sposób rewolucyjny zmieniają także sposób opodatkowania dochodu z tytułu sprzedaży takiej spółki i poboru podatku. **Spółka nieruchomościowa od 1 stycznia 2021 r. stanie się płatnikiem podatku z tytułu sprzedaży swoich udziałów lub akcji.** Będzie ona zobowiązana do **pobrania i wpłacenia podatku należnego od dochodu uzyskanego przez sprzedającego** z tytułu sprzedaży udziałów lub akcji do urzędu skarbowego. To spółka nieruchomościowa a nie sam zagraniczny podmiot sprzedający udziały lub akcje będzie teraz zatem ponosić odpowiedzialność podatkową za prawidłową kalkulację tego podatku i jego wpłatę wobec organów podatkowych. W rezultacie **zaległość podatkowa z tego tytułu będzie zasadniczo zaległością spółki nieruchomościowej.**

Powyższe obowiązki obejmować będą także spółki zagraniczne posiadające nieruchomości w Polsce, przy czym będą one zobowiązane do ustanowienia w Polsce przedstawiciela podatkowego, który będzie realizował ich obowiązki w tym zakresie.

Wreszcie spółki nieruchomościowe będą zobowiązane do końca 3 miesiąca po zakończeniu roku podatkowego do zgłoszenia do organów podatkowych listy podmiotów bezpośrednio lub pośrednio posiadających ich udziały lub akcje (a przypadku innych niż spółki podmiotów własność odpowiednich praw w takim podmiocie, np. certyfikatów inwestycyjnych, etc.).

## Nowy obowiązek sporządzenia i publikacji sprawozdania z realizacji strategii podatkowej

Projekt ustawy wprowadza nowy obowiązek dla podatników, których roczne przychody przekraczają w roku obrotowym 50 mln EUR, polegający na publikacji na swojej stronie internetowej sprawozdania z realizacji strategii podatkowej. Sprawozdanie takie powinno zawierać co najmniej informacje wskazane w przepisach: opis procedur podatkowych podatnika, współpracy z KAS, ilości przekazanych informacji o schematach podatkowych, ilości wniosków o interpretacje podatkowe, transakcjach z podmiotami powiązanymi, planowanych restrukturyzacjach oraz innych informacji, które w tym zakresie uzna za stosowne.

Celem tej regulacji, zgodnie z uzasadnieniem projektu ustawy, jest umożliwienie kontrahentom podatnika i konsumentom ocenę realizacji obowiązków podatkowych w Polsce przez danego podatnika, co może stanowić dla nich kryterium decyzji odnośnie podejmowanych z tym podatnikiem transakcji.

Brak realizacji powyższego obowiązku lub jego niepełna realizacja skutkować mogą nałożeniem na danego podatnika kary pieniężnej w wysokości 1 mln PLN.

Biorąc pod uwagę treść powyższej regulacji oraz przewidziane sankcje kluczowym elementem będzie ustalenie zakresu przekazywanych informacji, który z jednej strony nie naruszy tajemnicy handlowej, przemysłowej czy zawodowej podatnika, a z drugiej strony nie będzie powodował ryzyka nałożenia kary pieniężnej. Wymagać to będzie indywidualnej analizy dla każdego przypadku.

## Rozszerzenie stosowania stawki podatku CIT w wysokości 9%

Projekt ustawy podwyższa limit przychodów podatników uprawnionych do skorzystania z obniżonej stawki podatku CIT. Od 1 stycznia 2021 r. próg ten ma wynosić 2 mln EUR.

## Wydanie majątku rzeczowego w toku likwidacji spółki kapitałowej źródłem dochodu podatkowego dla spółki

Projekt ustawy modyfikuje zasady opodatkowania w przypadku uregulowania swoich zobowiązań majątkiem rzeczowym. Co do zasady sytuacja, w której dochodzi do spłaty zobowiązania poprzez wydanie majątku rzeczowego skutkuje opodatkowaniem po stronie dłużnika podmiotu wydającego majątek. Przepisy podatku dochodowego traktują tego typu transakcje po stronie dłużnika jak sprzedaż.

Powyższe regulacje w chwili obecnej obejmują swoim zakresem między innymi szereg działań restrukturyzacyjnych takich jak wypłata dywidendy w formie rzeczowej lub wypłata wynagrodzenia w formie rzeczowej z tytułu umorzenia udziałów lub akcji, natomiast nie obejmują wydania majątku z tytułu likwidacji spółki kapitałowej. Zgodnie z projektem zmian, wypłata likwidacyjna zostanie objęta tą regulacją.

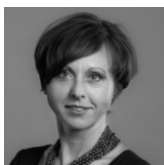
W związku z powyższym, jeżeli planowane są działania restrukturyzacyjne obejmujące likwidację spółek, wymagają one ponownej oceny pod kątem skutków podatkowych takich działań.

## Zapraszamy do kontaktu

Zakres i skala planowanych zmian będzie mieć istotne znaczenie dla wysokości obciążeń podatkowych jak też obowiązków podatkowych po stronie podatników od 1 stycznia 2021 r., a prawidłowa realizacja tych obowiązków wymagać może odpowiedniego przygotowania.

W związku z tym zapraszamy do kontaktu z naszymi specjalistami z Praktyki Podatkowej, którzy na bieżąco monitorują ten i inne projekty aktów prawnych dotyczących podatków dochodowych (w trakcie prac jest już projekt dotyczący tzw. estońskiego CIT, oczekujemy na projekt zmian dotyczący poboru przez płatników podatku u źródła, a już uchwalona została ustawa wprowadzająca zasady opodatkowania instrumentów hybrydowych), które wejść mają w życie od 1 stycznia 2021 r.

W razie jakichkolwiek pytań lub wątpliwości dotyczących projektowanych zmian – zapraszamy do kontaktu.



### Joanna Wierzejska

Tax Partner | Współzarządzająca Praktyką Podatkową

E: joanna.wierzejska@dzp.pl

T: +48 22 557 86 13 | M: +48 660 440 356



### Artur Nowak

Partner | Współzarządzający Praktyką Podatkową

E: artur.nowak@dzp.pl

T: +48 22 557 86 70 | M: +48 660 440 088



### Jan Czerwiński

Senior Tax Manager | Praktyka Podatkowa

E: jan.czerwinski@dzp.pl

T: +48 22 557 94 88 | M: +48 795 121 152



### Grzegorz Sprawka

Senior Tax Manager | Praktyka Podatkowa

E: grzegorz.sprawka@dzp.pl

T: +48 22 557 94 24 | M: +48 608 031 127



### Tomasz Leszczewski

Senior Tax Manager | Praktyka Podatkowa

E: tomasz.leszczewski@dzp.pl

T: +48 22 557 86 38 | M: +48 660 440 354