



Warszawa, dnia 11 stycznia 2021 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW,
FUNDUSZY I POLITYKI REGIONALNEJ**

DD7.054.7.2020

Szanowna Pani
Elżbieta Witek
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowna Pani Marszałek

Odpowiadając na interpelację nr 11582 Pana posła Marka Wesołego w sprawie zmian w zasadach opodatkowania podatkiem dochodowym spółek komandytowych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, uprzejmie wyjaśniam:

1 stycznia 2021 r. weszły w życie przepisy ustawy z dnia 28 listopada 2020 r. *o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw* (Dz.U. z 2020 r. poz. 2123).

Celem regulacji jest między innymi zmniejszenie obciążeń podatkowych w podatku dochodowym dla szerokiej grupy podatników podatku dochodowego, w szczególności dla małych podatników, uproszczenie w zasadach rozliczania podatku dochodowego oraz uszczelnienie systemu podatkowego i eliminowanie nieuczciwej konkurencji podatkowej poprzez wyrównywanie zasad opodatkowania podatkiem dochodowym podatników będących w analogicznej sytuacji gospodarczej.

W ramach realizacji powyższych celów, treścią ww. ustawy wprowadzone zostały do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: „CIT”) nowe regulacje, które nadają spółce komandytowej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Polski status podatnika podatku CIT. Wskazać należy, iż na podstawie dotychczasowej regulacji ustawy CIT taka spółka traktowana była jako podmiot podatkowo transparentny, to jest podmiot, którego uzyskiwane przychody oraz ponoszone koszty podlegały uznaniu za przychody i koszty jego wspólników.

Jak wynika z treści złożonej przez Pana posła interpelacji, przedmiotem wyrażonych w niej zapytań i wątpliwości jest zasadność wprowadzenia do ustawy CIT powyższych zmian, a także to, iż ich treść powodować może nałożenie nowych obciążeń podatkowych na spółki komandytowe, często mikro, małe oraz średnie przedsiębiorstwa będące rodzinnymi spółkami z polskim kapitałem.

Odnosząc się do tych wątpliwości pragnę na wstępie wyjaśnić, iż prace nad uszczelnieniem systemu podatkowego, w tym w zakresie zasad opodatkowania podatkiem dochodowym działalności prowadzonej w formie spółek niemających osobowości prawnej, były prowadzone w Polsce przez wiele lat. Temat ten jest również przedmiotem prac prowadzonych na forum Unii Europejskiej i Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju.

Jednocześnie, jak wynika z analiz przeprowadzonych przez Ministerstwo Finansów oraz Krajową Administrację Skarbową, w ostatnich latach nasilało się zjawisko powstawania w Polsce spółek komandytowych, których sposób funkcjonowania, struktura kapitałowa, odpowiedzialność wspólników oraz zasady zarządzania takim podmiotem, w praktyce nie różnią się niczym od analogicznych zasad dotyczących spółek z ograniczoną odpowiedzialnością.

W szczególności są to spółki komandytowe, w których komandytariuszem, czyli podmiotem odpowiadającym za zobowiązania spółki jedynie w ograniczonym zakresie, jest osoba lub osoby fizyczne posiadające większość praw do udziału w zyskach takiej spółki (zwykle w wysokości przewyższającej 95% takich praw), zaś komplementariuszem, czyli podmiotem odpowiadającym całym swoim majątkiem za zobowiązania spółki komandytowej, jest spółka z o.o. powiązana z komandytariuszem, posiadająca często jedynie „symboliczny” kapitał własny i minimalne prawa do udziału w zyskach spółki komandytowej. W konsekwencji odpowiedzialność wszystkich wspólników spółki komandytowej jest ograniczona.

Brak istotnych różnic pomiędzy tak „ukształtowanymi” spółkami komandytowymi, a spółkami z ograniczoną odpowiedzialnością, przemawia za zrównaniem zasad opodatkowania podatkiem dochodowym obu tych form prowadzenia działalności gospodarczej. W przeciwnym bowiem przypadku przedsiębiorstwa działające w formie spółek z o.o., które często są małymi, rodzinnymi przedsiębiorstwami z polskim kapitałem, mającymi znaczący udział w tworzeniu polskiego PKB, nie byłyby w stanie sprostać konkurencji ze strony przedsiębiorstw działających na analogicznych zasadach lecz podatkowo transparentnych.

Ponadto spółki komandytowe oraz spółki jawne mogą być wykorzystywane w tworzonych międzynarodowych wielopoziomowych strukturach, służących wyprowadzaniu z Polski zysków tutaj wypracowanych bez ich opodatkowania podatkiem dochodowym. W konsekwencji dochód wypracowany z działalności prowadzonej przez spółki jawne lub komandytowe należące do takiej wielopoziomowej struktury nie są w Polsce opodatkowane podatkiem dochodowym, mimo że formalnie wspólnikami tych spółek były podmioty krajowe.

Medialne informacje o nieznacznym udziale w ogólnej liczbie spółek komandytowych zarejestrowanych w Polsce, spółek których wspólnikami są podmioty zagraniczne, nie oddają rzeczywistego obrazu faktycznego uczestnictwa podmiotów zagranicznych w zyskach takich spółek. Spółka komandytowa, której komandytariuszem będzie polska spółka jawna, a komplementariuszem – polska spółka z o.o., też – na podstawie danych wynikających z Krajowego Rejestru Sądowego - formalnie traktowana będzie jako podmiot „z wyłącznie polskim kapitałem”. Jeżeli jednak wspólnikami wspomnianej spółki jawnej i spółki z o.o. będą podmioty zagraniczne, to w praktyce spółka komandytowa działać będzie w oparciu o kapitał zagraniczny i również wypracowanie przez nią w Polsce zyski trafiać będą do podmiotów zagranicznych.

Zawarte w projekcie ww. ustawy zmiany dotyczące zasad opodatkowania podatkiem dochodowym spółek jawnych i spółek komandytowych mających siedzibę na terytorium Polski zmierzają zatem do pełniejszej realizacji – wywodzonych z art. 84 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej – zasad sprawiedliwości podatkowej i powszechności opodatkowania w zakresie związanym z prowadzeniem na terytorium Polski działalności gospodarczej.

Dodać przy tym należy, iż uwzględniając postulaty zgłaszane przez środowiska biznesowe oraz uwzględniając sytuację związaną z Covid-19, Minister Finansów Funduszy i Polityki Regionalnej zgodził się - w trakcie prowadzonych w Sejmie prac legislacyjnych nad tą ustawą - na przyjęcie poprawki, zgodnie z którą możliwe będzie uzyskanie przez spółkę komandytową statusu podatnika podatku dochodowego nie 1 stycznia 2021 r. lecz 1 maja 2021 r. Dzięki tej poprawce

przedsiębiorcy działający w tej formie prawnej uzyskali więcej czasu na przystosowanie się do wprowadzanych zmian.

Ponadto należy wskazać, iż omawiane przepisy przewidują, iż komplementariusz spółki komandytowej, która uzyska status podatnika podatku CIT, czyli wspólnik odpowiadający całym swoim majątkiem za zobowiązania spółki, od podatku płaconego z tytułu podziału zysku spółki komandytowej odliczyć będzie mógł podatek zapłacony wcześniej przez tę spółkę, w części proporcjonalnie na niego przypadającej, wynikającej z jego prawa do udziału w zysku takiej spółki.

Z kolei komandytariuszowi spółki komandytowej przysługiwać będzie zwolnienie z opodatkowania przychodu z udziału w zyskach takiej spółki – w wysokości 50% takiego przychodu, nie więcej jednak niż 60.000 zł rocznie. Zwolnienie to nie będzie jednak znajdowało zastosowania w przypadku, kiedy powiązania występujące pomiędzy wspólnikami spółki komandytowej wskazywać będą na optymalizacyjny cel utworzenia takiej spółki.

W konsekwencji, mimo że uzyskiwane przez te podmioty dochody podlegać będą opodatkowaniu na poziomie spółki, a w przypadku wypłaty jej zysku na rzecz jej wspólników, również u tych wspólników, w przypadku spółek komandytowych będących mikro i małymi przedsiębiorcami, których struktura organizacyjna nie wskazuje na sztuczny, optymalizacyjny cel ich utworzenia, łączne obciążenia podatkowe dochodów wypracowanych przez te podmioty nie ulegną w praktyce zwiększeniu.

Z wyrazami szacunku

z upoważnienia
Ministra Finansów, Funduszy
i Polityki Regionalnej

Podsekretarz Stanu
w Ministerstwie Finansów
Jan Sarnowski

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/