



Warszawa, dnia 25 maja 2021 r.

MINISTERSTWO FINANSÓW
Departament Podatków
Dochodowych

DD5.8210.3.2021

Szanowny Pan
Włodzimierz Chróścik
Prezes Krajowej Rady
Radców Prawnych
Aleje Ujazdowskie 18 lok. 4
00-478 Warszawa

Szanowny Panie Prezesie

W związku z adresowanym do Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej pismem z dnia 23 kwietnia 2021 r. nr 285/2021/W w sprawie rozważenia dokonania zmiany przepisów ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych i wyłączenia stosowania przepisów tej ustawy – w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2021 r. - do spółek komandytowych utworzonych przez radców prawnych uprzejmiem wyjaśniam:

Z dniem 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 – dalej: „ustawa nowelizująca”).

Celem regulacji zawartych w ustawie nowelizującej było 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 nowelizującej dokonane zostały między innymi zmiany w ustawie z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm. - dalej: „CIT”), nadające z dniem 1 stycznia 2021 r. spółce komandytowej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej status podatnika podatku CIT.

Wskazać należy, iż na podstawie obowiązujących przed dniem 1 stycznia 2021 r. 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, o ile posiadali oni status „podatnika podatku dochodowego”. Nadanie spółce komandytowej statusu podatnika podatku CIT powoduje, iż uzyskane przez ten podmiot dochody podlegać będą opodatkowaniu wg stawki 19% lub 9% uzyskanego dochodu, a w przypadku redystrybucji zysku na rzecz wspólników – podlegać będą opodatkowaniu podatkiem dochodowym u tych wspólników. Powyższe nie oznacza jednak, iż w przypadku każdej spółki komandytowej – po uzyskaniu przez nią statusu podatnika CIT - nastąpi zwiększenie obciążeń

podatkowych dotyczących dochodów wypracowanych przez taką spółkę. Należy bowiem zauważyć, iż równocześnie z objęciem spółek komandytowych statusem podatnika podatku CIT ustawodawca:

- wprowadził z dniem 1 stycznia 2021 r. dla szerszej grupy małych podatników podatku CIT obniżoną 9% stawkę tego podatku, oraz
- umożliwił komplementariuszowi spółki komandytowej na proporcjonalne odliczenie od należnego od tego podatnika podatku „z udziału w zyskach spółki komandytowej”, podatku zapłaconego wcześniej przez tę spółkę, od uzyskanych przez nią dochodów, oraz
- przewidział dla komandytariusza spółki komandytowej zwolnienie z opodatkowania podatkiem dochodowym przychodu z udziału w zyskach takiej spółki – w wysokości 50% takiego przychodu nie więcej jednak niż 60.000 zł rocznie (zwolnienie nie znajduje zastosowania w przypadku, kiedy powiązania pomiędzy jej wspólnikami wskazują na optymalizacyjny cel utworzenia takiej spółki komandytowej).

Oznacza to, że dla wielu radców prawnych wykonujących zawód w spółce komandytowej obciążenia podatkowe zmniejszyły się lub pozostały na podobnym poziomie. Ponadto zdecydowana większość podatników podatku CIT (93%) to tzw. mali podatnicy podlegający opodatkowaniu stawką 9% CIT. Opodatkowanie spółki komandytowej i jej wspólników jest dwuetapowe. W przypadku braku decyzji o wypłacie zysku przez spółkę, opodatkowanie na bieżąco jest więc znacząco niższe niż dotychczas. Wypłata zysku na rzecz komplementariusza umożliwia komplementariuszowi odliczenie przypadającego nań podatku zapłaconego przez spółkę, co w przypadku małych podatników CIT oznacza często stałe korzyści w łącznym obciążeniu spółki i komplementariusza. W przypadku natomiast komandytariuszy przewidziane zwolnienie zapewnia możliwość regularnego wypłacania zysków przy zachowaniu niskiego poziomu łącznego opodatkowania na poziomie spółki i wspólników. Wyłączenie spółek komandytowych radców prawnych mogłoby spotkać się z krytyką wielu spółek, które na przeprowadzonych zmianach skorzystały.

Radcowie prawni mogą wykonywać zawód w kancelarii radcy prawnego, na podstawie umowy cywilnoprawnej, w spółce cywilnej, jawnej, partnerskiej, komandytowej i komandytowo – akcyjnej oraz w formie umowy o pracę. Pragnę zauważyć, że spółki jawne i partnerskie pozostają transparentne podatkowo.

Warto wskazać, że od 1 stycznia 2021 roku radcowie prawni świadczący usługi w ramach określonych spółek mogą również korzystać z uproszczonej, zryczałtowanej formy opodatkowania jaką jest ryczałt od przychodów ewidencjonowanych, regulowany przepisami ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2020 r. poz. 1905, z późn. zm.). Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych mogą wybrać radcowie prawni prowadzący działalność w formie spółki cywilnej osób fizycznych lub spółki jawnej osób fizycznych (art. 6 ust. 1 ustawy).

Należy zauważyć, że przepisy ustawy CIT nadające spółce komandytowej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej status podatnika podatku CIT nie zawierają żadnych przepisów wyłączających określoną grupę zawodową spod ich obowiązywania. W opinii Ministerstwa Finansów tego rodzaju wyłączenie mogłoby zostać zasadnie uznane za naruszające konstytucyjne zasady sprawiedliwości, równości i powszechności opodatkowania. Aktualnie nie są zatem w Ministerstwie Finansów prowadzone żadne prace legislacyjne, które wyłączałyby stosowanie wprowadzonych ustawą nowelizującą przepisów wobec spółek komandytowych, utworzonych przez osoby należące do określonej grupy zawodowej.

Analizowana jest natomiast możliwość włączenia spółek komandytowych do kręgu podatników CIT mogących korzystać z ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych (Estoński CIT). Zasady opodatkowania w ramach ryczałtu, w tym w szczególności specjalne regulacje dotyczące wspólników świadczących usługi na rzecz spółki, mogłyby stanowić szczególnie atrakcyjną formę opodatkowania wykonywania zawodu radcy prawnego, dającą impuls do rozwoju rynku usług prawniczych w Polsce.

Z wyrazami szacunku

Dyrektor
Departamentu Podatków Dochodowych
w Ministerstwie Finansów

Aleksander Łożykowski
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

