

Szanowni Państwo,

Poniżej przedstawiamy Państwu informacje o wybranych, najistotniejszych w naszej ocenie, **wchodzących w życie w 2021 roku zmianach w przepisach dotyczących opodatkowania działalności gospodarczej oraz zatrudnienia.**

Liczymy, że informacje te okażą się dla Państwa przydatne.

Zespół Mac Auditor

* * *

Spis treści

1. Ryczałt od dochodów spółek kapitałowych (tzw. estoński CIT)	2
1.1. Estoński CIT – kryteria	2
1.2. Estoński CIT – dochód podlegający opodatkowaniu i podstawa opodatkowania	5
1.3. Estoński CIT – wysokość i terminy płatności podatku	7
1.4. Estoński CIT – okres opodatkowania ryczałtem	8
1.5. Estoński CIT – opodatkowanie dywidend (PIT)	8
1.6. Estoński CIT – pozostałe zagadnienia	10
2. Fundusz na cele inwestycyjne czyli alternatywa dla tzw. estońskiego CIT	11
3. Wyższy limit przychodów dla preferencyjnej stawki CIT 9%.....	12
4. Opodatkowanie CIT spółek komandytowych i niektórych spółek jawnych	12
5. Spółki nieruchomościowe [CIT/PIT]	14
6. Raportowanie strategii podatkowej przez największych podatników [CIT]	15
7. Ograniczenia w odliczaniu strat podatkowych przy przejęciu przedsiębiorstwa [CIT]	15
8. Amortyzacja [CIT/PIT].....	16
9. Regulacje związane z pandemią COVID-19 [CIT/PIT]	16
10. Opodatkowanie majątku likwidowanej spółki [CIT]	17
11. Transfer pricing [CIT/PIT]	17
12. Podatek u źródła – WHT [CIT/PIT]	17
13. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych [PIT].....	17
14. Zmiany w VAT (tzw. <i>slim VAT</i> , <i>quick fixes</i>)	17
15. Zmiany właściwości urzędów skarbowych (projekt)	19
16. Biała lista podatników – przypomnienie.....	19
17. Tzw. podatek cukrowy	20
18. Minimalne wynagrodzenie od 1 stycznia 2021 r., zerowy PIT do 26. roku życia, dni wolne od pracy w 2021 r.	20
19. Zmiany w ZUS	21
20. Praca zdalna	21
21. Pracownicze Plany Kapitałowe (PPK).....	22

Aktualny tekst ujednolicony ustawy o CIT z widocznymi zmianami wchodzącymi w życie od 1 stycznia 2021 roku znajdziesz [tutaj](#).

1. Ryczałt od dochodów spółek kapitałowych (tzw. estoński CIT)

Ryczałt od dochodów spółek kapitałowych (dalej „ryczałt”), czyli tzw. estoński CIT, jest nowym, dobrowolnym i alternatywnym sposobem opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych w stosunku do klasycznego CIT. Jak wskazuje Ministerstwo Finansów, *ten nowy sposób opodatkowania wiążący dochód do opodatkowania z kategoriami prawa bilansowego i polegający na zmianie momentu powstania obowiązku podatkowego stanowi odejście od dotychczasowych zasad podatkowych i będzie dla podatnika oznaczał przystąpienie do systemu opartego na nowych zasadach opodatkowania, w sposób istotny różniących się od reguł podstawowych.*

Ryczałt został wprowadzony [ustawą z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw](#) (Dz.U. 2020 r., poz. 2122). Na mocy tej ustawy utworzony został nowy rozdział 6b ustawy o CIT zatytułowany „Ryczałt od dochodów spółek kapitałowych”, jednak niektóre regulacje dotyczą innych części ustawy o CIT niż jej nowy rozdział.

Na dzień opracowania niniejszej broszury dostępny jest [projekt objaśnień Ministerstwa Finansów w formie Przewodnika do Ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych](#), omawiający szczegóły nowej regulacji w zakresie CIT. Dokument ten szczegółowo omawia poszczególne kwestie związane z ryczałtem. Przewodnik liczy 123 strony tekstu, co pokazuje skalę skomplikowania zagadnienia. Z uwagi na zakres zagadnienia, poniżej prezentujemy jedynie wybrane informacje dotyczące ryczałtu, a tych z Państwa, którzy rozważają skorzystanie z nowej formy opodatkowania CIT, zachęcamy do zapoznania się z pełnym tekstem [projektu Przewodnika MF](#).

1.1. Estoński CIT – kryteria

Warunki skorzystania z ryczałtu – kryteria podstawowe

Opodatkowaniu ryczałtem może podlegać podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1 ustawy o CIT tj. podatnik, który ma siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej oraz podlega obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia.

Skorzystanie z opodatkowania CIT w formie ryczałtu wymaga ponadto **łącnego spełnienia następujących warunków**, określonych w art. 28j ust. 1 ustawy o CIT:

- 1) **łączne przychody z działalności osiągnięte w poprzednim roku podatkowym nie przekroczyły 100 000 000 zł** lub wartość średnich przychodów z działalności, obliczona na ostatni dzień poprzedniego roku podatkowego z okresu opodatkowania ryczałtem, nie przekroczyła 100 000 000 zł, **przy czym przychody te są liczone z uwzględnieniem kwoty należnego podatku VAT**,
- 2) **mniej niż 50% przychodów, o których mowa w pkt 1, pochodzi z tzw. źródeł pasywnych:**
 - a) z wierzycelności,
 - 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 powiązаныmi 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 ani akcjonariuszami 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 ani akcjonariuszami 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,
- 4) **prowadzi działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością albo spółki akcyjnej, której odpowiednio udziałowcami albo akcjonariuszami 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 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.**

Tzw. estoński CIT adresowany jest wyłącznie do spółek z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółek akcyjnych, których udziałowcami albo akcjonariuszami są wyłącznie osoby fizyczne.

Ustawodawca przewidział uproszczenia dotyczące wyżej wymienionych warunków (art. 28j ust. 2 i 3 ustawy o CIT).

W przypadku podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności:

- 1) warunki, o których mowa w punktach 1 i 2, uznaje się za spełnione w pierwszym roku podatkowym opodatkowania ryczałtem,
- 2) warunek, o którym mowa w punkcie 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.

W przypadku podatnika będącego małym podatnikiem, w pierwszym roku podatkowym opodatkowania ryczałtem, warunek, o którym mowa w pkt 3:

- 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 ani akcjonariuszem tego podatnika, przez okres wskazany w tym przepisie,
- 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 ani akcjonariuszem 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.

Wybrane grupy podatników nie mogą skorzystać z opodatkowania ryczałtem. Dotyczy to m.in.:

- 1) przedsiębiorstw finansowych,
- 2) instytucji pożyczkowych,
- 3) podatników osiągających dochody na terenie SSE lub uzyskujących dochody z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie o wspieraniu nowych inwestycji,
- 4) podatników postawionych w stan upadłości lub likwidacji,

- 5) podatników, którzy zostali utworzeni w wyniku połączenia, podziału lub w szczególnych okolicznościach wskazanych w ustawie,
- 6) podatników, którzy zostali podzieleni przez wydzielenie albo wnieśli wkład do innego podmiotu w szczególnych okolicznościach wskazanych w ustawie.

Warunki skorzystania z ryczałtu – kryteria ekonomiczne – wzrost nakładów inwestycyjnych lub wydatków na wynagrodzenia

Ponadto, jak informuje Przewodnik MF, *regulacje wprowadzające opodatkowanie ryczałtem skierowane są do podmiotów, które zamierzają realizować proinwestycyjną strategię rozwoju, w szczególności poprzez systematyczne zwiększanie majątku trwałego albo poprzez wzrost wydatków na wynagrodzenia zatrudnionych pracowników. W konsekwencji, **jednym z warunków skorzystania z opodatkowania ryczałtem jest wzrost wydatków na cele inwestycyjne. Warunek ten uznawany jest za spełniony również w przypadku zwiększania przez podatnika wydatków na wynagrodzenia.***

Jednym z warunków korzystania z tzw. estońskiego CIT jest spełnianie kryteriów dotyczących wzrostu nakładów inwestycyjnych lub wydatków na wynagrodzenia.

W ustawie przewidziano jednak dodatkowe ułatwienia dla podatników rozpoczynających działalność oraz małych podatników, którzy dokonają wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych w roku 2021 r. Podmioty te będą w pierwszym dwuletnim okresie opodatkowania zwolnione z obowiązku ponoszenia nakładów na cele inwestycyjne.

Art. 28g ustawy o CIT stanowi, że podatnik opodatkowany ryczałtem jest obowiązany ponosić bezpośrednio (nabycie, fabrycznie nowych środków trwałych, wytworzenie środków trwałych, raty kapitałowe leasingu finansowego w rozumieniu ustawy o rachunkowości) **nakłady na cele inwestycyjne** w wysokości większej o:

- 1) 15%, jednak nie mniejszej niż 20 000 zł – w okresie 2 kolejno następujących po sobie lat podatkowych opodatkowania ryczałtem, albo
- 2) 33%, jednak nie mniejszej niż 50 000 zł – w okresie 4 lat podatkowych opodatkowania ryczałtem zgodnie z art. 28f ust. 1 lub 2.

– w stosunku do ustalonej na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego odpowiednio dwuletni albo czteroletni okres opodatkowania ryczałtem wartości początkowej środków trwałych zaliczonych do **grupy 3–8 KŚT, z wyłączeniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku służących głównie celom osobistym udziałowców albo akcjonariuszy lub członków ich rodzin.**

Objaśnienia MF wskazują, że *co do zasady, wzrost nakładów na inwestycje jest mierzony w okresach dwuletnich, w ramach dwóch kolejnych lat podatkowych. W drodze odstępstwa od ww. zasady, w określonych okolicznościach istnieje możliwość rozliczania nakładów na cele inwestycyjne w okresach czteroletnich. W konsekwencji, nie ma konieczności spełniania warunku wzrostu nakładów w każdym roku podatkowym.*

Opisany powyżej warunek ponoszenia nakładów inwestycyjnych nie musi być spełniony, jeżeli podatnik opodatkowany ryczałtem w okresie dwuletnim poniósł wydatki na wynagrodzenia zatrudnionych osób fizycznych, z wyjątkiem udziałowców albo akcjonariuszy tego podatnika, **w wysokości większej o 20%, jednak nie mniejszej niż 30 000 zł**, w stosunku do kwoty takich wydatków poniesionych w roku podatkowym poprzedzającym dwuletni okres opodatkowania ryczałtem. Do wydatków na wynagrodzenia nie zalicza się wydatków, które na podstawie odrębnych przepisów obciążają bezpośrednio podatnika.

W ustawie przewidziano dodatkowe ułatwienia dla podatników rozpoczynających działalność oraz małych podatników, którzy dokonają wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych w roku 2021 r. Podmioty te będą w pierwszym dwuletnim okresie opodatkowania zwolnione z obowiązku ponoszenia nakładów na cele inwestycyjne.

1.2. Estoński CIT – dochód podlegający opodatkowaniu i podstawa opodatkowania

Istota opodatkowania ryczałtem polega na opodatkowaniu zysku dopiero w momencie, w którym zapada decyzja o jego wypłacie. Definicje dochodu podlegającego opodatkowaniu ryczałtem oraz podstawy opodatkowania są znacznie bardziej złożone i w praktyce częściowe opodatkowanie zysków będzie występować również w sytuacji, gdy nie są one dystrybuowane do udziałowców lub akcjonariuszy.

Zgodnie z art. 28m ust. 1 ustawy o CIT 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 albo akcjonariuszom (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),
- 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).

Zgodnie z art. 28n ust. 1 ustawy o CIT 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.

Opodatkowaniu ryczałtem podlegają wyłącznie zyski wypracowane w okresie tego opodatkowania (również w sytuacji, gdy zostaną przeznaczone na pokrycie strat powstałych sprzed tego okresu). W związku z tym przepisy zobowiązują podatnika podejmującego decyzję o opodatkowaniu ryczałtem i jego następców prawnych do wyodrębniania w kapitale własnym sprawozdań finansowych, sporządzanych zgodnie z przepisami o rachunkowości, pozycji zysków i strat wypracowanych w okresie sprzed przystąpienia do nowego systemu. Analogiczne wyodrębnienie dotyczy zysków i strat wypracowanych (poniesionych) w okresie (w latach) opodatkowania ryczałtem. Wyodrębnienie zysków i strat powinno być wykazywane w sposób opisany powyżej w okresie od roku, w którym dokonano tego wyodrębnienia, do roku w którym wypłacone zostały te zyski lub pokryte zostały te straty.

Istotną kategorią wpływającą na opodatkowanie ryczałtem są ukryte zyski.

Zgodnie z art. 28m ust. 3 ustawy o CIT 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 albo akcjonariusz lub podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym udziałowcem lub akcjonariuszem, w szczególności:

- 1) kwotę pożyczki (kredytu) udzielonej przez podatnika udziałowcowi albo akcjonariuszowi lub podmiotowi powiązanemu z udziałowcem albo akcjonariuszem 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,
- 3) nadwyżkę wartości rynkowej transakcji określoną zgodnie z art. 11c ponad ustaloną cenę tej transakcji,
- 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) lub ze zmniejszenia wartości udziału (akcji),
- 6) równowartość zysku przeznaczzonego na podwyższenie kapitału zakładowego,
- 7) darowizny, w tym prezenty i ofiary wszelkiego rodzaju,
- 8) wydatki na reprezentację.

Wynagrodzenia wypłacane udziałowcowi lub akcjonariuszowi, przekraczające pięciokrotność średniego miesięcznego wynagrodzenia wypłacanego w poprzednim miesiącu w danej spółce (limit stanowi jednak pięciokrotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw) oprócz standardowego opodatkowania PIT, będą powodować identyfikację ukrytego zysku i w efekcie opodatkowanie ryczałtem na poziomie spółki.

Do ukrytych zysków 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 wypłaconą 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,
- 2) wydatków i odpisów amortyzacyjnych oraz odpisów z tytułu trwałej utraty wartości, związanych z użytkowaniem 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 albo akcjonariuszowi lub podmiotowi powiązanemu, z wyłączeniem odsetek, prowizji, wynagrodzeń i opłat.

1.3. Estoński CIT – wysokość i terminy płatności podatku

Zgodnie z art. 28o ustawy o CIT **ryczałt wynosi:**

- 1) **15%** podstawy opodatkowania – w przypadku **małego podatnika** oraz podatnika, u którego wartość średnich przychodów obliczona zgodnie z art. 28j ust. 1 pkt 1 nie przekracza wartości maksymalnych przychodów określonych dla małego podatnika (aktualnie próg ten ustalony jest na poziomie **2 000 000 EUR w odniesieniu do wartości przychodów ze sprzedaży wraz z kwotą należnego podatku VAT**)
- 2) **25%** podstawy opodatkowania – w przypadku podatnika innego niż wskazany w pkt 1.

Podstawowe stawki ryczałtu wynoszą 15% (mali podatnicy) i 25% (pozostali). Odpowiednio wysoki wzrost nakładów inwestycyjnych pozwala skorzystać z preferencyjnych stawek 10% (mali podatnicy) i 20% (pozostali).

Określona powyżej **stawka podatku podlega obniżeniu o 5 punktów procentowych**, jeżeli wzrost nakładów na cele inwestycyjne wyniósł 50% lub 110% w okresie odpowiednio dwuletnim lub czteroletnim.

Podatnik, u którego przychody przekroczyły próg określony w art. 28j ust. 1 pkt 1 ustawy (aktualnie 100 000 000 zł wraz z VAT), ustala dla **dochodów osiągniętych w kolejnym roku podatkowym wynoszący 5% podstawy opodatkowania domiar zobowiązania podatkowego**, według wzoru określonego w ustawie (art. 28q ust. 2).

Termin zapłaty podatku jest uzależniony od przedmiotu opodatkowania ryczałtem.

Podstawowy termin zapłaty ryczałtu to 20. dzień siódmego miesiąca roku podatkowego.

Przykład. Zgromadzenie wspólników spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, będącej małym podatnikiem, w czerwcu 2022 roku podjęło uchwałę o podziale zysku za rok 2021, przeznaczając na wypłatę dywidendy kwotę 1 000 000 zł. Podatek wyniesie 150 000 zł i będzie płatny do dn. 20.07.2022 r.

W przypadku podjęcia uchwały w terminie późniejszym przyjmuje się, że nastąpiło to ostatniego dnia szóstego miesiąca, a obowiązek zapłaty podatku powstaje do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego.

Podatnik jest obowiązany do zapłaty:

- 1) **ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczonego na pokrycie strat oraz domiaru zobowiązania podatkowego od tych dochodów – do 20. dnia siódmego miesiąca roku podatkowego,**
- 2) **ryczałtu od dochodu z tytułu zysku netto (równego sumie niepodzielonych i nieprzeznaczonych na pokrycie straty – w przypadku podatnika, który zakończył opodatkowanie ryczałtem) oraz domiaru zobowiązania podatkowego od tego dochodu – do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem, przy czym podatnik może zapłacić ten podatek w całości albo w części, w okresie nie dłuższym niż 3 lata, licząc od końca roku podatkowego, w którym powstał obowiązek jego zapłaty, jeżeli przed upływem terminu zapłaty tego podatku poinformuje właściwego naczelnika urzędu skarbowego o sposobie przyjętego rozliczenia, podając w szczególności terminy i kwoty wpłat podatku,**
- 3) **ryczałtu od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych oraz domiaru zobowiązania podatkowego od tego dochodu – do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym przychody lub koszty powinny zostać zarachowane,**
- 4) **ryczałtu od dochodu z tytułu ukrytych zysków i dochodu z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą oraz domiaru zobowiązania podatkowego od tych dochodów – do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano wypłaty lub wydatku,**
- 5) **ryczałtu od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku oraz domiaru zobowiązania podatkowego od tego dochodu – do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu przejścia, przekształcenia lub wniesienia wkładu niepieniężnego.**

1.4. Estoński CIT – okres opodatkowania ryczałtem

Zgodnie z art. 28f ust. 1 ustawy o CIT opodatkowanie ryczałtem obejmuje **okres bezpośrednio po sobie następujących 4 lat podatkowych** wskazany przez podatnika w zawiadomieniu. Opodatkowanie ryczałtem przedłuża się na kolejne okresy czteroletnie, chyba że podatnik złoży informację o rezygnacji z opodatkowania ryczałtem w deklaracji złożonej za ostatni rok podatkowy, w którym podatnik był opodatkowany ryczałtem.

Decyzja o wyborze opodatkowania ryczałtem jest wiążąca na okres 4 lat, jednak w określonych przypadkach podatnik traci prawo do kontynuowania korzystania z tej formy CIT.

Podatnicy, którzy dokonają wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych w latach 2021–2024 mogą złożyć informację o rezygnacji z tego opodatkowania w deklaracji składanej za dowolny rok podatkowy tego okresu. W tym przypadku utrata prawa do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych następuje z końcem roku podatkowego, za który składana jest ta deklaracja. Ma to stanowić dodatkową zachętę do wyboru nowego reżimu opodatkowania.

Art. 28l ust. 1 ustawy o CIT stanowi, że **podatnik opodatkowany ryczałtem traci prawo do tego opodatkowania z końcem:**

- 1) **ostatniego roku podatkowego czteroletniego okresu opodatkowania ryczałtem – w przypadku gdy podatnik złoży informację o rezygnacji z opodatkowania ryczałtem,**
- 2) **ostatniego roku podatkowego odpowiednio dwuletniego albo czteroletniego okresu, w którym podatnik nie poniósł wymaganych nakładów na cele inwestycyjne albo wydatków na wynagrodzenia,**
- 3) **roku podatkowego, w którym podatnik nie spełnił któregokolwiek z warunków, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 1–3 ustawy (kryteria dotyczące przychodów i zatrudnienia),**
- 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 (z wyjątkami),
 - 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 ryczałtem.

W przypadku utraty prawa do opodatkowania ryczałtem podatnik może ponownie wybrać opodatkowanie ryczałtem po upływie 3 lat podatkowych, jednak nie wcześniej niż po upływie 36 miesięcy, następujących po roku kalendarzowym, w którym podatnik utracił prawo do opodatkowania ryczałtem.

1.5. Estoński CIT – opodatkowanie dywidend (PIT)

Udziałowcy lub akcjonariusze spółki objętej opodatkowaniem ryczałtem skorzystają z preferencyjnego opodatkowania dywidend. Podatek od dywidendy, stanowiący 19% jej kwoty brutto, ulega bowiem pomniejszeniu o:

- 41% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału udziałowca albo akcjonariusza w zysku spółki na dzień nabycia przez niego prawa do dywidendy – w przypadku gdy ryczałt obliczony jest według stawki 15% (mały podatnik – stawka standardowa),
- 37% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału udziałowca albo akcjonariusza w zysku spółki na dzień nabycia przez niego prawa do dywidendy – w przypadku przychodów z dywidend wypłaconych z zysków spółki, które zostały opodatkowane 25% ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych (podatnik inny niż mały – stawka standardowa),
- 71% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału udziałowca albo akcjonariusza w zysku spółki na dzień nabycia przez niego prawa do dywidendy – w przypadku gdy ryczałt obliczony jest według stawki 10% (mały podatnik – stawka preferencyjna),

- 51% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału udziałowca albo akcjonariusza w zysku spółki na dzień nabycia przez niego prawa do dywidendy – w przypadku przychodów z dywidend wypłaconych z zysków spółki, które zostały opodatkowane 20% ryczałtem (podatnik inny niż mały – stawka preferencyjna).

Warunkiem koniecznym dla skorzystania z wyżej wymienionych pomniejszeń jest podział zysków, w okresie opodatkowania ryczałtem, wyodrębnionych w kapitale własnym spółki wypłacającej.

Poniższy **przykład** ilustruje opodatkowanie ryczałtem wraz z preferencyjnym PIT od dywidend w porównaniu do standardowego modelu opodatkowania, opartego o stawki CIT 9% lub 19% oraz stawkę PIT od dywidend 19%. Założeniem przykładu jest, że nie wystąpiły inne przesłanki opodatkowania ryczałtem niż przeznaczenie zysku brutto na wypłatę dywidendy, w szczególności udziałowcy nie pobierali wynagrodzeń wyższych niż pięciokrotność przeciętnego wynagrodzenia (co powodowałoby opodatkowanie ryczałtem od ukrytych zysków).

Przypadek	A	B	C	D
Zysk brutto przeznaczony na wypłatę dywidendy (ZB)	100 000	100 000	100 000	100 000
RYCZAŁT (TZW. ESTOŃSKI CIT)				
Stawka ryczałtu (ST.R)	10%	15%	20%	25%
Ryczałt CIT (R.CIT)	10 000	15 000	20 000	25 000
Zysk netto (ST.R x ZB)	90 000	85 000	80 000	75 000
Podstawa opodatkowania PIT od dywidend	90 000	85 000	80 000	75 000
Stawka PIT od dywidend	19%	19%	19%	19%
PIT od dywidendy przed odliczeniem	17 100	16 150	15 200	14 250
Wskaźnik preferencyjnego odliczenia (WO)	71%	41%	51%	37%
Kwota odliczenia (WO x R)	7 100	6 150	10 200	9 250
PIT od dywidendy po odliczeniu (PIT.PREF)	10 000	10 000	5 000	5 000
Łączne opodatkowanie (R.CIT + PIT.PREF)	20 000	25 000	25 000	30 000
Efektywna stopa opodatkowania zysku brutto	20,00%	25,00%	25,00%	30,00%
STANDARDOWE OPODATKOWANIE (STAWKA CIT 9% lub 19%)				
Stawka CIT	9%	9%	19%	19%
CIT na zasadach ogólnych (CIT.9/19)	9 000	9 000	19 000	19 000
Zysk netto	91 000	91 000	81 000	81 000
Podstawa opodatkowania PIT od dywidend	91 000	91 000	81 000	81 000
Stawka PIT od dywidend	19%	19%	19%	19%
PIT od dywidendy po odliczeniu (PIT.19)	17 290	17 290	15 390	15 390
Łączne opodatkowanie (CIT.9/19 + PIT.19)	26 290	26 290	34 390	34 390
Efektywna stopa opodatkowania zysku brutto	26,29%	26,29%	34,39%	34,39%

1.6. Estoński CIT – pozostałe zagadnienia

Utrata prawa do odliczenia strat podatkowych poniesionych w latach poprzedzających opodatkowanie ryczałtem

Podatnik wybierający ryczałt od dochodów spółek kapitałowych, który w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem poniósł stratę ze źródła przychodów **traci prawo do odliczenia tej straty**. Jak informuje Przewodnik MF, utrata prawa dotyczy wyłącznie straty osiągniętej w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem. Oznacza to, że przedmiotowa utrata prawa do rozliczenia straty nie ma charakteru bezwzględnego. Po zaprzestaniu stosowania opodatkowania ryczałtem podatnik będzie uprawniony do rozliczania przyszłych strat (powstałych po okresie opodatkowania ryczałtem) na zasadach ogólnych.

Ponadto podatnik, który wybrał opodatkowanie ryczałtem oraz w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania w tej formie poniósł stratę ze źródła przychodów i nabył prawo do jej odliczenia, ale nie dokonał tego odliczenia w pełnej wysokości (a zatem pozostała nieodliczona część straty) nabywa prawo do rozliczenia tej nieodliczonej straty poprzez obniżenie dochodu ze źródła przychodów uzyskanego w dwóch latach podatkowych bezpośrednio poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.

Utrata prawa do ulg i zwolnień przysługujących przed rozpoczęciem stosowania opodatkowania ryczałtem

Zgodnie z nowo dodanym art. 18aa ustawy, podatnik, który dokonuje odliczeń na podstawie art. 18 i art. 18d-18f (darowizny, ulga B+R, ulga na złe długi), traci odpowiednio prawo albo obowiązek do ich kontynuowania począwszy od pierwszego roku opodatkowania ryczałtem.

Wstępna korekta przychodów i kosztów uzyskania przychodów oraz dochód z przekształcenia

Zgodnie z art. 7aa ust. 1 ustawy o CIT **podatnik, który wybrał opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, jest obowiązany w rozliczeniu za rok podatkowy poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych przeprowadzić następującą procedurę:**

1. zaliczenie do przychodów:

- przychody uwzględnione, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem jeżeli dotychczas nie zostały zaliczone do przychodów,
- koszty zaliczone do podatkowych kosztów uzyskania przychodów w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli dotychczas nie zostały uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości,

2. zaliczenie do kosztów uzyskania przychodu:

- przychody zaliczone do przychodów podatkowych w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli dotychczas nie zostały uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości,
- koszty uwzględnione, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem, jeżeli dotychczas nie zostały zaliczone do podatkowych kosztów uzyskania przychodów,

Powyższych zasad nie stosuje się do przychodów niepodatkowych, oraz kosztów niestanowiących kosztów uzyskania przychodów.

Ponadto w przypadku podatnika utworzonego w wyniku **przekształcenia spółki**, którego pierwszy rok podatkowy po przekształceniu jest jednocześnie pierwszym rokiem opodatkowania ryczałtem wymagane jest **ustalenie dochodu z przekształcenia**, który zdefiniowany jest jako jest **nadwyżka wartości rynkowej składników majątku, ustalonej na dzień przekształcenia, ponad ich wartość podatkową ustaloną na ten dzień**.

Jeżeli po uwzględnieniu przychodów, kosztów lub dochodu, o których mowa powyżej, wysokość zobowiązania podatkowego należnego za rok podatkowy poprzedzający opodatkowanie ryczałtem wzrośnie o co najmniej 50%

w porównaniu do zobowiązania podatkowego, jakie powstałoby, gdyby nie uwzględniono tych przychodów, kosztów lub dochodu, powstała w ten sposób nadwyżkę zobowiązania podatkowego podatnik może zapłacić w częściach w okresie nie dłuższym niż 3 lata, licząc od końca roku podatkowego poprzedzającego pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych. O sposobie przyjętego rozliczenia podatnik informuje w zeznaniu podatkowym.

Wyodrębnienie niepodzielonych zysków i niepokrytych strat

Podatnik jest także zobowiązany do **wyodrębnienia w kapitale własnym** na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego pierwszy rok opodatkowania ryczałtem:

- a) **kwotę zysków niepodzielonych i kwotę zysków podzielonych odniesione na kapitały, wypracowanych w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem oraz**
- b) **kwotę niepokrytych strat poniesionych w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem.**

Kontynuacja rozliczeń podatkowych

Zgodnie z art. 28n ust. 3 ustawy, przy obliczaniu podstawy opodatkowania, podatnik uwzględnia zdarzenia zaistniałe przed pierwszym rokiem opodatkowania ryczałtem, jeżeli rozliczenie tych zdarzeń jest kontynuowane zgodnie z przyjętymi przez podatnika zasadami rachunkowości (np. stawki amortyzacyjne, rozliczanie międzyokresowe kosztów, itp.).

2. Fundusz na cele inwestycyjne czyli alternatywa dla tzw. estońskiego CIT

Fundusz na cele inwestycyjne (dalej „fundusz”), jest nowym, dobrowolnym instrumentem CIT, ukierunkowanym na promowanie inwestycji.

Fundusz został wprowadzony [ustawą z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw](#) (Dz.U. 2020 r., poz. 2122).

Nowy ustęp 1hb w art. 15 ustawy o CIT stanowi, że **podatnicy**, z wyjątkiem podatników wyłączonych (analogiczny katalog jak dla ryczałtu), **spełniający w roku podatkowym określone warunki (analogiczne jak dla ryczałtu) mogą zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów odpisy na wyodrębniony w kapitale rezerwowym fundusz utworzony na cele inwestycyjne (nabycie fabrycznie nowych lub wytworzenie środków trwałych zaliczonych do grupy 3–8 KŚT, z wyłączeniem samochodów osobowych, środków transportu lotniczego, taboru pływającego oraz innych składników majątku służących głównie celom osobistym udziałowców albo akcjonariuszy lub członków ich rodzin), jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki:**

- 1) fundusz ten jest tworzony z zysku osiągniętego za rok poprzedzający rok podatkowy,
- 2) równowartość środków pieniężnych odpowiadająca wartości odpisu na ten fundusz zostanie wpłacona, nie później niż w dniu dokonania tego odpisu, na **wyodrębniony wyłącznie w tym celu rachunek**,
- 3) środki pieniężne, o których mowa w pkt 2, nie pochodzą z pożyczki (kredytu), dotacji, subwencji, dopłat ani innych form wsparcia finansowego,
- 4) zgromadzone w roku podatkowym **środki tego funduszu zostaną wydatkowane na te cele inwestycyjne nie później niż w roku podatkowym następującym po roku, w którym dokonano tego odpisu**, chyba że:
 - a) podatnik złoży do właściwego naczelnika urzędu skarbowego informację o planowanych inwestycjach wskazującą rok wydatkowania środków funduszu na te cele inwestycyjne oraz
 - b) wydatkowanie tych środków nastąpi nie później niż w trzecim roku podatkowym następującym po roku, w którym dokonano tego odpisu, przy czym każdy rok podatkowy z tych 3 lat nie może być dłuższy niż 12 miesięcy.

Jeżeli w roku podatkowym:

- 1) **podatnik wydatkował środki pochodzące z funduszu na cele inne niż cele inwestycyjne, o których mowa w art. 28g ust. 1 i 2 ustawy lub środki tego funduszu zostały sfinansowane lub zwrócone podatnikowi w jakiegokolwiek formie albo**

- 2) podatnik nie spełnił warunków, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 1–6 ustawy,
 - 3) środki funduszu, nie zostały wydatkowane zgodnie z ust. 1hb pkt 4
- począwszy od roku następnego podatnik traci prawo do dokonywania odpisów zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów przez okres 3 lat podatkowych, nie krócej jednak niż przez okres 36 miesięcy.

Kwota odpisu na fundusz stanowi pomoc *de minimis* udzielaną w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa Unii Europejskiej dotyczących pomocy w ramach zasady *de minimis*.

3. Wyższy limit przychodów dla preferencyjnej stawki CIT 9%

Limit przychodów osiągniętych w roku podatkowym przez małych podatników (spełniających pozostałe kryteria), uprawniający do stosowania preferencyjnej stawki CIT, tj. 9%, w odniesieniu do przychodów (dochodów) innych niż z zysków kapitałowych, **został podniesiony z 1 200 000 EUR do 2 000 000 EUR.**

4. Opodatkowanie CIT spółek komandytowych i niektórych spółek jawnych

Od dnia 1 stycznia 2021 podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych staną się również:

- spółki komandytowe mające siedzibę lub zarząd na terytorium Polski oraz
- spółki jawne mające siedzibę lub zarząd na terytorium Polski, jeżeli wspólnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne, jeżeli przed rozpoczęciem roku obrotowego a zatem przed 1 stycznia 2021 r. nie złożą do właściwego naczelnika urzędu skarbowego informacji o podatnikach PIT posiadających bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego prawa do udziału w zysku tej spółki lub aktualizacji tej informacji w ciągu 14 dni licząc od dnia zaistnienia zmiany.

W przypadku spółek jawnych, w których wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne, a także w przypadku pozostałych spółek jawnych w przypadku terminowego złożenia oświadczenia – spółki te nie stają się podatnikami CIT.

Dochody ww. spółek będą opodatkowane:

- na poziomie spółki komandytowej podatkiem CIT – 9% lub 19%
- na poziomie wspólnika – podatkiem PIT w przypadku osób fizycznych i podatkiem CIT dla pozostałych wspólników np. spółek kapitałowych w momencie wypłaty zysku/dywidendy.

Zwolnienia i odliczenia

Ustawa wprowadziła **zwolnienie przedmiotowe dla komandytariuszy**. Zwolnieniem objęta jest kwota stanowiąca 50% przychodów uzyskanych przez komandytariusza z tytułu udziału w zyskach spółki komandytowej, lecz nie więcej niż 60 tys. zł.

Zwolnienia **nie stosuje** się do komandytariusza w przypadku gdy:

- posiada bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów (akcji) w spółce posiadającą osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej, lub
- jest członkiem zarządu:
 - o w spółce posiadającą osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej lub
 - o spółki posiadającej bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów (akcji) w spółce posiadającą osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej,
- jest podmiotem powiązaniem w rozumieniu ustawy o CIT z członkiem zarządu lub wspólnikiem spółki posiadającej bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 5% udziałów (akcji) w spółce posiadającą osobowość prawną lub spółce kapitałowej w organizacji będących komplementariuszem w tej spółce komandytowej.

Komplementariusze będą mogli odliczyć od podatku dochodowego wyliczonego od dochodu z udziału w zyskach spółki komandytowej, kwotę podatku zapłaconego przez tę spółkę, proporcjonalnie obciążającej zysk

komplementariusza uzyskany z udziału w takiej spółce. Komplementariusz będzie podlegał opodatkowaniu dochodowemu od dywidend na poziomie 19%, przy czym będzie miał prawo do pomniejszenia podatku od dywidendy o zapłacony przez spółkę komandytową podatek CIT. Odliczenie będzie utrzymane proporcjonalnie do udziałów komplementariusza w udziałach w zyskach firmy.

Straty podatkowe

Wspólnik spółki komandytowej będący podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych może **obniżyć przychód o stratę nieodliczoną przed dniem, w którym spółka komandytowa stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych**, w takiej części, w jakiej pozostawały przychody takiego podatnika z udziału w spółce komandytowej w poszczególnych latach podatkowych w ogólnej kwocie jego przychodów – o ile strata ta nie może zostać odliczona zgodnie z odpowiednimi zasadami ze źródła przychodów, z którego została poniesiona.

Wspólnik spółki komandytowej będący podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych, który przed dniem uzyskania przez spółkę komandytową statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych poniósł stratę z pozarolniczej działalności gospodarczej, może obniżyć przychód o nieodliczoną przed dniem uzyskania przez spółkę komandytową statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych stratę w takiej części, w jakiej pozostawały przychody takiego podatnika z udziału w spółce komandytowej w poszczególnych latach podatkowych w ogólnej kwocie przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej – o ile strata ta nie może zostać odliczona zgodnie z odpowiednimi zasadami, ze źródła przychodów, z którego została poniesiona.

Wypłata „starych” zysków ze spółki komandytowej

Przepisy przejściowe wskazują, że wypłata zysków wygenerowanych z działalności spółek komandytowych przed 1 stycznia lub 1 maja 2021 r. (zależnie kiedy spółka uzyska status podatnika CIT), jest traktowana na obecnie obowiązujących zasadach. Zatem wypłata zysków wygenerowanych przed zmianą przepisów nie podlega opodatkowaniu CIT i PIT.

Kontynuacja wartości podatkowej aktywów przez spółkę komandytową

Spółka komandytowa, która uzyskała status podatnika CIT kontynuuje dokonaną wycenę wartości podatkowej składników majątkowych, w szczególności w zakresie dotyczącym wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, przyjętej metody amortyzacji, stawek oraz okresu amortyzacji, a także wysokości odpisów amortyzacyjnych uprzednio dokonanych od tych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Możliwość odroczenia statusu podatnika CIT do dnia 1 maja 2021 roku

Spółki komandytowe będą mogły zdecydować się na odroczenie terminu opodatkowania podatkiem CIT, i wówczas przepisy będą miały zastosowanie dopiero od 1 maja 2021 r.

Status podatnika CIT a księgi rachunkowe

Z dniem poprzedzającym dzień uzyskania przez spółkę komandytową lub jawną statusu podatnika CIT spółka ta jest zobowiązana do zamknięcia ksiąg rachunkowych.

W przypadku decyzji o skorzystaniu z możliwości odroczenia statusu podatnika CIT do 1 maja 2021 spółka, której ostatni dzień roku obrotowego przypada w okresie od 31 grudnia 2020 do 31 marca 2021 r. spółka ta może podjąć decyzję o niezamykaniu ksiąg na ten dzień tylko wydłużyć rok obrotowy do 30 kwietnia 2021.

Spółki komandytowe, komandytowo-akcyjne, jawne a ryczałt (tzw. estoński CIT)

Spółki osobowe wyżej wymienione objęte podatkiem CIT nie będą mogły skorzystać z tzw. estońskiego CIT, czyli ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych.

5. Spółki nieruchomościowe [CIT/PIT]

Nowe regulacje wprowadzają definicję **spółki nieruchomościowej**. Przez spółkę nieruchomościową należy rozumieć podmiot inny niż osoba fizyczna, obowiązany do sporządzania bilansu na podstawie przepisów o rachunkowości, w którym:

- a) **w przypadku podmiotów rozpoczynających działalność** na pierwszy dzień roku podatkowego, a w przypadku gdy spółka nieruchomościowa nie jest podatnikiem podatku dochodowego – na pierwszy dzień roku obrotowego:
 - co najmniej 50% wartości rynkowej aktywów, bezpośrednio lub pośrednio, stanowiła wartość rynkowa nieruchomości położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub praw do takich nieruchomości, oraz
 - wartość rynkowa tych nieruchomości przekraczała 10 000 000 zł
- b) **w przypadku podmiotów innych niż rozpoczynających działalność** na ostatni dzień roku poprzedzającego rok podatkowy, a w przypadku gdy spółka nieruchomościowa nie jest podatnikiem podatku dochodowego – na ostatni dzień roku poprzedzającego rok obrotowy:
 - **co najmniej 50% wartości bilansowej aktywów, bezpośrednio lub pośrednio, stanowiła wartość bilansowa nieruchomości** położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub praw do takich nieruchomości, i
 - **wartość bilansowa tych nieruchomości przekraczała 10 000 000 zł, oraz**
 - w roku poprzedzającym odpowiednio rok podatkowy albo rok obrotowy przychody podatkowe, a w przypadku gdy spółka nieruchomościowa nie jest podatnikiem podatku dochodowego – **przychody ujęte w wyniku finansowym netto, z tytułu najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy, leasingu i innych umów o podobnym charakterze lub z przeniesienia własności, których przedmiotem są nieruchomości lub prawa do nieruchomości, z tytułu udziałów w innych spółkach nieruchomościowych, stanowiły co najmniej 60% ogółu odpowiednio przychodów podatkowych albo przychodów ujętych w wyniku finansowym netto.**

Jeżeli podmiot spełnia definicję spółki nieruchomościowej, zastosowanie ma **nowy mechanizm uzgadniania zysków kapitałowych ze sprzedaży jej udziałów lub akcji**.

Spółka nieruchomościowa, której udziały (akcje), ogół praw i obowiązków, tytuły uczestnictwa lub prawa o podobnym charakterze są zbywane (w tym umorzenie (odkup) akcji), **jest obowiązana wpłacić** na rachunek właściwego urzędu skarbowego, **jako płatnik (czyli w imieniu sprzedającego)**, zaliczkę na podatek od dochodu z tego tytułu w wysokości 19%, w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał dochód, jeżeli:

- 1) **stroną dokonującą zbycia jest podmiot niemający siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub osoba fizyczna niemająca miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej** oraz
- 2) **przedmiotem transakcji zbycia są udziały (akcje) dające co najmniej 5% praw głosu w spółce** albo ogół praw i obowiązków dający co najmniej 5% prawa do udziału w zysku spółki niebędącej osobą prawną, albo co najmniej 5% ogólnej liczby tytułów uczestnictwa lub praw o podobnym charakterze, w spółce nieruchomościowej.

W przypadku nieposiadania przez spółkę nieruchomościową informacji o kwocie transakcji zbycia zaliczkę na podatek ustala się w wysokości 19% wartości rynkowej zbywanych udziałów (akcji), ogółu praw i obowiązków, tytułów uczestnictwa albo praw o podobnym charakterze.

Podatnik (sprzedający) jest obowiązany przed terminem wpłaty zaliczki, przekazać płatnikowi kwotę zaliczki na podatek. W terminie wpłaty na rachunek właściwego urzędu skarbowego zaliczki na podatek płatnik jest obowiązany przesłać podatnikowi informację o wpłaconej zaliczce na podatek.

Podsumowując, podatnikiem podatku od zysków kapitałowych nadal będzie sprzedający, ale spółka nieruchomościowa jako płatnik podatku będzie odpowiadać całym swoim majątkiem za prawidłowe obliczenie, pobranie i wpłatę podatku do urzędu skarbowego.

Spółki nieruchomościowe zostały także objęte **dodatkowymi obowiązkami informacyjnymi**, obejmującymi między innymi raportowanie do Szefa KAS informacji o udziałowcach. Dane podatkowe tych spółek podlegają również publikacji w Biuletynie Informacji Publicznej.

Spółka nieruchomościowa niebędąca polskim rezydentem jest obowiązana do ustanowienia **przedstawiciela podatkowego**.

Obowiązek wyznaczenia przedstawiciela podatkowego nie będzie jednak dotyczył spółek nieruchomościowych podlegających w państwie członkowskim UE lub w innym państwie EOG opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia.

W przypadku podatników posiadających ograniczony obowiązek podatkowy, m.in. poniższe źródła dochodów mogą powodować powstanie obowiązku podatkowego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej:

- przeniesienie własności udziałów (akcji) w spółce, ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną lub tytułów uczestnictwa w funduszu inwestycyjnym, instytucji wspólnego inwestowania lub innej osobie prawnej i praw o podobnym charakterze lub z tytułu należności będących następstwem posiadania tych udziałów (akcji), ogółu praw i obowiązków, tytułów uczestnictwa lub praw, jeżeli co najmniej 50% wartości rynkowej aktywów takiej spółki, bezpośrednio lub pośrednio, stanowią nieruchomości położone na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub prawa do takich nieruchomości,
- przeniesienie własności udziałów (akcji), ogółu praw i obowiązków, tytułów uczestnictwa lub praw o podobnym charakterze w spółce nieruchomościowej.

6. Raportowanie strategii podatkowej przez największych podatników [CIT]

Podatkowe grupy kapitałowe (bez względu na wysokość osiąganych przychodów) oraz podatnicy, u których wartość przychodu uzyskana w poprzednim roku podatkowym, przekroczyła równowartość **50 mln EUR**, na mocy nowego art. 27c ustawy o CIT, zobowiązani do sporządzania i podawania do publicznej wiadomości informacji o realizowanej strategii podatkowej za rok podatkowy, w zakresie opisanym w tym artykule ustawy.

Podatnik będzie zobowiązany do zamieszczenia informacji o realizowanej strategii podatkowej za rok podatkowy, sporządzoną w języku polskim, na swojej stronie internetowej lub w razie braku takiej strony internetowej, na stronie internetowej podmiotu powiązanego **w terminie do końca dwunastego miesiąca następującego po zakończeniu roku podatkowego**.

Podatnik jest także obowiązany przekazać naczelnikowi urzędu skarbowego informację o adresie tej strony internetowej.

7. Ograniczenia w odliczaniu strat podatkowych przy przejściu przedsiębiorstwa [CIT]

Zgodnie z nowelizacją przepisów podatkowych, od 1 stycznia 2021 r., zostaną rozszerzone przepisy ograniczające możliwość rozliczenia strat powstałych na skutek działań restrukturyzacyjnych. Mianowicie, przy ustalaniu dochodu, stanowiącego podstawę opodatkowania nie będzie możliwe uwzględnianie strat podatnika, jeżeli podatnik przejął inny podmiot lub nabył przedsiębiorstwo lub zorganizowaną część przedsiębiorstwa, w tym w drodze wkładu niepieniężnego, lub otrzymał wkład pieniężny, za który nabył przedsiębiorstwo lub zorganizowaną część przedsiębiorstwa, w wyniku czego:

- a) przedmiot faktycznie prowadzonej przez podatnika podstawowej działalności gospodarczej po takim przejściu lub nabyciu, w całości lub w części jest inny niż przedmiot faktycznie prowadzonej przez podatnika podstawowej działalności przed takim przejściem lub nabyciem, lub
- b) co najmniej 25% udziałów (akcji) podatnika posiada podmiot lub podmioty, które na dzień kończący rok podatkowy, w którym podatnik poniósł taką stratę, praw takich nie posiadały.

8. Amortyzacja [CIT/PIT]

Zakaz obniżania stawek amortyzacyjnych w wybranych sytuacjach

Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami podatnicy mają prawo do podwyższania lub obniżania stawek amortyzacyjnych dla poszczególnych środków trwałych.

Zmiany przepisów podatkowych od 1 stycznia 2021 roku wprowadzają brak możliwości podwyższania lub obniżania stawek amortyzacyjnych środków trwałych wykorzystywanych przez podatników w działalności, z której dochody podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym – w okresie korzystania z takiego zwolnienia, tj. dla przedsiębiorców działających w Specjalnej Strefie Ekonomicznej (SSE) i Polskiej Strefie Inwestycji (PSI).

Zmiana ta dotyczy środków trwałych wprowadzonych do ewidencji środków trwałych po dniu 31 grudnia 2020 r.

Amortyzacja używanych środków trwałych

Z dniem 1 stycznia 2021 roku wprowadzono zmiany dotyczące stosowania stawek indywidualnych dla używanych środków trwałych wprowadzonych do ewidencji po dniu 31 grudnia 2020 roku. Zmieniono pojęcie środka trwałego używanego dla skorzystania z przyspieszonej amortyzacji zgodnie z art. 22j ustawy o PIT i analogicznie w art. 16j ustawy o CIT.

Zgodnie z nowymi regulacjami za **środki trwałe można uznać za używane jeżeli podatnik udowodni, że przed ich nabyciem były wykorzystywane przez podmiot inny niż podatnik** co najmniej przez okres:

- 6 miesięcy dla środków trwałych zaliczonych do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji oraz dla środków transportu, w tym samochodów osobowych,
- 60 miesięcy dla wybranych budynków (lokali) i budowli wymienionych w art. 16j ust. 1 pkt. 3 ustawy o CIT oraz 22j ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT.

9. Regulacje związane z pandemią COVID-19 [CIT/PIT]

Ustawą z dnia 28 listopada 2020 DZ. U. z 2020 poz. 2123 wprowadzono szereg zmian dotyczących uproszczeń związanych z stanem pandemii COVID-19, które **weszły z dniem 1 grudnia 2020 r.**

Przed wszystkim zastąpiono wyrazy „2020 r.” lub „2020 r. i 2021 r” wyrazami „w okresie od 2020 r. do końca roku podatkowego, w którym odwołano stan epidemii ogłoszony z powodu COVID-19”.

Wydłużono terminy odliczenia darowizn na walkę z COVID-19 na warunkach preferencyjnych:

- od dnia 1 października 2020 r. do dnia 31 grudnia 2020 r. – odliczeniu podlega kwota odpowiadająca 200% wartości darowizny,
- od dnia 1 stycznia 2021 r. do dnia 31 marca 2021 r. – odliczeniu podlega kwota odpowiadająca 150% wartości darowizny,
- od dnia 1 kwietnia 2021 r. do końca miesiąca, w którym odwołano stan epidemii ogłoszony z powodu COVID-19 – odliczeniu podlega kwota odpowiadająca wartości darowizny.

Wydłużony został również termin zwolnienia z obowiązku stosowania korekty podstawy opodatkowania w związku nieuregulowaniem zobowiązań w terminie 90 dni po spełnieniu łącznie określonych w ustawie warunków, między innymi dotyczących poniesienia negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19 i spadku przychodów. Analogicznie wydłużono skrócony okres przeterminowania do 30 dni dla skorzystania z ulgi na złe długi po stronie przychodów, to jest możliwości zmniejszenia podstawy opodatkowania o zaliczaną do przychodów należnych wartość wierzytelności o zapłatę świadczenia pieniężnego w rozumieniu art. 4 pkt 1a ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom, która nie została uregulowana lub zbyta.

Zgodnie ze znowelizowanymi przepisami, zostało przedłużone **zwolnienie z podatku minimalnego od nieruchomości komercyjnych** (podatek od przychodów z budynków) za okres:

- od 1 marca 2020 r. do 31 grudnia 2020 r.,

- od dnia 1 stycznia 2021 r. do końca miesiąca, w którym stan epidemii zostanie odwołany, w przypadku obowiązywania pod dniu 31 grudnia 2020 r. stanu epidemii.

10. Opodatkowanie majątku likwidowanej spółki [CIT]

Nowelizacja przepisów podatkowych od 1 stycznia 2021 roku wprowadza zapis, że w przypadku likwidacji spółki, gdy w wyniku likwidacji wspólnikom takiej spółki wydany zostanie majątek inny niż środki pieniężne, taka spółka (lub jej w wspólnicy w przypadku spółek transparentnych podatkowo) zobowiązana będzie do rozpoznania przychodów w wysokości wartości zobowiązania z tytułu podziału majątku pomiędzy wspólników likwidowanej spółki.

11. Transfer pricing [CIT/PIT]

Nowelizacja przepisów podatkowych od 1 stycznia 2021 roku zawiera poszerzenie zakresu transakcji podlegających weryfikacji pod kątem zgodności z zasadą ceny rynkowej, w szczególności w przypadku gdy rzeczywisty właściciel (*beneficial owner*) ma siedzibę w tzw. „raju podatkowym”, oraz zwiększenie obowiązków dokumentacyjnych dla takich transakcji (ceny transferowe).

12. Podatek u źródła – WHT [CIT/PIT]

W Ministerstwie Finansów trwają prace nad wydaniem rozporządzeń w zakresie CIT i PIT, na podstawie których wejście w życie procedury *WHT refund* (czyli obowiązku poboru podatku według stawki krajowej z prawem do zwrotu całości bądź części podatku) zostanie w określonych przypadkach odroczone do 30 czerwca 2021 r., wzorem dotychczas wydawanych rozporządzeń. Rozporządzenia zgodnie z planem mają wejść w życie 1 stycznia 2021 r.

13. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych [PIT]

Ustawa zmieniająca ustawę z dnia 20 listopada 1998 o zryczałtowanym podatku od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne wprowadziła szereg zmian, które – jak się wydaje – spowodują, iż korzystanie z ryczałtu stanie się znacznie bardziej atrakcyjne i dostępne dla szerszego kręgu osób prowadzących działalność gospodarczą. Wśród zmian tych należy wymienić:

- rozszerzenie definicji wolnego zawodu, poszerzające wachlarz zawodów między innymi o psychologów, fizjoterapeutów, adwokatów i radców prawnych, agentów i brokerów ubezpieczeniowych, doradców podatkowych oraz szereg innych,
- **obniżenie stawek podatku od przychodów z wybranych formy działalności w tym między innymi z 20% do 17% dla wolnych zawodów,**
- **znaczne podwyższenie górnego limitu przychodów warunkującego wybór ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych z kwoty 250 tys. EUR do kwoty 2 mln EUR,**
- zwiększenie limitu z 25 tys. EUR na 200 tys. EUR dla wpłacania zaliczek kwartalnych.

14. Zmiany w VAT (tzw. *slim VAT*, *quick fixes*)

Nowelizacja ustawy o podatku od towarów i usług określana jako *slim VAT* wprowadza szereg uproszczeń i zmian w VAT.

Faktury korygujące

W art. 29a ust. 13 ustawy o VAT zrezygnowano z warunku uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej in minus przez nabywcę towarów lub usługobiorcę. Obniżenia podstawy opodatkowania będzie można dokonać w okresie rozliczeniowym, w którym podatnik wystawił fakturę korygującą pod warunkiem, że z posiadanej dokumentacji wynika, że uzgodnił z nabywcą warunki obniżenia podstawy oraz że warunki zostały spełnione.

Ustawodawca wprowadza również zmiany w zakresie faktur korygujących in plus. poprzez dodanie do art. 29a ustawy o VAT ustępu 17, który wskazuje że gdy podstawa opodatkowania ulega zwiększeniu korekty tej podstawy dokonujemy w rozliczeniu za okres, w którym zaistniała przyczyna zwiększenia podstawy. Oznacza to że:

- jeżeli korekta spowodowana jest przyczynami powstałymi już w momencie wystawienia faktury pierwotnej, to powinna ona zostać rozliczona w deklaracji podatkowej za okres, w którym została wykazana faktura pierwotna,
- jeżeli korekta spowodowana jest przyczynami zaistniałymi po dokonaniu sprzedaży (przykładowo zaistniały nowe okoliczności transakcji skutkujące zwiększeniem podstawy opodatkowania), korekta powinna być dokonana w deklaracji podatkowej za miesiąc, w którym wystawiono fakturę korygującą,
- późniejsze wykrycie błędu w fakturze pierwotnej stanowi przyczynę zwiększenia podstawy opodatkowania rozliczanej w deklaracji podatkowej za okres, w którym została wykazana faktura pierwotna.

Jednocześnie ustawodawca wskazał, że nabywca zobligowany jest do zmniejszenia kwoty VAT naliczonego w rozliczeniu za okres, w którym warunki obniżenia podstawy zostały uzgodnione z dostawcą jeżeli przed upływem tego okresu warunki zostały spełnione (wystawiono fakturę korygującą in minus) zaś jeżeli warunki zostały spełnione później to w okresie rozliczeniowym, w którym warunki zostały spełnione.

Kursy do ustalenia podstawy opodatkowania

W art. 31a w ustępie 2a-2d dodano opcjonalne stosowanie kursów przez podatników dla określenia podstawy opodatkowania wyrażonej w walucie obcej przeliczania na złote – możliwe będzie przeliczanie zgodnie z zasadami przeliczania przychodu wynikającymi z przepisów o podatku dochodowym, obowiązującymi tego podatnika na potrzeby rozliczania danej transakcji.

Jeżeli podatnik zdecyduje się na opcjonalne stosowanie kursów to po wyborze opcji podatnik jest obowiązany do jej stosowania przez co najmniej 12 kolejnych miesięcy licząc od początku miesiąca, w którym ją wybrał. Powrót do stosowania dotychczasowych zasad określonych w art. 31 ust 1 lub 2 również powinien być stosowany przez kolejne 12 miesięcy.

Zaliczki w eksporcie

W art. 41 ust 9a wydłużono termin na wywóz towarów dla zachowania stawki 0% przy opodatkowaniu zaliczek z tytułu eksportu towarów z dwóch do sześciu miesięcy,

Rozliczenie VAT naliczonego

Wydłużono termin do odliczenia VAT naliczonego na bieżąco łącznie do 4 okresów rozliczeniowych dla podatników rozliczających się miesięcznie, a w przypadku podatników rozliczających się kwartalnie, odliczenie pozostawiono na dotychczasowych zasadach, tj. do 3 okresów rozliczeniowych.

Usługi noclegowe a odliczenie VAT

Ustawodawca wprowadził w art. 88 w ust. 1 w pkt 4 lit. c możliwość odliczania podatku naliczonego wynikającego z faktur dokumentujących nabycie usług noclegowych w celu ich odprzedaży.

Prezenty o małej wartości

Ustawodawca urealnił kwoty dla prezentów o małej wartości, o których mowa w art. 7 ust 4 ustawy VAT. Podwyższono limit na nieewidencjonowane prezenty o małej wartości z 10 zł do 20 zł (bez podatku VAT). Jednocześnie uściślono pojęcie wartości dla prezentów, dla których prowadzona jest ewidencja i nie przekraczają wartości 100 zł – kwota ta również jest bez podatku VAT.

Obligatoryjne MPP a kwota należności z faktury

Ustawodawca sprecyzował wartość, dla której obowiązuje obligatoryjnie mechanizm podzielonej płatności – zrezygnowano z odwołania się do kwoty, o której mowa w art. 19 pkt 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r Prawo przedsiębiorców, a odwołano się do wartości 15.000 zł lub jej równowartości wyrażonej w walucie obcej (do

przeliczenia kwot wyrażonych w walutach obcych stosuje się zasady przeliczania kwot stosowane dla ustalenia podstawy opodatkowania).

Wiążące Informacje Stawkowe

Nowelizacja ustawy zakłada dodanie w ustawie o VAT artykułu 42 ha, zgodnie z którym WIS oraz decyzje Szefa Krajowej Administracji Skarbowej i Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej o zmianie WIS mają być ważne przez okres 5 lat od dnia ich wydania.

TAX FREE dla podróżnych

Istotna zmiana nastąpi również w systemie zwrotu podatku podróżnym. Projekt ustawy zakłada dodanie do ustawy o VAT artykułu 127a, zgodnie z którym sprzedawca wystawiać będzie, z wykorzystaniem systemu TAX FREE, dokument elektroniczny TAX FREE, który wraz z elektronicznym potwierdzeniem przez urząd celno-skarbowy wywozu towarów ujętych w tym dokumencie będzie podstawą do dokonania zwrotu VAT. Zatem zmiany wprowadzają całkowicie elektroniczny obieg dokumentów TAX FREE oraz elektroniczne prowadzenie ich ewidencji.

Quick fixes – zmiany od 1 lipca 2020 r.

Przypominamy o zmianach w zakresie dokumentowania transakcji wewnątrzspółnotowych, transakcji łańcuchowych oraz magazynów konsygnacyjnych (call-off stock) – tzw. „quick fixes”, które obowiązują od 1 lipca 2020 roku. Zachęcamy do ponownego zapoznania się z naszą broszurą informacyjną z grudnia 2019 roku, w której sygnalizowaliśmy ww. zmiany.

Zmiany w zakresie rozliczania importu towarów na zasadach uproszczonych – od 1 lipca 2020 r.

Przypominamy o zmianach w zakresie importu towarów na zasadach uproszczonych, obowiązujących od października 2020 roku. Kluczowe elementy ww. zmian:

- właściwość organu: naczelnik urzędu celno-skarbowego właściwy dla siedziby importera, a w przypadku braku siedziby/miejsca zamieszkania na terytorium kraju: Naczelnik Dolnośląskiego Urzędu Celno-Skarbowego.
- dostarczenie do właściwego organu nie wcześniej niż 6 miesięcy przed dokonaniem importu niezbędnej dokumentacji:
 - o zaświadczenia o braku zaległości składkowych i podatkowych (może być zastąpione oświadczeniem),
 - o potwierdzenie rejestracji podatnika VAT czynnego
- zniesienie, od 1 października 2020 r., obowiązku przekazywania do organu dokumentacji potwierdzającej rozliczenie VAT należnego (uprzednio obowiązek w terminie 4 miesięcy),
- solidarna odpowiedzialność przedstawiciela,
- utrata prawa do stosowania procedury w odniesieniu do tej części podatku, która nie została rozliczona w deklaracji podatkowej.

15. Zmiany właściwości urzędów skarbowych (projekt)

Planowana jest zmiana właściwości urzędów – utworzenie urzędu wyspecjalizowanego, właściwego m.in. dla podatników o przychodach przekraczających 50 mln euro, grup podatkowych i spółek w ramach tych grup czy spółek, których akcje są notowane na giełdzie.

Pozostałe 19 urzędów wyspecjalizowanych obsługiwać będzie podatników o przychodach od 3 do 50 mln euro, bez względu na pochodzenie kapitału.

16. Biała lista podatników – przypomnienie

Przypominamy o obowiązujących od 1 lipca 2020 roku zmianach przepisów, wprowadzających negatywne konsekwencje na gruncie PIT/CIT w przypadku realizacji wybranych płatności na rachunki spoza tzw. „białej listy”.

Zachęcamy do ponownego zapoznania się z naszą broszurą informacyjną z końca czerwca 2020 roku, w której sygnalizowaliśmy ww. zmiany.

Ponadto od początku 2021 roku ww. przepisy dostosowują ustawę o PIT do obowiązującej Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług, jak również doprecyzowują przepisy dot. „białej listy” w zakresie podatników rozliczających podatek dochodowy kwartalnie.

17. Tzw. podatek cukrowy

W dniu 1 stycznia 2021 roku wejdą w życie nowe regulacje prawne wprowadzające opłatę od środków spożywczych – tzw. „podatek cukrowy”.

Zgodnie z dodanym art. 12a ust. 1 ustawy z dnia 11 września 2015 r. o zdrowiu publicznym podlegać będzie opłacie wprowadzenie na rynek krajowy napojów z dodatkiem cukrów, substancji słodzących, kofeiny oraz tauryny.

Na wysokość opłaty składają się następujące części:

- 0,50 zł za zawartość cukrów w ilości równej lub mniejszej niż 5 g w 100 ml napoju, lub za zawartość w jakiegokolwiek ilości co najmniej jednej substancji słodzącej, o których mowa w rozporządzeniu nr 1333/2008,
- 0,05 zł za każdy gram cukrów powyżej 5 g w 100 ml napoju – w przeliczeniu na litr napoju,
- [..]

Maksymalna wysokość opłaty wynosi 1,2 zł w przeliczeniu na 1 litr napoju.

Obowiązek zapłaty opłaty powstaje z dniem wprowadzenia na rynek krajowy napoju, do którego mają zastosowanie przepisy z wyżej wymienionej ustawy. Obowiązek zapłaty opłaty ciąży na podmiocie sprzedającym napoje. Przedsiębiorca jest zobowiązany do obliczenia i wpłacenia opłaty w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, którego dotyczy informacja. W przypadku niedokonania rzeczonych opłat w terminie naczelnik urzędu skarbowego będzie zobowiązany ustalić, w drodze decyzji, dodatkową opłatę.

Zachęcamy do zapoznania się z rozdziałem 3a ustawy z dnia o września 2015 r. o zdrowiu publicznym. Jednocześnie informujemy, iż ewidencja, deklaracje etc. w zakresie ww. opłaty nie są elementem podstawowego zakresu naszej umowy – jeżeli ww. obowiązek wystąpi w Państwa działalności oraz zdecydują się Państwo powierzyć Mac Auditor wybrane elementy ww. czynności, uprzejmie prosimy o kontakt celem analizy szczegółów.

18. Minimalne wynagrodzenie od 1 stycznia 2021 r., zerowy PIT do 26. roku życia, dni wolne od pracy w 2021 r.

Minimalne wynagrodzenie

Minimalne wynagrodzenie z tytułu umowy o pracę wyniesie **2 800 zł** brutto.

Minimalna stawka godzinowa dla umów cywilnoprawnych wyniesie **18,30 zł** brutto.

Zerowy PIT do 26. roku życia – rozszerzenie zwolnienia

Zwolnienie obejmuje osoby w wieku do ukończenia 26 lat uzyskujące dochody ze stosunku pracy, spółdzielczego stosunku pracy, stosunku służbowego, stosunku pracy nakładczej lub umów zlecenia, a od 1 stycznia 2021 roku także dochody z tytułu odbywania praktyki absolwenckiej oraz z tytułu stażu uczniowskiego. Zwolnienie obejmuje przychody do wysokości **85 528 zł** w skali roku.

Dodatkowe dni ustawowo wolne od pracy w 2021 roku

- 1 stycznia (piątek) – Nowy Rok
- 6 stycznia (środa) – Święto Trzech Króli
- 4 kwietnia (niedziela) – Wielkanoc, pierwszy dzień świąt
- 5 kwietnia (poniedziałek) – Wielkanoc, drugi dzień świąt
- 1 maja (sobota) – Święto Pracy

3 maja (poniedziałek) – Święto Konstytucji 3 Maja
23 maja (niedziela) – Zesłanie Ducha Świętego (Zielone Świątki)
3 czerwca (czwartek) – Boże Ciało
15 sierpnia (niedziela) – Wniebowzięcie NMP i Święto Wojska Polskiego
1 listopada (poniedziałek) – Dzień Wszystkich Świętych
11 listopada (czwartek) – Narodowe Święto Niepodległości
25 grudnia (sobota) – Boże Narodzenie, pierwszy dzień świąt
26 grudnia (niedziela) – Boże Narodzenie, drugi dzień świąt

Należy udzielić pracownikom dodatkowych dni wolnych za święto przypadające w sobotę, tj. za 1 maja oraz za 25 grudnia. Dnia wolnego należy udzielić w obowiązującym w danym zakładzie (np. jednomiesięcznym, trzymiesięcznym) pracy okresie rozliczeniowym.

19. Zmiany w ZUS

Ograniczenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalno-rentowe (limit roczny) – tzw. trzydziestokrotność

Kwota ograniczenia rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe w roku 2021 wynosi **157 770 zł**, a przyjęta do jej ustalenia kwota prognozowanego przeciętnego wynagrodzenia wynosi 5 259 zł.

Rejestr umów o dzieło

Przedsiębiorcy będą zobowiązani do zgłaszania do ZUS osób zatrudnionych na podstawie umów o dzieło. Zgłoszenie będzie dokonywane na formularzu **ZUS RUD**, na którym mają znaleźć się dane osoby z którą zawarto umowę o dzieło (imię, nazwisko, PESEL, data urodzenia, adres zamieszkania i do korespondencji), przedmiot umowy i okres na który ją zawarto. Nie będzie trzeba podawać wysokości wynagrodzenia z tytułu umowy o dzieło. Termin złożenia formularza ZUS RUD to 7 dni od zatrudnienia. Dotyczyć będzie umów o dzieło zawieranych od 2021 roku.

Nowe wzory formularzy ZUS na platformie ZUS PUE

Nowe wzory wprowadzone są w dwóch etapach. W pierwszym etapie od 14 listopada 2020 r. zostało wprowadzonych 31 nowych formularzy. W drugim etapie od 31 grudnia 2020 r. zostanie wprowadzonych 46 nowych formularzy. Nowe formularze będą w formacie HTML i będą miały uproszczoną formę. W niektórych przypadkach zmienią się też ich symbole i nazwy. Kilka wniosków dostępnych dotychczas na PUE ZUS zostaną zastąpione jednym wspólnym formularzem. Pojawi się też nowy formularz RUD, dotyczący umów o dzieło.

20. Praca zdalna

Praca zdalna w czasie kwarantanny

Kwarantanna to odosobnienie osoby zdrowej, która była narażona na zakażenie, ale u której zakażenia nie potwierdzono. Okres, w którym pracownik musi przebywać na kwarantannie, nie jest tożsamy z niezdolnością do pracy z powodu choroby. Jeśli pracownik nie wystąpi o wynagrodzenie chorobowe lub zasiłek chorobowy i w uzgodnieniu z pracodawcą będzie wykonywał pracę zdalną (*home office*), prawo do wynagrodzenia chorobowego lub zasiłku chorobowego nie przysługuje mu. W takim przypadku otrzymuje wynagrodzenie za pracę. Przepisy art. 4h ustawy z 16 października 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2020 r., poz. 1842) dopuszczają możliwość pracy zdalnej za zgodą pracodawcy i pracownika, z tym że pracownik musi posiadać odpowiednie umiejętności, a także warunki techniczne i mieszkalne, które umożliwiają pracę zdalną.

Praca zdalna w czasie izolacji

Izolacja to odosobnienie osoby zakaźnie chorego lub podejrzanego o chorobę. Izolacja w warunkach domowych dotyczy osób, które nie wymagają hospitalizacji. Przepisy art. 4ha ustawy z 27 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2020 r., poz. 2157) przewidują możliwość pracy zdalnej w czasie izolacji domowej pracownika. Podobnie jak w przypadku kwarantanny, wykonywanie pracy w czasie izolacji domowej przysługuje wynagrodzenie za pracę. Zgodnie z art. 4 hb w/w ustawy za okres nieświadczenia pracy w trakcie kwarantanny albo izolacji w warunkach domowych, przysługuje wynagrodzenie chorobowe albo zasiłek chorobowy

21. Pracownicze Plany Kapitałowe (PPK)

Pracownicze Plany Kapitałowe (PPK) są wprowadzane etapami. Terminy wprowadzenia PPK są uzależnione od stanu zatrudnienia. Od 1 lipca 2019 r. obowiązkiem PPK objęte zostały przedsiębiorstwa zatrudniające co najmniej 250 osób według stanu na 31 grudnia 2018 r., od 1 lipca 2020 r. przedsiębiorstwa zatrudniające co najmniej 50 osób według stanu na 30 czerwca 2019 r. i co najmniej 20 osób wg stanu na 31 grudnia 2019 r.

Od 1 stycznia 2021 r. PPK wprowadzają pozostałe jednostki zatrudniające i jednostki sektora finansów publicznych. Terminy zawarcia umów przez pozostałe jednostki zatrudniające:

- umowa o zarządzanie PPK – najpóźniej do 23 kwietnia 2021 r.
- umowa o prowadzenie PPK – najpóźniej do 10 maja 2021 r.

Pracowniczych Planów Kapitałowych nie musi wprowadzać:

- samozatrudniony, czyli osoba prowadząca jednoosobową działalność gospodarczą, o ile nie zatrudnia osób będących osobami zatrudnionymi w rozumieniu ustawy o PPK,
- osoba fizyczna, która zatrudnia, w zakresie niezwiązanym z prowadzoną działalnością gospodarczą tego podmiotu, inną osobę fizyczną, w zakresie niezwiązanym z działalnością gospodarczą tej osoby (czyli na przykład osoby zatrudniającej opiekunki do dzieci lub dorywczą pomoc domową),
- mikroprzedsiębiorca, któremu wszystkie osoby zatrudnione złożyły deklarację rezygnacji z dokonywania wpłat (*Mikroprzedsiębiorcą jest przedsiębiorca, który w co najmniej jednym roku z dwóch ostatnich lat obrotowych spełniał łącznie następujące warunki: zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz z operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczyły równowartości w złotych 2 milionów euro. W myśl art. 7 ust. 3 prawa przedsiębiorców średnioroczne zatrudnienie określa się w przeliczeniu na pełne etaty, nie uwzględniając pracowników przebywających m.in. na urlopach macierzyńskich, ojcowskich, rodzicielskich i wychowawczych, a także zatrudnionych w celu przygotowania zawodowego*),
- pracodawca, który w terminie, w którym ustawa o PPK ma dla niego zastosowanie, prowadzi PPE oraz nalicza i odprowadza składki podstawowe do PPE w wysokości co najmniej 3,5% wynagrodzenia, jeżeli do PPE przystąpiło co najmniej 25% osób zatrudnionych.

* * *

Nota prawna

Niniejszy materiał został sporządzony w grudniu 2020 roku przez Mac Auditor Sp. z o.o. Od dnia sporządzenia mogły mieć miejsce istotne zmiany dotyczące powyższych informacji, w tym zmiany stanu prawnego, zmiany o charakterze interpretacyjnym lub będące skutkiem orzecznictwa. Przedstawione w niniejszym materiale informacje mają charakter ogólny i uproszczony, liczne kwestie szczegółowe zostały pominięte. Materiał ma wyłącznie charakter informacyjny, w szczególności nie powinien być jedyną podstawą podejmowania decyzji w sprawach podatkowych. Decyzje tego typu powinny każdorazowo uwzględniać pełny aktualny stan prawny, interpretacje i orzecznictwo. Mac Auditor Sp. z o.o. nie ponosi odpowiedzialności za wykorzystanie przedstawionych w materiale informacji w jakimkolwiek celu. Niniejszy materiał jest chroniony prawem autorskim i rozpowszechnianie go wymaga uprzedniej pisemnej zgody Mac Auditor Sp. z o.o.

Mac Auditor Sp. z o.o. działa na rynku od 1994 roku i specjalizuje się w outsourcingu usług księgowych oraz kadrowo-płacowych. Mac Auditor jest firmą audytorską wpisaną na listę prowadzoną przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów pod numerem 244 oraz wpisanym do rejestru prowadzonego przez amerykańską organizację nadzoru PCAOB pod numerem 1920.