

Od 1 stycznia 2014 roku spółki komandytowo-akcyjne (dalej: SKA) zostały pozbawione swojego największego atutu, czyli braku opodatkowania na poziomie spółki przy jednoczesnym odroczeniu opodatkowania na poziomie wspólnika. Przepisy przejściowe ustawy z 8 listopada 2013 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku tonażowym (DzU z 2013 r., poz. 1387) skonstruowano jednak w taki sposób, że wejście w życie nowych regulacji można było odroczyć poprzez odpowiednią zmianę roku obrotowego. Wiele spółek zdecydowało się na takie posunięcie. W skrajnie korzystnym przypadku możliwe było przedłużenie korzystania z preferencyjnego opodatkowania SKA i jej akcjonariuszy do 31 października 2015 r.

Konsekwentny sprzeciw

Część spółek z przedłużonym rokiem obrotowym chciała uzyskać w drodze interpretacji indywidualnej potwierdzenie prawidłowości założenia o skuteczności przedłużenia opodatkowania na korzystnych zasadach. Jednak izby skarbowe starały się pokrzyżować ich plany optymalizacyjne. W sytuacjach, gdzie jednym ze wspólników jest osoba fizyczna, wskazywały one, że rokiem obrotowym SKA może być tylko rok kalendarzowy, gdyż tylko taki rok dotyczy osób fizycznych. Taki pogląd wyraziły m.in.: **Izba Skarbowa w Poznaniu w interpretacji z 15 kwietnia 2014 r. (ILPB3/423-80/14-2/JG)** oraz **Izba Skarbowa w Bydgoszczy w interpretacji z 31 marca 2014 r.**

”

Dochody spółek komandytowo-akcyjnych są opodatkowane CIT tak jak dochody spółek kapitałowych

(ITPB4/415-42/13/TK). Zdaniem organów podatkowych, pozwala to na prawidłową realizację obowiązków podatkowych przez wszystkich wspólników. Izby wskazały, że brak możliwości przyjęcia roku obrotowego innego niż kalendarzowy wynika z tego, że rok obrotowy stosuje się również dla celów podatkowych, a osoba fizyczna, będąca wspólnikiem SKA i jednocześnie – w stanie prawnym do końca 2013 r. – podatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych, od dochodów wygenerowanych przez tę spółkę nie może przyjąć roku podatkowego innego niż kalendarzowy.

Co ciekawe, w sytuacji gdy wszyscy wspólnicy byli osobami prawnymi, izby akceptowały możliwość ustanowienia

Sądy przyszły na pomoc podatnikom

ROZLICZENIA | Od stycznia ub.r. spółki komandytowo-akcyjne muszą płacić CIT, chyba że zdążyły wydłużyć swój rok obrotowy. Problem w tym, że fiskus nie zgadza się na takie rozwiązanie, gdy jednym ze wspólników jest osoba fizyczna.

roku obrotowego innego niż kalendarzowy, czego przykładem może być np. **interpretacja Izby Skarbowej w Warszawie z 28 maja 2014 r. (IPPB3/423-267/14-3/MS)**. Fiskus nie zwracał przy tym uwagi na to, czy wszyscy wspólnicy wybrali rok podatkowy zbieżny z rokiem obrotowym SKA i jakie to może mieć konsekwencje.

Na ratunek przedsiębiorcom

Na pomoc podatnikom przyszły sądy administracyjne, które w dotychczas wydanych wyrokach jednolicie stwierdzają, że skorzystanie z przepisów przejściowych umożliwiających ustanowienie roku obrotowego innego niż kalendarzowy było możliwe także w przypadku spółek, których wspólnicy są osobami fizycznymi. Sądy zwróciły przy tym uwagę na nielogiczność argumentacji Ministerstwa Finansów.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z 9 lipca 2014 r. (I SA/Gd 650/14) wskazał, że w art. 4 ustawy nowelizującej nie został wskazany żaden warunek uzależniający stosowanie tego przepisu od tego, czy wspólnikiem (akcjonariuszem) jest osoba fizyczna, czy prawna. Analogiczne stanowisko można wysnuć z lektury **wyroku WSA w Rzeszowie z 26 sierpnia 2014 r. (I SA/Rz 553/14)**, w którym wskazano na marginesie, że rok podatkowy wspólnika SKA odmienny od roku obrotowego spółki może co prawda nieco utrudniać prawidłowe wywiązanie się przez tego wspólnika z obowiązków podatkowych, ale go nie uniemożliwia. Pozytywne stanowisko wynika także z **wyroku WSA w Bydgoszczy z 15 lipca 2014 r. (I SA/Bd 694/14)**.

Organy trwają przy swoim stanowisku

Izby skarbowe nie dają za wygraną. W dalszym ciągu wydają negatywne interpretacje, w których powołują te same argumenty. Przykładem może być **interpretacja Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 19 września 2014 r. (ITPB4/423-75/14/PST)**.

Stanowisko sądów nie spowodowało zatem zarzucenia

►ZDANIEM AUTORA

Michał Wilk

doradca podatkowy w kancelarii KSP Legal & Tax Advice w Katowicach



Fiskus próbuje zminimalizować skutki optymalizacji

Różnicowanie podejścia w zależności od tego, czy w SKA jest wspólnik będący osobą fizyczną, czy właścicielami są wyłącznie osoby prawne, jest bezzasadne i nie znajduje oparcia w przepisach.

Ustawa nowelizująca odnosi się do roku obrotowego, a nie podatkowego, jako wyznacznika momentu wejścia w życie przepisów dla istniejących SKA. Natomiast zasady ustalania roku obrotowego wynikają z ustawy o rachunkowości, której zapisy także dotyczą SKA. Ustawa ta wskazuje wprawdzie, że rok obrotowy stosuje się także do celów podatkowych, należy jednak zwrócić uwagę, że spółki osobowe nie są podatnikami podatków dochodowych, pomimo że mają określony w umowie spółki rok obrotowy. Do końca 2013 r. dotyczyło to również SKA. Dla takich spółek przepisy o stosowaniu roku obrotowego także do celów podatkowych nie są w pełni stosowane.

Chybiony jest również argument izb, że za brakiem możliwości ustanowienia w SKA roku obrotowego innego niż kalendarzowy stoi konieczność zapewnienia możliwości rozliczenia podatkowego wspólnikowi – osobie fizycznej, która sama nie może mieć roku podatkowego innego niż kalendarzowy. Organy podatkowe zapominają, że do końca 2013 r. do ustalenia dochodu akcjonariusza nie służyły księgi rachunkowe, lecz uchwała o wypłacie dywidendy. Ustalenie dochodu akcjonariusza będącego osobą fizyczną nie nastroczało zatem problemu, niezależnie od przyjętego przez SKA roku obrotowego.

W opiniach izb widać także niekonsekwencję w argumentacji. W przypadku gdyby wszyscy wspólnicy SKA byli osobami prawnymi, ale korzystaliby z różnie ustalonych lat obrotowych, również wystąpiłaby sytuacja, w której jeden z nich miałby problem z prawidłowym ustaleniem swoich dochodów. Taka sytuacja wystąpiłaby niezależnie od tego, czy SKA przyjęłaby rok obrotowy równy kalendarzowemu czy równy innemu niż kalendarzowy. Tymczasem w przypadku SKA posiadających wyłącznie wspólników osoby prawne fiskus nie widzi problemu w ustaleniu roku obrotowego SKA innego niż kalendarzowy. Wszystko to świadczy o tym, że stanowisko organów jest pozbawione logiki i stanowi jedynie próbę zminimalizowania na siłę skutków optymalizacji podatkowej. Podejście to jest jednak w praktyce skazane na porażkę. ©

przez organy nielogicznej i nieznajdującej oparcia w przepisach wykładni, skądinąd jasnych przepisów.

Wydaje się, że fiskus chce wziąć podatników na przeczekanie i trwać przy swoim co najmniej do czasu, gdy skończy się dotychczasowy rok podatkowy spółek, które mogą stosować stare przepisy do 31 października 2015 r. Być może liczy na to, że

zmniejszy to popyt na spółki z wydłużonym rokiem obrotowym oraz ich wykorzystanie do realizacji zysków, które dzięki przepisom przejściowym nie będą opodatkowane aż do wypłaty dywidendy. Jeśli podatnicy mimo to pójdą *va banque*, to w sporach z sądami mają duże szanse na wygraną. ©

—Michał Wilk