KOMPAS PODATKOWY

Vol. 18

Zmiana stanowiska organów podatkowych w sprawie opodatkowania wypłaty zysku w estońskim CIT

KWKR

Behind Your Growth

TEMAT MIESIĄCA

Zmiana stanowiska organów podatkowych w sprawie opodatkowania wypłaty zysku w estońskim CIT

W ostatnich miesiącach nastąpiła istotna zmiana w podejściu organów podatkowych do opodatkowania wypłat zysków oraz zaliczek na poczet zysku w reżimie estońskiego CIT – niestety, na niekorzyść podatników.

Interpretacja indywidualna z 10 stycznia 2025 r. (nr 0111-KDIB1-1.4010.658.2024.2.KM) uznaje stanowisko wnioskodawcy za częściowo prawidłowe. Podtrzymuje dotychczasowe stanowisko fiskusa w zakresie stosowania odpowiedniej stawki podatku od momentu podjęcia uchwały o podziale zysku rocznego.
Nowością – i zmianą niekorzystną dla podatników – jest natomiast uznanie, że do wypłat zaliczek należy stosować tę samą stawkę, która obowiązuje przy wypłacie zysku rocznego.

Przypomnijmy, że główną zaletą i istotą estońskiego CIT jest możliwość odroczenia zapłaty podatku aż do momentu wypłaty zysku do wspólników. Stawki podatku zależą od statusu podatnika: 10% dla małych podatników i podatników rozpoczynających działalność oraz 20% dla pozostałych.

TEMAT MIESIĄCA

Wspólnicy spółki otrzymujący dywidendę mogą dodatkowo odliczyć część podatku zapłaconego przez spółkę od swojego PIT, co prowadzi do efektywnego opodatkowania na poziomie 20% (dla małych podatników) oraz 25% (dla pozostałych).

Te same zasady stosuje się – zgodnie z dotychczasową praktyką – do wypłat zaliczek na poczet zysku.

Dotychczasowe podejście do opodatkowania zaliczek

Kluczowym czynnikiem decydującym o wysokości opodatkowania była dotąd kwalifikacja spółki jako małego lub dużego podatnika.
Status małego podatnika przysługuje spółce, której przychody w poprzednim roku podatkowym nie przekroczyły równowartości 2 milionów euro.

Powstaje jednak pytanie, na który moment należy oceniać ten status, aby zastosować odpowiednią stawkę podatku. Możliwe są zasadniczo trzy podejścia:

- rok, w którym wypracowano zysk,
- rok podjęcia uchwały o wypłacie zysku,
- rok zapłaty podatku.

Przykład:
Spółka działa w estońskim CIT od 2021 r. Jej przychody wyniosły:

- 2021 – 5 mln zł (mały podatnik),
- 2022 – 5 mln zł (mały podatnik),
- 2023 – 10 mln zł (mały podatnik),
- 2024 – 10 mln zł (duży podatnik).

W marcu 2025 r. spółka podejmuje uchwałę o wypłacie zysków za lata 2021–2024.

Jaką stawkę należy zastosować – 10% czy 20%? Przepisy nie dają jednoznacznej odpowiedzi.

Wydaje się jednak zasadne, by decydujący był status podatnika w roku, w którym wypracowano zysk. W takim podejściu:

- zyski za lata 2021–2023 powinny być opodatkowane stawką 10%,
- zysk za 2024 r. – stawką 20%.

Organy jednak przyjmowały dotychczas, że o stawce decyduje status podatnika w chwili podjęcia uchwały o wypłacie zysku. Skoro w 2025 r. spółka była już dużym podatnikiem, powinna – zgodnie z interpretacjami – zastosować stawkę 20% do całego wypłacanego zysku.

Podobne podejście stosowano wobec wypłat zaliczek – liczył się moment podjęcia uchwały o ich wypłacie. Dlatego spółki, przewidując utratę statusu małego podatnika w kolejnym roku, mogły jeszcze w grudniu 2023 r. wypłacić zaliczki i zastosować korzystniejszą stawkę 10%.

Przy wypłacie pozostałego zysku rocznego – po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego – należało już zastosować nową, wyższą stawkę. Prowadziło to do sytuacji, w której dla tego samego zysku stosowano różne stawki podatku, co w praktyce zachęcało do maksymalnych wypłat zaliczek w ostatnim możliwym momencie.

Zgodnie z Kodeksem spółek handlowych, wypłata zaliczek może dotyczyć maksymalnie 50% przewidywanego zysku. Pozostała część zysku – wypłacana później – podlegała opodatkowaniu według stawki obowiązującej w chwili jej zatwierdzenia, co często oznaczało wyższą stawkę dla podatników, którzy utracili status „małych”.

Nowa interpretacja – zmiana zasad

Interpretacja indywidualna z 10 stycznia 2025 r. radykalnie zmienia podejście do opodatkowania zaliczek. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej uznał, że zaliczka na poczet zysku rocznego powinna być opodatkowana według tej samej stawki, co późniejszy podział zysku.

W praktyce oznacza to, że nawet jeśli w momencie wypłaty zaliczki spółka miała status małego podatnika, to jeżeli w chwili zatwierdzenia sprawozdania finansowego i podziału zysku ma już status dużego podatnika – wyższą stawkę należy zastosować także do tej wcześniejszej wypłaty.

To podejście może skutkować powstaniem zaległości podatkowych u podatników, którzy działali w dobrej wierze, kierując się wcześniejszymi interpretacjami. Nie można wykluczyć, że organy podatkowe zaczną wzywać do dopłaty CIT oraz PIT.

Co istotne, w momencie wypłaty zaliczki podatnik nie ma pewności, jaki status będzie miał w chwili zatwierdzenia zysku. Może więc dojść do sytuacji, w której zaliczka – wypłacona w momencie posiadania statusu małego podatnika – będzie musiała zostać rozliczona według stawki właściwej dla dużego podatnika. Dodatkowo, wyższy CIT przekłada się na wyższy PIT, który należy zapłacić wcześniej niż sam ryczałt.

Czy Dyrektor KIS ma rację?

Nowe stanowisko budzi poważne wątpliwości. Zgodnie z art. 28m ust. 2 ustawy o CIT, przepis określający obowiązek podatkowy w przypadku podziału zysku stosuje się odpowiednio do wypłaty zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy.

Oznacza to, że ustawodawca celowo zrównał opodatkowanie zaliczek z zasadami dotyczącymi dywidend. Jeśli więc o stawce decyduje moment podjęcia uchwały o wypłacie zysku, to ta sama zasada powinna obowiązywać przy uchwale o wypłacie zaliczki.

Jeszcze bardziej rozsądnym podejściem – z punktu widzenia sprawiedliwości podatkowej – byłoby uznanie, że zysk powinien być opodatkowany stawką obowiązującą w roku jego wypracowania. Dzięki temu firmy, które przez lata inwestowały i rozwijały działalność, a dopiero później wypłacają zyski, płacą podatek odpowiadający skali działalności z tamtego okresu.

Obecne podejście może z kolei prowadzić do odwrotnej sytuacji: spółka, która przez lata wypracowywała wielomilionowe zyski jako duży podatnik, może „wstrzymać" przychody w danym roku, zyskać status małego podatnika i wypłacić zyski z niższym podatkiem.

Podsumowanie

Zmienność interpretacji organów podatkowych w zakresie estońskiego CIT budzi niepokój wśród przedsiębiorców. Mechanizm ten miał promować inwestycje w Polsce, tymczasem nieprzewidywalność przepisów podważa zaufanie do systemu.

Konieczna jest zmiana przepisów lub wydanie ogólnej interpretacji, która jednoznacznie rozstrzygnie wątpliwości i przywróci stabilność zasad opodatkowania.

PODATKOWE AKTUALNOŚCI

Klauzula GAAR a Fundacja Rodzinna – ważna uchwała Rady ds. Unikania Opodatkowania

W opublikowanej 29 maja 2025 r. uchwale nr 3/2025 Rada ds. Przeciwdziałania Unikaniu Opodatkowania wyraźnie zaznaczyła granice stosowania klauzuli GAAR w przypadku sprzedaży akcji przez fundację rodzinną. Sprawa dotyczyła sytuacji, w której podatnik – fundator – przekazał fundacji rodzinnej pakiet akcji, a ta w krótkim czasie sprzedała je inwestorowi. Mimo że działania te potencjalnie mogły rodzić skutki podatkowe, Rada nie przesądziła o zastosowaniu GAAR w całym zakresie, podkreślając, że kluczowe znaczenie ma to, co dzieje się ze środkami po transakcji.

Rada uznała, że na obecnym etapie postępowania stan faktyczny nie pozwala na pełną ocenę zasadności zastosowania klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania. Jednocześnie sformułowano szereg istotnych wskazówek interpretacyjnych. W szczególności, zaznaczono, że GAAR to środek nadzwyczajny i może być stosowany wyłącznie w ściśle określonych okolicznościach – gdy spełnione są wszystkie ustawowe przesłanki, a działania podatnika są rzeczywiście sztuczne i nastawione wyłącznie na osiągnięcie korzyści podatkowej.

Rada zwróciła uwagę, że sama kolejność czynności – najpierw darowizna, potem sprzedaż – nie świadczy jeszcze o nadużyciu prawa. Co więcej, taki układ może być uznany za logiczny i racjonalny z punktu widzenia podatnika, który ma prawo podejmować decyzje korzystne podatkowo, o ile są zgodne z przepisami.

Wybór mniej opodatkowanej ścieżki – sam w sobie – nie oznacza jeszcze unikania opodatkowania.

Decydujące znaczenie dla oceny sytuacji ma to, czy środki uzyskane przez fundację ze sprzedaży akcji zostały zatrzymane i są zarządzane zgodnie z celem ustawowym fundacji, czy też zostały w krótkim czasie wypłacone fundatorowi lub innym beneficjentom. Jeśli środki pozostają w fundacji i służą realizacji jej statutowych celów – takich jak ochrona majątku, inwestowanie i sukcesja – nie ma podstaw do sięgania po GAAR.

Rada zaznaczyła wyraźnie, że to właśnie dalszy los środków – czyli działania podejmowane już po sprzedaży – może świadczyć o zgodności lub sprzeczności całej konstrukcji z celem przepisów podatkowych.

Omawiana uchwała pokazuje więc, że zastosowanie GAAR nie może opierać się wyłącznie na konstrukcji prawnej czy domniemanym „schemacie optymalizacyjnym". Konieczne jest wykazanie, że konstrukcja była sztuczna, a jej celem była wyłącznie korzyść podatkowa – i to po stronie podatnika.

Jeśli środki nie trafiają z powrotem do fundatora, lecz pozostają w fundacji i są wykorzystywane zgodnie z jej celem, nie sposób mówić o unikaniu opodatkowania.

W praktyce oznacza to, że w przypadku fundacji rodzinnych kluczowe dla oceny GAAR nie są tylko czynności same w sobie, ale także – a często przede wszystkim – ich skutki.

Uchwała Rady potwierdza, że prawo do legalnej sukcesji z wykorzystaniem fundacji rodzinnej nie może być automatycznie traktowane jako obejście prawa. GAAR nie działa „z automatu" – wymaga realnej, rzetelnej analizy, a nie uproszczonego fiskalnego podejścia.

PODATKOWE AKTUALNOŚCI

NSA: Tylko trzy lata na decyzję podatkową po nabyciu spadku

Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale z 26 maja 2025 r. (sygn. III FPS 2/25) orzekł, że jeżeli podatnik nie złożył zeznania podatkowego, a organ podatkowy uzyskał prawomocne postanowienie sądu o nabyciu spadku, to organ ma tylko trzy lata na wydanie decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe. Po tym terminie podatek nie może już zostać naliczony.

Sprawa dotyczyła podatnika, który nie zgłosił nabycia spadku, ale sąd wydał w jego sprawie postanowienie stwierdzające dziedziczenie. Fiskus chciał zastosować pięcioletni termin przedawnienia, argumentując, że niezłożenie zeznania SD-3 daje podstawy do dłuższego terminu. NSA uznał jednak, że obowiązek podatkowy wynikający z art. 6 ust. 4 ustawy o podatku od spadków i darowizn nie pociąga za sobą obowiązku złożenia zeznania.

Sąd potwierdził, że brak złożenia zeznania nie przedłuża terminu do wydania decyzji – obowiązuje tu krótszy, trzyletni okres, liczony od uprawomocnienia się postanowienia o stwierdzeniu nabycia spadku. Uchwała ma duże znaczenie praktyczne, ponieważ ogranicza możliwość arbitralnego wydłużania przedawnienia przez organy podatkowe.

Eksperci, w tym doradcy podatkowi i przedstawiciele RPO, uznali uchwałę za korzystną i przełomową. Podkreślili, że eliminuje ona ryzyko niejednolitego stosowania prawa i wzmacnia ochronę praw podatników. Fiskus będzie musiał działać szybciej i precyzyjniej, a podatnik – jeśli nie złoży zeznania – nie zostanie z tego tytułu obciążony dodatkowymi konsekwencjami.

PODATKOWE AKTUALNOŚCI

Sprzedaż nieruchomości a VAT – kolejna interpretacja

W interpretacji indywidualnej z 7 maja 2025 r. (sygn. 0114-KDIP1-3.4012.254.2025.2.PRM), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdził, że sprzedaż nieruchomości przez współwłaścicieli – w tym małżonków, którzy udzielili pełnomocnictwa przedstawicielowi kupującego – będzie podlegać opodatkowaniu VAT.

Małżonkowie, będący współwłaścicielami nieruchomości, zawarli umowę przedwstępną sprzedaży z nabywcą. W ramach tej umowy upoważnili reprezentanta kupującego do działania w ich imieniu przed urzędami. Organ podatkowy uznał, że takie umocowanie oznacza, iż wszystkie formalności są realizowane przez kupującego jako pełnomocnika sprzedających, co z kolei wpływa na ocenę charakteru transakcji.

W ocenie KIS, zakres podejmowanych działań wykracza poza standardowe zarządzanie majątkiem prywatnym. W związku z tym sprzedaż udziałów w nieruchomości została uznana za dostawę towarów w rozumieniu ustawy o VAT, dokonywaną w ramach działalności gospodarczej, co skutkuje obowiązkiem rozliczenia podatku od towarów i usług (art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT).

Dodatkowo wskazano, że ponieważ nieruchomość została nabyta przez małżonków w drodze darowizny, przy jej zakupie nie wystąpił podatek naliczony, który mógłby zostać odliczony. Tym samym transakcja nie spełnia warunków do zastosowania zwolnienia z VAT, o którym mowa w art. 43 ust. 1 pkt 9 lub 10 ustawy.

Kontakt

Radosław Urban
Doradca podatkowy, prawnik
radoslaw.urban@kwkr.pl

Nasze wsparcie

W kancelarii KWKR pomagamy organizować sprzedaż nieruchomości z uwzględnieniem rozstrzygnięcia skutków podatkowych takich transakcji w zakresie opodatkowania VAT, PCC, a także zakwalifikowania przychodów do odpowiedniego źródła lub zastosowania zwolnienia.

Osoby zainteresowane zapraszamy do kontaktu.

KWKR

Behind Your *Growth*