



Pracodawcy RP

Rok założenia 1989



ESTOŃSKI CIT

Krótki poradnik
stosowania nowych
rozwiązań podatkowych

Warszawa | 2024



SPIS TREŚCI

1. WSTĘP.....	3
2. Korzyści płynące z estońskiego CIT oraz specjalnego funduszu inwestycyjnego.....	5
3. Katalog podmiotowy – czyli kto może skorzystać z estońskiego CIT.....	8
4. Przedmiot opodatkowania – czyli co jest opodatkowane w estońskim CIT.....	19
5. Podstawa opodatkowania, powstanie zobowiązania i terminy zapłaty.....	24
6. Stawki podatku – czyli ile podatku trzeba zapłacić i czy jest to korzystne?	26
7. Podsumowanie.....	29

1. WSTĘP

Dnia 1 stycznia 2000 roku w Estonii nastąpiła rewolucyjna zmiana w zakresie opodatkowania spółek. Podatek dochodowy zastąpiono podatkiem od przepływów pieniężnych i obowiązek podatkowy powiązano z dystrybucją zysków spółki. Innymi słowy, dopóki spółka nie wypłaci dywidendy (bądź nie nastąpi podobne zdarzenie), dopóty nie płaci ona podatku. Zmiana ta ma na celu przyciągnięcie nowych inwestorów oraz umożliwienie rozwoju firm działających już na rynku estońskim. Dzięki odroczeniu płatności podatku firma dysponuje bowiem dodatkowymi środkami pieniężnymi zwiększającymi jej płynność finansową i mogącymi służyć celom inwestycyjnym. Fakt ten stanowi też pewnego rodzaju zachętę do pozostawiania jak największej ilości środków w firmie. Warto podkreślić również, że przyjęte w Estonii rozwiązanie jest powszechne, a więc dotyczy wszystkich podatników podatku dochodowego od osób prawnych.

Ta reforma systemu podatkowego w Estonii spotkała się z bardzo dobrym przyjęciem przez przedsiębiorców i została doceniona przez ekspertów. PKB tego kraju wzrosło z 6,2 miliardów euro w 2000 r. do 26,8 miliardów euro w 2021 r. W latach 2015–2021 inwestorzy ulokowali 2,62 miliarda euro w start-upy¹. W 2023 roku PKB Estonii wynosiło 41,55 miliardów dolarów, co z perspektywy Polski może nie jest kwotą imponującą, ale mowa o państwie, które liczy zaledwie 1,3 miliona osób. PKB *per capita* wynosiło natomiast 31 209 dolarów², a to jest wartość znacznie wyższa niż osiągnięta w Polsce (23 434 dolarów³). Oczywiście na sukces gospodarczy Estonii składają się także inne czynniki, jak choćby akcesja do Unii Europejskiej 1 maja 2004 r., która otworzyła ten kraj na europejski wspólny rynek.

O wadze reformy podatkowej i jej skutkach niech świadczy miejsce Estonii w rankingu Tax Foundation – The International Tax Competitiveness Index (ITCI) 2023. Kraj ten zajmuje w nim 1 miejsce, tymczasem Polska ulokowała się na 33 z 38 badanych państw⁴.

Sukces estoński zainspirował Gruzinów, którzy w 2017 r. wprowadzili podobne rozwiązanie. Również w tym kraju zaobserwować można znaczący wzrost PKB z poziomu 16,24 miliarda dolarów w 2017 r. do 25,34 miliardów dolarów w 2023 r.⁵ Innymi krajami wzorującymi się na przepisach estońskich są np. Łotwa czy Węgry.

¹ <https://impact.economist.com/projects/investing-in-estonia>

² <https://pl.wikipedia.org/wiki/Estonia>

³ <https://www.imf.org/external/datamapper/NGDPDPC@WEO/POL?zoom=POL&highlight=POL>

⁴ <https://taxfoundation.org/research/all/global/2023-international-tax-competitiveness-index/>

⁵ <https://pl.tradingeconomics.com/georgia/gdp>

W Polsce tzw. estoński CIT kojarzony jest przede wszystkim z Polskim Ładem, choć wszedł w życie już 1 stycznia 2021 r.⁶, a więc rok przed wielką reformą podatkową. Wprowadzenie ryczałtowego sposobu opodatkowania dochodu w rozdziale 6b (art. 28c i następane) Ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁷ było całkowicie nowym rozwiązaniem różniącym się znacząco od zasad ogólnych. Podatek ten opiera się przede wszystkim na wyniku rachunkowym i dystrybucji między wspólnikami uzyskanego dochodu. Oznacza to, że podatnik nie jest zobligowany do ponoszenia ciężarów podatkowych tak długo, jak zyski pozostają w firmie. Daje to wiele korzyści, w tym dwie szczególnie: mniej formalności oraz, co najważniejsze, odroczenie momentu opodatkowania, co pozwala budować rezerwy finansowe i przeznaczać je na inwestycje. Trzecią korzyścią jest natomiast niższa efektywna stawka tego podatku.

Między rozwiązaniem polskim a estońskim istnieją jednak różnice. Niezwykle istotną różnicą jest to, że w naszym kraju nie każda osoba prawna może skorzystać z tego sposobu opodatkowania. Natomiast te podmioty, które spełniają określone, stosunkowo restrykcyjne warunki, same podejmują decyzję w tym zakresie. Co do zasady rozwiązania polskie są zatem jedynie inspirowane estońskimi, nie mamy w tym przypadku dosłownego ich przeniesienia. Z jednej strony wynikały one z dostosowania do warunków polskich, z drugiej zaś po prostu są wynikiem odrzucenia wypróbowanych i skutecznych mechanizmów działających już w innych krajach. Jak się okazuje w praktyce, doprowadziło to do niepotrzebnego skomplikowania przepisów i ograniczeniu bardzo ważnej zalety, jaką posiadają rozwiązania estońskie – powszechności.

Potrzebę wprowadzenia nowych rozwiązań podatkowych projektodawca ustawy uzasadniał tak:

Projekt zawiera rozwiązania adresowane do grupy przedsiębiorców, która – z uwagi na słabszą pozycję konkurencyjną i związane z tym m.in. mniejsze możliwości pozyskiwania finansowania zewnętrznego oraz towarzyszący temu niedobór środków pieniężnych na realizację inwestycji – nie może rozwijać się zgodnie ze swoim potencjałem. Grupą docelową nowych regulacji są podmioty należące do sektora małych i średnich przedsiębiorstw, prowadzące rzeczywistą działalność gospodarczą i posiadające prostą strukturę udziałową. Regulacje skierowane są do podmiotów, które chcą realizować proinwestycyjną strategię rozwoju w szczególności poprzez wzrost zatrudnienia oraz systematycznie ponoszone nakłady inwestycyjne zwiększające ich realny kapitał [...].

⁶ Zmiana wprowadzona Ustawą z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r., poz. 2122).

⁷ Dz.U. z 2023 r., poz. 2805 ze zm.

Mamy zatem do czynienia z przepisami dotyczącymi teoretycznie firm z sektora MŚP, mającymi pomóc im w realizacji strategii inwestycyjnych, w praktyce jednak rozwiązanie to skierowane jest do największych firm z sektora MŚP oraz do podmiotów dużych. Warunkiem skorzystania z niego jest bowiem prowadzenie działalności gospodarczej w formie jednej ze wskazanych w przepisach spółek handlowych. Natomiast zdecydowana większość firm z sektora MŚP to działalności prowadzone przez osoby fizyczne rozliczające się podatkiem PIT.

Niestety, pierwotne rozwiązania okazały się dalece niedoskonałe i w rezultacie bardzo mało popularne. Niemniej jednak już rok później nastąpiły liczne zmiany w ramach przepisów Polskiego Ładu, które z pewnością znacząco zwiększyły atrakcyjność tego sposobu opodatkowania i poprawiły wiele niedoskonałości. Zwiększono m.in. katalog podmiotów uprawnionych do korzystania z ryczaftu. Pierwotnie były to wyłącznie spółki akcyjne i z ograniczoną odpowiedzialnością, a wraz z przepisami Polskiego Ładu dodano proste spółki akcyjne, komandytowe i komandytowo-akcyjne. Zmiany w tej instytucji prawnej są dokonywane stopniowo, ale regularnie.

W niniejszym krótkim poradniku Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej przedstawiamy najważniejsze zalety estońskiego CIT oraz praktyczne aspekty jego stosowania. Mamy nadzieję, że dzięki niniejszej publikacji pomożemy zwiększyć świadomość na temat zasad opodatkowania, które mogą pomóc rozwijać się firmom działającym na polskim rynku. Wskazujemy jednak, że zagadnienia dotyczące optymalizacji opodatkowania są kwestią ściśle zależną od sytuacji indywidualnej każdego przedsiębiorcy i z pewnością nie stanowią rozwiązania uniwersalnego. Jednak rzetelna wiedza na temat różnych rozwiązań podatkowych funkcjonujących w polskim systemie prawnym może być pomocna w procesie decyzyjnym.

2. KORZYŚCI PŁYNĄCE Z ESTOŃSKIEGO CIT ORAZ SPECJALNEGO FUNDUSZU INWESTYCYJNEGO

Nowelizacja przepisów, która została dokonana w 2021 r., zaproponowała dwa rozwiązania prawne – ryczałt od dochodów spółek (pierwotnie tylko kapitałowych) oraz specjalny fundusz inwestycyjny, o którym mowa m.in. w art. 15 ust. 1hb i następujących. Szczegółowe rozwiązania i mechanizmy zostaną przedstawione w kolejnych rozdziałach.

SPOSOBY OPODATKOWANIA SPÓŁEK



Ryczałt od dochodów spółek jest odrębnym sposobem opodatkowania podmiotów, które spełniają określone warunki ustawowe. Stanowi on rozwiązanie alternatywne i dobrowolne. Przedsiębiorca sam określa, czy chce z niego skorzystać.

Istnieją trzy główne korzyści płynące z ryczałtu od dochodów spółek. Pierwszym z nich jest znaczące ograniczenie biurokracji, wymogów dotyczących rozliczania podatku CIT. Drugim jest odroczenie momentu, w którym powstaje zobowiązanie podatkowe, aż do chwili, gdy spółka zdecyduje się na wypłatę dywidendy wspólnikowi (zostanie podjęta stosowna uchwała) bądź gdy nastąpi inne ze zdarzeń określonych w ustawie. Wreszcie trzecim jest efektywnie niższa stawka podatku. Zasady ogólne przewidują bowiem stawki 9% i 19%, natomiast estoński CIT 10% dla małego podatnika i rozpoczynającego działalność oraz 20% dla pozostałych. Trzeba mieć jednak na uwadze, że w polskim porządku prawnym obowiązuje także zryczałtowany 19-procentowy od dywidendy, w estońskim CIT istnieje natomiast możliwość pomniejszenia podatku od dywidendy na zasadach określonych w ustawie.

TRZY GŁÓWNE KORZYŚCI ESTOŃSKIEGO CIT

1. Mniej biurokracji
2. Odroczenie powstania zobowiązania podatkowego
3. Niższa efektywna stawka podatku

Drugim mechanizmem wprowadzonym tą samą ustawą co ryczałt od dochodów spółek jest specjalny fundusz inwestycyjny. Rozwiązanie to stanowi alternatywę dla ryczałtu od dochodów spółek i skierowane jest do podmiotów rozliczających się na zasadach ogólnych. Normy w tym zakresie nie zostały określone w jednym miejscu, jak w przypadku ryczałtu – rozdział 6b ustawy CIT, a są rozsiane wśród różnych przepisów ustawy. Nie stanowią one odrębnych zasad opodatkowania, są preferencyjnymi

rozwiązaniami działającymi w ramach ogólnych przepisów ustawy jako swego rodzaju odmienny mechanizm zachęcający do inwestycji. Dla wielu podmiotów to rozwiązanie wydaje się bardziej atrakcyjne, gdyż daje możliwość skorzystania z niektórych ulg podatkowych, np. B + R, czy odliczenia strat poniesionych w poprzednich latach. Fundusz inwestycyjny zaś pozwala na wcześniejsze rozliczenie wydatków na środki trwałe, niż ma to miejsce w przypadku zasad ogólnych.

Specjalny fundusz inwestycyjny powinien zostać wyodrębniony w kapitale rezerwowym podatnika. Musi być utworzony z osiągniętego przez niego zysku za poprzedni rok podatkowy. Podatnik przekazuje określone środki na fundusz i już w tym momencie może je zaliczyć jako koszty uzyskania przychodu. Nie musi dokonywać rzeczywistego wydatku od razu, może to zrobić w następnym roku podatkowym, a w niektórych przypadkach nawet w dłuższym okresie. Daje to dużą możliwość optymalizacji podatkowej, która jest uzasadniona wspieraniem firm działających w Polsce pod kątem inwestycji.

Przed wejściem w życie tych rozwiązań firmy co do zasady na koniec roku sztucznie generowały koszty. Dokonywały szybkich, nie zawsze przemyślanych, korzystnych czy potrzebnych wydatków tylko po to, aby móc je zaliczyć w koszty. Specjalny fundusz inwestycyjny daje możliwość przeniesienia środków na określoną inwestycję i uzyskanie w ten sposób korzyści podatkowej. Sam wydatek może natomiast nastąpić później i być bardziej przemyślany oraz podyktowany rzeczywistą potrzebą przedsiębiorstwa. Co również ważne, spółka rozlicza w ten sposób wydatki na środki trwałe jednorazowo, a nie w formie odpisów amortyzacyjnych. Podobne rozwiązania funkcjonują np. w Niemczech i na Węgrzech. Istotnym ograniczeniem jest natomiast to, że spółka nie może dokonać dowolnego wydatku inwestycyjnego, jego rodzaj zawiera katalog określony w ustawie.

W niniejszym opracowaniu koncentrować się będziemy przede wszystkim na estońskim CIT, niemniej jednak wskazać należy, że sama idea specjalnego funduszu inwestycyjnego jest niezwykle atrakcyjna i stanowi bardzo duże udogodnienie dla podmiotów, które zdecydują się skorzystać z tego rozwiązania.

PRZYKŁAD: W 2023 roku spółka spełniająca wymogi ustawowe chciała dokonać zakupu maszyn przemysłowych, które pozwolą jej unowocześnić linię produkcyjną. Koszt zakupu maszyn polskiej produkcji to 200 000 złotych, a podobnej jakości zagranicznych to 350 000 złotych. Zysk spółki w poprzednim roku podatkowym wyniósł 300 000 złotych. Niestety, polskie maszyny nie są dostępne do przynajmniej do lutego 2024 r., a producent nie chce dokonać ich sprzedaży już w tym momencie z dostawą na przyszły rok, gdyż sytuacja jego firmy jest niepewna. Czy specjalny fundusz inwestycyjny będzie rozwiązaniem w tej sytuacji?

ODPOWIEŹ: TAK! Jeśli spółka spełnia wymagania ustawowe, wypracowała odpowiedni zysk w poprzednim roku podatkowym, a cel inwestycyjny zrealizuje w kolejnym roku, to nic nie stoi na przeszkodzie w utworzeniu funduszu inwestycyjnego, zaliczeniu wydatku w kosztach uzyskania przychodu jeszcze w 2023 r. i dokonaniu zakupu tańszych maszyn polskiej produkcji w 2024 r., gdyż maszyny przemysłowe są wymienione w katalogu wydatków, które mogą być dokonywane w ramach funduszu. Jeśli natomiast producent polski nie będzie w stanie wyprodukować maszyn, to spółka nadal będzie mogła kupić ich zagraniczne odpowiedniki, dokładając odpowiednią kwotę.

3. KATALOG PODMIOTOWY - CZYLI KTO MOŻE SKORZYSTAĆ Z ESTOŃSKIEGO CIT

1) Uwagi ogólne

Katalog podmiotowy uprawnionych do skorzystania z estońskiego CIT został określony w art. 28j ustawy CIT. Pierwotnie przepisy obowiązujące od 2021 r. były bardzo restrykcyjne, jednak już w 2022 r. po nowelizacji w ramach Polskiego Ładu usunięto liczne ograniczenia, np. kryterium odnoszące się do uzyskiwania przychodów w wysokości maksymalnie 100 milionów złotych rocznie. Poszerzono także katalog form prawnych, w jakich mogą działać spółki chcące korzystać z ryczałtu, gdyż pierwotnie przepisy dawały taką możliwość jedynie spółkom akcyjnym i z ograniczoną odpowiedzialnością.

Obecnie obowiązujące przepisy w art. 28j przewidują następujące wymagania:

Art. 28j ust. 1:

Opodatkowaniu ryczałtem może podlegać podatnik, o którym mowa w art. 3 ust. 1, jeżeli spełnia łącznie następujące warunki:

- 1) *(uchylony);*
- 2) *mniej niż 50% przychodów z działalności osiągniętych w poprzednim roku podatkowym, liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku od towarów i usług, pochodzi:*
 - a) *z wierzitelności,*
 - b) *z odsetek i pożyczek 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, akcjonariuszami ani współnikami 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, akcjonariuszami ani współnikami tego podatnika, jeżeli w związku z wypłatą tych wynagrodzeń podatnik jest płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych lub płatnikiem składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych lub ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych;
- 4) prowadzi działalność w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółki akcyjnej, prostej spółki akcyjnej, spółki komandytowej, spółki komandytowo-akcyjnej, której odpowiednio udziałowcami, akcjonariuszami lub współnikami 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, z wyłączeniem fundatorów i beneficjentów fundacji rodzinnej;
- 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.

2. W przypadku podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności:
 - 1) warunek, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, uznaje się za spełniony w pierwszym roku podatkowym opodatkowania ryczałtem;
 - 2) warunek, o którym mowa w ust. 1 pkt 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.
3. W przypadku podatnika będącego małym podatnikiem, w pierwszym roku podatkowym opodatkowania ryczałtem, warunek, o którym mowa w ust. 1 pkt 3:
 - 1) lit. 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, akcjonariuszem ani współnikiem tego podatnika, przez okres wskazany w tym przepisie;
 - 2) lit. 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 fizycznej, niebędącej udziałowcem, akcjonariuszem ani współnikiem tego podatnika oraz w związku z wypłatą tych wynagrodzeń podatnik jest płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych lub płatnikiem składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych lub ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.
4. (uchylony).
5. Podatnik może wybrać opodatkowanie ryczałtem również przed upływem przyjętego przez niego roku podatkowego, jeżeli na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego pierwszy miesiąc opodatkowania ryczałtem zamknie księgi rachunkowe oraz sporządzi sprawozdanie finansowe zgodnie z przepisami o rachunkowości. W tym przypadku księgi rachunkowe otwiera się na pierwszy dzień miesiąca opodatkowania ryczałtem. Przepis ust. 1 pkt 7 stosuje się odpowiednio.

Artykuł 28j ustawy odnosi się do przesłanek, które podmiot musi spełnić, aby uzyskać możliwość rozliczania się ryczałtem od dochodów spółek. Co ważne, wszystkie te przesłanki muszą być spełnione łącznie. W pierwszej kolejności trzeba zauważyć, że wskazany przepis już w pierwszym zdaniu wskazuje, że z estońskiego CIT

skorzystać mogą jedynie osoby prawne wymienione w art. 3 ust. 1, a więc posiadające siedzibę lub zarząd w Polsce i podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w naszym kraju. Zatem nie jest to rozwiązanie dla firm zagranicznych prowadzących jedynie działalność gospodarczą w naszym kraju i niespełniających wymogów określonych powyżej.

W tym miejscu warto również wskazać, że zgodnie z art. 28j ust. 2 wobec podatnika rozpoczynającego działalność warunek określony w art. 28j ust. 1 pkt 2 uważa się za spełniony w pierwszym roku podatkowym opodatkowania ryczałtem, a warunek określony w ust. 1 pkt 3 nie dotyczy roku rozpoczęcia działalności i 2 lat następujących bezpośrednio po nim, z tym że spółka jest zobowiązana do corocznego zwiększania zatrudnienia. Ustawodawca przewidział zatem swego rodzaju preferencyjne warunki dla nowych podmiotów, które umożliwiają im skorzystanie z estońskiego CIT. Preferencje przewidziano także dla tzw. małego podatnika, jednak odnoszą się one do warunku dotyczącego zatrudnienia.

2) Warunek dotyczący limitów przychodów ze źródeł pasywnych

W artykule 28j ust. 1 pkt 2 ustawy zawarty został limit, zgodnie z którym podatnik jest uprawniony do skorzystania z omawianej formy opodatkowania, jeśli mniej niż połowa jego przychodów pochodzi z tzw. pasywnych źródeł, takich jak: wierzytelności, odsetki od pożyczek, część odsetkowej raty leasingowej, poręczeń i gwarancji, praw autorskich lub własności przemysłowej, w tym z tytułu ich zbycia, zbycia i realizacji praw z instrumentów finansowych czy z transakcji z podmiotami powiązanymi. Co istotne, limit określony w przedmiotowym przepisie dotyczy nie tylko przychodów uzyskanych przez spółkę w roku poprzedzającym skorzystanie z ryczałtu, ale także przychodów w każdym kolejnym roku korzystania z tej formy opodatkowania.

Warto zwrócić uwagę na odwołanie się przez ustawodawcę w ust. 1 pkt 2 lit. g bezpośrednio do definicji podmiotu powiązanego, przyjętej na potrzeby regulacji cen transferowych (11a ust. 1 pkt 4 ustawy). Należy przyjąć, że intencją było niestosowanie w tym przypadku definicji określonej już w art. 28c pkt 1.

Artykuł 28c:

Ilekroć w niniejszym rozdziale jest mowa o:

- 1) *podmiotach powiązanych* – oznacza to podmioty powiązane w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4, **przy czym wielkość udziałów i praw, o których mowa w art. 11a ust. 2 pkt 1 lit. a–c, wynosi, z zastrzeżeniem art. 28j ust. 1 pkt 2 lit. g, co najmniej 5%.**

Oznacza to, że „**przez wywieranie znaczącego wpływu rozumie się posiadanie bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25%**”, a nie 5% udziałów w kapitale, praw głosu

w organach lub udziałów w zyskach i stratach. Obowiązują w tym przypadku standardowe normy z art. 11a ust. 2 pkt 1.

Art. 11a ust 2:

Przez wywieranie znaczącego wpływu, o którym mowa w ust. 1 pkt 4 lit. a i b, rozumie się:

- 1) **posiadanie bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25%:**
 - a) **udziałów w kapitale lub**
 - b) **praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub**
 - c) **udziałów lub praw do udziału w zyskach, stratach, lub majątku, lub ich ekspektyw, w tym jednostek uczestnictwa i certyfikatów inwestycyjnych, lub**
- 2) faktyczną zdolność osoby fizycznej do wpływania na podejmowanie kluczowych decyzji gospodarczych przez osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, lub
- 3) pozostawanie w związku małżeńskim albo występowanie pokrewieństwa lub powinowactwa do drugiego stopnia.

Artykuł 28j ust. 1 pkt 2 został znowelizowany wraz z wejściem w życie Polskiego Ładu. Przepis zmieniono z: „mniej niż 50% przychodów, o których mowa w pkt 1, pochodzi [...]” na „mniej niż 50% przychodów **z działalności osiągniętych w poprzednim roku podatkowym, liczonych z uwzględnieniem kwoty należnego podatku od towarów i usług**, pochodzi [...]”.

Nowelizacja była podyktowana uchYLENIEM ust. 1 oraz koniecznością doprecyzowania, że przy ustalaniu limitów należy brać pod uwagę nie kwoty netto, a brutto – a więc powiększone o należny podatek VAT.

PRZYKŁAD: Podmiot prowadzi działalność gospodarczą i korzysta z ryczałtu od dochodów spółek. W obecnym roku podatkowym uzyskał łączne przychody w wysokości 500 000 złotych. Część produktów firmy objęta jest ochroną patentową i w tym roku z powodu problemów finansowych jeden z patentów został sprzedany podmiotowi trzeciemu za kwotę 400 000 złotych. Czy w przyszłym roku spółka będzie mogła korzystać z estońskiego CIT?

ODPOWIEŹ: NIE! Jeśli spółka uzyskała przychody 500 000 złotych, z czego 400 000 złotych pochodziło ze sprzedaży patentu, który jest objęty prawem własności przemysłowej, to nie spełnia ona warunków art. 28j ust. 2 lit. e. Warunki przewidziane w art. 28j muszą być spełnione każdego roku, zatem w przyszłym roku podatkowym spółka może utracić prawo do skorzystania z tej formy opodatkowania.

3) Warunek dotyczący zatrudnienia

Zgodnie z przepisem art. 28j ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podatnicy, którzy chcą skorzystać z ryczałtu od dochodów spółek, muszą spełnić określone wymogi dotyczące zatrudnienia. Ustawodawca postawił dwa warunki i połączył je spójnikiem „lub”, a więc zastosował alternatywę nierozłączną. Oznacza to, że podmiot musi spełnić przynajmniej jeden z wymogów bądź oba łącznie.

Pierwszym z nich jest zatrudnianie na podstawie umowy o pracę co najmniej 3 osób w przeliczeniu na pełne etaty przez przynajmniej 300 dni w roku podatkowym, a w przypadku gdy rokiem podatkowym nie jest okres kolejnych 12 miesięcy kalendarzowych – przez co najmniej 82% dni przypadających w roku podatkowym. Pracownicy nie mogą być jednocześnie udziałowcami, akcjonariuszami ani współnikami tego podatnika.

W powołanych przepisach nie zdefiniowano pojęcia ani nie odniesiono się wprost do przepisów Ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy⁸, ale wykładnia systemowa i celowościowa nakazuje sięgnąć właśnie do tych norm. Odwołując się do art. 129 k.p., za etat należy przyjąć osobę zatrudnioną w wymiarze przeciętnie 40 godzin w przeciętnie 5-dniowym tygodniu pracy.

Dokonując analizy przepisu, należy przyjąć, że warunek stawiany spółce zostanie spełniony, jeśli zatrudni ona np. 6 osób na pół etatu przez 300 dni w roku podatkowym, lecz nie zostanie spełniony w przypadku zatrudnienia 6 osób na pełen etat przez 150 dni.

Drugi warunek stawiany przed podatnikiem przewiduje, że ponosi on 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 trzech osób fizycznych. Spółka musi z tego tytułu odprowadzać podatek PIT lub być płatnikiem składek na ubezpieczenia społeczne bądź zdrowotne. Również w tym przypadku osoby te nie mogą być udziałowcami, akcjonariuszami ani współnikami spółki.

Ustawodawca, tworząc drugi warunek, zastosował alternatywę nierozłączną (spójnik „lub”), wskazując, że spółka musi stać się „płatnikiem podatku dochodowego od osób fizycznych **lub** płatnikiem składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych **lub** ustawie z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych” w stosunku do osób wskazanych w przepisie. Przyjąć zatem należy, że wystarczy, iż umowa zawarta z określoną osobą przewiduje konieczność odprowadzenia za nią przynajmniej jednej daniny publicznej: zaliczki na podatek, składek ZUS bądź składki zdrowotnej. W świetle obecnie obowiązujących przepisów warunek ten będzie spełniony w przy-

8 Dz.U. z 2023 r., poz. 1465 ze zm.

padku zawarcia szerokiego katalogu umów cywilnoprawnych, np. zlecenia, agencyjnej czy o świadczenie usług. **W tym miejscu należy również podkreślić, że dzięki nowelizacji przepisów, która weszła w życie 1 stycznia 2023 r., warunek zostanie spełniony również w przypadku zawarcia z daną osobą umowy o dzieło. W poprzednim stanie prawnym użyto bowiem spójnika „i” stanowiącego koniunkcję obowiązku dotyczącego podatku dochodowego i składek na ubezpieczenia społeczne:** „[...] 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”. Oznaczało to, że spółka musi jednocześnie być płatnikiem podatku dochodowego oraz płatnikiem przynajmniej części składek na ubezpieczenia społeczne. Taka sytuacja nie ma miejsca w przypadku umowy o dzieło, która nie jest objęta obowiązkiem odprowadzania składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne. Nowelizacja z 1 stycznia 2023 r. poszerzyła zatem katalog umów, które można zawierać z określonymi osobami, aby móc skorzystać z estońskiego CIT, poprzez zastąpienie spójnika „i” spójnikiem „lub” oraz dodanie warunku dotyczącego ubezpieczenia zdrowotnego.

W kontekście obowiązujących przepisów pojawiają się jednak wątpliwości co do możliwości zatrudnienia w omawianym przypadku osób do 26 roku życia, które na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 148 Ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁹ są zwolnione z tegoż podatku. Jeśli dodatkowo te osoby są studentami, pozostają również zwolnione ze składek na ubezpieczenia. Sytuację tę wyjaśnia jednak bezpośrednio Ministerstwo Finansów, wskazując, że „[...] art. 28j ust. 1 pkt 3 lit b ustawy o CIT stanowi, iż na podatniku ma ciążyć obowiązek poboru zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych i składek określonych w ustawie z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych. **Warunek ten będzie zatem spełniony, gdy podatnik występuje jako płatnik tych należności. Jeżeli zatem wystąpi obowiązek płatnika, ale przepis szczególnie pozwoli na zwolnienie z opodatkowania PIT lub oskładkowania, to warunek ten również zostanie spełniony (np. w przypadku osób korzystających z tzw. ulgi dla młodych do ukończenia 26. roku życia)**”¹⁰. Przyjąć zatem należy, że zawarcie umowy z osobą do 26 roku życia wyczerpuje wymogi zawarte w art. 28j ust. 1 pkt 3 ustawy.

Warto również podkreślić, że comiesięczne wydatki, o których mowa w omawianym przepisie, muszą być ponoszone przez cały rok podatkowy w wysokości przeciętnego wynagrodzenia. Ponieważ przeciętne wynagrodzenie w sektorze przedsiębiorstw zmienia się dynamicznie, to spółka musi liczyć się z ryzykiem, że w przypadku niespełnienia tego warunku nawet przez jeden miesiąc może utracić prawo do korzystania z estońskiego CIT. Dlatego w przypadku korzystania z tego

⁹ Dz.U. z 2024 r., poz. 226 ze zm.

¹⁰ Ministerstwo Finansów, *Przewodnik do Ryczałtu od dochodów spółek*, 23 grudnia 2021 r., s. 19-20.

przepisu zalecane jest przeznaczanie na wynagrodzenia wskazanej kwoty z odpowiednim marginesem błędu.

Należy również wskazać, że podatnik będący małym podatnikiem został objęty preferencją w art. 28j ust. 3, zgodnie z którą warunek pierwszy (z ust. 1 pkt 3 lit. a) uważa się za spełniony, jeśli zatrudnia co najmniej jedną osobę w przeliczeniu na pełen etat, a warunek drugi (z ust. 1 pkt 3 lit. b), jeśli podatnik ponosi wydatki na wypłaty wynagrodzenia w wysokości co najmniej jednego przeciętnego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw. Również podmioty rozpoczynające działalność na podstawie art. 28j ust. 2 pkt 2 objęte są preferencją, zgodnie z którą wymóg dotyczący zatrudnienia nie dotyczy roku rozpoczęcia działalności oraz dwóch lat następujących bezpośrednio po nim, przy czym podatnik zobowiązany jest do corocznego zwiększania zatrudnienia o co najmniej jeden pełen etat, aż do czasu spełnienia wymogów stawianych w ust. 1 pkt 3.

4) **Warunek dotyczący formy prawnej**

Początkowo rozdział 6b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych nosił nazwę ryczaftu od dochodów spółek kapitałowych, gdyż adresatami tych rozwiązań w 2021 r. były wyłącznie spółki akcyjne i z ograniczoną odpowiedzialnością. Nowelizacja wprowadzona w 2022 r. wraz z Polskim Łądem dała możliwość skorzystania z tej formy opodatkowania również prostym spółkom akcyjnym, komandytowym oraz komandytowo-akcyjnym.

Jednocześnie ustawa wskazuje, że udziałowcami bądź akcjonariuszami wskazanych powyżej spółek mogą być wyłącznie osoby fizyczne, które ponadto nie posiadają „praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciele (fundatorzy) lub beneficjenci fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym, z wyłączeniem fundatorów i beneficjentów fundacji rodzinnej”. Podmiot nie skorzysta zatem z tej formy opodatkowania, jeśli w jej strukturze właścicielskiej pojawi się jakakolwiek osoba prawna.

5) **Warunek dotyczący nieposiadania udziałów i akcji innych osób prawnych**

Poniekąd rozwinieniem ograniczeń dotyczących braku możliwości skorzystania z estońskiego CIT spółki, której akcjonariusze bądź udziałowcy nie są wyłącznie osobami fizycznymi, jest warunek dotyczący braku udziałów w kapitale innych spółek. Dotyczy to udziałów, akcji, a także „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”. Ustawodawca zdecydował się zatem wprowadzić bardzo daleko idące ograniczenie w zakresie możliwości skorzystania z ryczałtu od dochodów spółek. Podmiot chcący skorzystać z tego rozwiązania w praktyce nie może być powiązany przez strukturę właścicielską z innymi osobami prawnymi.

6) Warunek dotyczący niesporządzania sprawozdań finansowych opartych na Międzynarodowych Standardach Rachunkowości

Ustawodawca ograniczył możliwość skorzystania z ryczałtu od dochodów spółek do tych podmiotów, które przygotowują sprawozdania finansowe, a więc ustalają wynik rachunkowy, opierając się na przepisach Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹¹, nie zaś na podstawie Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Ograniczenie to jest o tyle zasadne, że zastosowanie różnych norm może prowadzić do różnych wyników rachunkowych, co stanowi ryzyko pewnej manipulacji czy pojawienia się nieścisłości.

7) Warunek złożenia zawiadomienia o wyborze opodatkowania ryczałtem naczelnikowi urzędu skarbowego

Aby móc skorzystać z estońskiego CIT, należy złożyć zawiadomienie ZAW-RD o wyborze tej formy opodatkowania do właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie do końca pierwszego miesiąca roku podatkowego, w których spółka zamierza skorzystać z tej formy opodatkowania.

Istnieje także możliwość przejścia na ryczałt od dochodów spółek w trakcie roku podatkowego, jednak w takim przypadku należy rozliczyć CIT na zasadach ogólnych, zamknąć księgi i sporządzić sprawozdanie finansowe. Zawiadomienie ZAW-RD trzeba złożyć do końca pierwszego miesiąca, w którym spółka chce korzystać z estońskiego CIT.

Konsekwencją złożenia zawiadomienia zgodnie z art. 28f jest to, że opodatkowanie ryczałtem obejmuje okres bezpośrednio po sobie następujących czterech lat podatkowych, wskazany przez podatnika w zawiadomieniu. Opodatkowanie ryczałtem przedłuża się na kolejne bezpośrednio następujące po sobie okresy, chyba że podatnik złoży informację o rezygnacji z tej formy opodatkowania.

¹¹ Dz.U. z 2023 r., poz. 120 ze zm.

8) Wyłączenia podmiotowe

Ustawa wprowadza szereg wyłączeń podmiotowych w art. 28k.

Art. 28k:

1. Przepisów niniejszego rozdziału nie stosuje się do:
 - 1) przedsiębiorstw finansowych, o których mowa w art. 15c ust. 16;
 - 2) instytucji pożyczkowych w rozumieniu art. 5 pkt 2a ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o kredycie konsumenckim;
 - 3) podatników osiągających dochody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a;
 - 4) podatników postawionych w stan upadłości lub likwidacji;
 - 5) podatników, którzy zostali utworzeni:
 - a) w wyniku połączenia lub podziału albo
 - b) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej wnoszące, tytułem wkładów niepieniężnych na poczet kapitału podatnika, składniki majątku uzyskane przez te osoby albo jednostki w wyniku likwidacji innych podatników, jeżeli te osoby albo jednostki posiadały udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników, albo
 - c) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, jeżeli w roku podatkowym, w którym podatnik został utworzony, lub w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, zostało do niego wniesione na poczet kapitału uprzednio prowadzone przedsiębiorstwo, zorganizowana część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10 000 euro przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w pierwszym dniu roboczym miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym wniesiono te składniki majątku, w zaokrągleniu do 1000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się, stosując odpowiednio przepisy art. 14 – w roku podatkowym, w którym rozpoczęli działalność, oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, nie krócej jednak niż przez okres 24 miesięcy od dnia utworzenia;
 - 6) podatników, którzy:
 - a) zostali podzieleni przez wydzielenie albo wyodrębnienie albo
 - b) wnieśli tytułem wkładu do innego podmiotu, w tym na poczet kapitału:
 - uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo, zorganizowaną część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty 10 000 euro przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski w pierwszym dniu roboczym miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym wniesiono te składniki majątku, w zaokrągleniu do 1000 zł, przy czym wartość tych składników oblicza się, stosując odpowiednio przepisy art. 14, lub

- składniki majątku uzyskane przez tego podatnika w wyniku likwidacji innych podatników, jeżeli ten podatnik posiadał udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników
- w roku podatkowym, w którym dokonano podziału albo wniesiono wkład, oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym, nie krócej jednak niż przez okres 24 miesięcy od dnia dokonania podziału albo wniesienia wkładu.

2. W przypadku łączenia, podziału podmiotów lub wniesienia do spółki wkładu niepieniężnego przepisy ust. 1 pkt 5 i 6 stosuje się odpowiednio do podmiotów przejmujących lub otrzymujących wkład niepieniężny.

Przepisy powyższe tworzą bardzo szeroki katalog podmiotów, które nawet jeśli spełniają warunki określone w art. 28j, to nie mogą skorzystać z estońskiego CIT. Ustawodawca w uzasadnieniu do ustawy wskazuje, że „podmioty te nie spełniają założeń, które zostały przyjęte przy wyborze grupy docelowej regulacji, w szczególności w zakresie potrzeb płynnościowych i głównie operacyjnego charakteru działalności gospodarczej, która cechuje się dużym potencjałem rozwoju i zapotrzebowaniem na znaczne inwestycje w środki trwałe”.

Z ryczałtu od dochodów spółek nie korzystają np. instytucje finansowe i ubezpieczeniowe, czyli m.in. banki, instytucje kredytowe, SKOK-i czy zakłady ubezpieczeń w rozumieniu odrębnych przepisów.

Takiej możliwości nie mają także ci podatnicy, którzy uzyskują dochody z działalności w ramach Specjalnej Strefy Ekonomicznej czy Polskiej Strefy Inwestycji. Podmioty te uzyskują zwolnienia z podatków na mocy zezwolenia lub decyzji o wsparciu, a ustawodawca zdecydował się wyłączyć je z katalogu uprawnionych do ryczałtu z powodu uzyskiwania pomocy publicznej.

Z estońskiego CIT nie korzystają także podatnicy postawieni w stan upadłości bądź likwidacji. Nie jest to również rozwiązanie dla spółek, które powstały w wyniku połączenia, podziału bądź które zostały podzielone albo wniosły aport do innego podmiotu na poczet kapitału.



4. PRZEDMIOT OPODATKOWANIA - CZYLI CO JEST OPODATKOWANE W ESTOŃSKIM CIT

Przedmiot opodatkowania w ryczałcie od dochodów spółek został określony w art. 28m ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Art. 28m:

1. *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, akcjonariuszom albo wspólnikom (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).*

2. *Przepis ust. 1 pkt 1 stosuje się odpowiednio do wypłaty zaliczki na poczet przewidywanej dywidendy (podzielonego zysku).*

3. *Przez ukryte zyski, o których mowa w ust. 1 pkt 2, 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, akcjonariusz albo wspólnik lub podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym udziałowcem, akcjonariuszem albo wspólnikiem, w szczególności:

- 1) kwotę pożyczki (kredytu) udzielonej przez podatnika udziałowcowi, akcjonariuszowi albo wspólnikowi, w tym za pośrednictwem tworzonych z zysku funduszy, lub podmiotowi powiązanemu z udziałowcem, akcjonariuszem lub wspólnikiem 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), ze zmniejszenia wartości udziału (akcji), z wystąpienia wspólnika ze spółki, ze zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce;
 - 6) równowartość zysku przeznaczonego na podwyższenie kapitału zakładowego;
 - 7) darowizny, w tym prezenty i ofiary wszelkiego rodzaju;
 - 8) wydatki na reprezentację;
 - 9) dopłaty wypłacone w przypadku połączenia lub podziału podmiotów;
 - 10) odsetki od udziału kapitałowego, wypłacane na rzecz wspólnika przez spółkę;
 - 11) zysk przeznaczony na uzupełnienie udziału kapitałowego wspólnika spółki;
 - 12) świadczenia pieniężne i niepieniężne wypłacone w przypadku zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce.
4. Do ukrytych zysków, o których mowa w ust. 1 pkt 2, 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 wypłacona 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 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 akcjonariuszowi lub wspólnikowi lub podmiotowi powiązanemu, z wyłączeniem odsetek, prowizji, wynagrodzeń i opłat.

4a. Do wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą, o których mowa w ust. 1 pkt 3, nie zalicza się 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:

- 1) w pełnej wysokości – w przypadku składników majątku wykorzystywanych wyłącznie na cele działalności gospodarczej;
- 2) w wysokości 50% – w przypadku składników majątku, które nie są wykorzystywane wyłącznie na cele działalności gospodarczej.

5. W przypadkach, o których mowa w ust. 4 pkt 2 lit. a oraz ust. 4a pkt 1, ciężar dowodu, że składnik majątku jest wykorzystywany wyłącznie na cele działalności gospodarczej, spoczywa na podatniku.

6. Wartość rynkową składnika majątku, o której mowa w ust. 1 pkt 4, określa się:

- 1) zgodnie z art. 14 ust. 2 – w przypadku papierów wartościowych oraz składników majątku, z których przeniesieniem nie wiąże się zmiana istotnych ekonomicznie funkcji, aktywów lub ryzyk;
- 2) zgodnie z art. 11c – w przypadkach innych niż określone w pkt 1.

7. Przez wartość podatkową składnika majątku, o której mowa w ust. 1 pkt 4, rozumie się wartość niezaliczoną uprzednio w jakiegokolwiek formie do kosztów lub wartość obciążającą wynik finansowy netto w jakiegokolwiek innej formie, jaka zostałaby przyjęta przez podatnika za taki koszt, gdyby składnik ten został przez niego odpłatnie zbyty.

8. *Wartość nieodpłatnych i częściowo odpłatnych świadczeń, o której mowa w ust. 3, określa się zgodnie z art. 12 ust. 5–6a.*

Co do zasady przedmiotem opodatkowania w estońskim CIT jest dochód. Szczegółowe określenie, czym on jest oraz co zostało zrównane z dochodem na potrzeby tej formy opodatkowania, zostało określone w art. 28m. Wskazać należy, że artykuł ten wprowadza odrębną od art. 7 definicję dochodu, właściwą wyłącznie dla ryczaftu od dochodów spółek.

Podstawową kategorią dochodu, który podlega opodatkowaniu w tej formie, jest zysk spółki podzielony odpowiednio między wspólnikami bądź udziałowcami, a więc dywidenda. Kwestie dotyczące podziału zysku kompleksowo regulują przepisy Ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych¹². Na mocy art. 191 § 1 k.s.h. wspólnik spółki z o. o. zyskuje prawo do udziału w zysku wynikającym z rocznego sprawozdania finansowego i przeznaczonym do podziału uchwałą zgromadzenia wspólników. Podobnie wygląda sytuacja w przypadku spółki akcyjnej (art. 347 § 1 k.s.h.) i prostej spółki akcyjnej (art. 300¹⁵ k.s.h.), z tym że dotyczy to odpowiednio akcjonariuszy i uchwały akcjonariuszy bądź walnego zgromadzenia.

Inaczej wygląda podział zysku w spółkach osobowych – komandytowych i komandytowo-akcyjnych, które mogą skorzystać z estońskiego CIT. Zgodnie z treścią art. 51 § 1 k.s.h. i w związku z art. 103 k.s.h. każdy wspólnik ma prawo do równego udziału w zyskach. Ogólna zasada podlega modyfikacjom przewidzianym w art. 123 k.s.h. Reasumując, komplementariusze w spółce komandytowej mają prawo do równego udziału w zyskach bez względu na wysokość ich wkładu. Komandytariusze natomiast uczestniczą w zyskach proporcjonalnie do ich wkładu, chyba że umowa spółki stanowi inaczej. Umowa spółki powinna również przewidywać, jaka część zysków przeznaczona jest do podziału między komplementariuszami, a jaka między komandytariuszami. W przypadku spółki komandytowo-akcyjnej właściwa regulacja znalazła się w art. 147 k.s.h, który stanowi, że „komplementariusz oraz akcjonariusz uczestniczą w zysku spółki proporcjonalnie do ich wkładów wniesionych do spółki, chyba że statut stanowi inaczej”.

Ustawodawca wskazał również jako przedmiot opodatkowania dochód odpowiadający wysokości ukrytych zysków. Sama definicja tego pojęcia znalazła się już w art. 28 ust. 3 ustawy, zgodnie z którym przez to pojęcie należy rozumieć 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, akcjonariusz albo wspólnik lub podmiot powiązany bezpośrednio lub pośrednio z podatnikiem lub z tym udziałow-

¹² Dz.U. z 2024 r., poz. 18.

cem, akcjonariuszem albo wspólnikiem. Są to m.in. kwoty pożyczki udzielonej przez podatnika udziałowcowi, akcjonariuszowi czy wspólnikowi, darowizny czy wydatki na reprezentację.

Katalog jest stosunkowo szeroki, ale zawiera również wyłączenia określone w ust. 4, np. wynagrodzenia z tytułu umowy o pracę. Aby ustalić, czy dane zdarzenie może zostać uznane za powodujące obowiązek zapłaty podatku z powodu powstania ukrytych zysków, należy je rozpatrywać indywidualnie. W dużym uproszczeniu odnosi się to do sytuacji, w której z jednej strony dochodzi do uszczuplenia majątku spółki, a z drugiej do powiększenia majątku wspólnika, udziałowca czy akcjonariusza. Treść tych przepisów zdaje się niepotrzebnie skomplikowana i nie do końca jasna. Wskazać można choćby na pożyczkę udzieloną wspólnikowi przez spółkę, która uznana jest za ukryty zysk, a przecież w naturze prawnej pożyczki leży obowiązek jej zwrotu.

Warto w tym miejscu wskazać także, że do przedmiotu opodatkowania zaliczono dochód z tytułu wydatków niezwiązanych z działalnością gospodarczą. Może to być np. darowizna na rzecz organizacji charytatywnej. Ustawa nie precyzuje, co należy rozumieć przez to pojęcie, więc każdą sytuację należy rozpatrywać indywidualnie. Nieścisłość ta wprowadza ryzyko sporów z organami podatkowymi, zatem w przypadku wątpliwości należy skorzystać z możliwości złożenia wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego.

Problematyka przedmiotu opodatkowania jest szersza niż przedstawiona w niniejszym opracowaniu i o ile sam ryczałt od dochodów spółek nie budzi aż tylu problemów interpretacyjnych co opodatkowanie na zasadach ogólnych, to z pewnością również na tym gruncie spotkać można liczne problemy praktyczne. Niestety, wydaje się, że większość firm pragnących rozliczać się w ramach estońskiego CIT będzie zmuszona do korzystania z profesjonalnych usług księgowych i doradczych, tak jak ma to miejsce w przypadku standardowego rozliczania CIT.



5. PODSTAWA OPODATKOWANIA, POWSTANIE ZOBOWIĄZANIA I TERMINY ZAPŁATY

Podstawę opodatkowania, a jednocześnie termin powstania zobowiązania podatkowego ustawodawca określił w art. 28n ustawy.

Art. 28n:

1. Podstawę opodatkowania ryczałtem stanowi:

- 1) suma dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczanego na pokrycie strat ustalona w roku podatkowym, 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;
- 5) dochód z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych osiągnięty w roku podatkowym.

Terminy zapłaty podatku zostały określone natomiast w art. 28t ustawy.

Art. 28t:

1. Podatnik jest obowiązany do zapłaty:

- 1) ryczałtu od dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczanego na pokrycie strat – do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym podjęto uchwałę o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto;
- 2) ryczałtu od rozdysponowanego dochodu z tytułu zysku netto – do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym dokonano w całości lub w części wypłaty tego dochodu lub rozdysponowano nim w jakiegokolwiek innej formie;
- 3) ryczałtu od dochodu z tytułu nieujawnionych operacji gospodarczych – 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 – do 20. dnia miesiąca następującego po

- miesiącu, w którym dokonano wypłaty, wydatku lub wykonania świadczenia;
- 5) ryczałtu od dochodu z tytułu zmiany wartości składników majątku – do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu przejścia, przekształcenia lub wniesienia wkładu niepieniężnego.
2. Podatnik może zapłacić ryczałt, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, jednorazowo w kwocie odpowiadającej ryczałtowi należnemu od dochodu z tytułu zysku netto do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku opodatkowania ryczałtem. W takim przypadku przepisu art. 28r ust. 3 nie stosuje się.
3. Jeżeli przed terminem zapłaty ryczałtu, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, podatnik zostanie postawiony w stan likwidacji albo upadłości, zostanie przejęty przez inny podmiot lub zaprzestanie prowadzenia działalności z jakiegokolwiek innej przyczyny, albo znacznie ograniczy zakres tej działalności, termin zapłaty tego ryczałtu upływa z dniem poprzedzającym dzień zaistnienia jednego z tych zdarzeń.

Na wstępie warto wyjaśnić, że zobowiązaniem podatkowym zgodnie z art. 5 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹³ jest „wynikające z obowiązku podatkowego zobowiązanie podatnika do zapłacenia na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy w wysokości, w terminie oraz w miejscu określonych w przepisach prawa podatkowego”.

Wskazane powyżej przepisy precyzyjnie regulują zarówno podstawę opodatkowania, moment powstania zobowiązania podatkowego, jak i termin, w jakim podatnik musi zapłacić podatek. W przypadku podstawowego zdarzenia podatkowego, a więc podjęcia uchwały o wypłacie dywidendy zgodnie z treścią art. 28n ust. 1, podstawą opodatkowania jest suma dochodu z tytułu podzielonego zysku i dochodu z tytułu zysku przeznaczanego na pokrycie strat w roku podatkowym. Momentem powstania zobowiązania jest natomiast podjęcie uchwały o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto. Z kolei zgodnie z treścią art. 28t ust. 1 pkt 1 podatnik jest zobowiązany do zapłaty podatku do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po roku, w którym podjęto uchwałę o podziale lub pokryciu wyniku finansowego netto. W celu ustalenia zatem, kiedy powstało zobowiązanie podatkowe i do kiedy należy zapłacić podatek, trzeba przywołać przepisy rozpatrywać łącznie.



¹³ Dz.U. z 2023 r., poz. 2383 ze zm.

6. STAWKI PODATKU - CZYLI ILE PODATKU TRZEBA ZAPŁAĆ I CZY JEST TO KORZYSTNE?

Stawki podatku od dochodów spółek zostały określone w art. 28o ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Artykuł 28o:

1. Ryczałt wynosi:

- 1) 10% podstawy opodatkowania – w przypadku małego podatnika oraz podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności;
- 2) 20% podstawy opodatkowania – w przypadku podatnika innego niż wskazany w pkt 1.

2. (uchylony).

Stawka podatku w estońskim CIT jest jedną z jego największych zalet. Mały podatnik (a więc zgodnie z art. 4a pkt 10 taki, u którego wartość przychodu ze sprzedaży nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 2 milionów euro, w praktyce w 2024 r. kwota ta wynosi 9,218 milionów złotych) oraz podmiot rozpoczynający działalność mogą otrzymać największą preferencję, bowiem w ich przypadku stawka wynosi zaledwie 10%. Pozostałe spółki muszą natomiast zapłacić 20% podatku. W przypadku zasad ogólnych stawki podatkowe wynoszą odpowiednio 9% i 19%, a więc technicznie mniej niż w przypadku ryczałtu od dochodów spółek. Prawdziwą preferencją jest jednak tzw. efektywna stawka podatku. Ponieważ obowiązek podatkowy wiąże się co do zasady z wypłatą dywidendy, to wspólnik, który ją uzyskał, musi zapłacić również podatek od dywidendy. Różnica w ryczałcie od dochodów spółek polega na możliwości obniżenia podatku od dywidendy, o czym traktuje art. 30a ust. 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Art. 30a ust. 19 PIT:

Zryczałtowany podatek, obliczony zgodnie z ust. 1 pkt 4, od przychodów uzyskiwanych przez wspólnika z wypłat podzielonych zysków spółki osiągniętych przez tę spółkę w okresie opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, zgodnie z przepisami rozdziału 6b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jeżeli pochodzą z podziału zysków z tego okresu wyodrębnionych w kapitale własnym spółki, pomniejsza się o kwotę stanowiącą:

- 1) 90% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku

i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany – w przypadku przychodów z podzielonego zysku wypłaconych z zysków spółki opodatkowanych zgodnie z art. 28o ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, albo

- 2) *70% kwoty odpowiadającej iloczynowi procentowego udziału wspólnika w zysku spółki liczonego na dzień nabycia przez niego prawa do wypłaty podzielonego zysku i należnego ryczałtu od dochodów spółek z zysku podzielonego tej spółki, z którego przychód ten został uzyskany – w przypadku przychodów z podzielonego zysku wypłaconych z zysków spółki opodatkowanych zgodnie z art. 28o ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.*

Dzięki temu rozwiązaniu efektywne opodatkowanie, a więc CIT powiększony o podatek od dywidendy, w przypadku estońskiego CIT wynosi dla małych podatników i tych rozpoczynających działalność 20%, a dla pozostałych 25%. Tymczasem w przypadku zasad ogólnych efektywne opodatkowanie dla małych podatników to 26,29%, a dla pozostałych 34,39%. Oszczędność jest zatem bardzo duża.

PRZYKŁAD: Spółka uzyskała zysk wynoszący 100 000 złotych i w całości postanowiła przeznaczyć go na wypłatę dywidendy. Jaki zapłaci podatek?

	Mały podatnik	Pozostali podatnicy
Estoński CIT		
Podstawa	100 000,00 zł	100 000,00 zł
Stawka	10%	20%
Podatek	10 000,00 zł	20 000,00 zł
Podatek od dywidendy		
Podstawa	100 000,00 zł	100 000,00 zł
Stawka	19%	19%
Podatek od dywidendy przed zmniejszeniem	19 000,00 zł	19 000,00 zł
Zmniejszenie podatku (% przez który pomnożymy estoński CIT)	90%	70%

Kwota zmniejszenia	9 000,00 zł	14 000,00 zł
Podatek od dywidendy po pomniejszeniu	10 000,00 zł	5 000,00 zł
Efektywny podatek (estoński CIT + od dywidendy)	20 000,00 zł	25 000,00 zł
Efektywna stawka	20%	25%

A jaki byłby podatek takiej spółki w przypadku zasad ogólnych?

	Mały podatnik	Pozostali podatnicy
CIT na zasadach ogólnych		
Podstawa	100 000,00 zł	100 000,00 zł
Stawka	9%	19%
Podatek	9 000,00 zł	19 000,00 zł
Podatek od dywidendy		
Podstawa	91 000,00 zł	81 000,00 zł
Stawka	19%	19%
Podatek od dywidendy	17 290,00 zł	15 390,00 zł
Efektywny podatek (CIT + od dywidendy)	26 290,00 zł	34 390,00 zł
Efektywna stawka	26,29%	34,39%

7. PODSUMOWANIE

Trudno jest dokonać jednoznacznej oceny estońskiego CIT. Z całą pewnością rozwiązanie to ma pewne wady, przede wszystkim nie jest tak proste, jak ustawodawca zapewne zakładał. Ustawa przewiduje wiele wymogów i obostrzeń w zakresie podmiotów mogących skorzystać z ryczałtu od dochodów spółek, a wiele przepisów nie jest jednoznacznych i budzi wątpliwości interpretacyjne.

Na szczęście liczne wady i niejasności tego rozwiązania zostały poprawione w kolejnych nowelizacjach, które ukazują się stosunkowo często. Największym zarzutem, jaki można postawić tej formie opodatkowania, jest jej niepotrzebne skomplikowanie w polskim wydaniu: nie posłużono się wieloma gotowymi już i z powodzeniem funkcjonującymi rozwiązaniami w innych krajach. Oczywiście, przeniesienie konkretnych instytucji prawa podatkowego, które świetnie sprawdzą się w realiach estońskich, wymaga odpowiedniego dostosowania do polskich realiów, niemniej jednak w praktyce rozwiązania zastosowane w naszym kraju są jedynie inspirowane oryginalnymi. W praktyce nie doprowadziły one do usunięcia jednej z najważniejszych wad polskiego systemu prawnego – nadmiernego skomplikowania. Doskonale tę przepaść między Polską a innymi krajami obrazuje miejsce w międzynarodowych rankingach oceniających stopień skomplikowania systemu podatkowego.

Nadmierne skomplikowanie systemu podatkowego w Polsce widoczne jest niestety również w estońskim CIT. Niektóre praktyczne problemy wynikające z przepisów budzą uzasadnione wątpliwości na gruncie ustawy – np. kwestia opodatkowania ukrytych zysków. Rodzi to niepotrzebne ryzyko prawne, w którym zagadnienia te będą doprecyzowane przez orzecznictwo organów podatkowych i sądów. Jest to też z pewnością jedna z przyczyn braku znacznej popularności w naszym kraju estońskiego CIT, choć każdego roku ilość podmiotów korzystających z tej możliwości stale rośnie. Dlatego też ta instytucja podatkowa, niezależnie od licznych pozytywnych zmian wprowadzonych w kolejnych nowelizacjach, wciąż wymaga wiele pracy.

Mimo licznych zastrzeżeń, jakie można mieć w stosunku do estońskiego CIT, rozwiązanie to jest korzystne dla podatników. Efektywna stawka opodatkowania i fakt, że zobowiązanie podatkowe zostaje odroczone do momentu np. podjęcia uchwały o wypłacie dywidendy, stanowią bardzo znaczącą preferencję i mogą pomóc wielu firmom z sektora MŚP w rozwoju.

Podobne wady i zalety ma też specjalny fundusz inwestycyjny, który jest rozwiązaniem bardzo korzystnym, ale zakres jego stosowania został ograniczony, a poszczególne normy nadmiernie skomplikowano.

Z pewnością warto zainteresować się tą metodą opodatkowania w spółce i Pracodawcy RP zachęcają do rozważenia skorzystania z tej możliwości.

Jednocześnie Pracodawcy RP wskazują, że w zakresie omawianych zagadnień

ustawodawca powinien podjąć prace legislacyjne zmierzające do zwiększenia możliwości stosowania estońskiego CIT oraz specjalnego funduszu inwestycyjnego.

Z całą pewnością największą zaletą rozwiązań estońskich jest ich powszechność, która powoduje, że spółki tam działające mogą rozwijać się w sposób dynamiczny, a system podatkowy jest uważany za przejrzysty i atrakcyjny. Również rozszerzenie możliwości stosowania specjalnego funduszu inwestycyjnego i skierowanie go nawet do działalności gospodarczej osób fizycznych (z uwzględnieniem specyfiki tego rozwiązania) może być pozytywnym impulsem do rozwoju z kolei najmniejszych podmiotów gospodarczych w naszym kraju.





Pracodawcy RP

Rok założenia 1989