**CIT Estoński 2022**

**WARUNKI BRZEGOWE:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | WARUNEK |  | v |
| 1 | Forma organizacyjna | Sp. z oo  Sp. komandytowa  Sp. komandytowo-akcyjna  Spółka akcyjna  P.S.A |  |
| 2 | Skład osobowy | Wyłącznie osoby fizyczne |  |
| 3 | Ograniczenie | Brak udziałów spółki w innych podmiotach |  |
| 4 | Ograniczenie zakresu działalności | Wyłączenia niektórych rodzajów działalności ( 28k ustawy o cit) |  |
| 5 | Warunek utrzymania zatrudnienia | Min 3 osoby  Złagodzony dla MP i podatników rozpoczynających prowadzenie działalności |  |
| 6 | Ponad 50% z działalności „aktywnej” |  |  |
| 7 | Nie sporządza MSR |  |  |
| 8 | Upadłość, likwidacja |  |  |
| 8 | Złożył zawiadomienie |  |  |
| 9 | 4-ro letnie okresy opodatkowania |  |  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Przed** | Podstawa  Prawna | Sprawdź √ |
| 1 | Sprawdź warunki brzegowe dla spółki |  |  |
| 2 | Sprawdź nie rozliczone starty z lat poprzednich | Art.7 ust.5 |  |
| 3 | Wstępna korekta przychodów i kosztów  - informacja o przychodach i kosztach nie zaliczonych do wyniku w CIT | Art. 7aa |  |
| 4 | Podatek z przekształcenia | Art.7 aa |  |
| 5 | Wyodrębnienia w kapitale kwoty niepodzielonych zysków | Art.7 aa |  |
| 6 | Wyodrębnienie niepokrytych strat | Art.7 aa |  |
|  | **W trakcie** |  |  |
| 1 | Prowadzenie ksiąg handlowych |  |  |
| 2 | Comiesięczne ustalanie dochodu z „ukrytych zysków” i wydatków nie zawiązanych z działalnością spółki |  |  |
| 3 | Comiesięczne wpłacanie zaliczki od dochodu z „ukrytych zysków” |  |  |
| 4 | Uchwała w zakresie podziału zysku |  |  |
| 5 | Obliczenie i zapłata podatku od wypłaconych zysków |  |  |
| 6 | Wypłata dywidendy |  |  |
| 7 | Pobranie podatku od dywidendy |  |  |
| 8 | Kontynuacja zasad opodatkowania minimum przez 4 lata |  |  |
| 9 | Zbieranie oświadczeń udziałowców, wspólników, akcjonariuszy w zakresie podmiotów powiązanych |  |  |
| 10 | Składanie CIT 8 E |  |  |
| 11 | Dodatkowe obowiązki w przypadku działań restrukturyzacyjnych |  |  |
|  | **Po** |  |  |
| 1 | Podatek na „wyjście” – ustalenie wysokości dochodu z niewypłaconych zysków |  |  |
| 2 | Wpłata podatku na wyjście |  |  |

**Wstępna korekta przychodów i kosztów, podatek z przekształcenia**

### Wstępna korekta przychodów i kosztów uzyskania przychodów

1. Zgodnie z art 7aa. ust. 1 ustawy o CIT podatnik, który wybrał opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek, jest zobowiązany, na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzającego pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek:

* sporządzić informację o różnicach w przychodach i kosztach, które wynikają z ich odmiennej klasyfikacji dla celów prawa podatkowego oraz prawa bilansowego, wraz z informacją o podatku należnym
* sporządzić informację o dochodzie z przekształcenia, w kwocie odpowiadającej sumie nadwyżek wartości poszczególnych składników majątku, ustalonych dla wyniku finansowego netto zgodnie z przepisami o rachunkowości, na dzień przekształcenia, ponad ich wartość podatkową ustaloną na ten dzień wraz z informacją o podatku należnym
* wyodrębnić w kapitale własnym kwoty zysków niepodzielonych i kwoty zysków podzielonych, które odniesiono na kapitały, a które zostały wypracowane w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek,
* wyodrębnić kwoty niepokrytych strat, które zostały poniesione w latach poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek.

1. W informacji, o której mowa w art. 7aa ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT podatnik jest zobowiązany:

* do zaliczenia do przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 1 ustawy o CIT:
  + przychodów już uwzględnionych, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto

podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek – jeżeli dotychczas nie zostały zaliczone do przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 1 ustawy o CIT,

o kosztów zaliczonych już do kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o CIT, w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek – jeżeli dotychczas nie zostały jeszcze uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości, ale mogą zgodnie z tymi przepisami zostać uwzględnione w wyniku finansowym netto w okresie opodatkowania ryczałtem.

* do zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o CIT:

o przychodów zaliczonych już do przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 1 ustawy o CIT, w latach podatkowych poprzedzających pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek - jeżeli dotychczas nie zostały jeszcze uwzględnione w wyniku finansowym netto podatnika zgodnie z przepisami o rachunkowości, ale mogą zgodnie z tymi przepisami zostać uwzględnione w wyniku finansowym netto w okresie opodatkowania ryczałtem,

* + kosztów uwzględnionych już, zgodnie z przepisami o rachunkowości, w wyniku finansowym netto podatnika za lata podatkowe poprzedzające pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek - jeżeli dotychczas nie zostały jeszcze zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15 ust. 1 ustawy o CIT.

1. Podatnik na ostatni dzień roku podatkowego poprzedzający pierwszy rok opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek, zobowiązany jest sporządzić informację o przychodach podatkowych oraz kosztach uzyskania przychodów wynikających z różnic ich ujmowania dla celów podatkowych i rachunkowych. Przychody i koszty przypisuje się odpowiednio do źródła przychodów, z których generowane są te przychody i koszty, tj. albo do zysków kapitałowych albo do dochodów osiągniętych z innych źródeł przychodów.

Efektem korekty wstępnej przychodów i kosztów jest wyeliminowanie:

* podwójnego opodatkowania tych samych przychodów,
* możliwości nieuwzględnienia w rozliczeniu podatkowym określonych przychodów,
* podwójnego odliczenia tych samych kosztów
* możliwości nieuwzględnienia w rozliczeniu podatkowym określonych kosztów.

Dzięki wskazanemu rozliczeniu przychodów i kosztów podatnik dokona ujednolicenia swoich rozliczeń podatkowych i rachunkowych, gdyż po wyborze ryczałtu od dochodów spółek przychody i koszty podatnika ustalane dla celów rachunkowych staną się również kategoriami podatkowymi.

Korekta powinna mieć zastosowanie do różnic przejściowych między wynikiem finansowym, a podatkowym podatnika. Zgodnie z art 7aa ust. 3 ustawy o CIT przepisów ust. 2 pkt 1-2 nie stosuje się do przychodów, o których mowa w art. 12 ust. 4, oraz kosztów niestanowiących kosztów uzyskania przychodów, z wyjątkiem tych przychodów i kosztów, które podlegają rozliczeniu w innych terminach lub okresach zgodnie z przepisami o rachunkowości. Celem tego przepisu jest wskazanie, iż korekta wstępna przychodów dotyczy tych kategorii, które są rozpoznawane dla celów podatkowych (wg zasad ogólnych CIT).

Przepis art. 7aa ustawy o CIT w zakresie korekty wstępnej będzie mieć zatem zastosowanie do takich kategorii jak np. odsetki, które podlegają rozliczeniu również na podstawie art. 12 ust. 1 oraz art. 15 ust. 1 ustawy o CIT, ale w innym terminie lub okresie niż wskazuje art. 12 ust. 4 czy art. 15 i 16 ustawy o CIT. Przykładowo odsetki, co do zasady, podlegają rozliczeniu w dochodzie podatkowym na podstawie art. 12 ust. 1 ustawy o CIT ale dopiero w momencie, kiedy zostaną faktycznie otrzymane. Fakt ich naliczenia (bez uregulowania) pozostaje obojętny podatkowo na podstawie art. 12 ust. 4 pkt 2 oraz art. 16 ust. 1 pkt 11 ustawy o CIT. Różnice w rozliczeniu przychodów i kosztów mogą wnikać również z innych zasad przewidzianych w ustawie o CIT oraz w przepisach o rachunkowości.

* **Podatek na wyjście**
* **Dochód z tytułu zysku netto osiągniętego w roku podatkowym, w którym podatnik zakończył opodatkowanie ryczałtem (art. 28n ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT)**
* Podstawę opodatkowania, o której mowa w przepisie art. 28n ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT, kreuje dochód z tytułu zysku netto osiągnięty w trakcie opodatkowania ryczałtem. Rozliczenie takiego dochodu następuję począwszy od pierwszego roku podatkowego następującego po roku zakończenia stosowania ryczałtu.
* Podstawę opodatkowania od dochodu z tytułu zysku netto ustala się jako sumę 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 straty53. Do podstawy opodatkowania stanowiącej dochód z tytułu zysku netto wlicza się zatem każdy wypracowany w okresie opodatkowania ryczałtem zysk niepodzielony oraz podzielony i odniesiony na kapitały oraz zysk netto wypracowany za ostatni rok stosowania ryczałtu (patrz Rozdział 6.5 Przewodnika).
* Dochód z tytułu zysku netto wykazuje się w deklaracji CIT-8E składanej:
* do końca trzeciego miesiąca roku podatkowego następującego po ostatnim roku stosowania ryczałtu, oraz
* do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zysk taki został rozdysponowany, czyli przeznaczony do dystrybucji w jakiejkolwiek formie, w tym do wypłaty wspólnikom, na pokrycie strat powstałych w okresie innym niż okres opodatkowania ryczałtem, na wypłatę wynagrodzeń związanych z udziałami, na podwyższenie kapitału zakładowego. Jeżeli rozdysponowanie dochodu z tytułu zysku netto dokonane zostało po upływie szóstego miesiąca roku podatkowego przyjmuje się, że zostało ono dokonane ostatniego dnia tego szóstego miesiąca.

Uwaga!

* **Utrata prawa do opodatkowania Ryczałtem**

W przepisach o ryczałcie ustawodawca w sposób enumeratywny wymienił sytuacje i okoliczności, w których podatnik traci prawo do opodatkowania ryczałtem. W przepisie art. 28l ustawy o CIT wskazano moment utraty prawa do opodatkowania ryczałtem m.in. w przypadku zaistnienia zdarzeń związanych z naruszeniem warunków stosowania tej formy opodatkowania, tj. określonych warunków organizacyjno‑prawnych podmiotu, obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych czy warunków związanych z restrukturyzacją podmiotów. Zgodnie z ww. przepisem podatnik opodatkowany ryczałtem traci prawo do tego opodatkowania:

1. **Z końcem roku podatkowego** – w przypadku gdy podatnik złoży informację o rezygnacji z opodatkowania ryczałtem, w deklaracji CIT-8E składanej za ostatni rok stosowania ryczałtu.
2. **Z końcem roku podatkowego**, w którym podatnik nie spełnił któregokolwiek z warunków, o których mowa w art. 28j ust. 1 pkt 23 ustawy o CIT (Rozdziały 3 i 4 Przewodnika).
3. **Z końcem roku poprzedzającego rok podatkowy**, w którym:
4. podatnik nie spełnił któregokolwiek z warunków, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 46 ustawy o CIT (rozdział 3 i 4 Przewodnika),
5. podatnik nie prowadził ksiąg podatkowych lub dane wynikające z ksiąg podatkowych nie pozwalają na określenie wyniku finansowego netto,
6. podatnik dokona przejęcia innego podmiotu w drodze łączenia albo podziału podmiotów lub otrzymania wkładu niepieniężnego w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, **chyba że:**

* podmiot przejmowany, dzielony jest opodatkowany ryczałtem, albo
* podmiot przejmowany, dzielony lub wnoszący wkład niepieniężny z dniem przejęcia lub wniesienia wkładu zamknie księgi rachunkowe, sporządzi sprawozdanie finansowe oraz dokona rozliczenia i ustaleń, o których mowa w art. 7aa ustawy o CIT, w zakresie transakcji pozostających w związku z przejmowanymi składnikami majątku,

1. podatnik zostanie przejęty przez inny podmiot w drodze łączenia lub podziału podmiotów, w tym podziału przez wydzielenie, **chyba że** podmiot przejmujący jest opodatkowany ryczałtem.

W przypadku dokonania w okresie stosowania opodatkowania ryczałtem transakcji restrukturyzacyjnych podatnik będzie mógł zachować prawo do ryczałtu, jeżeli podmiot przejmowany, dzielony jest opodatkowany ryczałtem. W przypadku, gdy podmiot (w tym osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą), który nie stosuje ryczałtu, zostanie przejęty w drodze łączenia lub podziału lub wniesienia wkładu niepieniężnego w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, podatnik przejmujący majątek może kontynuować rozliczenia ryczałtem, jeśli podmiot przejmowany zamknie księgi rachunkowe oraz sporządzi sprawozdanie finansowe, a także dokona rozliczenia, o którym mowa w art. 7aa ustawy o CIT, w zakresie transakcji pozostających w związku z przejmowanymi składnikami majątku.

Z kolei w sytuacji, gdy podatnik jest podmiotem przejmowanym przez inny podmiot, który nie stosuje opodatkowania ryczałtem, podatnik utraci prawo do opodatkowania ryczałtem wraz z końcem roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy, w którym dokonano połączenia, podziału lub wniesienia wkładu niepieniężnego56.

Jeżeli utrata prawa do opodatkowania ryczałtem nastąpi z końcem roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym spełnił się określony warunek (art. 28l ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT), cały rok, w którym spełnił się ten warunek podlega rozliczeniu według tzw. klasycznego CIT, czyli zasad określonych w art. 7, 18 i art. 19 ustawy o CIT.

W przypadku utraty prawa do opodatkowaniem ryczałtem, podatnik będzie mógł złożyć zawiadomienie o wyborze tego opodatkowania dopiero po upływie 3 lat podatkowych, jednak nie wcześniej niż po upływie 36 miesięcy, następujących po roku kalendarzowym, w którym podatnik utracił prawo do takiego opodatkowania (art. 28l ust. 2 ustawy o CIT).

Zasada ta zapewnia stałość przyjmowanych przez podatników form opodatkowania, jak również ogranicza możliwości wykorzystywania ryczałtu dla celów optymalizacyjnych.

Podatnicy, którzy dokonali wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek mogą zrezygnować z tej formy opodatkowania poprzez złożenie informacji o rezygnacji w deklaracji CIT-8E (deklaracji o wysokości dochodu osiągniętego za poprzedni rok podatkowy, o której mowa w art. 28r ust. 1 ustawy o CIT), składanej za dowolny rok podatkowy. W tym przypadku utrata prawa do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek następuje z końcem roku podatkowego, za który składana jest ta deklaracja.