

Bielsko-Biała, dnia 19 kwietnia 2021 r.



**DYREKTOR
KRAJOWEJ INFORMACJI SKARBOWEJ**

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 13 § 2a, art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 1325 z późn. zm.), Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej stwierdza, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z 25 stycznia 2021 r. (data wpływu za pośrednictwem platformy ePUAP w tym samym dniu), uzupełnionym 19 marca i 31 marca 2021 r., o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie ustalenia, czy otrzymany przez Wnioskodawcę przychód z udziału w zysku Spółki Komandytowej wypracowany po 1 maja 2021 r. będzie korzystał ze zwolnienia na podstawie art. 22 ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przy spełnieniu określonych warunków, a tym samym Wnioskodawca nie będzie uwzględniał go przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych i w związku z tym nie będzie zobowiązany do wykazania tego przychodu w zeznaniu CIT-8 - **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 25 stycznia 2021 r. wpłynął do Organu wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie ustalenia, czy otrzymany przez Wnioskodawcę przychód z udziału w zysku Spółki Komandytowej wypracowany po 1 maja 2021 r. będzie korzystał ze zwolnienia na podstawie art. 22 ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przy spełnieniu określonych warunków, a tym samym Wnioskodawca nie będzie uwzględniał go przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych i w związku z tym nie będzie zobowiązany do wykazania tego przychodu w zeznaniu CIT-8.



Krajowa Administracja
Skarbowa

RODO – ogólną klauzulę informacyjną dot. przetwarzania danych osobowych znajdą Państwo na stronie Biuletynu Informacji Publicznej www.kis.gov.pl w zakładce Organizacja – Ochrona Danych Osobowych oraz na tablicach informacyjnych Krajowej Informacji Skarbowej.

Wniosek nie spełniał wymogów formalnych, dlatego też pismem z 11 i 29 marca 2021 r., Znak: 0111-KDIB1-2.4010.31.2021.1.BD oraz 0111-KDIB1-2.4010.31.2021.2.BD wezwano do jego uzupełnienia. Uzupełnienia wniosku dokonano 19 i 31 marca 2021 r.

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe:

Wnioskodawca jest spółką z ograniczoną odpowiedzialnością z siedzibą w Polsce i podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych (dalej: „podatek CIT”) i nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągania.

Wnioskodawca jest komandytariuszem spółki komandytowej z siedzibą na terytorium Polski (dalej: „SK”). Wnioskodawca przystąpił do SK we wrześniu 2020 r.

Zgodnie z art. 105 ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 1526 ze zm., dalej: „kodeks spółek handlowych”) w umowie spółki komandytowej oznaczono wkłady wniesione przez wspólników i ich wartość. Z kolei, zgodnie z art. 123 § 1 kodeksu spółek handlowych, komandytariusz uczestniczy w zysku spółki proporcjonalnie do jego wkładu rzeczywiście wniesionego do spółki, chyba że umowa spółki stanowi inaczej. Udział w zysku Wnioskodawcy w SK wynosi więcej niż 10%.

W związku z regulacją wprowadzoną do ustawy o CIT na mocy art. 2 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. 2020 r., poz. 2123, dalej: „ustawa nowelizująca”) z dniem 1 stycznia 2021 r. spółki komandytowe stały się podatnikami CIT. Zgodnie z art. 12 ust. 2 ustawy nowelizującej wspólnicy SK podjęli decyzję, że SK stanie się podatnikiem CIT od 1 maja 2021 r.

W przyszłości SK będzie dokonywać wypłaty na rzecz swoich wspólników z zysków wypracowanych po 1 maja 2021 r. Rok obrotowy SK i Wnioskodawcy pokrywa się z rokiem kalendarzowym.

Z uzupełnienia wniosku wynika również, że:

- Wnioskodawca jest rzeczywistym właścicielem w stosunku do należności z tytułu wypracowanych i wypłacanych przez Spółkę komandytową zysków od dnia nabycia przez nią statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych,
- łączna kwota należności wypłacanych Wnioskodawcy przez Spółkę komandytową z tytułów wymienionych w art. 21 ust. 1 ustawy o CIT oraz art. 22 ust. 1 ustawy o CIT, w roku podatkowym, przekroczy kwotę, o której mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o CIT, tj. kwotę 2 000 000 zł,
- posiadanie ogółu praw i obowiązków w spółce komandytowej wynika z tytułu własności,
- w przypadku przekroczenia limitu kwotowego, o którym mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o CIT, zostaną spełnione warunki z art. 26 ust. 7a-7j ustawy o CIT,
- będą spełnione warunki, o których mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o CIT oraz w art. 26 ust. 7a ustawy o CIT dla zastosowania stawki podatku albo zwolnienia lub niepobrania podatku wynikających z przepisów szczególnych lub umów o unikaniu podwójnego opodatkowania,
- nie występują negatywne przesłanki, o których mowa w art. 22c ust. 1 ustawy o CIT, tj. zgodnie z art. 22c ust. 1 ustawy o CIT, skorzystanie ze zwolnienia określonego w art. 22 ust. 4 ustawy o CIT nie będzie sprzeczne w danych okolicznościach z przedmiotem lub celem ww. przepisu i nie będzie głównym lub jednym z głównych celów wypłaty zysków wypracowanych od dnia 1 maja 2021 r. (tj. od dnia uzyskania przez spółkę komandytową statusu podatnika CIT), a sposób działania nie będzie sztuczny w rozumieniu art. 22c ust. 2 ustawy o CIT.

Ponadto, Spółka wskazała również, że warunek nieprzerwanego posiadania udziałów w Spółce komandytowej przez komandytariusza przez okres dwóch lat będzie spełniony po dniu wypłaty

zysku liczony od dnia kiedy Spółka komandytowa uzyska status podatnika CIT tj. od 1 maja 2021 roku.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie:

Czy otrzymany przez Wnioskodawcę przychód z udziału w zysku SK wypracowanego przez SK po 1 maja 2021 r. będzie korzystał ze zwolnienia na podstawie art. 22 ust. 4 ustawy o CIT przy spełnieniu określonych warunków, a tym samym Wnioskodawca nie będzie uwzględniał go przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych i w związku z tym Wnioskodawca nie będzie zobowiązany do wykazania tego przychodu w zeznaniu CIT-8?

Zdaniem Wnioskodawcy, przychód z udziału w zysku SK otrzymany przez Wnioskodawcę z zysku wypracowanego przez SK po 1 maja 2021 r. będzie korzystał ze zwolnienia na podstawie art. 22 ust. 4 ustawy o CIT przy spełnieniu określonych warunków, a tym samym Wnioskodawca nie będzie uwzględniał tego przychodu przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych (nie będzie łączył go z pozostałymi przychodami spółki) i w związku z tym Wnioskodawca nie będzie zobowiązany do wykazania tego przychodu w zeznaniu CIT-8.

Zgodnie z art. 13 ustawy nowelizującej przepis art. 7 ust. 3 pkt 2 ustawy o CIT oraz zwolnienie przewidziane w art. 22 ust. 4 ustawy o CIT mają zastosowanie wyłącznie do przychodów z tytułu udziału w zyskach spółki komandytowej wypracowanych od dnia, w którym spółka ta stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych.

Zgodnie z art. 7 ust. 3 pkt 2 ustawy o CIT, przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania nie uwzględnia się przychodów wymienionych m.in. w art. 22 ustawy o CIT.

Zgodnie z ustawą o CIT dla zastosowania zwolnienia określonego w art. 22 ust. 4 tej ustawy, tj. zwolnienia od podatku dochodowego określonych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych wymaga się spełnienia łącznie następujących przesłanek wymienionych w art. 22 ust 4-4c:

- 1) wypłacającym dywidendę oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych jest spółka mająca siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 2) uzyskującym dochody (przychody) z dywidend oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, o których mowa w pkt 1, jest spółka podlegająca w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia,
- 3) spółka, o której mowa w pkt 2 tj. uzyskujący dochody, posiada bezpośrednio nie mniej niż 10% udziałów (akcji) w kapitale spółki, o której mowa w pkt 1 nieprzerwanie przez okres dwóch lat (zwolnienie to ma również zastosowanie w przypadku, gdy okres dwóch lat nieprzerwanego posiadania udziałów (akcji), upływa po dniu uzyskania tych dochodów (przychodów)). W przypadku niedotrzymania warunku posiadania udziałów (akcji), spółka uzyskująca dochody obowiązana do zapłaty wraz z odsetkami,
- 4) spółka, o której mowa w pkt 2 tj. uzyskujący dochody, nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia.

W zdarzeniu przyszłym przedstawionym przez Wnioskodawcę powyższe warunki należy uznać za spełnione: wypłacającym przychód z tytułu udziału w zysku jest SK mająca siedzibę w Polsce, uzyskującym przychód z tytułu udziału w zysku SK jest Wnioskodawca z siedzibą w Polsce, Wnioskodawca posiada prawo do udziału w zysku określonego procentowo powyżej 10% od września 2020 r. (jest to, co prawda okres krótszy niż 2 lata i na dzień wypłaty

dywidendy okres 2 lat uczestnictwa w SK może nie być jeszcze spełniony, jednak Wnioskodawca zamierza pełnić funkcję komandytariusza SK przez co najmniej 2 lata, zatem warunek w ocenie Wnioskodawcy należy uważać za spełniony), Wnioskodawca nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów.

Odnosząc powołane powyżej regulacje oraz mając na uwadze zdarzenie przyszłe przedstawione w niniejszym wniosku zdaniem Wnioskodawcy w przypadku gdy SK wypracuje zysk po 1 maja 2021 r. (tj. od dnia, w którym SK stanie się podatnikiem CIT), przychód z udziału w zysku SK otrzymany przez Wnioskodawcę z zysku wypracowanego przez SK po 1 maja 2021 r. będzie korzystał ze zwolnienia na podstawie art. 22 ust. 4 ustawy o CIT.

Tym samym, Wnioskodawca nie będzie uwzględniał tego przychodu przy ustalaniu dochodu stanowiącego podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych (nie będzie łączył go z pozostałymi przychodami spółki) i w związku z tym Wnioskodawca nie będzie zobowiązany do wykazania tego przychodu w zeznaniu CIT-8.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego uznaje się za prawidłowe.

Z przedstawionego opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca jest spółką z ograniczoną odpowiedzialnością i komandytariuszem w spółce komandytowej, która w związku z nowelizacją przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych i wynikającymi z tej ustawy możliwościami, stanie się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych z dniem 1 maja 2021 r.

W związku z powyższym, Spółka komandytowa począwszy od 1 maja 2021 roku będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych od całości swoich dochodów niezależnie od miejsca ich osiągnięcia.

Wnioskodawca nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów bez względu na źródło ich osiągnięcia, a także ma siedzibę i zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Ponadto, Wnioskodawca jako komandytariusz:

- posiada ponad 10% udziałów w Spółce komandytowej,
- posiadanie ogółu praw i obowiązków w spółce komandytowej wynika z tytułu własności,
- Wnioskodawca jest rzeczywistym właścicielem w stosunku do należności z tytułu wypłacanych przez spółkę komandytową zysków od dnia nabycia przez nią statusu podatnika podatku dochodowego od osób prawnych,
- w opisanym zdarzeniu przyszłym nie występują negatywne przesłanki, o których mowa w art. 22c ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych,
- warunek nieprzerwanego posiadania udziałów w Spółce komandytowej przez komandytariusza przez okres dwóch lat będzie spełniony po dniu wypłaty zysku liczony od dnia kiedy Spółka komandytowa uzyska status podatnika CIT tj. od 1 maja 2021 roku.

W przyszłości Spółka komandytowa będzie dokonywać wypłaty na rzecz swoich wspólników z zysków wypracowanych po 1 maja 2021 r.

Odnosząc powyższe na grunt niniejszej sprawy wskazać należy, że na mocy art. 2 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz. 2123; dalej: „Ustawa nowelizująca”) przepisy ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 1406 z późn. zm., dalej: „ustawa o CIT”) mają, co do zasady, zastosowanie również do spółek komandytowych.

Zgodnie ze znowelizowanym brzmieniem art. 1 ust. 3 pkt 1 ustawy o CIT, przepisy ustawy mają również zastosowanie do spółek komandytowych i spółek komandytowo-akcyjnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

W związku z powyższym uległa również zmianie definicja spółki, przez którą, od dnia 1 stycznia 2021 r. zgodnie z art. 4a pkt 21 lit. c ustawy o CIT, należy również rozumieć, spółki, o których mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1 i 1a, mające siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Ustawodawca przewidział jednak odstępstwo od tej zasady. Zgodnie bowiem z art. 12 ust. 1 Ustawy nowelizującej, w przypadku spółek komandytowych oraz spółek jawnych, które z dniem 1 stycznia 2021 r. uzyskały status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych, oraz w zakresie uzyskanych przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatników podatku dochodowego od osób fizycznych przychodów i poniesionych kosztów związanych z uczestnictwem w tej spółce, w tym z tytułu objęcia (nabycia) i zbycia udziałów tej spółki, wystąpienia z tej spółki lub jej likwidacji, przepisy ustaw zmienianych w art. 1 i art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się począwszy od dnia 1 stycznia 2021 r., z zastrzeżeniem ust. 2.

Jak wynika z art. 12 ust. 2 Ustawy nowelizującej, spółka komandytowa może postanowić, że przepisy ustaw zmienianych w art. 1 i art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do tej spółki oraz przychodów i kosztów związanych z uczestnictwem w tej spółce począwszy od dnia 1 maja 2021 r. W takim przypadku spółka komandytowa uzyskuje status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych z dniem 1 maja 2021 r.

Zgodnie z art. 7 ust. 3 pkt 2 ustawy o CIT, przy ustalaniu dochodu, o którym mowa w ust. 1, stanowiącego podstawę opodatkowania nie uwzględnia się przychodów wymienionych w art. 21, art. 22 i art. 24b, przy czym w przypadku podatników, o których mowa w art. 3 ust. 2, prowadzących działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład uwzględnia się przychody wymienione w art. 21, jeżeli są związane z działalnością zakładu.

Stosownie do art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o CIT, za przychody z zysków kapitałowych uważa się przychody z udziału w zyskach osób prawnych, z zastrzeżeniem art. 12 ust. 1 pkt 4b, stanowiące przychody faktycznie uzyskane z tego udziału, w tym: dywidendy, nadwyżki bilansowe w spółdzielniach oraz otrzymane przez uczestników funduszy inwestycyjnych lub instytucji wspólnego inwestowania dochody tego funduszu lub tej instytucji, w przypadku gdy statut przewiduje wypłacanie tych dochodów bez odkupywania jednostek uczestnictwa albo wykupywania certyfikatów inwestycyjnych.

Jak stanowi art. 22 ust. 1 ustawy o CIT, podatek dochodowy od określonych w art. 7b ust. 1 pkt 1 przychodów z dywidend oraz innych przychodów (dochodów) z tytułu udziału w zyskach osób prawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ustala się w wysokości 19% uzyskanego przychodu (dochodu).

W myśl art. 22 ust. 4 ustawy o CIT, zwalnia się od podatku dochodowego przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, o których mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. a, f oraz j, z wyjątkiem dochodów uzyskiwanych przez komplementariusza z tytułu udziału w zyskach spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1, jeżeli spełnione są łącznie następujące warunki:

- 1) wypłacającym dywidendę oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych jest spółka mająca siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
- 2) uzyskującym dochody (przychody) z dywidend oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, o których mowa w pkt 1, jest spółka podlegająca w Rzeczypospolitej Polskiej lub w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia;

- 3) spółka, o której mowa w pkt 2, posiada bezpośrednio nie mniej niż 10% udziałów (akcji) w kapitale spółki, o której mowa w pkt 1;
- 4) spółka, o której mowa w pkt 2, nie korzysta ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia.

Stosownie do art. 22 ust. 4a ustawy o CIT, zwolnienie, o którym mowa w ust. 4, ma zastosowanie w przypadku, kiedy spółka uzyskująca dochody (przychody) z dywidend oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej posiada udziały (akcje) w spółce wypłacającej te należności w wysokości, o której mowa w ust. 4 pkt 3, nieprzerwanie przez okres dwóch lat.

Przy czym jak wynika z definicji określonej w art. 4a pkt 16 ustawy o CIT, ilekroć w ustawie jest mowa o udziale (akcji) – oznacza to również ogół praw i obowiązków wspólnika w spółce, o której mowa w art. 1 ust. 3.

W myśl natomiast art. 22 ust. 4b ww. ustawy, zwolnienie to ma również zastosowanie w przypadku, gdy okres dwóch lat nieprzerwanego posiadania udziałów (akcji), w wysokości określonej w ust. 4 pkt 3, przez spółkę uzyskującą dochody (przychody) z tytułu udziału w zysku osoby prawnej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, upływa po dniu uzyskania tych dochodów (przychodów). W przypadku niedotrzymania warunku posiadania udziałów (akcji), w wysokości określonej w ust. 4 pkt 3, nieprzerwanie przez okres dwóch lat spółka, o której mowa w ust. 4 pkt 2, jest obowiązana do zapłaty podatku, wraz z odsetkami za zwłokę, od dochodów (przychodów) określonych w ust. 1 w wysokości 19% dochodów (przychodów) do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym utraciła prawo do zwolnienia. Odsetki nalicza się od następnego dnia po dniu, w którym po raz pierwszy skorzystała ze zwolnienia.

Jak stanowi art. 22 ust. 4d ustawy o CIT, zwolnienie, o którym mowa w ust. 4, stosuje się:

- 1) jeżeli posiadanie udziałów (akcji), o którym mowa w ust. 4 pkt 3, wynika z tytułu własności;
- 2) w odniesieniu do dochodów uzyskanych z udziałów (akcji) posiadanych na podstawie tytułu:
 - a) własności,
 - b) innego niż własność, pod warunkiem że te dochody (przychody) korzystałyby ze zwolnienia, gdyby posiadanie tych udziałów (akcji) nie zostało przeniesione.

Podsumowując powyższe, należy stwierdzić, że warunkiem zwolnienia od podatku dochodu z tytułu udziału w zyskach osób prawnych jest spełnienie przez uzyskującego wypłatę zysku jednocześnie wszystkich przesłanek, o których mowa w art. 22 ust. 4-4d ustawy o CIT.

Powołane przepisy art. 22 ust. 4-4d ustawy o CIT, wprowadzają wyjątek od generalnej zasady opodatkowania wypłacanych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, wyrażonej w art. 22 ust. 1 ustawy o CIT. Z uwagi na obowiązującą w polskim systemie podatkowym zasadę powszechności opodatkowania, przepisy statuujące zwolnienia od opodatkowania należy interpretować ściśle, zgodnie z zasadami wykładni językowej i w granicach tej wykładni.

Stosownie do treści art. 22c ust. 1 ustawy o CIT, przepisów art. 20 ust. 3, art. 21 ust. 3 oraz art. 22 ust. 4 nie stosuje się, jeżeli skorzystanie ze zwolnienia określonego w tych przepisach było:

- 1) sprzeczne w danych okolicznościach z przedmiotem lub celem tych przepisów;
- 2) głównym lub jednym z głównych celów dokonania transakcji lub innej czynności albo wielu transakcji lub innych czynności, a sposób działania był sztuczny.

Jednocześnie, w przypadku spółek komandytowych, zwolnienie określone w art. 22 ust. 4 ustawy o CIT będzie miało zastosowanie jedynie do przychodów z udziału w zyskach tych spółek uzyskanych przez ich wspólników od dnia, w którym do ww. spółki zastosowanie znajdują przepisy ustawy o CIT (w przypadku Wnioskodawcy od 1 maja 2021 r.). Jak wynika bowiem

z art. 13 ust. 3 Ustawy nowelizującej, przepis art. 7 ust. 3 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 2 oraz zwolnienie przewidziane w art. 22 ust. 4 tej ustawy mają zastosowanie wyłącznie do przychodów z tytułu udziału w zyskach spółki komandytowej lub spółki jawnej wypracowanych od dnia, w którym spółka ta stała się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych. Zauważyć zatem należy, że dla zastosowania zwolnienia określonego w art. 22 ust. 4 ustawy o CIT nie jest wystarczające spełnienie przez komandytariusza spółki komandytowej otrzymującego dochód z udziału w zyskach tej spółki jedynie warunków określonych w tym przepisie. Warunkiem koniecznym jest również określone w art. 22 ust. 4a ustawy o CIT posiadanie udziałów (akcji) w spółce wypłacającej te należności w wysokości, o której mowa w ust. 4 pkt 3, nieprzerwanie przez okres dwóch lat. Przy czym dwuletni okres posiadania akcji/udziałów – bądź ogółu praw i obowiązków - należy liczyć tylko w spółce (w rozumieniu art. 4a pkt 21 lit. c ustawy o CIT), która jest podatnikiem w podatku CIT, czyli w okolicznościach przedstawionych we wniosku w przypadku Wnioskodawcy od dnia 1 maja 2021 r. Wcześniejsze posiadanie przez komandytariusza udziałów w zysku spółki osobowej niebędącej podatnikiem podatku CIT, a więc nie spełniającej warunku uznania za spółkę w rozumieniu ww. art. 4a pkt 21 ustawy o CIT powoduje, że bieg dwuletniego okresu posiadania przez komandytariusza ogółu praw i obowiązków w Spółce komandytowej będącej jednocześnie podatnikiem CIT rozpocznie się dopiero od 1 maja 2021 r., tj. od dnia w której Wnioskodawca stanie się podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych.

W przedmiotowej sprawie, jak wskazuje Wnioskodawca, warunek nieprzerwanego posiadania udziałów w Spółce komandytowej przez komandytariusza przez okres dwóch lat będzie spełniony po dniu wypłaty dywidendy liczony od dnia kiedy Spółka komandytowa uzyska status podatnika CIT, tj. od 1 maja 2021 roku.

W związku z powyższym, co do zasady, wypracowane od 1 maja 2021 r. i wypłacone na rzecz komandytariusza zyski będą mogły korzystać ze zwolnienia określonego w art. 22 ust. 4 ustawy o CIT, albowiem zwolnienie to - jak wynika z art. 22 ust. 4b ustawy o CIT - ma również zastosowanie w przypadku, gdy okres dwóch lat nieprzerwanego posiadania udziałów (akcji), w wysokości określonej w ust. 4 pkt 3, przez spółkę uzyskującą dochody (przychody) z tytułu udziału w zysku osoby prawnej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, upływa po dniu uzyskania tych dochodów (przychodów).

Pamiętać jednak należy, że uchybienie temu terminowi, powoduje określone w tym przepisie skutki podatkowe (kwestia ta jednakże nie była przedmiotem złożonego wniosku).

Dodatkowo należy zauważyć, że Wnioskodawca nie będzie również zobowiązany do wykazania tego przychodu w zeznaniu CIT-8. Powyższe wynika także z druku CIT-8(30), gdzie w objaśnieniach do poz. 48, 49 wyraźnie zaznaczono, iż przychodów o których mowa m.in. w art. 22 nie uwzględnia się w ww. pozycjach (Przychody ze źródeł przychodów położonych na terytorium RP).

Reasumując, stanowisko Wnioskodawcy jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej, przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej stanowi element czynności będących przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych (art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej).

Powyższe unormowania należy odczytywać łącznie z przepisami art. 33 ustawy z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy

o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2193), wprowadzającymi regulacje intertemporalne.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dacie wydania interpretacji.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny/zdarzenie przyszłe sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywać się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78-79, 50-126 Wrocław za pośrednictwem organu, którego działanie, bezczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania jest przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz.U. z 2019 r., poz. 2325).

Skargę wnosi się w dwóch egzemplarzach (art. 47 § 1 ww. ustawy) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała lub drogą elektroniczną na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 54 § 1a ww. ustawy), w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia skarżącemu rozstrzygnięcia w sprawie albo aktu, o którym mowa w art. 3 § 2 pkt 4a (art. 53 § 1 ww. ustawy). W przypadku pism i załączników wnoszonych w formie dokumentu elektronicznego odpisów nie dołącza się (art. 47 § 3 ww. ustawy). W przypadku wnoszenia skargi w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii jako najwłaściwszy proponuje się kontakt z wykorzystaniem systemu teleinformatycznego ePUAP.

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Z up. Dyrektora
Krajowej Informacji Skarbowej