

Przykład

Podatnik, którego rok obrotowy i podatkowy pokrywa się z rokiem kalendarzowym, złożył zawiadomienie o wyborze opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek w dniu 10 maja 2023 r. Oznacza to, że rok podatkowy w ramach ogólnych zasad opodatkowania rozpoczął się w dniu 1 stycznia 2023 r. i zakończył się w dniu 30 kwietnia 2023 r. Natomiast od dnia 1 maja 2023 r. trwa rok podatkowy w ramach opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek – rok ten zakończy się w dniu 31 grudnia 2023 r. Pozostałe lata podatkowe w ramach ryczałtu będą obejmowały pełny rok kalendarzowy, tj.:

- 1) 1 stycznia 2024–31 grudnia 2024,
- 2) 1 stycznia 2025–31 grudnia 2025,
- 3) 1 stycznia 2026–31 grudnia 2026.

4.4. Okres opodatkowania ryczałtem i automatyczna prolongata

Zgodnie z art. 28f ust. 1 ustawy CIT opodatkowanie ryczałtem obejmuje okres bezpośrednio po sobie następujących czterech lat podatkowych wskazany przez podatnika w zawiadomieniu, o którym mowa w art. 28j ust. 1 pkt 7 tej ustawy. Oznacza to, że podatnik – wybierając ryczałt – w składanym zawiadomieniu powinien wskazać cztery lata podatkowe. Zatem podatnik, który wybierze opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek, będzie obowiązany stosować tę formę opodatkowania przez cztery kolejne lata podatkowe. Aby nie żałować podjętej decyzji, należy dokonać odpowiednich analiz, prognoz uzasadniających ten wybór, jak również odpowiednio zarządzić ewentualnymi ryzykami podatkowymi wiążącymi się z tą decyzją.

Po wyborze ryczałtu podatnik, co do zasady, nie może zrezygnować z tej formy opodatkowania przed upływem czterech lat podatkowych. Jednakże z uwagi na fakt, że ryczałt od dochodów spółek jest rozwiązaniem relatywnie nowym (wszedł w życie od dnia 1 stycznia 2021 r., następnie został mocno zmieniony od dnia 1 stycznia 2022 r.) i nietrudno

o podjęcie pochopej, nie do końca popartej szczegółową analizą decyzji, ustawodawca zdecydował o wprowadzeniu w pierwszych latach obowiązywania tych przepisów możliwości szybszej rezygnacji z ryczałtu. Zgodnie z art. 8 ustawy wprowadzającej estoński CIT podatnicy, którzy w latach 2021–2024 dokonają wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych, mogą złożyć informację o rezygnacji z tego opodatkowania w deklaracji, o której mowa w art. 28r ust. 1, składanej za dowolny rok podatkowy tego okresu. W tym przypadku utrata prawa do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych następuje z końcem roku podatkowego, za który składana jest ta deklaracja.

Wobec powyższego należy przyjąć, że – co do zasady – wybór opodatkowania ryczałtem oznacza obowiązek stosowania tej formy opodatkowania w kolejnych czterech latach podatkowych. Podatnicy, którzy dokonali wyboru ryczałtu w latach 2021–2024, mogą jednak zrezygnować z tej formy opodatkowania przed upływem czterech lat podatkowych, przy czym najpóźniej zrezygnować muszą w roku 2025. Zatem podatnicy, którzy wybrali lub wybiorą ryczałt w roku:

- 1) 2021 (nominalnie wymóg stosowania do 2024 r.) – mogli zrezygnować z niego od roku 2022, raportując ten fakt w CIT-8E za rok podatkowy 2021, ale mogą także zrezygnować z tej formy opodatkowania od 2023 r. (raportując ten fakt w CIT-8E za rok podatkowy 2022) oraz od 2024 r. (raportując w CIT-8E za rok podatkowy 2023);
- 2) 2022 (nominalnie wymóg stosowania do 2025 r.) – mogą zrezygnować z ryczałtu od roku 2023 (raportując ten fakt w CIT-8E za rok podatkowy 2022), od roku 2024 (raportując ten fakt w CIT-8E za rok 2023) oraz od roku 2025 (raportując ten fakt w CIT-8E za rok 2024);
- 3) 2023 (nominalnie wymóg stosowania do 2026 r.) – mogą zrezygnować z ryczałtu od roku 2024 (raportując ten fakt w CIT-8E za rok podatkowy 2023), od roku 2025 (raportując ten fakt w CIT-8E za rok podatkowy 2024) albo dopiero od roku 2027 w zwykłym trybie czterech lat (raportując ten fakt w CIT-8E za rok podatkowy 2026);
- 4) 2024 (nominalnie wymóg stosowania do 2027 r.) – mogą zrezygnować z ryczałtu od roku 2025 (raportując ten fakt w CIT-8E za rok

podatkowy 2024) albo dopiero od roku 2028 (raportując ten fakt w CIT-8E za rok podatkowy 2027);

- 5) 2025 i kolejnych latach – muszą stosować ryczałt przez cztery kolejne lata, bez możliwości wcześniejszej rezygnacji.

Należy zauważyć, że ustawa CIT zakłada automatyczne przedłużanie okresu opodatkowania ryczałtem. Na podstawie art. 28f ust. 2 ustawy CIT opodatkowanie ryczałtem przedłuża się na kolejne okresy bezpośrednio po sobie następujących czterech lat podatkowych, chyba że podatnik złoży informację o rezygnacji z opodatkowania ryczałtem w deklaracji, o której mowa w art. 28r ust. 1 tej ustawy, składanej za ostatni rok podatkowy, w którym podatnik był opodatkowany ryczałtem. Wskutek przyjętego rozwiązania podatnik, który chce kontynuować opodatkowanie ryczałtem, nie musi dokonywać w tym celu żadnych czynności, ponieważ z mocy prawa będzie podlegał opodatkowaniu ryczałtem przez okres kolejnych czterech lat podatkowych. W konsekwencji podatnik, który wybrał opodatkowanie ryczałtem, podlega tej formie opodatkowania do momentu rezygnacji. Moment rezygnacji nie jest jednak dowolny i może odbywać się w cyklach czteroletnich.

Przykład

Podatnik wybrał opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek w 2022 r. Nominalnie ostatnim rokiem opodatkowania ryczałtem w pierwszym czteroletnim cyklu jest rok podatkowy 2025. Jeżeli podatnik w zeznaniu za rok 2025 nie zrezygnuje z ryczałtu, wówczas będzie podlegał tej formie opodatkowania w latach 2026–2029. W deklaracji za rok 2029 otworzy się „kolejne okno czasowe” do rezygnacji z ryczałtu od roku 2030.

Powyższe powoduje, że decyzję o wyborze ryczałtu należy przevalizować, a do stosowania tej formy opodatkowania odpowiednio się przygotować.