



PORADNIK

POLSKI ŁAD DLA ADWOKATÓW niejasne plusy, oczywiste minusy

„Poradnik Polski Ład dla adwokatów, niejasne plusy, oczywiste minusy” został przygotowany na prośbę Prezesa Naczelnej Rady Adwokackiej adwokata Przemysława Rosati przez zespół autorów pod kierunkiem Przewodniczącego Krajowej Izby Doradców Podatkowych Prof. dr hab. Adama Mariańskiego.
Materiał ma jedynie charakter informacyjny.

Autorzy:

Prof. Adam Mariański – partner w Mariański Group

Monika Błońska – radca prawny, partner w Mariański Group

Konrad Dura – doradca podatkowy, menadżer w Zespole Podatkowym Mariański Group

Marta Napieralska – radca prawny, doradca podatkowy, dyrektor w Zespole Restrukturyzacji Mariański Group

Spis treści

Wstęp

- 1. Działalność gospodarcza:**
 - 1.1 Rodzaje opodatkowania działalności gospodarczej
 - 1.2 Zasady ogólne (skala podatkowa)
 - 1.3 Stawka liniowa 19%
 - 1.4 Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych
- 2. Porównanie form opodatkowania**
- 3. Wykonywanie zawodu adwokata – optymalna forma**
 - 3.1 Spółka komandytowa bądź komandytowo akcyjna. Spółka komandytowa
 - 3.2 Spółka z o.o. nie dla adwokata
- 4. Przekształcenia podmiotów i ryzyka z tym związane**
- 5. Inne ryzyka**
 - 5.1 Ukryta dywidenda
 - 5.2 Likwidacja szarej strefy – koniec z zatrudnieniem „na czarno”
 - 5.3 Rozliczenia bezgotówkowe:
- 6. Sukcesja biznesu w kancelarii adwokackiej**

Wstęp

Polski Ład dla adwokatów – niejasne plusy, oczywiste minusy

Nowelizacja przepisów pod nazwą „Polski Ład”, które wejdą w życie od stycznia 2022 r., zarówno w obszarze prawnym jak i podatkowym, przyniosą wiele zmian i zaskoczeń dla przedsiębiorców w tym również z branży prawniczej. Z jednej strony zwiększyć mają się nakłady na ochronę zdrowia; z drugiej jednak niektóre rozwiązania mają wyłącznie cel fiskalny, a niejednokrotnie trudno znaleźć racjonalne uzasadnienia dla ich wprowadzenia.

Nowe przepisy są największą w historii III RP rewolucją podatkową. Ich kompleksowe omówienie wymagałoby kilkunastostronicowego opracowania. Stąd też niniejszy poradnik skupia się na najistotniejszych zmianach, które co do zasady wejdą w życie od 1 stycznia 2022 r., a które dotyczą również adwokatów i prowadzonych przez nich kancelarii prawnych.

Zmiany w ramach Polskiego Ładu uderzą w każdą osobę prowadzącą biznes.

Analiza Polskiego Ładu ewidentnie wskazuje, że projektodawcy zmierzają do zniechęcenia do korzystania z opodatkowania w formie podatku liniowego, który do tej pory był najczęściej wybieraną formą opodatkowania przez przedsiębiorców. Niektórym grupom zawodowym proponuje się w zamian niski, bo 14% ryczałt od przychodów. Pytanie jednak brzmi, czy to się każdemu opłaci? Odpowiedź oczywiście nie jest jednoznaczna. A czasu na zastanowienie się co jakie najlepsze rozwiązanie wybrać pozostało bardzo niewiele.

Kolejna istotna zmiana to wprowadzenie dodatkowego podatku w postaci składki zdrowotnej. Od 2022 r. składka zdrowotna przestanie istnieć w znanej nam formie i stanie się *de facto* kolejnym podatkiem.

Oprócz zmian w formach i stawkach opodatkowania mają zmienić się zasady związane z samym prowadzeniem działalności gospodarczej. Przykładowo, zmienić mają się zasady związane z wykupem samochodu z leasingu i jego odsprzedażą. Polski Ład ma również zlikwidować szarą strefę w zakresie zatrudnienia, czy ograniczyć możliwość restrukturyzacji działalności.

Nowy rok w obszarze prawnym i podatkowym może przynieść zatem wiele zaskoczeń dla przedsiębiorców w tym również adwokatów i ich klientów. Choć medialnie mówi się w zasadzie tylko o zwiększeniu kwoty wolnej od podatku i progu podatkowego, a także o dodatkowej składce zdrowotnej, to nowelizacja przepisów skrywa wiele niekorzystnych niespodzianek. Pozostało już niewiele czasu na uświadomienie sobie jak będzie wyglądała sytuacja podatnika oraz zaplanowanie ewentualnych zmian. Stąd też, niniejsze opracowanie ma przybliżyć Państwu najistotniejsze zmiany, które od nowego roku będą kształtować prowadzenie działalności również w branży prawniczej w Polsce. Niezwykle istotne jest fachowe wsparcie przy kreowaniu stosunków prawno-gospodarczych i planowaniu biznesu, nie jest bowiem tak, że jedyną opłacalną formą opodatkowania od stycznia 2022 r jest ryczałt, a jedyną spółką, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością. Każda sytuacja, każdy biznes jest inny, funkcjonuje inaczej, więc ma odmienne potrzeby.

Mamy nadzieję, iż niniejsze opracowanie przybliży Państwu zmiany, które wejdą w życie od 1 stycznia 2022 r i pozwoli świadomie zaplanować ewentualne zmiany.

Życzymy miłej lektury

Prof. dr hab. Adam Mariański, partner w Mariański Group
Monika Błońska, radca prawny, partner w Mariański Group

OSOBY FIZYCZNE

1. Działalność gospodarcza:

1.1. Rodzaje opodatkowania działalności gospodarczej

Świadczenie usług adwokackich w ramach działalności gospodarczej może być opodatkowane:

- 1) progresywnie według skali podatkowej (17%/32%),
- 2) według stawki liniowej 19%,
- 3) ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych według stawki 17% lub 15%,

Poniżej przedstawiamy zmiany jakie zostaną wprowadzone ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (dalej: „Polski Ład”), a które dotyczą każdego ze wskazanych sposobów opodatkowania.

1.2. Zasady ogólne (skala podatkowa)

Zasady ogólne (inaczej skala podatkowa) to podstawowa forma opodatkowania działalności gospodarczej. Należy pamiętać, iż jest ona stosowana automatycznie, więc jeżeli podatnik chce skorzystać z innej formy opodatkowania musi to zgłosić do właściwego urzędu w odpowiednim terminie. W przeciwnym razie będzie musiał czekać na zamianę cały rok.

Stawka podatkowa

Podstawą opodatkowania jest dochód osiągnięty w ramach działalności gospodarczej. Oznacza to, że podatnik rozlicza wszelkie osiągnięte w ramach działalności przychody oraz pomniejsza je o odpowiadające im koszty uzyskania przychodów (wydatki związane z prowadzeniem działalności). Różnica pomiędzy przychodami a kosztami daje nam właśnie dochód. Dochód ten podlega opodatkowaniu wg stawki 17%, a po przekroczeniu drugiego progu nadwyżka opodatkowania jest wg. stawki 32% (zob. Tabela 1). Ponadto podatnicy opodatkowaniu wg. skali podatkowej będą mogli skorzystać z różnych ulg np., ulgi na dziecko, ulg rehabilitacyjnych, ulgi internetowej, termomodernizacyjnej, ulgi B+R czy IP Box. Ten sposób opodatkowania był również często wybierany przez małżonków rozliczających się wspólnie. Ponadto osoby opodatkowane na zasadach ogólnych mogą korzystać z kwoty wolnej od opodatkowania, wynoszącej obecnie max 8.000 zł (jej wysokość zależy od osiąganego dochodu). Jeżeli dochody przekroczą 1 mln zł, nadwyżka ponad tę kwotę będzie dodatkowo opodatkowana tzw. „daniną solidarnościową” w wysokości 4%.

Podstawa obliczenia podatku w złotych	Kalkulacja podatku
do 85.528 zł	17% minus kwota zmniejszająca podatek
ponad 85.528 zł	14.539 zł 76 gr + 32% nadwyżki ponad 85 528 zł

Tabela 1. Progi podatkowe w 2021

Polski  ad zmienia znacznie sytuacj os wykonyuj cych dzia alnosc gospodarcz i stosuj cych og lne zasady opodatkowania. Pierwsz zmian o jakiej nale wspomnie to **podwy szenie kwoty wolnej od podatku do 30.000 z oraz rezygnacj z uzale nienia jej wysoko ci od osi iganego przychodu**. Oznacza to, e od dochod w tej wysoko ci podatnik w og le nie zap ci podatku bez wzgl du na wysoko ci przychod w, co przek ad si na oszcz dno w kwocie ok. 5.100 z w skali roku. Podatnik mo e stosowa kwot woln po 425 z miesi cznie. Oznacza to, e doch d o warto ci miesi cznie 2500 z pozostanie bez podatku.

Zmianie ulegnie r wnie skala podatkowa. Stawki podatku pozostan bez zmian jednak podwy szeniu ulegnie pr g, kt ore go przekroczenie wi e si ze stosowaniem 32% stawki podatku. Od 2022 r. pr g ten wynosi b dzie 120.000 z . Oznacza to, e doch d podatnika do wysoko ci 120.000 z b dzie opodatkowany stawk 17%. Je eli doch d podatnika przekroczy kwot 120.000 z stawka podatku wyniesie 32% ponad kwot 120.000 z (zob. tabela 2).

Podstawa obliczenia podatku w z otych	Kalkulacja podatku
od 120.000 z	17% minus kwota zmniejszaj ca 5.100 z
ponad 120.000 z	15.300 z + 32% nadwy zki ponad 120.000 z

Tabela 2. Progi podatkowe 2022 r.

Nale y jednak pamie ta c, e po 1 stycznia 2022 r. podatnicy **nie b d uprawnieni do pomniejszania podatku do zap aty o cz e c odprowadzonej sk adki zdrowotnej**, co łącznie ze zmian sposobu liczenia sk adki zdrowotnej dla przedsi ebiorc w istotny sposob wp ynie na wysoko ci opodatkowania. Cz e ciowo negatywny wp yw braku prawa do odliczenia sk adki zdrowotnej ma zniwelowa tzw. ulg dla klasy sredniej, z kt orej r wnie b d mogli skorzysta c przedsi eborcy – ale wy łącznie Ci, kt orzy s opodatkowaniu wg. skali podatkowej.

Sk adka zdrowotna od 2022 r.

Sk adka na ubezpieczenie zdrowotne od 2022 r. wynosi 9% dochodu z dzia alno ci gospodarczej ustalonego za **rok kalendarzowy**. Ustawodawca zrezygnowa l zatem z dotychczas obowi zuj ce go sposobu kalkulowania sk adki zdrowotnej od 60% prognozowanego przeci etnego wynagrodzenia miesi cznego i uzale ni l jej wysoko ci od realnego dochodu.

Od 1 stycznia 2022 r. sk adka liczona b dzie jako r znicza mi e dzy osi gni etymi przychodami a poniesionymi kosztami uzyskania tych przychod w (w rozumieniu ustawy PIT), pomniejszonego o kwot op aczonych w tym roku sk adek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe, je eli nie zostal zaliczone do koszt w uzyskania przychod w. Tak obliczony doch d stanowi podstaw wymiaru sk adki, kt or oblicza si e co rok i obowi zuje ona od 1 lutego danego roku do 31 stycznia roku nast pnego. Wskazany okres stanowi rok sk adkowy.

Zastrzec jednak należy, że chociaż dochód z działalności gospodarczej stanowi podstawę wymiaru składki, to jednak składka zdrowotna nie może być mniejsza od tej opłacanej w ramach minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w pierwszym dniu roku. Wynagrodzenie to od 1 stycznia 2022 r. ma wynieść 3010 zł, zatem minimalna wysokość składki wyniesie **270,90 zł miesięcznie** (9% od 3010 zł)

Zmieni się również termin w jakim należy odprowadzić składkę zdrowotną – dla osób fizycznych oraz wspólników spółek osobowych termin ten zostanie wydłużony do 20 dnia miesiąca następnego (tj. za luty 2022 r. składka będzie płatna do 20 marca 2022 r.).

Przedsiębiorcy przysługuje zwrot nadpłaconej składki, jeżeli suma składek na ubezpieczenie zdrowotne wpłaconych w ciągu roku, jest wyższa od rocznej podstawy wymiaru składki ustalonej w zależności od stosowanej formy opodatkowania. Może to mieć miejsce, np. w przypadku osiągnięcia straty na koniec roku podatkowego i odprowadzania składek w kwocie wyższej niż minimalna.

O zwrot można wystąpić w ciągu miesiąca od upływu terminu na złożenie zeznania podatkowego, czyli do końca maja danego roku. Wnioski złożone po terminie nie będą rozpatrywane.

Ulga dla klasy średniej

Podatnik uzyskujący przychody z działalności gospodarczej będzie miał możliwość pomniejszenia dochodu o kwotę ulgi dla podatników osiągających przychody z pozarolniczej działalności gospodarczej. Wysokość ulgi uzależniona jest **od wysokości przychodu** podatnika, co oznacza, że ustalając prawo do zastosowania ulgi nie uwzględniamy poniesionych kosztów. Z ulgi będą mogli skorzystać Ci przedsiębiorcy, którzy osiągnęli przychody w wysokości co najmniej 68.411,99 zł. Prawo do ulgi traci się po przekroczeniu progu w wysokości 133.692,01 zł

Ulęgę tę oblicza się według dość skomplikowanego wzoru, w zależności od tego, do którego przedziału kwalifikuje się przedsiębiorca (zob. Tabela 3) :

- 1) $(A \times 6,68\% - 4.566 \text{ zł}) \div 0,17$, dla A wynoszącego co najmniej 68.412 zł i nieprzekraczającego kwoty 102.588 zł,
- 2) $(A \times (-7,35\%) + 9.829 \text{ zł}) \div 0,17$, dla A wyższego od 102 588 zł i nieprzekraczającego kwoty 133.692 zł.

Podatnik, którego przychody przekraczają kwotę 133.692 zł nie ma możliwości skorzystania z ulgi.

W podanych wzorach lit. „A” oznacza sumę uzyskanych przez podatnika w roku podatkowym i podlegających opodatkowaniu według skali podatkowej przychodów ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej i spółdzielczego stosunku pracy oraz uzyskanych w ciągu roku przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej pomniejszonych o koszty prowadzenia tej działalności z wyłączeniem z tych kosztów składek na ubezpieczenia społeczne. Zastanawiając się nad wyborem formy opodatkowania działalności gospodarczej, należy pamiętać, że ulga dla klasy średniej dotyczy łącznie przychodów z działalności gospodarczej oraz z umowy o pracę. Jeżeli łączne wynagrodzenie z obu tych źródeł przekroczy 133.692,01 zł – podatnik straci prawo do stosowania ulgi.

Przychody	Wysokość ulgi
68.411,99 zł	Brak
od 68 412 zł do 102 588 zł,	$(\text{przychód} \times 6,68\% - 4.566 \text{ zł}) \div 0,17$
od 102 588,01 zł do 133 692 zł	$(\text{przychód} \times (-7,35\%) + 9.829 \text{ zł}) \div 0,17$, dla A wyższego od 102.588 zł i nieprzekraczającego kwoty 133.692 zł
133,692,01 zł	Brak

Tabela nr 3. Jak liczyć ulgę dla klasy średniej

Podatnik z ulgi dla klasy średniej może korzystać już w trakcie wyliczania comiesięcznych zaliczek na podatek dochodowy, jednak wiąże się to z ryzykiem powstania zaległości podatkowej, gdy w trakcie roku przekroczony zostanie próg 133.692,01 zł.

1.3. Stawka liniowa 19%

Podatek liniowy (stawka 19%) był jedną z najbardziej popularnych form opodatkowania działalności gospodarczej w ostatnich latach. Zapewnia on możliwość ujmowania bieżących wydatków związanych z działalnością w koszty podatkowe, zaś stawka w wysokości 19% nie ulega zmianie niezależnie od wysokości osiąganego dochodu (przeciwieństwo skali podatkowej). Należy jednak pamiętać, że podatnicy, którzy wybiorą tę formę opodatkowania, będą zobowiązani do odprowadzenia dodatkowej „daniny solidarnościowej” w wysokości 4% nadwyżki dochodu ponad 1 mln złotych.

Opodatkowaniu podatkiem liniowym mogą być podmioty prowadzące działalność gospodarczą jako:

- osoba fizyczna – samodzielnie, jak i przy zatrudnieniu pracowników, zleceniobiorców, podwykonawców, członków rodziny,
- wspólnik spółki cywilnej,
- wspólnik spółki jawnej,
- partner spółki partnerskiej.

Od 2021 roku z podatku liniowego nie korzystają natomiast wspólnicy spółek komandytowych.

Wybór podatku liniowego oznacza także brak możliwości wspólnego rozliczenia z małżonkiem, korzystania z większości ulg podatkowych dla osób fizycznych (np. ulga termomodernizacyjna, ulga na Internet etc). Ponadto osoby rozliczające się wg. stawki liniowej nie są uprawnieni do preferencyjnego rozliczenia przewidzianego dla osób samotnie wychowujących dzieci.

Brak prawa do...

Opodatkowując dochód według stawki 19% podatnik **nie obowiązuje kwota wolna od podatku**. Tym samym, podatnik nie będzie uprawniony do skorzystania z podwyższonej do 30.000 zł kwoty wolnej i podatek zapłaci od całego dochodu. Również ulga dla klasy średniej nie jest dostępna dla podatników opłacających podatek liniowy. Ministerstwo Finansów uzasadnia to niższą składką na ubezpieczenie

zdrowotne i tym, że niższa składka dostatecznie rekompensuje brak prawa do obniżenia kwoty podatku o część składki zdrowotnej.

Składka zdrowotna – wyższa i bez prawa do odliczenia

Składka na ubezpieczenie zdrowotne w przypadku podatników rozliczających się na zasadach podatku liniowego ulegnie zmianie w 2022 r. Obecnie składka stanowi iloczyn stawki 9% oraz przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej (tj. 381,81 zł). Od nowego roku stawka wynosić będzie 4,9% i liczona będzie o podstawy oskładkowania. Podstawę wymiaru składki stanowić będzie dochód z działalności gospodarczej ustalony za rok kalendarzowy rozumiany jako różnica między osiągniętymi przychodami a poniesionymi kosztami uzyskania tych przychodów (w rozumieniu ustawy PIT), pomniejszony o kwotę opłaconych w tym roku składek na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe i wypadkowe, jeżeli nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Tak obliczona podstawa wymiaru składki, którą oblicza się co rok i obowiązuje ona od 1 lutego danego roku do 31 stycznia roku następnego. Wskazany okres stanowi rok składkowy.

Należy jednak mieć na uwadze, że kwota składki na ubezpieczenie zdrowotne nie może być mniejsza niż kwota odpowiadająca 9%:

- 1) minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w dniu 1 stycznia roku składkowego w przypadku składki obliczanej od miesięcznej podstawy jej wymiaru;
- 2) iloczynu liczby miesięcy w roku składkowym i minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w pierwszym dniu tego roku składkowego, w przypadku składki obliczanej od rocznej podstawy jej wymiaru.

Podstawę wymiaru składki na ubezpieczenie zdrowotne za styczeń 2022 r. ustala się na podstawie zasad obowiązujących do dnia 31 grudnia 2021 r.

Składka wpłacana jest w terminie analogicznym jak w przypadku przedsiębiorców opodatkowanych według skali podatkowej tj. do 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który należy odprowadzić składkę zdrowotną.

1.4. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych

Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych to alternatywna forma opodatkowania, która zakłada uproszczenie rozliczeń oraz formalności podatkowych. Podstawą opodatkowania jest przychód, zatem podatnik nie jest uprawniony do rozliczania kosztów uzyskania przychodu. Wybór ryczałtu pozwala na skorzystanie z niższych stawek podatkowych, jednak pozbawia podatnika możliwości korzystania z ulg, kwoty wolnej od podatku a także wspólnego rozliczenia z małżonkiem.

Stawka podatkowa

Wysokość stawek ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych została przez ustawodawcę ustalona w art. 12 ust. 1 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne. Od 2021 r. ryczałt od przychodów ewidencjonowanych przewidywał osiem podstawowych stawek ryczałtu, tj. 17%, 15%, 12,5%, 10%, 8,5%, 5,5%, 3% i 2%.

Obecnie usługi świadczone w ramach wolnych zawodów opodatkowane są **według stawki w wysokości 17%**. Pod pojęciem wolnego zawodu należy rozumieć pozarolniczą działalność gospodarczą wykonywaną osobiście m.in. przez adwokatów, notariuszy, radców prawnych, doradców podatkowych, doradców restrukturyzacyjnych, z tym że za osobiste wykonywanie wolnego zawodu uważa się wykonywanie działalności **bez zatrudniania** na podstawie umów o pracę, umów zlecenia, umów o dzieło oraz innych umów o podobnym charakterze **osób, które wykonują czynności związane z istotą danego zawodu**.

Jeżeli jednak adwokat, który wybrał opodatkowanie w formie ryczaftu zatrudni np. aplikanta na umowę o pracę czy też umowę zlecenie, wtedy świadczone przez niego usługi nie kwalifikują się do wolnego zawodu. W takim przypadku adwokat będzie uprawniony do zastosowania stawki ryczaftu w wysokości 15%, przewidzianej w przypadku świadczenia usług prawnych, rachunkowo-księgowych i doradztwa podatkowego (PKWiU dział 69), innych niż świadczone w ramach wolnych zawodów (art. 12 ust. 1 pkt 2 lit g) ustawy o zryczaftowanym podatku dochodowym). Przy ustawie ta nie definiuje w jakim wymiarze powinna być zatrudniana osoba wykonująca czynności związane z istotą danego zawodu. Wystarczy więc zawarcie jednej lub dwóch umów z innym adwokatem (np. zastępstwo procesowe) czy aplikantem by usługi adwokackie przestały kwalifikować się do wolnego zawodu.

Ustawa o zryczaftowanym podatku dochodowym w kwestii kwalifikacji usług odwołuje się do Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU). Zakwalifikowanie wykonywanej przez podatnika działalności do odpowiedniego grupowania PKWiU stanowi podstawę do ustalenia wysokości stawek podatkowych. Podkreślić należy, że za dokonanie kwalifikacji odpowiedzialny jest podatnik, zatem przed wyborem tej formy opodatkowania i złożeniem zawiadomienia do urzędu skarbowego należy sprawdzić czy świadczone usługi mieszczą się w odpowiednim grupowaniu PKWiU.

Chociaż organy podatkowe nie są uprawnione do przyporządkowywania wykonywanych przez podatnika czynności do odpowiedniego grupowania PKWiU na etapie zgłoszenia, to mogą dokonać ich weryfikacji np. na etapie kontroli.

Brak prawa do zastosowania ryczaftu

Należy pamiętać, iż nie każdy przedsiębiorca, który zdecyduje się na prowadzenie działalności gospodarczej będzie uprawniony do skorzystania z ryczaftu ewidencjonowanego. Prawa do stosowania ryczaftu nie będą mieli podatnicy, którzy **uzyskują przychody ze świadczenia usług na rzecz byłego lub obecnego pracodawcy**, odpowiadających czynnościom, które podatnik:

- 1) wykonywał w roku poprzedzającym rok podatkowy lub
- 2) wykonywał lub wykonuje w roku podatkowym

w **ramach stosunku pracy** lub spółdzielczego stosunku pracy.

Taki podatnik **traci w roku podatkowym prawo do opodatkowania w formie ryczaftu od przychodów ewidencjonowanych** i, poczynając od dnia uzyskania tego przychodu do końca roku podatkowego, opłaca podatek dochodowy na ogólnych zasadach (skala podatkowa). A contrario z przepisu tego wynika zatem, że wykonywanie usług na rzecz byłego lub obecnego pracodawcy wyłącza możliwość skorzystania ze zryczaftowanej formy opodatkowania, ale tylko wtedy gdy w roku rozpoczęcia

działalności gospodarczej lub w roku poprzedzającym podatnik wykonywał w ramach stosunku pracy czynności wchodzące w zakres jego działalności gospodarczej (Interpretacja indywidualna Dyrektora IS w Bydgoszczy z 26 lutego 2016 r., sygn. ITPB1/4511-1168/15/MPŁ).

Co do zasady przepisy te będą mieć zastosowania do adwokatów, z uwagi na ustawowy zakaz wykonywania zawodu adwokata w oparciu o umowę o pracę. Można jednak wyobrazić sobie przypadek adwokata, który podczas aplikacji był zatrudniony na umowę o pracę a po ślubowaniu podjął współpracę w ramach JDG ze swoim byłym pracodawcą. W takim przypadku adwokat będzie mógł skorzystać z ryczałtu dopiero w roku kolejnym, po roku, w którym rozpoczął działalność gospodarczą. Ograniczenie to nie ma zastosowania przy podjęciu współpracy z innym podmiotem bądź świadczeniu usług **innych niż dotychczasowe** byłemu pracodawcy. Niewątpliwie świadczenie usług przez adwokata to świadczenie innych niż dotychczasowe usługi świadczone przez aplikanta adwokackiego. Istotny jest zakres świadczonych usług określony w umowie współpracy.

Ponadto, ustawodawca przewidział kilka dodatkowych kryteriów, które warunkują skorzystanie z ryczałtu. I tak, z ryczałtu nie skorzystają ci adwokaci, którzy:

- 1) osiągnęli przychody z działalności gospodarczej w poprzednim roku w kwocie przekraczającej równowartość 2 mln euro,
- 2) korzystali z opodatkowania w formie karty podatkowej,
- 3) korzystali z okresowego zwolnienia od podatku dochodowego,
- 4) uzyskiwali przychody z tytułu prowadzenia aptek, kantorów oraz handlu częściami i akcesoriami do pojazdów mechanicznych,
- 5) wytwarzali wyroby opodatkowane podatkiem akcyzowym, z wyjątkiem wytwarzania energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii.

Co z kosztami?

Opodatkowując przychody ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych podatnik, w odróżnieniu od podatnika opodatkowującego dochód według skali podatkowej lub na zasadach podatku liniowego (19%), nie ma możliwości obniżenia przychodu o koszty uzyskania przychodów. Zatem adwokat, decydując się na tę formę opodatkowania, nie będzie uprawniony np. do zaliczania w koszty faktur leasingowych, faktur za najem kancelarii czy zakup materiałów biurowych. Można w bardzo dużym uproszczeniu przyjąć, że ryczałt będzie korzystny dla osób ponoszących koszty nie większe niż 20-25% przychodów. Z taką sytuacją mamy do czynienia najczęściej w przypadku tzw. samozatrudnienia.

Czy adwokat będzie mógł skorzystać z ulg?

Co więcej, adwokaci obliczający podatek dochodowy przy zastosowaniu ryczałtu nie skorzysta z podwyższonej kwoty wolnej (30.000 zł). Również **ulga dla klasy średniej** nie będzie miała tu zastosowania.

Składka zdrowotna – brak odliczenia

Polski Ład to nie tylko zmiany w zakresie opodatkowania przedsiębiorców. Modyfikacji uległy również zasady odprowadzania składek na ubezpieczenie zdrowotne w przypadku podatników rozliczających się

na ryczałcie. Przede wszystkim należy wskazać, na **brak możliwości obniżenia kwoty podatku** od kwotę składki zdrowotnej od 2022 r.

Ponadto zmianie ulegnie również sposób wyliczania składki zdrowotnej. W przeciwieństwie do podatników opłacających podatki na zasadach ogólnych oraz na podstawie stawki liniowej, składka zdrowotna dla ryczałtowców nie będzie liczona od realnie osiągniętego dochodu. Ustawodawca uzależnił jej wysokość od przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw, ustalanego za czwarty kwartał roku poprzedniego. Ponadto przewiduje się wprowadzenie trzech progów przychodowych, których przekroczenie spowoduje zwiększenie wysokości składki zdrowotnej. Wysokość składek obrazuje poniższa tabela:

Składka zdrowotna 2022	
Przychód rocznie	Wysokość składki zdrowotnej
do 60 000 zł	ok. 305,56zł
od 60 000 zł do 300 000 zł	ok. 509,27zł
powyżej 300 000 zł	ok. 917zł

Tabela nr 4 - Wysokość miesięcznych składek zdrowotnych 2022 r.

2. Porównanie form opodatkowania

2.1. Porównanie zmian w opodatkowaniu

Poniżej prezentujemy porównanie najważniejszych aspektów dotyczących zmian w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej

	Skala podatkowa	Stawka 19%	Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych
Pomniejszenie przychody od koszty uzyskania przychodów	Tak	Tak	Brak

Ulga dla klasy średniej	Tak	Brak	Brak
Pomniejszenie przychodu o składkę na ubezpieczenie społeczne	Tak	Tak	Tak
Kwota wolna od podatku	30.000 zł (kwota pomniejszająca podatek 5.100 zł)	Brak	Brak
Odliczenie składki zdrowotnej	Brak	Brak	Brak

Tabela nr 5 - porównanie form opodatkowania

2.2. Składka zdrowotna porównanie

Poniższa tabela zawiera porównanie metod wyliczenia składki zdrowotnej w zależności od formy prowadzenia działalności gospodarczej

	Skala podatkowa	Stawka 19%	Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych
Roczny wymiar składki	9% dochodu z działalności gospodarczej	4,9% dochodu z działalności gospodarczej	Brak stawki procentowej (składka zależna od uzyskanego przychodu podatkowego oraz procentowego ujęcia przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia
	kwota składki nie może być niższa niż 9% iloczynu liczby miesięcy w roku składkowym i minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w pierwszym dniu roku składkowego, w przypadku składki obliczanej od rocznej podstawy jej wymiaru	kwota składki nie może być niższa niż 9% iloczynu liczby miesięcy w roku składkowym i minimalnego wynagrodzenia obowiązującego w pierwszym dniu roku składkowego, w przypadku składki obliczanej od rocznej podstawy jej wymiaru	

Tabela nr 6 – Wyliczenie składki zdrowotnej

2.3. Porównanie na kwotach:

Założenia:

Adwokat prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą w skali roku uzyskuje dochody w wysokości 360.000 zł netto. Dla większej przejrzystości i możliwości porównania z ryczałtem pominięto koszty uzyskania przychodu. Jednak w każdej konkretnej sytuacji należy je uwzględnić w kalkulacji najbardziej optymalnej formy opodatkowania.

		RYCZAŁT (14%)	PODATEK LINIOWY (19%)	SKALA (17%/32%)
Kwota netto (FV)		360 000,00	360 000,00	360 000,00
Podatek VAT	23%	-	-	-
Ubezpieczenie emerytalne	9,76%	7 391,00	7 391,16	7 391,16
Ubezpieczenie rentowe	1,50%	3 091,16	3 029,16	3 029,16
Ubezpieczenie chorobowe	2,45%	927,72	927,72	927,72
Ubezpieczenie wypadkowe	1,67%	632,40	632,40	632,40
FP SWFON	2,45%	927,72	927,72	927,72
Wynagrodzenie zasadnicze		347 091,84	347 091,84	347 091,84
Koszty uzyskania przychodu		-	-	-
Dochód		347 091,84	347 091,84	347 091,84
Ulga dla kasy średniej		-	-	-
PIT przed odliczeniami	14%/19%/ skala	48 592,86	65 947,45	87 969,39
Kwota wolna	425	-	-	5 100,00
PIT po odjęciu kwoty wolnej		48 592,86	65 947,45	82 869,39
Składka NFZ (900 zł /4,9%/ 9%)		10 800,00	17 007,50	31 238,27
Składka NFZ (minimalna)	279 zł	10 800,00	-	-
Składka NFZ do odliczenia	0%	-	-	-
PIT		48 592,86	65 947,45	82 869,39
PIT+ składka NFZ		59 392,86	82 954,95	114 108,00
NA RĘKĘ		287 698,98	249 906,12	232 984,19

3. Wykonywanie zawodu adwokata – optymalna forma

Zgodnie z przepisami ustawy Prawo o adwokaturze, adwokaci mogą wykonywać zawód również jako wspólnicy spółki cywilnej, jawnej, partnerskiej oraz spółki komandytowej lub komandytowo-akcyjnej, w której komplementariuszami są adwokaci, radcowie prawni, rzecznicy patentowi, doradcy podatkowi lub prawnicy zagraniczni, przy czym wyłącznym przedmiotem działalności tych spółek może być świadczenie pomocy prawnej.

W tym kontekście warto przyjrzeć się korzyściom płynącym z możliwości wykonywania zawodu adwokata w charakterze wspólnika, zarówno tracącej w ostatnim roku na popularności, spółki komandytowej, jak i nieco zapomnianej już, spółki komandytowo – akcyjnej, które łączą w sobie zalety spółki osobowej i kapitałowej.

Wykonywanie zawodu adwokata w tym charakterze wiąże się z określonymi korzyściami oraz ograniczeniami, na których główne aspekty chcielibyśmy zwrócić Państwa uwagę w niniejszym opracowaniu.

3.1 Spółka komandytowa bądź komandytowo akcyjna.

Spółka komandytowa

Przez wiele lat niezwykle popularną formą prowadzenia działalności była spółka komandytowa. W spółce tej występują dwa rodzaje wspólników: komandytariusz i komplementariusz, w którego roli w obrocie występowała zwykle sp. z o.o. Taka konstrukcja spółek, niemożliwa do zastosowania na gruncie przepisów ustawy Prawo o adwokaturze, wynikała z faktu, że wobec wierzycieli za zobowiązania spółki bez ograniczenia odpowiada jedynie komplementariusz, zaś odpowiedzialność komandytariusza ograniczona jest do wskazanej w umowie spółki wysokości sumy komandytowej. Komandytariusz wolny jest od odpowiedzialności w granicach wartości wkładu wniesionego do spółki, co w praktyce oznacza, że jeżeli wkład ten odpowiada co najmniej wysokości sumy komandytowej, wówczas wspólnik ten nie odpowiada za zobowiązania spółki.

Podział wspólników spółki komandytowej na tych zajmujących się prowadzeniem spraw spółki (komplementariuszy) oraz tych, którzy nie mają tego obowiązku (komandytariuszy), zbliża spółkę komandytową do spółki kapitałowej i umożliwia wprowadzenie do niej wspólników, którzy postanowią zainwestować określone środki, natomiast nie będą aktywnie uczestniczyć w jej bieżącym działaniu, ani ponosić osobistej odpowiedzialności za jej zobowiązania.

Spółka komandytowo – akcyjna

Spółka komandytowo – akcyjna jest spółką osobową łączącą w sobie cechy dwóch spółek – komandytowej i akcyjnej. Komplementariusz jest wspólnikiem aktywnym, ponieważ zarządza on przedsiębiorstwem oraz reprezentuje spółkę na zewnątrz, co wiąże się z nieograniczoną odpowiedzialnością za jej zobowiązania. Wspólnikiem pasywnym jest akcjonariusz, który objął lub nabył akcje emitowane przez spółkę. Wspólnik ten nie ponosi osobistej odpowiedzialności za zobowiązania

spółki. W odniesieniu do komplementariuszy spółka ta cechuje się, podobnie jak inne spółki osobowe, trwałym składem osobowym. Częste zmiany wspólników możliwe są wśród akcjonariuszy, co pozwala na pozyskanie środków finansowych bez konieczności zaciągania dodatkowych zobowiązań poprzez emisję akcji skierowaną do szerokiego grona potencjalnych inwestorów.

Spółka jako podatnik

Zarówno sp. k. jak SKA są podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych. Przedmiotem opodatkowania w tych spółkach jest dochód stanowiący sumę dochodu osiągniętego z zysków kapitałowych oraz dochodu osiągniętego z innych źródeł przychodów. Oznacza to, że dochód dla każdego z tych źródeł wyliczamy odrębnie jako różnicę między przychodami i kosztami z danego źródła. Spółka jako podatnik CIT płaci podatek dochodowy według stawki:

1. 19 % podstawy opodatkowania;
bądź
2. 9 % podstawy opodatkowania od przychodów innych niż z zysków kapitałowych – przy limicie rocznych przychodów nie przekraczających kwoty odpowiadającej równowartości 2.000.000 euro, oraz w pierwszym roku podatkowym w przypadku spółek rozpoczynających działalność.

Pamiętać jednak należy, że co do zasady podatnik, który został utworzony między innymi w wyniku przekształcenia lub podziału, z preferencyjnej stawki skorzysta dopiero po upływie dwóch lat podatkowych. Ograniczenie to nie będzie natomiast dotyczyło przekształcenia spółki będącej podatnikiem CIT w innego typu spółkę będącą podatnikiem tego podatku (np. przekształcenie sp. k. w sp. z o.o.).

Różnice w zakresie opodatkowania spółek na gruncie podatków dochodowych, ujawniają się głównie na poziomie wspólników, których pozycja jako podatników podatku dochodowego jest odmienna w zależności od typu spółki. Ustawodawca przewidział bowiem zróżnicowanie sytuacji wspólników spółek komandytowych oraz komandytowo-akcyjnych, polegające na odmiennym sposobie opodatkowania komplementariuszy w stosunku do komandytariuszy oraz akcjonariuszy tych spółek. Odrębności te, wynikają z różnej sytuacji prawnej tych wspólników w ramach jednej spółki, a w szczególności z faktu, że komplementariusz, który czynnie uczestniczy w prowadzeniu spraw spółki, odpowiada wobec wierzycieli za zobowiązania spółki osobiście, całym swym majątkiem bez ograniczenia, solidarnie z pozostałymi komplementariuszami oraz ze spółką.

Opodatkowanie wspólników spółki komandytowej

Do końca 2020 r. różnice pomiędzy wspólnikami spółki komandytowej polegały głównie na zasadach ponoszenia odpowiedzialności za zobowiązania spółki. Od 1 stycznia 2021 r. różnice pojawiły się także na gruncie opodatkowania podatkiem dochodowym dochodów osiąganych z tytułu udziału w zyskach spółki komandytowej i w skrócie prezentują się następująco:

Komplementariusz	Komandytariusz
<ul style="list-style-type: none"> – 19 proc. zryczałtowany podatek PIT lub CIT od przychodów uzyskiwanych z udziału w zyskach spółki, – ustalony ww. sposób zryczałtowany podatek pomniejsza się o kwotę odpowiadającą iloczynowi procentowego udziału komplementariusza w zysku tej spółki i podatku należnego od dochodu tej spółki. <p>Jeśli spółka nie korzysta ze zwolnienia z podatku dochodowego, to komplementariusz nie zapłaci zryczałtowanego podatku od otrzymywanej dywidendy.</p> <ul style="list-style-type: none"> – przychodu z udziału w zyskach osoby prawnej nie wlicza się do sumy dochodów podlegających opodatkowaniu daniną solidarnościową. 	<ul style="list-style-type: none"> – w przypadku wypłaty zysku na rzecz komandytariusza, nie można dokonać pomniejszenia pobieranego z tego tytułu zryczałtowanego podatku dochodowego PIT lub CIT o podatek dochodowy zapłacony przez samą spółkę. Dojdzie więc w tym zakresie do dwupoziomowego opodatkowania tego samego dochodu - raz na poziomie spółki komandytowej, drugi raz na poziomie komandytariusza takiej spółki, – wprowadzono zwolnienie - tj. wolne od podatku PIT i CIT jest 50 proc. przychodu, nie więcej niż 60.000 zł, pod warunkiem braku powiązań z komplementariuszem będącym spółką (np. komandytariusz nie może być jednocześnie członkiem zarządu spółki będącej komplementariuszem w spółce komandytowej), – zwolnienie od CIT przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych dla komandytariusza, który posiada nie mniej niż 10 proc. udział w kapitale spółki (art. 22 ust. 4 ustawy o CIT).

Zasady opodatkowania komplementariusza spółki komandytowej oraz spółki komandytowo - akcyjnej zostały uregulowane w sposób tożsamy, stąd ich główne założenia opisane zostały łącznie.

Opodatkowanie zysku komplementariusza w sp.k. oraz SKA

Przychód uzyskiwany przez komplementariusza, zarówno spółki komandytowej jak i spółki komandytowo-akcyjnej, z tytułu udziału w zysku tej spółki, stanowić będzie przychód z udziału w zyskach osób prawnych, opodatkowany zryczałtowanym podatkiem dochodowym według stawki 19 %. Podatek ten będzie podlegał pomniejszeniu o kwotę odpowiadającą iloczynowi procentowego udziału komplementariusza w zysku tej spółki i podatku należnego od dochodu tej spółki za dany rok podatkowy. Jeżeli zatem sp.k. lub SKA odprowadziła od osiągniętego zysku CIT w wysokości 19%, komplementariusz efektywnie nie zapłaci już podatku w momencie wypłaty zysku. Jeżeli spółka korzysta z preferencyjnej stawki podatkowej w wysokości 9%, wspólnik będzie musiał dopłacić różnicę.

Obowiązek podatkowy po stronie komplementariusza powstanie dopiero w momencie wypłaty na jego rzecz udziału w zysku.

Opodatkowanie zysku komandytariusza

Komandytariuszowi co do zasady przysługuje zwolnienie od podatku dochodowego kwoty stanowiącej 50 proc. przychodów uzyskanych przez niego z tytułu udziału w zyskach w spółce komandytowej mającej siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, nie więcej jednak niż 60.000 zł w roku podatkowym odrębnie z tytułu udziału w zyskach w każdej takiej spółce komandytowej, w której podatnik jest komandytariuszem. Dodatkowym wymogiem do spełnienia, aby móc skorzystać z takiego zwolnienia jest **brak wskazanych w ustawie powiązań pomiędzy komandytariuszem, a komplementariuszem.**

Jednocześnie komandytariusz będący podatnikiem CIT, po spełnieniu wymogów określonych ustawą, będzie mógł skorzystać ze zwolnienia dywidendowego, właściwego dla wspólnika posiadającego nie mniej niż 10 % udział w kapitale spółki (art. 22 ust. 4 ustawy o CIT).

Opodatkowanie akcjonariusza

W przypadku akcjonariuszy, zarówno na gruncie PIT jak również CIT, dochody (przychody) z udziału w zysku SKA traktować należy jako dywidendę i opodatkować podatkiem zryczałtowanym w wysokości 19% przychodu. Inaczej uregulowana została sytuacja akcjonariusza będącego podatnikiem podatku dochodowego od osób prawnych, może on bowiem również skorzystać, przy zachowaniu odpowiednich warunków, ze zwolnienia dywidendowego.

Udział w zysku, a danina solidarnościowa

Przychody wspólnika spółki komandytowej z tytułu udziału w zysku tej spółki nie są już klasyfikowane jako przychody ze źródła pozarolnicza działalność gospodarcza, ale jako przychody z kapitałów pieniężnych (z udziałów w zyskach osób prawnych) i jako takie nie są one uwzględniane przy ustaleniu podstawy obliczania daniny solidarnościowej. Tym samym po raz kolejny wskazuje to na korzystniejsze opodatkowanie wspólników sp.k. i s.k.a. w stosunku do osób fizycznych prowadzących działalności gospodarczą.

Która forma prawna jest optymalna dla wykonywania zawodu adwokata?

Nie ulega wątpliwości, że nie jest możliwe wskazanie jednej, uniwersalnej i najkorzystniejszej formy wykonywania zawodu adwokata. W celu udzielenia odpowiedzi na pytanie, która z nich najlepiej spełni oczekiwania i cele danej osoby, należy bowiem dokładnie przeanalizować jej potrzeby, w tym w szczególności sytuację majątkową i osobistą, jak również plany rozwoju. Ocena adekwatności formy wykonywania zawodu adwokata dokonywana musi być przy tym przez pryzmat obowiązujących regulacji prawnych, w tym przepisów prawa podatkowego.

Wybór optymalnej formy prawnej wymaga zatem między innymi wzięcia pod uwagę aspektu osobistego zaangażowania, stopnia gotowości przyjęcia ryzyka związanego z odpowiedzialnością za zobowiązania w szerszym kontekście działalności, chęci pozyskania zewnętrznych wspólników – inwestorów, którzy takiego ryzyka nie będą chcieli ponosić, oraz akceptowalnego poziomu obciążeń podatkowych.

Spółka z o.o. nie dla adwokata

Kolejnym rodzajem spółki, na którą warto zwrócić uwagę z uwagi korzystne ukształtowanie sytuacji prawno – podatkowej jej wspólników, jest spółka z ograniczoną odpowiedzialnością. Nie ulega wątpliwości, że zgodnie z aktualnym stanem prawnym, nie jest obecnie możliwe wykonywanie zawodu adwokata w charakterze wspólnika tej spółki. Jednocześnie z uwagi na dyskusje toczące się w tym przedmiocie, pragniemy zaprezentować Państwu kluczowe aspekty prowadzenia działalności w formie spółki z o.o., w szczególności w kontekście pozycji podatkowej jej wspólników.

Jak powszechnie wiadomo, prowadzenie działalności gospodarczej w formie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, łączy się nie tylko z możliwością wyłączenia osobistej odpowiedzialności za zobowiązania spółki jej wspólników, ale również otwiera perspektywę dywersyfikacji ryzyka poprzez zakładanie spółek celowych oraz wydzielenie takich spółek z funkcjonującego już w tej formie podmiotu.

W przypadku sp. z o. o. dochodzi zatem do rozgraniczenia odpowiedzialności wspólników od odpowiedzialności spółki. Wspólnicy nie ponoszą odpowiedzialności za zobowiązania spółki, ewentualny wierzyciel może zatem prowadzić egzekucję z majątku sp. z o.o., ale nie z majątku jej wspólnika. Należy mieć jednak na uwadze aspekt potencjalnej odpowiedzialności członków zarządu sp. z o.o., którzy w odpowiednim czasie nie zgłosili wniosku o ogłoszenie jej upadłości lub wszczęcie wobec niej postępowania restrukturyzacyjnego. Członkowie zarządu mogą ponosić również odpowiedzialność za zobowiązania publiczno-prawne spółki, w tym za jej zobowiązania podatkowe oraz składki z tytułu ubezpieczeń społecznych, nieopłacone przez spółkę jako płatnika. Podkreślić jednak należy, że wewnętrzne regulacje w zakresie ustalenia procedur oraz zasad prowadzenia spraw na danym poziomie wykonywania funkcji menadżerskich, mogą wpływać na znaczne zmniejszenie poziomu ryzyka ponoszonego przez osoby zarządzające spółką. Kluczową kwestią jest zatem posiadanie przez spółkę właściwej dokumentacji określającej ład korporacyjny, ale również poprawne zredagowanie umów stanowiących podstawę współpracy z poszczególnymi osobami zarządzającymi. Warto rozważyć również możliwość zabezpieczenia członków zarządu poprzez odpowiednio dobrane produkty ubezpieczeniowe.

Spółka z o.o. jako podatnik

Spółka z o.o. jest podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych. Sposób opodatkowania jej dochodów jest tożsamy z modelem zaprezentowanym w niniejszym opracowaniu w części odnoszącej się do opodatkowania spółki komandytowej oraz komandytowo-akcyjnej. W szczególności przedmiotem opodatkowania w przypadku spółki z o.o. jest dochód stanowiący sumę dochodu osiągniętego z zysków kapitałowych oraz dochodu osiągniętego z innych źródeł przychodów. Spółka z o.o. jako podatnik CIT płaci również podatek dochodowy według stawki:

1. 19 % podstawy opodatkowania;
bądź
2. 9 % podstawy opodatkowania od przychodów innych niż z zysków kapitałowych – przy limicie rocznych przychodów nie przekraczających kwoty odpowiadającej równowartości 2.000.000 euro, oraz w pierwszym roku podatkowym w przypadku spółek rozpoczynających działalność.

Dywidenda na rzecz wspólników spółki z o.o.

Dochody uzyskiwane przez spółkę z o. o. podlegają opodatkowaniu na poziomie spółki oraz na poziomie wspólników. Żaden ze wspólników nie jest zatem opodatkowany na bieżąco z tytułu prowadzonej przez sp. z o.o. działalności gospodarczej, dopiero wypłata na jego rzecz udziału w zysku powoduje powstanie dochodu do opodatkowania u wspólnika. Kluczowa jest zatem wypłata dywidendy ze spółki.

Wspólnik będący podatnikiem PIT rozpozna w takiej sytuacji przychód z tytułu udziału w zyskach osób prawnych opodatkowany zryczałtowanym podatkiem według stawki 19 %. W przypadku wspólnika sp. z o.o, który sam jest podatnikiem podatku CIT, stawka ta również wynosi 19 %, może tu jednak wystąpić zwolnienie od podatku, które znajdzie zastosowanie po spełnieniu przewidzianych ustawą warunków, do których należy między innymi posiadanie przez wspólnika uzyskującego dochody z dywidend bezpośrednio, nieprzerwanie przez okres co najmniej dwóch lat, nie mniej niż 10% udziałów w kapitale spółki, której zysk podlega podziałowi (tzw. zwolnienie dywidendowe). Warunek ten jest zachowany również w przypadku, gdy okres ten upłynie po dniu uzyskania tych dochodów.

Przychody wspólnika spółki z o.o. z tytułu wypłaconej mu dywidendy są klasyfikowane jako przychody z kapitałów pieniężnych (z udziałów w zyskach osób prawnych) i jako takie nie są one uwzględniane przy ustaleniu podstawy obliczania daniny solidarnościowej. W tym kontekście można wskazać preferencję w opodatkowaniu wspólników sp. z o.o. wobec osób uzyskujących przychody ze źródła pozarolnicza działalność gospodarcza.

4. Przekształcenia

Już w dacie rozpoczęcia wykonywania zawodu adwokata warto wybrać odpowiednią formę tej działalności, przewidzianą w przepisach ustawy Prawo o adwokaturze, przy uwzględnieniu swoich indywidualnych potrzeb. Jeżeli jednak dopiero na późniejszym etapie dostrzeżemy, że forma ta nie w pełni odpowiada zakresowi naszych działań, w każdej chwili możemy podjąć decyzję o jej zmianie bez konieczności likwidacji dotychczasowego podmiotu.

Każda spółka handlowa, w ramach której adwokat może wykonywać swój zawód, a zatem spółka jawna, partnerska, komandytowa oraz spółka komandytowo-akcyjna, może zostać przekształcona w inną spółkę handlową. Zdolność przekształceniową posiada również spółka cywilna, chociaż nie ma podmiotowości prawnej i stanowi wyłącznie umowę pomiędzy wspólnikami. Zdolność przekształceniową posiada również co do zasady przedsiębiorca będący osobą fizyczną prowadzącą we własnym imieniu jednoosobową działalność gospodarczą. W tym wypadku ustawodawca przewidział jednak ograniczenie w zakresie wyboru formy prawnej, w jakiej będzie mógł on działać po przekształceniu. Przedsiębiorca jednoosobowy może bowiem przekształcić formę prowadzonej działalności jedynie do formy jednoosobowej spółki kapitałowej, a więc sp. z o.o. bądź spółki akcyjnej. Zgodnie z obowiązującym stanem prawnym, adwokat nie ma jednak prawa wykonywać zawodu jako wspólnik spółek kapitałowych.

Co do zasady przekształcenie może okazać się najkorzystniejszą formą działań restrukturyzacyjnych zarówno z uwagi na fakt, że w większości przypadków będzie to proces neutralny na gruncie podatków dochodowych (co należy jednak w każdym jednostkowym przypadku potwierdzić), ale również z uwagi na rządzącą tą procedurą zasadę kontynuacji. Pamiętać bowiem należy, że przy klasycznym

przekształceniu spółki prawa handlowego w inną spółkę tego rodzaju, mamy do czynienia z ciągłością podmiotową spółki przekształcanej, co oznacza, że spółce przekształcanej przysługują co do zasady wszystkie prawa i obowiązki spółki przekształcanej, co każdorazowo wymaga jednak dokładnej weryfikacji w szczególności w kontekście umów, których stroną jest przekształcana spółka, może bowiem okazać się, że w ich treści przewidziane zostały dodatkowe obowiązki, jakie należy spełnić w wypadku podjęcia decyzji o przekształceniu. Brak ich dopełnienia rzadko wpłynie na skuteczność samej restrukturyzacji, może natomiast doprowadzić do rozwiązania umowy bądź stanowić podstawę do jej wypowiedzenia, co mogłoby narazić podmiot na znaczne trudności w dalszym działaniu.

Istotne dla prawidłowego przebiegu restrukturyzacji jest również prawidłowe zidentyfikowanie licznych obowiązków administracyjno – prawnych, których należy dopełnić po dokonaniu restrukturyzacji.

Wybór optymalnej formy prowadzenia każdej działalności, w tym formy wykonywania zawodu przez adwokata, jest zatem zagadnieniem wieloaspektowym. W celu jego dokonania należy przeprowadzić szczegółową analizę rzeczywistych potrzeb osoby zainteresowanej zmianą, w tym w szczególności modelu działalności oraz jego skali. W każdym przypadku należy jednak pamiętać, że procesy restrukturyzacyjne obarczone są znacznym ryzykiem nieprzewidzianych i niezamierzonych skutków prawnych i podatkowych, jeżeli podejmowane są bez kompleksowego rozważenia oraz weryfikacji kluczowych aspektów danego procesu.

5. Inne ryzyka:

5.1 Ukryta dywidenda

W ramach Polskiego Ładu przewidziano wiele elementów mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego. Jednym takich mechanizmów jest wyłączenie z kosztów uzyskania przychodu wydatków poniesionych przez podatnika będącego spółką w związku ze świadczeniem wykonanym przez podmiot powiązany z tą spółką lub wspólnikiem tej spółki jeżeli stanowią one „ukrytą dywidendę”.

Transakcja zostanie uznana za „ukrytą dywidendę” w przypadku spełnienia chociażby jednej z następujących przesłanek:

- a) wysokość lub termin świadczeń są powiązane z zyskiem podatnika (np. spółki);
- b) racjonalnie działający podatnik nie poniósłby takich kosztów lub mógłby ponieść niższe koszty w przypadku wykonania porównywalnego świadczenia przez podmiot niepowiązany w rozumieniu przepisów o cenach transferowych;
- c) koszty te dotyczą wynagrodzenia za prawo do korzystania z aktywów, które stanowiły własność lub współwłasność wspólnika lub podmiotu powiązanego ze wspólnikiem przed utworzeniem podatnika.

Pierwsza ze wskazanych przesłanek może powodować znaczne utrudnienia dla podmiotów, które ustalają wysokość wynagrodzenia jako np. **procent od osiągniętego zysku**. Tak praktyka jest często

spotykana w obrocie gospodarczym, np. w oparciu o wskaźnik dochodowości często wyliczane są wynagrodzenia czy premie dla wspólników czy członków zarządu świadczących usługi na rzecz spółki. W świetle nowych przepisów, ten sposób kalkulowania wynagrodzenia w przypadku transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi, stanie się zupełnie nieracjonalne ze względów podatkowych, ponieważ usługobiorca zostanie pozbawiony prawa do zaliczenia poniesionego wydatku do kosztów uzyskania przychodów. Podkreślić należy, iż ustawodawca używając spójnika „lub” w przepisie wymieniającym przesłanki wystąpienia ukrytej dywidendy sprawił, że nie będzie miało znaczenia czy zostało ustalone w sposób rynkowy a podatnik działał w sposób racjonalny.

Kolejna przesłanka, odnosi się do transakcji o nierynkowym charakterze w rozumieniu przepisów o cenach transferowych. Nowe regulacje niejako **wymuszają na podatnikach sporządzenie dodatkowej dokumentacji mającej na celu udowodnienie, że stosowane ceny są rynkowe** (tzw. analiza porównawczych), pomimo iż taki obowiązek nie wynika z przepisów o cenach transferowych. Jednakże, bez analizy porównawczej np. referującej do wyników finansowych osiągniętych przez podmioty niepowiązane, trudno będzie obronić rynkowość cen. Należy wskazać, iż nowe przepisy mogą być traktowane jako *lex specialis* w relacji do przepisów o cenach transferowych i pozwolą organom podatkowym na bezpośrednie wyłączenie wydatków poniesionych na dane świadczenie z kosztów, bez konieczności szacowania ich rynkowej wysokości czy wezwania o przedłożenie dokumentacji TP.

Ostatnia z kategorii kosztów zaliczanych do tzw. ukrytej dywidendy to koszty związane z **aktywami, które uprzednio stanowiły majątek spółki lub jej wspólników**, np. nieruchomości, znaki towarowe, patenty etc. Wspomniany przepis odnosi się do wszystkich aktywów, które należały do wspólników lub podmiotów z nimi powiązanych zanim doszło do utworzenia spółki. Dotknąć to może np. wspólników spółek, którzy wycofali nieruchomość z działalności (również przed przekształceniem jej w spółkę) i wynajmują ją do spółki.

Wyjątki jednak przewidziane

Nowelizacja zakłada jednak częściowe wyłączenie stosowania przepisów o „ukrytej dywidendzie”. Zgodnie z proponowanym art. 16 ust. 1e ustawy o CIT, przepisy te nie będą stosowane w przypadku, gdy suma poniesionych w roku podatkowym przez podatnika kosztów stanowiących ukrytą dywidendę na podstawie tych przepisów, jest niższa niż kwota zysku brutto w rozumieniu przepisów o rachunkowości, uzyskanego w roku obrotowym, w którym koszty te zostały uwzględnione w wyniku finansowym podatnika. Jeżeli suma kosztów stanowiących ukrytą dywidendę będzie niższa niż zysk wypracowany w danym roku, nie będziemy musieli sporządzać dodatkowych dokumentacji potwierdzających rynkowość czy wykluczać koszty związane z aktywami należącymi kiedyś do spółki/wspólnika.

Należy jednak zwrócić uwagę, na problem, który może pojawić się u podmiotów, które poniosły stratę z ekonomicznie uzasadnionych powodów. W takim przypadku niemal każde świadczenie od podmiotu powiązanego będzie podstawą ryzyko zakwestionowania poniesionego wydatku jako kosztu uzyskania przychodu.

Ustalenie ww. współczynnika może być problematyczne z powodu różnic w kalkulowaniu wyniku finansowego na podstawie przepisów rachunkowych i podatkowych. Ponadto może wiązać się to z koniecznością zestawienia wartości z różnych okresów (np. odsetek) co dodatkowo kompiluje sprawę.

Wejście w życie tych konkretnych regulacji zostało jednak odłożone do 01 stycznia 2023 r., więc podatnicy mają jeszcze czas na zabezpieczenie transakcji i dostosowanie się do nowych realiów. W szczególności analizy będzie wymagało świadczenie usług przez adwokata jako współnika spółki opodatkowanej podatkiem CIT (spółki komandytowej i komandytowo-akcyjnej).

5.2 Likwidacja szarej strefy – koniec z zatrudnieniem „na czarno”

Jednym z podstawowych założeń Polskiego Ładu, jeszcze na etapie ogłaszania samych haseł programu, była walka z tak zwaną „szarą strefą”. Zmiany mają na celu obarczenie nielegalnego zatrudnienia tak dużą ilością negatywnych konsekwencji, aby pracodawcy nie sięgali w ogóle po tę formę współpracy. Nie ulega wątpliwości, iż szara strefa w zatrudnieniu jest zjawiskiem negatywnym. Nie mniej analiza przepisów Polskiego Ładu budzi wątpliwości pod kątem efektywności proponowanych rozwiązań. Mechanizm takich rozwiązań powinien być prosty i działać tak, aby pracodawcy nie optało się zatrudniać nielegalnie, ale jednocześnie również pracownik powinien być zniechęcony do takiej formy. Efekt zaś ma przynieść nie tyle liczenie na denuncjacje nieprawidłowości przez pracowników, ile odejście od proponowania w przyszłości przez pracodawców nieuczciwych zasad wynagradzania. Tymczasem walka z szarą strefą w wersji zaproponowanej w Polskim Ładzie, w żaden sposób nie zniechęca pracowników do proponowania takiej formy współpracy; wręcz przeciwnie. Tymczasem rynek pokazuje, iż to często pracownicy są prowodyrami takich rozwiązań.

Polski Ład nie wprowadza nowej definicji nielegalnego zatrudnienia, potocznie zwanego zatrudnieniem „na czarno”, a jedynie odsyła do regulacji zawartych w ustawie o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy. Zgodnie art. 2 ust. 1 pkt 13 lit. a ustawy z dnia 20 kwietnia 2004 r. o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy (Dz. U. z 2020 r. poz. 1409, z późn. zm.), nielegalnym zatrudnieniem lub nielegalną inną pracą zarobkową, jest zatrudnienie przez pracodawcę osoby bez potwierdzenia na piśmie w wymaganym terminie rodzaju zawartej umowy i jej warunków, a także niezgłoszenie osoby zatrudnionej lub wykonującej inną pracę zarobkową do ubezpieczenia społecznego.

Rządzący doszli do wniosku, iż pracodawca, który zatrudnia pracowników bez umowy, bądź wypłaca część wynagrodzenia poza umową, czyli „pod stołem”, jest w bardziej korzystnej sytuacji niż podmiot, u którego wszyscy pracownicy pracują i otrzymują wynagrodzenie zgodnie z przepisami prawa, co według ustawodawcy stanowi nieuczciwą konkurencję na rynku i takie praktyki wymagają ukrócenia.

Niemniej w przypadku umów poza pracowniczych, przepisy Polskiego Ładu mogą stanowić pułapkę nie tylko przy typowym zatrudnieniu „na czarno”. Ustawowa definicja nielegalnego zatrudnienia jest szersza niż potoczne rozumienie zatrudnienia „na czarno”. Może to powodować, że w przypadku, gdy osoba fizyczna zawarła z innym podmiotem umowę o dzieło, przy czym ten stosunek zostanie uznany za noszący znamiona stosunku pracy – zamawiający zostanie uznany za pracodawcę i obejmą go wszelkie opisane poniżej sankcje. Dlatego ze zmianami objętymi Polskim Ładem powinni zapoznać się nie tylko pracodawcy, którzy zatrudniają pracowników nielegalnie, ale także ci, którzy posługują się innymi formami zatrudnienia poza pracowniczego.

Jak jest teraz?

Obecnie obowiązujące przepisy prawa w sytuacji zatrudnienia „na czarno” bądź wypłaty jakiegokolwiek części wynagrodzenia „pod stołem” powodują negatywne konsekwencje zarówno po stronie pracownika jak i pracodawcy.

W przypadku ustalenia przez organ w czasie kontroli, iż ma miejsce nielegalne zatrudnienie albo ujawnienie wypłat części wynagrodzenia poza stosunkiem pracowniczym, pracownik zatrudniony w taki sposób ma obowiązek rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych w swojej rocznej deklaracji podatkowej.

Dodatkowo, w przypadku zapłaty przez pracodawcę zaległych składek na ubezpieczenia społeczne oraz ubezpieczenie zdrowotne, ma on prawo domagać się od pracownika zwrotu wpłaconej składki, w wysokości, którą finansuje pracownik.

Co zmieni Polski Ład?

Projektodawcy przepisów wyszli z założenia, iż zatrudnienie nielegalne jest wymuszane wyłącznie przez pracodawców, którzy czerpią korzyści, będąc konkurencyjnym w stosunku do innych, działających legalnie firm. Natomiast praktyka rynkowa pokazuje, iż powyższy wniosek nie jest do końca prawidłowy. Bardzo często to właśnie pracownicy proponują taki sposób zatrudnienia, a nawet uzależniają współpracę od możliwości rozliczania się poza systemem. Tymczasem nowe przepisy wszelkie negatywne konsekwencje wynikające z nielegalnego zatrudnienia, czy to w całości czy w części, przerzucają na pracodawcę.

1) Przerzucenie obciążeń podatkowych i składkowych w całości na pracodawcę

W wyniku nowelizacji, od 1 stycznia 2022 r. pracownik nielegalnie zatrudniony oraz pracownik, który otrzymuje część wynagrodzenia „pod stołem”, w przypadku ustalenia takich okoliczności, nie będzie ponosił żadnych obciążeń podatkowych wynikających ze stosunku zatrudnienia. Konsekwencje w zakresie podatku dochodowego będą obciążały w całości pracodawcę.

Analogicznie będzie wyglądała sytuacja z obowiązkiem opłacenia składek na ubezpieczenie społeczne. Nie będzie miało znaczenia, czy jest to część składki po stronie pracownika czy pracodawcy, to pracodawca będzie obciążony koniecznością odprowadzenia całości zaległych składek za pracownika. W przypadku stwierdzenia nielegalnego zatrudnienia lub zaniżenia podstawy wymiaru składek, składki należne od wynagrodzenia nielegalnie zatrudnionego pracownika oraz wynagrodzenia wypłaconego „pod stołem”, będą w całości finansowane przez pracodawcę.

Analogicznie jak w przypadku składek na ubezpieczenia społeczne, również w przypadku składek na ubezpieczenie zdrowotne, będą one w całości finansowane przez pracodawcę.

W ten sposób nielegalnie zatrudniony pracownik zachowa w pełni prawo do ubezpieczeń społecznych oraz ubezpieczenia zdrowotnego, chociaż nie będzie partycypował w finansowaniu swoich ubezpieczeń, jak to się dzieje w przypadku legalnego zatrudnienia.

2) Przypisanie dodatkowego przychodu

Poza obciążeniem pracodawcy wszystkimi daninami publicznoprawnymi związanymi z zatrudnieniem, nowelizacja wprowadza dodatkowo kary związane z funkcjonowaniem w danej firmie procederu nielegalnego zatrudnienia bądź nielegalnych wypłat.

Za każdy miesiąc nielegalnego zatrudnienia pracodawcy zostanie sztucznie przypisany dodatkowy przychód w wysokości równowartości minimalnego wynagrodzenia za pracę obowiązującego na podstawie przepisów ustawy z 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz.U. z 2020 r. poz. 2207). Od 1 stycznia 2022 r. wzrośnie minimalne wynagrodzenie za pracę z kwoty 2800 zł brutto do kwoty 3010 zł brutto. Przypisanie przychodu następuje, zgodnie ze znowelizowanymi przepisami, na dzień stwierdzenia nielegalnego zatrudnienia. Przy czym należy pamiętać, iż przychód ten przypisany będzie niezależnie od tego, czy pracodawca faktycznie wypłacił nielegalnie zatrudnionemu pracownikowi wynagrodzenie i w jakiej wysokości.

Tym samym w przypadku długoletniego stosowania procederu nielegalnego zatrudnienia, dodatkowy przychód stanowiący iloczyn ilości miesięcy nielegalnego zatrudnienia oraz wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę, może być naprawdę wysoki.

3) Przychód w przypadku wypłat „pod stołem”

Za przychód z działalności gospodarczej będą również uznawane przychody z tytułu nielegalnego zatrudnienia w części, w jakiej pracodawca nie ujawnił ich właściwym organom państwowym, tj. wypłacone poza wynagrodzeniem wynikającym ze stosunku pracy. Przychody te do 31 grudnia 2021 r. są uznawane za przychód pracownika. Po zmianie przepisów, od strony pracownika będą one zwolnione, zaś od strony pracodawcy będą stanowiły przychód, co w połączeniu z kolejną sankcją powoduje *de facto* podwójne obciążenie w takiej samej wysokości.

4) Wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów

Kolejnym elementem zmian, mających na celu przeciwdziałanie szarej strefie, jest wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów wynagrodzenia wypłaconego z tytułu nielegalnego zatrudnienia oraz wynagrodzenia wypłaconego „pod stołem”. W ten sposób pracodawca, w sytuacji wykrycia nielegalnego zatrudnienia w firmie, będzie zobowiązany do zapłaty zaległych obciążeń podatkowych (podatek dochodowy). Wpłacone w takiej sytuacji kwoty nie będą mogły zostać rozpoznane przez pracodawcę jako koszty uzyskania przychodów.

Analogicznie, kosztem podatkowym dla pracodawcy nie będą również składki na ubezpieczenie społeczne od wynagrodzenia z tytułu nielegalnego zatrudnienia oraz od części nieujawnionego wynagrodzenia, pomimo, że będą finansowane wyłącznie ze środków pracodawcy.

Inne formy zatrudnienia

Warto zauważyć, że przepisy ograniczają się tylko i wyłącznie do stosunku pracy. Inne formy zatrudnienia, jak np. umowa zlecenia, pozostają poza zakresem przeciwdziałania „szarej strefie”.

Niemniej omawiane zmiany przepisów mogą mieć istotny wpływ także na sytuację prawną podmiotów, które korzystają z innych form współpracy poza pracowniczą. Firmy, które zawierają ze swoimi podwykonawcami umowy cywilnoprawne, takie jak umowy zlecenia czy umowy o dzieło, w przypadku stwierdzenia, iż dany stosunek umowny nosi znamiona stosunku pracy, w rozumieniu przepisów

Kodeksu pracy, również będą narażone na sankcje wynikające z przepisów Polskiego Ładu. Stąd też, również przy takich formach, istotnym jest ich prawidłowe zawarcie oraz wykonywanie.

Podsumowanie

W sytuacji stwierdzenia, iż w danej firmie świadczona jest praca „na czarno”, pracodawca poniesie wszelkie negatywne konsekwencje, tj. obowiązek zapłaty wynagrodzenia, zaległych podatków, składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne, które jednocześnie zostaną wyłączone z kosztów uzyskania przychodów, a dodatkowo zostanie doliczony przychód w postaci minimalnego wynagrodzenia za każdy miesiąc nielegalnego świadczenia pracy.

Powyżej opisane zmiany przepisów prawa w stosunku do pracodawcy, co do zasady będą miały zastosowanie do wszystkich przypadków nielegalnego zatrudnienia oraz przypadków nieujawniania właściwym organom części wynagrodzenia ze stosunku pracy, zaistniałych od dnia 1 stycznia 2022 roku.

5.3 Rozliczenia bezgotówkowe

Kolejnym założeniem, które realizowane jest już od kilku lat i znajduje wzmocnienie w przepisach Polskiego Ładu, jest popularyzacja bezgotówkowej formy rozliczania transakcji. Przez płatności bezgotówkowe rozumie się płatności realizowane z użyciem instrumentów płatniczych takich jak: karta płatnicza, wykonanie płatności mobilnej lub polecenia przelewu. Definicja instrumentu jest na tyle szeroka, iż obejmuje wszelkie urządzenia czy też procedury umożliwiające złożenie zlecenia płatniczego bez rozróżniania konkretnych urządzeń, technologii itp. Tym samym wybór formy rozliczenia pozostawiony jest podatnikowi. Każda więc forma rozliczeń bezgotówkowych, które na kasie mogłyby zostać zakwalifikowane w kategoriach „przelew”, „płatności mobilne”, „karta”, a więc zarówno płatności dokonywanych bez użycia terminala POS, za pomocą polecenia przelewu, kart płatniczych oraz aplikacji płatniczych oraz transakcji inicjowanych na terminalu za pomocą karty lub innych instrumentów mobilnych (aplikacji płatniczych) - będzie uznawana za prawidłową.

Preferencje w podatku dochodowym:

Polski Ład wprowadza ulgę dla podatników, którzy ponieśli wydatki na nabycie terminala płatniczego oraz wydatki związane z obsługą transakcji płatniczych. Wydatki te będą mogły być odliczone od podstawy obliczenia podatku zarówno w przypadku korzystania z opodatkowania na ogólnych zasadach według skali podatkowej, jak w podatku liniowym.

Ulgą została ograniczona kwotowo tj. do 1.000 złotych rocznie, a w przypadku podatników, zwolnionych z obowiązku posiadania kasy fiskalnej, maksymalnie do 2.500 złotych w roku podatkowym. Ustawa jednocześnie precyzuje rodzaje wydatków, które można rozliczyć, tj. wydatki zarówno na nabycie terminali jak i opłaty za korzystanie. Co istotne, za terminal uważane jest każde urządzenie umożliwiające dokonywanie płatności bezgotówkowych z wykorzystaniem karty płatniczej lub innych instrumentów płatniczych.

Obowiązek zapewnienia płatności bezgotówkowych

Przepisy Polskiego Ładu nakładają na przedsiębiorców obowiązek zapewnienia możliwości dokonywania płatności za pomocą bezgotówkowych instrumentów płatniczych. Konieczność wprowadzenia możliwości płatności bezgotówkowych dotyczy tych przedsiębiorców, którzy mają obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących. W pierwszej kolejności, w przypadku świadczenia usług prawniczych, konieczne jest ustalenie czy dana osoba, tj. adwokat, musi posiadać kasę fiskalną.

W sytuacji, gdy adwokat ma zawartą umowę z inną kancelarią prawną wówczas klienci korzystają z usług tej kancelarii, która jest faktycznym sprzedawcą, adwokat natomiast rozlicza się nie z klientem, a z kancelarią, w związku z tym również w tym wypadku nie będzie zobowiązany do posiadania kasy fiskalnej. W tym przypadku możliwość płatności bezgotówkowych będzie musiała zapewnić kancelaria prawna.

Podobnie będzie w sytuacji, gdy adwokat świadczy usługi wyłącznie na rzecz przedsiębiorców i rozlicza się na podstawie faktur. W tej sytuacji również nie będzie konieczności posiadania kasy fiskalnej oraz zapewnienia możliwości płatności bezgotówkowych.

Jeżeli natomiast usługi doradztwa prawnego wykonywane są bezpośrednio na rzecz klientów, którzy są nabywcami usługi i płacą bezpośrednio adwokatowi – wówczas taka sprzedaż, co do zasady, powinna być ewidencjonowana na kasie fiskalnej. W takim wypadku Polski Ład wprowadza dodatkowy obowiązek posiadania oprócz kasy fiskalnej, możliwości zapłaty za usługę w formie bezgotówkowej.

Przepisy Polskiego Ładu przewidują również sankcję za niezastosowanie się do opisanego powyżej obowiązku. I tak, w przypadku stwierdzenia, że dany podmiot nie zapewnia współpracy kasy rejestrującej z terminalem płatniczym, może być on obciążony karą pieniężną w wysokości 5.000 zł.

6. Sukcesja biznesu w kancelarii adwokackiej

Budowa firmy wielopokoleniowej receptą na sukces

Ostatnie lata oraz widmo zmian w najbliższej przyszłości, niechybnie pokazują, iż żyjemy w czasach nieustannych zmian. Wpływ czynników zewnętrznych na działalność w każdej gałęzi życia jest nieodzowny. Szczególnie narażone są te dziedziny, w których swobodę działalności wkraczają ograniczenia prawne, w tym branża prawnicza. W wypadkach takich branż, brak planu sukcesji niesie za sobą dodatkowe, negatywne skutki i dotyka wielu aspektów dotychczasowej działalności – od kwestii pracowniczych, poprzez rozliczenia podatkowe, organizację pracy, a nawet - zamknięcie biznesu. Tymczasem dobrze przygotowany plan działania pozwala na zapewnianie ciągłości biznesu, a przede wszystkim zbudowanie firmy wielopokoleniowej.

Potrzebny jest plan działania

Opracowanie strategii i kompleksowego planu budowania firmy na pokolenia powinno być naturalnym elementem prowadzenia działalności gospodarczej, w tym działalności prawniczej. Szczególnie, iż wśród

prawników jest jeden z największych odsetków wykonywania tego samego zawodu przez dzieci. Powoduje to, iż w większości wypadków istnieje następca, który ma odpowiednie kwalifikacje do przejęcia biznesu.

Niestety w praktyce to dopiero okoliczności, takie jak:

- śmierć osoby prowadzącej działalność prawniczą,
 - rezygnacja z jej prowadzenia,
 - utrata przez adwokata prowadzącego praktykę adwokacką uprawienia do wykonywania zawodu,
 - likwidacja kancelarii z innych powodów,
 - a nawet kryzys gospodarczy.
- powodują, iż prowadzący kancelarie adwokackie myślą o planach na przyszłość.

Tymczasem sukcesji biznesu prawniczego nie należy utożsamiać wyłącznie ze śmiercią właściciela kancelarii. Wiele czynników zewnętrznych, w tym również zmiany otoczenia prawnego, mogą zmusić osoby prowadzące biznes do podjęcia decyzji związanych z dalszym trwaniem firmy, czy koniecznością jej restrukturyzacji bądź dokapitalizowania.

Firmy nowoczesne i nastawione na rozwój analizują na bieżąco skutki podejmowanych działań w oparciu o aktualną sytuację na rynku, która warunkuje strategię biznesu. Skutecznie wdrożona strategia firmy powinna zakładać również plan sukcesji, co jest niezwykle istotne w szczególności w przypadku osób prowadzących kancelarie adwokackie w formie jednoosobowych działalności gospodarczych, spółek cywilnych czy osobowych. Ale również spółki kapitałowe powinny mieć swoistego rodzaju plan awaryjny.

Obowiązujące przepisy są niewystarczające

Wprawdzie ustawodawca w 2018 r. wprowadził przepisy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej, których celem jest ułatwienie sukcesji przedsiębiorstwa, ale regulacje te:

1. dotyczą wyłącznie firm zarejestrowanych w Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej,
2. nie są kompletne,
3. są tymczasowe, bowiem ich celem jest uzyskanie przez następców prawnych czasu na podjęcie decyzji, czy chcą kontynuować działalność na własny rachunek, sprzedać firmę, czy ją zamknąć.

Dlatego to jedynie pewnego rodzaju tratwa, która pozwala utrzymać na powierzchni firmę w razie śmierci jej właściciela, niemniej nie jest to sukcesja biznesu w rozumieniu kompleksowego planu przekazania firmy dalej – czy to poprzez pozostawienie w rodzinie, czy jej przekazanie na zewnątrz, a co najważniejsze, dotyczy wyłącznie jednoosobowych działalności gospodarczych i spółek cywilnych.

Najlepsza forma prowadzenia działalności prawniczej.

Najpopularniejszymi formami prowadzenia działalności z obszaru doradztwa prawnego w Polsce pozostaje wciąż jednoosobowa działalność gospodarcza; obok pojawiają się też spółki.

Często podmioty zajmujące się doradztwem prawnym występują w formie spółek jawnych, partnerskich oraz spółek komandytowych. W ich przypadku, co do zasady, śmierć bądź rezygnacja jednego ze współników, może również powodować negatywne skutki.

Nadchodzące wraz z Polskim Ładem zmiany jednoznacznie pokazują, iż wymagana jest analiza formy prowadzenia biznesu. Po pierwsze, pod kątem dostosowania struktury do zmian, które wkrótce wejdą w życie, a po drugie, aby zapewnić przy okazji bezpieczeństwo prowadzenia biznesu na przyszłość.

Otoczenie prawno-podatkowe biznesu w Polsce uniemożliwia wskazanie uniwersalnej i najlepszej formy prowadzenia działalności. Z punktu widzenia zmian wynikających z Polskiego Ładu, jak i biorąc pod uwagę konieczność zabezpieczenia biznesu na przyszłość, niezbędna jest wnikliwa analiza każdego przypadku. Dla jednej firmy właściwą może być, przykładowo, spółka komandytowa, ale przy innym biznesie najlepiej sprawdzi się spółka z ograniczoną odpowiedzialnością. W zależności od charakterystyki biznesu, intencji właścicieli, planów na przyszłość, będą stosowane różne mechanizmy, które są możliwe z uwagi na dość dużą elastyczność przepisów dotyczących spółek prawa handlowego.

Nie można jednoznacznie wskazać formy organizacyjno-prawnej, która jest idealna dla każdej firmy bądź etapu, na którym się znajduje. Z pewnością warto pomyśleć o sukcesji biznesu jak najszybciej, aby uniknąć działania przypadku, zaś zbliżająca się rewolucyjna zmiana przepisów podatkowych, jest idealną okazją, aby wdrożyć ewentualne zmiany w firmie.

Przygotowanie planu budowania firmy wielopokoleniowej – w rozumieniu planu działalności na przyszłość – staje się w obecnej rzeczywistości prawnej niezbędne, zarówno dla dotychczasowych podmiotów, jak i dla nowopowstałych przedsiębiorców z branży prawniczej. Z jednej strony zapewni to przejście biznesu przez sukcesorów lub jego ewentualną sprzedaż, a z drugiej, zabezpieczy prowadzoną działalność przed negatywnymi skutkami nieprzewidywalnych okoliczności, w tym również w zakresie zmian legislacyjnych.

Gdybyście potrzebowali Państwo dalszych informacji

- w Mariański Group postaramy się udzielić odpowiedzi na każde pytanie.

Zapraszamy do bezpośredniego kontaktu z ekspertami,

A także do lektury materiałów na www.firmabezryzyka.pl



MARIAŃSKI
GROUP

Mariański Group Kancelaria Prawno-Podatkowa Sp.k.

BIURA:

WARSZAWA, ŁÓDŹ, CZĘSTOCHOWA

tel. 422 07 76 76

kancelaria@marianskigroup.pl

www.marianskigroup.pl

www.firmabezryyka.pl

www.kontrolapodatkowa.pl