

Warszawa, dnia 15 grudnia 2020 r.

R-20201215-001

Pani
Agnieszka Stachniak
Zastępca Dyrektora Departamentu
Efektywności Wydatków Publicznych
i Rachunkowości
Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

Szanowna Pani Dyrektor,

zgodnie z art. 12 ust. 4 ustawy z dnia 28 listopada 2020 r. w sprawie zmiany 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.2020.2123), dalej: „ustawa zmieniająca”, spółka komandytowa, która postanowi o uzyskaniu statusu podatnika z dniem 1 maja 2021 r., a której rok obrotowy kończy się w okresie od dnia 31 grudnia 2020 r. do dnia 31 marca 2021 r., może nie zamykać ksiąg rachunkowych na ten dzień i kontynuować rok obrotowy do dnia 30 kwietnia 2021 r.

Jak się wydaje, przepis ten umożliwi wydłużenie już rozpoczętego roku obrotowego spółek komandytowych. Konsekwencją tego przesunięcia jest brak obowiązku sporządzenia sprawozdania finansowego na dzień kończący rok obrotowy, dotychczas określony w umowie, na podstawie której utworzono jednostkę.

Wprowadzony w ustawie zmieniającej przepis przejściowy dotyczący roku obrotowego powoduje wątpliwości, jaki charakter ma wydłużenie roku obrotowego w kontekście przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 351 z późn. zm.), dalej: „uor”. W myśl postanowień art. 3 pkt 9 uor, przez rok obrotowy - rozumie się rok kalendarzowy lub inny okres trwający 12 kolejnych pełnych miesięcy kalendarzowych, stosowany również do celów podatkowych. Rok obrotowy lub jego zmiany określa statut lub umowa, na podstawie której utworzono jednostkę. Natomiast, w przypadku zmiany roku obrotowego pierwszy po zmianie rok obrotowy powinien być dłuższy niż 12 kolejnych miesięcy.

Ponieważ przepisy ustawy zmieniającej nie precyzują, jaki okres należy uznać za rok obrotowy po jego wydłużeniu, prosimy o odpowiedź na poniższe pytania:

- W przypadku skorzystania przez spółkę komandytową z wynikającej z art. 12 ust. 4 ustawy zmieniającej możliwości wydłużenia roku obrotowego do 30 kwietnia 2021 r., czy:

- 1) sprawozdanie finansowe sporządzone na dzień 30 kwietnia 2021 r. będzie obejmowało okres początku przyjętego dotychczas roku obrotowego (np. od 1 stycznia 2020 r.) do 30 kwietnia 2021 r. i będzie sprawozdaniem rocznym, podlegającym badaniu i zatwierdzeniu w rozumieniu ustawy o rachunkowości;
 - 2) następny rok obrotowy i sprawozdanie finansowe w rozumieniu ustawy o rachunkowości będą obejmowały okres od 1 maja 2021 r. do 31 grudnia 2021 r. (8 miesięcy), czy okres od 1 maja 2021 do 31 grudnia 2022 (20 miesięcy)?
 - 3) czy występuje obowiązek zmiany umowy spółki komandytowej w związku ze zmianą długości trwania roku obrotowego?
- W przypadku, gdy spółka komandytowa nie skorzysta z możliwości wynikającej z art. 12 ust. 4 ustawy zmieniającej, dokona zamknięcia ksiąg rachunkowych i sporządzenia sprawozdania finansowego na dzień 31 grudnia 2020 r., a następnie zamknięcia ksiąg rachunkowych na dzień 30 kwietnia 2021 r.:
- 1) czy wystąpi obowiązek sporządzenia sprawozdania finansowego na dzień 30 kwietnia 2021 r.?
 - 2) czy podlegające badaniu i zatwierdzeniu (art. 54 uor) sprawozdanie roczne będzie obejmowało okres od 1 stycznia 2021 r. do 31 grudnia 2021 r. na który składać się będzie 2 okresy: od 1 stycznia do 30 kwietnia 2021 r. oraz od 1 maja do 31 grudnia 2021 r., czy może będą to dwa sprawozdania – za okres od 1 stycznia do 30 kwietnia 2021 r. (mimo że nie występuje obowiązek sporządzenia sprawozdania finansowego na ten dzień), a następne od 1 maja 2021 do 31 grudnia 2021 r.?
 - 3) czy nie wpłynie to na możliwość kontynuowania dotychczasowego statusu podatkowego wspólników tej jednostki do 30 kwietnia 2021 r., tj. zasady opodatkowania zmieniają się dopiero od 1 maja 2021 r.?

Jednocześnie bardzo dziękujemy za przekazaną odpowiedź na pismo Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, udzieloną przez Departament Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości Ministerstwa Finansów w piśmie z dnia 29 czerwca 2020 r. (znak pisma: DR1.5101.11.2.2020). W celu eliminacji wątpliwości, uprzejmie prosimy o potwierdzenie naszego zrozumienia zawartych w tym piśmie interpretacji w odniesieniu do następujących kwestii:

- 1) Jak czytamy w ww. piśmie: „w pozostałych przypadkach zamknięcia ksiąg rachunkowych np. na dzień poprzedzający dzień postawienia jednostki w stan likwidacji lub ogłoszenia upadłości (art. 12 ust. 2 pkt 6 uor) sporządzane jest sprawozdanie finansowe, które nie jest rocznym sprawozdaniem finansowym”. A contrario, rozumiemy, że roczne sprawozdanie finansowe sporządzone na koniec roku obrotowego, w którym nastąpiło np. przekształcenie, powinno obejmować okres pełnych 12 miesięcy kalendarzowych, gdyż sprawozdanie sporządzone na dzień poprzedzający zmianę formy prawnej nie było sprawozdaniem rocznym?

Przykład:

Przekształcenie ze spółki jawnej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością ma miejsce w dniu 1 sierpnia 2020 roku. Sprawozdanie finansowe obejmuje okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku, ponieważ sprawozdanie za okres do przekształcenia to jest za okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 lipca 2020 roku nie było sprawozdaniem rocznym.

- 2) W sytuacji sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego spółki przekształconej obejmującego okres 12 miesięcy (sytuacja z pytania 1), prosimy o potwierdzenie, iż określenie obowiązku badania takiego sprawozdania stosownie do art. 64 uor, danymi brany pod uwagę przy ustalaniu obowiązku badania są dane spółki przed przekształceniem za rok 2019?

Przykład:

Przekształcenie ze spółki jawnej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością ma miejsce w dniu 1 sierpnia 2020 roku. Spółka jawna podlegała obowiązkowemu badaniu sprawozdań finansowych za rok 2019 roku ze względu na wielkość zatrudnienia i przychodów. W 2020 roku nie miały miejsca zmiany tych wskaźników. Ponieważ sprawozdanie finansowe obejmuje okres od 1 stycznia 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku i zawiera dane za okres od 1 stycznia 2019 roku do 31 grudnia 2019 roku to istnieją dane porównywalne i ze względu na przekroczenie odpowiednich wielkości sprawozdanie za rok 2020 podlega obowiązkowemu badaniu.

- 3) Prosimy o potwierdzenie, że w oparciu o wykładnię powołanego pisma przedstawioną w pytaniu 1 powyżej, wydłużenie pierwszego roku obrotowego spółki przekształconej w oparciu o umowę tej spółki nie jest możliwe, np. w wypadku zmiany formy prawnej w dniu 1 sierpnia 2020 roku, wydłużenie pierwszego roku obrotowego do dnia 31 grudnia 2021 roku (17 miesięcy) nie powinno mieć miejsca, gdyż sprawozdanie finansowe spółki przekształconej obejmowałoby okres 24 miesięcy (1 stycznia 2020 roku – 31 grudnia 2021 roku).

Prezes

Krajowej Rady Biegłych Rewidentów



Barbara Misterka-Dragan