

Przekształcenie jednoosobowej działalności gospodarczej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością – etapy, koszty, wady, zalety, kwestie podatkowe

Jednoosobowa działalność gospodarcza to nadal najpopularniejsza forma prawna prowadzenia biznesu w Polsce. Niestety, obecne regulacje prawne jednoosobowych działalności gospodarczych nie zawsze wychodzą naprzeciw potrzebom wynikającym z rozwoju firmy oraz zmieniających się okoliczności biznesowych. Zmiana działalności gospodarczej na spółkę daje możliwość ograniczenia odpowiedzialności osobistej przedsiębiorcy za zobowiązania firmy, pozwala zabezpieczyć biznes na wypadek niespodziewanych zdarzeń losowych, a także umożliwia zaplanowanie przekazania biznesu następnym pokoleniom. Potrzeba przekształcenia działalności często wynika również z chęci sprzedaży firmy lub pozyskania nowego inwestora. Przekształcenie przedsiębiorcy w spółkę jest ponadto świetną okazją do uporządkowania działalności czy reorganizacji struktury firmy. Przekształcenie jednoosobowej działalności w spółkę z o.o. jest procesem złożonym, każdorazowo wymagającym indywidualnej analizy sytuacji gospodarczej i finansowej przedsiębiorstwa.

Przekształcenie jednoosobowej działalności może nastąpić w jednym z 3 modeli:

1. albo poprzez przekształcenie jej w jednoosobową spółkę z o.o. (która następnie może ulec dalszym przekształceniom),
2. albo w drodze wniesienia całego przedsiębiorstwa jednoosobowej działalności do nowej spółki (sp. z o.o. lub np. spółki komandytowej)
3. albo poprzez stopniowe wygaszanie jednoosobowej działalności na rzecz nowo powstałej spółki

W niniejszym artykule szczegółowo opisany zostanie **pierwszy model** przekształcenia jednoosobowej działalności w spółkę z o.o.

I). Cechy charakterystyczne:

1). Przekształcany przedsiębiorca staje się z dniem wpisu spółki z o.o. do rejestru przedsiębiorców KRS jedynym wspólnikiem przekształconej spółki. Następnie jako jedyny wspólnik sp. z o.o. zbywa (sprzedaje, darowuje) część udziałów na inną osobą, dzięki czemu wspólnicy nie muszą płacić składek ZUS. Istnieje możliwość późniejszego przekształcenia sp. z o.o. w inną spółkę. W wyniku przekształcenia powstaje nowa spółka z o.o., której przysługują wszelkie prawa i obowiązki przedsiębiorcy Przekształcanego.

2). Przekształcenie jednoosobowej działalności w spółkę z o.o. następuje w dniu wpisania tej spółki do rejestru przedsiębiorców KRS.

3). Przekształcenie działalności w spółkę z o.o. nie wpływa na istniejące umowy zawarte przez przedsiębiorcę. W miejsce przedsiębiorcy, jako strony umowy, wchodzi z mocy prawa spółka z o.o. Brak jest potrzeby zawierania ponownie umów podpisanych już przez jednoosobowego przedsiębiorcę z osobami trzecimi; nie trzeba również ich aneksować. Kontrahent nie musi wyrażać zgody na wejście spółki z o.o. w prawa przekształcanego przedsiębiorcy, nawet jeżeli w umowie zawarte jest postanowienie o zakazie tzw. cesji.

4). Wchodzący w skład jednoosobowo prowadzonej działalności gospodarczej majątek (nieruchomości, środki pieniężne, maszyny, wyposażenie itd.) staje się majątkiem sp. z o.o. bez konieczności podpisywania aneksów.

5). Pracownicy stają się z mocy prawa „automatycznie” pracownikami spółki z o.o., bez konieczności uzyskiwania od nich żadnych zgód.

6). Co do zasady koncesje, zezwolenia, ulgi bądź inne decyzje administracyjne „przechodzą automatycznie” na spółkę z o.o. powstałą w wyniku przekształcenia JDG. Nie trzeba zatem ponownie występować do urzędów o nowe decyzje. Oczywiście istnieje kilka wyjątków – co wynika wprost z przepisów szczególnych.

7). **Zarząd w nowej spółce z o.o.** W wyniku przeprowadzenia przekształcenia przedsiębiorcy prowadzącego we własnym imieniu działalność gospodarczą w jednoosobową spółkę kapitałową, przedsiębiorca prawdopodobnie obejmie stanowisko w zarządzie nowo powstałej spółki. W ten sposób będzie zarządzał przedsiębiorstwem spółki, zamiast swoim własnym – w jego sytuacji faktycznej zmiana nie będzie widoczna. Przekształceniu tak naprawdę podlega przedsiębiorstwo, czyli majątek potrzebny do prowadzenia działalności gospodarczej, będący własnością przedsiębiorcy. Warto mieć na uwadze, że spółka utworzona w wyniku przekształcenia w momencie jej rejestracji musi być spółką jednoosobową, czyli posiadającą jednego wspólnika lub akcjonariusza. Po wpisie do Krajowego Rejestru Sądowego takiej spółki, jej udziałami i akcjami można rozporządzać praktycznie bez ograniczeń i w dowolny sposób ukształtować skład wspólników w nowej spółce.

8). **Nowy NIP i REGON.** Należy pamiętać, że numery NIP i REGON nie przechodzą na nowo utworzoną spółkę kapitałową z momentem wpisu jej do Krajowego Rejestru Sądowego. Numery te pozostaną numerami identyfikującymi przedsiębiorcę jako osobę fizyczną. W przypadku przekształcenia przedsiębiorcy w jednoosobową spółkę kapitałową, spółce tej zostają nadane nowe numery identyfikacyjne.

9). **Wniesienie majątku do spółki.** Problemem praktycznym, który pojawia się przy prowadzeniu procesów przekształceń przedsiębiorców jest brak możliwości wydzielenia składników majątku przedsiębiorstwa przedsiębiorcy przekształcanego w trakcie procesu przekształcenia. Zgodnie z przepisami na spółkę przechodzą „wszystkie” prawa i obowiązki przedsiębiorcy, co prowadzi do zbyt szerokiej interpretacji. Prawem przedsiębiorcy może być prawo własności do użytkowanego przez niego również na cele prywatne samochodu, czy obowiązki wynikające z umowy kredytu bankowego. Aby zapobiec takiej sytuacji rekomendujemy dokonanie spisu majątku przedsiębiorstwa i przeniesienie do majątku prywatnego problematycznych składników jeszcze przed przekształceniem, tak żeby majątek, w który wyposażona zostanie spółka przekształcona wskazany został w planie przekształcenia i załączonej do niego wycenie majątku. W tym zakresie niezwykle ważna jest współpraca z księgowym i biegłym rewidentem już na etapie przygotowawczym przekształcenia, aby jego przeprowadzenie nie przyniosło przedsiębiorcy poza wieloma zaletami dolegliwości natury rachunkowo-podatkowej.

10). **Pozyskiwanie kapitału i finansowania.** Przekształcenie przedsiębiorcy w spółkę kapitałową może być pierwszym etapem w procesie przystąpienia inwestora do spółki, wnoszącego nowe środki na rozwój działalności lub know-how.

11). **Odpowiedzialność przedsiębiorcy za zobowiązania.** Samo przekształcenie przedsiębiorcy w spółkę z o.o. nie oznacza, że przedsiębiorca zostaje zwolniony z odpowiedzialności za zobowiązania przedsiębiorstwa, za które odpowiadał przecież całym swoim majątkiem. Przekształcenie nie jest sposobem na ucieczkę przed długami z powodu szczególnej modyfikacji zasad odpowiedzialności za zobowiązania sp. z o.o. W sytuacji przekształcenia przedsiębiorcy w sp. z o.o., przez okres trzech lat od dnia przekształcenia odpowiedzialność za zobowiązania przedsiębiorcy przekształcanego związane z prowadzoną działalnością gospodarczą powstałe przed dniem przekształcenia ponosi spółka przekształcona jak i solidarnie z nią przedsiębiorca,

II). Czas trwania procesu przekształcania:

Podane przedziały czasowe mają charakter orientacyjny. W dużej mierze szybkość procesu zależy w szczególności od działania samego przedsiębiorcy oraz sądu rejestrowego. Przekształcenie działalności gospodarczej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością może trwać nawet pół roku.

- **Prace przy sporządzeniu bilansu i planu przekształcenia** – ok. 30 dni
- **Wyznaczenie przez sąd biegłego rewidenta do zbadania planu przekształcenia** – max. 30 dni
- **Przygotowanie opinii przez biegłego rewidenta** – max. 2 miesiące
- **Czas rejestracji spółki z o.o.** – od 14 dni do 2 miesięcy

III). Etapy przekształcenia i wymogi formalne:

Aby dokonać przekształcenia przedsiębiorcy w spółkę z o.o. należy wypełnić szereg formalności, których wymaga ustawodawca. Są to, zgodnie z art. 584⁵ k.s.h.:

- 1) sporządzenie planu przekształcenia przedsiębiorcy (w formie aktu notarialnego) wraz z załącznikami oraz opinią biegłego rewidenta;
- 2) złożenie oświadczenia o przekształceniu przedsiębiorcy, również w formie aktu notarialnego;
- 3) powołanie członków organów spółki przekształcanej;
- 4) zawarcie umowy spółki przekształcanej;
- 5) dokonanie w rejestrze wpisu spółki przekształcanej i wykreślenia przedsiębiorcy przekształcanego z Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej.

Krok 1 – przygotowanie planu przekształcenia i badanie przez biegłego. Na tym etapie księgowość Przedsiębiorcy sporządza:

- sprawozdanie finansowe sporządzone dla celów przekształcenia na dzień przypadający w miesiącu poprzedzającym miesiąc złożenia przez przedsiębiorcę oświadczenia o przekształceniu. Sprawozdanie to przygotowuje się przy zastosowaniu takich samych metod i w takim samym układzie, jak ostatnie roczne sprawozdanie finansowe,
- wycenę składników majątku (aktywów i pasywów) przedsiębiorcy,
- zestawienie wartości bilansowej majątku Przedsiębiorcy na określony dzień w miesiącu poprzedzającym (zwykle na ostatni dzień miesiąca).

Krok 2 – na tym etapie zwykle zawodowy prawnik przygotowuje:

- projekt oświadczenia w sprawie przekształcenia Przedsiębiorcy w spółkę;
- projekt umowy (aktu założycielskiego) spółki przekształconej;
- składa plan przekształcenia wraz z załącznikami do KRS i wnosi o wyznaczenie biegłego rewidenta do zbadania jego rzetelności. **Istnieje możliwość wskazania swojego biegłego.**

Można starać się przyspieszyć ten etap i przed złożeniem wniosku do KRS o wyznaczenie biegłego (rewidenta), w pierwszej kolejności przekazać biegłemu do badania ten plan, a następnie przejść do powyższego Kroku 2, zaś wniosek o wyznaczenie biegłego złożyć wraz z dokumentacją z poniższego Kroku 3.

Krok 3 – złożenie w KRS wniosku o ujawnienie przekształcenia. Spółka z o.o. powstaje z chwilą jej wpisu do KRS i z tą samą chwilą ustaje byt działalności gospodarczej przedsiębiorcy.

Krok 4 – ostatni etap to prawidłowe złożenie dokumentów w KRS celem rejestracji spółki z o.o. Wniosek do KRS należy złożyć w ciągu 6 miesięcy od podpisania aktu założycielskiego spółki z o.o. Wniosek składa się na standardowych formularzach i należy dołączyć do niego wszystkie dokumenty, jakie wymaga Kodeks spółek handlowych.

IV). Koszt przekształcenia jednoosobowej działalności gospodarczej w spółkę z o. o.:

Łączne koszty przekształcenia działalności gospodarczej w spółkę z o.o. to ok. 5000 zł. Są to koszty orientacyjne, a dokładne wyliczenia są uzależnione od cech firmy.

Na powyższych koszty składają się m.in.:

ok. 1000 zł – ustalenie wartości bilansowej majątku. Konieczne do rozpoczęcia procedury przekształcenia jednoosobowej działalności gospodarczej w spółkę z o.o. jest sporządzenie bilansu majątku. Tę czynność możesz zlecić biegłemu rewidentowi lub księgowemu. Ostateczny koszt bilansu będzie różny w zależności od wielkości majątku i rodzaju składników.

1700 zł – plan przekształcenia. Zgodnie z art. 584 kodeksu spółek handlowych, plan przekształcenia JDG w spółkę wymaga formy aktu notarialnego. Wiąże się to z kosztami notarialnymi **ok. 200 zł netto**. Mając już plan, musisz teraz znaleźć biegłego rewidenta, który zbada plan przekształcenia. Wniosek do sądu o wyznaczenie rewidenta to 300 zł. Koszt wynagrodzenia dla biegłego rewidenta to **ok. 1500 zł**, w zależności od wielkości przedsiębiorstwa. Wynagrodzenie określa sąd, ale warto wcześniej dojść do porozumienia z biegłym.

200 zł – oświadczenie poświadczone notarialnie

Kolejnym kosztem jest napisanie oświadczenia o zamiarze zmiany działalności gospodarczej w spółkę z o.o. Oświadczenie musi mieć formę aktu notarialnego, dlatego należy doliczyć koszt notariusza w wysokości **ok. 200 zł**. Koszt może wzrosnąć wraz z wysokością kapitału zakładowego.

925 zł – sporządzenie umowy spółki i podatek PCC. Do założenia spółki z o.o. w przypadku przekształcenia z JDG, konieczna jest umowa spółki w formie aktu notarialnego. Samo spisanie umowy spółki przez prawnika to koszt **ok. 500 zł** przy standardowej umowie. Kolejny koszt to notariusz, który musi poświadczyć notarialnie umowę spółki. Przy małych spółkach ceny rozpoczynają się od **400 zł**. Do całej procedury należy jeszcze doliczyć 0,5% podatku PCC liczonego od wartości kapitału zakładowego spółki

z o.o. Kapitał zakładowy to minimum 5000 zł, dlatego najmniejszy PCC wyniesie **25 zł**. Nie mniej jeśli wartość majątku będzie o wiele wyższa, np. 100 tys. zł, wówczas kapitał zakładowy powinien być wyższy. Różnicę pomiędzy wartością majątku a kapitałem zakładowym wnosi się do firmy jako kapitał zapasowy, czyli *agio*.

600 zł – złożenie wniosku o rejestrację w KRS. Ostatni etap to złożenie wniosku o rejestrację spółki w Krajowym Rejestrze Sądowym. Koszt złożenia wniosku to **500 zł**. Do tego należy doliczyć **100 zł** opłaty za obowiązkowe opublikowanie w Monitorze Sądowym i Gospodarczym. Po rejestracji spółka otrzyma identyfikator w postaci numeru KRS.

Sukcesja podatkowa

Odnosząc się do pojęcia jakim jest sukcesja podatkowa należy przede wszystkim wskazać, że o ile w oparciu o przepisy KSH, tj. art. 584² § 1 **spółce przekształconej przysługują wszystkie prawa i obowiązki przedsiębiorcy przekształconego**, to przepisy te **nie odnoszą się do praw i obowiązków uregulowanych w przepisach szczególnych**.

Zgodnie z art. 584² § 2 KSH bowiem **spółka przekształcona pozostaje podmiotem w szczególności zezwoleń, koncesji i ulg, które zostały przyznane przedsiębiorcy przed jego przekształceniem**, chyba że ustawa lub decyzja o udzieleniu zezwolenia, koncesji albo ulgi stanowi inaczej.

Zgodnie z art. 93a § 4 Ordynacji Podatkowej **jednoosobowa spółka kapitałowa** powstała w wyniku przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną **wstępuje w przewidziane w przepisach prawa podatkowego prawa przekształcanego przedsiębiorcy związane z prowadzoną działalnością gospodarczą**, z wyjątkiem tych praw, które nie mogą być kontynuowane na podstawie przepisów regulujących opodatkowanie spółek kapitałowych.

Jeśli zaś chodzi o zobowiązania dotyczące zaległości podatkowych przedsiębiorcy powstałe przed momentem przekształcenia, zakres odpowiedzialności określa art. 112b Ordynacji Podatkowej. Jak wskazano bowiem w tym przepisie **jednoosobowa spółka kapitałowa powstała w wyniku przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną odpowiada całym swoim majątkiem solidarnie z tą osobą fizyczną za powstałe do dnia przekształcenia zaległości podatkowe przedsiębiorcy związane z prowadzoną działalnością gospodarczą**. Co zarazem istotne - nie ma możliwości uwolnienia się od przewidzianej w art. 112b Ordynacji Podatkowej solidarnej odpowiedzialności.

Powołując się więc na wskazane powyżej przepisy, jak i ukształtowaną linię orzecniczą sądów administracyjnych należy podkreślić, że **jednoosobowa spółka kapitałowa powstała w wyniku przekształcenia indywidualnego przedsiębiorcy wstępuje jedynie w jego prawa podatkowe, nie zaś w obowiązki**. Osoba fizyczna która dokonała przekształcenia swojej działalności gospodarczej w jednoosobową spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością, mimo przekształcenia w ramach prowadzonej działalności gospodarczej nadal istnieje. Zaległości podatkowe które powstały przed momentem przekształcenia pozostają przy osobie fizycznej jako podmiocie, który je wygenerował, zaś spółka ponosi, jak wskazano w art. 112b Ordynacji Podatkowej solidarną odpowiedzialność za te zaległości.

Podatek VAT oraz Podatek dochodowy

Przekształcenie przedsiębiorcy w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością nie prowadzi do powstania dochodu podlegającego opodatkowaniu. Pamiętać jednak trzeba o zapłacie PCC, jak wskazano już w poprzedniej części artykułu. PCC należy opłacić w terminie 14 dni od dnia zawarcia umowy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością na konto właściwego urzędu skarbowego oraz złożyć deklarację (wypełnić formularz) PCC-3. PCC wynosi 0,5% wartości ustalonego kapitału zakładowego.

Należy jednak pamiętać, **od momentu przekształcenia spółka staje się podatnikiem CIT. Podatek opłacamy więc dwutorowo – oddzielnie opodatkowane są zyski spółki - CIT, oddzielnie zyski wspólników w przypadku wypłaty (w formie dywidendy) – PIT.** Podatek CIT od zysku uzyskanego przez Spółkę należy opłacić w **wysokości 19% lub 9% w przypadku obniżonej stawki CIT.** Istotny jest fakt, iż podatek CIT opłacany jest od **dochodu uzyskanego przez Spółkę.** Dochodem są przychody Spółki, od których należy odjąć koszty poniesione przez Spółkę na poczet prowadzonej działalności.

Z obniżonej stawki podatku CIT - 9% nie mogą skorzystać wszyscy podatnicy. **Uprawnienie do opłaty niższej stawki podatku CIT 9% mają ci podatnicy, którzy w danym roku podatkowym nie przekraczają kwoty przychodu 2 mln euro wyrażonej w polskich złotych.** Podatek dochodowy od osób fizycznych – PIT płacą wspólnicy Spółki, którym zostały wypłacone dywidendy. W tym przypadku podatek wynosi 19%.

Należy wskazać, iż **po przekształceniu spółka będzie miała inny NIP,** niż wcześniejszy przedsiębiorca, który dokonał przekształcenia działalności gospodarczej w jednoosobową spółkę z o.o. **Oznacza to więc konieczność ponownej rejestracji jako czynny podatnik VAT.** Zgłoszenia jako czynny podatnik VAT dokonujemy poprzez wypełnienie i złożenie formularza VAT – R. Formularz należy wypełnić i dostarczyć do właściwego Urzędu Skarbowego w miesiącu poprzedzającym planowane zgłoszenie jako czynny podatnik VAT.

Odnosząc się do omówionego już wcześniej pojęcia sukcesji podatkowej, wskazać należy również, iż Spółka z o.o. będzie miała możliwość wstąpienia w uprawnienia przysługujące uprzednio osobie prowadzącej działalność gospodarczą. Dlatego też otwiera to Spółce możliwość skorzystania z uprawnienia, jakim jest otrzymanie zwrotu nadwyżki wpłaconego podatku naliczonego nad należnym, do odliczenia naliczonego podatku VAT w działalności od podatku należnego spółki.

Skutki w zakresie rachunkowości

Przekształcona Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością **ma obowiązek prowadzenia pełnej księgowości.** Nie ma od tej zasady żadnych wyjątków. Oznacza to, że należy ewidencjonować każdą operację związaną z działalnością firmy. Księgi muszą być więc prowadzone w sposób skrupulatny i dokładny. **Należy ewidencjonować więc każdą transakcję dokonaną w związku z prowadzoną działalnością.** Każda zmiana widoczna na koncie spółki musi mieć odzwierciedlenie w księgach.

Tak prowadzona księgowość wymaga więc wiedzy i umiejętności. Ma ona umożliwić Spółce bieżące monitorowanie jej stanu finansowego, jak również wyliczenie należnego podatku.

Spółka zobowiązana jest również do **przedłożenia sprawozdania finansowego do KRS, które jest obowiązkowe dla wszystkich podmiotów prowadzących pełną księgowość**. Sprawozdanie sporządza się na koniec roku obrotowego, na podstawie informacji zawartych w księgach podatkowych. Na podstawie tak sporządzonego sprawozdania można dokonać weryfikacji stanu finansowego spółki, jak również wyliczyć jej wartość.

Artykuł Przygotowały Natalia Tkacz i Justyna Żmudzka-Sagan

Kontakt z autorami n.tkacz@kdlegal.eu oraz j.zmudzka@kdlegal.eu