



## Andrzej Stolarski

Uniwersytet Łódzki  
Wydział Ekonomiczno-Socjologiczny  
Katedra Finansów i Rachunkowości MŚP  
andrzej.stolarski@uni.lodz.pl

# PODATKOWE KRYTERIA WYBORU SPÓŁKI KOMANDYTOWEJ JAKO FORMY PROWADZENIA DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

**Streszczenie:** Spółka komandytowa jest popularną formą prawną prowadzenia działalności gospodarczej przez przedsiębiorców. Działając w tej formie, zabezpieczają osobisty majątek przed wierzycielami spółki i osiągają korzyści podatkowe. Tworzą jednak skomplikowaną i kosztowną konstrukcję, której działanie nie zawsze jest konieczne i obciążone jest ryzykiem podatkowym. Zastosowanie odpowiednich kryteriów pozwala na ocenę, czy prowadzenie przedsiębiorstwa wymaga formy spółki komandytowej, czy korzyści podatkowe można osiągnąć poprzez zastosowanie właściwych rozwiązań w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością.

**Słowa kluczowe:** spółka komandytowa, ryzyko podatkowe, optymalizacja podatkowa.

**JEL Classification:** H21, H24, H25.

## Wprowadzenie

Wybór formy prowadzenia działalności gospodarczej jest jedną z najważniejszych decyzji przedsiębiorców. Decyzja ta pociąga za sobą szereg konsekwencji i rodzi wiele zagrożeń, w tym ryzyko podatkowe. Ryzykiem tym obciążone jest także prowadzenie działalności gospodarczej w formie spółki komandytowej. Artykuł stanowi próbę odpowiedzi na pytanie, jakimi kryteriami mogliby kierować się przedsiębiorcy, wybierając tę formę prowadzenia działalności.

## 1. Opodatkowanie dochodu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz dochodów jej wspólników

Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością jest spółką kapitałową posiadającą następujące cechy [Kopaczyńska-Pieczniak, 2013]:

- działa pod własną firmą,
- posiada kapitał zakładowy, podzielony na udziały,
- przysługiwanie udziałów jest przesłanką uczestnictwa w tej spółce,
- wspólnicy nie odpowiadają za zobowiązania spółki,
- posiada osobowość prawną.

Do organów spółki z o.o. zaliczane są:

- zarząd,
- rada nadzorcza,
- komisja rewizyjna,
- zgromadzenie wspólników.

Obligatoryjny charakter mają zarząd i zgromadzenie wspólników.

Celem utworzenia spółki z ograniczoną odpowiedzialnością może być prowadzenie działalności gospodarczej. Posiadając osobowość prawną, spółka podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych [Melezini, 2018]. Przedmiotem opodatkowania jest dochód, który jest nadwyżką sumy przychodów podatkowych nad kosztami ich uzyskania [Smoleń, Wójtowicz, red., 2015, s. 400].

Stawka podatku wynosi 19% podstawy opodatkowania, którą jest dochód pomniejszony o możliwe odliczenia. W przypadku nowych spółek powstałych w ciągu roku podatkowego oraz małych podatników stawka podatku wynosi 15%. Małymi podatnikami spółki, u których wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro [Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych..., 2018].

Głównym prawem majątkowym, jakie przysługuje wspólnikom ze względu na gospodarczy charakter działalności spółki z o.o., jest prawo do udziału w zysku – prawo do dywidendy [Daraż, 2000]. W przypadku wypłaty dywidendy przychodem jest wartość nominalna wypłaconych lub pozostawionych do dyspozycji środków [Sekita, 2011]. Przychody otrzymane z tytułu dywidendy i innych dochodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych podlegają opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym według stawki 19% [Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych..., 2018].

Osoby fizyczne będące członkami zarządu mogą w związku z pełnieniem funkcji w spółce z o.o. otrzymywać wynagrodzenie. Podstawą wypłaty wy-

grodzienia może być umowa o pracę, umowa cywilnoprawna (umowa-zlecenie), a także akt powołania [Szymura, Dmoch, 2005].

W zależności od formy umowy lub powołania przychody członków zarządu obciążone są różnymi daninami. W przypadku, gdy wynagrodzenia wypłacane są w oparciu o zwartą umowę o pracę, wynagrodzenie pomniejszane jest o składki na ubezpieczenia emerytalne, rentowe, chorobowe. Pobierana jest także składka z tytułu ubezpieczenia zdrowotnego i podatek dochodowy od osób fizycznych. Przychody otrzymane z tytułu pełnienia funkcji określone w akcie powołania lub uchwale wspólników obciążone są wyłącznie podatkiem dochodowym według skali podatkowej.

## **2. Opodatkowanie dochodu wspólników spółki komandytowej**

Spółką komandytową jest spółka osobowa mająca na celu prowadzenie przedsiębiorstwa pod własną firmą, w której wobec wierzycieli za zobowiązania spółki co najmniej jeden wspólnik odpowiada bez ograniczenia, zwany komplementariuszem, a odpowiedzialność co najmniej jednego wspólnika, zwanego komandytariuszem, jest ograniczona [Ustawa Kodeks spółek handlowych, 2017]. Spółkę komandytową musi utworzyć co najmniej dwóch wspólników. Komplementariusze są wspólnikami aktywnymi, przejmują na siebie prowadzenie i reprezentację spółki, jednocześnie ponosząc ryzyko gospodarcze przedsięwzięcia. Komandytariusze to wspólnicy pasywni, którzy wnoszą kapitał i oczekują na zyski od kapitału [Jamroży, Jamroży, 2012]. Spółka komandytowa nie jest podatnikiem podatku dochodowego. Stanowi odrębną pod względem organizacyjnym jednostkę, w ramach której osiągane są zyski. Opodatkowaniu podlega dochód wspólnika z tytułu udziału w zysku spółki [Jamroży, Jamroży, 2012].

W zależności od formy prawnej wspólnika, dochody wspólników spółki podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych lub prawnych. Należy podkreślić, że opodatkowaniu podlega różnica pomiędzy przypadającymi na wspólnika przychodami a kosztami ich uzyskania, niezależnie od tego, czy należna wspólnikowi część zysku została mu wypłacona.

Osoby fizyczne mogą opodatkować dochody z tytułu udziału w spółce komandytowej na dwa sposoby: na zasadach ogólnych według skali podatkowej oraz zgodnie z art. 30c Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – podatkiem liniowym 19%. Wspólnicy spółki komandytowej, będący osobami fizycznymi, podlegają tym samym obowiązkom opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne i fundusz pracy co przedsiębiorcy prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą [Ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych, 2017].

### 3. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka komandytowa

Wspólnicy spółek z ograniczoną odpowiedzialnością nie odpowiadają za zobowiązania spółki, jednak dochód, jaki otrzymują z tytułu uczestnictwa w takiej spółce, jest podwójnie opodatkowany. Tworząc konstrukcję w oparciu o spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością jako komplementariuszem spółki komandytowej i stawiając się w tej konstrukcji jako komandytariusze, odnoszą oni podwójną korzyść. Nie odpowiadają za zobowiązania spółki lub odpowiadają w niewielkim stopniu oraz unikają podwójnego opodatkowania zysku przedsiębiorstwa.

Prowadzenie działalności gospodarczej w formie spółki komandytowej z roku na rok cieszy się coraz większym zainteresowaniem przedsiębiorców. Potwierdzają to dane Głównego Urzędu Statystycznego, zawarte w raporcie *Zmiany strukturalne grup podmiotów gospodarki narodowej w rejestrze REGON*.

Począwszy od 2004 r., liczba spółek komandytowych w Polsce nieprzerwanie wzrasta. Według danych na koniec 2008 r. było ich w Polsce 3737 spółek, gdy na koniec 2017 r. 30 654 spółek. Dla porównania w przypadku spółek akcyjnych liczby te wynosiły odpowiednio: 8842 w 2008 r. i 12 044 w 2017 r., spółek jawnych 30 298 i 36 399, spółek cywilnych 276 612 i 288 603. W 2008 r. działalność gospodarczą prowadziło 2 845 321 osób fizycznych, gdy w 2017 r. – 3 001 353 osób. Liczba spółek z ograniczoną odpowiedzialnością to 224 345 spółek w 2008 r. i 451 863 w 2017 r.

Jak można wywnioskować z powyższych informacji, najdynamiczniej wzrasta liczba spółek komandytowych. Zdaniem autora wzrost liczby spółek komandytowych ma wpływ na liczbę spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. Współczynnik korelacji wzrostu liczby spółek komandytowych i spółek z ograniczoną odpowiedzialnością w latach 2008-2017 wyniósł 0,9956. Silna korelacja może być spowodowana tym, że w wielu przypadkach powstanie konstrukcji optymalizacyjnej ze spółką komandytową polega na utworzeniu dwóch podmiotów: spółki komandytowej i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością.

Przeprowadzone przez autora w grudniu 2017 r. badanie wstępne 40 spółek komandytowych pokazało, że we wszystkich przypadkach firma spółki zawierała człon „Nazwa własna” sp. z o.o. spółka komandytowa. Zgodnie z Kodeksem Spółek Handlowych takie nazewnictwo oznacza, że współnikiem spółki komandytowej jest spółka z ograniczoną odpowiedzialnością i odpowiada za zobowiązania spółki komandytowej jako komplementariusz, czyli całym posiadanym majątkiem. Każda badana spółka komandytowa wykazywała więc znamiona opisanej wcześniej konstrukcji optymalizacyjnej stworzonej w celu uniknięcia podatku od dywidendy oraz zabezpieczenia majątku komandytariusza.

W rozmowie z dziewięcioma przedsiębiorcami z regionu łódzkiego prowadzącymi przedsiębiorstwa w formie spółki komandytowej na pytania, czy wybrali taką formę prawną dla prowadzenia działalności gospodarczej, kierując się oszczędnościami podatkowymi i zabezpieczeniem swojego majątku, padły odpowiedzi twierdzące. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością jako forma prowadzenia przedsiębiorstwa została przez nich odrzucona ze względu na podwójne opodatkowanie dochodu.

Zaprezentowane wcześniej rozważania wskazują, że prowadzenie działalności gospodarczej w formie spółki komandytowej ze spółką jest formą optymalizacji podatkowej. Przez optymalizację podatkową należy rozumieć świadome i zgodne z prawem zachowanie przedsiębiorcy, mające na celu minimalizację obciążeń podatkowych [Iwin-Garzyńska, 2014].

Działania optymalizacyjne obarczone są ryzykiem podatkowym. Wpływ na ryzyko podatkowe mają czynniki zewnętrzne i wewnętrzne. Czynniki zewnętrzne to [Dębniak, 2018]:

- polityka podatkową państwa,
- niestabilne prawo podatkowe,
- podejście organów podatkowych,
- zmienne interpretacje przepisów,
- zmiany uwarunkowań na rynku.

Do czynników wewnętrznych zalicza się:

- brak procedur podatkowych w przedsiębiorstwie,
- nieodpowiedni wybór formy opodatkowania działalności gospodarczej,
- brak wiedzy podatkowej kadry menedżerskiej i pracowników,
- brak profesjonalnego podejścia do zawierania transakcji w aspekcie podatkowym,
- słabe wykorzystanie programów informatycznych.

Przedsiębiorcy mogą ograniczyć ryzyko podatkowe przez kształtowanie czynników wewnętrznych. Wybierając konstrukcję optymalizacyjną w oparciu o spółkę komandytową, realizują dwa cele. Pierwszy to zabezpieczenie majątku wspólnika przed odpowiedzialnością za zobowiązania spółki. Drugi to minimalizacja obciążeń podatkowych i ryzyka podatkowego polegającego na podwójnym opodatkowaniu zysku przedsiębiorstwa. Jest to działanie optymalizacyjne, zgodne z przepisami prawa podatkowego. Jednakże można także w tym przypadku wyodrębnić kilka czynników, które stwarzają ryzyko podatkowe.

Podejście organów podatkowych do kwestii sp. z o.o. spółek komandytowych ulega zmianie. Przykładem może być interpretacja indywidualna z dnia

18 grudnia 2014 r. wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach, nr IBPBI/1/423-21/14/KB, w której stwierdził, że „nie ma przeszkód prawnych, aby wspólnicy spółki komandytowej ustalili wysokość udziałów poszczególnych wspólników w zysku spółki w sposób niezależny od wysokości wniesionych wkładów. [...] Jeżeli przyczyną zastosowanego podziału zysku nie będą obiektywne przesłanki, jakie ustaliłyby pomiędzy sobą niezależne podmioty, lecz powiązania rodzinne [...] i w wyniku takiego działania wnioskodawca nie wykaże dochodów, jakich można by oczekiwać, gdyby te powiązania nie istniały [...], to jego dochody uzyskane z tytułu uczestnictwa w tej spółce będą mogły zostać oszacowane [...]”. Z powyższej interpretacji wynika, że jeżeli wspólnikami są podmioty powiązane, wówczas ważna może być kwestia warunków podziału zysku [Mentel-Wyrzychowska, 2017].

W podobnym tonie brzmi wyrok WSA w Gdańsku z dnia 4 lutego 2015 r. sygn. akt I SA/Gd 1344/14: „Jeżeli wnioskodawca i podmiot z nim powiązany utworzą spółkę komandytową, a warunki transakcji zawieranych przez wnioskodawcę z tą spółką odbiegałyby od warunków, jakie ustaliłyby podmioty niepowiązane i w następstwie tego uzyskiwałyby on dochody niższe od tych, jakich należałoby oczekiwać, gdyby wymienione powiązania wnioskodawcy z drugim wspólnikiem nie istniały, to w takim przypadku organy podatkowe – [...] mogą określić dochód wnioskodawcy bez uwzględnienia warunków wynikających z tych powiązań”.

Innym czynnikiem zewnętrznym, jaki ma wpływ na ryzyko podatkowe w spółce komandytowej, jest obowiązek opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, zdrowotne, fundusz pracy przez wspólników spółek komandytowych.

Brak analizy warunków otoczenia podatkowego, w jakich działa przedsiębiorca oraz jego celów biznesowych może prowadzić do popełniania błędów przy wyborze formy prowadzenia działalności gospodarczej. Wybór spółki komandytowej może być powodem powstawania wyższych obciążeń niż przy wyborze innych rozwiązań, dzięki którym można osiągnąć podobne cele biznesowe, jednocześnie nie narażając się na zmienność zewnętrznych czynników ryzyka, takich jak podejście organów podatków oraz brak jednolitych linii interpretacyjnych i orzeczniczych.

Stosując odpowiednie kryteria przy wyborze formy prowadzenia działalności gospodarczej, niektórzy przedsiębiorcy mogą odrzucić spółkę komandytową, decydując się na działanie poprzez spółkę z o.o. ze względu na ochronę wspólników przed odpowiedzialnością za zobowiązania spółki i niższe obciążenia fiskalne.

#### 4. Kryteria wyboru spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki komandytowej jako formy prowadzenia działalności gospodarczej

Przed podjęciem decyzji przedsiębiorca powinien przeprowadzić analizę swoich założeń, celów biznesowych, co do wysokości planowanych przychodów, kosztów oraz swoich potrzeb w zakresie konsumpcji i reinwestycji wypracowanego zysku. Posiadając odpowiednie informacje, przedsiębiorcy powinni dokonać prognozy obciążeń podatkowych i parapodatkowych, jakim będzie podlegało przedsiębiorstwo i jego wspólnicy w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością i w spółce komandytowej.

W procesie podejmowania decyzji, analizując wysokość obciążeń podatkowych, należy zdaniem autora rozważyć następujące parametry:

- Wysokość przychodów przedsiębiorstwa.
- Stawka podatku dochodowego przedsiębiorstwa i wspólnika.
- Kwota zysku.
- Sposób podziału zysku pomiędzy wspólników oraz ustalenie części zysku zatrzymanego w przedsiębiorstwie służąca dalszemu finansowaniu.
- Forma transferu zysku do wspólników.
- Moment powstania obowiązku podatkowego.
- Dodatkowe obciążenia podatkowe i parapodatkowe, w tym ustalone niezależnie od wielkości dochodu.

Kolejnym krokiem jest porównanie obciążeń podatkowych w oparciu o ustalone parametry.

Spółki komandytowe są transparentne w zakresie podatku dochodowego. Podatnikami są wspólnicy spółki, opłacający podatek w odpowiedniej dla nich formie. W dalszych rozważaniach zostanie przyjęte założenie, że wspólnik rozlicza podatek metodą liniową. Wysokość podatku można zatem wyrazić wzorem:

$$P_{OF} = D \times S_L$$

gdzie:

$P_{OF}$  – wysokość obciążeń wspólnika spółki,

$D$  – dochód podlegający opodatkowaniu,

$S_L$  – stawka podatku w procentach.

Wspólnicy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością uczestniczą w zysku spółki, otrzymując dywidendę, której wypłata jest opodatkowana. Zysk przypadający na wspólnika opodatkowany jest podwójnie. Wysokość podatku wyraża się wzorem:

$$P_{PDOP/DYW} = D \times S_{PDOP} + D \times (1 - S_{PDOP}) \times S_{DYW}$$

gdzie:

$P_{PDOP/DYW}$  – kwota obciążeń uwzględniająca podatek spółki i podatek od dywidendy,  
 $D$  – dochód podlegający opodatkowaniu,

$S_{PDOP}$  – stawka podatku od osób prawnych,

$S_{DYW}$  – stawka podatku od dywidendy.

Określenie wysokości podatku, jaki obciąża wspólnika spółki komandytowej i spółki z o.o., pozwala na ustalenie kryterium podejmowania decyzji co do wyboru formy prowadzenia działalności. Jeżeli będzie spełniona nierówność  $P_{PDOP/DYW} > P_{OF}$ , korzystniejszą formą prowadzenia działalności będzie spółka komandytowa. W przeciwnym wypadku – spółka z ograniczoną odpowiedzialnością.

Obecnie stawki podatku dochodowego od osób prawnych wynoszą 19% lub 15%, a stawka podatku od dywidendy osób fizycznych 19%. Oznacza to, że  $P_{PDOP/DYW}$  będzie stanowić odpowiednio 34,39% lub 31,15% dochodu przy  $P_{OF}$  wynoszącym 19%. Opierając się jedynie na kryterium wysokości podatku, prowadzenie działalności w formie spółki komandytowej będzie zawsze korzystne.

Wśród kryteriów należy rozważyć również, czy wspólnik podlega innym obciążeniom. Wspólnicy spółki komandytowej mogą być zobowiązani do opłacania składek na ubezpieczenia społeczne i inne. Wzór określający obciążenia wspólnika spółki komandytowej można w takim przypadku zapisać:

$$P_{OF} = D \times S_L + ZUS$$

gdzie:

$ZUS$  – składki na ubezpieczenia społeczne, fundusz pracy i część składki na ubezpieczenie zdrowotne, która nie może być odliczona od podatku dochodowego.

Przy założeniu, że wielkość  $ZUS$  wynosi rocznie 11 000 zł, decydującym kryterium będzie wysokość dochodu. Jeżeli stawka podatku płaconego przez spółkę z o.o. wynosi 19%, a część przypadającego na wspólnika zysku jest mniejsza niż 57 895 zł, obciążenia wspólnika spółki z ograniczoną odpowiedzialnością będą niższe, niż gdyby był wspólnikiem spółki komandytowej. Przy stawce 15% kwota graniczna przesuwa się do 73 333 zł, a przy stawce 9% wyniosłaby 122 222 zł.

Kolejnymi problemami do rozważenia są moment powstania obowiązku podatkowego i sposób podziału zysku. Wspólnik spółki komandytowej opłaca



podatek od dochodu ze spółki niezależnie od momentu wypłaty zysku. Warunkiem wystarczającym do powstania obowiązku podatkowego jest pojawienie się dochodu.

W przypadku dywidendy podlega ona opodatkowaniu w momencie wypłaty. Przy uwzględnieniu tych czynników wzór określający obciążenia wspólnika spółki z o.o. prezentuje się następująco:

$$P_{PDOP/DYW} = D \times S_{PDOP} + D \times (1 - S_{PDOP}) \times D\% \times S_{DYW}$$

gdzie:

$D\%$  – procent zysku przeznaczony na dywidendę.

Przy obecnie obowiązującej stawka podatku dochodowego od osób prawnych i fizycznych, jeżeli zysk nie będzie przeznaczony na wypłatę dywidendy, zawsze będzie spełniona poniższa nierówność:

$$D \times S_{PDOP} + D \times (1 - S_{PDOP}) \times D\% \times S_{DYW} < D \times S_L + ZUS$$

Jeżeli wspólnicy zamierzają zysk spółki reinwestować, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością jest lepszym wyborem.

Ostatnim w niniejszej pracy omawianym kryterium wyboru formy prowadzenia działalności jest sposób transferu zysku do wspólników. Wspólnicy spółki z ograniczoną działalnością mogą jednocześnie pełnić funkcje w zarządzie spółki i otrzymywać wynagrodzenie na podstawie aktu powołania. Wypłacone wynagrodzenie jest kosztem uzyskania przychodu dla spółki. W oparciu o obowiązujące na dzień pisania artykułu przepisy dotyczące skali podatkowej, przy dochodzie nieprzekraczającym 176 tys. zł, będzie spełniona nierówność:

$$(D - 85\,528) \times 32\% + 15\,395,04 < D \times S_L + ZUS$$

Zakładając, że dochody przedsiębiorcy nie będą przekraczały 176 tys. zł rocznie i będą wypłacane z tytułu pełnienia funkcji członka zarządu, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością jest formą korzystniejszą.

## Podsumowanie

Spółka komandytowa z udziałem spółki z ograniczoną odpowiedzialnością jako komplementariuszem jest popularną formą prowadzenia działalności gospodarczej. Zapewnia wspólnikom spółki ochronę majątku przed wierzycielami spółki oraz pozwala uniknąć podwójnego opodatkowania zysku spółki, tak jak ma to miejsce w przypadku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. W określonych warunkach działanie przedsiębiorców w formie spółki komandytowej może powodować powstanie ryzyka podatkowego, którego konsekwencją jest powstanie dodatkowych obciążeń finansowych.

Wykorzystanie opisanych w niniejszej pracy kryteriów pozwala na ocenę ryzyka podatkowego przy wyborze formy prowadzenia działalności gospodarczej.

## Literatura

- Daraż A. (2000), *Dywidenda w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością – wybrane zagadnienia bilansowe i podatkowe*, „Monitor Podatkowy”, nr 7, s. 10-15.
- Dębniak P. (2018), *Optymalizacja podatkowa jako element zarządzania finansami przedsiębiorstwa*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 1(91), s. 151-160.
- Interpretacja indywidualna z dnia 18 grudnia 2014 r. wydana przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach, nr IBPBI/1/423-21/14/KB.
- Iwin-Garzyńska J. (2014), *Optymalizacja podatkowa a rozwój przedsiębiorstw*, „Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu”, vol. 52, nr 1, s. 57-72.
- Jamroży M., Jamroży A. (2012), *Spółka osobowa prawa handlowego. Aspekty prawno-podatkowe, optymalizacja podatkowa*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa.
- Kopaczyńska-Pieczniak K. (2013), *Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością*, Biblioteka Prawa Handlowego, A. Kidyba (red. nauk.), LEX Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Melezini A. (2018), *Podmiot podatku – ogólna charakterystyka*, Publikacje Elektroniczne ABC, <https://sip.lex.pl/#/publication/469954257> (dostęp: 12.05.2018).
- Mentel-Wyrzychowska E. (2017), *Udział w zyskach i stratach spółki komandytowej*, „Gazeta Podatkowa” 2 listopada, nr 88(1442).
- Sekita J. (2011), *Opodatkowanie dochodów osób fizycznych z inwestowania i lokacji majątku*, ABC Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Smoleń P., Wójtowicz W., red. (2015), *Prawo podatkowe*, C.H.Beck, Warszawa.
- Szymura T., Dmoch W. (2005), *Opodatkowanie wynagrodzeń członków zarządu spółek kapitałowych*, „Monitor Podatkowy”, nr 9, s. 13-16.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz.U. z 2018 r., poz. 200 z późn.zm.

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. z 2017 r., poz. 2343 z późn.zm.

Ustawa z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, Dz.U. z 2017 r., poz. 1778 z późn.zm.

Ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych, Dz.U. z 2017 r., poz. 1577 z późn.zm.

Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 4 lutego 2015 r., sygn. akt I SA/Gd 1344/14.

*Zmiany strukturalne grup podmiotów gospodarki narodowej w rejestrze REGON (2018), Raport, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa.*

### **TAX CRITERIA FOR THE SELECTION OF A LIMITED PARTNERSHIP AS A FORM OF RUNNING A BUSINESS**

**Summary:** A limited partnership is a popular legal form of running a business by entrepreneurs. Acting in this form, they secure personal assets from the company's creditors and achieve tax benefits. However, that form is a complicated and expensive construction, the operation of which is not always necessary and carries a tax risk. The application of appropriate criteria allows to assess whether running a company requires the form of a limited partnership, or whether tax benefits can be achieved by applying appropriate solutions in a limited liability company.

**Keywords:** limited partnership, tax risk, tax optimization.