

Małgorzata Magdalena Hybka

Zalety i wady amerykańskiej spółki typu S z perspektywy małego przedsiębiorstwa

Ekonomiczne Problemy Usług nr 116, 62-72

2015

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

MAŁGORZATA MAGDALENA HYBKA

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

ZALETY I WADY AMERYKAŃSKIEJ SPÓŁKI TYPU S Z PERSPEKTYWY MAŁEGO PRZEDSIĘBIORSTWA

Streszczenie

Celem artykułu jest ocena atrakcyjności amerykańskiej spółki typu S jako formy prawnej prowadzenia niewielkiej działalności gospodarczej. Określono w nim zalety i wady tej spółki zarówno z podatkowego, jak i pozapodatkowego punktu widzenia. Wymieniono i scharakteryzowano także formy prawne prowadzenia działalności gospodarczej w USA oraz wskazano warunki jakie musi spełnić przedsiębiorca, aby prowadzić działalność w formie spółki typu S. Ponadto określono strukturę amerykańskich przedsiębiorstw według formy prawnej, liczbę spółek typu S według sekcji działalności gospodarczej oraz wysokość ich przychodów i dochodów do opodatkowania.

Słowa kluczowe: małe przedsiębiorstwo, formy prawne działalności gospodarczej, federalny podatek dochodowy, optymalizacja podatkowa, USA

Wprowadzenie

Wybór formy prawnej działalności gospodarczej prowadzonej przez przedsiębiorstwo małych rozmiarów należy do decyzji o charakterze strategicznym. Determinuje on dopuszczalne formy opodatkowania, wpływa więc na wysokość zobowiązania podatkowego. Od wyboru tego zależy między innymi procedura ustalania dochodu podatnika, możliwości odliczenia ulg podatkowych, wysokość stawek podatku a także zakres nakładanych na podatników obowiązków ewidencyjnych. Przy wyborze formy działalności gospodarczej przedsiębiorstwa uwzględniają wiele czynników. Poza zasadami opodatkowania, należą do nich w szczególności: liczba i zakres odpowiedzialności właścicieli, wysokość przychodów i kosztów oraz skala i rodzaj prowadzonej działalności.

W Stanach Zjednoczonych przedsiębiorstwa mogą prowadzić działalność gospodarczą w zróżnicowanych formach prawnych. Chociaż dominuje indywidualne prowadzenie przedsiębiorstwa przez osobę fizyczną (*sole proprietorship*), stosunkowo liczne są również spółki kapitałowe (*corporations*). Stanowią one około 18,4% wszystkich amerykańskich przedsiębiorstw. Ta forma prawna wybierana jest także często przez małe przedsiębiorstwa. Związane jest to między innymi z uznaniem za małe przedsiębiorstwo podmiotu zatrudniającego relatywnie dużą liczbę

pracowników. Stosownie bowiem do definicji *United States Census Bureau* za przedsiębiorstwa małe uważa się podmioty zatrudniające poniżej 500 pracowników, podczas gdy w państwach Unii Europejskiej mianem małych określa się przedsiębiorstwa zatrudniające poniżej 50 pracowników, z rocznym obrotem lub całkowitym bilansem rocznym nieprzekraczającym 10 mln euro. Do podejmowania i prowadzenia działalności gospodarczej w formie spółki kapitałowej zachęca przedsiębiorców w USA możliwość wyboru przez te spółki szczególnego statusu podatkowego – spółki typu S (*S corporation*). W wypadku dokonania tego wyboru nie podlega bowiem opodatkowaniu dochód spółki lecz dochód jej udziałowców (akcjonariuszy) inaczej jest w przypadku wyboru statusu spółki typu C (*C corporation*), której dochód podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od korporacji. W artykule przedmiotem rozważań jest spółka typu S. Wymieniono i opisano w nim formy prawne działalności gospodarczej przedsiębiorstw w Stanach Zjednoczonych. Scharakteryzowano także cechy spółki typu S i zasady jej opodatkowania federalnym podatkiem dochodowym. Ponadto przedstawiono liczbę tych spółek według sekcji działalności gospodarczej oraz osiągnany przez nie przychód i dochód.

Formy prawne działalności gospodarczej w Stanach Zjednoczonych

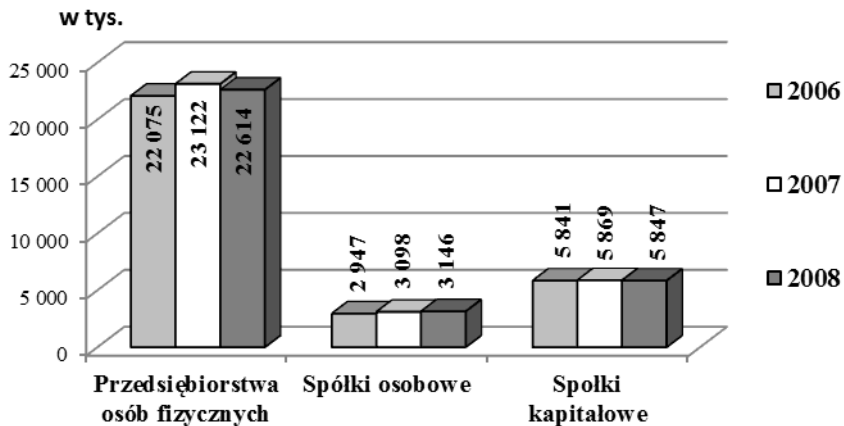
Najczęściej wybieraną formą prowadzenia działalności gospodarczej przez małe przedsiębiorstwa w Stanach Zjednoczonych jest indywidualna działalność gospodarcza (*sole proprietorship*). Ta forma ma wiele zalet, do których w szczególności należy zaliczyć: stosunkowo nieskomplikowaną procedurę rejestracji działalności gospodarczej, niewielkie wymogi kapitałowe, niskie koszty założenia, prowadzenia i likwidacji działalności, znaczną swobodę właściciela w podejmowaniu decyzji i uproszczone zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych i opodatkowania¹. Przedsiębiorca prowadzący działalność gospodarczą w tej formie za zobowiązania przedsiębiorstwa ponosi jednak pełną odpowiedzialność całym swoim majątkiem. Dochód z indywidualnej działalności gospodarczej podlega doliczeniu do dochodów podatnika z innych źródeł przychodów i opodatkowaniu według skali progresywnej. W Stanach Zjednoczonych około 71,6% przedsiębiorstw prowadzi działalność właśnie w tej formie². Uzyskiwany przez te przedsiębiorstwa dochód netto stanowi jednak tylko 15,5% dochodu netto wszystkich amerykańskich przedsiębiorstw. Indywidualna działalność gospodarcza dominuje w szczególności w sektorze usług i handlu detalicznego.

Mniejszą popularnością wśród przedsiębiorców cieszą się spółki osobowe (wykres 1). Zasady tworzenia, prowadzenia działalności i likwidacji tych spółek regulowane są przez prawo stanowe. W USA, w zależności od zakresu odpowiedzialności wspólników za zobowiązania wyróżnia się spółkę jawną (*general partnership*), spółkę komandytową (*limited partnership*) i spółkę partnerską (*limited liability partnership*). Niektóre stany dopuszczają także możliwość tworzenia

¹ A. Schneeman, *The Law of Corporations and Other Business Organizations*, Cengage Learning, New York 2010, s. 31.

² *Number of Tax Returns by Type of Business 2012*, <http://www.census.gov> (27.10.2014).

spółki komandytowej, w wypadku której odpowiedzialność za zobowiązania spółki zarówno komandytariuszy (*limited partners*), jak i komplementariuszy (*general partners*) jest ograniczona, obydwie grupy wspólników pełnią jednak odmienne funkcje w spółce (*limited liability limited partnership*). Ta forma prawna została prawnie uregulowana w 27 stanach. Wadą tych spółek są wysokie koszty rejestracji w porównaniu do klasycznej spółki komandytowej (*limited partnership*).



Rysunek 1. Liczba przedsiębiorstw według formy prawnej w latach 2006–2008

Źródło: *Number of Tax Returns by Type of Business 2012*, www.census.gov (27.10.2014).

W przypadku spółki jawnej wszyscy wspólnicy solidarnie odpowiadają za zobowiązania spółki całym swoim majątkiem. Dochód wspólników po podziale podlega doliczeniu do dochodu z pozostałych źródeł każdego ze wspólników i opodatkowaniu progresywną skalą podatkową. Założenie tego typu spółki pozwala na równomierne rozłożenie ryzyka finansowego pomiędzy wszystkich wspólników, brak ograniczenia odpowiedzialności wspólników za zobowiązania spółki jest uznawany jednak za istotną jej wadę.

W spółce komandytowej komplementariusze zarządzają spółką i jej majątkiem a ich odpowiedzialność za zobowiązania spółki jest nieograniczona. Komandytariuszom nie przysługuje prawo do prowadzenia spraw spółki, jednocześnie ponoszą oni odpowiedzialność za zobowiązania spółki tylko do wysokości wniesionych do niej wkładów. Utworzenie tego typu spółki pozwala na łatwiejsze pozyskanie kapitału na działalność gospodarczą niż w przypadku spółki jawnej.

Przepisy umożliwiające powoływanie spółek partnerskich po raz pierwszy zostały wprowadzone 1991 roku w Teksasie. W okresie 10 lat od ich wprowadzenia wdrożyły je wszystkie amerykańskie stany³. Wspólnicy spółki partnerskiej odpo-

³ E.P.M. Vermeulen, *The Evolution of Legal Business Forms in Europe and the United States: Venture Capital, Joint Venture and Partnership Structures*, Kluwer Law International, The Hague 2003, s. 116.

wiadają bez ograniczeń za własną działalność, nie ponoszą jednak zasadniczo odpowiedzialności za zobowiązania ogólne spółki, jeśli powstały w związku z błędnymi decyzjami, niedbalstwem lub przynoszącą szkody spółce działalnością pozostałych wspólników, pracowników, przedstawicieli albo innych osób działających w imieniu lub na rzecz spółki⁴. Zakres tej odpowiedzialności jest zdefiniowany nieco odmiennie w zależności od przepisów prawa stanowego, na terytorium którego spółka prowadzi działalność. Spółka zorganizowana w tej formie może wybrać opodatkowanie podatkiem dochodowym od korporacji.

W prawie amerykańskim inaczej niż w polskim nie występuje podział spółek kapitałowych na spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i akcyjne. Amerykańska spółka z ograniczoną odpowiedzialnością znacznie różni się od tego typu spółki funkcjonującej na gruncie prawa polskiego i wykazuje wiele cech spółki osobowej. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością (*limited liability company*) określana jest w USA jako hybrydowa forma prawna, łączy bowiem zalety spółki kapitałowej, wiążące się z ograniczoną odpowiedzialnością udziałowców za zobowiązania spółki, z korzyściami podatkowymi spółek osobowych, polegającymi na transparentności podatkowej. Ponadto spółka ta może być kierowana przez zarząd lub bezpośrednio przez udziałowców (podobnie jak w spółkach osobowych). Przepisy regulujące funkcjonowanie tego typu spółek pojawiły się najpierw w stanie Wyoming w 1977 roku, a pięć lat później wprowadzone zostały również na Florydzie. Od połowy lat dziewięćdziesiątych XX wieku ta forma prawna została uregulowana we wszystkich amerykańskich stanach⁵. Zaletą tego typu spółek jest mniejszy zakres obowiązków ewidencyjnych i uproszczona rachunkowość w porównaniu do spółek kapitałowych.

Spółki kapitałowe (*corporations*) klasyfikowane są w USA według różnych kryteriów. Najczęściej stosowane jest jednak kryterium podatkowe, według którego wyróżnia się spółki typu S i typu C. Spółka typu C jest klasyczną spółką kapitałową, w której akcjonariusze nie ponoszą odpowiedzialności za zobowiązania spółki. Spółka ta podlega opodatkowaniu podatkiem od korporacji. Ponadto wypłacone przez spółkę dywidendy podlegają opodatkowaniu jako dochód akcjonariuszy. Dochód spółki typu S jest natomiast doliczany do dochodów udziałowców (akcjonariuszy) i podlega opodatkowaniu federalnym podatkiem dochodowym. Należy przy tym zauważyć, że status spółki typu S podmiot może uzyskać stosownie do przepisów zarówno federalnego, jak i stanowego prawa podatkowego. Nie wszystkie stany USA przyznają spółkom kapitałowym prawo wyboru tego statusu dla celów stanowego podatku dochodowego. Przykładowo, status ten nie może zostać wybrany przez spółkę zarejestrowaną w New Hampshire, Tennessee czy Dystrykcie Kolumbia. Brak odpowiednich regulacji w prawie stanowym nie wpływa jednak na zasady opodatkowania spółki typu S na gruncie federalnego prawa podatkowego.

⁴ T. Cody, D.A. Hopkins, L.A. Perlman, *Guide to Limited Liabilities Companies*, CCH a Wolters Kluwer Business, Chicago 2007, s. 80.

⁵ M.P. Keightley, *A Brief Overview of Business Types and their Tax Treatment*, Congressional Research Service, Washington 2013, s. 8.

Cechy spółki typu S i zasady jej opodatkowania federalnym podatkiem dochodowym

Za autora koncepcji spółki kapitałowej, która może dokonać wyboru opodatkowania na zasadach przewidzianych dla spółek osobowych, jest uznawany prezydent USA D. Eisenhower. Koncepcja ta powstała w 1954 roku a została wdrożona w życie cztery lata później⁶. Ponieważ jej wprowadzenie wiązało się z wieloma kontrowersjami, od momentu jej implementacji w USA obowiązywało wiele ograniczeń dla przedsiębiorców decydujących się na wybór opisywanej formy prowadzenia działalności gospodarczej.

Podobnie jak w przypadku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, zaletą spółek kapitałowych, w tym spółki typu S, jest ograniczona odpowiedzialność udziałowców (akcjonariuszy) za zobowiązania spółki. Zarówno w wypadku spółki typu S, jak i C występują zbliżone obowiązki rejestracyjne. Pewne uproszczenia w tym zakresie mają bowiem zastosowanie wyłącznie dla spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. Zaletą spółki typu S jest możliwość wyboru metody kasowej lub memoriałowej prowadzenia ksiąg rachunkowych. Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością zobowiązana jest do stosowania metody memoriałowej.

Przepisy prawa wprowadzają ograniczenia dotyczące maksymalnej liczby udziałowców (akcjonariuszy) spółki typu S. Ich liczba nie może przekraczać 100⁷. Współmałżonka i członków rodziny dla celów omawianych przepisów uznaje się za jednego udziałowca (akcjonariusza). Ograniczenia te nie występują w przypadku spółek z ograniczoną odpowiedzialnością i spółek typu C. Zaletę spółek typu S uznaje się także możliwość posiadania przez te spółki udziałów w spółkach typu C. Posiadanie udziałów w spółkach typu S przez spółki z ograniczoną odpowiedzialnością i spółki typu C jest natomiast zasadniczo niemożliwe.

Utworzenie spółki typu S wymaga spełnienia wielu warunków. W przypadku rozpoczęcia działalności gospodarczej przez spółkę kapitałową wybór spółki typu S jako formy jej prowadzenia możliwy jest w ciągu 75 dni od daty zarejestrowania spółki. W odniesieniu do pozostałych spółek wybór opisywanej formy prowadzenia działalności gospodarczej musi zostać dokonany nie później niż przed upływem 2 miesięcy i 15 dni od rozpoczęcia roku podatkowego, w którym forma ta będzie obowiązywać, lub w dowolnym terminie w roku podatkowym poprzedzającym rok podatkowy, w którym forma ta będzie obowiązywać. W przypadku podmiotów prowadzących już działalność gospodarczą nie jest możliwy ponowny wybór statusu spółki typu S w okresie 5 lat od rezygnacji z tego statusu lub jego utraty w następstwie niespełnienia ustawowych warunków. Celem działalności spółki typu S powinno być osiągnięcie zysku. Spółka ta może emitować wyłącznie akcje jednej klasy. Udziałowcami (akcjonariuszami) tej spółki mogą być wyłącznie obywatele amerykańscy, stali rezydenci USA lub takie krajowe podmioty jak ustawowo okre-

⁶ D.H. Schenk, *Federal Taxation of S Corporations*, Law Journal Press, New York 2005, s. 12.

⁷ R.W. Jamison, *S Corporation Taxation*, CCH a Wolters Kluwer Business, Chicago 2008, s. 57.

ślone fundusze nieruchomości i fundusze powiernicze⁸. Co więcej, dochód spółki ze źródeł pasywnych nie może przekraczać 25% przychodu brutto spółki. Do dochodów pasywnych zalicza się między innymi dochód uzyskany z aktywów finansowych, z tytułu dywidend, najmu i dzierżawy składników majątku, odsetek, należności licencyjnych czy różnic kursowych. Jeśli wspomniany próg zostaje przekroczony w trzech kolejnych latach, spółka ta traci status spółki typu S z początkiem kolejnego czwartego roku kalendarzowego⁹.

Podstawową zaletą spółki typu S jest jej specjalny status podatkowy, pozwalający na uniknięcie podwójnego opodatkowania dochodu. Dochód ten bowiem podlega doliczeniu do dochodów poszczególnych udziałowców (akcjonariuszy) i opodatkowaniu federalnym podatkiem dochodowym według progresywnej skali (tab. 1). Rozwiązanie to nie zawsze jest jednak korzystne dla udziałowców (akcjonariuszy). Do doliczenia odpowiedniej części dochodu spółki do dochodów udziałowców (akcjonariuszy) dochodzi także wtedy, gdy zarząd spółki podejmie decyzję o zatrzymaniu zysku i niewypłaceniu dywidend. W sytuacji, gdy spółka ponosi w danym roku podatkowym stratę, odpowiednia jej część, zależna od wysokości udziału danego udziałowca (akcjonariusza) w kapitale, może zostać potrącona od sumy dochodów podatnika. Gdy suma ta jest niewystarczająca, podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia tej straty najpierw od dochodu osiągniętego w 2 latach poprzedzających jej poniesienie a następnie w 20 kolejnych latach.

Dochód spółki typu S określany jest na podstawie przepisów sekcji 703 amerykańskiego Kodeksu podatkowego stosownie do zasad przewidzianych dla spółek osobowych¹⁰. Od przychodów z jej działalności potrącane są koszty prowadzenia działalności gospodarczej. Przy potrącaniu tych kosztów obowiązuje wiele ograniczeń. Nie jest przykładowo możliwe odliczanie kar umownych i grzywien, prezentów, których wartość na jedną osobę obdarowaną przekracza rocznie 25 USD, wydatków na ugoszczenie kontrahentów i klientów w kwocie przekraczającej 50% tych wydatków, wydatków na promocję i reklamę udziałowców w środkach masowego przekazu, jeśli celem działań promocyjnych lub reklamowych jest kreowanie ich osobistego wizerunku.

Od dochodu przypisanego poszczególnym udziałowcom (akcjonariuszom) podlega odliczeniu wiele ulg podatkowych. Ich odliczenie może przybrać formę ryczałtową (*standard deduction*)¹¹. W 2014 roku kwoty tego odliczenia wynoszą:

- w przypadku rozliczenia indywidualnego – 6200 USD,
- wspólnego rozliczenia małżonków i wdowców (wdów) w roku owdowienia – 12 400 USD,
- rozliczenia osoby mającej na utrzymaniu dziecko (dzieci) lub inne osoby (rozliczenia głowy rodziny) – 9100 USD.

⁸ K. Murphy, M. Higgins, *Concepts of Federal Taxation*, Cengage Learning, Mason OH 2013, s. 138.

⁹ S. Raabe, M. Young, *Taxation of Business Entities*, Cengage Learning, Mason OH 2014, s. 1210.

¹⁰ *Internal Revenue Code*, www.irs.gov (27.10.2014).

¹¹ Porównanie opłacalności potrącania ryczałtowej i rzeczywistej kwoty tych ulg: S. Lowry, *Tax Deductions for Individuals: A Summary*, Congressional Research Service, Washington 2014, s. 4.

Tabela 1

Stawki federalnego podatku dochodowego w 2014 roku

Stawka podatku (w %)	Rozliczenie indywidualne	Wspólne rozliczenie małżonków i wdowców (wdów) w roku owdowienia	Rozliczenie indywidualne małżonka/małżonki	Rozliczenie osoby mającej na utrzymaniu dziecko (dzieci) lub inne osoby (rozliczenie głowy rodziny)
	Podstawa opodatkowania w USD			
10,0	0–9075	0–18 150	0–9075	0–12 950
15,0	9076–36 900	18 151–73 800	9076–36 900	12 951–49 400
25,0	36 901–89 350	73 801–148 850	36 901–74 425	49 401–127 550
28,0	89 351–186 350	148 851–226 850	74 426–113 425	127 551–206 600
33,0	186 351–405 100	226 851–405 100	113 426–202 550	206 601–405 100
35,0	405 101–406 750	405 101–457 600	202 551–228 800	405 101–432 200
39,6	406 751 i więcej	457 601 i więcej	228 801 i więcej	432 201 i więcej

Źródło: *The 2014 Tax Brackets*, <http://taxfoundation.org/article/2014-tax-brackets> (27.10.2014).

Podatnik ma prawo wyboru odliczenia od dochodu wydatków na niektóre cele w ich rzeczywistej wysokości, w zamian za odliczenie ryczałtowe (*itemized deduction*). Prawo to przysługuje w odniesieniu do wydatków na cele edukacyjne, wydatków na cele zdrowotne, zapłaconych odsetek od pożyczek i kredytów na cele mieszkaniowe i inwestycyjne, zapłaconych niektórych podatków stanowych i lokalnych, darowizn przekazanych na rzecz organizacji pożytku publicznego, straty losowej spowodowanej między innymi kradzieżą, aktami wandalizmu, katastrofami naturalnymi, atakiem terrorystycznym¹².

Ponadto odliczeniu od podatku w USA podlegają ulgi refundowane, w których gdy kwota ulgi przewyższa kwotę podatku, od którego jest ona odliczana, podatnikowi przysługuje prawo do uzyskania od państwa zwrotu pozostałej części (np. ulgi z tytułu poniesienia wydatków na wykształcenie wyższe czy zapłaconych składek na ubezpieczenie zdrowotne) oraz ulgi nierefundowane odliczane wyłącznie do kwoty podatku (np. wydatki z tytułu realizacji energooszczędnych inwestycji mieszkaniowych, wydatki na prowadzenie przez przedsiębiorstwa prac badawczo-rozwojowych, wydatki poniesione na zatrudnienie niektórych pracowników w prowadzonym przedsiębiorstwie, np. osób niepełnosprawnych).

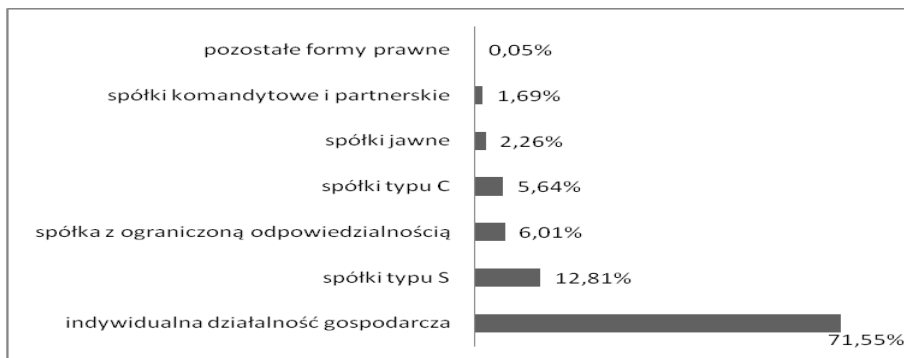
Struktura spółek typu S, wysokość przychodów i dochodów

Spółki typu S należą do najbardziej dynamicznie rozwijającej się formy prowadzenia działalności gospodarczej w USA. W ostatnim dwudziestoleciu ich liczba wzrosła prawie 2,5 krotnie, podczas gdy w tym samym okresie liczba wszystkich przedsiębiorstw w USA niezależnie od formy prawnej wzrosła jedynie o około 60%. Jed-

¹² *Federal Taxation – Comprehensive Topics*, red. E.P. Smith, P.J. Harmelink, J.R. Hasselback, CCH a Wolters Kluwer business, Chicago 2009, s. 8024.

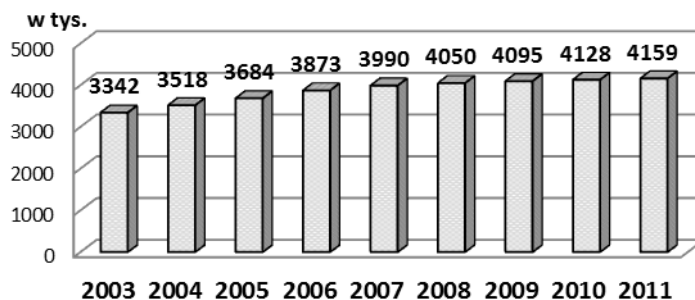
nocześnie w tym okresie o około 20% zmniejszyła się liczba spółek typu C. Od 1996 roku liczba spółek typu S przekracza liczbę spółek typu C¹³.

Wśród form prowadzenia działalności gospodarczej dominującą rolę odgrywają przedsiębiorstwa jednoosobowego. Spółki typu S stanowią 12,8% wszystkich amerykańskich przedsiębiorstw (rys. 2). W 2011 roku ich liczba sięgnęła prawie 4,2 mln (rys. 3). Najmniej liczne są spółki komandytowe i partnerskie. W nielicznej grupie pozostałych form prawnych uwzględniono w szczególności inwestycyjne spółki holdingowe (*regulated investment companies*) oraz fundusze inwestycyjne zamknięte zajmujące się inwestycjami na rynku nieruchomości (*real estate investment trusts*). Odsetek pozostałych form prawnych jest niewielki i sięga zaledwie 0,05%.



Rysunek 2. Struktura przedsiębiorstw według formy prawnej w 2008 roku

Źródło: *Number of Returns, Total Receipts, Business Receipts, Net Income (less deficit), Net Income, and Deficit*, www.irs.gov (27.10.2014).



Rysunek 3. Liczba spółek typu S w latach 2006–2011

Źródło: *Corporations – Selected Financial Items*, <http://www.census.gov>; *S Corporations: Total Receipts and Deductions, Portfolio Income, Rental Income, and Total Net Income, by Major Industry for the years 2009–2011*, <http://www.irs.gov> (27.10.2014).

¹³ E. Legel, K. Bennett, M. Parisi, *The Effects of Tax Reform on the Structure of US Business*, Internal Revenue Service, Washington 2003, s. 66.

Największa liczba spółek typu S prowadzi działalność gospodarczą w zakresie handlu hurtowego i detalicznego oraz świadczy usługi profesjonalne, naukowe i techniczne (rys. 4). Najwyższe roczne przychody na spółkę typu S osiągają spółki prowadzące działalność w zakresie przetwórstwa przemysłowego i w sektorze handlu hurtowego.

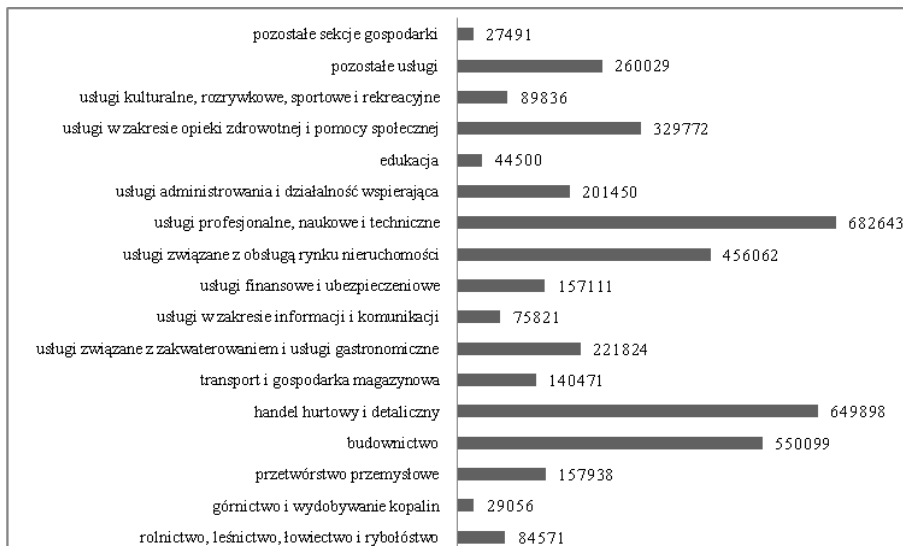
Spółki typu S przeciętnie mają nie więcej niż dwóch udziałowców (akcjonariuszy) (tab. 2). W zaledwie 0,6% tego typu spółek jest więcej niż 10 akcjonariuszy. Udział dochodów w przychodach spółek typu S wynosi 5,7%. Prawie 1/3 tych spółek ponosi stratę z działalności gospodarczej. Spółki prowadzące działalność gospodarczą w zakresie przetwórstwa przemysłowego, budownictwa, handlu hurtowego i detalicznego, usług finansowych i ubezpieczeniowych oraz zarządzania przedsiębiorstwem posiadają 63,2% wszystkich aktywów spółek typu S.

Tabela 2

Przychód spółek typu S, liczba udziałowców i dochód do opodatkowania w latach 2009–2011

Lata	Przychód (w tys. USD)		Liczba udziałowców (akcjonariuszy)		Dochód do opodatkowania (w tys. USD)	
	ogółem	na spółkę	ogółem	na spółkę	ogółem	na spółkę
2009	5 392 866 853	1317,08	7 083 826	1,73	272 466 326	66,54
2010	5 684 431 238	1377,19	7 037 811	1,71	334 093 927	80,94
2011	6 230 405 646	1498,21	8 835 456	2,12	375 437 189	90,28

Źródło: *S Corporations*, www.irs.gov (27.10.2014).



Rysunek 4. Liczba spółek typu S według sekcji działalności gospodarczej w 2011 roku

Źródło: *S Corporations: Total Receipts and Deductions, Portfolio Income, Rental Income, and Total Net Income, by Major Industry – 2011*, www.irs.gov (27.10.2014).

Podsumowanie

Spółki typu S są najliczniejszą grupą spółek kapitałowych w USA, jednocześnie osiągane przez nie przychody i dochody są znacznie niższe niż spółek typu C. Spółki typu S stanowią około 70% spółek kapitałowych, ich przychody stanowią natomiast zaledwie 20% przychodów osiąganych przez te spółki. Spółki typu S mają w większości przypadków niewielu udziałowców (akcjonariuszy). Wybierane są często jako forma prowadzenia działalności gospodarczej także przez przedsiębiorstwa niewielkich rozmiarów.

Popularność spółek typu S wynika z licznych ich zalet. Specjalny status podatkowy zrównuje zasady opodatkowania tych spółek z zasadami stosowanymi w odniesieniu do spółek osobowych. Skutkuje to uproszczeniem obowiązków ewidencyjnych nakładanych na te spółki i umożliwia uniknięcie podwójnego opodatkowania dochodów, do czego dochodzi w pozostałych spółkach kapitałowych. W porównaniu do spółek z ograniczoną odpowiedzialnością ważną zaletą spółki typu S jest możliwość wyboru metody kasowej lub memoriałowej prowadzenia ksiąg rachunkowych. Jednocześnie, inaczej niż w odniesieniu do spółek osobowych, udziałowcy (akcjonariusze) spółek typu S nie ponoszą odpowiedzialności za zobowiązania spółki całym swoim majątkiem. Do wyboru tej formy prowadzenia działalności gospodarczej zniechęcają liczne ograniczenia, którym podlegają spółki typu S, w tym dotyczące liczby i kategorii udziałowców (akcjonariuszy), klasy emitowanych akcji, czy źródeł uzyskiwanych przychodów. Ograniczenia te nie występują w przypadku spółek typu C i spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. Jednocześnie wymogi formalne związane z założeniem, prowadzeniem działalności, jak i likwidacją spółek typu S są podobne jak w przypadku spółek typu C.

Literatura

- Cody T., Hopkins D. A., Perlman L.A., *Guide to Limited Liabilities Companies*, CCH a Wolters Kluwer Business, Chicago 2007.
- Corporations – Selected Financial Items*, www.census.gov (27.10.2014).
- Federal Taxation – Comprehensive Topics*, red. E.P. Smith, P.J. Harmelink, J.R. Hasselback, CCH a Wolters Kluwer Business, Chicago 2009.
- Internal Revenue Code*, www.irs.gov (27.10.2014).
- Jamison R.W., *S Corporation Taxation*, CCH a Wolters Kluwer Business, Chicago 2008.
- Keightley M.P., *A Brief Overview of Business Types and their Tax Treatment*, Congressional Research Service, Washington 2013.
- Legel E., Bennett K., Parisi M., *The Effects of Tax Reform on the Structure of US Business*, Internal Revenue Service, Washington 2003.
- Lowry S., *Tax Deductions for Individuals: A Summary*, Congressional Research Service, Washington 2014.
- Murphy K., Higgins M., *Concepts of Federal Taxation*, Cengage Learning, Mason OH 2013.
- Number of Returns, Total Receipts, Business Receipts, Net Income (less deficit), Net Income, and Deficit*, www.irs.gov (27.10.2014).
- Number of Tax Returns by Type of Business 2012*, www.census.gov (27.10.2014).
- Raabe S., Young M., *Taxation of Business Entities*, Cengage Learning, Mason OH 2014.

- S Corporations: Total Receipts and Deductions, Portfolio Income, Rental Income, and Total Net Income, by Major Industry for the years 2009–2011*, www.irs.gov (27.10.2014).
- Schenk D.H., *Federal Taxation of S Corporations*, Law Journal Press, New York 2005.
- Schneeman A., *The Law of Corporations and Other Business Organizations*, Cengage Learning, New York 2010.
- Vermeulen E. P. M., *The Evolution of Legal Business Forms in Europe and the United States: Venture Capital, Joint Venture and Partnership Structures*, Kluwer Law International, The Hague 2003.

ADVANTAGES AND DISADVANTAGES OF AMERICAN S CORPORATIONS FROM THE SMALL BUSINESS PERSPECTIVE

Summary

The aim of this article is to evaluate the American S corporation regulations from the small business perspective. It overviews pros and cons of this corporation, while taking into account both tax and non-tax factors. The article characterizes types of business entities in the United States and indicates conditions to be met and maintained for a corporation to be eligible for S corporation status. Moreover it presents the number of American S corporations by major industry and contains an analysis of their receipts and net income.

Keywords: small business, types of business entity, federal income tax, tax optimization, USA

Translated by Malgorzata Magdalena Hybka