



PODATEK MINIMALNY

INFORMATOR

www.russellbedford.pl



Russell Bedford
taking you further



PODATEK MINIMALNY

określany jako „podatek od spółek” czy „podatek od straty i niskich dochodów” z założenia ma na celu ograniczenie sytuacji, w której duże spółki w ramach działalności operacyjnej wykazują stale niski dochód albo stratę, a także uszczelnienie systemu podatkowego oraz ograniczenie chęci przerzucania dochodów z polskich spółek do jurysdykcji o korzystniejszym reżimie opodatkowania.

Zasadniczo podatek minimalny **zaczął obowiązywać od 1 stycznia 2024 r.** Wyjątek stanowią podatnicy, którzy mają rok podatkowy inny niż rok kalendarzowy. Jeśli rok podatkowy rozpoczął się przed 1 stycznia 2024 r., a zakończy po 31 grudnia 2023 r. stosowanie nowych przepisów będzie zawieszono jeszcze do zakończenia takiego roku podatkowego.

Ustalenie obowiązków w zakresie podatku minimalnego nie oznacza zwolnienia z obowiązku rozliczenia „klasycznego” CIT.



I. ZAKRES, PODMIOTY, WYŁĄCZENIA I ZWOLNIENIA

Podatek minimalny **dotyczy wyłącznie podatników CIT**. Wyłączeni są z niego natomiast podatnicy CIT inni niż spółki, PGK i zakłady spółek zagranicznych. Podatku minimalnego nie zapłacą więc także np. fundacje, stowarzyszenia czy spółdzielnie.

Minimalny podatek CIT nie obejmuje m.in. małych podatników CIT (podmioty, których przychody ze sprzedaży nie przekroczyły w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 2 000 000 euro), podatników postawionych w stan upadłości, likwidacji lub objętych postępowaniem restrukturyzacyjnym oraz podatników będących stroną umowy o współdziałanie.

Ponadto ustawa CIT przewiduje szereg innych zwolnień.

1. Podatnicy działający w niektórych branżach

W pierwszej kolejności zwolnieniem od podatku minimalnego są objęte:

- spółki prowadzące gospodarkę komunalną;
- przedsiębiorstwa górnicze otrzymujące pomoc publiczną na podstawie ustawy o funkcjonowaniu górnictwa węgla kamiennego;
- przedsiębiorstwa finansowe w rozumieniu ustawy CIT (tj. m.in. instytucje kredytowe, spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe);
- instytucje finansowe, które świadczą usługi polegające na odpłatnym nabywaniu od wierzyciela wierzytelności powstałych w wyniku zawarcia umowy sprzedaży towarów lub świadczenia usług pomiędzy tym wierzycielem a dłużnikiem (branża faktoringowa);
- podatnicy, którzy osiągnęli w danym roku w większości przychody z następujących obszarów działalności:
 - a) eksploatacji w transporcie międzynarodowym statków morskich lub statków powietrznych;
 - b) wydobywania kopalin wskazanych w ustawie Prawo geologiczne i górnicze, w przypadku gdy ceny zależą bezpośrednio lub pośrednio od notowań na światowych rynkach;
 - c) leczniczej w rozumieniu ustawy o działalności leczniczej.

2. Podatnicy rozpoczynający działalność

Zwolnienie obejmuje podatników przez pierwsze 3 lata prowadzenia działalności.

Uwaga: Jako podatnik rozpoczynający działalność nie jest jednak uznawany podmiot utworzony w wyniku operacji restrukturyzacyjnych (np. działań przekształceniowych, które skutkowały przebudową struktury, podziałem czy wniesieniem wkładu).

3. Podatnicy raportujący istotny spadek przychodów

Zwolnieni z podatku minimalnego są również podatnicy CIT, którzy osiągnęli w danym roku przychody niższe o co najmniej 30% w stosunku do poprzedniego roku.

4. Podatnicy osiągający incydentalnie niską rentowność

Zwolnienie obejmuje podmioty, u których spadek rentowności ma charakter incydentalny. Podatku minimalnego nie zapłacą podatnicy, którzy w jednym z ostatnich trzech lat podatkowych osiągnęli rentowność przekraczającą wskaźnik 2%.

5. Podatnicy o prostej strukturze właścicielskiej

Zwolnienie obejmuje podmioty funkcjonujące w prostej strukturze organizacyjno-prawnej, bez rozbudowanych powiązań. Są to spółki, których udziałowcami, akcjonariuszami albo wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne.

Należy pamiętać, że zwolnieniem jest objęta jedynie spółka, która nie posiada:

- bezpośrednio lub pośrednio więcej niż 5%: udziałów/akcji w kapitale innej spółki lub ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną;
- innych praw majątkowych związanych z prawem do otrzymania świadczenia jako założyciel (fundator) lub beneficjent fundacji, trustu lub innego podmiotu albo stosunku prawnego o charakterze powierniczym.

6. Podatnicy tworzący grupę spółek

Zwolnienie od podatku minimalnego dotyczy również podatników wchodzących w skład grupy spółek. Wyłączenie może dotyczyć grupy co najmniej dwóch spółek, w której jedna spółka posiada bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 75% udziałów w kapitale zakładowym, kapitale akcyjnym lub udziale kapitałowym pozostałych spółek wchodzących w skład tej grupy. Celem zastosowania zwolnienia należy spełnić następujące warunki:

- rok podatkowy spółek musi obejmować ten sam okres oraz
- obliczony za rok podatkowy udział łącznych dochodów spółek w ich łącznych przychodach musi być większy niż 2%.

7. Podatnicy stosujący ceny regulowane

Ustawodawca wyłączył z opodatkowania podatkiem minimalnym również przedsiębiorców, jeżeli w roku podatkowym większość uzyskanych przez nich przychodów innych niż z zysków kapitałowych zostało osiągniętych w związku z transakcjami w zakresie których ceny wynikają z przepisów ustaw lub wydanych na ich podstawie aktów normatywnych

II. DODATKOWA WERYFIKACJA W ZAKRESIE OPODATKOWANIA PODATKIEM MINIMALNYM



Jeżeli podatnik nie znajduje się w powyżej wskazanej grupie podmiotów wyłączonych spod regulacji w zakresie podatku minimalnego, **nie oznacza to jeszcze, że zapłaci podatek minimalny.**

Podatek minimalny obejmuje podatników, którzy w danym roku rozpoznali stratę podatkową lub dochód nieprzekraczający 2% wartości przychodów. Co warto podkreślić, ustalenie poziomu dochodu/straty powinno nastąpić na szczególnych zasadach opisanych w przepisach o podatku minimalnym tj. **dla celów obliczenia ww. straty oraz udziału dochodów w przychodach należy wyłączyć:**

1. koszty wynikające z nabycia, wytworzenia lub ulepszenia środków trwałych lub wykorzystywania środków trwałych na podstawie umowy leasingu finansowego;
2. przychody i koszty dotyczące transakcji realizowanych w oparciu o ceny uregulowane ustawowo (dla podatników, których wskaźnik dochodowości wyniósł mniej niż 2%);
3. opłaty wynikające z umowy leasingu;
4. wzrost kosztów uzyskania przychodów z tytułu zakupu energii elektrycznej, ciepłej lub gazu przewodowego,
5. zapłaconych przez podmiot do tego obowiązany kwot wybranych podatków (m.in. akcyzowego, od sprzedaży detalicznej, od gier, opłaty paliwowej).

III. OBLICZENIE KWOTY PODATKU MINIMALNEGO

Jeżeli podatnik nie znajduje się w powyżej wskazanej grupie podmiotów wyłączonych spod regulacji w zakresie podatku minimalnego, a ponadto rozpoznał stratę podatkową lub dochód nieprzekraczający 2% wartości przychodów, stosując zasady obliczenia poziomu dochodu/straty wskazane w pkt II, **powinien przystąpić do obliczenia kwoty podatku minimalnego.**

Podatek minimalny wyliczamy zasadniczo w następujących etapach.



Krok 1

Ustalenie podstawy opodatkowania w oparciu o jedną z metod tj.:

- 1) klasyczną albo
- 2) uproszczoną tzw. alternatywną;

Ustalenie podstawy opodatkowania metodą klasyczną:

Przy metodzie klasycznej podstawę opodatkowania stanowi suma 3 elementów składowych.

Składnik 1: kwota odpowiadająca 1,5% wartości przychodów podatkowych z działalności operacyjnej osiągniętych w danym roku (innej niż z zysków kapitałowych);

Składnik 2: koszty finansowania dłużnego poniesione na rzecz podmiotów powiązanych w wysokości przekraczającej 30% podatkowej EBITDA tj. kosztów finansowania dłużnego w takiej części, w jakiej koszty te przewyższają kwotę obliczoną według następującego wzoru:

$$[(P - Po) - (K - Am - Kfd)] \times 30\%$$

w którym poszczególne symbole oznaczają:

P - zsumowaną wartość przychodów ze wszystkich źródeł przychodów, z których dochody podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym,

Po - przychody o charakterze odsetkowym w rozumieniu art. 15c ust. 13,

K - sumę kosztów uzyskania przychodów bez pomniejszeń wynikających z art. 15c ust. 1,

Am - odpisy amortyzacyjne, o których mowa w art. 16a-16m, zaliczone w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów,

Kfd - zaliczone w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów koszty finansowania dłużnego nieuwzględnione w wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, przed dokonaniem pomniejszeń wynikających z art. 15c ust. 1,

Składnik 3: koszty nabycia niektórych usług i praw niematerialnych w wysokości przekraczającej 3.000.000 zł + 5% EBITDA tj. kosztów:

a) usług doradczych, badania rynku, usług reklamowych, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń oraz świadczeń o podobnym charakterze, b) wszelkiego rodzaju opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4-7 ustawy CIT,

c) przeniesienia ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek, innych niż udzielonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, w tym w ramach zobowiązań wynikających z pochodnych instrumentów finansowych oraz świadczeń o podobnym charakterze

- poniesionych bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych, w części, w jakiej koszty te łącznie w roku podatkowym przekraczają o 3 000 000 zł kwotę obliczoną według następującego wzoru:

$$[(P - Po) - (K - Am - O)] \times 5\%$$

w którym poszczególne symbole oznaczają:

P - zsumowaną wartość przychodów ze wszystkich źródeł przychodów, z których dochody podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym,

Po - przychody o charakterze odsetkowym w rozumieniu art. 15c ust. 13,

K - sumę kosztów uzyskania przychodów bez pomniejszeń wynikających z art. 15c ust. 1,

Am - odpisy amortyzacyjne, o których mowa w art. 16a-16m, zaliczone w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów,

O - zaliczone w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odsetki, bez pomniejszeń wynikających z art. 15c ust. 1.



Uwaga:

Za koszty poniesione pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych uważa się koszty poniesione na rzecz podmiotu niepowiązanego, jeżeli rzeczywistym właścicielem należności lub jej części jest podmiot powiązany z podatnikiem lub podmiot mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.

Ustalenie podstawy metodą uproszczoną

Przy metodzie uproszczonej podstawę opodatkowania stanowi wyłącznie 3% wartości przychodów z działalności operacyjnej (przychody podatkowe inne niż przychód z zysków kapitałowych) osiągniętych przez podatnika w danym roku.

O wyborze takiej metody należy poinformować organ podatkowy w zeznaniu CIT składanym za rok podatkowy, w którym skorzystano z takiego uproszczenia.

Krok 2

od skalkulowanej podstawy opodatkowania odejmujemy kwoty pomniejszeń (o ile wystąpią);

Podstawa opodatkowania podlega pomniejszeniu o:

wartość odliczeń zmniejszających w roku podatkowym podstawę opodatkowania, o której mowa w art. 18 ustawy CIT tj. m.in. o wartość:

- darowizn przekazanych na cele działalności pożytku publicznego, na cele kultu religijnego, na cele kształcenia zawodowego publicznym szkołom prowadzącym kształcenie zawodowe: łącznie do wysokości nieprzekraczającej 10% dochodu (z wyłączeniem pomniejszeń wynikających z ulgi na złe długi o której mowa w art. 18f ustawy CIT);
- przychody, które są uwzględniane przy obliczaniu dochodu zwolnionego z podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a ustawy CIT, u podatnika, który w roku podatkowym korzysta ze zwolnień podatkowych określonych w tych przepisach, tj. przychody uwzględniane przy obliczaniu dochodu zwolnionego przy działalności prowadzonej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej (SSE) czy w ramach Polskiej Strefy Inwestycji (PSI);
- przychody, które wyłączyliśmy przy obliczaniu straty podatkowej oraz udziału dochodów w przychodach dla celów podatku minimalnego – wskazanych w pkt II niniejszego opracowania.

Krok 3

uzyskaną różnicę mnożymy przez stawkę podatku minimalnego tj. 10%.



IV. ROZLICZENIE PODATKU MINIMALNEGO

Podatnicy podlegający regulacjom podatku minimalnego **są obowiązani w zeznaniu CIT-8 wykazać podstawę opodatkowania**, pomniejszenia podstawy opodatkowania i kwotę minimalnego podatku dochodowego.

Podatnicy są **obowiązani wpłacić na rachunek urzędu skarbowego** należny minimalny podatek dochodowy w terminie do końca 3 miesiąca po zakończonym roku podatkowym, przy czym kwotę minimalnego podatku dochodowego podlegającą wpłacie pomniejsza się o należny za ten sam rok podatkowy podatek CIT.

Odliczenia dokonuje się w zeznaniu CIT-8 za kolejno następujące po sobie 3 lata podatkowe następujące bezpośrednio po roku, za który podatnik wpłacił minimalny podatek dochodowy.



Russell Bedford
taking you further

Biuro Warszawa

al. Jerozolimskie 123A
02-017 Warszawa
T: 22 276 61 80
F: 22 427 44 02
E: office@russellbedford.pl

Biuro Katowice

ul. Lompy 14
40-040 Katowice
T: 32 73 13 420
F: 32 73 13 421
E: katowice@russellbedford.pl