



Anna Daszczyńska-Ciborowska

Dr, Starszy wykładowca,
Zakład Zarządzania,
Wyższa Szkoła Ekonomii i Informatyki
w Krakowie (WSEI)
ORCID: 0000-0001-8965-776X

Paweł Łojek

Mgr, Asystent badawczo-dydaktyczny,
Wydział Zarządzania i Komunikacji Społecznej,
Uniwersytet Andrzeja Frycza Modrzewskiego
w Krakowie
ORCID: 0000-0003-4049-4626

SZANSE I ZAGROŻENIA ZWIĄZANE Z MINIMALNYM PODATKIEM CIT

OPPORTUNITIES AND THREATS RELATED
TO THE MINIMUM CORPORATE INCOME TAX

Słowa kluczowe: podatek CIT, podatek minimalny

Key words: CIT tax, minimum tax

JEL Classification: K340

Streszczenie

Tematem publikacji jest przedstawienie celów i założeń minimalnego podatku CIT oraz ocena konsekwencji wprowadzenia tego podatku. Podatek minimalny CIT w Polsce stanowi istotny krok w zakresie reformy systemu podatkowego, który niesie ze sobą zarówno szanse, jak i zagrożenia dla gospodarki oraz finansów państwa. W kontekście szans, obniżenie minimalnego CIT może stymulować przedsiębiorczość, inwestycje i rozwój sektora małych i średnich przedsiębiorstw. Poprawa konkurencyjności gospodarki na arenie międzynarodowej może przyciągnąć więcej inwestycji zagranicz-

nych, co w dłuższej perspektywie czasowej może przyczynić się do wzrostu gospodarczego. Jednakże, wprowadzenie minimalnego CIT niesie również ze sobą pewne zagrożenia. Spadek dochodów państwa oraz ryzyko zwiększenia nierówności społecznych stanowią istotne wyzwania. Istnieje także obawa przed długoterminowymi konsekwencjami dla stabilności finansowej kraju, szczególnie jeśli nie zostaną podjęte odpowiednie działania.

Abstract

The subject of the publication is to present the goals and assumptions of the minimum corporate income tax and to assess the consequences of introducing this tax. The minimum CIT tax in Poland is an important step in the reform of the tax system, which carries both opportunities and threats for the economy and state finances. In the context of opportunities, lowering the minimum CIT may stimulate entrepreneurship, investments and the development of the small and medium-sized enterprise sector. Improving the international competitiveness of the economy can attract more foreign investment, which in the long run can contribute to economic growth. However, the introduction of minimum CIT also carries certain risks. The decline in state revenues and the risk of increasing social inequalities pose significant challenges. There is also a fear of long-term consequences for the country's financial stability, especially if appropriate steps are not taken to offset the impact of the CIT rate reduction on the state budget.

WPROWADZENIE

Wprowadzenie minimalnego podatku dochodowego od osób prawnych (dalej: minimalny podatek CIT) w Polsce od 2024 roku stanowi jedno z kluczowych wydarzeń w polskim systemie podatkowym, mających istotny wpływ na przedsiębiorców oraz całą gospodarkę. Przedstawienie tego nowego narzędzia fiskalnego oraz jego potencjalnych konsekwencji wymaga analizy zarówno z perspektywy polityki podatkowej, jak i ekonomicznej.

Oficjalnym powodem wprowadzenia tego rozwiązania jest uszczelnienie systemu podatkowego, ograniczenie działań optymalizacyjnych rozumianych jako transferowanie dochodów poza granice Polski, do państw o niższych obciążeniach fiskalnych¹. Tu należy zwrócić uwagę na częste tego rodzaju zabiegi ze strony międzynarodowych koncernów.

¹ Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych

Niniejszy artykuł składa się z części teoretycznej i praktycznej. Pierwsza z nich definiuje minimalny podatek CIT, analizuje jego zakres podmiotowy, a także wskazuje w jaki sposób można obliczyć potencjalny podatek. Ponadto wskazano wyłączenia wraz z uzasadnieniem. W części empirycznej autorzy skupili się na wskazaniu szans i zagrożeń wynikających z wprowadzenia rozwiązania podatku minimalnego w Polsce.

Głównym celem artykułu jest przedstawienie celów i założeń minimalnego podatku CIT oraz ocena konsekwencji wprowadzenia tego podatku.

W badaniach wykorzystano metody badawcze takie jak analiza i krytyka piśmiennictwa oraz analiza szans i zagrożeń.

HISTORIA PODATKU MINIMALNEGO W POLSCE

Historia podatku CIT w Polsce sięga lat 90. XX wieku, kiedy to po transformacji ustrojowej i gospodarczej kraju wprowadzono system opodatkowania przedsiębiorstw. Pierwsze przepisy dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych pojawiły się w 1992 roku². Początkowo stawka podatku wynosiła 40%, jednak wraz z kolejnymi zmianami systemu podatkowego stopniowo miały miejsce wahania, aż do przyjętego poziomu 19% od 2021 roku dla dużych przedsiębiorstw, tj. takich, które osiągają przychody operacyjne powyżej 2 mln Euro³. Przeliczenia tej wartości należy dokonać na pierwszy, roboczy dzień października według tabeli kursów średnich NBP⁴.

Pozostałe podmioty nieprzekraczające takiego poziomu obrotów (podatnicy mali) mogą zastosować preferencje i opodatkować dochody według stawki 9%. Podatek CIT odgrywa istotną rolę w budżecie państwa, przynosząc znaczne wpływy do kasy publicznej, które są wykorzystywane m.in. na finansowanie infrastruktury, czy programów społecznych⁵. Przy-

innych ustaw, druk sejmowy nr 1532, IX kadencja Sejmu, <https://www.sejm.gov.pl/sejm9.nsf/druk.xsp?nr=1532>; dostęp dnia 26 sierpnia 2024 roku.

² A. Grycuk, *Podatek CIT jako narzędzie polityki gospodarczej*, Wydawnictwo Sejmowe dla Biura Analiz Sejmowych, Warszawa 2010.

³ F. Grądalski, *Teoretyczne aspekty reformowania systemu podatkowego – zarys modelu referencyjnego dla Polski* [w:] *O nowy ład podatkowy w Polsce*, J. Ostaszewski (red.), SGH, Warszawa 2007.

⁴ J. Sarnowski, A. Łożykowski, P. Domaszczyńska, *Estoński CIT dla Polski. Potencjał, model wdrożenia i oczekiwane efekty*, Polski Instytut Ekonomiczny, Warszawa 2020.

⁵ P. Łojek, *Ocena udziału podatku odroczonego w stosunku do sumy bilansowej spółek WIG20*, [w:] Koziół W. (red.), *Egzogeniczne i endogeniczne uwarunkowania rachunkowości*, tom I, Wy-

kładowo wpływy z podatku CIT za rok 2022 wyniosły ok. 70 mld złotych, co jest bardzo wysoką kwotą⁶.

Funkcjonowanie podatku CIT w Polsce opiera się na zasadzie opodatkowania dochodów osiągniętych przez przedsiębiorstwa. Podatek ten pobierany jest od zysków osiągniętych przez spółki kapitałowe, takie jak spółki akcyjne, czy spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Dochód podlegający opodatkowaniu CIT to różnica między przychodami, a kosztami uzyskania przychodów⁷. W Polsce istnieją również różne ulgi oraz preferencyjne stawki podatku CIT dla niektórych podmiotów, co ma na celu wspieranie inwestycji oraz rozwoju gospodarczego.

Podatnicy podatku CIT w Polsce to głównie spółki kapitałowe oraz inne jednostki organizacyjne, które prowadzą działalność gospodarczą. Oprócz obowiązku rozliczania podatku CIT, przedsiębiorcy muszą również regularnie składać deklaracje podatkowe oraz odprowadzać swoje zobowiązania do właściwego Urzędu Skarbowego⁸. Kontrola prawidłowości rozliczeń podatku CIT przeprowadzana jest przez organy podatkowe, które monitorują działalność podmiotów oraz egzekwują przestrzeganie przepisów podatkowych.

Na gruncie ewidencji księgowej i podatkowej należy wyróżnić dochody z zysków kapitałowych oraz pozostałe dochody. Pierwsza z przytoczonych kategorii została wprowadzona do polskiego systemu prawnego od 2018 roku. Należy do niej zaliczyć te, które zostały przytoczone w art. 12 ust. 3 ustawy z dnia 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁹ (dalej: ustawa o CIT) „Za przychody związane z działalnością gospodarczą i z działami specjalnymi produkcji rolnej, osiągnięte w roku podatkowym, a także za przychody uzyskane z zysków kapitałowych, z wyłączeniem przychodów, o których mowa w art. 7b ust. 1 pkt 1, uważa się także należne przychody, choćby nie zostały jeszcze faktycznie otrzy-

dawnictwo IUS Publicum, Katowice 2021.

⁶ A. Cieślak – Wróblewska, CIT pobił kilka rekordów. Budżetowe dochody najwyższe w historii, <https://www.rp.pl/budzet-i-podatki/art38084751-cit-pobil-kilka-rekordow-budzetowe-dochody-najwyzsze-w-historii>, dostęp dnia: 26 sierpnia 2024 roku.

⁷ M. Janiszewska, A. Tkaczała, *CIT „estoński” – wątpliwości na gruncie prawa podatkowego i bilansowego*, Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów, SGH, Warszawa 2023.

⁸ A. Stolarski, *Wpływ metod poboru i terminu rozliczenia podatku CIT na strategię zarządzania płynnością przedsiębiorstwa. Analiza na podstawie rozwiązań przyjętych w krajach Unii Europejskiej*, Institute of Economic Research Working Papers No. 108/2015, Institute of Economic Research (IER), Toruń 2015.

⁹ Tj. Dz. U. z 2023, poz. 2805.

mane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont”.

Generalnie rozliczenie podatku CIT przebiega w ujęciu rocznym. Jednakże w ciągu roku podatnicy zobowiązani są do obliczania zaliczek i odprowadzania ich we właściwych terminach. Podatnicy mali mogą zastosować rozliczenia kwartalne. Wszystkie podmioty, bez względu na wysokość obrotów mogą stosować metodę miesięczną obliczania zaliczek oraz ich odprowadzania do właściwego organu skarbowego¹⁰.

Jak wspomniano podatek CIT w Polsce do końca 2023 roku funkcjonował według stawek 9% i 19%. Jednakże w ustawie o CIT można było także znaleźć zapisy mówiące o opodatkowaniu ryczałtem dochodów małych spółek w wysokości 10%. Z doświadczenia autorów artykułu był on rzadko stosowany¹¹.

Koncepcja podatku minimalnego w celu wyrównania obciążeń fiskalnych do pożądanego minimalnego poziomu została wprowadzona niezależnie na szczeblu zarówno krajowym, jak i globalnym.

Regulacje globalne wynikają z dużego pakietu zmian w zakresie międzynarodowego prawa podatkowego opracowanego z inicjatywy OECD¹². Dokument o nazwie *Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji podstawy opodatkowania (filial drugi) (modelowe zasady OECD)* został zatwierdzony w dniu 14 grudnia 2021 r. przez Otwarte ramy OECD do spraw erozji podstawy opodatkowania i przenoszenia zysku BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Pillar 2.0.

Na szczeblu unijnym mechanizm ten został wprowadzony dyrektywą Rady (UE) 2022/2523 z dnia 15 grudnia 2022 r. w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania międzynarodowych grup przedsiębiorstw oraz dużych grup krajowych w Unii¹³. Dyrektywa ta zakładała, że transpozycja jej przepisów do prawa krajów członkowskich nastąpi do dnia 31 grudnia 2023 r., a regulacje te będą mieć zastosowanie do lat podatkowych rozpoczynających się od dnia 31 grudnia 2023 r. Obecnie regulacje te nie zostały jeszcze wprowadzone do polskiego porządku

¹⁰ A. Hołda, P. Łojek *Prace badawczo – rozwojowe*, [w:] Hołda A. (red.), *Podatkowe i bilansowe zamknięcie roku 2023*, Wydawnictwo C. H. Beck, Warszawa 2023.

¹¹ C. Kotyla, *CIT minimalny – pułapka czy motywacja dla nierentownych przedsiębiorstw*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2022.

¹² Organisation for Economic Co-operation and Development – Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju.

¹³ Dz. Urz. UE L 328 z 22.12.2022, s. 1.

prawnego. Ich wejście w życie zgodnie z informacją na stronie internetowej Kancelarii Prezesa Rady Ministrów¹⁴ zaplanowano na III kwartał 2024 r.¹⁵.

Natomiast z dniem 1 stycznia 2024 r. zaczęły obowiązywać polskie regulacje dotyczące krajowego podatku minimalnego. Zostały one pierwotnie wprowadzone do polskiego porządku prawnego z dniem 1 stycznia 2022 r. przez pakiet ustaw podatkowych zwany Polskim Ładem, w szczególności ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw¹⁶. W obliczu licznych kontrowersji dotyczących konstrukcji nowego podatku¹⁷ po kilku miesiącach regulacje zostały jednak znowelizowane, a ich obowiązywanie uległo zawieszeniu do końca 2023 r. na podstawie ustawy z dnia 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw¹⁸. Jako główny powód zawieszenia wskazano panującą sytuację geopolityczną i związaną z nią niepewność gospodarczą¹⁹.

W efekcie powyższych zmian legislacyjnych krajowy podatek minimalny zaczął obowiązywać z dniem 1 stycznia 2024 r. Przepisy te weszły w życie w znowelizowanej w stosunku do pierwotnych założeń formie i będą dotyczyły dochodów podatników uzyskanych za rok 2024. Pierwsze zobowiązanie z tytułu krajowego podatku minimalnego powstanie zatem w 2025 r. w terminie składania deklaracji rocznej i zapłaty podatku CIT.

Zgodnie bowiem ze znowelizowanym przepisem art. 24ca ust. 1 ustawy o CIT, podatek od spółek będących podatnikami mającymi w Polsce nieograniczony obowiązek podatkowy w rozumieniu art. 3 ust. 1 oraz podatkowych grup kapitałowych, których udział dochodów ze źró-

¹⁴ Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, *Projekt ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek wchodzących w skład grup międzynarodowych i krajowych*, <https://www.gov.pl/web/premier/projekt-ustawy-o-opodatkowaniu-wyrownawczym-jednostek-wchodzacych-w-sklad-grup-miedzynarodowych-i-krajowych>.

¹⁵ A. Skręt-Bednarz, *Wpływ polskiego podatku minimalnego na wybrane ulgi i zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych*, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych 2024 nr 3.

¹⁶ Dz.U. poz. 2105.

¹⁷ I. Jackowska, *FPP apeluje o naprawę podatku minimalnego*, <https://www.pb.pl/fpp-apeluje-o-naprawe-podatku-minimalnego-1147357>; R. Nogacki, *Polski Ład wprowadza 10 proc. minimalny CIT dla firm i spółek*, <https://www.pit.pl/aktualnosci/polski-lad-wprowadza-10-proc-minimalny-cit-dla-firm-i-spolek-1006796>.

¹⁸ Dz.U. z 2022 poz. 2180.

¹⁹ Instytut Finansów, *Minimalny podatek dochodowy w kontekście najnowszych zmian prawa polskiego i międzynarodowego*, 2022, <https://infin.gov.pl/wp-content/uploads/2022/11/Minimalny-podatek-dochodowy-w-kontekście-najnowszych-zmian-prawa-polskiego-i-miedzynarodowego.pdf>.

dła przychodów innych niż z zysków kapitałowych, określony zgodnie z art. 7 ust. 1, w przychodach innych niż z zysków kapitałowych w wysokości nie większej niż 2% w roku podatkowym, byłyby obliczany nadal przy zastosowaniu 10% stawki podatkowej.

W poprzednim stanie prawnym udział ten wynosił nie więcej niż 1%, a zatem jest to jedyna zmiana w stosunku do regulacji prawnych, które obowiązywały w poprzednim stanie prawnym²⁰.

Obok dotychczasowych stawek podatku CIT, od 1 stycznia 2024 roku w obowiązującym brzmieniu przepisów pojawiła się stawka 10% dla szczególnej grupy podatników. Mowa o podatnikach osiągających stratę i/lub niską rentowność w prowadzonej działalności. Poniekąd należy to rozpatrywać jako nowe obciążenie podatkowe, gdyż dotychczas podmioty osiągające stratę nie płaciły podatku. Sytuacja w rozliczeniu rocznym za 2024 roku może ulec zmianie na niekorzyść podatników²¹.

ANALIZA PRZEPISÓW O MINIMALNYM CIT

Dotychczas minimalny podatek dochodowy CIT był przedmiotem badań wielu autorów²². Autorzy nie wskazali wprost potencjalnych skutków ubocznych wprowadzenia tego rozwiązania, jednakże analiza powyższych tekstów świadczy o polu do dyskusji, czy rozwiązanie to może przynieść korzyści ekonomiczne dla Skarbu Państwa, czy też nie.

²⁰ W. Maruchin, *Ewolucja przepisów prawa podatkowego w zakresie opodatkowania CIT*, Monitor Podatkowy 2023 nr 1, str. 12.

²¹ D. Kłopotowska, *Podatek minimalny – nowe obowiązki od 1 stycznia 2024 roku*, <https://grant-thornton.pl/publikacja/podatek-minimalny-nowe-obowiazki-od-1-stycznia-2024-roku/>, dostęp dnia: 26 sierpnia 2024 roku.

²² Por. P. Dymłang, *Minimalny podatek dochodowy*, [w:] Hołda A. (2023), *Podatkowe i bilansowe zamknięcie roku 2023*, Wydawnictwo C. H. Beck, Warszawa 2023, M. Flis, *Podatek dochodowy od osób prawnych – ujęcie modelowe a praktyka ustawowa*, Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych Nr 10/2022, Warszawa, Z. Klimaszewska, *Minimalny podatek dochodowy od osób prawnych w świetle prawoporównawczym (Polska, Włochy, Austria)*, Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych Nr 8/2022, Warszawa 2022, C. Kotyla, *CIT minimalny – pułapka czy motywacja dla nierentownych przedsiębiorstw*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2022, J. Uchman, *Polski Ład z perspektywy opodatkowania dochodów osób prawnych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań 2023, J. Wirski, *Kilka uwag o minimalnym podatku dochodowym*, Przegląd Podatkowy nr 4, Warszawa 2022.

Konstrukcja podatku CIT w Polsce zakłada jego obliczanie i odprowadzenie od uzyskanego dochodu przez podatnika wskazanego w art. 1 ustawy o CIT. Analizując szczegółowo wyżej wymienione przepisy istnieje kilka wyłączeń (art. 6 ustawy o CIT) takich jak: zwolnienie z opodatkowania Skarbu Państwa, Narodowego Banku Polskiego, jednostek budżetowych, funduszy celowych, Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa, Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, Narodowego Funduszu Zdrowia i Agencji Rezerw Materiałowych.

Ponadto na podstawie art. 17 ustawy o CIT można wyróżnić następujące zwolnienia przedmiotowe:

- 1) dochodów z tytułu sprzedaży całości lub części nieruchomości lub udziału w nieruchomości, wchodzącej w skład gospodarstwa rolnego przy czym zwolnienie nie dotyczy dochodu uzyskanego ze sprzedaży, jeżeli sprzedaż ta następuje przed upływem 5 lat (od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie całości lub części zbywanej nieruchomości lub udziału w nieruchomości),
- 2) działalności organizacji pracodawców i partii politycznych – w części przeznaczanej na cele statutowe, z wyłączeniem działalności gospodarczej,
- 3) dochodu z tytułu prowadzenia szkół – w części przeznaczanej na cele szkoły,
- 4) dochodów organizacji pożytku publicznego – w części przeznaczanej na cele statutowe,
- 5) dochodów kościelnych osób prawnych (w tym związków wyznaniowych),
- 6) dochodów kół gospodyń wiejskich – w części przeznaczanej na cele statutowe.

Jak zatem można zauważyć zakres zwolnień podmiotowych i przedmiotowych jest stosunkowo szeroki.

W świetle przytoczonych przepisów o podatku minimalnym CIT oraz faktów dotyczących wpływów do budżetu państwa należy zatem wskazać do kogo są adresowane nowe przepisy. Otóż katalog wskazuje na podmioty, które poniosły stratę z pozostałych źródeł przychodów innych niż zyski kapitałowe oraz osiągnęły udział dochodów z tych źródeł zgodnie z art. 7 ust. 1 i/lub art. 7a ust. 1 wspomnianej ustawy w wysokości wskaźnika udziału nie większego niż 2% (próg rentowności). Warto zwrócić uwagę, że przepisy nie wskazują na konieczność rozpatrywania dochodu do opodatkowania z tytułu zysków kapitałowych (wspomnianego wyżej katalogu zamkniętego).

Podatek CIT można rozpatrywać jako daninę publiczną, która obciąża dochody osób prawnych i normatywnie zdefiniowanych jednostek organizacyjnych, nieposiadającej osobowości prawnej. Natomiast minimalny podatek CIT można uznać za przeznaczony do wybranego kręgu podmiotów wspomnianych powyżej.

Wskazany katalog adresatów minimalnego podatku CIT zawiera także pewne wyłączenia. Można do nich zakwalifikować podmioty takie jak:

- 1) start-upy (zwolnienie z obowiązku obliczania i odprowadzania dla podatników, którzy rozpoczęli działalność oraz w kolejno następujących po sobie dwóch latach podatkowych,
- 2) przedsiębiorstwa finansowe (banki krajowe, instytucje kredytowe, SKOK-i, firmy inwestycyjne, towarzystwa zarządzające alternatywną spółką inwestycyjną, krajowe zakłady ubezpieczeń, towarzystwa funduszy emerytalnych, otwarte fundusze emerytalne, centralny depozyt papierów wartościowych, zakład reasekuracji),
- 3) podatnicy, u których wystąpił spadek przychodów (w sytuacji, gdy podatnik zanotował spadek przychodów niższy o 30% w stosunku do roku poprzedniego),
- 4) podmioty o prostej strukturze organizacyjnej i prawnej (brak powiązań kapitałowych i osobowych), czyli takie, gdzie występują jedynie osoby fizyczne jako wspólnicy,
- 5) grupy kapitałowe,
- 6) mali podatnicy,
- 7) spółki komunalne,
- 8) podatnicy osiągający niską rentowność tymczasowo (dotyczy sytuacji, gdy w jednym z trzech lat bezpośrednio poprzedzających rok podatkowy, za który wystąpił CIT minimalny wskaźnik rentowności wykazał udział 2% według wspomnianego wyżej wzoru),
- 9) podatnicy postawieni w stan likwidacji, upadłości lub objęci postępowaniem restrukturyzacyjnym,
- 10) przedsiębiorstwa górnicze.

W ocenie autorów artykułu niektóre z wyłączeń są dość kontrowersyjne. O ile niektóre z nich są dość zrozumiałe, jak chociażby mali podatnicy, start-upy, podmioty o prostej strukturze, czy też w podmioty w których nastąpił okresowy spadek przychodów. Argumentując powyższe można stwierdzić, że ciężko opodatkować podmioty, które są stosunkowo „młode” na rynku, czy też takie, w których czasowo występuje trudna sytuacja, jak chociażby obecny problem ogólnoswiatowy z dostępnością komponentów elektronicznych.

Z drugiej jednak strony przepisy prawa powinny być równe dla wszystkich. Zatem warto rozważyć dlaczego z obowiązków podatkowych w tym aspekcie zostały zwolnione grupy kapitałowe, czy też spółki górnicze. Obydwa przytoczone podmioty często mają złożoną strukturę organizacyjną i prawną, gdzie sieć powiązań jest szeroka. Ponadto podmioty te mogą stosować agresywną optymalizację podatkową polegającą na przenoszeniu zysków poza terytorium RP.

Analizując przepisy prawne warto sprawdzić i przytoczyć jak minimalny CIT funkcjonuje w krajach Unii Europejskiej. Przykładowo do analizy może posłużyć mechanizm stosowany we Włoszech, czy też w Austrii.

W pierwszym z wymienionych krajów regulowany jest on przez rozporządzenie z dnia 1 stycznia 2004 roku i jego stawka wynosi maksymalnie 24%. Warto jednak podkreślić, że obok wspomnianego podatku dochodowego występuje także specyficzny podatek regionalny (IRAP²³), który może wynosić nawet 10,5% rocznie. Zatem maksymalne opodatkowanie może wynosić nawet 34,5%. Na tle rozwiązań przewidzianych w polskim systemie prawnym wysokość tej stawki jest bardzo duża (różnica nawet o 24,5 pkt proc.)²⁴.

System austriacki minimalnego podatku CIT został wprowadzony do obrotu prawnego, dzięki ustawie z dnia 7 lipca 1998 roku o podatku dochodowym od osób prawnych. Podobnie jak omówiony polski i włoski system, austriacki zakłada taki sam zakres podmiotowy, ale ponadto zakłada, że opodatkowaniu podlegają także instytucje kredytowe, zakłady ubezpieczeń w formie spółki posiadające nieograniczony obowiązek podatkowy. Założenie przepisów mówi o wysokości podatku 5% w stosunku do wymaganego kapitału zakładowego w przypadku odpowiednika spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (1750 euro) oraz 3500 euro w przypadku polskiego odpowiednika spółki akcyjnej²⁵.

Podatnicy w Polsce po raz pierwszy będą zmuszeni dokonać rozliczenia CIT minimalnego w 2025 roku, w deklaracji za 2024 rok. Jednakże zagadnienie jest dość złożone i osoby odpowiadające za rachunkowość, podatki i zarządzanie w jednostkach gospodarczych powinny skupić swoją uwagę na tytularnym minimalnym podatku CIT.

²³ IRAP dotyczy we Włoszech opodatkowania dochodów obywateli oraz osób prawnych.

W znacznej części finansuje on regionalną służbę zdrowia.

²⁴ Z. Klimaszewska, *op. cit.*

²⁵ *Ibidem.*

MECHANIZM OBLICZANIA PODATKU W POLSCE

Jak wspomniano minimalny podatek CIT wynosi 10% podstawy opodatkowania. Jednakże występują dwie metody jego ustalania. Pierwsza z nich została uregulowana w artykule 24 ca ust. 3 ustawy o CIT. Podstawa opodatkowania powinna być ustalona zakładając poniższe wytyczne:

- 1) kwota odpowiadająca 1,5% wartości pozostałych przychodów osiągniętych przez podatnika w danym roku podatkowym,
- 2) poniesionych na rzecz podmiotów powiązanych kosztów finansowania dłużnego przewyższające EBITDA²⁶ – 30%, z wyjątkiem, gdy powiązania istnieją wyłącznie ze Skarbem Państwa lub jednostkami samorządu terytorialnego i/lub ich związkami,
- 3) wartości poniesionych kosztów nabycia określonych usług lub praw niematerialnych w części, w jakiej koszty te przekraczają 3 mln zł powiększone o 5% podatkowego EBITDA. Wydatki te powinny być poniesione na rzecz podmiotów powiązanych.

Pierwotne założenie przepisów zakładało także uwzględnienie podatku odroczonego w parametrach oraz zmniejszenie wartości pierwszego z wymienionych wyżej wskaźników o 2,5 pkt proc (z poziomu 4%). W ocenie autorów artykułu zabieg ten jest korzystny dla podatników, bowiem podatek odroczonego to jedynie przyszły obraz jednostki (Wójtowicz 2010).

W przepisach wskazano także alternatywną metodę ustalania podstawy opodatkowania (tzw. metoda uproszczona) – art. 24 ca ust. 3a ustawy o podatku CIT.

Podstawa opodatkowania = $[(P - Po) - (K - Am - Kfd)] * 30\%$

Podstawa opodatkowania * (stawka podatku) 10%

Objaśnienia:

P – zsumowana wartość przychodów podatkowych ze wszystkich źródeł,

Po – przychody odsetkowe (rozumiane jako art. 15c ust. 13 ustawy o CIT),

K – suma KUP (kosztów uzyskania przychodów) bez zmniejszeń zgodnie z art. 15c ust. 1 ustawy o CIT,

Am – odpisy amortyzacyjne zaliczone do KUP,

²⁶⁾ EBITDA – wyraża rentowność przedsiębiorstwa pomijając konsekwencje operacji finansowych i amortyzacji dawnych inwestycji. Inaczej to zysk operacyjny przed potrąceniem odsetek oraz amortyzacji rzeczowych aktywów trwałych, por. I. Cieślak, E. Kwiatkowska, *Narzędzia rachunkowości w praktyce działania regulatora sektorowego w telekomunikacji*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach, Seria: Administracja i Zarządzanie”. 2/2015, Siedlce 2015.

Kfd – podatkowe koszty finansowania dłużnego nieuwzględnione w wartości początkowej środków trwałych i/lub wartości niematerialnych i prawnych.

Poprzez koszty finansowania dłużnego należy rozumieć wszelkie koszty związane z pozyskaniem środków finansowych, korzystaniem z tych funduszy (odsetki, prowizje, opłaty, kary) oraz koszty zabezpieczenia zobowiązań (art. 15c ust. 12 ustawy o CIT). Również należy ująć te, które zostały wliczone do wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Istotnie, na potrzeby kalkulacji podstawy opodatkowania minimalnego CIT nie należy brać pod uwagę wszystkich kosztów finansowania dłużnego. Prawdłowo stworzona ewidencja księgowa powinna móc wyodrębnić jedynie koszty jakie podatnik poniósł na rzecz podmiotu powiązanego. Jeżeli wspomniane koszty będą wyższe niż wspomniane 30% EBITDA to nadwyżka powinna zostać podstawiona do powyższego wzoru.

Wyjaśnieniu powinny także podlegać koszty nabytych usług i wartości niematerialnych, które od lat stanowią pole manewru do przenoszenia kosztów pomiędzy podmiotami gospodarczymi. Często ich wykonanie nie jest właściwie udokumentowane, co może pozwolić na podważenie przez organy skarbowe ich zasadności oraz prawidłowości rozliczeń (księgowych i podatkowych).

Do wspomnianych wyżej kosztów niematerialnych należy zakwalifikować:

- 1) usługi doradcze, badanie rynku, usługi reklamowe, usługi zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczeń, gwarancji i poręczeń,
- 2) opłaty i należności za prawo do korzystania z praw lub samo prawo do korzystania z wartości wskazanych w art. 16b ust. 1 pkt 4-7 ustawy o CIT,
- 3) przeniesienia ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek, innych niż udzielone przez banki i SKOK-i, w tym, w ramach zobowiązań wynikających z pochodnych instrumentów finansowych oraz świadczeń o podobnym charakterze, poniesionych na rzecz podmiotów bezpośrednio powiązanych.

Druga z metod jest znacząco prostsza. W sytuacji, gdy podatnik uzna, że przytoczony powyżej mechanizm ustalania podstawy opodatkowania jest zbyt skomplikowany, może wybrać wspomnianą wcześniej metodę alternatywną. Polega ona na obliczeniu podatku według stawki 3% pozostałych przychodów podatkowych (innych niż zyski kapitałowe). Istotnie,

należy poinformować o fakcie wyboru danej metody w zeznaniu podatkowym za dany rok podatkowy.

Reasumując, wybór metody należy do podatnika i można wybrać:

- 1) opodatkowanie przychodów podatkowych według stawki 3% poza tymi wymienionymi w katalogu zamkniętym (zyski kapitałowe),
- 2) sumę 1,5% przychodów i pasywnych kosztów finansowania dłużnego oraz usług niematerialnych.

SZANSE I ZAGROŻENIA ZWIĄZANE Z MINIMALNYM PODATKIEM CIT W POLSCE

Podatek minimalny ma na celu realizację nie tylko funkcji fiskalnej, ale również funkcji redystrybucyjnej²⁷. W literaturze podatki minimalne są określane jako środki antyabuzywne²⁸ i są uznawane za narzędzie państw w walce z nowymi formami unikania opodatkowania, które wykształciły się w warunkach globalizacji i rozwoju wolnego handlu²⁹.

Podatek minimalny zgodnie z uzasadnieniem projektu ustawy o CIT ma na celu uszczelnienie systemu podatkowego przez ograniczenie stosowania przez podatników mechanizmów optymalizacji podatkowej.

Dane powołane we wspomnianym uzasadnieniu, dotyczące wartości luki w CIT w 2018 r., wskazywały, że wyniosła ona 22,0 mld zł, a aż 14,5% jej wartości (około 3,2 mld zł) wynikało z tzw. zagranicznej luki w CIT. Jest ona rozumiana jako ubytek będący rezultatem sztucznego transferowania zysków do innych krajów przez przedsiębiorstwa, głównie korporacje międzynarodowe. Od tamtego czasu zanotowano wzrost zarówno nominalnej wartości całkowitej luki w CIT do 26,0 mld zł w 2020 r., jak i nominalnej wartości oraz procentowego udziału zagranicznej luki w CIT. W 2020 r. wyniosła ona bowiem 4,1 mld zł, co stanowiło 15,8% ogólnej luki w CIT³⁰.

²⁷ A. Skręt-Bednarz, *Wpływ polskiego podatku minimalnego na wybrane ulgi i zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych*, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych 2024 nr 3.

²⁸ M. Jamroży, A. Łożykowski, *Doświadczenia polskie w minimalnym opodatkowaniu: podatek od przychodów z budynków*, „Finanse i Prawo Finansowe” 2021, nr 2.

²⁹ Z. Klimaszewska, *Minimalny podatek dochodowy od osób prawnych w świetle prawno-porównawczym (Polska, Włochy, Austria)*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2022, nr 8.

³⁰ Polski Instytut Ekonomiczny, *Luka CIT w Polsce*, Warszawa, sierpień 2022 r., <https://pie.net.pl/wp-content/uploads/2022/12/WorkingP-2-2022-Luka-CIT-w-PL.pdf> za: A. Skręt-Bednarz, *Wpływ polskiego podatku minimalnego na wybrane ulgi i zwolnienia z po-*

W literaturze zauważa się, że wprowadzone przepisy dotyczące polskiego podatku minimalnego nie ograniczają się do podmiotów międzynarodowych, będą więc miały również wpływ na niskorentowne podmioty krajowe. Efektem tych regulacji będzie zatem zmniejszenie ogólnej luki w CIT, a nie tylko zagranicznej, jak wskazano w przywołanym uzasadnieniu projektu ustawy³¹.

Szacowane skutki budżetowe zakładane pierwotnie przy wprowadzaniu pierwszej wersji podatku minimalnego wskazywały na roczny wzrost wpływów budżetowych o 1,5 mld zł począwszy od 2023 r. (tj. z rozliczenia podatkowego za 2022 r.). Te dodatkowe wpływy miały pochodzić od około 5,0% podatników CIT. Na etapie odraczania momentu wejścia w życie tych przepisów i wprowadzania do nich modyfikacji, co nastąpiło w październiku 2022 r., dokonano rewizji powyższych założeń. W efekcie zakładany roczny wzrost wpływów budżetowych spadł do około 1,0 mld zł. Powyższe zmniejszenie wynika ze zmienionych zasad obliczania podstawy opodatkowania tym podatkiem, ale też z modyfikacji reguł kwalifikacji podmiotów obowiązanych do jego zapłaty, co spowodowało spadek szacowanej liczby podmiotów objętych tymi regulacjami do około 1,0% podatników CIT. Ponadto z powodu odroczenia wpływy te pojawią się dopiero począwszy od 2025 r. (z rozliczenia podatkowego za 2024 r.)³².

Wprowadzenie minimalnego podatku CIT w Polsce budzi mieszane uczucia. Stwierdzenie to wynika z rozmów przeprowadzonych z przedsiębiorcami zarządzającymi spółkami kapitałowym przez autorów. Z całą pewnością zagadnienie to budzi niepokój o możliwe, wysokie obciążenia podatkowe, które mogą wpłynąć na przedsiębiorców w różnorodny sposób, zarówno pozytywny, jak i negatywny. Poniżej zestawiono kilka możliwych scenariuszy.

Rozpatrując pozytywne aspekty szans związanych z minimalnym CIT może on być korzystny dla podmiotów funkcjonujących w sektorze usługowym i/lub handlowym. Rzadko można rozpatrywać szanse w branży produkcyjnej, chyba że mowa o niskich marżach zysku. Być może wpro-

datku dochodowego od osób prawnych, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych 2024 nr 3.

³¹⁾ A. Skręt-Bednarz, *Wpływ polskiego podatku minimalnego na wybrane ulgi i zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych*, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych 2024 nr 3.

³²⁾ Ocena skutków regulacji do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2544 (IX kad.), <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/DDB3C99907D9F5DBC12588A900268C46/%-24File/2544.pdf>, za: A. Skręt-Bednarz, *Wpływ polskiego podatku minimalnego na wybrane ulgi i zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych*, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych 2024 nr 3.

wadzenie tego rozwiązania będzie mogło obniżyć zobowiązanie podatkowe, z dotychczasowego poziomu 19% do 10% (zatem o 9 pkt proc.). Patrząc z perspektywy pracownika być może wpłynie to na wyższe zarobki w przedsiębiorstwie.

W ostatnich latach na rynku obserwowany jest trend rejestrowania spółek kapitałowych prawa handlowego³³. Być może taka tendencja wynika z wprowadzonych przepisów Polskiego Ładu (poniekąd również minimalnego CIT), lub też przyczyn takiego stanu rzeczy można dopatrywać się w rozwoju przedsiębiorczości wśród obywateli Polski. Niższe opodatkowanie, niż w przypadku działalności jednoosobowych oraz możliwość ograniczenia odpowiedzialności za zobowiązania spółki mogą wskazywać na przytoczony stan rzeczy.

Obok wspomnianych szans można także wskazać możliwy wzrost inwestycji poprzez alokowanie środków przez podmioty gospodarcze. Inwestycje te mogą być rozpatrywane jako wydatki na nowe środki trwałe, czy też badania i rozwój technologii. Czynniki te mogą wpłynąć korzystnie na wzrost przychodów w podmiotach gospodarczych.

Autorzy wskazują także na możliwe zwiększenie konkurencyjności w Polsce w stosunku do innych krajów sąsiadujących. Mowa tutaj o przyciąganiu zagranicznego kapitału, dzięki czemu mogą zostać utworzone nowe miejsca pracy oraz co sprzyja rozwojowi gospodarczemu.

Powyższe pozytywne, możliwe skutki wprowadzenia minimalnego CIT mogą wskazywać na pożądane kierunki zmian w gospodarce³⁴. Jednakże patrząc na drugą stronę medalu, czyli zagrożenia i ryzyka związane z omawianym zagadnieniem należy wskazać ryzyko utraty dochodów dla państwa, ryzyko powstania nierówności podatkowych, czy chociażby brak stabilności finansowej dla państwa. Mogą wystąpić sytuacje, że wpływy z tytułu CIT będą nierówne w kolejnych latach, co może utrudnić planowanie budżetu.

Obniżenie stawki CIT może oznaczać mniejsze wpływy podatkowe dla państwa, co może utrudnić finansowanie publicznych projektów i programów takich jak: służba zdrowia, edukacja czy infrastruktura. Zjawisko to należy rozpatrywać negatywnie, tym bardziej patrząc przez pryzmat rosnącego długu publicznego.

³³) Mały Rocznik Statystyczny Polski 2023, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa.

³⁴) M. Gorynia, J. Kuczevska, *Zmiany wywołane pandemią COVID-19 w sektorze MŚP i ich wpływ na realizację procesów biznesowych*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2024.

Wprowadzenie mechanizmu minimalnego podatku CIT może prowadzić do nierówności podatkowych, szczególnie jeśli większe firmy mogą unikać podatku poprzez złożone mechanizmy planowania podatkowego, podczas gdy mniejsze firmy nie dysponują takimi zasobami, czy to materialnymi, czy też kadrowymi.

Ponadto autorzy artykułu upatrują potencjalnych problemów z minimalnym podatkiem CIT prowadzących do zmniejszenia wpływów podatkowych dla państwa, co z kolei może ograniczyć środki przeznaczane na usługi publiczne, takie jak opieka zdrowotna, edukacja, czy infrastruktura. To może zwiększyć koszty dla przedsiębiorców przykładowo poprzez wzrost kosztów opieki zdrowotnej dla pracowników.

Wprowadzenie minimalnego CIT może skutkować mniejszymi dochodami budżetowymi, co może prowadzić do deficytu budżetowego i większego obciążenia długiem publicznym, a co za tym idzie zagrożeniem dla stabilności finansowej państwa. Takie warunki mogą stwarzać niepewność co do stabilności finansowej kraju, co z kolei może negatywnie wpływać na klimat inwestycyjny i przedsiębiorczość.

Przepisy ustawy o CIT przewidują możliwość zmniejszenia opodatkowania w efekcie korzystania z różnego rodzaju ulg i zwolnień podatkowych. Może to jednak u wielu podatników skutkować koniecznością dopłaty podatku, zmniejszonego wcześniej przez wykorzystanie ww. ulg czy zwolnień. Wpływ wprowadzenia podatku minimalnego na rozliczenia podatkowe podmiotów gospodarczych korzystających z niektórych podatkowych instrumentów wsparcia, a w efekcie wpływ na atrakcyjność różnego rodzaju zachęt podatkowych, był analizowany w literaturze³⁵.

Analizowano w szczególności skutki krajowego podatku minimalnego na przykładzie dwóch najpopularniejszych wśród polskich podatników CIT rozwiązań, a mianowicie: ulgi z tytułu działalności badawczo-rozwojowej, określonej w art. 18d ustawy o CIT; zwolnienia z tytułu prowadzenia działalności na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności na terenie specjalnej strefy ekonomicznej (zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 34 ww. ustawy o CIT) lub na podstawie decyzji o wsparciu (zgodnie z art. 17 ust. 1 pkt 34a ustawy o CIT), dwa ostatnie w dalszej części artykułu nazywane są wspólnie zwolnieniami strefowymi³⁶.

³⁵ Zob. A. Skręt-Bednarz, *Wpływ polskiego podatku minimalnego na wybrane ulgi i zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych*, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych 2024 nr 3.

³⁶ Ibidem.

Według statystyki opublikowanej w raporcie Ministerstwa Finansów pt. *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2021 rok*³⁷ z odpisu z tytułu ulgi z tytułu działalności badawczo-rozwojowej skorzystało w 2021 r. 2064 przedsiębiorców, a sumaryczna kwota odliczeń od podstawy opodatkowania wyniosła 4,3 mld zł³⁸. Z kolei ze zwolnień strefowych w sumie skorzystało 1142 podatników, w tym 1121 na podstawie decyzji o wsparciu i 21 na podstawie zezwoleń, a sumaryczna wartość zwolnionego dochodu wyniosła 20,5 mld zł³⁹. Dla porównania – z obniżonej stawki podatku dla dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (tzw. IP/innovation box) skorzystało tylko 158 podatników⁴⁰.

Z powyższej analizy wynika, że krajowy podatek minimalny nie powinien mieć znaczącego wpływu na sytuację finansową podatników korzystających z ulg i zwolnień w CIT, w szczególności z ulgi z tytułu działalności badawczo-rozwojowej oraz zwolnienia strefowego. Może się zdarzyć, że podatnicy będą musieli niejako zwrócić w podatku minimalnym część wykorzystanej w CIT ulgi czy zwolnienia. Są to jednak niezbyt częste przypadki i dotyczą podatników w specyficznej sytuacji (bardzo niskiej rentowności w przypadku ulgi z tytułu działalności badawczo-rozwojowej lub bardzo małego udziału działalności strefowej w całej działalności podatnika)⁴¹.

Niezależnie od powyższego w literaturze podnosi się, że krajowy podatek minimalny znacząco skomplikuje rozliczenia podatkowe tych podmiotów, gdyż oznacza dla nich kolejny obowiązek związany z weryfikacją poziomu rentowności podatkowej, a w przypadku jej wartości nieprzekraczającej 2,0% – z ustalaniem podstawy opodatkowania, odpowiednich pomniejszeń i odliczeń w związku z krajowym podatkiem minimalnym. Powyższe wywołuje obawy o konkurencyjność polskiej gospodarki i jej dalszy rozwój, w szczególności w kontekście już i tak znacznego poziomu skomplikowania polskiego systemu podatkowego⁴².

³⁷ Ministerstwo Finansów, *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2021 rok*, Warszawa, grudzień 2022 r., <https://www.podatki.gov.pl/media/8887/infromacja-dotycz%C4%85ca-rozliczenia-podatku-cit-za-2021-r.pdf>.

³⁸ Tamże, s. 13.

³⁹ Tamże, s. 8 i 10.

⁴⁰ Tamże, s. 15.

⁴¹ A. Skręt-Bednarz, *Wpływ polskiego podatku minimalnego na wybrane ulgi i zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych*, Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych 2024 nr 3.

⁴² Ibidem.

ZAKOŃCZENIE

Konkludując podatek minimalny CIT w Polsce stanowi istotny krok w zakresie reformy systemu podatkowego, który niesie ze sobą zarówno szanse, jak i zagrożenia dla gospodarki oraz finansów państwa.

W dążeniu do realizacji celów wskazanych we wstępie artykułu należy podkreślić, że istnieje wiele szans i zagrożeń związanych z wprowadzeniem tego rozwiązania do obrotu prawnego. Należy wyrazić niepewność, czy w najbliższym czasie nie rozpocznie się fala przekształceń, czy też zmian w podmiotach gospodarczych. Mogą wystąpić sytuacje, że zamiast osoby prawnej jako udziałowca zaczną pojawiać się w rejestrach osoby fizyczne, aby uniknąć opodatkowania.

W kontekście szans, obniżenie minimalnego CIT może stymulować przedsiębiorczość, inwestycje i rozwój sektora małych i średnich przedsiębiorstw. Poprawa konkurencyjności gospodarki na arenie międzynarodowej może przyciągnąć więcej inwestycji zagranicznych, co w dłuższej perspektywie czasowej może przyczynić się do wzrostu gospodarczego.

Jednakże, wprowadzenie minimalnego CIT niesie również ze sobą pewne zagrożenia. Spadek dochodów państwa oraz ryzyko zwiększenia nierówności społecznych stanowią istotne wyzwania. Istnieje także obawa przed długoterminowymi konsekwencjami dla stabilności finansowej kraju, szczególnie jeśli nie zostaną podjęte odpowiednie kroki w celu zrównoważenia wpływu obniżenia stawki CIT na budżet państwa.

W ocenie autorów artykułu przepisy nie są równe dla wszystkich podatników, co może powodować nierówności podatkowe. We wspomnianym na wstępie uzasadnieniu można przeczytać o uszczelnianiu systemu podatkowego w Polsce. Z całą pewnością taki zabieg został zrealizowany poprzez wprowadzenie nowej stawki podatku 10%, jednakże można dopracować przepisy, aby były sprawiedliwe.

Praktycznie rzecz biorąc każdy podatnik podatku CIT jest już teraz zobowiązany do przeanalizowania sytuacji w jakiej się może znaleźć jego przedsiębiorstwo. Obecnie funkcjonujące przepisy w zakresie minimalnego podatku CIT (od 1 stycznia 2024 roku) są dość skomplikowane, co może sprawiać nie lada problemy.

Artykuł stanowi podstawę do dalszych rozważań w tym aspekcie, wpływów z podatku minimalnego CIT, metod unikania jego opłacania, czy też opłacalności jego stosowania.

BIBLIOGRAFIA

1. Cieślak-Wróblewska A. (2023), *CIT pobił kilka rekordów. Budżetowe dochody najwyższe w historii*, <https://www.rp.pl/budzet-i-podatki/art38084751-cit-pobil-kilka-rekordow-budzetowe-dochody-najwyzsze-w-historii>, dostęp dnia: 23 marca 2024 roku.
2. Cieślak I., Kwiatkowska E.M. (2015), *Narzędzia rachunkowości w praktyce działania regulatora sektorowego w telekomunikacji*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach, Seria: Administracja i Zarządzanie”. 2/2015, Siedlce.
3. Dymłang P. (2023), *Minimalny podatek dochodowy*, [w:] Hołda A. (2023), *Podatkowe i bilansowe zamknięcie roku 2023*, Wydawnictwo C. H. Beck, Warszawa.
4. Flis M., C. (2022), *Podatek dochodowy od osób prawnych – ujęcie modelowe a praktyka ustawowa*, Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych Nr 10/2022, Warszawa.
5. Gorynia M., Kuczevska J. (2024), *Zmiany wywołane pandemią COVID-19 w sektorze MŚP i ich wpływ na realizację procesów biznesowych*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
6. Grądalski F. (2007), *Teoretyczne aspekty reformowania systemu podatkowego – zarys modelu referencyjnego dla Polski* [w:] *O nowy ład podatkowy w Polsce*, J. Ostaszewski (red.), SGH, Warszawa.
7. Grycuk A. (2010), *Podatek CIT jako narzędzie polityki gospodarczej*, Wydawnictwo Sejmowe dla Biura Analiz Sejmowych, Warszawa.
8. Hołda A., Łojek P. (2023), *Prace badawczo – rozwojowe*, [w:] Hołda A. (red.), *Podatkowe i bilansowe zamknięcie roku 2023*, Wydawnictwo C. H. Beck, Warszawa.
9. Janiszewska M., Tkaczała A. (2023), *CIT „estoński” – wątpliwości na gruncie prawa podatkowego i bilansowego*, *Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów*, SGH, Warszawa.
10. Klimaszewska Z. (2022), *Minimalny podatek dochodowy od osób prawnych w świetle prawnoporównawczym (Polska, Włochy, Austria)*, *Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych* Nr 8/2022, Warszawa.
11. Kłopotowska D. (2023), *Podatek minimalny – nowe obowiązki od 1 stycznia 2024 roku*, <https://grantthornton.pl/publikacja/podatek-minimalny-nowe-obowiazki-od-1-stycznia-2024-roku/>, dostęp dnia: 23 marca 2024 roku.

12. Kotyla C. (2022), *CIT minimalny – pułapka czy motywacja dla nierentownych przedsiębiorstw*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
13. Łojek P. (2021), *Ocena udziału podatku odroczonego w stosunku do sumy bilansowej spółek WIG20*, [w:] Kozioł W. (red.), *Egzogeniczne i endogeniczne uwarunkowania rachunkowości*, tom I, Wydawnictwo IUS Publicum, Katowice.
14. Mały Rocznik Statystyczny Polski 2023, (2023), Główny Urząd Statystyczny, Warszawa.
15. Nogacki R., *Polski Ład wprowadza 10 proc. minimalny CIT dla firm i spółek*, <https://www.pit.pl/aktualnosci/polski-lad-wprowadza-10-proc-minimalny-cit-dla-firm-i-spolek-1006796>, dostęp dnia: 23 marca 2024 roku.
16. Sarnowski J., Łożykowski A., Domaszczyńska P. (2020), *Estoński CIT dla Polski. Potencjał, model wdrożenia i oczekiwane efekty*, Polski Instytut Ekonomiczny, Warszawa.
17. Stolarski A. (2015), *Wpływ metod poboru i terminu rozliczenia podatku CIT na strategię zarządzania płynnością przedsiębiorstwa. Analiza na podstawie rozwiązań przyjętych w krajach Unii Europejskiej*, Institute of Economic Research Working Papers No. 108/2015, Institute of Economic Research (IER), Toruń.
18. Uchman J. (2023), *Polski Ład z perspektywy opodatkowania dochodów osób prawnych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
19. Ustawa z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (tj. Dz. U. 2023 poz. 2805).
20. Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1532, IX kadencja Sejmu, <https://www.sejm.gov.pl/sejm9.nsf/druk.xsp?nr=1532>; dostęp dnia 22 marca 2024 roku.
21. Wirski J. (2022), *Kilka uwag o minimalnym podatku dochodowym*, Przegląd Podatkowy nr 4, Warszawa.
22. Wójtowicz P. (2010), *Wiarygodność sprawozdań finansowych wobec aktywnego kształtowania wyniku finansowego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków.