

Podatek minimalny

Patrycja Kubiesa

2023-06-09

Podatek minimalny

Art. 24ca. 1. Podatek od spółek będących podatnikami w rozumieniu art. 3 ust. 1 oraz podatkowych grup kapitałowych, które w roku podatkowym:

- 1) poniosły stratę ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych albo
 - 2) osiągnęły udział dochodów ze źródła 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%
- wynosi 10% podstawy opodatkowania (minimalny podatek dochodowy).

Podatnicy obowiązani do zapłaty minimalnego podatku dochodowego są obowiązani w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, wykazać podstawę opodatkowania, pomniejszenia, o których mowa w ust. 10, i kwotę minimalnego podatku dochodowego.

Podatek minimalny

Dla celów obliczenia straty oraz udziału dochodów w przychodach nie uwzględnia się:

- 1) zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów, w tym poprzez odpisy amortyzacyjne, kosztów wynikających z nabycia, wytworzenia lub ulepszenia środków trwałych lub wykorzystywania środków trwałych na podstawie umowy określonej w art. 17a pkt 1, jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający;
- 2) przychodów oraz kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio lub pośrednio związanych z tymi przychodami odpowiednio osiągniętych albo poniesionych w związku z transakcją, jeżeli:
 - a) cena lub sposób określenia ceny przedmiotu transakcji wynika z przepisów ustaw lub wydanych na ich podstawie aktów normatywnych oraz
 - b) podatnik w roku podatkowym poniósł stratę ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych z transakcji, o której mowa w lit. a, albo osiągnął udział dochodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych w przychodach innych niż z zysków kapitałowych wynikający z takiej transakcji w wysokości nie większej niż 2%, przy czym obliczenia straty i udziału dochodów w przychodach dokonuje się odrębnie dla transakcji tego samego rodzaju.

Podatek minimalny

Dla celów obliczenia straty oraz udziału dochodów w przychodach nie uwzględnia się:

- 3) zaliczonych do kosztów uzyskania przychodów opłat ustalonych w umowie określonej w art. 17a pkt 1;
- 4) przychodów oraz kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z tymi przychodami z tytułu zbycia wierzytelności na rzecz instytucji finansowej w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe, której przedmiotem działalności jest świadczenie usług finansowych polegających na odpłatnym nabywaniu od wierzyciela wierzytelności powstałych w wyniku zawarcia umowy sprzedaży towarów lub świadczenia usług pomiędzy tym wierzycielem a dłużnikiem;
- 5) wzrostu kosztów uzyskania przychodów z tytułu zakupu energii elektrycznej, ciepłej lub gazu przewodowego, stanowiącego dodatnią różnicę między kosztami uzyskania przychodów poniesionymi z tego tytułu w roku podatkowym, za który należy jest minimalny podatek dochodowy, a kosztami uzyskania przychodów poniesionymi z tego tytułu w roku podatkowym bezpośrednio poprzedzającym ten rok

Podatek minimalny

Dla celów obliczenia straty oraz udziału dochodów w przychodach nie uwzględnia się:

6) zapłaconych przez podmiot do tego obowiązany kwot:

a) podatku akcyzowego,

b) podatku od sprzedaży detalicznej,

c) podatku od gier,

d) opłaty paliwowej,

e) opłaty emisyjnej;

7) zaliczonej odpowiednio do przychodów lub kosztów uzyskania przychodów kwoty podatku akcyzowego zawartego w cenie wyrobów akcyzowych kupowanych i sprzedanych przez podatnika dokonującego obrotu tymi wyrobami;

8) 20% kosztów uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15 ust. 4g–4h



MINIMALNY PODATEK CIT

Warianty

	Styczeń	Luty	Marzec	Kwiecień	Maj	Czerwiec	Lipiec	Sierpień	Wrzesień	Październik	Listopad	Grudzień
Przychód	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00
Koszty	2,000.00	22,000.00	22,000.00	22,000.00	22,000.00	22,000.00	22,000.00	22,000.00	22,000.00	22,000.00	22,000.00	22,000.00
Dochód	13,000.00	-7,000.00	-7,000.00	-7,000.00	-7,000.00	-7,000.00	-7,000.00	-7,000.00	-7,000.00	-7,000.00	-7,000.00	-7,000.00
Stawka CIT	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%
Podatek CIT do zapłaty	1,170.00	-630.00	-630.00	-630.00	-630.00	-630.00	-630.00	-630.00	-630.00	-630.00	-630.00	-630.00
Podstawa opodatkowania	-64,000.00											
Warunek 1 [strata]	TAK											
Warunek 2 [udział dochodu w przychodzie]	Niekonieczna analiza											
Podatek minimalny	TAK											



MINIMALNY PODATEK CIT

Warianty

	Styczeń	Luty	Marzec	Kwiecień	Maj	Czerwiec	Lipiec	Sierpień	Wrzesień	Październik	Listopad	Grudzień
Przychód	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	15,000.00	25,000.00	15,000.00
Koszty	15,050.00	15,050.00	15,050.00	15,050.00	15,050.00	15,050.00	15,050.00	15,050.00	15,050.00	15,050.00	15,050.00	15,050.00
Dochód	-50.00	-50.00	-50.00	-50.00	-50.00	-50.00	-50.00	-50.00	-50.00	-50.00	9,950.00	-50.00
Stawka CIT	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%	9.0%
Podatek CIT do zapłaty	-4.50	-4.50	-4.50	-4.50	-4.50	-4.50	-4.50	-4.50	-4.50	-4.50	895.50	-4.50
Podstawa opodatkowania	9,400.00											
Warunek 1 [strata]	NIE											
Warunek 2 [udział dochodu w przychodzie]	TAK											
Kalkulacja warunek 2	4.95%											
Podatek minimalny	NIE											



Minimalny podatek



Tak,

Nawet spółki ze stratą podatkową będą
zobowiązane do płacenia



Wpłata

Podatnicy są obowiązani wpłacić na rachunek urzędu skarbowego należny minimalny podatek dochodowy w terminie, o którym mowa w art. 27 ust. 1, przy czym kwotę minimalnego podatku dochodowego podlegającą wpłacie pomniejsza się o należny za ten sam rok podatkowy podatek obliczony zgodnie z art. 19.

[zatem jeśli zapłata była CIT, a wychodzi minimalny to można odliczyć CIT od minimalnego]



Odliczenie

Kwotę zapłaconego za dany rok podatkowy minimalnego podatku dochodowego odlicza się od podatku obliczonego zgodnie z art. 19. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, za kolejno następujące po sobie 3 lata podatkowe następujące bezpośrednio po roku, za który podatnik wpłacił minimalny podatek dochodowy.

[zatem jeśli zapłata była minimalnego, to będzie można odliczyć go w kolejnych 3 latach od CIT]

Jak liczyć minimalny podatek?

Przychody	Koszty finansowania dłużnego	Usługi niematerialne
<p>Kwota odpowiadająca 1.5% wartości przychodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych osiągniętych przez podatnika w roku podatkowym oraz:</p>	<p>poniesionych na rzecz podmiotów powiązanych w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 [z wyjątkiem gdy powiązania wynikają wyłącznie z powiązania ze Skarbem Państwa lub jednostkami samorządu terytorialnego lub ich związkami] kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 12 w takiej części, w jakiej koszty te przewyższają kwotę obliczoną według następującego wzoru:</p> $[(P - Po) - (K - Am - Kfd)] \times 30\%$	<p>poniesionych bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych lub podmiotów tzw. rajowych, w części, w jakiej koszty te łącznie w roku podatkowym przekraczają o 3 000 000 zł kwotę obliczoną według następującego wzoru:</p> $[(P - Po) - (K - Am - O)] \times 5\%$

Jak liczyć minimalny podatek? [Zmiana 07.10.2022 ustawa]

Dodaje się ust. 3a.

Podatnik może wybrać uproszczony sposób ustalania podstawy opodatkowania stanowiącej kwotę odpowiadającą 3% wartości osiągniętych przez podatnika w roku podatkowym przychodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych, przy czym o wyborze takiego sposobu ustalania podstawy opodatkowania podatnik informuje w zeznaniu, o którym mowa w art. 27 ust. 1, składanym za rok podatkowy, za który dokonał takiego wyboru

Zwolnienie z podatku minimalnego w okresie 2022-2023.

Art. 38ec. 1. Zwalnia się podatników obowiązanych do zapłaty minimalnego podatku dochodowego z obowiązków określonych w art. 24ca za okres od dnia 1 stycznia 2022 r. do dnia 31 grudnia 2023 r.

2. W przypadku podatników, których rok podatkowy jest inny niż kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2024 r. a zakończy się po dniu 31 grudnia 2023 r., zwolnienie, o którym mowa w ust. 1, stosuje się do końca tego roku podatkowego."



MINIMALNY PODATEK CIT

Koszty finansowania dłużnego

Do podstawy opodatkowania minimalnym podatkiem CIT zalicza się:

Poniesione na rzecz podmiotów powiązanych w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 kosztów finansowania dłużnego w rozumieniu art. 15c ust. 12 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,



MINIMALNY PODATEK CIT

Usługi niematerialne i prawne

Do podstawy opodatkowania minimalnym podatkiem CIT zalicza się:

Koszty:

- 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,
- 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 rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 lub podmiotów mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju wymienionym w przepisach wydanych na podstawie art. 11j ust. 2,

w części, w jakiej koszty te łącznie w roku podatkowym przekraczają o 3 000 000 zł kwotę obliczoną według następującego wzoru:

$$\underline{[(P - P_o) - (K - A_m - O)] \times 5\%}$$

w którym poszczególne symbole oznaczają:

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

P_o – przychody o charakterze odsetkowym w rozumieniu art. 15c ust. 13,

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

A_m – 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.



MINIMALNY PODATEK CIT

Usługi niematerialne i prawne

Przepisu ust. 3 pkt 4 nie stosuje się do:

- 1) kosztów usług, o których mowa w art. 8 ust. 2a ustawy o podatku od towarów i usług;
- 2) usług ubezpieczenia świadczonych przez podmioty, o których mowa w art. 15c ust. 16 pkt 6 i 7;
- 3) gwarancji i poręczeń udzielonych przez podmioty, o których mowa w art. 15c ust. 16 pkt 1–3, 6 i 7.

10. Podstawa opodatkowania podlega pomniejszeniu o:

- 1) wartość odliczeń zmniejszających w roku podatkowym podstawę opodatkowania, o której mowa w art. 18, z wyłączeniem pomniejszeń, o których mowa w art. 18f, przy czym art. 27 ust. 4a stosuje się odpowiednio; [odliczenia, ale z wyłączeniem tych kwalifikujących się do ulgi na złe długi, te które zwrócone w jakiegokolwiek formie też nie brane pod uwagę]
- 2) wartość dochodów, które są uwzględniane w kalkulacji dochodu zwolnionego z podatku na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 lub 34a, u podatnika, który w roku podatkowym korzysta ze zwolnień podatkowych, o których mowa w tych przepisach.

Zmiana ustawą z 07.10.2022

1

w roku podatkowym, w którym rozpoczęli działalność, oraz w kolejno następujących po sobie dwóch latach podatkowych, następujących bezpośrednio po tym roku podatkowym

2

Przedsiębiorstwa finansowe [15c ust. 16]

3

jeżeli w roku podatkowym uzyskali przychody niższe o co najmniej 30% w stosunku do przychodów uzyskanych w roku podatkowym bezpośrednio poprzedzającym ten rok podatkowy

4

których udziałowcami, akcjonariuszami albo wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne i jeżeli podatnik nie posiada:

a) bezpośrednio lub pośrednio, więcej niż 5%:

– udziałów (akcji) w kapitale innej spółki lub

– ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną,

b) 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

5

Większość przychodów pochodzi z transportu międzynarodowego statków morskich lub statków powietrznych, wydobywania kopalin, wykonywaniem działalności leczniczej, o której mowa w art. 3 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej, transakcjami, o których mowa w ust. 2 pkt 2

Zmiana ustawą z 07.10.2022

7

wchodzących w skład grupy co najmniej dwóch spółek, w której jedna spółka posiada przez cały rok podatkowy bezpośrednio 75% udział odpowiednio w kapitale zakładowym, kapitale akcyjnym lub udziale kapitałowym pozostałych spółek wchodzących w skład tej grupy, jeżeli:

- a) rok podatkowy spółek obejmuje ten sam okres oraz
- b) obliczony za rok podatkowy, zgodnie z ust. 1 i 2, udział łącznych dochodów spółek w ich łącznych przychodach jest większy niż 2% przy czym przy ustalaniu warunków, o których mowa w lit. a i b, uwzględnia się wszystkie spółki z grupy będące podatnikami, o których mowa w art. 3 ust. 1, lub należące do podatkowej grupy kapitałowej

8

będących małymi podatnikami

9

będących spółkami prowadzącymi gospodarkę komunalną, o których mowa w rozdziale 3 ustawy z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej

10

którzy osiągnęli udział, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, w jednym z trzech lat podatkowych bezpośrednio poprzedzających rok podatkowy, za który należy jest minimalny podatek dochodowy, w wysokości co najmniej 2%;

11

postawionych w stan upadłości, likwidacji lub objętych postępowaniem restrukturyzacyjnym

12

będących stroną umowy o współdziałanie, o której mowa w art. 20s § 1 Ordynacji podatkowej będących instytucją finansową w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe, której podstawowym przedmiotem działalności jest świadczenie usług finansowych polegających na odpłatnym nabywaniu od wierzyciela wierzytelności powstałych w wyniku zawarcia umowy sprzedaży towarów lub świadczenia usług pomiędzy tym wierzycielem a dłużnikiem

13

będących przedsiębiorstwami górnictwami otrzymującymi pomoc publiczną na podstawie ustawy z dnia 7 września 2007 r. o funkcjonowaniu górnictwa węgla kamiennego (Dz. U. z 2022 r. poz. 1309

1. Identyfikator podatkowy NIP podatnika _____	2. Nr dokumentu _____	3. Status _____
---	--------------------------	--------------------

CIT/M**INFORMACJA O WYSOKOŚCI MINIMALNEGO PODATKU DOCHODOWEGO**

za rok podatkowy

4. Od (dzień - miesiąc - rok) ____/____/____	5. Do (dzień - miesiąc - rok) ____/____/____
---	---

Załącznik do zeznań: CIT-8 i CIT-8AB.

A. DANE PODATNIKA**A.1. DANE IDENTYFIKACYJNE**6. Nazwa pełna

_____**A.2. DANE DODATKOWE**

7. Podatnik w roku podatkowym (zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. poniósł stratę, o której mowa w art. 24ca ust. 1 pkt 1 ustawy¹⁾ 2. osiągnął udział dochodów w przychodach, o którym mowa w art. 24ca ust. 1 pkt 2 ustawy¹⁾

B. PODSTAWA OPODATKOWANIA

8. Podstawa opodatkowania, o której mowa w art. 24ca ustawy, w tym (zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. kwota, o której mowa w art. 24ca ust. 3 pkt 1 ustawy
 2. koszty finansowania dłużnego, o których mowa w art. 24ca ust. 3 pkt 2 ustawy
 3. koszty, o których mowa w art. 24ca ust. 3 pkt 4 ustawy
 4. kwota, o której mowa w art. 24ca ust. 3a ustawy (podstawa opodatkowania obliczenia w sposób uproszczony²⁾

9.

_____ zł. gr**C. POMNIEJSZENIA PODSTAWY OPODATKOWANIA**

10. Pomniejszenia podstawy opodatkowania, o których mowa w art. 24ca ust. 10 ustawy, w tym (zaznaczyć właściwy kwadrat):

1. wartość odliczeń, o których mowa w art. 24ca ust. 10 pkt 1 ustawy
 2. wartość przychodów, o których mowa w art. 24ca ust. 10 pkt 2 ustawy
 3. wartość przychodów, o których mowa w art. 24ca ust. 10 pkt 3 ustawy

11.

_____ zł. gr**D. OBLICZENIE MINIMALNEGO PODATKU DOCHODOWEGO** (podaje się po zaokrągleniu do pełnych złotych)

Należny minimalny podatek dochodowy na podstawie art. 24ca ustawy	12. _____ zł
Należny podatek dochodowy na podstawie art. 19 ustawy	13. _____ zł
Należny minimalny podatek dochodowy na podstawie art. 24ca ust. 12 ustawy	14. _____ zł
Od kwoty z poz. 12 należy odjąć kwotę z poz. 13. Jeżeli różnica jest liczbą ujemną, należy wpisać 0.	15. _____ zł
Doliczenia do podatku	16. _____ zł
Odliczenia od podatku	17. _____ zł
Podatek obliczony zgodnie z art. 24ca ustawy po uwzględnieniu doliczeń i odliczeń	17. _____ zł
Kwotę wpisać odpowiednio do właściwej pozycji w CIT-8 lub CIT-8AB.	_____ zł

Odpowiedź na interpelację nr 303

Jednocześnie pragnę poinformować, że obowiązujące regulacje dot. podatku minimalnego stanowią przedmiot wewnętrznych analiz prowadzonych w Ministerstwie Finansów, w tym w kontekście formuły dalszego ich funkcjonowania. Przy czym uwzględniając zwolnienie z tego podatku, które obowiązywało do końca 2023 r., na uwadze należy mieć to, że pierwsze rozliczenie opodatkowania tym podatkiem nastąpi, co do zasady, w zeznaniu za rok 2024 r. (a więc w 2025 r.).