

Oświadczenie złożone przez senatora Władysława Komarnickiego na 7. posiedzeniu Senatu w dniu 6 marca 2024 r.

Oświadczenie skierowane do ministra finansów Andrzeja Domańskiego

Podatek minimalny został wprowadzony do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (DzU.2023.2805, z dnia 29 grudnia 2023 r.) w art. 2 pkt 48 ustawy z dnia 29 października 2021 r. (DzU.2021.2105) zmieniającej ustawę z dniem 1 stycznia 2022 r. i jest nową daniną pobieraną równoległe do dotychczasowego podatku CIT. Uregulowania dotyczące podatku zostały umieszczone w ustawie w art. 24ca.

Ideą nowo wprowadzonego podatku było zapobieżenie ubytkom lub zminimalizowanie ubytków we wpływach podatkowych z podatku CIT będących rezultatem sztucznego transferowania zysków do innych krajów przez przedsiębiorstwa. Sytuacja, w której podatnicy (zwłaszcza duże transgraniczne przedsiębiorstwa) posiadający w Polsce swoje podmioty operacyjne osiągają i wykazują każdego roku bardzo niski dochód z działalności operacyjnej czy wręcz ponoszą w dłuższym okresie stratę w wyniku działalności, bardzo często nie odpowiadała faktycznemu stanowi ekonomicznemu, lecz była wykreowana przez odpowiednie działania optymalizacyjne tych podmiotów zmierzające do transferu rzeczywistych zysków poza miejsce ich powstawania. Działania te dotyczyły w znacznej mierze podatników wykazujących znaczne obroty, a jednocześnie permanentnie ponoszących straty podatkowe lub wykazujących śladowe dochody w długim okresie, a jednocześnie wciąż prowadzących działalność. Taka sytuacja bardzo często mogła wskazywać na stosowanie przez te podmioty działań optymalizacyjnych. Ze względu na budżet państwa pojawiła się zatem konieczność wprowadzenia narzędzi ukierunkowanych na zminimalizowanie tego rodzaju praktyk prowadzących do zmniejszania zobowiązań podatkowych poprzez zaniżanie dochodu podatkowego. Takim rozwiązaniem miał być minimalny podatek dochodowy od osób prawnych wprowadzony pierwotnie do systemu prawa podatkowego od dnia 1 stycznia 2022 r.

Jak się jednak okazało, wprowadzone wówczas rozwiązania z równą mocą uderzały nie tylko w podmioty docelowe, do których były kierowane, lecz także w krajowe jednostki niemające nic wspólnego z opisanymi nagannymi działaniami zmierzającymi do sztucznego obniżania daniny. Z tego powodu na mocy przepisów ustawy z 7 października 2022 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (DzU poz. 2180) przesunięto termin wejścia w życie przepisów o minimalnym podatku dochodowym na 1 stycznia 2024 r. Jednocześnie po to, aby wprowadzone przepisy nie dotyczyły podmiotów niezaangażowanych w wykorzystywanie konstrukcji optymalizacyjnych w celu unikania lub zmniejszania zobowiązań podatkowych, zmieniono wiele przepisów dotyczących tego podatku.

Zgodnie z aktualnym brzmieniem art. 24ca u.p.d.o.p. 10-procentowy minimalny podatek dochodowy od osób prawnych obciąża spółki mające siedzibę lub zarząd na terytorium RP, podlegające obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów, bez względu na miejsce ich osiągnięcia, oraz podatkowe grupy kapitałowe, które w danym roku podatkowym poniosły stratę ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych lub osiągnęły udział dochodów ze źródła przychodów innych niż z zysków kapitałowych (określonych w przepisach) w przychodach innych niż z zysków kapitałowych w wysokości nie większej niż 2%. Istotne znaczenie ma tu zatem stosunek osiągniętego dochodu do przychodu. Jeśli będzie on mniejszy niż 2%, przedsiębiorca zapłaci podatek minimalny.

Należy wskazać, iż we wprowadzonych uregulowaniach w okresie zawieszenia funkcjonowania przepisów wprowadzono szereg odliczeń i zwolnień mających dodatkowo chronić część podatników przed złamaniem zasady prostego powiązania koniecznej do zapłaty daniny z uzyskanym dochodem, w której to wyłom czynią właśnie przepisy o minimalnym podatku dochodowym.

Takim odliczeniem jest np. odliczenie zapłaconego podatku minimalnego od podatku CIT w 3 kolejnych latach podatkowych. Odliczenie to ma zapobiegać tzw. wpadkowemu zmniejszeniu rentowności podmiotu. Nie uwzględnia jednak sytuacji, gdy owa wpadkowa sytuacja dotyczy więcej niż jednego roku z powodów niezależnych od podatnika.

Podatek minimalny nie dotyczy podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, a także spółek opodatkowanych podatkiem CIT, których udziałowcami, akcjonariuszami albo współnikami są wyłącznie osoby fizyczne. Z daniny tej wyłączono małych podatników, niektóre branże niskomarżowe czy podatników rozpoczynających działalność w pierwszym okresie działalności, a także spółki komunalne. Jednocześnie

podwyższono jednak wymagany wskaźnik rentowności z 1% do 2%, co zwiększa zasadniczo liczbę podmiotów objętych tym podatkiem.

Wprowadzone zmiany, mimo próby złagodzenia restrykcyjności przepisów dla podmiotów neutralnych pod względem stosowania działań optymalizacyjnych, nie wydają się w pełni realizować założonego celu. Przede wszystkim nie uwzględniają sytuacji poszczególnych branż charakteryzujących się permanentną niską rentownością (np. handel i dystrybucja) lub też nie korelują w sposób elastyczny z bieżącą koniunkturą w poszczególnych branżach. Niezwykle istotne okazuje się tu wyłączenie ze zwolnień spółek, nawet z wyłącznym uczestnictwem osób fizycznych, w sytuacji, gdy spółki te posiadają udziały w innych podmiotach bezpośrednio lub nawet pośrednio i jest to więcej niż 5% udziałów (akcji) w kapitale innej spółki. Tymczasem samo posiadanie udziałów w innym podmiocie, nawet zagranicznym, nie skutkuje wszak automatycznie transferem zysków dokonywanym w sposób optymalizacyjny. Obecnie wiele podmiotów, szczególnie tych dokonujących sprzedaży towarów i usług poza granicami kraju, posiada spółki zależne, których zadaniem jest działanie marketingowe na obcych rynkach powodujące wzrost obrotów podmiotu krajowego. Podmioty te pełnią rolę lokalnego przedstawiciela krajowego dostawcy ze względu na specyfikę ekonomiczną, prawną czy nawet społeczną kraju dostawy, a w efekcie ułatwiają, a czasami wręcz umożliwiają handel z danym krajem. Tymczasem uregulowania ustawy zdają się karać takie podmioty za próbę zwiększenia zasięgu oddziaływania gospodarczego. Wydaje się, iż w celu eliminacji ewentualnego wykorzystywania takich konstrukcji do działań optymalizacyjnych właściwe byłoby np. zastosowanie odpowiednich limitów transakcyjnych tożsamyh z tymi stosowanymi przy cenach transferowych.

Podsumowując, stwierdzę, że stosowanie przepisów o podatku minimalnym, po okresie ich zawieszenia, od dnia 1 stycznia 2024 r., pomimo wprowadzonych zmian, nie jest ograniczone wyłącznie do grupy docelowej, jaką są transgraniczne korporacje międzynarodowe, i nadal dotyczyć one będą szeregu podmiotów krajowych nieprowadzących praktyk optymalizacyjnych.

Jak się wydaje, te rozwiązania, skądinąd zasadne, wymagają dalszego dopracowania i uelastycznienia przepisów w odniesieniu do zachodzących procesów ekonomicznych powodujących znaczne wahania rentowności niektórych podmiotów w sposób niezamierzony i niezależny od tych jednostek, a także ich urealnienia w odniesieniu do aktualnych procesów gospodarczych, tak aby rozwiązania te nie niosły skutków negatywnych dla podmiotów, których z założenia nie miały one dotyczyć.

Z wyrazami szacunku
Władysław Komarnicki
senator RP