

Anna Leszczyłowska

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu
Wydział Zarządzania
Katedra Finansów Przedsiębiorstw
e-mail: anna.leszczyłowska@ue.poznan.pl

Stawka podatku dochodowego jako instrument wspierania małych przedsiębiorstw

Kody JEL: H25, K34

Słowa kluczowe: podatek dochodowy, stawka podatku, małe przedsiębiorstwa

Streszczenie. Celem artykułu jest sprawdzenie, jak często w praktyce państw Unii Europejskiej stosuje się stawkę nominalną p.d.o.p. jako instrument wsparcia małych podmiotów. Ponieważ poprzez dokonaną z początkiem 2017 roku zmianę prawną Polska dołączyła do państw wykorzystujących ten instrument, uzupełniająco w artykule przeprowadzono badanie empiryczne. Ma ono na celu scharakteryzowanie krótkoterminowych skutków reformy w zakresie zmiany obciążeń podatkowych określonej przepisami grupy przedsiębiorstw. Badanie przeprowadzono na danych o 14 751 spółkach prowadzących działalność w Polsce. Posłużono się danymi za rok 2015 pochodzącymi z bazy Amadeus. Wykorzystano metodę symulacji obciążenia podatkowego na poziomie pojedynczych podatników oraz statystyki opisowe. W wyniku przeprowadzonej symulacji ustalono, że dla grupy przedsiębiorstw uwzględnionych w badaniu łączny podatek należny spada w wyniku reformy o 21%. Choć badana grupa spółek to podmioty o podobnej skali działalności ze względu na stosunkowo niewielką wartość przychodów, wysokość ich obciążenia podatkowego jest mocno zróżnicowana. W wyniku obniżenia stawki skala zmiany obciążeń również jest zróżnicowana. Przed zmianą stawki podatkowej zdecydowana większość podatników wykazuje podatek nieprzekraczający 10 tys. euro. Po wprowadzeniu stawki 15% grupa ta staje się jeszcze bardziej liczna i sięga 84% podmiotów.

Wprowadzenie

Stawka podatkowa stanowi jeden z najistotniejszych elementów konstrukcji podatku. Stawka nominalna, czyli ta, która zawarta jest w przepisach prawa podatkowego, należy do najbardziej widocznych cech każdej daniny. W przypadku podatków dochodowych,

charakteryzujących się z natury rzeczy skomplikowaną budową, podatnicy mogą nie być w pełni świadomi elementów, które kształtują podstawę opodatkowania i dochód do opodatkowania, ale z reguły jest im znana wysokość stawki podatkowej w ujęciu nominalnym¹. To z kolei powoduje, że stawka nominalna, choć nie odzwierciedla w pełni ekonomicznego ciężaru podatku, może być istotnym czynnikiem wpływającym na decyzje podatników.

Przedmiotem niniejszego artykułu jest stawka w podatku dochodowym od osób prawnych². Jedną z jego charakterystycznych cech jest występowanie proporcjonalnej stawki podatkowej. Możliwe jest również wprowadzenie większej liczby stawek, w tym także progresywnej skali. Jej stosowanie ma przeważnie na celu zmniejszenie ciężaru podatkowego małych przedsiębiorstw, obok zastosowania innych modyfikacji w konstrukcji podatku (Litwińczuk, Karwat, 2008, s. 168; Nykiel, 2002). Zmiany idące w kierunku redukcji danin na rzecz państwa wydają się pożądane z uwagi na relatywnie wysokie obciążenie podatkami i paropodatkami działalności przedsiębiorczej (Gołębiowski, 2009, s. 102 i n.).

Działalność niewielkich podmiotów ma duże znaczenie dla gospodarki, stąd też często postuluje się ich wspieranie poprzez różne działania państwa, w tym zachęty podatkowe. Współcześnie w praktyce europejskiej można wyróżnić pięć rodzajów instrumentów takiego wsparcia. Należą do nich: przyspieszona amortyzacja majątku, ulgi inwestycyjne, kredyty podatkowe, odrębne zasady opodatkowania dla różnych typów dochodu oraz właśnie specjalne stawki podatkowe (*special tax rates*) (Bergner, Bräutigam, Evers, Spengel, 2017, s. 59). Warto też wspomnieć, że w niektórych państwach Unii Europejskiej w podatku dochodowym stosowane są uproszczone (ryczałtowe) metody szacowania dochodów i zmniejszenie częstotliwości wpłacania zaliczek (Rękas, s. 13). W Polsce, począwszy od 1 stycznia 2017 roku, obok standardowej stawki p.d.o.p. w wysokości 19% obowiązuje stawka 15%.

Celem artykułu jest sprawdzenie, jak często w praktyce państw Unii Europejskiej stosuje się stawkę nominalną p.d.o.p. jako instrument wsparcia małych podmiotów. Ponieważ poprzez dokonaną z początkiem 2017 roku zmianę prawną Polska dołączyła do państw wykorzystujących ten instrument, uzupełniając w artykule przeprowadzono badanie empiryczne. Ma ono na celu scharakteryzowanie krótkoterminowych skutków reformy w zakresie zmiany obciążeń podatkowych określonej przepisami grupy spółek. Aby zrealizować tak nakreślony cel, przeanalizowano dane gromadzone przez instytucje Unii Europejskiej. Analizę ilościową przeprowadzono na bazie informacji na temat 14 751 spółek. Z uwagi na to, że dane uwzględniające skutki wprowadzonej reformy dopiero będą dostępne, w badaniu wykorzystano metodę symulacji obciążenia podatkowego na poziomie pojedynczych podatników. Posłużono się informacjami za rok 2015 pochodzącymi z bazy Amadeus. Wykorzystano metodę symulacji oraz statystyki opisowe.

¹ W przeciwieństwie do stawek nominalnych efektywne stawki podatkowe (*effective tax rates* – ETRs) uwzględniają konstrukcję podstawy opodatkowania, takie elementy, jak m.in. odliczenia i ulgi podatkowe. Celem ETR jest dokładniejsze odzwierciedlenie faktycznego, ekonomicznego obciążenia podatkowego w porównaniu ze stawkami nominalnymi. Istnieje wiele sposobów ustalania ETR, jednak ich omówienie wykracza poza ramy niniejszego artykułu.

² Dalej używane są skróty p.d.o.p. oraz CIT (*corporate income tax*).

Artykuł składa się z czterech części. W pierwszej z nich dokonano przeglądu stawek CIT stosowanych w odniesieniu do mniejszych podmiotów w państwach Unii Europejskiej. W drugiej części omówiono zakres stosowania obniżonej stawki CIT w Polsce zgodnie z przepisami, które weszły w życie z początkiem 2017 roku. Kolejne dwie części są poświęcone badaniu empirycznemu. Omówiono w nich dane, zastosowaną metodę oraz zaprezentowano wyniki badania. Całość zamyka podsumowanie.

1. Wykorzystanie stawki CIT do wspierania małych przedsiębiorstw w państwach Unii Europejskiej

Spośród wymienionych we wstępie podatkowych instrumentów wsparcia małych przedsiębiorstw najpopularniejsze w państwach Unii Europejskiej jest stosowanie specjalnych stawek podatkowych. Jak wynika z ekspertyzy przeprowadzonej na zlecenie Komisji Europejskiej, a opublikowanej w 2015 roku, w większości przypadków stawka zostaje obniżona do poziomu 50–80% stawki dla większych podmiotów. W Polsce, choć reforma w tym zakresie została wprowadzona po okresie objętym analizą we wspomnianym raporcie, relacja stawki obniżonej do standardowej również mieści się w tym „typowym” przedziale i wynosi 79%. W porównaniu z pozostałymi instrumentami specjalne stawki są rzadziej przewidziane wyłącznie dla określonych rodzajów działalności bądź regionów. Są one natomiast często kierowane do mikropodmiotów z pominięciem jednostek małych i średnich (Bergner i in., 2017, s. 63)³.

Na podstawie danych na temat systemów podatkowych państw członkowskich zbieranych przez instytucje unijne przeanalizowano częstość i formę występowania specjalnych stawek CIT w państwach Unii Europejskiej. Rezultaty zaprezentowano w tabeli 1.

Tabela 1. Stosowanie specjalnych stawek CIT w państwach Unii Europejskiej

Państwo	Rozwiązanie
Belgia	24,98% dla dochodu poniżej 25 000 euro; 31,93% dla dochodu powyżej 25 000 i poniżej 90 000 euro; 35,54% dla dochodu powyżej 90 000 i poniżej 322 500 euro (standardowa stawka 33%)
Francja	15% (standardowa stawka 33%)
Hiszpania	10% do wysokości 1 mln euro (standardowa stawka 25%)
Łotwa	9% (standardowa stawka 15%)
Portugalia	17% do wysokości 15 000 euro dochodu do opodatkowania (standardowa stawka 21%)
Rumunia	1–3% dla mikropodsiębiorstw zależnie od liczby zatrudnionych (standardowa stawka 16%)
Węgry	16% (specjalne warunki, np. liczba zatrudnionych nie wyższa niż 25 osób oraz przychody i suma bilansowa poniżej 500 mln forintów); standardowa stawka 19% (ponad 500 mln forintów dodatniej podstawy opodatkowania) i 10% (poniżej 500 mln forintów dodatniej podstawy opodatkowania)

Źródło: opracowanie własne na podst. KE (2016), s. 44–191.

³ Definicja mikro, małych i średnich przedsiębiorstw znajduje się w części drugiej omawiającej polskie przepisy regulujące stosowanie specjalnej obniżonej stawki CIT.

Z najbardziej aktualnych dostępnych danych Komisji Europejskiej wynika, że w ponad 1/4 państw Unii Europejskiej są stosowane specjalne stawki nominalne p.d.o.p. w odniesieniu do małych, względnie mikroprzedsiębiorstw. Zazwyczaj łączy się je z określoną przepisami wysokością dochodu. Niekiedy znaczenie dla wysokości stawki mają inne cechy prowadzonej działalności, takie jak liczba zatrudnionych czy suma bilansowa. Stanowią one wyznaczniki wielkości przedsiębiorstwa, skali prowadzonej przez nie działalności. Od 2017 roku w grupie państw stosujących obniżone stawki p.d.o.p. znajduje się również Polska, z tym że wykorzystanie obniżonej stawki jest uzależnione od wartości przychodu. Szczegóły tego rozwiązania omówiono w kolejnej części artykułu.

2. Zakres stosowania specjalnej stawki CIT w Polsce

1 stycznia 2017 roku weszła w Polsce w życie nowelizacja ustawy o p.d.o.p. polegająca na wprowadzeniu dodatkowej, obok 19%, niższej stawki podatku dla mniejszych przedsiębiorstw. Zgodnie z art. 19 ust. 1 pkt 2 Ustawy (1992) podatek wynosi 15% podstawy opodatkowania w przypadku małych podatników oraz podatników rozpoczynających działalność – w roku podatkowym, w którym rozpoczęli tę działalność. Istotna jest definicja małego podatnika. Zawiera ją art. 4a pkt 10 Ustawy (1992). Zgodnie z nim mały podatnik to taki, u którego wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro. Przeliczenia kwot w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1000 zł. Zakres podmiotowy stawki 15% nie jest tożsamy z MSP (małe i średnie przedsiębiorstwa) według definicji zawartej w Ustawie (2004). Zgodnie z art. 104 tej ustawy za mikroprzedsiębiorcę uważa się bowiem przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych: zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 mln euro lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczył równowartości w złotych 2 mln euro. Dla małego przedsiębiorcy limity te wynoszą: 50 pracowników oraz 10 mln euro obrotu lub sumy bilansowej (art. 105), zaś dla średniego odpowiednio: 250 pracowników oraz 50 mln euro obrotu lub 43 mln euro sumy bilansowej.

Można przyjąć, że w odniesieniu do przychodów definicji małego podatnika i mikroprzedsiębiorcy nie odbiegają w sposób bardzo znaczący od siebie (różnica kwot wynosi wprawdzie 800 tys. euro, ale zakresy przedmiotowe dotyczące definicji przychodów też są zróżnicowane). Jednak w porównaniu z ustawowymi limitami przychodów, które zostały ustanowione dla małego i średniego przedsiębiorcy, granica przychodów wyznaczona dla tak zwanego małego podatnika jest zdecydowanie niższa, trudno zatem stwierdzić, aby wprowadzona w Polsce reforma stawki podatkowej dotyczyła sektora MSP. Odnosi się ona

raczej do grupy podmiotów najmniejszych, wskazanych przez ustawę podatkową. Należy jednak pamiętać, że są to podmioty o określonej formie prawnej – posiadające osobowość prawną. To z kolei sprawia, że duża część małych przedsiębiorstw, które spełniają warunek przewidziany dla statusu małego podatnika, nie jest beneficjentem specjalnej stawki z uwagi na nieposiadanie osobowości prawnej (jednoosobowa działalność gospodarcza, spółka cywilna lub spółki osobowe prawa handlowego).

Stawka 15% odnosi się do osób prawnych, gdyż nowelizacja przepisów nie dotyczyła opodatkowania przedsiębiorców – osób fizycznych. Takie podmioty podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych – na zasadach ogólnych (według skali) lub stawką 19%, względnie ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych lub kartą podatkową. W dyskusji poprzedzającej zmianę przepisów często podnoszono, że działalność spełniająca kryterium opodatkowania niższą stawką jest w większości prowadzona jednoosobowo lub w formie spółek nieposiadających osobowości prawnej. Wśród podatników p.d.o.p. dominują większe podmioty, których reforma nie obejmie (Gazeta Prawna; Onet.pl). Wskazywano również, iż prowadzenie działalności o tak ograniczonej skali w formie spółki kapitałowej może być nieopłacalne ze względu choćby na podwójne opodatkowanie zysków, wymogi w zakresie księgowości czy koszty związane z wpisem do KRS (Infor).

Jednocześnie art. 19 ust. 1a Ustawy (1992) wskazuje podmioty, które nie mogą skorzystać z preferencyjnej stawki – w roku podatkowym, w którym jednostka rozpoczęła działalność, oraz w roku podatkowym bezpośrednio po nim następującym. Dotyczy to podatników, którzy zostali utworzeni: 1) w wyniku przekształcenia, połączenia lub podziału podatników, z wyjątkiem przekształcenia spółki w inną spółkę; albo 2) w wyniku przekształcenia przedsiębiorcy będącego osobą fizyczną wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą lub spółki niebędącej osobą prawną; albo 3) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które wniosły na poczet kapitału podatnika uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo, zorganizowaną część przedsiębiorstwa albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty co najmniej 10 000 euro, przeliczonej według średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP na pierwszy dzień roboczy października roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym wniesiono te składniki majątku, w zaokrągleniu do 1000 zł; albo 4) przez osoby prawne, osoby fizyczne albo jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej wnoszące tytułem wkładów niepieniężnych na poczet kapitału podatnika składniki majątku uzyskane przez te osoby albo jednostki w wyniku likwidacji innych podatników, jeżeli te osoby albo jednostki posiadały udziały (akcje) tych innych likwidowanych podatników. Wskazane przepisy mają za zadanie zapobieganie fikcyjnym przekształceniom ukierunkowanym na korzystanie z preferencyjnej stawki.

3. Dane empiryczne i metodyka badania

Badaniu poddano podatników p.d.o.p., których dane finansowe za rok 2015 były dostępne w bazie Amadeus. Pierwotnie grupa badawcza objęła 50 549 podmiotów⁴. Po wyeliminowaniu przedsiębiorstw, które w bazie danych wykazały ujemną wartością przychodów ze sprzedaży (66 podmiotów), ustalono, że liczba spółek o przychodach nieprzekraczających granicy 1,2 mln euro to 29 384, co stanowi 58,1% pierwotnej grupy podmiotów. Dodatkowo usunięto jednostki z brakującymi danymi na temat podatku dochodowego, gdyż informacja ta jest kluczowa w analizie. Usunięto też podmioty, dla których wartość podatku dochodowego była niższa od zera wskutek błędu lub występowania odroczonego podatku dochodowego. W sumie uzyskano 14 751 podmiotów⁵. W tabeli 2 przedstawiono poziomy selekcji spółek do badania.

Tabela 2. Przedsiębiorstwa podlegające badaniu

Poziom selekcji lub udział przedsiębiorstw w ich pierwotnej liczbie	Liczba przedsiębiorstw/udział
Pierwotna liczba przedsiębiorstw	50 549
Przedsiębiorstwa z przychodami nieprzekraczającymi 1,2 mln euro	29 384
Odsetek przedsiębiorstw z przychodami nieprzekraczającymi 1,2 mln euro (%)	58,1
Przedsiębiorstwa ze znaną i nieujemną wartością podatku dochodowego – podlegające badaniu	14 751
Odsetek przedsiębiorstw podlegających badaniu (%)	29,2

Źródło: opracowanie własne na podst. danych z bazy Amadeus.

Z uwagi na to, że dane uwzględniające skutki wprowadzonej reformy dopiero będą dostępne, w badaniu posłużono się metodą symulacji obciążenia podatkowego na poziomie pojedynczych podatników. W pierwszym kroku badania symulacyjnego oszacowano podstawę opodatkowania dla każdego podmiotu wchodzącego w skład badanej grupy zgodnie ze wzorem:

$$TB_i = T_{i0}/t_0,$$

gdzie T_{i0} to podatek dochodowy przedsiębiorstwa i wykazany w rachunku zysków i strat, a t_0 to wyjściowa stawka podatku w wysokości 19%. Następnie od niezmienionej podstawy opodatkowania TB_i wyznaczono podatek po reformie obliczony z wykorzystaniem niezmienionej podstawy opodatkowania oraz nowej stawki t_r równej 15% zgodnie ze wzorem:

$$T_{i,r} = TB_i * t_r.$$

⁴ Baza pozwala na wyodrębnienie form prawnych: spółki akcyjnej i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością; podatnikami p.d.o.p. są również spółki komandytowo-akcyjne.

⁵ W analizie pomija się odroczonego podatek dochodowy. Może on być zawarty w podatku wykazanym w rachunku zysków i strat, jednak dostępne dane nie dają możliwości jego wyodrębnienia.

4. Wyniki

W wyniku przeprowadzonej symulacji ustalono, że dla badanych przedsiębiorstw łączny podatek należny spada w wyniku reformy o 21% (ok. 30,5 mln euro, co w przybliżeniu daje ok. 125 mln zł). Całkowity należny p.d.o.p. za rok 2015 przekroczył 31 mld zł, ale należy pamiętać, że analiza nie uwzględnia całej populacji podatników. Ta zgodnie z danymi Ministerstwa Finansów (MF, 2016, s. 2) obejmuje łącznie 456 190 podmiotów⁶. Uzyskane wyniki symulacji przedstawiono w tabeli 3.

Tabela 3. Wyniki symulacji obciążenia podatkowego dla wyjściowej i obniżonej stawki CIT (dane za 2015 rok)

Statystyka	Podatek dochodowy przed zmianą stawki ^a	Podatek dochodowy po zmianie stawki ^a
średnia	9,8	7,8
mediana	3,1	2,4
odchylenie standardowe	63,9	50,5
współczynnik zmienności	6,5	6,5
min.	0,2	0,2
max	5599	4420
kwartył 1	0,9	0,7
kwartył 3	8,7	6,9

^a Dane w tys. euro, z wyjątkiem współczynnika zmienności.

Źródło: opracowanie własne na podst. danych z bazy Amadeus.

Zwraca uwagę, że badana grupa przedsiębiorstw – choć można się spodziewać, że są to podmioty o podobnej skali działalności ze względu na stosunkowo niewielką wartość przychodów – jest mocno zróżnicowana pod względem wysokości podatku dochodowego. Wartość średnia podatku za rok podatkowy dość znacząco odbiega od mediany. Wysokie są odchylenie standardowe oraz współczynnik zmienności osiągający wartość 6,5 dla sytuacji przed i po reformie. Bardzo duża jest różnica między wartościami skrajnymi, co jest widoczne w analizie rozkładu. Jednostki znacząco odstające *in plus* stanowią jednak wąską grupę kilkudziesięciu podmiotów (na ponad 14,7 tys. badanych spółek).

Wskutek reformy podatek dochodowy spada średnio o 20%, zaś mediana zostaje zredukowana o 23%. Wyniki testów dotyczących średnich (median) wskazują, że różnice między nimi przed i po wprowadzeniu zredukowanej stawki podatkowej są statystycznie istotne. Analiza na poziomie mikroekonomicznym pozwala zaobserwować, że skala zmiany obciążeń jest zróżnicowana. Przed zmianą stawki podatkowej zdecydowana większość podmiotów wykazuje podatek nieprzekraczający 10 tys. euro. Aż 64% podatników notuje podatek nieprzekraczający 5 tys. euro, a 15% – podatek w wysokości

⁶ Są to przedsiębiorstwa oraz inne podmioty.

5–10 tys. euro. Po wprowadzeniu stawki 15% jeszcze bardziej liczna staje się pierwsza grupa – 70% podmiotów, a liczebność drugiej utrzymuje się na zbliżonym poziomie 14%. Ogólnie rzecz biorąc, wzrasta liczebność pierwszej grupy, to jest wykazującej podatek w wysokości do 5 tys. euro, kosztem grup o wyższych przedziałach wartości należnego podatku.

W wyniku obniżenia stawki w oczywisty sposób spada ciężar podatkowy wszystkich badanych podatników. Zmiana w tym kierunku jest korzystna dla małych podmiotów. Powoduje ona „odzyskanie” przez spółki części środków przeznaczonych na opodatkowanie, które to środki będą mogły zostać wykorzystane na inne cele. Pozytywnie należałoby ocenić sytuację, w której obniżenie opodatkowania przełożyłoby się na rozwój działalności małych podmiotów, na przykład poprzez realizację projektów inwestycyjnych. Środki takie mogą też trafić do właścicieli kapitału i zostać przeznaczone na konsumpcję. Zwiększenie konsumpcji w dalszej perspektywie także mogłoby oddziaływać pro wzrostowo. Obniżenie obciążenia mniejszych podmiotów niesie również możliwość zredukowania ewentualnych trudności finansowych niektórych spółek poprzez pozytywny wpływ na płynność finansową.

Podsumowanie

Celem artykułu było sprawdzenie, jak często w praktyce państw Unii Europejskiej stosuje się stawkę nominalną p.d.o.p. jako instrument wsparcia małych podmiotów. Przeprowadzona analiza danych gromadzonych przez instytucje Unii Europejskiej pozwala stwierdzić, że instrument ten jest obecnie stosowany w ośmiu (łącznie z Polską) państwach UE, co stanowi 29% krajów członkowskich⁷. Nie są to zatem rozwiązania stosowane powszechnie. Widoczne jest jednak rosnące zainteresowanie problematyką podatkowego wspierania małych i średnich przedsiębiorstw w Unii Europejskiej, co pozwala przypuszczać, że popularność tego typu zachęt będzie rosła.

Na podstawie danych empirycznych scharakteryzowano również zmianę przepisów dokonaną w Polsce. W badanej grupie przedsiębiorstw tylko 58,1% podmiotów to potencjalni beneficjenci obniżonej stawki. Badanie nie mogło jednak zostać oparte na pełnych informacjach o populacji podatników ze względu na niedostępność kompletnych danych. W badaniu nie uwzględniono też spółek komandytowo-akcyjnych, co zaniżyło liczebność badanej grupy. Z drugiej strony ich liczba w Polsce nie jest duża w porównaniu z liczbą spółek akcyjnych i spółek z o.o., a w ostatnich latach jeszcze spadła⁸.

W wyniku badania ustalono, że w analizowanej grupie przedsiębiorstw rozkład podatku jest asymetryczny. Zdecydowana większość podmiotów (ponad 2/3) wykazuje należny podatek o niskiej wartości, a obniżenie stawki pogłębia tę tendencję.

⁷ W analizie uwzględniono Wielką Brytanię.

⁸ W 2013 r. było zarejestrowanych 5709 spółek komandytowo-akcyjnych. W 2014 r. ich liczba spadła o 8,1%, a w 2015 r. o kolejne 10,4% (Komandytowa.pl).

Ograniczeniem badania jest fakt, że analiza mogła zostać dokonana tylko w odniesieniu do 29% wyjściowej grupy przedsiębiorstw, do czego w znacznej mierze przyczynił się brak danych na temat indywidualnego obciążenia podatkiem dochodowym wielu analizowanych podmiotów. Z drugiej strony badana grupa zawiera spółki, które w myśl ograniczeń wynikających z art. 19 ust. 1a Ustawy (1992) nie mogą być beneficjentami 15% stawki, ale których nie można było wyeliminować ze zbioru danych. Należy pamiętać, że badana grupa spółek – choć obejmuje ponad 14,7 tys. podmiotów – stanowi tylko kilka procent podatników p.d.o.p. w Polsce.

Zaprezentowana analiza obrazuje krótkookresowe skutki obniżenia stawki podatku *ceteris paribus* na podstawie danych historycznych za jeden rok podatkowy. Warunki gospodarcze panujące w tym roku nie pozostają bez wpływu na uzyskane wyniki. Wprowadzona reforma powoduje przesunięcie części środków z opodatkowania do spółek, które mogą je wykorzystać na różne cele, w tym na dalszy rozwój. W dłuższym okresie stanie się widoczne, jak zmiana ta wpłynie na decyzje przedsiębiorców o przeznaczeniu uwolnionych środków – finansowanie inwestycji czy też konsumpcję właścicieli. Zarówno jeden, jak i drugi kierunek decyzji co do środków wygenerowanych z obniżenia stawki będzie wtórnie oddziaływał na wysokość obciążenia podatkiem dochodowym, a także innymi daninami.

Bibliografia

- Bergner, S.M., Bräutigam, R., Evers, M.T., Spengel, C. (2017). *The Use of SME Tax Incentives in the European Union*. Discussion Paper No. 17-006, ZEW, Mannheim.
- Gazeta Prawna. Pobrane z: <http://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/973316,sejm-poparl-poprawki-senatu-do-obnizki-cit-do-15-proc.html> (marzec 2017).
- Gołębiowski, G. (2009). *Znaczenie polityki finansowej i czynników społeczno-kulturowych dla rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw*. Warszawa: Oficyna Wydawnicza SGH.
- Infor. Pobrane z: <http://ksiegowosc.infor.pl/wiadomosci/739916,Obnizka-CIT-nie-pomoze-najmniejszym-firmom.html> (marzec 2017).
- KE (2016). *Taxation Trends in the European Union*. Luxembourg.
- Komandytowa.pl. Pobrane z: <http://www.komandytowa.pl/ile-jest-spolek-komandytowo-akcyjnych.Html#> (marzec 2017).
- Litwińczuk, H., Karwat, P. (2008). *Prawo podatkowe przedsiębiorców*. T. 1. Warszawa: Wolters Kluwer.
- MF (2016). Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2015 rok.
- Nykiel, W. (2002). *Ulgi i zwolnienia w konstrukcji prawnej podatku*. Warszawa: ABC.
- Onet.pl. Pobrane z: <http://biznes.onet.pl/wiadomosci/analizy/analizy-podatkowe/obnizka-stawki-podatku-dochodowego-cit-na-15-od-2017-roku/w7bj27> (marzec 2017).

Rekas, M., *Wpływ systemu podatkowego na funkcjonowanie małych i średnich przedsiębiorstw (MSP) w wybranych krajach Unii Europejskiej oraz na Węgrzech, w Czechach i Polsce*.
Pobrane: www.konferencja.edu.pl/ref8/pdf/pl/Rekas-Wroclaw.pdf (marzec 2017).

Ustawa z 15.02.1992 o podatku dochodowym od osób prawnych. Dz.U. 2016, poz. 1888, z późn. zm.

Ustawa z 2.07.2004 o swobodzie działalności gospodarczej. Dz.U. 2016, poz. 1829, z późn. zm.

THE USE OF CORPORATE INCOME TAX RATE AS AN INSTRUMENT TO SUPPORT SMALL ENTERPRISES

Keywords: corporate income tax, tax rate, small and medium enterprises

Summary. The article refers to the reduction of corporate income tax rate recently introduced in Poland – 15% for certain small sized enterprises instead of the regular tax rate of 19%. The aim of the paper is to check, how widespread it is within the EU member states to use special income tax rates in order to support small sized companies. Due to the fact that a reduced tax rate has been introduced to the Polish corporate income tax system in 2017, an empirical analysis is carried out additionally. The purpose of this investigation is to provide empirical evidence according to the change in the tax burden of companies induced by rate reduction. The investigation is based on Amadeus database and it covers information from 2015 about 14.751 companies. Microsimulation method as well as descriptive statistics are applied. Additionally, some tax information provided by the EU institutions are analyzed. The research shows that for the entire analyzed group of enterprises the tax due decreases by 21%. Although this group is rather homogenous in terms of relatively moderate turnover, the tax burden diverges considerably across single firms. The tax saving resulting from rate reduction is unequally distributed. Before the reform, the majority of enterprises reveal the income tax not exceeding 10 thousands euro. Consequently, this group of companies increases to 84% after it.

Translated by Anna Leszczyłowska

Cytowanie

Leszczyłowska, A. (2017). Stawka podatku dochodowego jako instrument wspierania małych przedsiębiorstw. *Ekonomiczne Problemy Usług*, 2 (127), 143–152. DOI: 10.18276/epu.2017.127-13.