

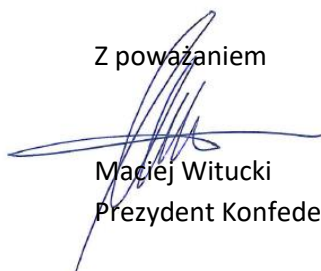
Warszawa, 27 czerwca 2024 r.
KL/349/96/ASW/2024

Pan
Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu
Ministerstwo Finansów

Szanowny Panie Ministrze,

w nawiązaniu do pisma z dnia 25 kwietnia 2024 r. znak sprawy DD10.8200.2.2023 kierującego do konsultacji projekt ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych, przekazuję dodatkowe uwagi i postulaty Konfederacji Lewiatan. Jednocześnie zwracamy się z uprzejmą prośbą o ich analizę i uwzględnienie w toku dalszych prac.

Z poważaniem



Maciej Witucki
Prezydent Konfederacji Lewiatan

Załącznik:

Uwagi do projekt ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych.

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 3
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

Uwagi do projekt ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych.

1. Art. 30 projektowanej ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych.

Zwracamy się z postulatem o doprecyzowanie przepisów art. 30 projektowanej ustawy w celu jednoznacznego wskazania, iż dla celów wyliczenia krajowego podatku wyrównawczego podatnika nie stosuje się przepisów art. 93 pkt 1 i 3–5 o ile kwota podatku kwalifikowanego została zapłacona w innej jurysdykcji niż Rzeczpospolita Polska.

Zmiana treści art. 30 projektowanej ustawy jest uzasadniona tym, aby uzgodnić zakres regulacji tak, aby realizowała ona cele określone w uzasadnieniu do ustawy.

W uzasadnieniu do art. 30 projektowanej ustawy wskazano bowiem, iż „Trzecie odstępstwo dotyczy alokacji skorygowanych podatków kwalifikowanych. W tym zakresie należy na wstępie przywołać przepisy działu VI (...), które odnoszą się do podatków kwalifikowanych, płaconych i ujętych w księgach przez właściciela jednostek, takich jak zagraniczna jednostka kontrolowana, odwrócona jednostka hybrydowa i jednostka wypłacająca dywidendę. W takich przypadkach, zgodnie z art. 93 ustawy i na gruncie globalnego podatku wyrównawczego, podatki kwalifikowane płacone przez właściciela przydziela się danej jednostce. (...) Zasada wyrażona w art. 93 nie może jednak obowiązywać na gruncie krajowego podatku wyrównawczego. Alokacja podatku właściciela (np. podatku CFC) do danej jednostki w innym państwie sprawiłaby bowiem co do zasady, że jednostka ta nie byłaby uznawana za nisko opodatkowaną jednostkę na gruncie Systemu GloBE i nie byłaby opodatkowana krajowym podatkiem wyrównawczym. Tym samym, budżet danego państwa kredytowałby zagraniczny podatek CFC – tj. zamiast pobierać lokalnie krajowy podatek wyrównawczy, dana jednostka nie podlegałaby opodatkowaniu tym podatkiem z uwagi na opodatkowanie CFC na poziomie zagranicznego właściciela, a podatek pobierałoby inne państwo. Z tych względów, Wytyczne Administracyjne nakazują obligatoryjną rezygnację z alokacji podatków kwalifikowanych zgodnie z opisaną zasadą. Jest to zatem również odstępstwo obligatoryjne na gruncie Wytycznych Administracyjnych”.

Z treści przytoczonego uzasadnienia, które ma swoje źródło w Wytycznych Administracyjnych z lipca 2023 r., wynika bezspornie, że celem regulacji przewidzianej w art. 30 projektowanej ustawy było to, aby podatek, który został opłacony w jednej jurysdykcji państwowej nie mógł zostać następnie przypisany dla celów krajowego podatku

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 3
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

wyrównawczego do podmiotu znajdującego się w innej jurysdykcji. Dzięki temu osiągnąć ma być efekt, który eliminuje możliwość, w którym budżet jednego państwa finansowałby podatek należny innej jurysdykcji.

W tym kontekście należy jednak zwrócić uwagę, że aktualna treść projektowanej ustawy uniemożliwia alokację podatku kwalifikowanego do podmiotu składowego również w przypadku gdy podatek został zapłacony w tym samym państwie, w którym siedzibę ma ten podmiot. Przykładowo w przypadku wypłaty zysku z polskiego funduszu inwestycyjnego do inwestora będącego osobą prawną oraz polskim rezydentem podatkowym, zysk ten – jako zysk kapitałowy – będzie podlegać opodatkowaniu w Polsce w związku z art. 7b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych i od dochodu tego zostanie opłacony przez inwestora podatek wg stawki 19%. Jednocześnie pod znakiem zapytania stoi to czy w aktualnym brzmieniu projektowanej ustawy, zapłacony podatek tego rodzaju będzie mógł być alokowany do funduszu inwestycyjnego w celu wyliczenia krajowego podatku wyrównawczego – mimo, iż nie ma w tej sytuacji zagrożenia, iż polski budżet będzie kredytował zagraniczny podatek.

Wydaje się więc, że treść art. 30 projektowanej ustawy jest w tej części sprzeczna np. z art. 24 ust. 5 implementowanej dyrektywy (norma prawna wskazująca, iż jednostce składowej, która dokonała wypłat w ciągu roku podatkowego, przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych, naliczoną w związku z takimi wypłatami w księgach rachunkowych jej bezpośredniego właściciela jednostki składowej) oraz wykracza poza cele stawiane w Wytycznych Administracyjnych.

Wobec powyższego postulujemy doprecyzowanie przepisów art. 30 projektowanej ustawy w celu jednoznacznego wskazania, iż dla celów wyliczenia krajowego podatku wyrównawczego podatnika nie stosuje się przepisów art. 93 pkt 1 i 3–5 o ile kwota podatku kwalifikowanego została zapłacona w innej jurysdykcji niż Rzeczpospolita Polska.

Zwracamy również uwagę na problem związany z możliwością wystąpieniem efektu podwójnego opodatkowania w przypadku wdrożenia regulacji o podatku wyrównawczym o ile ustawodawca nie zdecyduje się wdrożyć mechanizmów o charakterze zapobiegawczym.

Uzasadniając niniejszy postulat należy zacząć od wskazania celów implementowanej dyrektywy. Cele te zostały określone m.in. w preambule dyrektywy gdzie wskazano, iż *„W ostatnich latach Unia przyjęła przełomowe środki mające na celu wzmocnienie walki z agresywnym planowaniem podatkowym na rynku wewnętrznym. W dyrektywach w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania ustanowiono przepisy mające na celu zapobieganie erozji podstaw opodatkowania na rynku wewnętrznym i przenoszeniu zysków poza rynek wewnętrzny. (...) Konieczne jest ustanowienie przepisów w celu stworzenia skutecznych i spójnych ram dotyczących globalnego minimalnego poziomu opodatkowania na szczeblu Unii. Ramy te tworzą system dwóch powiązanych ze sobą zasad, zwanych łącznie*

zasadami GloBE, za pomocą których powinno się pobierać dodatkową kwotę podatku (zwaną dalej „podatkiem wyrównawczym”), zawsze gdy efektywna stawka podatkowa danego MNE w danej jurysdykcji jest niższa niż 15 %.”

Można zatem uznać, iż podatek wyrównawczy jest szczególną formą uzupełniającą podatku dochodowego. Celem podatku wyrównawczego jest bowiem opodatkowanie dochodu osiąganego w jurysdykcjach, w których dotychczas, na skutek lokalnych i preferencyjnych przepisów, dochód tam osiągany podlegał niskiemu efektywnemu opodatkowaniu.

Istota podatku wyrównawczego sprowadza się więc do powiązania jego wielkości z wysokością dochodu (analogicznie jak podatek dochodowy), a podatek ten pełni rolę mechanizmu, który uszczelnia lokalne systemy podatku dochodowego w poszczególnych jurysdykcjach, w taki sposób aby duże grupy kapitałowe płaciły podatek w wysokości co najmniej 15% osiąganego dochodu w danym państwie.

Podsumowując ten fragment, można stwierdzić, że regulacje o podatku wyrównawczym mają przeciwdziałać unikaniu opodatkowania, jednak w żadnej mierze celem tych regulacji nie było wymierzenie podwójnego opodatkowania. W tym miejscu zwracamy jednak uwagę, że w aktualnym projekcie ustawy nie widzimy mechanizmu, który przeciwdziałałby możliwości wystąpienia podwójnego opodatkowania tej samej korzyści ekonomicznej (raz podatkiem wyrównawczym w wysokości 15%, oraz następnie podatkiem dochodowym nakładanym na podstawie ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.). Przy czym jednocześnie dostrzegamy sytuacje, w których dojść może do powtórnego obciążenia dochodu daniną publicznoprawną. Dla przykładu można rozpatrzyć inwestycję realizowaną przez polską spółkę kapitałową poprzez polski fundusz inwestycyjny (fundusz celowy zwolniony przedmiotowo z opodatkowania podatkiem dochodowym), który nie spełnia definicji funduszu inwestycyjnego z art. 2 ust. 5 projektowanej ustawy, w następującym układzie:

	polska spółka kapitałowa				polski fundusz inwestycyjny		
	Dochód Globe	Dochód CIT	Podatek CIT	Podatek wyrównawczy	Dochód Globe	Podatek CIT	Podatek wyrównawczy
rok 1	0	0	0	0	100	0	15
rok 2	0	0	0	0	100	0	15
rok 3	0	0	0	0	100	0	15
rok 4 (wypłata całego zysku z funduszu do spółki kapitałowej)	0	300	57	0	0	0	0
	suma: 57						suma: 45

efektywna stawka podatkowa = (zapłacone podatki/wypracowany dochód w ramach inwestycji)

efektywna stawka podatkowa = $(57+45)/300 = 102/300 = 34\%$

Zgodnie z powyższym przykładem, konsekwencją wdrożenia podatku wyrównawczego będzie ukształtowanie efektywnej stawki podatkowej na ostatecznym poziomie wynoszącym 34%. Dochodzi więc do sytuacji podwójnego opodatkowania tej samej korzyści ekonomicznej. Pierwszy raz - podatkiem wyrównawczym wg stawki 15%, drugi raz - podatkiem CIT wg stawki 19%. W naszej ocenie ten skutek należy uznać jako niezgodny i wykraczający poza cele stawiane w dyrektywie.

Zaprezentowana na ww. przykładzie możliwość wystąpienia efektu podwójnego opodatkowania uzasadnia w naszej ocenie wdrożenie przez polskiego ustawodawcę odpowiednich regulacji przeciwdziałającym tego rodzaju skutkom wprowadzenia regulacji o podatku wyrównawczym. Koncepcją wartą rozważenia jest na przykład wprowadzenie możliwości odliczenia od podatku dochodowego kwoty uprzednio zapłaconego podatku wyrównawczego pozostającego w bezpośrednim związku z tym samym dochodem.

Konfederacja Lewiatan KL/349/96/ASW/2024