

Warszawa, 6 marca 2026 r.
KL/162/44/ASW/2026

Pan
Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu
Ministerstwo Finansów

Szanowny Panie Ministrze,

w odpowiedzi na pismo z dnia 13 lutego 2026 r. nr DD10.8200.1.2025 kierujące do konsultacji publicznych projekt ustawy o zmianie ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych oraz niektórych innych ustaw (wpisany do wykazu prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów pod nr UC90), przekazuję uwagi Konfederacji Lewiatan z prośbą o ich analizę i uwzględnienie w toku dalszych prac.

Z poważaniem



Marek Górski
Prezydent Konfederacji Lewiatan

Załącznik:

Uwagi do projektu ustawy o zmianie ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych oraz niektórych innych ustaw.

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
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 projektu ustawy o zmianie ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych oraz niektórych innych ustaw.

1. Propozycja zmiany art. 29 ust. 2 projektu ustawy.

Aktualne brzmienie art. 29 ust. 2 ustawy z dnia 6 listopada 2024 r. (Dz.U. 2024 poz. 1685), jak również brzmienie art. 29 ust. 2 projektu nowelizacji, nie zapewnia możliwości stosowania MSR/MSSF na potrzeby obliczania krajowego podatku wyrównawczego przez określone jednostki składowe należące do grup międzynarodowych i sporządzające jednostkowe sprawozdania finansowe zgodnie z MSR/MSSF na podstawie wyboru dokonanego zgodnie z art. 45 ust. 1b ustawy o rachunkowości (UoR). Jednocześnie jednostka dominująca grupy międzynarodowej, w skład której wchodzi te jednostki składowe jurysdykcji polskiej, sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSR/MSSF na podstawie obowiązku ustawowego. Ponadto część podmiotów z jurysdykcji polskiej (należących do tej samej grupy międzynarodowej) stosuje ustawę o rachunkowości, ale na potrzeby raportowania do grupy międzynarodowej sporządza pakiety konsolidacyjne zgodnie z MSR/MSSF. Brak ujęcia tych podmiotów w dyspozycji przepisu prowadzi do istotnej niespójności regulacyjnej. Zgodnie z art. 29 ust. 2 projektu nowelizacji: „Jeżeli chociaż jeden podatnik z danej grupy jest obowiązany zgodnie z przepisami prawa do stosowania MSR/MSSF (...)” Przepis ten obejmuje wyłącznie podmioty obowiązane do stosowania MSR/MSSF, z pominięciem jednostek, które stosują te standardy dobrowolnie na podstawie wyboru dokonanego zgodnie z art. 45 ust. 1b ustawy o rachunkowości oraz sporządzają na potrzeby raportowania grupowego (jednostki dominującej) pakiety konsolidacyjne zgodnie z MSR/MSSF w pełnym zakresie. Na podkreślenie zasługuje fakt, iż jednostki, które podjęły decyzję o stosowaniu MSR/MSSF dobrowolnie, są zgodnie z art. 45 ust. 1a i 1b ustawy o rachunkowości zobowiązane do kontynuowania tej metody do czasu ustania wskazanych w ustawie okoliczności, tym samym do tego czasu nie jest możliwy powrót do sporządzania sprawozdania finansowego zgodnie z ustawą o rachunkowości. Pomimo powyższego jednostki te - zgodnie z aktualnym brzmieniem art. 29 ust. 2 - nie mogą obliczać krajowego podatku wyrównawczego w oparciu o MSR/MSSF, co stawia je w sytuacji nieuzasadnionego zróżnicowania względem jednostek obowiązanych ustawowo. Aktualny kształt przepisu prowadzi do sytuacji, w której jednostki składowe mimo stosowania MSR/MSSF dla celów konsolidacyjnych oraz mimo formalnego obowiązku kontynuacji MSR/MSSF jako wybranej metody rachunkowości, zobligowane będą do stosowania ustawy o rachunkowości przy obliczaniu krajowego podatku wyrównawczego. W konsekwencji powodować to będzie:

- prowadzenie podwójnych systemów księgowych (MSR/MSSF oraz UoR),
- powielanie danych i generowanie dodatkowych zestawów raportowych,
- zwiększenie obciążeń administracyjnych oraz kosztowych,
- ryzyko niespójności danych finansowych w raportowaniu.

Rozwiązanie to jest nieproporcjonalne oraz nieuzasadnione z perspektywy celu regulacji.

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

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

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

W związku z powyższym wnosimy o zmianę przepisu ustawy poprzez dodanie art. 29 ust 2 pkt. 2 w proponowanym poniżej brzmieniu (przy jednoczesnym oznaczeniu dotychczasowej treści nowelizacji projektu ustawy art. 29 ust 2 jako art. 29 ust 2 pkt 1):

„Jeśli w danej grupie:

- a) na dzień 1 stycznia 2025 co najmniej jeden podatnik stosuje MSR/MSSF na podstawie wyboru zgodnie z art. 45 ust. 1a i 1b ustawy o rachunkowości,
 - b) i jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy międzynarodowej sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z MSF/MSSF
- podatnicy należący do tej grupy mający siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej mogą stosować, na potrzeby niniejszej ustawy, w tym obliczenia krajowego podatku wyrównawczego, dane finansowe ustalone zgodnie z MSR/MSSF, pod warunkiem zapewnienia spójności tego wyboru dla wszystkich podatników z jurysdykcji polskiej wchodzących w skład danej grupy”.

Wprowadzenie powyższych zmian:

- zapewni spójność regulacyjną pomiędzy MSR/MSSF a UoR,
- wyeliminuje nieuzasadnione obciążenia administracyjne,
- umożliwi rzetelne sporządzanie obliczeń podatkowych w grupach międzynarodowych,
- usunie niezamierzony efekt przepisu, polegający na wyłączeniu jednostek dobrowolnie stosujących MSR/MSSF z możliwości korzystania z tych standardów dla celów podatkowych.

2. Kryterium dominującego standardu rachunkowego jako warunek zastosowania uproszczenia przewidzianego w art. 153a projektu ustawy.

W myśl projektowanej treści art. 29 ust. 1 zmienianej ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych, w celu obliczenia krajowego podatku wyrównawczego podatnicy uwzględniają pozycje wynikające z ksiąg lub sprawozdań finansowych, ujęte zgodnie z zasadami rachunkowości wynikającymi z ustawy o rachunkowości, z wyłączeniem MSR/MSSF. Dalej w treści projektowanego ust. 2 wskazuje się, jeżeli chociaż jeden podatnik z danej grupy jest obowiązany zgodnie z przepisami prawa do stosowania MSR/MSSF, w tym na potrzeby skonsolidowanego sprawozdania grupy, podatnicy tej grupy w celu obliczenia krajowego podatku wyrównawczego uwzględniają pozycje wynikające z ksiąg lub sprawozdań finansowych zgodnie z zasadami rachunkowości wynikającymi z MSR/MSSF. Jednocześnie w art. 29 ust. 3 pkt 1 zmienianej ustawy określa się, że na potrzeby stosowania ust. 1 i 2 podatnicy danej grupy przyjmują ten sam akceptowalny standard rachunkowości, co inni podatnicy należący do tej samej grupy, na potrzeby prowadzenia ksiąg lub sporządzenia sprawozdania finansowego zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości lub MSR/MSSF. Projektowane przepisy art. 29 podtrzymują więc dotychczasową zasadę, iż podatnicy w ramach danej grupy

member of



BUSINESSatOECD

member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

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

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

zobowiązani są wyliczać krajowy podatek wyrównawczy na podstawie danych wynikających z tego samego standardu rachunkowości. Jednocześnie wskazana jest obiektywna przesłanka determinująca, kiedy ujednoliconym standardem będą zasady wynikające z ustawy o rachunkowości, a kiedy będą nimi zasady MSR – poprzez wskazanie, że jeżeli chociaż jeden z podatników jest zobowiązany zgodnie z przepisami prawa do stosowania MSR, w tym (co dookreśla się w projekcie) na potrzeby skonsolidowanego sprawozdania grupy, podatnicy tej grupy w celu obliczenia krajowego podatku wyrównawczego uwzględniają pozycje wynikające z MSR. W pozostałych przypadkach krajowy podatek wyrównawczy powinien być kalkulowany w oparciu o pozycje ustalone na podstawie ustawy o rachunkowości.

Należy zwrócić uwagę, że art. 29 ustala generalną regułę, iż źródłem danych dla celów liczenia krajowego podatku wyrównawczego są pozycje ujęte w księgach rachunkowych oraz sprawozdaniach finansowych jednostek składowych. Od tej reguły projekt wprowadza jednak wyjątek – na zasadzie uproszczenia – poprzez dopuszczenie możliwości liczenia krajowego podatku wyrównawczego na podstawie pakietów konsolidacyjnych. Zastosowanie tego uproszczenia jest jednak obwarowane łącznym spełnieniem warunków, o których mowa w projektowanym art. 153a ust. 1 pkt 1-4. Oznacza to, że podatnicy, do których zastosowanie znajdzie art. 29 ust. 2, będą obowiązani liczyć krajowy podatek wyrównawczy na podstawie zasad MSR. Powinni w tym celu posługiwać się danymi MSR branymi z jednostkowego sprawozdania finansowego, chociaż w niektórych przypadkach wystarczające będą dane z pakietów konsolidacyjnych z pozostawieniem możliwości dalszego sporządzania jednostkowych sprawozdań finansowych według ustawy o rachunkowości. W tym miejscu warto odnotować, skąd wynika potrzeba uproszczenia dopuszczającego uwzględnianie danych z pakietów konsolidacyjnych. Jak bowiem tłumaczy projektodawca w uzasadnieniu do projektu:

„Narzucenie przyjęcia jednolitego standardu rachunkowości, wyłącznie na potrzeby obliczenia krajowego podatku wyrównawczego, spowodowałoby nadmierne i poważne obciążenia dla grup kapitałowych, w postaci przedstawiania systemów finansowo-księgowych, opracowania danych porównawczych i/lub prowadzenia podwójnej księgowości. Jest to sprzeczne z celem powołanych wytycznych administracyjnych, których fundamentalnym założeniem, było umożliwienie stosowania standardu krajowego na potrzeby QDMTT (Local Accounting Financial Standard) tak, aby jednostki składowe obliczały QDMTT na bazie standardu rachunkowości, w którym prowadzą księgi, i nie były nie były zmuszone zmieniać standardu rachunkowości wyłącznie dla celów obliczenia QDMTT. Mając na względzie powyższe cele i redukcję nadmiernych kosztów administracyjnych, proponuje się uproszczenie w odniesieniu grup, w których dominującym standardem rachunkowości jest MSR/MSSF, ale jednak niektóre jednostki składowe prowadzą księgi lub przygotowują sprawozdania według ustawy o rachunkowości (KSR). W szczególności proponuje się, iż warunek jednolitego standardu rachunkowości zostanie uznany za spełniony, jeżeli wszyscy podatnicy w grupie

obliczq QDMTT według tego samego standardu, przy zachowaniu innych określonych warunków.”

W kontekście ww. przyczyn stojących za wprowadzeniem uproszczenia można oceniać sens i zasadność wprowadzenia przez projektodawcę następujących warunków, których spełnienie jest konieczne dla celów zastosowania uproszczenia:

- a) warunek nr 1 - wszyscy podatnicy obliczają krajowy podatek wyrównawczy, za dany rok podatkowy, na podstawie MSR;
- b) warunek nr 2 - podatnicy, których sprawozdanie finansowe zostało sporządzone na podstawie ustawy o rachunkowości, obliczają krajowy podatek wyrównawczy na podstawie pakietu konsolidacyjnego;
- c) warunek nr 3 - pakiety konsolidacyjne podlegają badaniu przez audytora, w tym w ramach badania skonsolidowanego sprawozdania grupy;
- d) warunek nr 4 - MSR był dominującym standardem rachunkowości w grupie za ostatnie 5 lat podatkowych, poprzedzających rok podatkowy.

Uważamy za niezasadne dodanie warunku nr 4, który będzie skutkował tym, że możliwość zastosowania pakietu konsolidacyjnego dla celów wyliczenia krajowego podatku będzie dostępna wyłącznie, gdy MSR jest dominującym standardem rachunkowości w grupie. W naszej ocenie brakuje racjonalnych powodów, aby grupy gdzie przeważającym standardem dla celów jednostkowych sprawozdań finansowych będzie ustawa o rachunkowości wyłączyć z uprawnień do uwzględniania (przy liczeniu QDMTT) danych MSR bezpośrednio z pakietów konsolidacyjnych – szczególnie, że w takich sytuacjach formalne przejście na MSR dla celów jednostkowych sprawozdań finansowych generowałoby największe koszty administracyjne (związane z formalną reklasyfikacją rachunkową istotnej kwoty posiadanych aktywów i zobowiązań).

Należy bowiem zaznaczyć, że obowiązek liczenia krajowego podatku wyrównawczego na podstawie pozycji określonych wg zasad MSR jest narzucony i wynika z treści art. 29 ust. 2 zmienianej ustawy. Z punktu widzenia fiskalnego nie tworzy różnicy to, czy dane będą pochodziły bezpośrednio z jednostkowego sprawozdania finansowego czy z pakietu konsolidacyjnego, ponieważ podstawa opodatkowania powinna pozostać tożsama. Należy również zauważyć, że niezależnie od istnienia w zmienianej ustawie warunku nr 4 spełniona jest zasada – która, jak rozumiemy, wynika z uzgodnień z OECD – ujednolicenia standardów rachunkowych dla celów liczenia QDMTT według obiektywnych kryteriów (bez elementu wyboru po stronie podatników). Tym obiektywnym kryterium jest bowiem to, czy chociaż jeden podatnik z danej grupy jest obowiązany zgodnie z przepisami prawa do stosowania MSR, w tym na potrzeby skonsolidowanego sprawozdania grupy (art. 29 ust. 2 zmienianej ustawy). Nie widzimy uzasadnienia za pozostawieniem warunku, o którym mowa w pkt 4, ponieważ kryterium to:

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

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

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

- nie jest niezbędne, aby przeciwdziałać uszczupleniu należności budżetowych z tytułu krajowego podatku wyrównawczego;
- nie jest konieczne, aby czynić zadość zasadom wynikającym z wytycznych OECD dot. narzucenia jednolitego standardu rachunkowego dla celów liczenia QDMTT;
- może uniemożliwiać osiągnięcie stawianego celu wdrażanej regulacji tj. ograniczenia kosztu i wysiłku administracyjnego związanego z potencjalną koniecznością zmiany standardu rachunkowego w jednostkowych sprawozdaniach finansowych wyłącznie z przyczyny krajowego podatku wyrównawczego;
- może prowadzić do rzeczywistych, istotnych i niezaplanowanych różnic w zdolnościach dywidendowych jednostek, które wyłącznie na skutek niespełnienia warunku z art. 153a ust. 1 pkt 4, będą zmuszone zacząć sporządzać jednostkowe sprawozdanie finansowe wg zasad MSR (zamiast dotychczas stosowanych zasad UoR służących m.in. do skalkulowania zysku przeznaczonego do podziału przez wspólników).

Biorąc pod uwagę powyżej przytoczone konkluzje, wnosimy o usunięcie warunku dominującego standardu rachunkowego, o którym mowa w projektowanym art. 153a ust. 1 pkt 4 przy ocenie dopuszczalności uwzględnienia dla celów QDMTT danych z pakietów konsolidacyjnych MSR, a w ślad za tym wnioskujemy o usunięcie również ust. 2 w art. 153a (kryteria ustalania dominującego standardu rachunkowego).

3. Pojęcie „dywidend oraz wypłat o podobnym charakterze” na potrzeby stosowania art. 93 ust. 1 pkt 5, art. 30.

W myśl projektowanej treści art. 93 ust. 1 pkt 5 zmienianej ustawy o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych, podatki kwalifikowane przydziela się jednostce składowej, która dokonała w roku podatkowym wypłat dywidendy lub wypłat o podobnym charakterze i w związku z takimi wypłatami te podatki zostały ujęte w księgach jednostki będącej właścicielem, jeżeli udziały własnościowe w tej jednostce składowej są posiadane przez tę jednostkę będącą właścicielem bezpośrednio.

Mimo, że zmiana w tym zakresie ma charakter techniczny (przeniesienie do innej jednostki redakcyjnej z pozostawieniem treści przepisu), stanowi ona część kompleksowej modyfikacji merytorycznej art. 93 projektowanej ustawy. Uważamy zatem za zasadne doprecyzowanie niedookreślonego terminu „dywidend oraz wypłat o podobnym charakterze”. Pozwoliłoby to podatnikom oraz administracji skarbowej wyeliminować wątpliwości interpretacyjne w procesie wykładni tej regulacji. Jednocześnie stanowiłoby to rozwinięcie poczynionych już w uzasadnieniu do ustawy GloBE objaśnień dot. rozumienia „wypłat o podobnym charakterze” gdzie projektodawca wskazał m.in., że wypłaty tego rodzaju obejmują podatek u źródła oraz podatki na zasadzie netto poniesione przez jednostki będące bezpośrednim

member of



BUSINESS at OECD

member of

BUSINESSEUROPE

Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

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

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

właścicielem jednostki składowej oraz, iż zasada ma odpowiednie zastosowanie do podatków kwalifikowanych od każdego rodzaju wypłat z tytułu udziałów własnościowych w wypłacającej jednostce składowej, a także do podatków kwalifikowanych od domniemanych wypłat, których ciężar spoczywa na właścicielach jednostki składowej. Objaśnienia te wskazują, iż „wypłaty o podobnym charakterze” rozumie się szeroko, słusznie pozostawiając katalog tych wypłat jako otwarty ze względu na liczne oraz specyficzne formuły prawne dystrybucji zysku w poszczególnych jurysdykcjach. Proponujemy jednak, aby co najmniej na poziomie uzasadnienia do projektowanej ustawy projektodawca wymienił przykłady najczęściej stosowanych transakcji wypłat zysku na obszarze unijnym. Zwracamy uwagę, że określenie w uzasadnieniu do ustawy listy przykładów mieszczących się pod pojęciami ustawowymi stanowi cenną wskazówkę interpretacyjną i było wyrazem dobrej praktyki stosowanej przez projektodawcę m.in. w ramach dookreślenia pojęcia „podatków kwalifikowanych” poprzez podanie niektórych form tego podatku.

Wobec wyżej wymienionych względów postulujemy o przykładowe wymienienie w uzasadnieniu do projektowanej ustawy „wypłat o podobnym charakterze” i pomocnicze odwołanie się w tym zakresie do niektórych zysków kapitałowych określonych w art. 7b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w odniesieniu do wypłat, które zawierają w sobie element wypłaty zysku z udziałów własnościowych jak np.:

- nadwyżki bilansowe w spółdzielniach oraz otrzymane przez uczestników funduszy inwestycyjnych lub instytucji wspólnego inwestowania dochody tego funduszu lub tej instytucji, w przypadku gdy statut przewiduje wypłacanie tych dochodów bez odkupywania jednostek uczestnictwa albo wykupywania certyfikatów inwestycyjnych;
- przychody z umorzenia udziału (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości, w tym przychody ze zbycia udziałów (akcji) dokonanego celem ich umorzenia;
- przychody z wystąpienia lub ze zmniejszenia udziału kapitałowego wspólnika w spółce, o której mowa w art. 1 ust. 3 ustawy CIT, które następuje w inny sposób niż umorzenie udziałów (akcji) lub ze zmniejszenia ich wartości;
- wartość majątku otrzymanego w związku z likwidacją osoby prawnej lub spółki, o której mowa w art. 1 ust. 3 ustawy CIT;
- przychody ze zmniejszenia kapitału akcyjnego w prostej spółce akcyjnej;
- przychody z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania, w tym przychody ze zbycia certyfikatów inwestycyjnych dokonanego celem ich umorzenia,
 - o ile wartość otrzymanej wypłaty jest wyższa niż pozostające z nimi koszty uzyskania przychodu.

Wskazane transakcje łączy kluczowa właściwość ekonomicznego podobieństwa do wypłaty dywidendy tj. element dystrybucji zysku wypracowanego przez jednostkę składową. Przykłady te odnoszą się bowiem sytuacji gdzie właściciel jednostki składowej otrzymuje nadwyżkę ponad poniesione koszty nabycia lub objęcia udziałów (akcji) albo ponad

member of



BUSINESS at OECD

member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
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

analogiczne koszty uzyskania przychodu. Nie dotyczy więc to zatem zwrotu wniesionego kapitału lecz odnosi się wyłącznie do tej części opodatkowanych wypłat, które są rzeczywistym przekazaniem wypracowanego zysku (podstawa netto) osiągniętego przez jednostkę składową. Wprowadzenie tych przykładów w uzasadnieniu do projektowanej ustawy pozwala więc na precyzyjne odzwierciedlenie ratio legis całego mechanizmu alokacji podatków kwalifikowanych; podatek powinien być przypisany jednostce, która faktycznie dokonała dystrybucji zysku do swojego bezpośredniego właściciela – niezależnie od prawnej formy, w jakiej ta dystrybucja została zrealizowana (dywidenda, umorzenie udziałów (niezależnie od trybu ich umorzenia), likwidacja, zmniejszenie kapitału, umorzenie certyfikatów inwestycyjnych czy wypłata z funduszu inwestycyjnego). Jednocześnie posłużenie się w tym zakresie przykładami niektórych kategorii zysków kapitałowych określonych w ustawie CIT wzmocni spójność regulacji z ogólnymi zasadami opodatkowania zysków kapitałowych i zapewni podatnikom oraz administracji skarbowej przewidywalność stosowania art. 93 oraz art. 30 w praktyce grup kapitałowych.

4. Podwójne opodatkowanie zysku dystrybuowanego w strukturach piętrowych (art. 30 oraz art. 93 ust. 1 pkt 5).

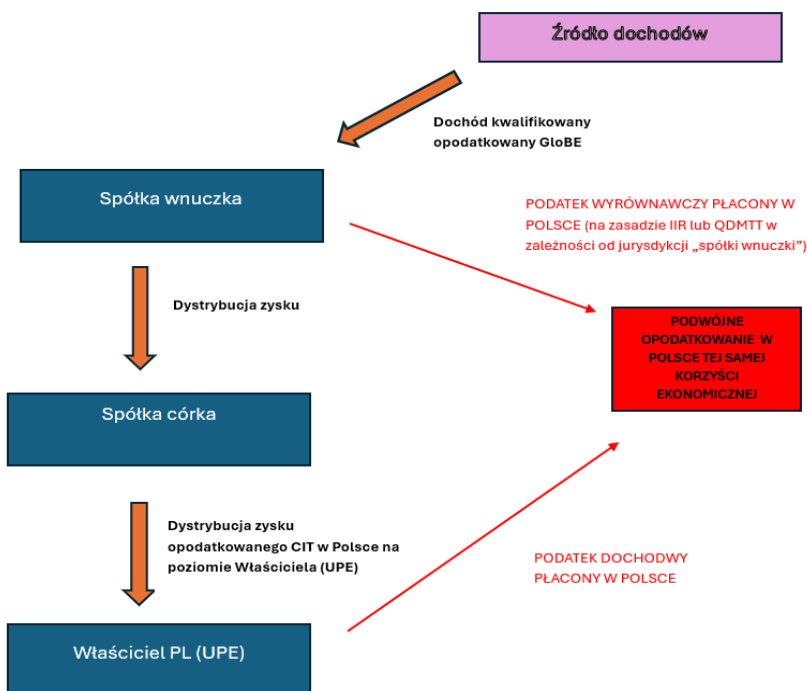
W myśl art. 30 pkt 1 projektowanej ustawy w celu obliczenia skorygowanych podatków kwalifikowanych nie przydziela się podatnikowi zgodnie z art. 93 ust. 1 pkt 1 i 3–5 podatków kwalifikowanych ujętych w księgach centrali lub jednostki będącej właścicielem zlokalizowanej w jurysdykcji innej niż Rzeczpospolita Polska, z wyłączeniem podatku pobieranego u źródła z tytułu wypłat dywidendy lub wypłat o podobnym charakterze oraz podatków pobieranych w Rzeczypospolitej Polskiej związanych z księgowym dochodem (stratą) netto podatnika będącego jednostką hybrydową albo odwróconą jednostką hybrydową. Zmiana ta ogranicza dotychczasowy zakaz alokacji podatku ponieważ zakaz ten nie będzie odnosił się w przeciwieństwie do aktualnie obowiązującej regulacji do dystrybucji zysku pomiędzy krajowymi podmiotami, dzięki czemu umożliwione zostanie przypisanie podatku kwalifikowanego do polskiej jednostki składowej, która dokonała w roku podatkowym wypłat dywidendy lub wypłat o podobnym charakterze i w związku z takimi wypłatami te podatki zostały ujęte w księgach polskiej jednostki będącej bezpośrednim właścicielem jednostki składowej. Projektodawca wychodzi w ten sposób naprzeciw zgłaszanym postulatom i częściowo adresuje problem podwójnego opodatkowania tej samej korzyści ekonomicznej, który może wystąpić przy kalkulacji krajowego podatku wyrównawczego, gdy nie istnieje możliwość przypisania zapłaconego przez właściciela podatku dochodowego od otrzymanej od jednostki składowej dystrybucji zysku. W szczególności na gruncie aktualnych przepisów, które nie przewidują w tym zakresie zastosowania mechanizmu tzw. kredytu podatkowego, może dochodzić do sytuacji podwójnego opodatkowania tego samego dochodu tj. opodatkowania podatkiem wyrównawczym (opodatkowanie dochodu kwalifikowanego na poziomie jednostki

składowej) oraz podatkiem dochodowym (podatek dochodowy od otrzymanych zysków kapitałowych na poziomie właściciela). Natomiast dzięki złagodzeniu art. 30 ust. 1 projektowanej ustawy możliwe będzie przypisanie zapłaconego przez polskiego właściciela podatku dochodowego do polskiej jednostki składowej, która dokonała dystrybucji (tj. w sytuacjach wewnątrzkrajowych), co odpowiednio pomniejszy wysokość krajowego podatku wyrównawczego polskiej jurysdykcji lub wysokość krajowego podatku wyrównawczego jednostki składowej, jeżeli oblicza ona efektywną stawkę podatkową osobno. Przy czym w sytuacjach transgranicznych nie dokonuje się alokacji podatku na bazie art. 30 tj. do polskiej jednostki składowej będącej podatnikiem krajowego podatku wyrównawczego, nie alokuje się podatków zagranicznego właściciela w szczególności z tytułu CFC lub odnoszących się do otrzymanych dywidend (innych niż WHT). Zwracamy jednak uwagę, że na skutek wejścia w życie zapisów projektowanej ustawy problem podwójnego opodatkowania tej samej korzyści ekonomicznej zostanie tylko częściowo rozwiązany i pozostanie aktualny dla niektórych struktur piętrowych, zarówno w zakresie kalkulacji krajowego jak i globalnego podatku wyrównawczego. Problem podwójnego opodatkowania kaskadowej dystrybucji zysku w strukturach piętrowych wynika przede wszystkim z art. 93 ust. 1 pkt 5 projektowanej ustawy (do którego również referuje art. 30 określający zasady alokacji podatków na potrzeby kalkulacji krajowego podatku wyrównawczego), w świetle którego podatki kwalifikowane przydziela się jednostce składowej, która dokonała w roku podatkowym wypłat dywidendy lub wypłat o podobnym charakterze i w związku z takimi wypłatami te podatki zostały ujęte w księgach jednostki będącej właścicielem, jeżeli udziały własnościowe w tej jednostce składowej są posiadane przez tę jednostkę będącą właścicielem bezpośrednio. Oznacza to, że w przypadku zysku wypracowanego przez jednostkę składową („spółka wnuczka”) dystrybuowanego do polskiego właściciela („UPE”) za pośrednictwem „spółki córki”, nie będzie możliwości przypisania podatku dochodowego (zapłaconego w Polsce przez właściciela „UPE” w związku z otrzymanym zyskiem kapitałowym z udziałów kapitałowych) do jednostki składowej, która wypracowała zysk („spółka wnuczka”) – ponieważ nie będzie spełniony warunek bezpośredniego właścicielstwa. W takich przypadkach w świetle art. 93 ust. 1 pkt 5 projektowanej ustawy (oraz art. 30 w sytuacji kalkulacji krajowego podatku wyrównawczego) możliwe byłoby przypisanie podatku dochodowego jako podatku kwalifikowanego wyłącznie do jednostki składowej (do „spółki córki”), która bezpośrednio wypłaca zysk właścicielowi „UPE”. Przy czym należy zauważyć, iż „spółka córka” kwalifikuje otrzymane od polskiej „spółki wnuczki” dywidendy/zyski kapitałowe jako dochody wyłączone z obliczania kwalifikowanego dochodu na podstawie art. 43 oraz art. 44 ustawy GloBE lub na podstawie analogicznych, lokalnych przepisów o dochodach wyłączonych z kwalifikowanego dochodu, jeśli „spółka córka” jest spółką zagraniczną (dalej „dochody wyłączone z GloBE”). W związku z tym oraz biorąc pod uwagę działanie art. 82 ust. 1 pkt 1 lit. a, który wskazuje, iż podatek kwalifikowany powinien zostać zmniejszony jeżeli jest związany z dochodem wyłączonym z obliczania kwalifikowanego dochodu – ostatecznie nie będzie możliwe przypisanie podatku

dochodowego zapłaconego przez „UPE” w Polsce do „spółki córki”. Nie będzie również możliwości alokacji podatku kwalifikowanego do żadnej innej jednostki składowej jak również:

- nie będzie możliwe przypisanie zapłaconego podatku dochodowego do właściciela „UPE” ponieważ podatek ten jest związany z dochodem wyłączonym z GloBE (dywidendy/zyski kapitałowe z udziałów własnościowych otrzymane od „spółki córki”),
- nie ma możliwości przypisania zapłaconego podatku dochodowego do „spółki córki”, ponieważ uzyskuje ona wyłącznie dochody wyłączone z GloBE (dywidendy/zyski kapitałowe z udziałów własnościowych otrzymane od „spółki wnuczki”),
- nie będzie możliwe przypisanie zapłaconego podatku dochodowego do „spółki wnuczki”, ponieważ niespełniony jest warunek bezpośredniego powiązania z polskim właścicielem „UPE”.

W efekcie ta sama korzyść ekonomiczna zostaje opodatkowana dwukrotnie w Polsce, tj. podatkiem wyrównawczym oraz podatkiem dochodowym – bez możliwości kredytowania (potrącania) ze sobą tych dwóch kwot - co obrazuje poniższy przykład graficzny:



Problematyka podwójnego opodatkowania, która może wystąpić przy kaskadowej dystrybucji zysku w strukturach pionowych jest skutkiem braku możliwości przypisania podatku kwalifikowanego do jednostki składowej będącej w pośrednim posiadaniu przez właściciela, który uwzględnił podatek kwalifikowany w swoich księgach. Wynika to z treści art. 93 ust 1 pkt 5 projektowanej ustawy (art. 93 pkt 5 ustawy GloBE), która z kolei stanowi implementację art. 24 ust. 5 Dyrektywy Rady (UE) 2022/2523 z dnia 14 grudnia 2022 r. w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania międzynarodowych grup przedsiębiorstw oraz dużych grup krajowych w Unii. Regulacja ta stanowi bowiem, 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. Preferencja ta nie jest więc przewidziana dla pośredniego właściciela. Warto jednak nadmienić, że w pkt. 61 komentarza do Modelowych Zasad OECD dot. GloBE wskazano, że idealnie byłoby, gdyby podatki kwalifikowane jednostek składowych związane z dystrybucjami, były przypisywane do jurysdykcji jednostki składowej, która pierwotnie wygenerowała dochód będący podstawą tych dystrybucji. W praktyce jednak śledzenie i przypisywanie dystrybucji wzdłuż całego łańcucha właścicielskiego byłoby niezwykle skomplikowane i obciążające administracyjnie zwłaszcza w strukturach, w których jeden podmiot kontroluje wiele jednostek składowych.

Z kolei zgodnie z pkt. 44 Komentarza OECD oczekuje się, że ogólne zasady alokacji przewidziane w Artykule 4.3.2. Modelowej Konwencji OECD (które na gruncie ustawy GloBE implementuje art. 93) będą wystarczające do alokowania podatków kwalifikowanych zgodnie z systemami podatkowymi obowiązującymi w wielu krajach. Jednak niektóre podatki kwalifikowane, ze względu na specyficzne cechy krajowych reżimów podatkowych, mogą wymagać dodatkowych wytycznych dotyczących stosowania zasad określonych w Artykule 4.3.2. Modelowej Konwencji OECD.

Z powyższego wynika konkluzja, że przypisywanie podatków od dystrybucji do jednostki, która dany wynik wypracowała jest pożądanym i prawidłowym podejściem. Z kolei ograniczenie alokacji do podatków od wypłat tylko do bezpośredniego właściciela w zamyśle OECD miało ograniczyć uciążliwe/pracochłonne śledzenie dystrybucji zysków w łańcuchu jednostek w ramach grup kapitałowych. Nie wzięto jednak pod uwagę, że uproszczona alokacja (jedynie dopuszczalne podejście na bazie obowiązujących przepisów) nie jest jednak wystarczająca w strukturach kaskadowych i prowadzi do podwójnego opodatkowania części dochodów, co nie było celem regulacji o podatku wyrównawczym.

Postulujemy więc o rozważenie możliwości podjęcia przez Ministerstwo Finansów rozmów na forum międzynarodowym, w tym na forum Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD), na temat dopracowania mechanizmów opodatkowania wyrównawczego, które wyeliminują występowanie wyżej opisanego problemu podwójnego opodatkowania występującego w strukturach piętrowych. Wierzimy, że rozmowy te mogą stanowić asumpt do niezbędnych zmian legislacyjnych w tym zakresie, na unijnym jak i na krajowym poziomie.

5. Zapewnienie mocy ochronnej opinii zabezpieczającej w sprawie opodatkowania wyrównawczego (art. 119b par. 1 Ordynacji podatkowej).

Na mocy ustawy GloBE wprowadzono szereg zmian m.in. do ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa. Zmiany te polegały m.in. na wyłączeniu możliwości wydawania interpretacji ogólnych, interpretacji indywidualnych oraz opinii zabezpieczających w sprawach dotyczących opodatkowania wyrównawczego. W zamian wprowadzono nowe rodzaje opinii podatkowych tj. opinię w sprawie opodatkowania wyrównawczego (dalej „opinia GloBE”) oraz opinię zabezpieczającą w sprawie opodatkowania wyrównawczego (dalej „opinia zabezpieczająca GloBE”). W projektowanej ustawie przewidziano również zmiany do Ordynacji podatkowej, ale w naszej ocenie są one niewystarczające.

Zarówno funkcja opinii zabezpieczającej GloBE jak i procedura jej wydawania pozostały co do zasady zbliżone do standardowych opinii zabezpieczających. Pomimo funkcjonalnego podobieństwa do standardowej opinii zabezpieczającej obecne brzmienie przepisów Ordynacji podatkowej rodzi wątpliwości co do zakresu ochrony w odniesieniu do opinii zabezpieczającej GloBE. Art. 119b § 1 Ordynacji podatkowej, w którym wyszczególnione zostały sytuacje, w których nie wydaje się decyzji o zastosowaniu klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, odwołuje się do opinii zabezpieczającej, brak jest natomiast wyraźnego odniesienia do opinii zabezpieczającej GloBE.

Brak wprost wyrażonego odesłania powoduje powstanie luki ochronnej, która może prowadzić do sporów co do zakresu ochrony wynikającej z opinii zabezpieczającej GloBE oraz bezpieczeństwa jej stosowania przez podatników.

Wobec powyższego postulujemy dodatnie w art. 119b § 1 Ordynacji podatkowej punktu 2a w brzmieniu: „*2a) do podmiotu, który uzyskał opinię zabezpieczającą w sprawie opodatkowania wyrównawczego - w zakresie objętym opinią, do dnia doręczenia uchylenia lub zmiany tej opinii.*”

Wprowadzenie powyższej zmiany o charakterze doprecyzującym i porządkującym usuwa lukę ochronną oraz harmonizuje przepisy Ordynacji podatkowej z regulacjami dotyczącymi podatku wyrównawczego. Zmiana ta ma na celu zagwarantowanie podatnikom pewności stosowania prawa, usunięcie wątpliwości interpretacyjnych oraz zapewnienie spójności całego systemu ochrony prawnej wynikającej z opinii zabezpieczających.

6. Zapewnienie mocy ochronnej opinii w sprawie opodatkowania wyrównawczego poprzez bezterminowy okres jej ważności.

Jak wskazano powyżej na mocy ustawy GloBE wprowadzono zmiany do Ordynacji podatkowej ustanawiające dwa nowe narzędzia ochronne, które mają służyć podatnikom dla zabezpieczania ich interesów prawnopodatkowych i usunięcia ich wątpliwości związanych z opodatkowaniem wyrównawczym tj. opinia zabezpieczająca GloBE oraz opinia GloBE. Z uzasadnienia do ustawy GloBE wynika, że opinia GloBE stanowi swego rodzaju

member of



BUSINESS@OECD

member of

BUSINESSEUROPE



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
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

„kwalifikowany” rodzaj interpretacji indywidualnej, dopasowany pod względem zakresu podmiotów uprawnionych do złożenia wniosku, zakresu przedmiotowego interpretacji, procedury jej wydawania oraz jakości obsługi merytorycznej, do zasadniczej odrębności przepisów ustawy GloBE.

Zgrupowane w Rozdziale 1b Działu II Ordynacji podatkowej przepisy (tj. art.14t - art. 14zn) określają szczegółowe zasady pozyskiwania opinii GloBE, w tym m.in. zakres podmiotowy i przedmiotowy wniosku, termin wydania, obowiązujące opłaty, opis procedury konsultacyjnej z Radą GloBE czy też moc ochronną opinii GloBE.

W szczególności w myśl art. 14w ww. ustawy opinia w sprawie opodatkowania wyrównawczego oraz jej zmiana są ważne przez 5 lat od dnia ich wydania. Z kolei art. 14zd Ordynacji podatkowej określa sytuacje, w których opinia GloBE, w okresie swojej ważności, może być z urzędu zmieniona lub uchylona (w całości albo w części) przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej lub na wniosek Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Dodatkowo zgodnie art. 14ze Ordynacji podatkowej opinia GloBE wygasa z mocy prawa w przypadku zmiany przepisów prawa dotyczących opodatkowania wyrównawczego zastosowanych w opinii, w zakresie, w jakim opinia staje się niezgodna z tymi przepisami. Wygaśnięcie opinii w sprawie opodatkowania wyrównawczego następuje z dniem wejścia w życie przepisów, z którymi ta opinia stała się niezgodna.

W myśl uzasadnienia do ustawy GloBE, opinia GloBE ma być odpowiednikiem interpretacji indywidualnych prawa podatkowego, w tym w zakresie mocy ochronnej dla podatników: *”Opinia w sprawie opodatkowania wyrównawczego będzie dokumentem wydawanym przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej na wniosek zainteresowanego i przyznającym zainteresowanemu w przypadku zastosowania się do jego treści ochronę o charakterze analogicznym jak w przypadku interpretacji indywidualnej prawa podatkowego.”* Należy jednak wskazać, że faktyczna moc ochronna opinii GloBE, w związku z przewidzianym w art. 14w Ordynacji podatkowej, zaledwie 5-letnim terminem jej ważności, jest zdecydowanie mniejsza w porównaniu z mocą ochronną interpretacji indywidualnej prawa podatkowego, która co do zasady jest bezterminowa (zakładając brak zmian w stanie faktycznym oraz brak zmian w przepisach prawa podatkowego). Wpływa to istotnie na zwiększenie niepewności podatników co do warunków prowadzenia biznesu po upływie ważności opinii GloBE, utrudnia planowanie inwestycji i zapewnienie finansowania w długim horyzoncie czasowym, wpływa na ogólny brak stabilności podatkowej i pewności stosowania prawa podatkowego.

Wobec wyżej wymienionych względów postulujemy o usunięcie art. 14w Ordynacji podatkowej i tym samym zapewnienie bezterminowego okresu ważności opinii w sprawie opodatkowania wyrównawczego, oczywiście z zastrzeżeniem stosowania innych przepisów Ordynacji podatkowej, na mocy których opinia GloBE wygasa z mocy prawa (art. 14ze Ordynacji podatkowej) lub zostaje zmieniona lub uchylona (art. 14zd Ordynacji podatkowej).

Argumentując 5-letni termin ważności opinii GloBE uzasadnienie do ustawy GloBE wskazuje, że instrumenty wydawane bezterminowo stwarzają dla podatników bezpodstawne przeświadczenie, że pomimo upływu lat i nowelizacji przepisów mają cały czas aktualną

interpretację, którą mogą stosować, dającą im ochronę. Należy jednak zauważyć, że art. 14ze Ordynacji podatkowej zabezpiecza w pełni sytuację, w których dochodzi do zmiany przepisów w zakresie podatku wyrównawczego, na bazie których została wydana opinia GloBE i to niezależnie od tego, w którym momencie taka zmiana przepisów wystąpi, czy krótko po wydaniu opinii GloBE, czy kilkanaście lat po jej wydaniu. W sytuacji zmiany przepisów podatkowych dotyczących opodatkowania wyrównawczego, opinia GloBE wygasa bowiem automatycznie z mocy prawa w zakresie, w jakim stała się niezgodna z tymi przepisami, zatem obowiązkiem podatnika i w jego interesie jest śledzić obowiązujące przepisy podatkowe, aby ocenić czy walor ochronny opinii GloBE pozostaje aktualny.

Dodatkowo art. 14zd Ordynacji podatkowej wskazuje sytuacje, w których opinia GloBE zostaje zmieniona lub uchylona (w całości lub w części) przez Dyrektora KIS lub na wniosek Szefa KAS. Opinia GloBE będzie mogła zostać zmieniona w przypadku stwierdzenia jej nieprawidłowości, w szczególności niezgodności z orzecznictwem sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału sprawiedliwości Unii Europejskiej. Ponadto opinia GloBE będzie mogła zostać uchylona z uwagi na wystąpienie przesłanki wymienionej w art. 14u § 5, czyli w przypadku, gdy zakres opinii GloBE będzie zawierać elementy czynności, co do których istnieje uzasadnione przypuszczenie, że mogą stanowić czynność lub element czynności określonej w art. 119a § 1 (unikanie opodatkowania) lub być przedmiotem decyzji wydanej z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści. Jak widać przewidziane w art. 14zd i 14ze Ordynacji podatkowej mechanizmy odpowiednio limitują moc ochronną opinii GloBE i zabezpieczają sytuacje, w których jej walor ochronny się dezaktualizuje, zatem wprowadzenie 5-letniego terminu ważności opinii GloBE należy ocenić jako nadmiarowe i bardzo restrykcyjne podejście. Ponadto w uzasadnieniu do ustawy GloBE wskazuje się jako argument przemawiający za wprowadzeniem 5-letniego terminu ważności opinii GloBE, ogólny trend w zakresie podatkowych instrumentów interpretacyjnych, w tym rozwiązania obowiązujące już w Unii Europejskiej, przykładowo w Czechach, Danii oraz Holandii w zakresie interpretacji indywidualnych, które są terminowe. Należy jednak wskazać, że podejście w krajach Unii Europejskiej nie jest jednolite w tym zakresie i przykładowo we Francji, Hiszpanii czy w Niemczech, instrumenty będące funkcjonalnym odpowiednikiem polskiej interpretacji indywidualnej, są co do zasady wydawane bezterminowe (przy niezmienionym stanie faktycznym oraz prawnym). Co więcej niektóre kraje, wychodząc naprzeciw podatnikom, jak na przykład Szwecja, rozszerzyły możliwości wnioskowania o standardowe interpretacje indywidualne na wątpliwości podatników dotyczące czynności mogących wywoływać skutki w zakresie podatku wyrównawczego, upraszczając tym samym mechanizm pozyskiwania opinii. Na uwagę zasługuje również fakt, iż ograniczenie ważności opinii GloBE do 5 lat nie odpowiada charakterowi regulacji, które mają obowiązywać w strukturach biznesowych o wieloletniej perspektywie. Struktury inwestycyjne i łańcuchy wartości grup kapitałowych planowane są na lata, a nie na okresy pięcioletnie. Ograniczenie ważności opinii GloBE może generować nieuzasadnione ryzyka i koszty administracyjne związane z koniecznością ponownego występowania o wydanie opinii GloBE. Wprowadzenie postulowanej zmiany może

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

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

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

w konsekwencji wpłynąć na zwiększenie atrakcyjności i konkurencyjności Polski jako lokalizacji prowadzenia działalności struktur międzynarodowych, w szczególności centrów holdingowych. Co istotne, bezterminowość opinii przyczyni się do zmniejszenia obciążenia organów podatkowych, ponieważ podatnicy nie będą cyklicznie wnioskować o wydanie nowej opinii GloBE. Jednocześnie możliwość zmiany, uchylecia czy wygaśnięcia opinii w razie zmiany przepisów lub istotnych okoliczności, pozostaje zagwarantowana ustawowo.

Mając powyższe na uwadze, w szczególności przewidziane już w art. 14zd i 14ze Ordynacji podatkowej mechanizmy odpowiednio limitujące moc ochronną opinii GloBE, wnioskujemy o usunięcie art. 14w Ordynacji podatkowej. Celem proponowanej zmiany przepisów jest zapewnienie podatnikom stabilności i pewności prawa w obszarze stosowania regulacji dotyczących opodatkowania wyrównawczego, co zapewni długofalową pewność stosowania prawa podatkowego tak ważną dla przedsiębiorców i inwestorów.

7. Alternatywny mechanizm zapewnienia pewności stosowania prawa poprzez wprowadzenie możliwości odnowienia opinii w sprawie opodatkowania wyrównawczego (modyfikacja art. 14w Ordynacji podatkowej).

Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami (art. 14w Ordynacji podatkowej) opinia GloBE oraz jej zmiana są ważne wyłącznie przez 5 lat od daty ich wydania. Jednocześnie w uzasadnieniu do ustawy GloBE wskazano, że ograniczenie to jest kierowane obawą, że w przypadku opinii bezterminowych podatnicy mogliby mieć przeświadczenie, że pomimo upływu lat i nowelizacji przepisów mają cały czas aktualną (dającą im ochronę) interpretację, którą mogą stosować. Sam proces uzyskiwania opinii GloBE jest procesem długotrwałym, czasochłonnym oraz kosztownym. Ponadto obecne przepisy nie zobowiązują Dyrektora KIS do uwzględnienia przy wydawaniu nowej opinii rozstrzygnięcia opinii, która przestała obowiązywać z uwagi na upływ 5-letniego okresu jej obowiązywania. Wpływa to na zwiększenie niepewności podatników co do warunków prowadzenia biznesu po upływie ważności opinii GloBE, utrudnia planowanie inwestycji i zapewnienie finansowania w długim horyzoncie czasowym. Skutkuje zatem ogólnym brakiem stabilności podatkowej i pewności stosowania prawa podatkowego, która jest kluczowa z punktu widzenia największych podatników, tj. tych, którzy docelowo objęci są przepisami o podatku wyrównawczym.

Biorąc pod uwagę powyższe postuluje się wprowadzenie uproszczonej procedury odnowienia opinii GloBE w przypadku upływu 5-letniego okresu jej obowiązywania. Jeżeli bowiem dana czynność była już przedmiotem opinii w sprawie opodatkowania wyrównawczego, wydanej na wniosek tego samego składającego, a czynność ta pozostaje aktualna, podatnik powinien mieć prawo do jej odnowienia bez ponownego przechodzenia całkowicie nowego procesu. Dyrektor KIS dysponuje bowiem pełną wiedzą w zakresie danej czynności, a zatem biorąc pod uwagę ekonomię postępowania, niezasadne byłoby ponowne, szczegółowe przedstawianie opisu czynności oraz uzasadnienia podatnika. Postuluje się zatem by proces taki obejmował weryfikację wydanej opinii z punktu widzenia możliwości zastosowania przesłanki wynikającej

z art. 14ze Ordynacji podatkowej (w praktyce skupiającej się na aktualności zastosowanych w opinii GloBE przepisów prawnych). Weryfikacja taka czynić będzie zadość intencji ustawodawcy wskazanej w uzasadnieniu do ustawy GloBE tj. obawie o stosowanie się podatnika do nieaktualnej opinii GloBE. Podatnik bowiem uzyskiwałby wiedzę czy uzyskana przez niego opinia GloBE pozostaje dalej w mocy. Stanowiłaby również dopełnienie przepisów art. 14ze Ordynacji podatkowej poprzez możliwość cyklicznego i wiążącego potwierdzenia z organem, czy ewentualne zmiany przepisów nie mają wpływu na posiadaną opinię GloBE. Należy zwrócić uwagę, że w większości przypadków odnowienie opinii GloBE dotyczyć będzie czynności już rozpoczętych przez podatników. Konieczne jest zatem zapewnienie takim podatnikom stabilności podatkowej, w szczególności w zakresie wieloletnich inwestycji i przedsięwzięć. W konsekwencji konieczne jest zapewnienie takiego mechanizmu wydawania opinii GloBE, który ograniczyłby ryzyko niejednorodności wydawanych opinii (w sytuacji braku zmian w czynnościach oraz w przepisach prawnych). Obecne przepisy nie adresują w żaden sposób przedmiotowego problemu, gdyż w przypadku wystąpienia o kolejną opinię GloBE po upływie 5-letniego okresu obowiązywania, procedura nie przewiduje jakiegokolwiek zobowiązania Dyrektora KIS do odniesienia się do pierwotnie zajętego przez niego stanowiska. Taki stan rzeczy może skutkować sytuacjami, w których przy braku jakichkolwiek zmian w przepisach prawa, podatnik realizujący wieloletnie przedsięwzięcie może być zupełnie inaczej opodatkowany w okresie jej trwania.

Biorąc pod uwagę, ograniczony zakres analizy Dyrektora KIS, postulujemy by termin na wydanie odnowionej opinii GloBE był zdecydowanie krótszy niż ma to miejsce w przypadku złożenia wniosku o opinię po raz pierwszy. Proces ten skupiać się bowiem będzie wyłącznie na weryfikacji aktualności już istniejącej opinii. Odnowienie wydawane być powinno w terminie nie dłuższym niż 1 miesiąc. Konsekwencją istotnego uproszczenia procedury powinno być również obniżenie kosztów takiego postępowania.

8. Tymczasowa Bezpieczna Przystań CbCR.

Pragniemy zwrócić uwagę na proponowane brzmienie art. 148 ust. 21 ustawy, a w szczególności na zdanie, z którego wynika, że „jeżeli w roku podatkowym, w którym grupa, w danej jurysdykcji, podlegała przepisom ustawy, kwalifikowanej zasadzie włączenia dochodu do opodatkowania, kwalifikowanej zasadzie niedostatecznie opodatkowanych zysków lub kwalifikowanemu krajowemu podatkowi wyrównawczemu, nie dokonano wyboru, o którym mowa w ust. 1, tego wyboru nie można dokonać w kolejnych latach”.

W uzasadnieniu do projektu wskazano, że proponowana zmiana jest korzystna. W tym miejscu pragniemy jedynie potwierdzić, że nie uległo zmianie podejście, zgodnie z którym niedokonanie wyboru tymczasowej bezpiecznej przystani CbCR (CbCR SH) w jednej jurysdykcji, zamyka możliwość skorzystania z odpowiedniego testu np. testu uproszczonego ETR jedynie w odniesieniu do tej jednej jurysdykcji (innymi słowy, nadal zasada once out, always out odnosi się jedynie do jurysdykcji, w której nie skorzystano – np. za rok 2024 – z CbCR SH).

member of



BUSINESS at OECD

member of

BUSINESSEUROPE



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

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

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

Za podejściem per jursdykcja do CbCR SH przemawia nie tylko projektowana (cytowana powyżej) treść ust. 21 art. 148 (zwłaszcza fraza „w danej jursdykcji”), ale również treść art. 148 ust. 1.

Proponujemy zatem rozważenie dodania w art. 148 ustawy przepisu (ustępu), z którego będzie jednoznacznie wynikało, że również w przypadku braku dokonania wyboru stosowania przepisów GloBE za rok 2024 przez polską jednostką dominującą najwyższego szczebla (UPE) nie zniweczy to możliwości skorzystania z art. 148 ust. 1 (w kontekście opodatkowania globalnym podatkiem wyrównawczym) w odniesieniu do danej jursdykcji począwszy od roku 2025 o ile w tej jursdykcji dokonano wyboru CbCR SH już za rok 2024 w zgodzie z obowiązującymi tam regulacjami GloBE albo, gdy w tej jursdykcji w ogóle przepisy GloBE nie obowiązywały w roku 2024 czy w kolejnych latach, w których tymczasowa bezpieczna przystań CbCR może być stosowana.

W związku z powyższym postulujemy o potwierdzenie, że opóźnienie w implementacji Dyrektywy GloBE/Pillar 2 nie zamyka polskim UPE możliwości korzystania z tymczasowej bezpiecznej przystani CbCR w odniesieniu do danej jursdykcji, gdy zastosowano (wybrano) tam tymczasową bezpieczną przystań CbCR już za rok 2024, ale też gdy w danej jursdykcji przepisy GloBE w ogóle nie obowiązywały w roku 2024 czy w kolejnych latach, w których tymczasowa bezpieczna przystań CbCR może być stosowana.

Konfederacja Lewiatan, KL/162/44/ASW/2026

member of



BUSINESSatOECD

member of

BUSINESSEUROPE



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
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