

Informacja w
sprawie ustawy z dnia 6 listopada 2024 r. o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek
składowych grup międzynarodowych i krajowych

Ustawa implementuje do polskiego porządku prawnego przepisy 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 Europejskiej (Dz. Urz. UE L 328 z 22.12.2022 r., str. 1), dalej jako: Dyrektywa GloBE. Powołana dyrektywa jest efektem wdrożenia w ramach Unii Europejskiej wyników prac Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) mających na celu wyeliminowanie praktyk podatkowych przedsiębiorstw wielonarodowych, umożliwiającym im przenoszenie zysków do państw, w których nie podlegają one żadnemu opodatkowaniu lub podlegają bardzo niskiemu opodatkowaniu.

Ustawa wprowadza zmiany w: ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 2805, z późn. zm.), ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120, 295 i 1598 oraz z 2024 r. poz. 619), ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 i 2760 oraz z 2024 r. poz. 879), ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. 2023 r. poz. 2488 oraz z 2024 r. poz. 879), ustawie z dnia 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, 850 i 879), ustawie z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2024 r. poz. 935), ustawie z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2023 r. poz. 615, z późn. zm.), ustawie z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz. U. z 2024 r. poz. 1588) oraz w ustawie z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2105, z późn. zm.).

Jednym z głównych celów reformy międzynarodowego prawa podatkowego było ograniczenie konkurencji w zakresie stawek CIT przez ustanowienie globalnego minimalnego poziomu opodatkowania. Mechanizm przewidziany w *Modelowych zasadach OECD* opiera się na dwóch powiązanych ze sobą rozwiązaniach (zasadach), których celem jest pobranie dodatkowej kwoty podatku (opodatkowanie wyrównawcze), jeżeli efektywna stawka podatkowa danej grupy międzynarodowej w danej jurysdykcji jest niższa niż 15%. Są to:

zasada włączenia dochodu do opodatkowania oraz zasada niedostatecznie opodatkowanych zysków. Dyrektywa GloBE oraz polska ustawa obejmują zarówno grupy międzynarodowe jak i grupy krajowe, tj. grupy, których wszystkie jednostki składowe są zlokalizowane w tym samym państwie członkowskim. Próg skonsolidowanych przychodów, który wyznacza obowiązek stosowania przepisów ustawy wynosi 750 mln euro. Przez jednostki składowe rozumie się jednostki grup międzynarodowych lub grup krajowych. Zgodnie z Dyrektywą GloBE ustawa wyłącza stosowanie przepisów w odniesieniu do niektórych jednostek składowych, głównie tych, które zasadniczo nie prowadzą działalności handlowej lub gospodarczej, a wykonują działalność w interesie ogólnym i które z tych powodów mogą nie podlegać opodatkowaniu w państwie członkowskim, w którym są zlokalizowane.

Obliczanie efektywnej stawki podatkowej będzie następować nie na poziomie danej jednostki składowej, lecz na poziomie danego państwa (jurysdykcji). Obliczenie efektywnej stawki podatkowej dla danego państwa wymaga ustalenia dwóch elementów, tj. sumy skorygowanych podatków kwalifikowanych jednostek składowych z danego państwa (jurysdykcji) oraz kwalifikowanego dochodu netto tych jednostek składowych. Efektywną stawkę podatkową grupy międzynarodowej w każdym państwie, w którym prowadzi ona działalność, lub grupy krajowej, należy następnie porównać z uzgodnioną minimalną stawką podatkową wynoszącą 15%. W przypadku, gdy efektywna stawka podatkowa obliczona dla danego państwa jest niższa od minimalnej stawki podatkowej, co do zasady jednostka dominująca najwyższego szczebla powinna zastosować zasadę włączenia dochodu do opodatkowania w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych, w celu wyrównania poziomu opodatkowania do minimalnej stawki podatkowej.

Zgodnie z przyjętymi regulacjami to na jednostce dominującej najwyższego szczebla, będzie ciążyć główny obowiązek stosowania zasady włączenia dochodu do opodatkowania wobec wszystkich nisko opodatkowanych jednostek składowych grupy, niezależnie od tego, czy jednostki te są zlokalizowane w UE czy też poza UE. W niektórych okolicznościach obowiązek stosowania zasady włączenia dochodu do opodatkowania będzie przechodził na niższy szczebel struktury grupy, tj. na inne jednostki.

Ustawa reguluje opodatkowanie: globalnym podatkiem wyrównawczym, krajowym podatkiem wyrównawczym oraz podatkiem wyrównawczym od niedostatecznie opodatkowanych zysków. Podatki te będą stanowiły dochód budżetu państwa. Przepisy ustawy będą miały zastosowanie do jednostek składowych grupy międzynarodowej lub grupy krajowej, jeżeli za co najmniej 2 z 4 lat podatkowych bezpośrednio poprzedzających rok podatkowy osiągnęły minimalny przychód grupowy, przez który rozumie się roczny przychód

grupy międzynarodowej lub grupy krajowej wykazany w skonsolidowanym sprawozdaniu grupy, wynoszący co najmniej 750 mln euro. Przepisy ustawy co do zasady nie będą miały zastosowania do jednostek wyłączonych. Ustawa określa katalog jednostek wyłączonych, zaliczając do nich m.in.: jednostki rządowe, organizacje międzynarodowe, organizacje nienastawione na zysk czy fundusze emerytalne. Globalny podatek wyrównawczy i podatek wyrównawczy od niedostatecznie opodatkowanych zysków nie będzie obliczany w przypadku grupy krajowej. Przy obliczeniu globalnego podatku wyrównawczego nie będą również uwzględniane jednostki lub jednostki składowe grupy międzynarodowej będące podatnikami krajowego podatku wyrównawczego.

Ustawa zawiera przepisy normujące szczególne systemy opodatkowania. Pierwsza grupa regulacji dotyczy szczególnych zasad ustalania kwalifikowanego dochodu (straty) jednostki dominującej najwyższego szczebla. Drugi ze szczególnych systemów opodatkowania dotyczy systemów podatku od osób prawnych opartych na opodatkowaniu wypłaty zysków. Zgodnie z przepisami Dyrektywy GloBE ustawa przewiduje również rozwiązania wyłączające lub ograniczające efekt stosowania Zasad GloBE (tzw. bezpieczne przystanie).

Jednostka składowa grupy zlokalizowana na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej będzie obowiązana składać do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, według ustalonego wzoru, informację o opodatkowaniu wyrównawczym za rok podatkowy, w terminie do końca 15. miesiąca następującego po zakończeniu tego roku podatkowego. Podatnicy globalnego podatku wyrównawczego, krajowego podatku wyrównawczego oraz podatku wyrównawczego od niedostatecznie opodatkowanych zysków będą obowiązani składać do właściwego naczelnika urzędu skarbowego zeznania, według ustalonych wzorów, o wysokości należnego podatku, w terminie do końca 18. miesiąca następującego po zakończeniu tego roku podatkowego i w tym terminie wpłacić na rachunek właściwego urzędu skarbowego podatek wynikający z tego zeznania. W przypadku gdy co najmniej dwie jednostki składowe tej samej grupy, zlokalizowane na terytorium RP, są podatnikami tego samego podatku, jednostki te będą mogły dokonać wyboru, zgodnie z którym wskazane wyżej obowiązki będą realizowane przez jedną z tych jednostek składowych. Wyboru tego będzie można dokonać na czas oznaczony nie dłuższy niż 5 lat, przy czym może on być dokonywany wielokrotnie.

Nowelizacja wprowadza do Ordynacji podatkowej przepisy normujące instytucje interpretacji przepisów prawa dotyczących opodatkowania wyrównawczego oraz opinii w sprawie opodatkowania wyrównawczego, a także regulacje określające organy podatkowe

właściwe w tych sprawach. Mocą ustawy tworzy się również Radę do spraw Opodatkowania Wyrównawczego (Radę GLOBE). Rada GLOBE ma być niezależnym organem, którego zadaniem będzie opiniowanie spraw z zakresu przepisów dotyczących opodatkowania wyrównawczego, w tym ich stosowania w indywidualnych sprawach z zakresu prawa podatkowego, przepisów o rachunkowości oraz wytycznych i innych dokumentów przyjętych przez Otwarte Ramy do spraw Erozji Podstawy Opodatkowania i Przenoszenia Zysku. Zadaniem Rady GloBE będzie także opiniowanie projektów aktów normatywnych związanych z opodatkowaniem wyrównawczym.

Ustawa wprowadza sankcje karne za niewywiązanie się z obowiązku składania informacji o opodatkowaniu wyrównawczym za rok podatkowy. Penalizacji podlegać będzie także niezłożenie rzeczonych informacji za pomocą środków komunikacji elektronicznej, złożenie jej niezgodnie z wzorem dokumentu elektronicznego oraz podawanie w treści informacji nieprawdy lub zatajanie prawdy. Ponadto ustawa wprowadza kary za naruszenie obowiązku złożenia właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego zawiadomienia o danych jednostki składowej składającej informację.

Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2025 r., z wyjątkiem art. 140 pkt 4 w zakresie art. 14zq § 5 oraz art. 145 pkt 1–3, 5 i 6, które wchodzi w życie z dniem następującym po dniu ogłoszenia.