



Warszawa, dnia 18 sierpnia 2025 r.

**RADA DO SPRAW
OPODATKOWANIA
WYRÓWNAWCZEGO**

znak Rady GLOBE:
RadGLOBE.8021.1.2025

**Pan
Jarosław Neneman
Podsekretarz Stanu
w Ministerstwie Finansów**

Szanowny Panie Ministrze,

w odpowiedzi na pismo z dnia 25 lipca 2025 r. nr DMP3.910.4.2025 w sprawie projektu ustawy o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (nr UC110), implementującej dyrektywy DAC8 i DAC9, w imieniu Rady do spraw Opodatkowania Wyrównawczego przekazuję uwagi Rady do ww. projektu.

Z wyrazami szacunku

**Przewodniczący Rady do spraw
Opodatkowania Wyrównawczego**

Łukasz Kuśmierz

(podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym)

Uwagi do projektu ustawy z dnia 24 lipca 2025 r. o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (nr UC110)

Skróty:

„**ustawa nowelizująca**” – projektowana ustawa o zmianie ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (nr projektu: UC110).

„**uWIP**” - Ustawa z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz. U. z 2024 r. poz. 1588 z późn. zm.).

„**uPillar 2**” - Ustawa z dnia 6 listopada 2024 r. o opodatkowaniu wyrównawczym jednostek składowych grup międzynarodowych i krajowych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1685).

„**Dyrektywa DAC9**” - Dyrektywa Rady (UE) 2025/872 z dnia 14 kwietnia 2025 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania (Dz. U. UE. L. z 2025 r. poz. 872).

Lp.	Art. ustawy zmienianej	Zagadnienie, uwagi i propozycja zmian do projektowanych zapisów
1	Art. 81a, art. 81b uWIP, art. 7 ustawy nowelizującej	Wymiana danych za rok 2024 – wydaje się, że projektowane przepisy niedostatecznie wyjaśniają kwestię wymiany informacji za rok 2024 (który co do zasady jest okresem, w którym w Polsce nie obowiązują zasady IIR, DMTT i UTPR a ich stosowanie przez jednostki składowe jest możliwe na zasadzie dobrowolności). Należy zauważyć, że z pkt. (9) Preambuły do Dyrektywy DAC9 wynika, że „<i>Państwu członkowskiemu, któremu przysługują prawa do opodatkowania na podstawie dyrektywy (UE) 2022/2523, w tym które stosuje QDTT, należy - zgodnie z regułą rozpowszechniania - przekazywać "sekcje jurysdykcyjne"</i>”. Ponadto, zgodnie z definicją <i>wdrażającego państwa członkowskiego</i>, pod tym pojęciem należy rozumieć państwo, które stosuje za dany rok sprawozdawcy kwalifikowaną zasadę włączenia dochodu do opodatkowania (IIR) lub kwalifikowaną zasadę niedostatecznie opodatkowanych zysków (UTPR). Opierając się na ww. regulacjach należałoby postawić wniosek, że automatyczna wymiana powinna odbywać się zasadniczo między państwami, które efektywnie stosują opodatkowanie wyrównawcze za dany rok sprawozdawczy. - Powyższe może mieć istotne znaczenie dla grup międzynarodowych, w których UPE zlokalizowane jest w

		Polsce (zwłaszcza jeżeli takie grupy nie wybiorą dobrowolnego stosowania ww. zasad za rok 2024). - Należy się spodziewać, że część tego typu grup z polskim UPE nie wybierze dobrowolnego opodatkowania się za rok 2024. Należy w związku z tym ustalić jaki będzie miało to efekt w odniesieniu do potencjalnego obowiązku przekazywania przez te grupy odpowiednich części deklaracji GIR do jurysdykcji, które efektywnie wdrożyły opodatkowanie wyrównawcze i w których zlokalizowane są jednostki składowe takiej grupy. - Należy bowiem pamiętać, że zasada centralnego raportowania jest wyjątkiem/przywilejem dla grup, a w przypadku braku centralizacji (warunkowanej wdrożeniem Dyrektywy DAC9 na poziomie UE) zasadą podstawową jest raportowanie lokalne. Oznacza to, jeżeli grupa z UPE w Polsce nie zdecyduje się na przygotowanie GIR za rok 2024 (np. z uwagi na brak wyboru dobrowolnego stosowania uPillar2 za ten rok) to jej jednostki składowe zlokalizowane w tych jurysdykcjach, które wdrożyły to opodatkowanie będą w praktyce zobowiązane do samodzielnego (lokalnego) przekazania odpowiednich sekcji deklaracji GIR w swoich jurysdykcjach. - Aby zarządzić tym procesem centralnie, dla takich grup z polskim UPE, które nie wybiorą dobrowolnego opodatkowania za 2024, może to i tak oznaczać konieczność przygotowania sekcji ogólnej i współpracy przy przygotowaniu stosownych sekcji jurysdykcyjnych dla tych jednostek składowych, które funkcjonują w państwach członkowskich gdzie już za rok 2024 wdrożono opodatkowanie wyrównawcze. - Jednocześnie nie wydaje się technicznie możliwe aby w takich sytuacji polskie UPE mimo braku wyboru opodatkowania za 2024 r. składało w Polsce „częściową” deklarację GIR sporządzoną w takim zakresie, aby móc za rok 2024 zrealizować zasadę raportowania centralnego (tj. uwzględniającej stosowne części, części ogólnej + jurysdykcyjnej GIR z wyłączeniem np. jurysdykcji polskiej i innych jurysdykcji gdzie opodatkowanie wyrównawcze mogłoby nie zostać jeszcze wdrożone, co będzie dotyczyć raczej państw poza UE). Problem sprowadza się do trudności walidacyjnych z tak składanym plikiem XML pochodzącym od podatnika, który nie wybrał opodatkowania za rok 2024 w związku z czym formalnie
--	--	--

		niemającego „uprawnień” do złożenia GIR. W konsekwencji wydaje się, że celem umożliwienia centralnego raportowania (poza opcją zarejestrowania się na rozliczenie podatku w Polsce za rok 2024) pozostawałaby jedynie możliwość wyznaczenia delegowanej zagranicznej jednostki składowej (w państwie UE lub państwie, z którym Polska zawarła kwalifikowaną umowę o wymianie informacji o opodatkowaniu wyrównawczym - art. 133 ust 4 uPillar 2) celem wykonania raportowania centralnego w zastępstwie polskiej UPE. - Wydaje się ważne, aby szczegółowo wskazać i opisać, co najmniej w uzasadnieniu do projektu, w podobny sposób jak wyżej, sytuację grup z polskim UPE, które nie wybrały stosowania uPillar2 za rok 2024. - Należy także zwrócić uwagę na sytuację odwrotną, tj. ustalić czy Szef KAS będzie uzyskiwał już za rok 2024 stosowne części deklaracji GIR z zagranicznych jurysdykcji w odniesieniu polskich spółek będących jednostkami składowymi grup międzynarodowych (UPE poza PL). - Odpowiedź na to pytanie zależy od ustalenia czy za rok 2024 Polska będzie traktowana z perspektywy Dyrektywy DAC9 jako wdrażające państwo członkowskie, a więc takie które efektywnie wdrożyło opodatkowanie wyrównawcze. - Jeżeli zostanie przyjęte, że Polska jest taką jurysdykcją w tym wypadku prawdopodobnie Szef KAS otrzyma stosowne części GIR od zagranicznych organów. - Dysponowanie przez polskie organy podatkowe informacjami dot. danej grupy za rok 2024 może mieć praktyczne znaczenie dla stosowania określonych wyborów (m.in. w zakresie bezpiecznych przystani) – w kontekście stosowania zasady „<i>once out always out</i>”. - Innym słowem uzyskiwanie zagranicznych GIR już za rok 2024 z jednej strony pozwoli pozyskać wiedzę o podatnikach podatków wyrównawczych w Polsce a z drugiej może zapewnić efektywniejszą weryfikację poprawności stosowania bezpiecznej przystani CBCR od roku 2025 (już na podstawie polskich przepisów). - Uwzględniając aktualną wiedzę na temat zasad oceny czy jurysdykcja o podobnym podejściu jak Polska wdrożyła za
--	--	---

		rok 2024 opodatkowanie wyrównawcze (tj. zgodnie z zasadą „<i>if elected</i>”), można przyjąć, że w zależności od wyboru dokonanego przez konkretną grupę, dla jednych grup Polska za rok 2024 będzie już jurysdykcją wdrażającą a dla innych grup (które nie dokonają wyboru opodatkowania za ten rok) Polska nie będzie (jeszcze) jurysdykcją wdrażającą. W konsekwencji, o ile administracje podatkowe innych państw będą dysponować stosowną informacją w tym zakresie, dane jakie uzyska Polska za rok 2024 będą ograniczone jedynie do tych podmiotów, które zdecydują się na stosowanie uPillar 2 już od 2024 r. W dalszym horyzoncie oznacza to, że aby zweryfikować prawidłowość wyborów dotyczących bezpiecznych przystani CbCR w roku 2025 w kontekście stosowania zasady „<i>once out always out</i>” polska administracja skarbową będzie mogła już na zasadach ogólnych zwrócić się o stosowną informację podatkową aby potwierdzić, czy w odniesieniu do jurysdykcji polskiej prawidłowo została wybrana bezpieczna przystań CbCR za rok 2024. - Wydaje się być niezwykle ważne, aby powyższą kwestię wyjaśnić co najmniej w uzasadnieniu – szczególnie biorąc pod uwagę, że szereg grup w Polsce będzie stosować bezpieczną przystań CbCR.
2	Art. 81b-81h uWIP	Przyznanie Szefowi KAS kompetencji w zakresie wymiany informacji dot. opodatkowania wyrównawczego – projektowane przepisy przyznają Szefowi KAS wyłączną kompetencję dot. wymiany informacji w zakresie opodatkowania wyrównawczego. Jednocześnie należy zauważyć, że w praktyce Szef KAS nie będzie miał pełnej wiedzy o podatnikach podatków wyrównawczych i ich rozliczeniach ponieważ organem właściwym w sprawach opodatkowania wyrównawczego jest Naczelnik Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy. W tym kontekście można zauważyć, że: - Przepisy wprowadzane do uWIP mają charakter obligujący Szefa KAS do realizacji określonych czynności. Aby je skutecznie zrealizować potrzebuje on umocowania do żądania od podatników określonego działania

		(np. skorygowania GIR lub jego złożenia) lub też będzie zwracał się w tej sprawie do Naczelnika Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy co może skutkować niepożądanym wydłużeniem czasu reakcji (przy stosunkowo krótkich terminach ustawowych), co w konsekwencji będzie pozostawiać mniej czasu na reakcję samemu podatnikowi, do którego organy zwrócą się o korektę lub wyjaśnienia. - W przypadku samodzielnego działania Szefa KAS zakładamy, że jego kompetencja i umocowanie ustawowe do żądania od podatników określonych działań umożliwiających mu realizację zadań w zakresie wymiany informacji dot. opodatkowania wyrównawczego wynika z art. 5 uWIP (przepis ten określa m.in., że Szefowi KAS przysługują uprawnienia organu podatkowego). - Zgodnie z rozporządzeniem MF z 18 grudnia 2024 r. (Dz. U. poz. 1894) w sprawach opodatkowania globalnym podatkiem wyrównawczym, krajowym podatkiem wyrównawczym oraz podatkiem wyrównawczym od niedostatecznie opodatkowanych zysków właściwy miejscowo jest Naczelnik Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy. - Wydaje się celowe przekazanie kompetencji Szefa KAS w zakresie wymiany informacji dot. podatku wyrównawczego do właściwego, wyspecjalizowanego organu. Jednocześnie ważne jest, aby technicznie zapewnić podpisanie pod system deklaracji GIR, które będą modelowo kierowane do Naczelnika Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy. Takie mechanizmy powinny przyczynić się do usprawnienia procesu wymiany informacji, mając w szczególności na uwadze stosunkowo krótkie terminy na raportowanie i czynności wyjaśniające. - Przekazanie kompetencji mogłoby zostać dokonane w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 11b Ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, który w sposób szczegółowy określa sposób delegacji uprawnień Szefa KAS, np. poprzez zmianę rozporządzenia z dnia 26 czerwca 2024 r. w sprawie upoważnienia organów Krajowej Administracji Skarbowej do wykonywania niektórych zadań Szefa Krajowej Administracji Skarbowej związanych z wymianą informacji podatkowych z innymi państwami (Dz. U. poz. 960) lub też wydanie osobnego
--	--	--

		rozporządzenia (aktualnie obowiązuje 5 różnych rozporządzeń delegujących zdania m.in. dotyczące przeciwdziałaniu unikania opodatkowania, informacji o schematach podatkowych, przeciwdziałaniu wyłudzeniom).
3	Art. 133 ust. 9 uPillar 2	Zakres danych ujawnianych w informacji (GIR) – projektowane przepisy zasadniczo odpowiadają głównym elementom i sekcjom wskazanym w Dyrektywie DAC9 aczkolwiek są one na wyższym poziomie ogólności. Należy zauważyć, że: - W sekcji IV załącznika do Dyrektywy DAC9 zawarto bardzo szczegółowy opis danych zawartych w poszczególnych sekcji i polach GIR, które w założeniu również mają się znaleźć w polskiej informacji (GIR). - Do projektu ustawy dołączono projekt rozporządzenia, który ma określać „szczegółowy zakres danych zawartych w informacji”, który w praktyce powiela ogólne sformułowania przepisu art. 133 ust. 9 uPillar 2. - Rozumiemy, że niski poziom szczegółowości określenia informacji mających być zawartych w polskiej informacji (GIR) jest celowy. Informacja będzie najprawdopodobniej składana w formie elektronicznej (w formacie xml), odwzorowującej precyzyjnie poszczególne pozycje z załącznika do Dyrektywy DAC9).