

Bruksela, 21 czerwca 2022 r.
(OR. en)

10497/22

Międzyinstytucjonalny numer
referencyjny:
2021/0433(CNS)

FISC 143
ECOFIN 647

NOTA

Od: Prezydencja

Do: Rada

Dotyczy: Projekt dyrektywy Rady w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania grup międzynarodowych w Unii
– *Kompromisowy tekst prezydencji i projekt oświadczenia Rady*

Delegacje otrzymują w załączeniu kompromisowy tekst prezydencji oraz projekt oświadczenia Rady, omówione na posiedzeniu Rady (Ecofin) 17 czerwca 2022 r.

PROJEKT

DYREKTYWA RADY

w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania grup międzynarodowych w Unii

RADA UNII EUROPEJSKIEJ,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 115,

uwzględniając wniosek Komisji Europejskiej,

po przekazaniu projektu aktu ustawodawczego parlamentom narodowym,

uwzględniając opinię Parlamentu Europejskiego¹,

uwzględniając opinię Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego²,

stanowiąc zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) 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 baz podatkowych na rynku wewnętrznym i przenoszeniu zysków poza rynek wewnętrzny. Przepisy te przekształciły w prawo unijne zalecenia wydane przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) w ramach inicjatywy dotyczącej przeciwdziałania erozji bazy podatkowej i przenoszeniu zysków (BEPS) w celu zapewnienia, aby zyski przedsiębiorstw międzynarodowych (MNE) były opodatkowywane tam, gdzie prowadzona jest działalność gospodarcza generująca te zyski i gdzie tworzona jest wartość.

1 Dz.U. C z, s.

2 Dz.U. C z, s.

- (2) W ramach ciągłych starań zmierzających do położenia kresu praktykom podatkowym MNE umożliwiającym im przenoszenie zysków do jurysdykcji, w których nie podlegają one żadnemu opodatkowaniu lub podlegają bardzo niskiemu opodatkowaniu, OECD opracowała też zestaw międzynarodowych zasad podatkowych w celu zapewnienia, aby MNE ponosiły w odpowiednim stopniu ciężar opodatkowania niezależnie od miejsca prowadzenia działalności. Ta poważna reforma ma na celu ograniczenie konkurencji w zakresie stawek podatku dochodowego od osób prawnych przez ustanowienie globalnego minimalnego poziomu opodatkowania. Dzięki wyeliminowaniu znacznej części korzyści wynikających z przenoszenia zysków do jurysdykcji, w których nie podlegają one żadnemu opodatkowaniu lub podlegają bardzo niskiemu opodatkowaniu, reforma wprowadzająca globalny podatek minimalny wyrówna warunki działania przedsiębiorstw na całym świecie i umożliwi jurysdykcjom lepszą ochronę ich baz podatkowych.
- (3) Ten cel polityczny przełożono na modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (modelowe zasady GloBE) zatwierdzone w dniu 14 grudnia 2021 r. przez otwarte ramy OECD/G-20 w zakresie BEPS, do których przestrzegania zobowiązały się państwa członkowskie. W sprawozdaniu przygotowanym przez Radę dla Rady Europejskiej dotyczącym kwestii podatkowych, zatwierdzonym przez Radę w dniu 7 grudnia 2021 r.³, Rada potwierdziła swoje zdecydowane poparcie dla reformy dotyczącej globalnego podatku minimalnego i zobowiązała się do szybkiego wdrożenia porozumienia za pomocą przepisów Unii. W tym kontekście istotne jest, aby państwa członkowskie skutecznie wywiązały się ze swojego zobowiązania do osiągnięcia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania.
- (4) W Unii o ściśle zintegrowanych gospodarkach przeprowadzenie reformy dotyczącej globalnego podatku minimalnego w dostatecznie spójny i skoordynowany sposób ma zasadnicze znaczenie. Biorąc pod uwagę skalę, szczegółowość i aspekty techniczne tych nowych międzynarodowych zasad podatkowych, jedynie wspólne ramy unijne zapobiegną fragmentacji rynku wewnętrznego przy ich wdrażaniu. Ponadto wspólne ramy opracowane w taki sposób, aby były zgodne z podstawowymi wolnościami zagwarantowanymi w Traktacie, zapewniłyby podatnikom pewność prawa przy wdrażaniu tych zasad.

3 Sprawozdanie przygotowane przez Radę dla Rady Europejskiej dotyczące kwestii podatkowych, zatwierdzone przez Radę w dniu 7 grudnia 2021 r., dok. 14767/21.

- (5) 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 podatkiem wyrównawczym, zawsze gdy efektywna stawka podatkowa danego MNE w danej jurysdykcji jest niższa niż 15 %. W takim przypadku jurysdykcję taką uznaje się za jurysdykcję o niskim poziomie opodatkowania. Wspomniane dwie zasady to zasada włączenia dochodu do opodatkowania (IIR) i zasada niedostatecznie opodatkowanych zysków (UTPR). Według tego systemu jednostka dominująca MNE mająca siedzibę w państwie członkowskim ma obowiązek stosowania zasady IIR do swojego udziału w podatku wyrównawczym dotyczącym każdej nisko opodatkowanej jednostki wchodzącej w skład grupy, niezależnie od tego, czy jednostka ta ma siedzibę w Unii czy poza nią. Zasada UTPR powinna funkcjonować jako mechanizm zabezpieczający dla zasady IIR przez ponowne przydzielanie ewentualnej pozostałej kwoty podatku wyrównawczego w przypadkach, w których jednostki dominujące nie mogły pobrać całej kwoty podatku wyrównawczego odnoszącego się do jednostek nisko opodatkowanych w wyniku zastosowania zasady IIR.
- (6) Konieczne jest wdrożenie uzgodnionych przez państwa członkowskie modelowych zasad GloBE w taki sposób, aby pozostały one jak najbardziej zbliżone do globalnego porozumienia, w celu zapewnienia, by zasady wdrażane przez państwa członkowskie na podstawie niniejszej dyrektywy były kwalifikowane w rozumieniu modelowych zasad GloBE. Niniejsza dyrektywa ściśle nawiązuje do treści i struktury modelowych zasad GloBE. Aby zapewnić zgodność z prawem pierwotnym Unii, a dokładniej ze swobodą przedsiębiorczości, przepisy niniejszej dyrektywy powinny mieć zastosowanie do jednostek będących rezydentami państwa członkowskiego, jak również do jednostek niebędących rezydentami, należących do jednostki dominującej mającej siedzibę w tym państwie członkowskim. Niniejsza dyrektywa powinna mieć również zastosowanie do dużych grup o charakterze czysto krajowym. Dzięki temu ramy prawne byłyby zaprojektowane w sposób pozwalający uniknąć ryzyka dyskryminacji sytuacji transgranicznych i krajowych. Wszystkie jednostki mające siedzibę w państwie członkowskim o niskim poziomie opodatkowania, w tym jednostka dominująca stosująca zasadę IIR, podlegałyby podatkowi wyrównawczemu. Podobnie podatkowi wyrównawczemu podlegałyby jednostki składowe tej samej jednostki dominującej, które mają siedzibę w innym państwie członkowskim o niskim poziomie opodatkowania.

- (7) Chociaż konieczne jest zadbanie o to, aby zniechęcać do stosowania praktyk unikania opodatkowania, należy zapobiec negatywnym skutkom dla mniejszych MNE na rynku wewnętrznym. W tym celu niniejsza dyrektywa powinna mieć zastosowanie wyłącznie do jednostek z siedzibą w Unii, które wchodzą w skład grup MNE lub dużych grup krajowych osiągających roczny próg skonsolidowanych przychodów w wysokości co najmniej 750 000 000 EUR. Próg ten byłby spójny z progiem obowiązujących międzynarodowych zasad podatkowych, takich jak zasady raportowania według krajów⁴. Jednostki objęte zakresem niniejszej dyrektywy określa się mianem jednostek składowych. Niektóre jednostki należy wyłączyć z zakresu stosowania dyrektywy ze względu na ich szczególny cel i status. Wyłączone byłyby jednostki, które zasadniczo nie prowadzą działalności handlowej lub gospodarczej, a wykonują działalność w interesie ogólnym, taką jak publiczna opieka zdrowotna i edukacja lub budowa infrastruktury publicznej, i które z tych powodów mogą nie podlegać opodatkowaniu w państwie członkowskim, w którym mają siedzibę. W celu ochrony tych szczególnych interesów należy wyłączyć z zakresu stosowania niniejszej dyrektywy podmioty rządowe, organizacje międzynarodowe, organizacje nienastawione na zysk, w tym organizacje do celów takich jak zdrowie publiczne, i fundusze emerytalne. Organizacje nienastawione na zysk mogą również obejmować jednostki świadczące ubezpieczenie zdrowotne, które to jednostki nie dążą do osiągnięcia ani nie osiągają żadnych zysków innych niż na rzecz publicznej opieki zdrowotnej. Z zakresu dyrektywy należy również wyłączyć fundusze inwestycyjne i wehikuly inwestujące w nieruchomości, w przypadku gdy znajdują się one na szczycie łańcucha własności, ponieważ uzyskany przez te jednostki dochód jest opodatkowywany na poziomie ich właścicieli.

4 Dyrektywa Rady (UE) 2016/881 z dnia 25 maja 2016 r. zmieniająca dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania (Dz.U. L 146 z 3.6.2016, s. 8).

- (8) Najważniejszym elementem systemu jest jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej, która to jednostka – bezpośrednio lub pośrednio – posiada udział konsolidujący we wszystkich pozostałych jednostkach składowych grupy MNE lub dużej grupy krajowej. Ponieważ jednostka dominująca najwyższego szczebla jest zazwyczaj zobowiązana do konsolidowania sprawozdań finansowych wszystkich jednostek wchodzących w skład grupy MNE lub dużej grupy krajowej lub – jeżeli tak nie jest – byłaby do tego zobowiązana na podstawie przyjętego standardu rachunkowości finansowej, jest ona w posiadaniu najważniejszych informacji i ma najlepsze możliwości, aby zapewnić zgodność poziomu opodatkowania grupy w poszczególnych jurysdykcjach z ustaloną stawką minimalną. Jeżeli jednostka dominująca najwyższego szczebla ma siedzibę w Unii, powinien zatem na podstawie niniejszej dyrektywy na niej ciążyć główny obowiązek stosowania zasady IIR do przypadającego na nią udziału w podatku wyrównawczym dotyczącym wszystkich nisko opodatkowanych jednostek składowych grupy MNE, niezależnie od tego, czy mają one siedzibę w Unii czy poza nią. Jednostka dominująca najwyższego szczebla stojąca na czele dużej grupy krajowej stosowałaby zasadę IIR do całej kwoty podatku wyrównawczego w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych.
- (9) W niektórych okolicznościach obowiązek ten musiałby zostać przeniesiony na niższy szczebel, tj. na inne jednostki składowe grupy MNE mające siedzibę w Unii. Po pierwsze, w przypadku gdy jednostka dominująca najwyższego szczebla jest jednostką wyłączoną lub ma siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego, która nie wdrożyła modelowych zasad GloBE ani zasad równoważnych i w związku z tym nie stosuje kwalifikowanej zasady IIR, jednostki dominujące niższego szczebla znajdujące się w łańcuchu własności poniżej jednostki dominującej najwyższego szczebla i mające siedzibę w Unii powinny zostać zobowiązane na podstawie dyrektywy do stosowania zasady IIR do wysokości przypadającego na nie udziału w podatku wyrównawczym, chyba że jednostka dominująca niższego szczebla, która jest zobowiązana do stosowania zasady IIR, posiada udział konsolidujący w innej jednostce dominującej niższego szczebla, w którym to przypadku zasadę IIR powinna stosować ta pierwsza jednostka dominująca niższego szczebla.

- (10) Po drugie, niezależnie od tego, czy jednostka dominująca najwyższego szczebla ma siedzibę w jurysdykcji, która stosuje kwalifikowaną zasadę IIR czy nie, jednostki dominujące znajdujące się w częściowym posiadaniu mające siedzibę w Unii i należące w ponad 20 % do posiadaczy udziałów spoza grupy powinny być zobowiązane na podstawie niniejszej dyrektywy do stosowania zasady IIR do wysokości przypadającego na nie udziału w podatku wyrównawczym. Taka jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu nie powinna jednak stosować zasady IIR, jeżeli należy ona w całości do innej jednostki dominującej znajdującej się w częściowym posiadaniu, która ma obowiązek stosowania zasady IIR. Po trzecie, jeżeli jednostka dominująca najwyższego szczebla jest jednostką wyłączoną lub ma siedzibę w jurysdykcji niestosującej kwalifikowanej zasady IIR, jednostki składowe grupy powinny stosować zasadę UTPR do wszelkiej pozostałej kwoty podatku wyrównawczego, która nie została objęta zasadą IIR, proporcjonalnie do wzoru przydziału opartego na liczbie pracowników i rzeczowych aktywach trwałych. Po czwarte, w przypadku gdy jednostka dominująca najwyższego szczebla ma siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego stosującej kwalifikowaną zasadę IIR, jednostki składowe grupy MNE powinny stosować zasadę UTPR do jednostek składowych mających siedzibę w tej jurysdykcji państwa trzeciego, w przypadkach gdy ta jurysdykcja państwa trzeciego jest jurysdykcją o niskim poziomie opodatkowania na podstawie efektywnej stawki podatkowej wszystkich jednostek składowych w tej jurysdykcji, w tym jurysdykcji jednostki dominującej najwyższego szczebla.
- (11) Zgodnie z celami politycznymi reformy dotyczącej globalnego podatku minimalnego w zakresie uczciwej konkurencji podatkowej między poszczególnymi jurysdykcjami obliczanie efektywnej stawki podatkowej powinno odbywać się na poziomie jurysdykcji. Do celów obliczania efektywnej stawki podatkowej niniejsza dyrektywa powinna zapewniać wspólny zbiór szczegółowych zasad obliczania podstawy opodatkowania, zwanej „kwalifikowanym dochodem lub stratą”, oraz zapłaconych podatków, zwanych „podatkami kwalifikowanymi”. Punktem wyjścia są sprawozdania finansowe stosowane do celów konsolidacji, które następnie poddaje się szeregowi korekt, uwzględniających między innymi różnice w czasie, w celu uniknięcia ewentualnych zakłóceń między jurysdykcjami. Ponadto kwalifikowany dochód lub strata oraz podatki kwalifikowane niektórych jednostek mogą być przypisywane innym odpowiednim jednostkom w ramach grupy MNE w celu zapewnienia neutralności w traktowaniu podatkowym kwalifikowanego dochodu lub straty, które mogą podlegać podatkom kwalifikowanym w kilku jurysdykcjach, czy to ze względu na charakter jednostek (jednostki pośredniczące, podmioty hybrydowe bądź stałe zakłady), czy też ze względu na szczególne traktowanie podatkowe dochodu (wyplata dywidendy bądź system opodatkowania zagranicznych jednostek kontrolowanych). W odniesieniu do podatków kwalifikowanych przepisy niniejszej dyrektywy należy interpretować w świetle wszelkich dalszych wytycznych OECD, które powinny być brane pod uwagę przez państwa członkowskie w celu zapewnienia jednolitej identyfikacji podatków kwalifikowanych we wszystkich państwach członkowskich i jurysdykcjach państw trzecich.

- (12) Efektywną stawkę podatkową grupy MNE w każdej jurysdykcji, w której prowadzi ona działalność, lub dużej grupy krajowej należy porównać z uzgodnioną minimalną stawką podatkową wynoszącą 15 % w celu ustalenia, czy grupa MNE lub duża grupa krajowa są zobowiązane do zapłacenia podatku wyrównawczego, a tym samym – czy powinny zastosować zasadę IIR lub UTPR. Minimalna stawka podatkowa w wysokości 15 %, uzgodniona przez otwarte ramy OECD/G-20 w zakresie BEPS, odzwierciedla równowagę między stawkami podatku od osób prawnych na całym świecie. W celu zachowania zgodności z globalnie uzgodnioną minimalną efektywną stawką wynoszącą 15 %, w przypadkach gdy efektywna stawka podatkowa grupy MNE jest niższa od minimalnej stawki podatkowej w danej jurysdykcji, podatek wyrównawczy należy przypisać jednostkom w tej grupie MNE, które są zobowiązane do zapłaty podatku zgodnie z zastosowaniem zasad IIR i UTPR. W przypadku gdy efektywna stawka podatkowa dużej grupy krajowej jest niższa od minimalnej stawki podatkowej, jednostka dominująca najwyższego szczebla znajdująca się na szczycie dużej grupy krajowej powinna zastosować zasadę IIR w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych w celu zapewnienia, aby taka grupa była zobowiązana do zapłaty podatku według minimalnej efektywnej stawki wynoszącej 15 %.
- (13) Aby państwa członkowskie mogły czerpać korzyści z dochodów z tytułu podatku wyrównawczego pobieranego od nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę na ich terytorium, należy dać państwom członkowskim możliwość wyboru, czy chcą stosować system krajowego podatku wyrównawczego. Państwa członkowskie powinny powiadamiać Komisję Europejską, gdy zdecydują się na stosowanie kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego, w celu zapewnienia organom podatkowym innych państw członkowskich i jurysdykcji państw trzecich, a także grupom MNE wystarczającej pewności co do stosowalności kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego do nisko opodatkowanych jednostek składowych w tym państwie członkowskim. Jednostki składowe grupy MNE mające siedzibę w państwie członkowskim, które zdecydowało się na wprowadzenie takiego systemu do swojego własnego krajowego systemu podatkowego, powinny płacić podatek wyrównawczy temu państwu członkowskiemu. System taki powinien zapewniać, aby minimalne skuteczne opodatkowanie kwalifikowanego dochodu lub straty jednostek składowych było obliczane w taki sam sposób, jak obliczany jest podatek wyrównawczy zgodnie z niniejszą dyrektywą.

- (14) Aby zapewnić proporcjonalne podejście, w niniejszej inicjatywie należy wziąć pod uwagę pewne szczególne sytuacje, w których ryzyka związane z BEPS są mniejsze. W związku z tym dyrektywa powinna zawierać wyłączenie dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy na podstawie kosztów związanych z pracownikami i wartości rzeczowych aktywów trwałych w danej jurysdykcji. Pozwoliłoby to w pewnym stopniu uwzględnić sytuacje, w których grupa MNE lub duża grupa krajowa prowadzi działalność gospodarczą wymagającą obecności fizycznej w jurysdykcji o niskim poziomie opodatkowania, ponieważ w takim przypadku mało prawdopodobne jest, by rozwinęły się praktyki BEPS. Należy również uwzględnić szczególny przypadek grup MNE, które znajdują się na pierwszych etapach swojej działalności międzynarodowej, aby nie zniechęcać do rozwijania działalności transgranicznej takich grup, które czerpią korzyści z niskiego opodatkowania w swojej jurysdykcji krajowej, w której głównie prowadzą działalność. W związku z tym nisko opodatkowana działalność krajowa takich grup powinna zostać wyłączona ze stosowania przedmiotowych zasad na pięcioletni okres przejściowy, pod warunkiem że grupa MNE nie posiada jednostek składowych w więcej niż sześciu innych jurysdykcjach. Aby zapewnić równe traktowanie dużych grup krajowych, dochód z działalności takich grup również należy wyłączyć na okres przejściowy wynoszący pięć lat.
- (14a) Co więcej, w celu uwzględnienia szczególnej sytuacji państw członkowskich, w których siedzibę główną ma bardzo niewiele grup i w których mieści się tak niewielka liczba jednostek składowych, że natychmiastowe wymaganie stosowania zasady IIR i zasady UTPR przez administracje podatkowe tych państw członkowskich byłoby nieproporcjonalne, a także biorąc pod uwagę status wspólnego podejścia zawartego w zasadach GloBE, należałoby umożliwić tym państwom członkowskim dokonanie wyboru o niestosowaniu zasad IIR i UTPR przez ograniczony okres czasu. O wyborze należy powiadomić Komisję przed datą transpozycji dyrektywy.

- (14b) Państwa członkowskie, które zdecydują się nie stosować tymczasowo zasad IIR i UTPR, powinny transponować niniejszą dyrektywę w taki sposób, aby zapewnić właściwe funkcjonowanie systemu minimalnego globalnego opodatkowania grup MNE w Unii. Dotyczy to w szczególności spoczywającego na krajowych jednostkach składowych w tych państwach członkowskich obowiązku informowania jednostek składowych w innych państwach członkowskich i państwach trzecich, tak aby inne państwa członkowskie i państwa trzecie mogły stosować zasadę UTPR. Obciążenia administracyjne dla administracji podatkowych państw członkowskich, które skorzystały z tej możliwości, powinny być w możliwie największym stopniu ograniczone, przy jednoczesnym zachowaniu skutecznego stosowania niniejszej dyrektywy w całej Unii. W związku z tym te państwa członkowskie powinny mieć również możliwość rozpoczęcia dialogu z Komisją, zwracając się do niej o poradę i pomoc w celu osiągnięcia wspólnego rozumienia praktycznych warunków transpozycji niniejszej dyrektywy do prawa krajowego.
- (15) Sektor żeglugi ze względu na swój bardzo zmienny charakter i długi cykl koniunkturalny podlega tradycyjnie alternatywnym lub dodatkowym uregulowaniom podatkowym w państwach członkowskich. Aby nie podważać tej polityki i umożliwić państwom członkowskim dalsze stosowanie szczególnego traktowania podatkowego sektora żeglugi zgodnie z praktyką międzynarodową i zasadami pomocy państwa, dochody z żeglugi powinny zostać wyłączone z przedmiotowego systemu.

- (16) Aby zachować równowagę między celami reformy dotyczącej globalnego podatku minimalnego a obciążeniem administracyjnym dla administracji podatkowych i podatników, niniejsza dyrektywa powinna przewidywać wyłączenie *de minimis* dla grup MNE lub dużych grup krajowych, których średni przychód wynosi mniej niż 10 000 000 EUR, a średni kwalifikowany dochód lub strata – mniej niż 1 000 000 EUR w danej jurysdykcji. Takie grupy MNE lub duże grupy krajowe nie powinny płacić podatku wyrównawczego, nawet jeśli ich efektywna stawka podatkowa jest niższa od minimalnej stawki podatkowej w danej jurysdykcji.
- (17) Zastosowanie przepisów niniejszej dyrektywy do grup MNE i dużych grup krajowych, które po raz pierwszy wchodzi w jej zakres, mogłoby spowodować zakłócenia wynikające z istnienia atrybutów podatkowych, w tym strat z poprzednich lat podatkowych, lub z różnic w czasie, tak więc konieczne są przepisy przejściowe w celu wyeliminowania takich zakłóceń. Aby umożliwić płynne przejście na nowy system podatkowy, należy również zastosować stopniowe obniżanie stawek w odniesieniu do wyłączeń dotyczących płac i rzeczowych aktywów trwałych przez okres dziesięciu lat.
- (17a) Biorąc pod uwagę, że grupy MNE i duże grupy krajowe powinny płacić podatek na minimalnym poziomie w danej jurysdykcji i w danym roku podatkowym, celem podatku wyrównawczego powinno być wyłącznie zapewnienie, aby zyski takich grup podlegały opodatkowaniu według minimalnej efektywnej stawki podatkowej w danym roku podatkowym. Z tego powodu przepisy dotyczące podatku wyrównawczego nie funkcjonują jako podatek pobierany bezpośrednio od dochodu jednostki, mają natomiast zastosowanie do nadwyżki zysku zgodnie z ustandaryzowaną podstawą i szczególnym mechanizmem obliczania podatku w celu zidentyfikowania nisko opodatkowanego dochodu w ramach odnośnych grup i nałożenia podatku wyrównawczego, wskutek czego efektywna stawka podatkowa danej grupy z tytułu tego dochodu osiągnęłaby uzgodniony minimalny poziom opodatkowania. Koncepcja IIR i UTPR jako podatków wyrównawczych nie uniemożliwia jednak jurysdykcji stosowania tych przepisów w ramach systemu podatku od osób prawnych w jej prawie krajowym.

- (17b) Jak wynika z porozumienia politycznego osiągniętego na szczeblu międzynarodowym, systemy podatku dochodowego od osób prawnych oparte na opodatkowaniu wypłaty zysku uwzględnione w przepisach GloBE powinny być systemami obowiązującymi w dniu 1 lipca 2021 r. lub przed tą datą, tj. w dniu pierwszego oświadczenia w kontekście otwartych ram OECD/G-20 dotyczącego cyfryzacji gospodarki, w którym uzgodniono szczególne traktowanie kwalifikowanych systemów podatku od osób prawnych opartych na opodatkowaniu wypłaty zysku. Nie powinno to uniemożliwiać wprowadzania zmian w obowiązującym w danej jurysdykcji systemie podatku dochodowego od osób prawnych opartym na opodatkowaniu wypłaty zysku, które to zmiany są zgodne z istniejącą strukturą takiego systemu.
- (18) Kluczowe znaczenie dla skutecznego stosowania systemu ma koordynacja procedur na poziomie grupy. Konieczne będzie wdrożenie systemu zapewniającego niezakłócony przepływ informacji w ramach grupy MNE oraz do administracji podatkowych jurysdykcji, w których jednostki składowe mają siedzibę. Odpowiedzialność za złożenie deklaracji powinna spoczywać przede wszystkim na samej jednostce składowej. Zwolnienie z tej odpowiedzialności powinno jednak mieć zastosowanie, w przypadku gdy grupa MNE wyznaczyła inną jednostkę do składania i udostępniania deklaracji. Może to być zarówno jednostka lokalna, jak i jednostka z innej jurysdykcji, która zawarła umowę między właściwymi organami z państwem członkowskim, w którym siedzibę ma jednostka składowa. Informacje składane w ramach deklaracji dotyczącej podatku wyrównawczego powinny umożliwiać administracjom podatkowym, w których mają siedzibę jednostki składowe, dokonanie oceny prawidłowości zobowiązania danej jednostki składowej z tytułu podatku wyrównawczego lub krajowego podatku wyrównawczego, w zależności od przypadku, poprzez zastosowanie procedur krajowych, w tym dotyczących składania krajowych deklaracji podatkowych. Dalsze wytyczne, które mają zostać opracowane w kontekście uzgodnionych na forum OECD ram wdrażania GLoBE mogłyby być użytecznym źródłem przykładów i interpretacji w tym względzie, a państwa członkowskie mogłyby zdecydować się na wprowadzenie ich przepisów do ustawodawstwa krajowego. Biorąc pod uwagę dostosowania konieczne do zapewnienia zgodności z tym systemem, grupom, które po raz pierwszy wchodzą w zakres niniejszej dyrektywy, należy przyznać 18-miesięczny okres na spełnienie wymogów informacyjnych.

- (19) Biorąc pod uwagę korzyści płynące z transparentności w dziedzinie podatków, pozytywne jest to, że znaczna ilość informacji będzie przekazywana organom podatkowym we wszystkich jurysdykcjach uczestniczących w systemie. Grupy MNE objęte zakresem niniejszej dyrektywy powinny być zobowiązane do dostarczania wyczerpujących i szczegółowych informacji na temat swoich zysków i efektywnej stawki podatkowej w każdej jurysdykcji, w której mają siedzibę ich jednostki składowe. Można oczekiwać, że tak obszerne raportowanie przyczyni się do zwiększenia transparentności.
- (19a) Wdrażając niniejszą dyrektywę, państwa członkowskie powinny wykorzystać dokument pt. *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)* (Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (filar drugi)), uzgodniony przez otwarte ramy OECD/G-20 w zakresie BEPS, oraz wyjaśnienia i przykłady zawarte w komentarzu OECD do zasad GloBE w ramach filaru drugiego, a także ramy wdrażania GloBE, łącznie z ich zasadami „bezpiecznej przystani”, jako źródło ilustracji lub interpretacji w celu zapewnienia spójności stosowania we wszystkich państwach członkowskich w zakresie, w jakim są one zgodne z przepisami niniejszej dyrektywy i z prawem Unii. Zasady „bezpiecznej przystani” powinny mieć znaczenie z punktu widzenia grup MNE oraz dużych grup krajowych.

(20) Skuteczność i sprawiedliwość reformy dotyczącej globalnego podatku minimalnego zależy w dużej mierze od jej przeprowadzenia w skali światowej. W celu zapewnienia właściwego egzekwowania przepisów na podstawie niniejszej dyrektywy państwa członkowskie powinny stosować odpowiednie kary, w szczególności wobec jednostek, które nie wywiązują się ze swoich obowiązków w zakresie składania deklaracji podatkowej i płacenia swojej części podatku wyrównawczego. Przy określaniu tych kar państwa członkowskie powinny w szczególności uwzględnić konieczność przeciwdziałania ryzyku, że grupa MNE nie zadeklaruje informacji niezbędnych do stosowania UTPR. Aby zaradzić temu ryzyku, państwa członkowskie powinny ustanowić odstraszające kary. Istotne będzie również, aby wszyscy najważniejsi partnerzy handlowi Unii stosowali kwalifikowaną zasadę IIR albo równoważny zbiór zasad dotyczących minimalnego opodatkowania. Co do kwestii, czy zasada IIR wdrożona przez jurysdykcję państwa trzeciego, które przestrzega globalnego porozumienia, jest kwalifikowaną zasadą IIR w rozumieniu globalnego porozumienia, należy odnieść się do oceny, która ma zostać przeprowadzona na szczeblu OECD. Ponadto oraz w celu zapewnienia pewności prawa i skuteczności zasad dotyczących globalnego podatku minimalnego należy doprecyzować warunki, na jakich zasady wdrożone w jurysdykcji państwa trzeciego, która nie transponuje zasad globalnego porozumienia, mogą zostać uznane za równoważne z kwalifikowaną zasadą IIR. Celem oceny równoważności jest przede wszystkim doprecyzowanie i określenie stosowania przez państwo członkowskie przepisów niniejszej dyrektywy, zwłaszcza w odniesieniu do UTPR. W tym celu niniejsza dyrektywa powinna przewidywać – przygotowaną przez Komisję w związku ze wspomnianą powyżej oceną na szczeblu OECD – ocenę kryteriów równoważności na podstawie określonych parametrów szczególnych. Określenie jurysdykcji państw trzecich stosujących ramy prawne uznane za równoważne z kwalifikowaną zasadą IIR będzie bezpośrednio wynikać z obiektywnych kryteriów określonych w niniejszej dyrektywie i powinno być ściśle zgodne ze wspomnianą powyżej oceną na szczeblu OECD. W związku z tym w takim szczególnym kontekście można uznać za właściwe, by przewidzieć akt delegowany. W szczególności zastosowania aktu delegowanego w tym konkretnym kontekście nie należy traktować jako precedensu dla innych instrumentów ustawodawczych przyjmowanych w ramach specjalnej procedury ustawodawczej, biorąc pod uwagę proces decyzyjny właściwy dla kwestii podatkowych.

- (20a) Zasadnicze znaczenie miałyby zapewnienie spójnego stosowania przepisów niniejszej dyrektywy w odniesieniu do każdej jurysdykcji państwa trzeciego, która nie transponuje zasad globalnego porozumienia i nie uzyskuje potwierdzenia równoważności jej krajowych przepisów z kwalifikowaną zasadą IIR. W tym kontekście konieczne byłoby opracowanie wspólnej metodyki przydzielania kwot, które byłyby traktowane jako podatki kwalifikowane na podstawie zasad globalnego porozumienia, jednostkom wchodzącym w skład grupy MNE, które podlegałyby podatkowi wyrównawczemu zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy. W tym celu państwa członkowskie powinny stosować wytyczne dotyczące uzgodnionych na forum OECD ram wdrażania GLoBE jako punkt odniesienia przy przydzielaniu takich podatków kwalifikowanych.
- (20b) W celu uzupełnienia niektórych elementów niniejszej dyrektywy innych niż istotne należy przekazać Komisji uprawnienia do przyjmowania aktów zgodnie z art. 290 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Celem powinno być określenie, po dokonaniu oceny przez Komisję, jurysdykcji, których krajowe ramy prawne można uznać za równoważne z kwalifikowaną zasadą włączenia dochodu do opodatkowania. Szczególnie ważne jest, aby w czasie prac przygotowawczych Komisja prowadziła stosowne konsultacje, w tym na poziomie ekspertów, oraz aby konsultacje te prowadzone były zgodnie z zasadami określonymi w Porozumieniu międzyinstytucjonalnym z dnia 13 kwietnia 2016 r. w sprawie lepszego stanowienia prawa.
- (21) Ponieważ niniejsza dyrektywa wchodzi w życie w 2022 r., a termin transpozycji przez państwa członkowskie został wyznaczony najpóźniej na dzień 31 grudnia 2023 r., UE będzie działać zgodnie z harmonogramem uzgodnionym w oświadczeniu w kontekście otwartych ram OECD dotyczących BEPS z października 2021 r., zgodnie z którym drugi filar powinien zostać przełożony na przepisy prawne w 2022 r., tak by stał się skuteczny w 2023 r., a zasada UTPR powinna wejść w życie w 2024 r.

- (21a) W oświadczeniu w kontekście otwartych ram OECD/G-20 dotyczących BEPS z października 2021 r. w sprawie dwufilarowego rozwiązania w celu sprostania wyzwaniom podatkowym wynikającym z cyfryzacji gospodarki przewidziano rozwiązanie dwufilarowe. Zawarty w nim szczegółowy plan wdrażania określa harmonogram wdrażania każdego z filarów. Ponieważ celem niniejszej dyrektywy jest wdrożenie filaru drugiego, podczas gdy prace nad pierwszym filarem oczekują na ukończenie, należy upewnić się, że filar pierwszy również zostanie wdrożony. W tym celu dyrektywa przewiduje klauzulę zobowiązującą Komisję do przygotowania sprawozdania oceniającego postępy poczynione na forum otwartych ram OECD/G-20 dotyczących BEPS. Uznaje się, że Komisja może, o ile uzna to za stosowne, przedłożyć do rozważenia państwom członkowskim wnioski ustawodawcze w celu sprostania wyzwaniom podatkowym wynikającym z cyfryzacji gospodarki.
- (21b) Przed końcem każdego półrocza, począwszy od dnia 1 lipca 2022 r., Rada powinna ocenić sytuację w zakresie wdrażania filaru pierwszego zawartego w uzgodnionym w październiku 2021 r. oświadczeniu OECD/G-20 w sprawie dwufilarowego rozwiązania w celu sprostania wyzwaniom podatkowym wynikającym z cyfryzacji gospodarki.
- (22) Przepisy dotyczące stosowania zasady UTPR powinny mieć zastosowanie od 2024 r., aby umożliwić jurysdykcjom państw trzecich stosowanie zasady IIR w pierwszej fazie wdrażania modelowych zasad GloBE.

- (23) Cel niniejszej dyrektywy, jakim jest stworzenie wspólnych ram na potrzeby globalnego minimalnego poziomu opodatkowania w Unii na podstawie wspólnego podejścia zawartego w modelowych zasadach GloBE, nie może zostać osiągnięty w sposób wystarczający przez każde państwo członkowskie działające samodzielnie. Niezależne działania państw członkowskich zwiększałyby ponadto ryzyko fragmentacji rynku wewnętrznego. Ponieważ decydujące znaczenie ma przyjęcie rozwiązań, które są efektywne dla całego rynku wewnętrznego, cel ten, ze względu na skalę reformy dotyczącej globalnego podatku minimalnego, może zostać lepiej osiągnięty na poziomie Unii. Unia może zatem podjąć działania zgodnie z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej.
- (24) Zgodnie z art. 42 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1725⁵ skonsultowano się z Europejskim Inspektorem Ochrony Danych, który wydał formalne uwagi w dniu 10 lutego 2022 r. Do przetwarzania danych osobowych prowadzonego w ramach niniejszej dyrektywy stosuje się prawo do ochrony danych osobowych zgodnie z art. 8 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej oraz rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady 2016/679⁶,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

⁵Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1725 z dnia 23 października 2018 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych przez instytucje, organy i jednostki organizacyjne Unii i swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia rozporządzenia (WE) nr 45/2001 i decyzji nr 1247/2002/WE (Dz.U. L 295 z 21.11.2018, s. 39).

⁶Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (Dz.U. L 119 z 4.5.2016, s. 1).

ROZDZIAŁ I

PRZEPISY OGÓLNE

Artykuł 1

Przedmiot

1. Niniejszą dyrektywą ustanawia się wspólne środki dotyczące minimalnego skutecznego opodatkowania grup MNE i dużych grup krajowych w postaci:
 - a) zasady włączenia dochodu do opodatkowania (IIR), zgodnie z którą jednostka dominująca grupy MNE lub dużej grupy krajowej oblicza i płaci przypadający na nią udział w podatku wyrównawczym w odniesieniu do nisko opodatkowanych jednostek składowych grupy;
 - b) zasady niedostatecznie opodatkowanych zysków (UTPR), zgodnie z którą jednostka składowa grupy MNE ponosi dodatkowe obciążenie podatkowe w gotówce równe jej udziałowi w podatku wyrównawczym, który nie został naliczony na podstawie zasady IIR w odniesieniu do nisko opodatkowanych jednostek składowych tej grupy.
2. Państwa członkowskie mogą zdecydować się na stosowanie kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego, zgodnie z którym podatek wyrównawczy będzie obliczany i uiszczany od nadwyżki zysku wszystkich nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w ich jurysdykcji zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy.

Artykuł 2

Zakres stosowania

1. Niniejszą dyrektywę stosuje się do jednostek składowych z siedzibą w państwie członkowskim Unii Europejskiej będących członkami grupy MNE lub dużej grupy krajowej, która w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym swojej jednostki dominującej najwyższego szczebla w co najmniej dwóch z czterech lat podatkowych bezpośrednio poprzedzających badany rok podatkowy wykazała roczny przychód w wysokości co najmniej 750 000 000 EUR, łącznie z przychodem jednostek wyłączonych, o których mowa w ust. 3.

2. Jeżeli co najmniej jeden rok z czterech lat podatkowych, o których mowa w ust. 1, jest dłuższy lub krótszy niż 12 miesięcy, próg przychodu, o którym mowa w tym ustępie, dostosowuje się proporcjonalnie w odniesieniu do każdego z tych lat podatkowych.
3. Niniejsza dyrektywa nie ma zastosowania do następujących jednostek („jednostki wyłączone”):
- a) podmioty rządowe, organizacje międzynarodowe, organizacje nienastawione na zysk, fundusze emerytalne, fundusze inwestycyjne, które są jednostką dominującą najwyższego szczebla, oraz wehikuly inwestujące w nieruchomości, które są jednostką dominującą najwyższego szczebla;
 - b) jednostki, w przypadku których co najmniej 95 % ich wartości należy do co najmniej jednej z jednostek, o których mowa w lit. a), bezpośrednio lub za pośrednictwem jednej lub kilku jednostek wyłączonych, z wyjątkiem jednostek świadczących usługi emerytalne, oraz:
 - (i) których działalność polega wyłącznie lub niemal wyłącznie na utrzymywaniu aktywów lub inwestowaniu środków finansowych na rzecz jednostki lub jednostek, o których mowa w lit. a); lub
 - (ii) które prowadzą wyłącznie działalność pomocniczą w stosunku do działalności prowadzonej przez jednostkę lub jednostki, o których mowa w lit. a);
 - c) jednostki, w przypadku których co najmniej 85 % ich wartości należy, bezpośrednio lub za pośrednictwem jednej lub kilku jednostek wyłączonych, do co najmniej jednej z jednostek, o których mowa w lit. a), z wyjątkiem jednostek świadczących usługi emerytalne, pod warunkiem że zasadniczo cały ich dochód pochodzi z dywidend lub zysków lub strat kapitałowych, które są wyłączone z obliczania kwalifikowanego dochodu lub straty zgodnie z art. 15 ust. 2 lit. b) i c).

Na zasadzie odstępstwa od akapitu pierwszego raportująca jednostka składowa może zdecydować, zgodnie z art. 43 ust. 1, że nie będzie traktować jednostki, o której mowa w lit. b) i c) tego akapitu, jako jednostki wyłączonej.

Artykuł 3

Definicje

Do celów niniejszej dyrektywy stosuje się następujące definicje:

- 1) „jednostka” oznacza dowolne porozumienie prawne, które sporządza odrębne sprawozdanie finansowe, lub dowolną osobę prawną;
- 2) „jednostka składowa” oznacza:
 - a) dowolną jednostkę, która wchodzi w skład grupy MNE lub dużej grupy krajowej; oraz
 - b) dowolny stały zakład centrali, który wchodzi w skład grupy MNE, o której mowa w lit. a);

- 3) „grupa” oznacza:
- a) zbiór jednostek, pomiędzy którymi istnieją powiązania właścicielskie lub relacje kontroli zgodnie z definicją zawartą w przyjętym standardzie rachunkowości do celów sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego przez jednostkę dominującą najwyższego szczebla, w tym wszelkie jednostki, które mogły zostać wyłączone ze skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej najwyższego szczebla wyłącznie ze względu na ich niewielki rozmiar, istotność lub przeznaczenie do sprzedaży; lub
 - b) jednostkę, który posiada co najmniej jeden stały zakład, pod warunkiem że nie wchodzi ona w skład innej grupy zdefiniowanej w lit. a);
- 4) „grupa MNE” oznacza dowolną grupę, która obejmuje co najmniej jedną jednostkę lub stały zakład niemające siedziby w jurysdykcji jednostki dominującej najwyższego szczebla;
- 5) „duża grupa krajowa” oznacza dowolną grupę, której wszystkie jednostki składowe mają siedzibę w tym samym państwie członkowskim;
- 6) „skonsolidowane sprawozdanie finansowe” oznacza:
- a) sprawozdanie finansowe sporządzane przez jednostkę zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej, w którym to sprawozdaniu aktywa, pasywa, dochody, koszty i przepływy pieniężne tej jednostki oraz dowolnych jednostek, w których ma ona udział konsolidujący, są przedstawiane jako aktywa, pasywa, dochody, wydatki i przepływy pieniężne jednej jednostki gospodarczej;
 - b) w przypadku grup zdefiniowanych w pkt 3 lit. b) – sprawozdanie finansowe sporządzane przez jednostkę zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej;

- c) sprawozdanie finansowe jednostki dominującej najwyższego szczebla, które nie zostało sporządzone zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej i które zostało następnie skorygowane, aby zapobiec istotnym zakłóceniom konkurencji;
 - d) w przypadku gdy jednostka dominująca najwyższego szczebla nie sporządza sprawozdania finansowego w sposób opisany w lit. a), b) lub c) – sprawozdanie finansowe, które zostałyby sporządzone, gdyby jednostka dominująca najwyższego szczebla była zobowiązana do sporządzenia takiego sprawozdania finansowego zgodnie z:
 - (i) przyjętym standardem rachunkowości finansowej; lub
 - (ii) innym standardem rachunkowości finansowej oraz pod warunkiem, że takie sprawozdanie finansowe zostało skorygowane, aby zapobiec istotnym zakłóceniom konkurencji;
- 7) „rok podatkowy” oznacza okres obrachunkowy, w odniesieniu do którego jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej sporządza swoje skonsolidowane sprawozdanie finansowe lub – jeżeli jednostka dominująca najwyższego szczebla nie sporządza skonsolidowanego sprawozdania finansowego – rok kalendarzowy;
- 8) „raportująca jednostka składowa” oznacza jednostkę składającą deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego zgodnie z art. 42;
- 8a) „podmiot rządowy” oznacza podmiot, który spełnia wszystkie następujące kryteria:
- a) wchodzi w skład rządu lub jest w całości własnością rządu (w tym wszelkich jednostek terytorialnych niższego szczebla lub władz lokalnych);

- b) nie prowadzi działalności handlowej ani gospodarczej i ma głównie na celu:
 - (i) pełnienie funkcji rządowej; lub
 - (ii) zarządzanie aktywami tego rządu lub jurysdykcji lub inwestowanie takich aktywów poprzez dokonywanie i utrzymywanie inwestycji, zarządzanie aktywami i powiązaną działalność inwestycyjną na rzecz aktywów tego rządu lub jurysdykcji;
- c) odpowiada przed rządem za swoje ogólne wyniki i co roku przekazuje rządowi informacje na ten temat; oraz
- d) jego aktywa przysługują takiemu rządowi po rozwiązaniu i w zakresie, w jakim dokonuje on wypłaty zysku netto, takie zyski netto są wypłacane wyłącznie na rzecz takiego rządu, a żadna część odnośnych zysków netto nie przynosi korzyści żadnej osobie prywatnej;

8aa) „organizacja międzynarodowa” oznacza każdą organizację międzyrządową, w tym organizację ponadnarodową, lub agencję lub instytucję będące w całości własnością takich organizacji, która spełnia wszystkie następujące kryteria określone w lit. a)–c) poniżej:

- a) składa się głównie z rządów;
- b) zawarła z jurysdykcją, w której ma siedzibę, umowę w sprawie siedziby lub zasadniczo podobne porozumienie, np. uzgodnienia uprawniające biura lub jednostki organizacyjne danej organizacji w tej jurysdykcji do korzystania z przywilejów i immunitetów; oraz
- c) prawo lub dokumenty regulujące tę organizację uniemożliwiają, by jej dochód przynosił korzyści osobom prywatnym;

- 8b) „organizacja nienastawiona na zysk” oznacza jednostkę, która spełnia wszystkie następujące kryteria:
- a) ma siedzibę i prowadzi działalność w jurysdykcji siedziby:
 - (i) wyłącznie do celów religijnych, charytatywnych, naukowych, artystycznych, kulturalnych, sportowych, edukacyjnych lub innych podobnych celów; lub
 - (ii) jako organizacja zawodowa, liga przedsiębiorców, izba handlowa, organizacja pracy, organizacja rolnicza lub ogrodnicza, liga obywatelska lub organizacja działająca wyłącznie na rzecz promowania dobrobytu społecznego;
 - b) zasadniczo cały dochód z działalności, o której mowa w lit. a), jest zwolniony z podatku dochodowego w jurysdykcji jej siedziby;
 - c) nie posiada udziałowców ani członków, którzy są właścicielami lub beneficjentami jej dochodu lub aktywów;
 - d) dochód lub aktywa jednostki nie mogą zostać rozdzielone ani zastosowane na rzecz osoby prywatnej lub podmiotu niebędącego jednostką charytatywną, w sposób inny niż:
 - (i) w związku z prowadzeniem przez jednostkę działalności charytatywnej;
 - (ii) jako zapłata rozsądnej rekompensaty za wykonane usługi lub za korzystanie z mienia lub kapitału; lub
 - (iii) jako płatność reprezentująca wartość rynkową nieruchomości, którą ta jednostka nabyła, oraz

- e) po zakończeniu, likwidacji lub rozwiązaniu działalności jednostki, wszystkie jej aktywa muszą zostać rozdzielone na rzecz organizacji nienastawionej na zysk lub rządu (w tym dowolnego podmiotu rządowego) jurysdykcji siedziby danej jednostki lub wszelkich jej jednostek terytorialnych niższego szczebla, bądź muszą zostać zwrócone tej organizacji lub rządowi;

nie obejmuje jednak żadnej jednostki prowadzącej działalność handlową lub gospodarczą, która nie jest bezpośrednio związana z celami, dla których została utworzona;

- 9) „jednostka pośrednicząca” oznacza jednostkę w zakresie, w jakim jest ona transparentna podatkowo w odniesieniu do swoich dochodów, wydatków, zysków lub strat w jurysdykcji, w której została utworzona, chyba że jest rezydentem podatkowym i jest objęta podatkiem kwalifikowanym od swoich dochodów lub zysków w innej jurysdykcji.

Uznaje się, że jednostka pośrednicząca jest:

- a) jednostką transparentną podatkowo w odniesieniu do swoich dochodów, wydatków, zysków lub strat w zakresie, w jakim jest ona transparentna podatkowo w jurysdykcji, w której siedzibę ma jej właściciel;
- b) odwróconym podmiotem hybrydowym w odniesieniu do swoich dochodów, wydatków, zysków lub strat w zakresie, w jakim nie jest on transparentny podatkowo w jurysdykcji, w której siedzibę ma jego właściciel.

Do celów niniejszej definicji jednostka transparentna podatkowo oznacza jednostkę, której dochody, wydatki, zyski lub straty są traktowane zgodnie z przepisami prawa obowiązującymi w danej jurysdykcji tak, jak gdyby zostały one uzyskane lub poniesione przez bezpośredniego właściciela tej jednostki proporcjonalnie do jego udziału w tej jednostce.

Udział własnościowy w jednostce lub stałym zakładzie będących jednostką składową jest traktowany jak posiadany poprzez strukturę transparentną podatkowo, jeżeli taki udział własnościowy jest posiadany pośrednio poprzez łańcuch jednostek transparentnych podatkowo.

Jednostkę składową, która nie jest rezydentem podatkowym i nie podlega opodatkowaniu podatkiem kwalifikowanym ani kwalifikowanym krajowym podatkiem wyrównawczym na podstawie jej miejsca zarządu, miejsca utworzenia lub podobnych kryteriów, traktuje się jak jednostkę pośredniczącą i jednostkę transparentną podatkowo w odniesieniu do jej dochodów, wydatków, zysków lub strat w zakresie, w jakim:

- (i) jej właściciele mają siedzibę w jurysdykcji, która traktuje tę jednostkę jako transparentną podatkowo;
- (ii) nie posiada ona miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w jurysdykcji, w której została utworzona; oraz
- (iii) dochody, wydatki, zyski lub straty nie mogą zostać przypisane stałemu zakładowi;

10) „stały zakład” oznacza:

- a) miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub miejsce uznawane za miejsce prowadzenia działalności gospodarczej znajdujące się w jurysdykcji, w której jest ono traktowane jako stały zakład zgodnie z mającą zastosowanie obowiązującą umową podatkową, pod warunkiem że jurysdykcja ta opodatkowuje przypisany takiemu miejscu dochód zgodnie z postanowieniami podobnymi do art. 7 Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku⁷;
- b) jeżeli brak mającej zastosowanie obowiązującej umowy podatkowej – miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub miejsce uznawane za miejsce prowadzenia działalności gospodarczej znajdujące się w jurysdykcji, która opodatkowuje dochód przypisany takiemu miejscu prowadzenia działalności gospodarczej na zasadzie netto w sposób podobny do tego, w jaki opodatkowuje własnych rezydentów podatkowych;

7 Modelowa konwencja OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, ze zmianami.

- c) jeżeli dana jurysdykcja nie posiada systemu podatku dochodowego od osób prawnych – miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub miejsce uznawane za miejsce prowadzenia działalności gospodarczej znajdujące się na jej terytorium, które byłoby traktowane jako stały zakład zgodnie z Modelową konwencją OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, pod warunkiem że jurysdykcja ta miałaby prawo do opodatkowania dochodu, który zostałby przypisany temu miejscu prowadzenia działalności gospodarczej zgodnie z art. 7 tej konwencji; lub
 - d) miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub miejsce uznawane za miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, które nie zostało opisane w lit. a)–c) i poprzez które prowadzona jest działalność poza jurysdykcją, w której znajduje się jednostka, jeżeli jurysdykcja ta zwalnia dochód, który można przypisać takiej działalności;
- 11) „jednostka dominująca najwyższego szczebla” oznacza:
- a) jednostkę, która posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udział konsolidujący w dowolnej innej jednostce i która nie znajduje się w posiadaniu – bezpośrednio lub pośrednio – innej jednostki, która posiadałaby w niej udział konsolidujący; lub
 - b) centralę grupy zdefiniowanej w pkt 3 lit. b);
- 12) „minimalna stawka podatkowa” oznacza piętnaście procent (15 %);
- 13) „podatek wyrównawczy” oznacza podatek wyrównawczy obliczany w odniesieniu do jurysdykcji lub jednostki składowej zgodnie z art. 26;

- 14) „system opodatkowania zagranicznych jednostek kontrolowanych” oznacza zbiór przepisów podatkowych innych niż kwalifikowana zasada IIR, zgodnie z którymi bezpośredni lub pośredni udziałowiec jednostki zagranicznej lub centrala stałego zakładu podlegają opodatkowaniu od swojego udziału w części lub całości dochodu uzyskanego przez tę zagraniczną jednostkę składową, niezależnie od tego, czy dochód ten jest wypłacany udziałowcowi;
- 15) „kwalifikowana zasada IIR” oznacza zbiór zasad, które zostały wprowadzone do prawa krajowego danej jurysdykcji, pod warunkiem że jurysdykcja ta nie zapewnia żadnych korzyści związanych z tymi zasadami, oraz które:
- a) są równoważne z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie lub, w odniesieniu do jurysdykcji państw trzecich, z modelowymi zasadami OECD⁸, zgodnie z którymi jednostka dominująca grupy MNE lub dużej grupy krajowej oblicza i płaci przypadający na nią udział w podatku wyrównawczym w odniesieniu do nisko opodatkowanych jednostek składowych grupy;
 - b) jest wymierzany w sposób zgodny z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie lub, w odniesieniu do jurysdykcji państw trzecich, z modelowymi zasadami OECD⁹;
- 16) „nisko opodatkowana jednostka składowa” oznacza:
- a) jednostkę składową grupy MNE lub dużej grupy krajowej mającą siedzibę w jurysdykcji o niskim poziomie opodatkowania; lub
 - b) bezpieczeństwa jednostkę składową, która – w odniesieniu do roku podatkowego – ma dochód kwalifikowany i jest objęta efektywną stawką podatkową niższą od minimalnej stawki podatkowej;

⁸ *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)* (Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (filar drugi)).

⁹ *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)* (Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (filar drugi)).

17) „jednostka dominująca niższego szczebla” oznacza jednostkę składową, która posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udział własnościowy w innej jednostce składowej tej samej grupy MNE lub dużej grupy krajowej i która nie jest jednostką dominującą najwyższego szczebla, jednostką dominującą znajdującą się w częściowym posiadaniu, stałym zakładem ani jednostką inwestycyjną;

18) „udział konsolidujący” oznacza udział własnościowy w jednostce, którego posiadacz jest zobowiązany, lub byłby zobowiązany, do konsolidacji aktywów, pasywów, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych jednostki na zasadzie „pozycja po pozycji”, zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej.

Uznaje się, że centrala posiada udziały konsolidujące w swoich stałych zakładach;

19) „jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu” oznacza jednostkę składową, która posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udział własnościowy w innej jednostce składowej tej samej grupy MNE lub dużej grupy krajowej, i w której zyskach udział własnościowy przekraczający 20 % posiadają – bezpośrednio lub pośrednio – osoba lub osoby niebędące jednostkami składowymi grupy MNE lub dużej grupy krajowej i która nie jest jednostką dominującą najwyższego szczebla, stałym zakładem ani jednostką inwestycyjną;

20) „udziały własnościowe” oznaczają wszelkie udziały kapitałowe dające prawa do zysków, kapitału lub rezerw jednostki lub stałego zakładu;

21) „jednostka dominująca” oznacza jednostkę dominującą najwyższego szczebla, która nie jest jednostką wyłączonej, jednostką dominującą niższego szczebla ani jednostką dominującą znajdującą się w częściowym posiadaniu;

- 22) „przyjęty standard rachunkowości finansowej” oznacza Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF i MSSF przyjęte przez UE rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002) oraz ogólnie przyjęte zasady rachunkowości Australii, Brazylii, Chińskiej Republiki Ludowej, państw członkowskich Europejskiego Obszaru Gospodarczego, Hongkongu (Chiny), Japonii, Kanady, Meksyku, Nowej Zelandii, Republiki Indii, Republiki Korei, Rosji, Singapuru, Stanów Zjednoczonych Ameryki, Szwajcarii, państw członkowskich Unii Europejskiej i Zjednoczonego Królestwa;
- 23) „kwalifikowany krajowy podatek wyrównawczy” oznacza podatek wyrównawczy, który został wprowadzony do prawa krajowego danej jurysdykcji, pod warunkiem że jurysdykcja ta nie zapewnia żadnych korzyści związanych z tymi przepisami, oraz który:
- a) przewiduje określenie nadwyżki zysku jednostek składowych z siedzibą w tej jurysdykcji zgodnie z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie lub, w odniesieniu do jurysdykcji państw trzecich, z modelowymi zasadami OECD¹⁰ i zastosowanie minimalnej stawki podatkowej do tej nadwyżki zysku w odniesieniu do danej jurysdykcji i jednostek składowych zgodnie z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie lub, w odniesieniu do jurysdykcji państw trzecich, z modelowymi zasadami OECD¹¹; oraz
 - b) jest wymierzany w sposób zgodny z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie lub, w odniesieniu do jurysdykcji państw trzecich, z modelowymi zasadami OECD¹²;

10 *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)* (Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (filar drugi)).

11 *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)* (Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (filar drugi)).

12 *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)* (Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (filar drugi)).

- 23a) „wartość księgową netto rzeczowych aktywów trwałych” oznacza średnią początkowej i końcowej wartości rzeczowych aktywów trwałych po uwzględnieniu skumulowanej amortyzacji, zmniejszenia wartości i utraty wartości, zgodnie z zapisami w sprawozdaniu finansowym;
- 24) „jednostka inwestycyjna” oznacza:
- a) fundusz inwestycyjny lub wehikuł inwestujący w nieruchomości;
 - b) jednostkę, która w co najmniej 95 % znajduje się w posiadaniu – bezpośrednio lub poprzez łańcuch takich jednostek – jednostki, o której mowa w lit. a), i której działalność polega wyłącznie lub niemal wyłącznie na utrzymywaniu aktywów lub inwestowaniu środków finansowych na rzecz takich jednostek; lub
 - c) jednostkę, która w co najmniej 85 % swojej wartości znajduje się w posiadaniu jednostki, o której mowa w lit. a), pod warunkiem że zasadniczo cały jej dochód pochodzi z dywidend bądź zysków lub strat kapitałowych, które są wyłączone z obliczania dochodu kwalifikowanego do celów niniejszej dyrektywy;
- 25) „fundusz inwestycyjny” oznacza jednostkę lub porozumienie spełniające wszystkie następujące warunki:
- a) służy gromadzeniu aktywów finansowych lub niefinansowych od pewnej liczby inwestorów, z których nie wszyscy są powiązani;
 - b) inwestuje zgodnie z określoną polityką inwestycyjną;
 - c) umożliwia inwestorom obniżenie kosztów transakcji, badań kapitałowych i analiz lub zbiorowe rozłożenie ryzyka;

- d) ma na celu głównie generowanie dochodu lub zysków z inwestycji lub ochronę przed określonym lub ogólnym zdarzeniem lub rezultatem;
 - e) inwestorzy mają prawo do zwrotu z aktywów funduszu lub dochodu uzyskanego z tych aktywów na podstawie dokonanej przez nich wpłaty;
 - f) fundusz lub zarządzanie nim podlegają systemowi regulacyjnemu, w tym stosownym regulacjom w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy i w zakresie ochrony inwestorów, w odniesieniu do funduszy inwestycyjnych w jurysdykcji, w której został on utworzony lub jest zarządzany; oraz
 - g) w imieniu inwestorów funduszem zarządzają podmioty zawodowo zajmujące się zarządzaniem funduszami inwestycyjnymi;
- 26) „wehikuł inwestujący w nieruchomości” oznacza jednostkę będącą w posiadaniu dużej grupy osób, która posiada głównie nieruchomości i która podlega jednemu poziomowi opodatkowania, albo po stronie wehikułu, albo po stronie posiadaczy udziałów, z możliwością odroczenia na okres nieprzekraczający jednego roku;
- 27) „fundusz emerytalny” oznacza:
- a) jednostkę, która została utworzona i prowadzi działalność w danej jurysdykcji wyłącznie lub niemal wyłącznie w celu administrowania świadczeniami emerytalnymi oraz świadczeniami dodatkowymi lub ubocznymi dla osób fizycznych lub zapewniania takich świadczeń, jeżeli:

- (i) jednostka ta jest jako taka regulowana przez tę jurysdykcję lub przez jedną z jej jednostek terytorialnych niższego szczebla lub władze lokalne; lub
- (ii) świadczenia te są zabezpieczone lub w inny sposób chronione na mocy przepisów krajowych i finansowane z puli aktywów posiadanych w ramach porozumienia powierniczego lub poprzez ustanawiającego w celu zabezpieczenia wykonania odpowiednich zobowiązań emerytalnych w przypadku niewypłacalności grupy MNE i dużych grup krajowych;

b) jednostkę świadczącą usługi emerytalne;

- 28) „jednostka świadcząca usługi emerytalne” oznacza jednostkę, która została utworzona i prowadzi działalność wyłącznie lub niemal wyłącznie w celu inwestowania środków finansowych na rzecz jednostek, o których mowa w pkt 27 lit. a), lub w celu prowadzenia działalności pomocniczej w stosunku do działalności regulowanej, o której mowa w pkt 27 lit. a), jeżeli jednostka świadcząca usługi emerytalne wchodzi w skład tej samej grupy co jednostki prowadzące taką działalność;
- 29) „jurysdykcja o niskim poziomie opodatkowania” oznacza – w odniesieniu do grupy MNE lub dużej grupy krajowej w dowolnym roku podatkowym – państwo członkowskie lub jurysdykcję państwa trzeciego, w których grupa MNE lub duża grupa krajowa posiadają dochód kwalifikowany i są opodatkowane efektywną stawką podatkową niższą od minimalnej stawki podatkowej;
- 30) „kwalifikowany dochód lub strata” oznacza dochód księgowy netto lub stratę księgową netto jednostki składowej, skorygowane zgodnie z zasadami określonymi w rozdziale III oraz w rozdziałach VI i VII niniejszej dyrektywy;

31) „wyłączony zwrotny podatek przypisywany” oznacza każdy podatek, inny niż kwalifikowany podatek przypisywany, naliczony lub zapłacony przez jednostkę składową, który to podatek:

- a) podlega zwrotowi na rzecz beneficjenta rzeczywistego dywidendy wypłacanej przez taką jednostkę składową w odniesieniu do tej dywidendy lub podlega zaliczeniu przez beneficjenta rzeczywistego na poczet zobowiązania podatkowego innego niż zobowiązanie podatkowe z tytułu takiej dywidendy; lub
- b) podlega zwrotowi na rzecz spółki wypłacającej dywidendę przy wypłacie dywidendy na rzecz udziałowca.

Do celów niniejszej definicji kwalifikowany podatek przypisywany oznacza podatek kwalifikowany naliczony lub zapłacony przez jednostkę składową, w tym stały zakład, który to podatek podlega zwrotowi na rzecz beneficjenta dywidendy wypłacanej przez jednostkę składową (lub w przypadku podatku kwalifikowanego naliczonego lub zapłaconego przez stały zakład – dywidendy wypłacanej przez centralę) lub zaliczeniu przez takiego beneficjenta na poczet zobowiązań, pod warunkiem że zwrot jest wypłacany lub zaliczenie jest dokonywane:

- a) przez jurysdykcję inną niż jurysdykcja, która nałożyła podatki kwalifikowane;
- b) na rzecz beneficjenta rzeczywistego dywidendy podlegającej opodatkowaniu według stawki nominalnej co najmniej równej minimalnej stawce podatku od dywidendy otrzymywanej na podstawie prawa krajowego jurysdykcji, która nałożyła podatki kwalifikowane na jednostkę składową;

- c) na rzecz osoby fizycznej będącej beneficjentem rzeczywistym dywidendy i rezydentem podatkowym w jurysdykcji, która nałożyła podatki kwalifikowane na jednostkę składową, która to osoba podlega opodatkowaniu według stawki nominalnej co najmniej równej standardowej stawce podatkowej mającej zastosowanie do zwykłego dochodu; lub
- d) na rzecz podmiotu rządowego, organizacji międzynarodowej, organizacji nienastawionej na zysk będącej rezydentem, funduszu emerytalnego, jednostki inwestycyjnej będącej rezydentem i niewchodzącej w skład grupy MNE lub dużej grupy krajowej lub zakładu ubezpieczeń na życie będącego rezydentem, w zakresie, w jakim dywidenda jest otrzymywana w związku z działalnością funduszu emerytalnego będącego rezydentem i podlega opodatkowaniu w podobny sposób jak dywidenda otrzymana z funduszu emerytalnego.

Do celów niniejszej litery:

- (i) organizacja nienastawiona na zysk lub fundusz emerytalny są rezydentem w danej jurysdykcji, jeżeli zostały utworzone i są zarządzane w tej jurysdykcji;
- (ii) jednostka inwestycyjna jest rezydentem w danej jurysdykcji, jeżeli została utworzona i jest regulowana w tej jurysdykcji;
- (iii) zakład ubezpieczeń na życie jest rezydentem w jurysdykcji, w której ma siedzibę;

- 32a) „kwalifikowany zwrotny kredyt podatkowy” oznacza:
- a) zwrotny kredyt podatkowy skonstruowany w taki sposób, że musi on zostać zapłacony w formie płatności gotówkowej lub ekwiwalentu środków pieniężnych na rzecz jednostki składowej w ciągu czterech lat od daty, od której jednostka składowa jest uprawniona do otrzymania zwrotnego kredytu podatkowego zgodnie z przepisami jurysdykcji przyznającej kredyt; lub
 - b) jeżeli kredyt podatkowy podlega zwrotowi w części – część zwrotnego kredytu podatkowego, która jest płatna w formie płatności gotówkowej lub ekwiwalentu środków pieniężnych na rzecz jednostki składowej w ciągu czterech lat od daty, od której jednostka składowa jest uprawniona do otrzymania częściowo zwrotnego kredytu podatkowego.
- Kwalifikowany zwrotny kredyt podatkowy nie obejmuje żadnej kwoty podatku podlegającego zaliczeniu na poczet zobowiązań lub podlegającego zwrotowi zgodnie z kwalifikowanym podatkiem przypisywanym lub wyłączonym zwrotnym podatkiem przypisywanym;
- 32b) „niekwalifikowany zwrotny kredyt podatkowy” oznacza kredyt podatkowy, który nie jest kwalifikowanym zwrotnym kredytem podatkowym, ale podlega zwrotowi w całości lub w części;
- 33) „centrala” oznacza jednostkę, która uwzględnia w swoim sprawozdaniu finansowym księgowy dochód netto lub księgową stratę netto stałego zakładu;
- 34) „właściciel jednostki składowej” oznacza jednostkę składową, która posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udział własnościowy w innej jednostce składowej tej samej grupy MNE lub dużej grupy krajowej;

- 35) „kwalifikowany system podatku od osób prawnych oparty na opodatkowaniu wypłaty zysku” oznacza system podatku dochodowego od osób prawnych, który:
- a) nakłada podatek dochodowy od zysków tylko wtedy, gdy zyski te są wypłacane lub uznawane za wypłacane na rzecz udziałowców lub gdy spółka ponosi pewne wydatki niezwiązane z prowadzeniem działalności gospodarczej;
 - b) nakłada podatek według stawki co najmniej równej minimalnej stawce podatkowej; oraz
 - c) obowiązywał w dniu 1 lipca 2021 r. lub przed tą datą;
- 36) „kwalifikowana zasada niedostatecznie opodatkowanych zysków” („kwalifikowana zasada UTPR”)¹³ oznacza zbiór zasad, które zostały wprowadzone do prawa krajowego danej jurysdykcji, pod warunkiem że jurysdykcja ta nie zapewnia żadnych korzyści związanych z tymi zasadami, oraz które to zasady:
- a) są równoważne z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie lub, w odniesieniu do jurysdykcji państw trzecich, z modelowymi zasadami OECD¹³, zgodnie z którymi jurysdykcja pobiera przypadający na nią udział w podatku wyrównawczym grupy MNE, który nie został naliczony na podstawie zasady IIR w odniesieniu do nisko opodatkowanych jednostek składowych tej grupy MNE;
 - b) jest wymierzany w sposób zgodny z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie lub, w odniesieniu do jurysdykcji państw trzecich, z modelowymi zasadami OECD¹⁴;
- 37) „wyznaczona jednostka raportująca” oznacza jednostkę składową, inną niż jednostka dominująca najwyższego szczebla, która została wyznaczona przez grupę MNE lub dużą grupę krajową do wypełniania obowiązków określonych w art. 42 w zakresie raportowania w imieniu tej grupy MNE lub tej dużej grupy krajowej.

13 *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)* (Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (filar drugi)).

14 *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)* (Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (filar drugi)).

Artykuł 4

Siedziba jednostki składowej

1. Do celów niniejszej dyrektywy jednostka składowa inna niż jednostka pośrednicząca ma siedzibę w jurysdykcji, w której jest uznawana za rezydenta do celów podatkowych na podstawie jej miejsca zarządu, miejsca utworzenia lub podobnych kryteriów.

W przypadku gdy siedziby jednostki składowej innej niż jednostka pośrednicząca nie można ustalić na podstawie akapitu pierwszego, uznaje się, że ma ona siedzibę w jurysdykcji, w której została utworzona.

2. Jednostkę pośredniczącą uznaje się za bezpieczeństwa, chyba że jest ona jednostką dominującą najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej lub jest zobowiązana do stosowania zasady włączenia dochodu do opodatkowania zgodnie z art. 5, 6 i 7, w którym to przypadku uznaje się, że jednostka pośrednicząca ma siedzibę w jurysdykcji, w której została utworzona.

3. Stały zakład zdefiniowany w art. 3 pkt 10 lit. a) ma siedzibę w jurysdykcji, w której jest traktowany jako stały zakład i podlega opodatkowaniu na mocy mającej zastosowanie obowiązującej umowy podatkowej.

Stały zakład zdefiniowany w art. 3 pkt 10 lit. b) ma siedzibę w jurysdykcji, w której podlega on opodatkowaniu w oparciu o podstawę netto ze względu na prowadzenie działalności w tej jurysdykcji.

Stały zakład zdefiniowany w art. 3 pkt 10 lit. c) ma siedzibę w jurysdykcji, w której jest zlokalizowany.

Stały zakład zdefiniowany w art. 3 pkt 10 lit. d) uznaje się za jednostkę bezpieczeństwa.

4. Jeżeli dana jednostka składowa ma siedzibę w dwóch jurysdykcjach, w których ma zastosowanie obowiązująca umowa podatkowa, uznaje się, że jednostka składowa ma siedzibę w jurysdykcji, w której jest uznawana za rezydenta do celów podatkowych na mocy takiej umowy podatkowej.

Jeżeli mająca zastosowanie umowa podatkowa wymaga, aby właściwe organy osiągnęły porozumienie w sprawie jurysdykcji uznawanej za rezydencję podatkową jednostki składowej, a porozumienie takie nie zostało osiągnięte, zastosowanie ma ust. 5.

Jeżeli nie można skorzystać z metod zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania z uwagi na fakt, że jednostka składowa jest rezydentem do celów podatkowych w obu państwach będących stronami tej umowy, zastosowanie ma ust. 5.

5. Jeżeli jednostka składowa ma siedzibę w dwóch jurysdykcjach, w których nie obowiązuje mająca zastosowanie umowa podatkowa, uznaje się, że dana jednostka składowa ma siedzibę w jurysdykcji, która naliczyła wyższą kwotę podatków kwalifikowanych za dany rok podatkowy.

Do celów obliczenia kwoty podatków kwalifikowanych, o których mowa w akapicie pierwszym, nie uwzględnia się kwoty podatku zapłaconego zgodnie z systemem opodatkowania zagranicznych jednostek kontrolowanych.

Jeżeli kwota podatków kwalifikowanych należnych w obu jurysdykcjach jest taka sama lub wynosi zero, uznaje się, że jednostka składowa ma siedzibę w jurysdykcji, w której ma wyższą kwotę wyłączenia dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy obliczoną oddzielnie dla każdej jednostki zgodnie z art. 27.

Jeżeli kwota wyłączenia dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy w obu jurysdykcjach jest taka sama lub wynosi zero, jednostkę składową uznaje się za jednostkę bezpaństwową, chyba że jest ona jednostką dominującą najwyższego szczebla, w którym to przypadku uznaje się, że ma ona siedzibę w jurysdykcji, w której została utworzona.

6. Jeżeli w wyniku zastosowania ust. 4 i 5 uznaje się, że jednostka dominująca ma siedzibę w jurysdykcji, w której nie podlega kwalifikowanej zasadzie IIR, uznaje się, że podlega ona kwalifikowanej zasadzie IIR w drugiej jurysdykcji, chyba że obowiązująca mająca zastosowanie umowa podatkowa zabrania stosowania takiej zasady.
7. Jeżeli jednostka składowa zmienia miejsce siedziby w trakcie roku podatkowego, ma ona siedzibę w jurysdykcji, którą uznano za jej siedzibę na podstawie niniejszego artykułu na początku tego roku podatkowego.

ROZDZIAŁ II

ZASADA WŁĄCZENIA DOCHODU DO OPODATKOWANIA I ZASADA NIEDOSTATECZNIE OPODATKOWANYCH ZYSKÓW

Artykuł 5

Jednostka dominująca najwyższego szczebla w Unii

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby jednostka dominująca najwyższego szczebla będąca jednostką składową z siedzibą w państwie członkowskim podlegała podatkowi wyrównawczemu za dany rok podatkowy („podatek wyrównawczy w ramach IIR”) w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w innej jurysdykcji lub będących jednostkami bezpaństwowymi.
2. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku gdy jednostka składowa będąca jednostką dominującą najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej ma siedzibę w państwie członkowskim, które jest jurysdykcją o niskim poziomie opodatkowania, jednostka taka podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy w odniesieniu do siebie samej, jak i wszystkich nisko opodatkowanych jednostek składowych danej grupy mających siedzibę w tym samym państwie członkowskim.

Artykuł 6

Jednostka dominująca niższego szczebla w Unii

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby jednostka dominująca niższego szczebla mająca siedzibę w państwie członkowskim i posiadana przez jednostkę dominującą najwyższego szczebla mającą siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w innej jurysdykcji lub będących jednostkami bezpaństwowymi.
2. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku gdy jednostka dominująca niższego szczebla ma siedzibę w państwie członkowskim będącym jurysdykcją o niskim poziomie opodatkowania i jest posiadana przez jednostkę dominującą najwyższego szczebla mającą siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego, jednostka taka podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy w odniesieniu do siebie samej, jak i swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w tym samym państwie członkowskim.
3. Ust. 1 i 2 nie mają zastosowania w przypadkach, gdy:
 - a) jednostka dominująca najwyższego szczebla podlega kwalifikowanej zasadzie włączenia dochodu do opodatkowania za dany rok podatkowy; lub
 - b) inna jednostka dominująca niższego szczebla ma siedzibę w jurysdykcji, w której podlega ona kwalifikowanej zasadzie IIR, i posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udział konsolidujący w danej jednostce dominującej niższego szczebla.

Artykuł 6a

Jednostka dominująca niższego szczebla mająca siedzibę w Unii i znajdująca się w posiadaniu wyłączonej jednostki dominującej najwyższego szczebla

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku gdy jednostka dominująca niższego szczebla mająca siedzibę w państwie członkowskim znajduje się w posiadaniu jednostki dominującej najwyższego szczebla, która jest jednostką wyłączoną, dana jednostka dominująca niższego szczebla podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w innej jurysdykcji lub będących jednostkami bezpaństwowymi.
2. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku gdy jednostka dominująca niższego szczebla mająca siedzibę w państwie członkowskim będącym jurysdykcją o niskim poziomie opodatkowania znajduje się w posiadaniu jednostki dominującej najwyższego szczebla, która jest jednostką wyłączoną, dana jednostka dominująca niższego szczebla podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy w odniesieniu do siebie samej, jak i swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w tym samym państwie członkowskim.
3. Ust. 1 i 2 nie mają zastosowania w przypadku gdy inna jednostka dominująca niższego szczebla ma siedzibę w jurysdykcji, w której podlega kwalifikowanej zasadzie włączenia dochodu do opodatkowania za ten rok podatkowy, i posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udział konsolidujący w jednostce dominującej niższego szczebla, o której mowa w ust. 1 i 2.

Artykuł 7

Jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu w Unii

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu z siedzibą w państwie członkowskim podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w innej jurysdykcji lub będących jednostkami bezpaństwowymi.
2. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku gdy jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu ma siedzibę w państwie członkowskim, które jest jurysdykcją o niskim poziomie opodatkowania, jednostka taka podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy w odniesieniu do siebie samej, jak i swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w tym samym państwie członkowskim.
3. Ust. 1 i 2 nie mają zastosowania w przypadkach, gdy udziały własnościowe w jednostce dominującej znajdującej się w częściowym posiadaniu w całości posiada – bezpośrednio lub pośrednio – inna jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu, która podlega kwalifikowanej zasadzie włączenia dochodu do opodatkowania za dany rok podatkowy.

Artykuł 8

Przydzielanie podatku wyrównawczego w ramach zasady włączenia dochodu do opodatkowania

1. Podatek wyrównawczy w ramach IIR należny od jednostki dominującej w odniesieniu do nisko opodatkowanej jednostki składowej na podstawie art. 5 ust. 1, art. 6 ust. 1, art. 6a ust. 1 i art. 7 ust. 1 jest równy podatkowi wyrównawczemu nisko opodatkowanej jednostki składowej, obliczonemu zgodnie z art. 26, pomnożonemu przez przypadający na tę jednostkę dominującą udział w takim podatku wyrównawczym za dany rok podatkowy.
2. Przypadający na jednostkę dominującą udział w podatku wyrównawczym w odniesieniu do nisko opodatkowanej jednostki składowej jest równy odsetkowi udziałów własnościowych jednostki dominującej w dochodzie kwalifikowanym nisko opodatkowanej jednostki składowej. Odsetek udziałów własnościowych jednostki dominującej w dochodzie kwalifikowanym jest równy dochodowi kwalifikowanemu nisko opodatkowanej jednostki składowej za dany rok podatkowy, pomniejszonemu o kwotę takiego dochodu, którą można przypisać udziałom własnościowym posiadanym przez innych właścicieli, podzielonemu przez dochód kwalifikowany nisko opodatkowanej jednostki składowej za dany rok podatkowy.

Kwota dochodu kwalifikowanego, którą można przypisać posiadanym przez innych właścicieli udziałom własnościowym w nisko opodatkowanej jednostce składowej, jest kwotą, która zostałaby potraktowana jako przypisana takim właścicielom zgodnie z zasadami przyjętego standardu rachunkowości finansowej stosowanego w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej najwyższego szczebla, gdyby dochód netto nisko opodatkowanej jednostki składowej był równy jej dochodowi kwalifikowanemu oraz gdyby:

- a) jednostka dominująca sporządziła skonsolidowane sprawozdanie finansowe zgodnie z tym standardem rachunkowości (hipotetyczne skonsolidowane sprawozdanie finansowe);

- b) jednostka dominująca posiadała udział konsolidujący w nisko opodatkowanej jednostce składowej w taki sposób, że wszystkie dochody i wydatki nisko opodatkowanej jednostki składowej zostały w hipotetycznym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym skonsolidowane na zasadzie „pozycja po pozycji” z dochodami i wydatkami jednostki dominującej;
 - c) cały kwalifikowany dochód nisko opodatkowanej jednostki składowej został przypisany do transakcji z osobami, które nie są jednostkami należącymi do grupy; oraz
 - d) wszystkie udziały własnościowe, które nie są bezpośrednio ani pośrednio w posiadaniu jednostki dominującej, należały do osób innych niż jednostki należące do grupy.
3. Oprócz kwoty przypadającej na jednostkę dominującą zgodnie z ust. 1 podatek wyrównawczy w ramach IIR należny od jednostki dominującej na podstawie art. 5 ust. 2, art. 6 ust. 2, art. 6a ust. 2 i art. 7 ust. 2 obejmuje, za dany rok podatkowy, zgodnie z art. 26:
- a) pełną kwotę podatku wyrównawczego obliczonego dla tej jednostki dominującej;
 - b) kwotę podatku wyrównawczego obliczoną dla jej nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w tym samym państwie członkowskim, pomnożoną przez przypadający na tę jednostkę dominującą udział w takim podatku wyrównawczym za dany rok podatkowy.

Artykuł 9

Mechanizm potrącania w ramach zasady IIR

W przypadku gdy jednostka dominująca mająca siedzibę w państwie członkowskim posiada udziały własnościowe w nisko opodatkowanej jednostce składowej pośrednio poprzez jednostkę dominującą niższego szczebla lub jednostkę dominującą znajdującą się w częściowym posiadaniu, które podlegają kwalifikowanej zasadzie IIR za dany rok podatkowy, podatek wyrównawczy należny na podstawie art. 5–7 pomniejsza się o kwotę równą części przypadającego na pierwszą wymienioną jednostkę dominującą udziału w podatku wyrównawczym należnym od tej drugiej jednostki dominującej.

Artykuł 10

Wybór stosowania kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego

1. Państwa członkowskie mogą zdecydować się na stosowanie kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego.

Jeżeli państwo członkowskie, w którym mają siedzibę jednostki składowe grupy MNE lub dużej grupy krajowej, zdecyduje się na zastosowanie kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego, wszystkie nisko opodatkowane jednostki składowe grupy MNE lub dużej grupy krajowej w tym państwie członkowskim podlegają temu krajowemu podatkowi wyrównawczemu za dany rok podatkowy.

Zamiast standardu rachunkowości finansowej stosowanego w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym, do celów kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego krajowe nadwyżki zysku nisko opodatkowanych jednostek składowych można obliczać na podstawie przyjętego standardu rachunkowości finansowej lub zatwierdzonego standardu rachunkowości finansowej dozwolonego przez upoważniony organ ds. rachunkowości i dostosowanego tak, by zapobiec wszelkim istotnym zakłóceniom konkurencji.

2. W przypadku gdy jednostka dominująca grupy MNE lub dużej grupy krajowej ma siedzibę w państwie członkowskim, a posiadane przez nią bezpośrednio lub pośrednio jednostki składowe mające siedzibę albo w tym państwie członkowskim, albo w innej jurysdykcji podlegają kwalifikowanemu krajowemu podatkowi wyrównawczemu za dany rok podatkowy w tych jurysdykcjach, kwotę ewentualnego podatku wyrównawczego obliczonego zgodnie z art. 26, należnego od jednostki dominującej na podstawie art. 5–7, pomniejsza się, maksymalnie do zera, o kwotę kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego należnego albo od tej jednostki, albo od tych jednostek składowych.

Niezależnie od akapitu pierwszego, jeżeli kwalifikowany krajowy podatek wyrównawczy został obliczony za dany rok podatkowy zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości jednostki dominującej najwyższego szczebla lub z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej (MSSF lub MSSF przyjętymi przez UE na mocy rozporządzenia (WE) nr 1606/2002), nie oblicza się podatku wyrównawczego zgodnie z art. 26 za ten rok podatkowy w odniesieniu do jednostek składowych tej grupy MNE lub dużej grupy krajowej mających siedzibę w tym państwie członkowskim. Niniejszy akapit pozostaje bez uszczerbku dla obliczania ewentualnego dodatkowego podatku wyrównawczego na podstawie art. 28 w przypadku gdy państwo członkowskie nie stosuje kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego do poboru ewentualnego dodatkowego podatku wyrównawczego wynikającego z art. 28.

3. W przypadku gdy kwota kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego za rok podatkowy nie została zapłacona w ciągu czterech lat podatkowych następujących po roku podatkowym, w którym był on należny, kwotę krajowego podatku wyrównawczego, która nie została zapłacona, dodaje się do jurysdykcyjnego podatku wyrównawczego obliczanego zgodnie z art. 26 ust. 3 i nie może ona zostać już pobrana przez państwo członkowskie, które dokonało wyboru zgodnie z ust. 1.

4. Państwa członkowskie, które zdecydują się na stosowanie kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego, powiadamiają o swoim wyborze Komisję w ciągu czterech miesięcy od przyjęcia krajowych przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych wprowadzających kwalifikowany krajowy podatek wyrównawczy. Wybór taki jest ważny przez okres trzech lat i nie może zostać w tym czasie odwołany. Pod koniec każdego trzyletniego okresu wybór jest automatycznie przedłużany, chyba że państwo członkowskie odwoła swój wybór. O każdym odwołaniu takiego wyboru powiadamia się Komisję nie później niż cztery miesiące przed końcem trzyletniego okresu.

Artykuł 11

Stosowanie zasady UTPR w całej grupie MNE

1. Jeżeli jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy MNE ma siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego, która nie stosuje kwalifikowanej zasady IIR, lub jeżeli jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy MNE jest jednostką wyłączonej, państwa członkowskie zapewniają, aby jednostki składowe mające siedzibę w Unii podlegały w państwie członkowskim swojej siedziby korekcie, która jest równa kwocie podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzielonej temu państwu członkowskiemu za dany rok podatkowy zgodnie z art. 13.

W tym celu taka korekta może przybrać formę albo podatku wyrównawczego należnego od tych jednostek składowych, albo odmowy odliczenia od dochodu podlegającego opodatkowaniu tych jednostek składowych, skutkującej kwotą zobowiązania podatkowego niezbędną, by pobrać kwotę podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzieloną temu państwu członkowskiemu.

2. W przypadku gdy państwo członkowskie stosuje korektę zgodnie z ust. 1 w formie odmowy odliczenia od dochodu podlegającego opodatkowaniu, korekta taka ma zastosowanie w zakresie, w jakim jest to możliwe w odniesieniu do roku rozliczeniowego, w którym kończy się rok podatkowy, dla którego obliczono kwotę podatku wyrównawczego w ramach UTPR i przydzielono ją państwu członkowskiemu zgodnie z art. 13.

Ewentualna kwota podatku wyrównawczego w ramach UTPR, która pozostaje należna w odniesieniu do danego roku podatkowego w wyniku odmowy odliczenia od dochodu podlegającego opodatkowaniu za ten rok podatkowy, jest przenoszona w niezbędnym zakresie i podlega – w odniesieniu do każdego kolejnego roku podatkowego – korekcie zgodnie z ust. 1 do czasu zapłaty pełnej kwoty podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzielonej temu państwu członkowskiemu za ten rok podatkowy.

3. Jednostki składowe będące jednostkami inwestycyjnymi nie podlegają niniejszemu artykułowi.

Artykuł 12

Stosowanie zasady UTPR w jurysdykcji jednostki dominującej najwyższego szczebla

1. Jeżeli jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy MNE ma siedzibę w państwie trzecim o niskim poziomie opodatkowania, państwa członkowskie zapewniają, aby jednostki składowe mające siedzibę w Unii podlegały w państwie członkowskim swojej siedziby korekcie, która jest równa kwocie podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzielonej temu państwu członkowskiemu za dany rok podatkowy zgodnie z art. 13.

W tym celu taka korekta może przybrać formę albo podatku wyrównawczego należnego od tych jednostek składowych, albo odmowy odliczenia od dochodu podlegającego opodatkowaniu tych jednostek składowych, skutkującej kwotą zobowiązania podatkowego niezbędną, by pobrać kwotę podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzieloną temu państwu członkowskiemu.

Akapit pierwszy nie ma zastosowania w przypadku, gdy jednostka dominująca najwyższego szczebla w takiej jurysdykcji państwa trzeciego o niskim poziomie opodatkowania podlega kwalifikowanej zasadzie IIR w odniesieniu do siebie samej i swoich nisko opodatkowanych jednostek składowych mających siedzibę w tej jurysdykcji.

2. W przypadku gdy państwo członkowskie stosuje korektę zgodnie z ust. 1 w formie odmowy odliczenia od dochodu podlegającego opodatkowaniu, korekta taka ma zastosowanie w zakresie, w jakim jest to możliwe w odniesieniu do roku rozliczeniowego, w którym kończy się rok podatkowy, dla którego obliczono kwotę podatku wyrównawczego w ramach UTPR i przydzielono ją państwu członkowskiemu zgodnie z art. 13.

Ewentualna kwota podatku wyrównawczego w ramach UTPR, która pozostaje należna w odniesieniu do danego roku podatkowego w wyniku odmowy odliczenia od dochodu podlegającego opodatkowaniu za ten rok podatkowy, jest przenoszona w niezbędnym zakresie i podlega – w odniesieniu do każdego kolejnego roku podatkowego – korekcie zgodnie z ust. 1 do czasu zapłaty pełnej kwoty podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzielonej temu państwu członkowskiemu za ten rok podatkowy.

3. Jednostki składowe będące jednostkami inwestycyjnymi nie podlegają niniejszemu artykułowi.

Artykuł 13

Obliczanie i przydzielanie kwoty podatku wyrównawczego w ramach UTPR

1. Kwotę podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzieloną państwu członkowskiemu oblicza się, mnożąc całkowity podatek wyrównawczy w ramach UTPR, określony zgodnie z ust. 2, przez procent podatku w ramach UTPR przydzielony państwu członkowskiemu, ustalony zgodnie z ust. 5.
2. Całkowity podatek wyrównawczy w ramach UTPR za rok podatkowy jest równy sumie podatku wyrównawczego obliczonej dla każdej nisko opodatkowanej jednostki składowej grupy MNE za ten rok podatkowy, określonego zgodnie z art. 26, z zastrzeżeniem korekt przewidzianych w ust. 3 i 4.
3. Podatek wyrównawczy w ramach UTPR nisko opodatkowanej jednostki składowej jest równy zero, jeżeli w danym roku podatkowym wszystkie udziały własnościowe jednostki dominującej najwyższego szczebla w takiej nisko opodatkowanej jednostce składowej znajdują się w posiadaniu, bezpośrednio lub pośrednio, co najmniej jednej jednostki dominującej, która jest zobowiązana do stosowania kwalifikowanej zasady IIR w odniesieniu do tej nisko opodatkowanej jednostki składowej za ten rok podatkowy.
4. W przypadku gdy ust. 3 nie ma zastosowania, podatek wyrównawczy w ramach UTPR nisko opodatkowanej jednostki składowej pomniejsza się o kwotę równą części przypadającego na jednostkę dominującą udziału w podatku wyrównawczym tej nisko opodatkowanej jednostki składowej, który jest pobierany na podstawie kwalifikowanej zasady IIR.

5. Procent podatku w ramach UTPR przydzielony państwu członkowskiemu jest obliczany, za każdy rok podatkowy i dla każdej grupy MNE, zgodnie z następującym wzorem:

$$50\%x \frac{\text{(liczba pracowników w państwie członkowskim)}}{\text{liczba pracowników we wszystkich jurysdykcjach UTPR}}$$
$$+ 50\%x \frac{\text{całkowita wartość rzeczowych aktywów trwałych w państwie członkowskim}}{\text{całkowita wartość rzeczowych aktywów trwałych we wszystkich jurysdykcjach UTPR}}$$

gdzie:

- a) liczba pracowników w państwie członkowskim to łączna liczba pracowników wszystkich jednostek składowych grupy MNE, mających siedzibę w tym państwie członkowskim;
- b) liczba pracowników we wszystkich jurysdykcjach, w których obowiązuje kwalifikowana zasada UTPR, to łączna liczba pracowników wszystkich jednostek składowych grupy MNE mających siedzibę w jurysdykcji, w której w danym roku podatkowym obowiązuje kwalifikowana zasada UTPR;
- c) całkowita wartość rzeczowych aktywów trwałych w państwie członkowskim to suma wartości księgowej netto rzeczowych aktywów trwałych wszystkich jednostek składowych grupy MNE mających siedzibę w tym państwie członkowskim;
- d) całkowita wartość rzeczowych aktywów trwałych we wszystkich jurysdykcjach, w których obowiązuje kwalifikowana zasada UTPR, to suma wartości księgowej netto rzeczowych aktywów trwałych wszystkich jednostek składowych grupy MNE mających siedzibę w jurysdykcji, w której w danym roku podatkowym obowiązuje kwalifikowana zasada UTPR.

6. Liczba pracowników oznacza liczbę pracowników w przeliczeniu na ekwiwalenty pełnego czasu pracy zatrudnionych we wszystkich jednostkach składowych mających siedzibę w odnośnej jurysdykcji, w tym niezależnych zleceniobiorców, pod warunkiem że uczestniczą oni w zwykłej działalności operacyjnej jednostki składowej.

Rzeczowe aktywa trwałe obejmują rzeczowe aktywa trwałe wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w odnośnej jurysdykcji, ale nie obejmują środków pieniężnych ani ich ekwiwalentów, wartości niematerialnych i prawnych ani aktywów finansowych. W odniesieniu do stałych zakładów rzeczowe aktywa trwałe należy alokować, pod warunkiem że aktywa te są ujęte w odrębnym sprawozdaniu finansowym tego stałego zakładu, określonym w art. 17 ust. 1 i skorygowanym zgodnie z art. 17 ust. 2. Rzeczowe aktywa trwałe przydzielone jurysdykcji podatkowej stałego zakładu nie są uwzględniane w odniesieniu do rzeczowych aktywów trwałych jurysdykcji podatkowej centrali.

7. Stałemu zakładowi przydziela się pracowników, których koszty płac zostały ujęte w odrębnym sprawozdaniu finansowym tego stałego zakładu zgodnie z art. 17 ust. 1 skorygowanym zgodnie z art. 17 ust. 2, oraz rzeczowe aktywa trwałe ujęte w tych sprawozdaniach.

Liczba pracowników i rzeczowe aktywa trwałe przydzielone jurysdykcji stałego zakładu nie są uwzględniane w odniesieniu do liczby pracowników i rzeczowych aktywów trwałych jurysdykcji podatkowej centrali.

Liczba pracowników oraz wartość księgowa netto rzeczowych aktywów trwałych będących w posiadaniu jednostki inwestycyjnej są wyłączone z elementów wzoru.

Liczba pracowników oraz wartość księgowa netto rzeczowych aktywów trwałych będących w posiadaniu jednostki pośredniczącej są wyłączone z elementów wzoru, chyba że są przydzielone stałemu zakładowi lub, w przypadku braku stałego zakładu, jednostkom składowym mającym siedzibę w jurysdykcji, w której jednostka pośrednicząca została utworzona.

8. Na zasadzie odstępstwa od ust. 5 procent podatku w ramach UTPR dla danej jurysdykcji w odniesieniu do grupy MNE uznaje się za zerowy w danym roku podatkowym, o ile kwota podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzielona tej jurysdykcji w poprzednim roku podatkowym nie spowodowała, że jednostki składowe tej grupy MNE z siedzibą w tej jurysdykcji mają dodatkowe obciążenie podatkowe w gotówce równe łącznie kwocie podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzielonej tej jurysdykcji za ten poprzedni rok podatkowy.

Liczba pracowników oraz wartość księgowa netto rzeczowych aktywów trwałych jednostek składowych grupy MNE mających siedzibę w jurysdykcji, w przypadku której procent podatku w ramach UTPR wynosi za dany rok podatkowy zero, są wyłączone z elementów wzoru służącego do przydzielania grupie MNE całkowitego podatku wyrównawczego w ramach UTPR za ten rok podatkowy.

9. Ust. 8 nie ma zastosowania w odniesieniu do roku podatkowego, jeżeli we wszystkich jurysdykcjach, w których w danym roku podatkowym obowiązuje kwalifikowana zasada UTPR, procent podatku w ramach UTPR dla grupy MNE za ten rok podatkowy wynosi zero.

ROZDZIAŁ III

OBLICZANIE KWALIFIKOWANEGO DOCHODU LUB STRATY

Artykuł 14

Określanie kwalifikowanego dochodu lub straty

1. Kwalifikowany dochód lub stratę jednostki składowej oblicza się poprzez dokonanie korekt, o których mowa w art. 15–18, księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto jednostki składowej za rok podatkowy przed dokonaniem ewentualnych konsolidacyjnych korekt dotyczących eliminowania transakcji wewnątrz grupy, określonych na podstawie standardu rachunkowości zastosowanego przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej najwyższego szczebla.

2. Jeżeli określenie księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto jednostki składowej na podstawie przyjętego standardu rachunkowości finansowej lub zatwierdzonego standardu rachunkowości finansowej zastosowanego przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej najwyższego szczebla nie jest racjonalnie możliwe, księgowy dochód netto lub księgową stratę netto jednostki składowej za dany rok podatkowy można określić z wykorzystaniem innego przyjętego standardu rachunkowości finansowej lub zatwierdzonego standardu rachunkowości finansowej, pod warunkiem że:
- a) księgi rachunkowe jednostki składowej są prowadzone na podstawie tego standardu rachunkowości;
 - b) informacje podane w księgach rachunkowych są wiarygodne; oraz
 - c) stałe różnice przekraczające kwotę 1 000 000 EUR, które wynikają z zastosowania konkretnej zasady lub konkretnego standardu w odniesieniu do pozycji dochodów, kosztów lub transakcji, różniących się od standardu finansowego zastosowanego przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej najwyższego szczebla, koryguje się w celu zapewnienia zgodności z podejściem wymaganym w przypadku tej pozycji zgodnie ze standardem rachunkowości zastosowanym przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

Zatwierdzony standard rachunkowości finansowej oznacza, w odniesieniu do danej jednostki, zbiór ogólnie przyjętych zasad rachunkowości, które zatwierdził upoważniony organ ds. rachunkowości w jurysdykcji, w której jednostka ta ma siedzibę. Na potrzeby tej definicji upoważniony organ ds. rachunkowości oznacza organ dysponujący w danej jurysdykcji prawnym upoważnieniem do wydawania, ustanawiania lub przyjmowania standardów rachunkowości do celów sprawozdawczości finansowej.

3. Jeżeli jednostka dominująca najwyższego szczebla nie sporządziła swojego skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej, o którym mowa w art. 3 pkt 6 lit. c), skonsolidowane sprawozdanie finansowe jednostki dominującej najwyższego szczebla koryguje się, aby zapobiec istotnym zakłóceniom konkurencji.

4. W przypadku gdy jednostka dominująca najwyższego szczebla nie sporządza skonsolidowanego sprawozdania finansowego, zgodnie z art. 3 pkt 6 lit. a), b) i c), skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym jednostki dominującej najwyższego szczebla, o którym mowa w art. 3 pkt 6 lit. d), jest sprawozdanie, które zostałyby sporządzone, gdyby jednostka dominująca najwyższego szczebla była zobowiązana do sporządzenia takiego skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z:
- a) przyjętym standardem rachunkowości finansowej; lub
 - b) zatwierdzonym standardem rachunkowości finansowej, pod warunkiem że takie skonsolidowane sprawozdanie finansowe zostało skorygowane w celu zapobieżenia istotnym zakłóceniom konkurencji.
5. W przypadku gdy kwalifikowany krajowy podatek wyrównawczy jest stosowany przez państwo członkowskie lub jurysdykcję państwa trzeciego, księgowy dochód netto lub księgową stratę netto jednostek składowych mających siedzibę w tym państwie członkowskim lub jurysdykcji państwa trzeciego można określić zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej lub zatwierdzonym standardem rachunkowości finansowej innym niż standard rachunkowości finansowej stosowany w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej najwyższego szczebla, pod warunkiem że taki księgowy dochód netto lub księgową stratę netto zostaną skorygowane, aby zapobiec wszelkim istotnym zakłóceniom konkurencji.
6. W sytuacji, w której zastosowanie konkretnej zasady lub procedury zgodnie ze zbiorem ogólnie przyjętych zasad rachunkowości powoduje istotne zakłócenie konkurencji, podejście księgowe do każdej pozycji lub transakcji podlegającej tej zasadzie lub procedurze koryguje się w celu zapewnienia zgodności z podejściem wymaganym w przypadku tej pozycji lub transakcji zgodnie z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej (MSSF lub MSSF przyjętymi przez UE na mocy rozporządzenia (WE) nr 1606/2002).

Istotne zakłócenie konkurencji oznacza, w odniesieniu do zastosowania konkretnej zasady lub procedury zgodnie ze zbiorem ogólnie przyjętych zasad rachunkowości, zastosowanie powodujące łączną zmianę w dochodzie lub kosztach przekraczającą 75 000 000 EUR w danym roku podatkowym w porównaniu z kwotą, która zostałaby określona przy zastosowaniu odnośnej zasady lub procedury zgodnie z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej.

Artykuł 15

Korekty służące określeniu kwalifikowanego dochodu lub straty

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - a) „obciążenie podatkowe netto” oznacza kwotę netto następujących pozycji:
 - (i) podatki kwalifikowane naliczone jako koszt oraz wszelkie bieżące i odroczone podatki kwalifikowane ujęte w obciążeniu z tytułu podatku dochodowego, w tym podatki kwalifikowane od dochodu, który jest wyłączony z obliczania kwalifikowanego dochodu lub straty;
 - (ii) aktywa z tytułu podatku odroczonego, które można przypisać do straty za rok podatkowy;
 - (iii) kwalifikowane krajowe podatki wyrównawcze naliczone jako koszt;
 - (iv) podatki wynikające z przepisów niniejszej dyrektywy lub, w odniesieniu do jurysdykcji państw trzecich, z modelowych zasad OECD¹⁵, naliczone jako koszt; oraz
 - (v) wyłączone zwrotne podatki przypisywane naliczone jako koszt;

15 *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)* (Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki – modelowe globalne zasady przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (filar drugi)).

- b) „dywidenda wyłączona” oznacza dywidendy lub inne wypłaty otrzymane lub naliczone z tytułu udziałów własnościowych, z wyjątkiem dywidend lub innych wypłat otrzymanych lub naliczonych z tytułu:
- (i) udziałów własnościowych;
 - o posiadanych przez grupę w jednostce, które to udziały dają prawa do mniej niż 10 % zysków, kapitału lub rezerw, lub praw głosu w tej jednostce w dniu wypłaty zysków lub zbycia („udział w portfolio”);
oraz
 - o które są z ekonomicznego punktu widzenia własnością jednostki składowej, która otrzymuje lub uzyskuje dywidendy lub inne wypłaty przez okres krótszy niż jeden rok w dniu wypłaty zysku;
 - (ii) udziałów własnościowych w jednostce inwestycyjnej, która podlega wyborowi zgodnie z art. 41;
- c) „wyłączone zyski lub straty kapitałowe” oznaczają zyski lub straty netto uwzględnione w księgowym dochodzie netto lub księgowej stracie netto jednostki składowej wynikające z:
- (i) zysków i strat spowodowanych zmianami wartości godziwej udziałów własnościowych, z wyjątkiem udziałów w portfolio;
 - (ii) zysków lub strat związanych z udziałami własnościowymi, które są ujęte zgodnie z metodą praw własności; oraz
 - (iii) zysków i strat z tytułu zbycia udziałów własnościowych, z wyjątkiem zbycia udziałów w portfolio;

- (d) „uwzględnione zyski lub straty wynikające z metody aktualizacji wyceny” oznaczają zysk lub stratę netto, powiększone lub pomniejszone o wszelkie powiązane podatki kwalifikowane za dany rok podatkowy, powstałe w wyniku zastosowania metody lub praktyki księgowej, w ramach której w odniesieniu do wszystkich rzeczowych aktywów trwałych:
- (i) okresowo koryguje się wartość bilansową takich aktywów do ich wartości godziwej;
 - (ii) odnotowuje się zmiany wartości w innych całkowitych dochodach; oraz
 - (iii) następnie nie wykazuje się naliczonych zysków lub strat w innych całkowitych dochodach w rachunku zysków i strat;
- e) „asymetryczne zyski lub straty z tytułu różnic kursowych” oznaczają zyski lub straty z tytułu różnic kursowych, w odniesieniu do jednostki, której waluta księgowa i podatkowa waluta funkcjonalna nie są takie same, i które to zyski lub straty:
- (i) są uwzględniane przy obliczaniu dochodu podlegającego opodatkowaniu lub straty jednostki składowej i które można przypisać wahaniom kursu wymiany między księgową walutą funkcjonalną a podatkową walutą funkcjonalną jednostki składowej;
 - (ii) są uwzględniane przy obliczaniu księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto jednostki składowej i które można przypisać wahaniom kursu wymiany między księgową walutą funkcjonalną a podatkową walutą funkcjonalną jednostki składowej;

- (iii) są uwzględniane przy obliczaniu księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto jednostki składowej i które można przypisać wahaniom kursu wymiany między walutą obcą a księgową walutą funkcjonalną jednostki składowej; oraz
- (iv) można przypisać wahaniom kursu wymiany między walutą obcą a podatkową walutą funkcjonalną jednostki składowej, niezależnie od tego, czy takie zyski lub straty w walucie obcej są uwzględnione w dochodzie podlegającym opodatkowaniu.

Podatkowa waluta funkcjonalna jest walutą funkcjonalną stosowaną do określenia dochodu podlegającego opodatkowaniu lub straty jednostki składowej w odniesieniu do podatku kwalifikowanego w jurysdykcji, w której ta jednostka ma siedzibę. Księgowa waluta funkcjonalna jest walutą funkcjonalną stosowaną do określenia księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto jednostki składowej. Trzecia waluta obca jest walutą, która nie jest podatkową walutą funkcjonalną ani księgową walutą funkcjonalną jednostki składowej;

- f) „koszty niedozwolone z zasady” oznaczają:
 - (i) koszty naliczone przez jednostkę składową, poniesione na nielegalne płatności, w tym łapówki i ukryte prowizje; oraz
 - (ii) koszty naliczone przez jednostkę składową, poniesione na grzywny i kary, których kwota wynosi co najmniej 50 000 EUR lub równowartość tej kwoty w walucie funkcjonalnej, w której obliczany jest księgowy dochód netto lub księgowy strata netto jednostki składowej;

- g) „błędy wcześniejszego okresu i zmiany zasad rachunkowości” oznaczają zmianę początkowego kapitału własnego jednostki składowej na początku roku podatkowego, którą można przypisać:
- (i) korekcie błędu popełnionego przy określaniu księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto w poprzednim roku podatkowym, który to błąd miał wpływ na dochody lub koszty, które mogą być uwzględniane w obliczeniu kwalifikowanego dochodu lub straty w tym poprzednim roku podatkowym, z wyjątkiem sytuacji, w których korekta takiego błędu spowodowała istotne zmniejszenie zobowiązania z tytułu podatku kwalifikowanego przewidzianego w art. 24; oraz
 - (ii) zmianie zasad lub polityki rachunkowości, która miała wpływ na dochody lub koszty uwzględnione w obliczeniu kwalifikowanego dochodu lub straty;
- h) „naliczony koszt emerytalny” oznacza różnicę między kwotą kosztów zobowiązań emerytalnych uwzględnionych w księgowym dochodzie netto lub księgowej stracie netto a kwotą składek wpłaconych do funduszu emerytalnego za dany rok podatkowy.

2. W celu określenia kwalifikowanego dochodu lub straty jednostki składowej księgowy dochód netto lub księgową stratę netto koryguje się o kwotę następujących pozycji:
- a) obciążeń podatkowych netto;
 - b) dywidend wyłączonych;
 - c) wyłączonych zysków lub strat kapitałowych;
 - d) uwzględnionych zysków lub strat wynikających z metody aktualizacji wyceny;
 - e) zysków lub strat z tytułu zbycia aktywów i zobowiązań wyłączonych zgodnie z art. 33;
 - f) asymetrycznych zysków lub strat z tytułu różnic kursowych;
 - g) kosztów niedozwolonych z zasady;
 - h) błędów wcześniejszego okresu i zmian zasad rachunkowości; oraz
 - i) naliczonych kosztów emerytalnych.

3. Zależnie od wyboru dokonanego przez raportującą jednostkę składową, jednostka składowa może zastąpić kwotę dozwoloną jako odliczenie przy obliczaniu swojego dochodu podlegającego opodatkowaniu w miejscu siedziby kwotą ujętą w swoich księgach rachunkowych tytułem kosztu lub wydatku poniesionych przez tę jednostkę składową, które zostały zapłacone za pomocą wynagrodzenia w formie akcji.

Jeżeli możliwość skorzystania z opcji na akcje nie została wykorzystana, kwotę kosztów z tytułu wynagrodzenia w formie akcji, która została odliczona od księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto jednostki składowej na potrzeby obliczenia jej kwalifikowanego dochodu lub straty za wszystkie poprzednie lata podatkowe, uwzględnia się w roku podatkowym, w którym możliwość ta wygasła.

W przypadku gdy część kwoty kosztów z tytułu wynagrodzenia w formie akcji została ujęta w księgach rachunkowych jednostki składowej w latach podatkowych poprzedzających rok podatkowy, w którym dokonuje się wyboru, kwota równa różnicy między całkowitą kwotą kosztów z tytułu wynagrodzenia w formie akcji, która została odliczona przy obliczaniu jej kwalifikowanego dochodu lub straty w tych poprzednich latach podatkowych, a łączną kwotą kosztów z tytułu wynagrodzenia w formie akcji, która zostałaby odliczona przy obliczaniu jej kwalifikowanego dochodu lub straty w tych poprzednich latach podatkowych, gdyby wybór został dokonany w tych latach podatkowych, jest uwzględniana przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty jednostki składowej za ten rok podatkowy.

Wyboru dokonuje się zgodnie z art. 43 ust. 1 i w roku, w którym dokonano wyboru, oraz we wszystkich kolejnych latach podatkowych stosuje się go w jednolity sposób do wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w tej samej jurysdykcji.

W roku podatkowym, w którym wybór został odwołany, kwota niezapłaconych kosztów z tytułu wynagrodzenia w formie akcji odliczona zgodnie ze wspomnianym wyborem, która przekracza naliczone koszty księgowe, jest uwzględniana przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty jednostki składowej.

4. Każda transakcja między jednostkami składowymi mającymi siedzibę w różnych jurysdykcjach, która nie jest ujęta w tej samej kwocie w księgach rachunkowych obu jednostek składowych lub która nie jest zgodna z zasadą ceny rynkowej, musi zostać skorygowana tak, aby była ujęta w tej samej kwocie i zgodnie z zasadą ceny rynkowej.

Strata ze sprzedaży lub innego przeniesienia składnika aktywów między dwiema jednostkami składowymi mającymi siedzibę w tej samej jurysdykcji, która to strata nie jest ujęta zgodnie z zasadą ceny rynkowej, musi zostać skorygowana zgodnie z zasadą ceny rynkowej, jeżeli strata ta jest uwzględniona w obliczeniu kwalifikowanego dochodu lub straty.

Do celów niniejszego ustępu zasada ceny rynkowej oznacza zasadę, zgodnie z którą transakcje między jednostkami składowymi muszą być ujmowane przez odniesienie do warunków, które zostałyby uzyskane między niezależnymi przedsiębiorstwami w porównywalnych transakcjach i w porównywalnych okolicznościach.

5. Kwalifikowany zwrotny kredyt podatkowy, o którym mowa w art. 3 pkt 32, traktuje się jako dochód przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty jednostki składowej. Niekwalifikowanego zwrotnego kredytu podatkowego nie traktuje się jako dochodu przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty jednostki składowej.
6. Zależnie od wyboru dokonanego przez raportującą jednostkę składową, zyski i straty w odniesieniu do aktywów i zobowiązań podlegających księgowaniu według wartości godziwej lub wycenie z tytułu utraty wartości w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym za dany rok podatkowy można określić na podstawie zasady realizacji na potrzeby obliczenia kwalifikowanego dochodu lub straty.

Zyski lub straty wynikające z zastosowania księgowania według wartości godziwej lub wyceny z tytułu utraty wartości w odniesieniu do aktywów lub zobowiązań wyłącza się z obliczania kwalifikowanego dochodu lub straty jednostki składowej, o której mowa w akapicie pierwszym.

Wartością bilansową aktywów lub zobowiązań do celów określenia zysku lub straty, o którym mowa w akapicie pierwszym, jest wartość bilansowa w momencie nabycia aktywów lub zaciągnięcia zobowiązań lub wartość bilansowa w pierwszym dniu roku podatkowego, w którym dokonano wyboru, w zależności od tego, która z tych dat jest późniejsza.

Wyboru dokonuje się zgodnie z art. 43 ust. 1 i ma on zastosowanie do wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w jurysdykcji, w odniesieniu do której dokonywany jest wybór, chyba że raportująca jednostka składowa zdecyduje się ograniczyć wybór do rzeczowych aktywów trwałych jednostek składowych lub do jednostek inwestycyjnych.

W roku podatkowym, w którym wybór został odwołany, kwota równa różnicy między zarówno wartością godziwą aktywów lub zobowiązań, jak i wartością bilansową aktywów lub zobowiązań na pierwszy dzień roku podatkowego, w którym dokonano odwołania, określoną zgodnie z wyborem, jest uwzględniana (jeżeli wartość godziwa jest wyższa od wartości bilansowej) lub odliczana (jeżeli wartość bilansowa jest wyższa od wartości godziwej) przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty jednostek składowych.

7. Zależnie od wyboru dokonanego przez raportującą jednostkę składową, kwalifikowany dochód lub strata jednostki składowej mającej siedzibę w danej jurysdykcji za dany rok podatkowy, wynikające ze zbycia lokalnych rzeczowych aktywów trwałych znajdujących się w tej jurysdykcji przez tę jednostkę składową na rzecz osób trzecich (innych niż członek grupy), mogą zostać skorygowane w następujący sposób. Do celów niniejszego ustępu lokalne rzeczowe aktywa trwałe są nieruchomościami znajdującymi się w tej samej jurysdykcji co jednostka składowa.

Zysk netto wynikający ze zbycia lokalnych rzeczowych aktywów trwałych, o którym mowa w akapicie pierwszym, w roku podatkowym, w którym dokonano wyboru, kompensuje się ewentualnymi stratami netto jednostki składowej mającej siedzibę w tej jurysdykcji, wynikającymi ze zbycia lokalnych rzeczowych aktywów trwałych, o którym mowa w akapicie pierwszym, w roku podatkowym, w którym dokonano wyboru, i w czterech latach podatkowych poprzedzających ten rok podatkowy („okres pięcioletni”). Zysk netto kompensuje się najpierw stratą netto powstałą w pierwszym roku podatkowym okresu pięcioletniego, jeśli taka wystąpiła. Ewentualną pozostałą kwotę zysku netto przenosi się na następne lata i kompensuje wszelkimi stratami netto, które powstały w kolejnych latach podatkowych okresu pięcioletniego.

Ewentualną kwotę zysku netto pozostałą po zastosowaniu akapitu drugiego rozkłada się równomiernie na okres pięciu lat w celu obliczenia kwalifikowanego dochodu lub straty każdej jednostki składowej mającej siedzibę w tej jurysdykcji, która osiągnęła zysk netto ze zbycia lokalnych rzeczowych aktywów trwałych, o którym mowa w akapicie pierwszym, w roku podatkowym, w którym dokonano wyboru. Pozostała kwota zysku netto przydzielona jednostce składowej jest proporcjonalna do zysku netto tej jednostki składowej podzielonego przez zysk netto wszystkich jednostek składowych.

W przypadku gdy żadna jednostka składowa w danej jurysdykcji nie osiągnęła zysku netto ze zbycia lokalnych rzeczowych aktywów trwałych, o którym mowa w akapicie pierwszym, w roku podatkowym, w którym dokonano wyboru, pozostałą kwotę zysku netto, o którym mowa w akapicie trzecim, przydziela się jednakowo każdej jednostce składowej w tej jurysdykcji i rozkłada równomiernie na okres pięciu lat w celu obliczenia kwalifikowanego dochodu lub straty każdej z tych jednostek składowych.

Wszelkie korekty na podstawie niniejszego ustępu dotyczące lat podatkowych poprzedzających rok, w którym dokonano wyboru, podlegają korektom zgodnie z art. 28 ust. 1. Wyboru dokonuje się corocznie zgodnie z art. 43 ust. 2.

8. Koszty związane z ustaleniami dotyczącymi finansowania, na mocy których co najmniej jedna jednostka składowa udziela kredytu co najmniej jednej jednostce składowej w ramach tej samej grupy („wewnątrzgrupowe ustalenia dotyczące finansowania”), nie są brane pod uwagę przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty jednostki składowej, jeżeli zachodzą następujące okoliczności:

- a) jednostka składowa ma siedzibę w jurysdykcji o niskim poziomie opodatkowania lub w jurysdykcji, w której miałyby miejsce niskie opodatkowanie, gdyby to nie jednostka składowa naliczała koszt;
- b) można w sposób rozsądny przewidzieć, że w oczekiwanym okresie obowiązywania wewnątrzgrupowych ustaleń dotyczących finansowania, ustalenia te spowodują wzrost kwoty kosztów uwzględnianych przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty tej jednostki składowej, nie powodując proporcjonalnego wzrostu podlegającego opodatkowaniu dochodu jednostki składowej, która udziela kredytu („kontrahent”);
- c) kontrahent ma siedzibę w jurysdykcji, która nie jest jurysdykcją o niskim poziomie opodatkowania, lub w jurysdykcji, w której nie miałyby miejsce niskie opodatkowanie, gdyby to nie kontrahent naliczał dochód związany z odnośnym kosztem.

9. Jednostka dominująca najwyższego szczebla może wybrać stosowanie skonsolidowanego podejścia księgowego do wyeliminowania dochodów, kosztów, zysków i strat z transakcji między jednostkami składowymi, które mają siedzibę w tej samej jurysdykcji i wchodzi w skład grupy objętej konsolidacją podatkową, w celu obliczenia kwalifikowanego dochodu lub straty netto tych jednostek składowych.

Wyboru dokonuje się zgodnie z art. 43 ust. 1.

W roku podatkowym, w którym dokonano wyboru lub wybór został odwołany, dokonuje się odpowiednich korekt, tak aby pozycje kwalifikowanego dochodu lub straty nie były uwzględniane więcej niż jeden raz lub pomijane w wyniku takiego wyboru lub jego odwołania.

10. Zakład ubezpieczeń wyłącza z obliczania swojego kwalifikowanego dochodu lub straty wszelkie kwoty pobrane od ubezpieczających z tytułu podatków zapłaconych przez zakład ubezpieczeń w związku ze zwrotami na rzecz ubezpieczających. Zakład ubezpieczeń uwzględnia przy obliczaniu swojego kwalifikowanego dochodu lub straty wszelkie zwroty na rzecz ubezpieczających, które nie mają odzwierciedlenia w jego księgowym dochodzie netto lub księgowej stracie netto w zakresie, w jakim odpowiadające im zwiększenie lub zmniejszenie zobowiązań wobec ubezpieczających jest odzwierciedlone w jego księgowym dochodzie netto lub księgowej stracie netto.
11. Każdą kwotę ujętą jako zmniejszenie kapitału własnego jednostki składowej i będącą wynikiem wypłat dokonanych lub należnych w odniesieniu do instrumentu wyemitowanego przez tę jednostkę składową zgodnie z ostrożnościowymi wymogami regulacyjnymi („kapitał dodatkowy Tier I”), traktuje się jako koszt przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty tej jednostki.

Każdą kwotę ujętą jako zwiększenie kapitału własnego jednostki składowej i będącą wynikiem wypłat otrzymanych lub należnych w odniesieniu do kapitału dodatkowego Tier I posiadanego przez jednostkę składową, uwzględnia się przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty tej jednostki.

Artykuł 16

Wylączenie dochodu z żeglugi międzynarodowej

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - a) „dochód z żeglugi międzynarodowej” oznacza dochód netto uzyskany przez jednostkę składową z następujących rodzajów działalności, w przypadku gdy taki przewóz nie odbywa się śródlądowymi drogami wodnymi w obrębie tej samej jurysdykcji:
 - (i) przewóz pasażerów lub ładunków statkiem w ruchu międzynarodowym, bez względu na to, czy statek jest własnością jednostki składowej, jest przez nią dzierzawiony czy w inny sposób oddany do jej dyspozycji;
 - (ii) przewóz pasażerów lub ładunków statkiem w ruchu międzynarodowym w ramach umowy typu „slot czarter”;
 - (iii) dzierżawa statku, który ma być wykorzystywany do przewozu pasażerów lub ładunków w ruchu międzynarodowym na zasadzie czarteru z pełnym wyposażeniem, załogą i zaopatrzeniem;
 - (iv) dzierżawa statku wykorzystywanego do przewozu pasażerów lub ładunków w ruchu międzynarodowym na zasadzie czarteru typu bare-boat na rzecz innej jednostki składowej;
 - (v) udział w konsorcjum, wspólnym przedsiębiorstwie lub międzynarodowej agencji eksploatacyjnej w celu przewozu pasażerów lub ładunków statkiem w ruchu międzynarodowym; oraz
 - (vi) sprzedaż statku wykorzystywanego do przewozu pasażerów lub ładunków w ruchu międzynarodowym, pod warunkiem że statek ten był użytkowany przez jednostkę składową przez co najmniej jeden rok;

b) „kwalifikowany dochód poboczny z żeglugi międzynarodowej” oznacza dochód netto uzyskany przez jednostkę składową z następujących rodzajów działalności, pod warunkiem że działalność taka prowadzona jest głównie w związku z przewozem pasażerów lub ładunków statkami w ruchu międzynarodowym:

- (i) dzierżawa statku na zasadzie czarteru typu bare-boat na rzecz innego przedsiębiorstwa żeglugowego, które nie jest jednostką składową, pod warunkiem że czarter nie przekracza trzech lat;
- (ii) sprzedaż biletów wystawionych przez inne przedsiębiorstwa żeglugowe na krajowy odcinek rejsu międzynarodowego;
- (iii) dzierżawa i krótkoterminowe składowanie kontenerów lub opłaty za przetrzymanie w przypadku opóźnionego zwrotu kontenerów;
- (iv) świadczenie usług na rzecz innych przedsiębiorstw żeglugowych przez inżynierów, pracowników obsługi technicznej, pracowników zajmujących się przeładunkiem, pracowników gastronomii oraz pracowników obsługi pasażerów; oraz
- (v) dochód z inwestycji, w przypadku gdy inwestycja, która generuje dochód, jest dokonywana jako integralna część prowadzenia działalności polegającej na eksploatacji statków w ruchu międzynarodowym.

2. Dochodu z żeglugi międzynarodowej oraz kwalifikowanego dochodu pobocznego z żeglugi międzynarodowej jednostki składowej nie uwzględnia się przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty tej jednostki, pod warunkiem że jednostka składowa wykaże, że strategiczne lub handlowe zarządzanie wszystkimi statkami, których to dotyczy, jest skutecznie prowadzone z obszaru jurysdykcji, w której dana jednostka składowa ma siedzibę.

3. Jeżeli w wyniku obliczenia dochodu z żeglugi międzynarodowej oraz kwalifikowanego dochodu pobocznego z żeglugi międzynarodowej jednostki składowej otrzymuje się stratę, stratę taką wyłącza się z obliczenia kwalifikowanego dochodu lub straty tej jednostki składowej.

4. Łączny kwalifikowany dochód poboczny z żeglugi międzynarodowej wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w danej jurysdykcji nie może przekraczać 50 % dochodu tych jednostek składowych z żeglugi międzynarodowej.

5. Koszty ponoszone przez jednostkę składową, które można bezpośrednio przypisać jej działalności w zakresie żeglugi międzynarodowej i kwalifikowanej działalności pobocznej w zakresie żeglugi międzynarodowej, o których mowa w ust. 1, przypisuje się tej działalności na potrzeby obliczenia dochodu netto z międzynarodowej żeglugi morskiej i kwalifikowanego dochodu pobocznego netto z żeglugi międzynarodowej danej jednostki składowej.

Koszty ponoszone przez jednostkę składową, które wynikają pośrednio z jej działalności w zakresie żeglugi międzynarodowej i kwalifikowanej działalności pobocznej w zakresie żeglugi międzynarodowej, o których mowa w ust. 1, odlicza się od przychodów tej jednostki składowej z tytułu takiej działalności w celu obliczenia dochodu z międzynarodowej żeglugi morskiej i kwalifikowanego dochodu pobocznego z żeglugi międzynarodowej danej jednostki składowej na podstawie jej przychodów z takiej działalności proporcjonalnie do jej całkowitych przychodów.

6. Przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu lub straty jednostki składowej nie uwzględnia się żadnych bezpośrednich i pośrednich kosztów, które są przypisane do dochodu tej jednostki z żeglugi międzynarodowej i kwalifikowanego dochodu pobocznego z żeglugi międzynarodowej zgodnie z ust. 5.

Artykuł 17

Przydzielanie kwalifikowanego dochodu lub straty między centralę a stały zakład

1. Jeżeli jednostka składowa jest stałym zakładem zgodnie z definicją w art. 3 pkt 10 lit. a), b) lub c), jej księgowy dochód netto lub księgowy strata netto są równe dochodowi lub stracie netto odzwierciedlonym w odrębnym sprawozdaniu finansowym stałego zakładu.

W przypadku gdy stały zakład nie sporządza odrębnego sprawozdania finansowego, jego księgowy dochód netto lub księgowy strata netto są równe kwocie, która zostałaby wykazana w jego odrębnym sprawozdaniu finansowym, gdyby było ono sporządzone na zasadzie jednostkowej i zgodnie ze standardem rachunkowości stosowanym przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej najwyższego szczebla.

2. W przypadku gdy jednostka składowa spełnia warunki definicji stałego zakładu zawartej w art. 3 pkt 10 lit. a) lub b), jej księgowy dochód netto lub księgowy strata netto są korygowane w celu odzwierciedlenia jedynie tych kwot oraz pozycji dochodów i kosztów, które można jej przypisać zgodnie z obowiązującą umową podatkową lub mającym zastosowanie prawem krajowym jurysdykcji, w której jednostka ta ma siedzibę, bez względu na kwotę dochodu podlegającego opodatkowaniu oraz kwotę kosztów podlegających odliczeniu w tej jurysdykcji.

W przypadku gdy jednostka składowa spełnia warunki definicji stałego zakładu zawartej w art. 3 pkt 10 lit. c), jej księgowy dochód netto lub księgowy strata netto są korygowane w celu odzwierciedlenia jedynie tych pozycji dochodów i kosztów, które zostałyby jej przypisane zgodnie z art. 7 modelowej konwencji OECD¹⁶.

16 Modelowa konwencja OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, ze zmianami.

3. W przypadku gdy jednostka składowa spełnia warunki definicji stałego zakładu zawartej w art. 3 pkt 10 lit. d), jej księgowy dochód netto lub księgową stratę netto oblicza się na podstawie kwot oraz pozycji dochodu zwolnionych z opodatkowania w jurysdykcji, w której siedzibę ma centrala, które to pozycje można przypisać operacjom prowadzonym poza tą jurysdykcją, oraz kwot i pozycji kosztów, które nie są odliczane do celów podatkowych w jurysdykcji, w której siedzibę ma centrala, które to pozycje można przypisać takim operacjom poza tą jurysdykcją.
4. Księgowy dochód netto ani księgową stratę netto stałego zakładu nie mogą być uwzględniane przy określaniu kwalifikowanego dochodu lub straty centrali, z wyjątkiem sytuacji przewidzianej w ust. 5.
5. Kwalifikowaną stratę stałego zakładu traktuje się jako koszt centrali do celów obliczenia jej kwalifikowanego dochodu lub straty w zakresie, w jakim strata stałego zakładu jest traktowana jako koszt przy obliczaniu krajowego dochodu podlegającego opodatkowaniu takiej centrali i nie jest kompensowana z pozycją krajowego dochodu podlegającego opodatkowaniu, która podlega opodatkowaniu na mocy przepisów zarówno jurysdykcji centrali, jak i jurysdykcji stałego zakładu.

Kwalifikowany dochód, który jest następnie uzyskiwany przez stały zakład, jest traktowany jako kwalifikowany dochód centrali do wysokości kwalifikowanej straty, która była uprzednio traktowana jako koszt centrali na podstawie akapitu pierwszego.

Artykuł 18

Przydzielanie kwalifikowanego dochodu lub straty jednostki pośredniczącej

1. Księgowy dochód netto lub księgową stratę netto jednostki składowej, która jest jednostką pośredniczącą, pomniejsza się o kwotę przypadającą na jej właścicieli, którzy nie są jednostkami należącymi do grupy i którzy posiadają udziały własnościowe w takiej jednostce pośredniczącej bezpośrednio lub za pośrednictwem łańcucha jednostek transparentnych podatkowo, chyba że:
 - a) jednostka pośrednicząca jest jednostką dominującą najwyższego szczebla; lub
 - b) jednostka pośrednicząca jest własnością – bezpośrednio lub za pośrednictwem łańcucha jednostek transparentnych podatkowo – takiej jednostki dominującej najwyższego szczebla.
2. Księgowy dochód netto lub księgową stratę netto jednostki składowej, która jest jednostką pośredniczącą, pomniejsza się o księgowy dochód netto lub księgową stratę netto, które są przydzielone innej jednostce składowej.
3. W przypadku gdy jednostka pośrednicząca całkowicie lub częściowo prowadzi działalność za pośrednictwem stałego zakładu, jej księgowy dochód netto lub księgową stratę netto, pozostałe po zastosowaniu ust. 1, przydziela się temu stałemu zakładowi zgodnie z art. 17.
4. W przypadku gdy jednostka transparentna podatkowo nie jest jednostką dominującą najwyższego szczebla, księgowy dochód netto lub księgową stratę netto jednostki pośredniczącej, pozostałe po zastosowaniu ust. 1 i 3, przydziela się jej właścicielom jednostek składowych zgodnie z ich udziałami własnościowymi w jednostce pośredniczącej.

5. W przypadku gdy jednostka pośrednicząca jest jednostką transparentną podatkowo, która jest jednostką dominującą najwyższego szczebla lub odwróconym podmiotem hybrydowym, ewentualny księgowy dochód netto lub księgową stratę netto jednostki pośredniczącej, pozostałe po zastosowaniu ust. 1 i 3, przydziela się jednostce dominującej najwyższego szczebla lub odwróconemu podmiotowi hybrydowemu.
6. Ust. 3, 4 i 5 stosuje się oddzielnie w odniesieniu do każdego udziału własnościowego w jednostce pośredniczącej.

ROZDZIAŁ IV

OBLICZANIE SKORYGOWANYCH PODATKÓW KWALIFIKOWANYCH

Artykuł 19

Podatki kwalifikowane

1. Podatki kwalifikowane jednostki składowej obejmują:
 - a) podatki ujęte w księgach rachunkowych jednostki składowej w odniesieniu do jej dochodu lub zysków lub jej udziału w dochodzie lub zyskach jednostki składowej, w której posiada ona udział własnościowy;
 - b) podatki od wypłaconego zysku, domniemanej wypłaty zysku oraz kosztów niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nałożone w ramach kwalifikowanego systemu podatku od osób prawnych opartego na opodatkowaniu wypłaty zysku;
 - c) podatki nakładane zamiast ogólnie stosowanego podatku dochodowego od osób prawnych; oraz
 - d) podatki nakładane przez odniesienie do zysków zatrzymanych i kapitału własnego przedsiębiorstwa, w tym podatki od szeregu składników opartych na dochodzie i kapitale własnym.

2. Podatki kwalifikowane jednostki składowej nie obejmują:
 - a) podatku wyrównawczego naliczonego przez jednostkę dominującą zgodnie z kwalifikowaną zasadą IIR;
 - b) podatku wyrównawczego naliczonego przez jednostkę składową na podstawie przepisów dotyczących kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego;
 - c) podatków, które można przypisać korekcie dokonanej przez jednostkę składową w wyniku zastosowania kwalifikowanej zasady UTPR;
 - d) wyłączonego zwrotnego podatku przypisywanego; oraz
 - e) podatków płaconych przez zakład ubezpieczeń w związku ze zwrotami na rzecz ubezpieczających.

3. Podatki kwalifikowane w odniesieniu do wszelkich zysków lub strat netto wynikających ze zbycia lokalnych rzeczowych aktywów trwałych, o którym mowa w art. 15 ust. 7 akapit pierwszy, w roku podatkowym, w którym dokonano wyboru, są wyłączone z obliczania podatków kwalifikowanych.

Artykuł 20

Skorygowane podatki kwalifikowane

1. Skorygowane podatki kwalifikowane jednostki składowej za rok podatkowy ustala się poprzez skorygowanie sumy bieżących obciążeń podatkowych naliczonych w jej księgowym dochodzie netto lub księgowej stracie netto w odniesieniu do podatków kwalifikowanych za dany rok podatkowy o:
 - a) kwotę netto jego dodatków i obniżek w podatkach kwalifikowanych za rok podatkowy, jak określono w ust. 2 i 3;
 - b) całkowitą kwotę korekty z tytułu podatku odroczonego, jak określono w art. 21; oraz

c) wszelkie zwiększenia lub zmniejszenia podatków kwalifikowanych ujęte w kapitale własnym lub innych całkowitych dochodach odnoszących się do kwot uwzględnionych w obliczeniu kwalifikowanego dochodu lub straty, które będą podlegać opodatkowaniu na podstawie lokalnych przepisów podatkowych.

2. Dodatki w podatkach kwalifikowanych jednostki składowej za dany rok podatkowy obejmują:

a) ewentualną kwotę podatków kwalifikowanych naliczoną jako koszt w zysku przed opodatkowaniem w księgach rachunkowych;

b) ewentualną kwotę kwalifikowanych aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzonych od straty podatkowej, które zostały wykorzystane zgodnie z art. 22 ust. 2;

c) ewentualną kwotę podatków kwalifikowanych odnoszących się do niepewnej pozycji podatkowej, uprzednio wyłączonych na podstawie ust. 3 lit. d), które są płacone w roku podatkowym; oraz

d) ewentualną kwotę kredytu lub zwrotu w odniesieniu do kwalifikowanego zwrotnego kredytu podatkowego, która została naliczona jako zmniejszenie bieżącego obciążenia podatkowego.

3. Obniżki w podatkach kwalifikowanych jednostki składowej za dany rok podatkowy obejmują:

a) kwotę bieżącego obciążenia podatkowego w odniesieniu do dochodu wyłączonego z obliczania kwalifikowanego dochodu lub straty zgodnie z rozdziałem III;

b) ewentualną kwotę kredytu lub zwrotu w odniesieniu do niekwalifikowanego zwrotnego kredytu podatkowego, która nie została ujęta jako zmniejszenie bieżącego obciążenia podatkowego;

c) ewentualną kwotę podatków kwalifikowanych zwróconych jednostce składowej lub zapisanych jako kredyt podatkowy na rzecz jednostki składowej, która nie została potraktowana jako korekta bieżącego obciążenia podatkowego w księgach rachunkowych, chyba że dotyczy kwalifikowanego zwrotnego kredytu podatkowego;

- d) kwotę bieżącego obciążenia podatkowego, która dotyczy niepewnej pozycji podatkowej; oraz
 - e) ewentualną kwotę bieżącego obciążenia podatkowego, której zapłaty nie przewiduje się w ciągu trzech lat od zakończenia roku podatkowego.
4. Jeżeli kwota podatku kwalifikowanego jest opisana w więcej niż jednej literze w ust. 1–3, przy obliczaniu skorygowanych podatków kwalifikowanych uwzględnia się ją tylko raz.
5. W przypadku gdy w danym roku podatkowym nie występuje kwalifikowany dochód netto w danej jurysdykcji, a kwota skorygowanych podatków kwalifikowanych w przypadku tej jurysdykcji jest ujemna i mniejsza niż kwota równa kwalifikowanej stracie netto pomnożonej przez minimalną stawkę podatkową („oczekiwane skorygowane podatki kwalifikowane”), kwotę równą różnicy między kwotą skorygowanych podatków kwalifikowanych a kwotą oczekiwanych skorygowanych podatków kwalifikowanych traktuje się jako dodatkowy podatek wyrównawczy za ten rok podatkowy. Kwotę dodatkowego podatku wyrównawczego przypisuje się każdej jednostce składowej w danej jurysdykcji zgodnie z art. 28 ust. 3.

Artykuł 21

Całkowita kwota korekty z tytułu podatku odroczonego

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
- a) „niedozwolone rozliczenia międzyokresowe” oznaczają:
 - (i) wszelkie zmiany obciążenia z tytułu podatku odroczonego naliczonego w księgach rachunkowych jednostki składowej, które odnoszą się do niepewnej pozycji podatkowej; oraz
 - (ii) wszelkie zmiany obciążenia z tytułu podatku odroczonego naliczonego w księgach rachunkowych jednostki składowej, które odnoszą się do wypłat od jednostki składowej;

b) „niewykorzystane rozliczenia międzyokresowe” oznaczają każde zwiększenie rezerwy z tytułu podatku odroczonego ujętej w księgach rachunkowych jednostki składowej za rok podatkowy, co do której nie przewiduje się zapłaty w terminie określonym w ust. 7 i w odniesieniu do której raportująca jednostka składowa dokonuje, zgodnie z art. 43 ust. 2, wyboru polegającego na nieuwzględnianiu w całkowitej kwocie korekty z tytułu podatku odroczonego za ten rok podatkowy.

2. W przypadku gdy stawka podatkowa stosowana do celów obliczania obciążenia z tytułu podatku odroczonego jest równa minimalnej stawce podatkowej lub od niej niższa, całkowitą kwotą korekty z tytułu podatku odroczonego, która ma być dodana do skorygowanych podatków kwalifikowanych jednostki składowej za rok podatkowy zgodnie z art. 20 ust. 1 lit. b), jest obciążenie z tytułu podatku odroczonego naliczone w jej księgach rachunkowych w odniesieniu do podatków kwalifikowanych, z zastrzeżeniem korekt dokonywanych na podstawie ust. 3–6.

W przypadku gdy stawka podatkowa stosowana do celów obliczania obciążenia z tytułu podatku odroczonego jest wyższa od minimalnej stawki podatkowej, całkowitą kwotą korekty z tytułu podatku odroczonego, która ma być dodana do skorygowanych podatków kwalifikowanych jednostki składowej za rok podatkowy zgodnie z art. 20 ust. 1 lit. b), jest obciążenie z tytułu podatku odroczonego naliczone w jej księgach rachunkowych w odniesieniu do podatków kwalifikowanych przeliczonych według minimalnej stawki podatkowej, z zastrzeżeniem korekt dokonywanych na podstawie ust. 3–6.

3. Całkowitą kwotą korekty z tytułu podatku odroczonego zwiększa się o:

- a) ewentualną kwotę niedozwolonych rozliczeń międzyokresowych lub niewykorzystanych rozliczeń międzyokresowych zapłaconą w danym roku podatkowym; oraz
- b) ewentualną kwotę ponownie ujętej rezerwy z tytułu podatku odroczonego, ustaloną w poprzednim roku podatkowym, która została zapłacona w danym roku podatkowym.

4. W przypadku gdy w danym roku podatkowym składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzony od straty podatkowej nie został ujęty w księgach rachunkowych, ponieważ nie zostały spełnione kryteria ujmowania, całkowita kwota korekty z tytułu podatku odroczonego jest pomniejszana o kwotę, która zmniejszyłaby całkowitą kwotę korekty z tytułu podatku odroczonego, gdyby składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzony od straty podatkowej został naliczony.
5. Całkowita kwota korekty z tytułu podatku odroczonego nie obejmuje:
- a) kwoty obciążenia z tytułu podatku odroczonego w odniesieniu do pozycji wyłączonych z obliczania kwalifikowanego dochodu lub straty zgodnie z rozdziałem III;
 - b) kwoty obciążenia z tytułu podatku odroczonego w odniesieniu do niedozwolonych rozliczeń międzyokresowych i niewykorzystanych rozliczeń międzyokresowych;
 - c) wpływu korekty wyceny lub korekty ujęcia księgowego w odniesieniu do składnika aktywów z tytułu podatku odroczonego;
 - d) kwoty obciążenia z tytułu podatku odroczonego wynikającej z ponownej wyceny w związku ze zmianą obowiązującej krajowej stawki podatkowej; oraz
 - e) kwoty obciążenia z tytułu podatku odroczonego w związku z tworzeniem i wykorzystaniem kredytów podatkowych.
6. W przypadku gdy składnik aktywów z tytułu podatku odroczonego, który może być przypisany do kwalifikowanej straty jednostki składowej, został ujęty za rok podatkowy według stawki niższej niż stawka minimalna, może on zostać przeliczony według minimalnej stawki podatkowej w tym samym roku podatkowym, jeżeli podatnik może wykazać, że składnik aktywów z tytułu podatku odroczonego można przypisać kwalifikowanej stracie.

W przypadku gdy składnik aktywów z tytułu podatku odroczonego ulega zwiększeniu zgodnie z akapitem pierwszym, całkowita kwota korekty z tytułu podatku odroczonego zostaje odpowiednio zmniejszona.

7. Rezerwa z tytułu podatku odroczonego, która nie została rozwiązana i której kwota nie została zapłacona w ciągu pięciu kolejnych lat podatkowych, musi zostać ponownie ujęta w zakresie, w jakim została uwzględniona w całkowitej kwocie korekty z tytułu podatku odroczonego jednostki składowej.

Kwotę ponownie ujętej rezerwy z tytułu podatku odroczonego ustaloną dla bieżącego roku podatkowego traktuje się jako zmniejszenie podatków kwalifikowanych w piątym roku poprzedzającym bieżący rok podatkowy, a efektywną stawkę podatkową i podatek wyrównawczy za taki rok podatkowy oblicza się ponownie zgodnie z art. 28 ust. 1. Ponownie ujęta rezerwa z tytułu podatku odroczonego dla bieżącego roku podatkowego stanowi kwotę zwiększenia w kategorii rezerwa z tytułu podatku odroczonego, która została uwzględniona w całkowitej kwocie korekty z tytułu podatku odroczonego w piątym roku poprzedzającym bieżący rok podatkowy, która nie została rozwiązana do końca ostatniego dnia bieżącego roku podatkowego.

8. Na zasadzie odstępstwa od ust. 7, w przypadku gdy rezerwa z tytułu podatku odroczonego stanowi rozliczenie międzyokresowe z tytułu wyjątku dotyczącego ponownego ujęcia, nie podlega ona ponownemu ujęciu, nawet jeśli nie zostanie rozwiązana lub zapłacona w ciągu kolejnych pięciu lat. Rozliczenie międzyokresowe z tytułu wyjątku dotyczącego ponownego ujęcia stanowi kwotę naliczonego obciążenia podatkowego, które można przypisać zmianom w powiązanych rezerwach z tytułu podatku odroczonego w odniesieniu do następujących pozycji:

- a) odpisy z tytułu odzyskiwania kosztów w zakresie rzeczowych aktywów trwałych;
- b) koszty licencji lub podobnego porozumienia przewidzianych przez rząd dotyczących użytkowania nieruchomości lub korzystania z zasobów naturalnych, które pociągają za sobą znaczące inwestycje w rzeczowe aktywa trwałe;
- c) koszty badań i rozwoju;
- d) koszty likwidacji szkód i remediacji;
- e) księgowanie niezrealizowanych zysków netto według wartości godziwej;

- f) zyski netto z tytułu różnic kursowych;
- g) rezerwy ubezpieczeń i odroczone koszty akwizycji polis ubezpieczeniowych;
- h) zyski ze sprzedaży rzeczowych aktywów trwałych znajdujących się w tej samej jurysdykcji co jednostka składowa, które są reinwestowane w rzeczowe aktywa trwałe w tej samej jurysdykcji; oraz
- i) dodatkowe kwoty naliczone w wyniku zmian zasad rachunkowości w odniesieniu do pozycji wymienionych w lit. a)–h).

Artykuł 22

Wybór dotyczący kwalifikowanej straty

1. Na zasadzie odstępstwa od art. 21 raportująca jednostka składowa może dokonać wyboru dotyczącego kwalifikowanej straty dla danej jurysdykcji, na podstawie którego kwalifikowane aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzone od straty podatkowej ustala się dla każdego roku podatkowego, w którym występuje kwalifikowana strata netto w danej jurysdykcji. W tym celu kwalifikowane aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzone od straty podatkowej są równe kwalifikowanej stracie netto za dany rok podatkowy w danej jurysdykcji pomnożonej przez minimalną stawkę podatkową.

Wyboru dotyczącego kwalifikowanej straty nie można dokonać w przypadku jurysdykcji, w której obowiązuje kwalifikowany system podatku od osób prawnych oparty na opodatkowaniu wypłaty zysku zgodnie z definicją zawartą w art. 38.

2. Kwalifikowane aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzone od straty podatkowej określone zgodnie z ust. 1 wykorzystuje się w każdym kolejnym roku podatkowym, w którym występuje kwalifikowany dochód netto dla danej jurysdykcji w kwocie równej kwalifikowanemu dochodowi netto pomnożonemu przez minimalną stawkę podatkową lub, jeśli kwota ta jest niższa, kwocie kwalifikowanych aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzonych od straty podatkowej, które są dostępne.

3. Kwalifikowane aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzone od straty podatkowej zmniejsza się o kwotę, która została wykorzystana dla danego roku podatkowego, a saldo przenosi się na następne lata podatkowe.
4. W przypadku gdy wybór dotyczący kwalifikowanej straty został odwołany, wszelkie pozostałe kwalifikowane aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzone od straty podatkowej zmniejsza się do zera z pierwszym dniem pierwszego roku podatkowego, w którym wybór dotyczący kwalifikowanej straty nie ma już zastosowania.
5. Informację na temat wyboru dotyczącego kwalifikowanej straty przedkłada się wraz z pierwszą deklaracją dotyczącą podatku wyrównawczego grupy MNE lub dużej grupy krajowej, która to deklaracja obejmuje jurysdykcję, w odniesieniu do której dokonuje się wyboru.
6. Jeżeli jednostka pośrednicząca, która jest jednostką dominującą najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej, dokonuje wyboru dotyczącego kwalifikowanej straty na podstawie niniejszego artykułu, aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego utworzone od kwalifikowanej straty podatkowej oblicza się przez odniesienie do kwalifikowanej straty tej jednostki pośredniczącej po jej zmniejszeniu zgodnie z art. 36 ust. 3.

Artykuł 23

Szczególne przydzielanie podatków kwalifikowanych płaconych przez niektóre rodzaje jednostek składowych

1. Stałemu zakładowi przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych, które są uwzględnione w księgach rachunkowych jednostki składowej i które odnoszą się do kwalifikowanego dochodu lub straty danego stałego zakładu.
2. Właścicielowi jednostki składowej przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych, które są uwzględnione w księgach rachunkowych jednostki transparentnej podatkowo i które odnoszą się do kwalifikowanego dochodu lub straty przydzielonej temu właścicielowi jednostki składowej zgodnie z art. 18 ust. 4.

3. Jednostce składowej przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych uwzględnionych w księgach rachunkowych jej bezpośrednich lub pośrednich właścicieli jednostki składowej w ramach systemu opodatkowania zagranicznych jednostek kontrolowanych, w odniesieniu do przypadającej na nich części dochodu zagranicznych jednostek kontrolowanych.

4. Jednostce składowej, która jest podmiotem hybrydowym, przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych uwzględnionych w księgach rachunkowych jej właściciela jednostki składowej, która odnosi się do kwalifikowanego dochodu danego podmiotu hybrydowego.

Podmiot hybrydowy oznacza podmiot traktowany jako odrębna osoba do celów podatku dochodowego w jurysdykcji, w której ma on siedzibę, ale jako transparentny podatkowo w jurysdykcji, w której ma siedzibę jego właściciel.

5. 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.

6. Jednostka składowa, której przydzielono podatki kwalifikowane na podstawie ust. 3 i 4 w odniesieniu do dochodu pasywnego, uwzględnia takie podatki kwalifikowane w kwocie równej podatkowi kwalifikowanemu przydzielonemu w odniesieniu do takiego dochodu pasywnego.

Na zasadzie odstępstwa od akapitu pierwszego jednostka składowa uwzględnia kwotę wynikającą z pomnożenia procentu podatku wyrównawczego dla danej jurysdykcji przez kwotę dochodu pasywnego jednostki składowej, który jest uwzględniony w ramach systemu opodatkowania zagranicznych jednostek kontrolowanych lub zgodnie z zasadą transparentności podatkowej, jeżeli wynik jest niższy niż kwota ustalona na podstawie akapitu pierwszego. Do celów niniejszego akapitu procent podatku wyrównawczego dla danej jurysdykcji określa się bez uwzględnienia podatków kwalifikowanych zapłaconych w odniesieniu do takiego dochodu pasywnego przez właściciela jednostki składowej.

Wszelkie podatki kwalifikowane właściciela jednostki składowej zapłacone w związku z takim dochodem pasywnym, które pozostaną po zastosowaniu niniejszego ustępu, nie mogą być przydzielane na podstawie ust. 3 i 4.

Do celów niniejszego ustępu dochód pasywny oznacza następujące pozycje dochodu ujęte w dochodzie kwalifikowanym w zakresie, w jakim właściciel jednostki składowej podlegał opodatkowaniu w ramach systemu opodatkowania zagranicznych jednostek kontrolowanych, lub w wyniku udziałów własnościowych w podmiocie hybrydowym:

- a) dywidenda lub ekwiwalenty dywidendy;
- b) odsetki lub ekwiwalenty odsetek;
- c) czynsz;
- d) opłaty licencyjne;
- e) renty; lub
- f) zyski netto z nieruchomości w rodzaju, który generuje dochód opisany w lit. a)–e).

7. W przypadku gdy kwalifikowany dochód stałego zakładu jest traktowany jako kwalifikowany dochód centrali zgodnie z art. 17 ust. 5, wszelkie podatki kwalifikowane powstające w jurysdykcji, w której stały zakład ma siedzibę, i związane z takim dochodem traktuje się jako podatki kwalifikowane centrali w kwocie nieprzekraczającej takiego dochodu pomnożonego przez najwyższą stawkę podatku od zwykłego dochodu w jurysdykcji, w której centrala ma siedzibę.

Artykuł 24

Korekty po złożeniu sprawozdania i zmiany stawek podatkowych

1. W przypadku gdy jednostka składowa wprowadza korektę swoich podatków kwalifikowanych za poprzedni rok podatkowy w swoich księgach rachunkowych, korektę taką traktuje się jako korektę podatków kwalifikowanych w roku podatkowym, w którym tej korekty dokonano, chyba że korekta dotyczy roku podatkowego, w którym następuje obniżenie podatków kwalifikowanych w odniesieniu do danej jurysdykcji.

W przypadku obniżenia podatków kwalifikowanych, które zostały uwzględnione w skorygowanych podatkach kwalifikowanych jednostki składowej za poprzedni rok podatkowy, efektywną stawkę podatkową i podatek wyrównawczy za taki rok podatkowy oblicza się ponownie zgodnie z art. 28 ust. 1 poprzez obniżenie skorygowanych podatków kwalifikowanych o kwotę obniżenia podatków kwalifikowanych. Kwalifikowany dochód za dany rok podatkowy i wszelkie poprzednie lata podatkowe dostosowuje się odpowiednio.

Zależnie od corocznego wyboru raportującej jednostki składowej dokonanego zgodnie z art. 43 ust. 2, nieistotne obniżenie podatków kwalifikowanych może być traktowane jako korekta podatków kwalifikowanych w roku podatkowym, w którym korekta jest dokonywana. Nieistotne obniżenie podatków kwalifikowanych oznacza łączne obniżenie o mniej niż 1 000 000 EUR skorygowanych podatków kwalifikowanych ustalonych w odniesieniu do danej jurysdykcji za dany rok podatkowy.

2. W przypadku gdy mająca zastosowanie krajowa stawka podatkowa jest obniżona do poziomu poniżej minimalnej stawki podatkowej, a takie obniżenie skutkuje powstaniem obciążenia z tytułu podatku odroczonego, kwotę tego powstałego obciążenia z tytułu podatku odroczonego traktuje się jako korektę zobowiązania jednostki składowej z tytułu podatków kwalifikowanych, które są uwzględniane zgodnie z art. 20 za poprzedni rok podatkowy.
3. W przypadku gdy obciążenie z tytułu podatku odroczonego zostało uwzględnione przy zastosowaniu stawki niższej niż minimalna stawka podatkowa, a mająca zastosowanie stawka podatkowa zostaje następnie podwyższona, kwotę obciążenia z tytułu podatku odroczonego wynikającą z takiego podwyższenia traktuje się po dokonaniu płatności jako korektę zobowiązania jednostki składowej z tytułu podatków kwalifikowanych pobieranych za poprzedni rok podatkowy zgodnie z art. 20.

Korekta, o której mowa w akapicie pierwszym, nie może przekroczyć kwoty równej obciążeniu z tytułu podatku odroczonego przeliczonego według minimalnej stawki podatkowej.

4. W przypadku gdy ponad 1 000 000 EUR z kwoty naliczonej przez jednostkę składową jako bieżące obciążenie podatkowe i uwzględnionej w skorygowanych podatkach kwalifikowanych za rok podatkowy nie zostanie zapłacone w ciągu trzech lat od zakończenia tego roku podatkowego, efektywna stawka podatkowa i podatek wyrównawczy za rok podatkowy, w którym niezapłacona kwota została uznana za podatek kwalifikowany, są ponownie obliczane zgodnie z art. 28 ust. 1 poprzez wyłączenie takiej niezapłaconej kwoty ze skorygowanych podatków kwalifikowanych.

ROZDZIAŁ V

OBLICZANIE EFEKTYWNEJ STAWKI PODATKOWEJ I PODATKU WYRÓWNAWCZEGO

Artykuł 25

Ustalanie efektywnej stawki podatkowej

1. Efektywną stawkę podatkową grupy MNE lub dużej grupy krajowej oblicza się – dla każdego roku podatkowego i dla każdej jurysdykcji, pod warunkiem że istnieje kwalifikowany dochód netto w danej jurysdykcji – według następującego wzoru:

Efektywna stawka podatkowa

$$= \frac{\textit{skorygowane podatki kwalifikowane jednostek składowych w jurysdykcji}}{\textit{kwalifikowany dochód netto jednostek składowych w jurysdykcji}}$$

gdzie skorygowane podatki kwalifikowane jednostek składowych są sumą skorygowanych podatków kwalifikowanych wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w jurysdykcji określonej zgodnie z rozdziałem IV.

2. Kwalifikowany dochód lub stratę netto jednostek składowych w danej jurysdykcji za rok podatkowy ustala się według następującego wzoru:

Kwalifikowany dochód lub strata netto

= *kwalifikowany dochód jednostek składowych* – *kwalifikowane straty jednostek składowych*

gdzie:

- a) kwalifikowany dochód jednostek składowych jest sumą dodatnią, jeżeli taka jest, kwalifikowanego dochodu wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w jurysdykcji określonej zgodnie z rozdziałem III;
 - b) kwalifikowana strata jednostek składowych jest sumą kwalifikowanych strat wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w jurysdykcji określonej zgodnie z rozdziałem III.
3. Skorygowane podatki kwalifikowane oraz kwalifikowany dochód lub strata jednostek składowych będących jednostkami inwestycyjnymi są wyłączone z obliczania efektywnej stawki podatkowej zgodnie z ust. 1 oraz z obliczania kwalifikowanego dochodu netto zgodnie z ust. 2.
4. Efektywną stawkę podatkową każdej bezpaństwowej jednostki składowej oblicza się, w odniesieniu do każdego roku podatkowego, oddzielnie od efektywnej stawki podatkowej wszystkich innych jednostek składowych.

Artykuł 26

Obliczanie podatku wyrównawczego

1. W przypadku gdy efektywna stawka podatkowa obowiązująca w jurysdykcji, w której mają siedzibę jednostki składowe, jest niższa od minimalnej stawki podatkowej dla danego roku podatkowego, grupa MNE lub duża grupa krajowa obliczają podatek wyrównawczy oddzielnie dla każdej ze swoich jednostek składowych, której kwalifikowany dochód jest uwzględniany przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu netto w tej jurysdykcji. Podatek wyrównawczy oblicza się na podstawie jurysdykcji.
2. Procent podatku wyrównawczego dla danej jurysdykcji za dany rok podatkowy stanowi dodatnią różnicę w punktach procentowych, jeżeli taka jest, obliczoną według następującego wzoru:

Procent podatku wyrównawczego

$$= \text{minimalna stawka podatkowa} - \text{efektywna stawka podatkowa}$$

gdzie efektywna stawka podatkowa oznacza stawkę obliczaną zgodnie z art. 25.

3. Jurysdykcyjny podatek wyrównawczy za rok podatkowy stanowi kwotę dodatnią, jeżeli taka jest, obliczoną według następującego wzoru:

Jurysdykcyjny podatek wyrównawczy

$$= (\text{procent podatku wyrównawczego} \times \text{nadwyżka zysku})$$

$$+ \text{dodatkowy podatek wyrównawczy} - \text{krajowy podatek wyrównawczy}$$

gdzie:

- a) dodatkowy podatek wyrównawczy oznacza kwotę podatku określoną zgodnie z art. 28 za dany rok podatkowy;
- b) krajowy podatek wyrównawczy oznacza kwotę podatku za dany rok podatkowy, określoną zgodnie z art. 10 lub w ramach kwalifikowanego krajowego minimalnego podatku wyrównawczego obowiązującego w jurysdykcji państwa trzeciego.

4. Nadwyżka zysku dla danej jurysdykcji za rok podatkowy, o którym mowa w ust. 3, stanowi kwotę dodatnią, jeżeli taka jest, obliczoną według następującego wzoru:

$$\begin{aligned} & \text{Nadwyżka zysku} \\ & = \text{kwalikowany dochód netto} \\ & - \text{wyłączenie dla jednostek posiadających substrat majątkowo – osobowy} \end{aligned}$$

gdzie:

- a) kwalifikowany dochód netto oznacza dochód określony zgodnie z art. 25 ust. 2 dla danej jurysdykcji;
- b) wyłączenie dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy oznacza kwotę określoną zgodnie z art. 27 dla danej jurysdykcji.

5. Podatek wyrównawczy jednostki składowej za bieżący rok podatkowy oblicza się według następującego wzoru:

$$\begin{aligned} & \text{Podatek wyrównawczy jednostki składowej} \\ & = \text{jurysdykcyjny podatek wyrównawczy} \\ & \times \frac{\text{kwalikowany dochód jednostki składowej}}{\text{łączny kwalikowany dochód jednostek składowych}} \end{aligned}$$

gdzie:

- a) kwalifikowany dochód jednostki składowej dla danej jurysdykcji za dany rok podatkowy oznacza dochód określony zgodnie z rozdziałem III;
- b) łączny kwalikowany dochód wszystkich jednostek składowych dla danej jurysdykcji za dany rok podatkowy oznacza sumę kwalikowanego dochodu wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w danej jurysdykcji w danym roku podatkowym.

6. Jeżeli jurysdykcyjny podatek wyrównawczy wynika z przeliczenia dokonanego na podstawie art. 28 ust. 1 i w danej jurysdykcji nie odnotowano kwalifikowanego dochodu netto za dany rok podatkowy, podatek wyrównawczy przydziela się każdej jednostce składowej według wzoru określonego w ust. 5 na podstawie kwalifikowanego dochodu jednostek składowych w latach podatkowych, dla których dokonano przeliczeń na podstawie art. 28 ust. 1.
7. Podatek wyrównawczy każdej bezpaństwowego jednostki składowej oblicza się, w odniesieniu do każdego roku podatkowego, oddzielnie od podatku wyrównawczego wszystkich innych jednostek składowych.

Artykuł 27

Wyłączenie dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - a) „kwalifikowani pracownicy” oznaczają pracowników jednostki składowej zatrudnionych w pełnym lub niepełnym wymiarze czasu pracy oraz niezależnych zleceniobiorców uczestniczących w zwykłej działalności operacyjnej grupy MNE lub dużej grupy krajowej pod kierownictwem i kontrolą grupy MNE lub dużej grupy krajowej;
 - b) „kwalifikowane koszty płac” oznaczają wydatki na pokrycie kosztów związanych z zatrudnieniem, w tym wynagrodzenia, pensje i inne wydatki, które stanowią bezpośrednio i odrębnie świadczenie osobiste dla pracownika, takie jak ubezpieczenie zdrowotne i składki emerytalne, podatki związane z płacami i zatrudnieniem oraz składki na ubezpieczenie społeczne płacone przez pracodawcę;

- c) „kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe” oznaczają:
- (i) składniki rzeczowych aktywów trwałych znajdujące się w danej jurysdykcji;
 - (ii) zasoby naturalne znajdujące się w danej jurysdykcji;
 - (iii) prawa leasingobiorcy do korzystania z rzeczowych aktywów trwałych znajdujących się w danej jurysdykcji; oraz
 - (iv) licencje lub podobne porozumienie przewidziane przez rząd dotyczące użytkowania nieruchomości lub korzystania z zasobów naturalnych, które pociągają za sobą znaczące inwestycje w rzeczowe aktywa trwałe.

2. Jeżeli raportująca jednostka składowa grupy MNE lub dużej grupy krajowej nie wybierze, zgodnie z art. 43 ust. 2, niestosowania wyłączenia dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy za dany rok podatkowy, kwalifikowany dochód netto w odniesieniu do danej jurysdykcji obniża się do celów obliczenia podatku wyrównawczego o kwotę równą sumie wyłączeń z tytułu płac i wyłączeń z tytułu rzeczowych aktywów trwałych odnoszących się do poszczególnych jednostek składowych mających siedzibę w danej jurysdykcji.

3. Wyłączenie z tytułu płac jednostki składowej mającej siedzibę w danej jurysdykcji jest równe 5 % ponoszonych przez nią kwalifikowanych kosztów płac kwalifikowanych pracowników, którzy wykonują pracę na rzecz danej grupy MNE lub dużej grupy krajowej w tej jurysdykcji, z wyjątkiem kwalifikowanych kosztów płac, które:

- a) są skapitalizowane i uwzględniane w wartości bilansowej kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych;
- b) można przypisać do dochodu, który objęto wyłączeniem na podstawie art. 16.

4. Wyłączenie z tytułu rzeczowych aktywów trwałych jednostki składowej mającej siedzibę w danej jurysdykcji jest równe 5 % wartości bilansowej kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych znajdujących się w danej jurysdykcji, z wyjątkiem:
- a) wartości bilansowej nieruchomości, w tym gruntów i budynków, przeznaczonych do sprzedaży, dzierżawy lub inwestycji;
 - b) wartości bilansowej rzeczowych aktywów trwałych wykorzystywanych do uzyskiwania dochodu, który objęto wyłączeniem na podstawie art. 16.
5. Do celów ust. 4 wartość bilansowa kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych oznacza średnią wartość bilansową kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych na początku i na końcu roku podatkowego, wykazaną do celów sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej najwyższego szczebla, pomniejszoną o zakumulowane umorzenie, amortyzację i wyczerpanie oraz powiększoną o wszelkie kwoty, które można przypisać kapitalizacji kosztów płac.
6. Do celów ust. 3 i 4 kwalifikowane koszty płac oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe jednostki składowej będącej stałym zakładem to te, które uwzględniono w jej odrębnym sprawozdaniu finansowym zgodnie z art. 17 ust. 1 i 2, pod warunkiem że odnośne kwalifikowane koszty płac oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe znajdują się w tej samej jurysdykcji, w której siedzibę ma stały zakład.

Kwalifikowanych kosztów płac oraz kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych stałego zakładu nie uwzględnia się do celów kwalifikowanych kosztów płac ani kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych centrali.

W przypadku gdy dochód stałego zakładu został – w całości lub w części – wyłączony na podstawie art. 18 ust. 1 i art. 36 ust. 5, kwalifikowane koszty płac oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe takiego stałego zakładu są wyłączone w takiej samej proporcji z obliczeń dokonywanych na podstawie niniejszego artykułu w odniesieniu do danej grupy MNE lub dużej grupy krajowej.

7. Kwalifikowane koszty płac kwalifikowanych pracowników ponoszone przez jednostkę pośredniczącą oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe będące własnością jednostki pośredniczącej, których nie przypisano zgodnie z ust. 6, przypisuje się:
 - a) właścicielom jednostki składowej posiadającym jednostkę pośredniczącą proporcjonalnie do kwoty przypisanej im zgodnie z art. 18 ust. 4, pod warunkiem że kwalifikowani pracownicy oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe znajdują się w jurysdykcji właścicieli jednostki składowej; oraz
 - b) jednostce pośredniczącej, jeżeli jest ona jednostką dominującą najwyższego szczebla, pomniejszając proporcjonalnie do dochodu wyłączonego z obliczania kwalifikowanego dochodu jednostki pośredniczącej zgodnie z art. 36 ust. 1 i 2, pod warunkiem że kwalifikowani pracownicy oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe znajdują się w jurysdykcji jednostki pośredniczącej.

Wszystkie inne kwalifikowane koszty płac oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe jednostki pośredniczącej są wyłączone z obliczeń dotyczących wyłączenia dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy grupy MNE lub dużej grupy krajowej.

8. Wyłączenie dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy każdej bezpieczeństwa jednostki składowej oblicza się, w odniesieniu do każdego roku podatkowego, oddzielnie od wyłączenia dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy wszystkich innych jednostek składowych.
9. Wyłączenie dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy obliczone na podstawie niniejszego artykułu nie obejmuje wyłączeń z tytułu płac i wyłączeń z tytułu rzeczowych aktywów trwałych dla jednostek składowych będących jednostkami inwestycyjnymi w tej jurysdykcji.

Artykuł 28

Dodatkowy podatek wyrównawczy

1. Jeżeli zgodnie z art. 10 ust. 3, art. 15 ust. 7, art. 21 ust. 6, art. 24 ust. 1 i 4 oraz art. 38 ust. 5 korekta podatków kwalifikowanych lub kwalifikowanego dochodu lub straty skutkuje ponownym obliczeniem efektywnej stawki podatkowej i podatku wyrównawczego grupy MNE za poprzedni rok podatkowy, efektywną stawkę podatkową i podatek wyrównawczy oblicza się ponownie zgodnie z zasadami określonymi w art. 25–27. Wszelką przyrostową kwotę podatku wyrównawczego wynikającą z takiego ponownego obliczenia traktuje się jako dodatkowy podatek wyrównawczy do celów art. 26 ust. 3 za rok podatkowy, w którym dokonano ponownego obliczenia.
2. Jeżeli występuje dodatkowy podatek wyrównawczy i nie odnotowano dochodu kwalifikowanego netto w danej jurysdykcji za dany rok podatkowy, kwalifikowany dochód każdej jednostki składowej mającej siedzibę w tej jurysdykcji jest równy kwocie podatku wyrównawczego przypisanego takim jednostkom składowym zgodnie z art. 26 ust. 5 i 6, podzielonej przez minimalną stawkę podatkową.
3. Jeżeli zgodnie z art. 20 ust. 5 należy jest dodatkowy podatek wyrównawczy, kwalifikowany dochód każdej jednostki składowej mającej siedzibę w danej jurysdykcji jest równy kwocie podatku wyrównawczego przypisanego takiej jednostce składowej, podzielonej przez minimalną stawkę podatkową. Przypisania dokonuje się proporcjonalnie, w odniesieniu do każdej jednostki składowej, według następującego wzoru:

(Kwalifikowany dochód

∨ strata x minimalna stawka podatkowa) – skorygowane podatki kwalifikowane

Dodatkowy podatek wyrównawczy przypisuje się wyłącznie jednostkom składowym, które odnotowują kwotę skorygowanego podatku kwalifikowanego, która jest mniejsza od zera i mniejsza od kwalifikowanego dochodu lub straty tych jednostek składowych pomnożonego lub pomnożonej przez minimalną stawkę podatkową.

4. Jeżeli jednostce składowej przypisuje się dodatkowy podatek wyrównawczy zgodnie z niniejszym artykułem oraz z art. 26 ust. 5 i 6, do celów rozdziału II taką jednostkę składową traktuje się jako nisko opodatkowaną jednostkę składową.

Artykuł 29

Wyłączenie de minimis

1. Na zasadzie odstępstwa od rozdziału V, zależnie od wyboru dokonanego przez raportującą jednostkę składową, podatek wyrównawczy należny za jednostki składowe mające siedzibę w danej jurysdykcji wynosi zero za rok podatkowy, jeżeli za taki rok podatkowy:
 - a) średni kwalifikowany przychód wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w takiej jurysdykcji jest mniejszy niż 10 000 000 EUR; oraz
 - b) średni kwalifikowany dochód lub strata wszystkich jednostek składowych w takiej jurysdykcji jest stratą lub stanowi dochód w kwocie mniejszej niż 1 000 000 EUR.

Wyboru dokonuje się corocznie zgodnie z art. 43 ust. 2.

2. Średni kwalifikowany przychód lub średni kwalifikowany dochód lub strata, o których mowa w ust. 1, są średnią kwalifikowanego przychodu lub kwalifikowanego dochodu lub straty jednostek składowych mających siedzibę w danej jurysdykcji z danego roku podatkowego i dwóch poprzednich lat podatkowych.

Jeżeli w pierwszym lub drugim poprzedzającym roku podatkowym w danej jurysdykcji nie miała siedziby żadna jednostka składowa odnotowująca kwalifikowany przychód lub kwalifikowaną stratę, takie lata podatkowe wyłącza się z obliczenia średniego kwalifikowanego przychodu lub kwalifikowanego dochodu lub straty tej jurysdykcji.

3. Kwalifikowany przychód jednostek składowych mających siedzibę w danej jurysdykcji za dany rok podatkowy jest sumą wszystkich przychodów jednostek składowych mających siedzibę w tej jurysdykcji, pomniejszoną lub powiększoną o wszelkie korekty przeprowadzone zgodnie z rozdziałem III.
4. Kwalifikowanym dochodem lub stratą jednostek składowych mających siedzibę w danej jurysdykcji za dany rok podatkowy jest kwalifikowany dochód lub strata netto tej jurysdykcji obliczone zgodnie z art. 25 ust. 2.
5. Wyłączenie *de minimis* nie ma zastosowania do bezpieczeństwa jednostek składowych ani do bezpieczeństwa jednostek inwestycyjnych. Przychód i kwalifikowany dochód lub stratę takich jednostek wyłącza się z obliczania kwoty regulującej wyłączenie *de minimis*.

Artykuł 30

Mniejszościowe jednostki składowe

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - a) „mniejszościowa jednostka składowa” oznacza jednostkę składową, w której jednostka dominująca najwyższego szczebla posiada bezpośrednio lub pośrednio udziały własnościowe na poziomie 30 % lub mniej;
 - b) „mniejszościowa jednostka dominująca” oznacza mniejszościową jednostkę składową, która posiada, bezpośrednio lub pośrednio, udziały konsolidujące w innej mniejszościowej jednostce składowej, z wyjątkiem sytuacji, gdy udziały konsolidujące w tej pierwszej jednostce są w posiadaniu, bezpośrednio albo pośrednio, innej mniejszościowej jednostki składowej;
 - c) „podgrupa mniejszościowa” oznacza mniejszościową jednostkę dominującą wraz z jej mniejszościowymi jednostkami zależnymi; oraz
 - d) „mniejszościowa jednostka zależna” oznacza mniejszościową jednostkę składową, której udziały konsolidujące znajdują się w posiadaniu, bezpośrednio lub pośrednio, mniejszościowej jednostki dominującej.

2. Obliczenia efektywnej stawki podatkowej i podatku wyrównawczego dla danej jurysdykcji przeprowadzanego zgodnie z rozdziałami III–VII w odniesieniu do członków podgrupy mniejszościowej dokonuje się tak, jak gdyby każda podgrupa mniejszościowa była odrębną grupą MNE lub odrębną dużą grupą krajową.

Skorygowane podatki kwalifikowane oraz kwalifikowany dochód lub strata członków podgrupy mniejszościowej są wyłączone z ustalania pozostałej kwoty efektywnej stawki podatkowej grupy MNE lub dużej grupy krajowej obliczanej zgodnie z art. 25 ust. 1 oraz z kwalifikowanego dochodu netto obliczanego zgodnie z art. 25 ust. 2.

3. Efektywną stawkę podatkową i podatek wyrównawczy mniejszościowej jednostki składowej, która nie jest członkiem podgrupy mniejszościowej, oblicza się oddzielnie dla każdej jednostki zgodnie z rozdziałami III–VII.

Skorygowane podatki kwalifikowane oraz kwalifikowany dochód lub strata mniejszościowej jednostki składowej są wyłączone z ustalania pozostałej kwoty efektywnej stawki podatkowej grupy MNE lub dużej grupy krajowej obliczanej zgodnie z art. 25 ust. 1 oraz z kwalifikowanego dochodu netto obliczanego zgodnie z art. 25 ust. 2.

Niniejszy ustęp nie ma zastosowania do mniejszościowej jednostki składowej, która jest jednostką inwestycyjną.

Artykuł 30a

Bezpieczne przystanie

Na zasadzie odstępstwa od art. 25–30 państwa członkowskie zapewniają, aby – zależnie od wyboru dokonanego przez raportującą jednostkę składową – podatek wyrównawczy należny od grupy w danej jurysdykcji był uznawany za zerowy w danym roku podatkowym, jeżeli efektywny poziom opodatkowania jednostek składowych mających siedzibę w tej jurysdykcji spełnia warunki kwalifikującego się międzynarodowego porozumienia w sprawie bezpiecznych przystani.

Do celów poprzedniego akapitu kwalifikujące się międzynarodowe porozumienie w sprawie bezpiecznych przystani oznacza międzynarodowy zbiór zasad i warunków, na który zgodziły się wszystkie państwa członkowskie i który daje grupom objętym zakresem niniejszej dyrektywy możliwość wyboru korzystania z co najmniej jednej bezpiecznej przystani w poszczególnych jurysdykcjach.

ROZDZIAŁ VI

ZASADY SZCZEGÓLNE DOTYCZĄCE RESTRUKTURYZACJI PRZEDSIĘBIORSTW I STRUKTUR HOLDINGOWYCH

Artykuł 31

Stosowanie progu skonsolidowanych przychodów do połączeń i podziałów grup

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - a) „połączenie” oznacza każde porozumienie, w ramach którego:
 - (i) wszystkie lub zasadniczo wszystkie jednostki grupy należące do co najmniej dwóch odrębnych grup znajdują się pod wspólną kontrolą w taki sposób, że staną się jednostkami połączonej grupy; lub
 - (ii) jednostka, która nie jest członkiem żadnej grupy, znajdzie się pod wspólną kontrolą wraz z inną jednostką lub inną grupą w taki sposób, że staną się one jednostkami połączonej grupy;
 - b) „podział” oznacza każde porozumienie, w ramach którego jednostki grupy wchodzące w skład jednej grupy zostają rozdzielone na co najmniej dwie różne grupy, które nie są już konsolidowane przez tę samą jednostkę dominującą najwyższego szczebla.
2. W przypadku gdy co najmniej dwie grupy zostaną połączone w celu utworzenia jednej grupy w którymkolwiek z ostatnich czterech kolejnych lat podatkowych bezpośrednio poprzedzających badany rok podatkowy, próg skonsolidowanych przychodów grupy MNE lub dużej grupy krajowej, o którym mowa w art. 2, uznaje się za osiągnięty w odniesieniu do dowolnego roku podatkowego przed połączeniem, jeżeli suma przychodów uwzględnionych w każdym z ich skonsolidowanych sprawozdań finansowych za ten rok podatkowy wynosi 750 000 000 EUR lub więcej.

3. W przypadku gdy jednostka niebędąca członkiem grupy („przejmowana”) łączy się z jednostką lub grupą („jednostka przejmująca”) w badanym roku podatkowym, a ani przejmowana, ani jednostka przejmująca nie sporządziły skonsolidowanych sprawozdań finansowych w żadnym z ostatnich czterech kolejnych lat podatkowych bezpośrednio poprzedzających badany rok podatkowy, uznaje się, że próg skonsolidowanych przychodów grupy MNE lub dużej grupy krajowej został w odniesieniu do tego roku osiągnięty, jeżeli suma przychodów uwzględnionych w każdym z ich sprawozdań finansowych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych za ten rok wynosi 750 000 000 EUR lub więcej.
4. W przypadku gdy pojedyncza grupa MNE lub duża grupa krajowa objęte zakresem niniejszej dyrektywy dokonują podziału na co najmniej dwie grupy (każda z nich staje się „grupą powstałą w wyniku podziału”), uznaje się, że próg skonsolidowanych przychodów został osiągnięty przez grupę powstałą w wyniku podziału:
- a) w odniesieniu do pierwszego badanego roku podatkowego kończącego się po podziale – jeżeli roczny przychód grupy powstałej w wyniku podziału wynosi w tym roku 750 000 000 EUR lub więcej;
 - b) w odniesieniu do drugiego, trzeciego i czwartego badanego roku podatkowego kończącego się po podziale – jeżeli roczny przychód grupy powstałej w wyniku podziału wynosi 750 000 000 EUR lub więcej w co najmniej dwóch z tych lat podatkowych.

Artykuł 32

Jednostki składowe przystępujące do grupy MNE lub dużej grupy krajowej i je opuszczające

1. W przypadku, gdy jednostka („przejmowana”) staje się lub przestaje być jednostką składową grupy MNE lub dużej grupy krajowej w wyniku przeniesienia bezpośrednich lub pośrednich udziałów własnościowych w przejmowanej lub gdy przejmowana zostaje jednostką dominującą najwyższego szczebla nowej grupy w trakcie roku podatkowego („rok przejścia”), przejmowaną traktuje się jako członka grupy MNE lub dużej grupy krajowej do celów niniejszej dyrektywy, pod warunkiem że część jej aktywów, zobowiązań, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych została włączona, na zasadzie „pozycja po pozycji”, do skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostki dominującej najwyższego szczebla w roku przejścia.

Efektywną stawkę podatkową oraz podatek wyrównawczy przejmowanej oblicza się zgodnie z ust. 2–8.
2. W roku przejścia grupa MNE lub duża grupa krajowa uwzględniają wyłącznie księgowy dochód netto lub księgową stratę netto oraz skorygowane podatki kwalifikowane przejmowanej, które są ujęte w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej najwyższego szczebla do celów niniejszej dyrektywy.
3. W roku przejścia oraz w każdym kolejnym roku podatkowym kwalifikowany dochód lub strata oraz skorygowane podatki kwalifikowane przejmowanej opierają się na cenie nabycia lub kosztu wytworzenia jej aktywów i zobowiązań.
4. W roku przejścia przy obliczaniu kwalifikowanych kosztów płac przejmowanej zgodnie z art. 27 ust. 3 uwzględnia się wyłącznie koszty odzwierciedlone w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej najwyższego szczebla.

5. Obliczenie wartości bilansowej kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych przejmowanej zgodnie z art. 27 ust. 4 koryguje się, w stosownych przypadkach, proporcjonalnie do okresu, w którym przejmowana była członkiem grupy MNE lub dużej grupy krajowej w roku przejęcia.
6. Przejmująca grupa MNE lub duża grupa krajowa uwzględniają aktywa z tytułu podatku odroczonego i rezerwy z tytułu podatku odroczonego przejmowanej, przenoszone między grupami MNE lub dużymi grupami krajowymi, z wyjątkiem aktywów z tytułu podatku odroczonego utworzonych od kwalifikowanej straty podatkowej, w taki sam sposób i w takim samym zakresie, jak gdyby przejmująca grupa MNE lub duża grupa krajowa kontrolowały przejmowaną w momencie powstania takich aktywów i rezerw.
7. Rezerwy z tytułu podatku odroczonego przejmowanej, które zostały uprzednio uwzględnione w jej całkowitej kwocie korekty z tytułu podatku odroczonego, traktuje się jako rozwiązane do celów art. 21 ust. 7 przez zbywającą grupę MNE lub dużą grupę krajową i powstałe w przejmującej grupie MNE lub dużej grupie krajowej w roku przejęcia, z zastrzeżeniem, że w takim przypadku wszelkie późniejsze obniżki podatków kwalifikowanych na podstawie art. 21 ust. 7 mają skutek w roku, w którym kwota zostaje ponownie ujęta.
8. Jeżeli w roku przejęcia przejmowana jest jednostką dominującą oraz jednostką należącą do grupy w co najmniej dwóch grupach MNE lub dużych grupach krajowych, stosuje ona oddzielnie zasadę włączenia dochodu do opodatkowania względem przypadających na nią udziałów w podatku wyrównawczym od nisko opodatkowanych jednostek składowych, określonych w odniesieniu do każdej grupy MNE lub dużej grupy krajowej.
9. Na zasadzie odstępstwa od ust. 1–8 przejęcie lub zbycie udziału konsolidującego w przejmowanej traktuje się jako przejęcie lub zbycie aktywów i zobowiązań, jeżeli jurysdykcja, w której przejmowana ma siedzibę, lub – w przypadku jednostki transparentnej podatkowo – jurysdykcja, w której znajdują się aktywa, traktuje przejęcie lub zbycie tego udziału konsolidującego w taki sam lub podobny sposób jak przejęcie lub zbycie aktywów i zobowiązań oraz nakłada na sprzedającego podatek kwalifikowany w oparciu o różnicę między ich podstawą opodatkowania a wynagrodzeniem zapłaconym w zamian za udział konsolidujący lub wartość godziwą aktywów i zobowiązań.

Artykuł 33

Przeniesienie aktywów i pasywów

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - a) „reorganizacja” oznacza przekształcenie lub przeniesienie aktywów i zobowiązań, np. w ramach połączenia, podziału, likwidacji lub podobnej transakcji, w przypadku gdy:
 - (i) wynagrodzenie za przeniesienie stanowią, w całości lub w znacznej części, udziały kapitałowe wyemitowane przez przejmującą jednostkę składową lub przez osobę związaną z przejmującą jednostką składową lub, w przypadku likwidacji, udziały kapitałowe przejmowanej lub, gdy brak jest wynagrodzenia, w sytuacji gdy emisja udziału kapitałowego nie miałaby znaczenia gospodarczego;
 - (ii) zysk lub strata zbywającej jednostki składowej z tytułu tych aktywów nie podlegają opodatkowaniu, w całości ani w części; oraz
 - (iii) przepisy podatkowe jurysdykcji, w której ma siedzibę przejmująca jednostka składowa, wymagają, aby przejmująca jednostka składowa obliczała dochód podlegający opodatkowaniu po zbyciu lub przejęciu z wykorzystaniem podstawy opodatkowania aktywów zbywającej jednostki składowej, skorygowanej o ewentualny niekwalifikowany zysk lub stratę z tytułu zbycia lub przejęcia;
 - b) „niekwalifikowany zysk lub strata” oznaczają mniejszą z dwóch wartości: zysku lub straty jednostki przenoszącej powstałych w związku z reorganizacją i podlegających opodatkowaniu w miejscu siedziby jednostki przenoszącej oraz księgowego zysku lub księgowej straty powstałych w związku z reorganizacją.

2. Jednostka składowa, która zbywa aktywa i zobowiązania („jednostka przenosząca”) uwzględnia zysk lub stratę wynikające z takiego zbycia w obliczeniu swojego kwalifikowanego dochodu lub straty.

Jednostka składowa, która przejmuje aktywa i zobowiązania („jednostka przejmująca”) ustala swój kwalifikowany dochód lub stratę na podstawie swojej wartości bilansowej przyjętych aktywów i zobowiązań ustalonej zgodnie ze standardem rachunkowości finansowej stosowanym przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego jednostki dominującej najwyższego szczebla.

3. Na zasadzie odstępstwa od ust. 2, jeżeli zbycie lub przejęcie aktywów i zobowiązań następuje w ramach reorganizacji:

- a) jednostka przenosząca wyłącza zysk lub stratę wynikające z takiego zbycia z obliczenia swojego kwalifikowanego dochodu lub straty; oraz
- b) jednostka przejmująca ustala swój kwalifikowany dochód lub stratę na podstawie wartości bilansowej przyjętych aktywów i zobowiązań jednostki przenoszącej w momencie przeniesienia.

4. Na zasadzie odstępstwa od ust. 2 i 3, jeżeli przeniesienie aktywów i zobowiązań następuje w ramach reorganizacji, która skutkuje dla jednostki przenoszącej powstaniem niekwalifikowanego zysku lub straty:

- a) jednostka przenosząca uwzględnia zysk lub stratę z tytułu zbycia w obliczeniu swojego kwalifikowanego dochodu lub straty do wysokości niekwalifikowanego zysku lub straty; oraz

- b) jednostka przejmująca ustala swój kwalifikowany dochód lub stratę po przejęciu, wykorzystując wartość bilansową przyjętych aktywów i zobowiązań jednostki przenoszącej w momencie zbycia, z uwzględnieniem korekty zgodnie z lokalnymi przepisami podatkowymi jednostki przejmującej w celu ujęcia niekwalifikowanego zysku lub straty.
5. Zależnie od wyboru dokonanego przez raportującą jednostkę składową, w przypadku gdy jednostka składowa jest zobowiązana lub ma prawo do skorygowania podstawy swoich aktywów i kwoty swoich zobowiązań do wartości godziwej do celów podatkowych w jurysdykcji, w której ma siedzibę, taka jednostka składowa może:
- a) przy obliczaniu swojego kwalifikowanego dochodu lub straty uwzględnić kwotę zysku lub straty w odniesieniu do każdego ze swoich aktywów i zobowiązań, która jest:
- (i) równa różnicy między wartością bilansową składnika aktywów lub zobowiązania ustaloną do celów rachunkowości finansowej bezpośrednio przed dniem wystąpienia zdarzenia, które spowodowało korektę podatkową („zdarzenie powodujące korektę”), a wartością godziwą składnika aktywów lub zobowiązania bezpośrednio po wystąpieniu zdarzenia powodującego korektę; oraz
 - (ii) pomniejszona (lub powiększona) o niekwalifikowany zysk lub stratę, jeżeli takie istnieją, powstałe w związku ze zdarzeniem powodującym korektę;
- b) zastosować wartość godziwą składnika aktywów lub zobowiązania ustaloną do celów rachunkowości finansowej bezpośrednio po wystąpieniu zdarzenia powodującego korektę do obliczenia kwalifikowanego dochodu lub straty w latach podatkowych kończących się po wystąpieniu tego zdarzenia;

- c) uwzględnić sumę netto kwot określonych w lit. a) w kwalifikowanym dochodzie lub stracie jednostki składowej w jeden z następujących sposobów:
- (i) suma netto kwot jest uwzględniana w roku podatkowym, w którym występuje zdarzenie powodujące korektę; lub
 - (ii) kwota równa sumie netto kwot podzielona przez pięć jest uwzględniana w roku podatkowym, w którym występuje zdarzenie powodujące korektę i w każdym z czterech kolejnych lat podatkowych, chyba że jednostka składowa opuści grupę MNE lub dużą grupę krajową w roku podatkowym w tym okresie, w którym to przypadku pozostała kwota zostanie w całości ujęta w tym roku podatkowym.

Artykuł 34

Joint venture

1. Do celów niniejszego artykułu „joint venture” oznacza jednostkę, której wyniki finansowe są zgłaszane w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej najwyższego szczebla zgodnie z metodą praw własności, pod warunkiem że jednostka dominująca najwyższego szczebla posiada w niej, bezpośrednio lub pośrednio, co najmniej 50 % udziałów własnościowych.

Joint venture nie obejmuje:

- a) jednostki dominującej najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej, która musi stosować zasadę IIR;
- b) jednostki wyłączonej zgodnie z definicją zawartą w art. 2;

- c) jednostki, której udziały własnościowe posiadane przez grupę MNE lub dużą grupę krajową są posiadane bezpośrednio poprzez jednostkę wyłączoną, o której mowa w art. 2 i:
 - (i) której działalność polega wyłącznie lub niemal wyłącznie na utrzymywaniu aktywów lub inwestowaniu środków finansowych na rzecz jej inwestorów;
 - (ii) która prowadzi działalność pomocniczą w stosunku do działalności prowadzonej przez jednostkę wyłączoną; lub
 - (iii) w przypadku której zasadniczo całość dochodu jest wyłączona z obliczania kwalifikowanego dochodu lub straty zgodnie z art. 15 ust. 2 lit. b) i c);
- d) jednostki, która jest w posiadaniu grupy lub dużej grupy krajowej, w której skład wchodzi wyłącznie jednostki wyłączone; lub
- e) jednostki zależnej joint venture.

1a. Do celu niniejszego artykułu „jednostka zależna joint venture” oznacza:

- a) jednostkę, której aktywa, zobowiązania, dochody, koszty i przepływy pieniężne są konsolidowane przez joint venture zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej lub byłyby konsolidowane, gdyby joint venture było zobowiązane do konsolidacji takich aktywów, zobowiązań, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej; lub
- b) stały zakład, którego centralą jest joint venture lub jednostka zależna joint venture. W tych przypadkach stały zakład traktowany jest jako odrębna jednostka zależna joint venture.

2. Jednostka dominująca, która posiada bezpośrednie lub pośrednie udziały własnościowe w joint venture lub w jednostce zależnej joint venture (zwanymi łącznie grupą joint venture), stosuje zasadę IIR w odniesieniu do przypadającego na nią udziału w podatku wyrównawczym każdego członka grupy joint venture zgodnie z art. 5–9.
3. Obliczenia podatku wyrównawczego w odniesieniu do joint venture i jego jednostek zależnych dokonuje się zgodnie z rozdziałami III–VII, tak jakby były one jednostkami składowymi odrębnej grupy MNE lub dużej grupy krajowej, a joint venture było jednostką dominującą najwyższego szczebla tej grupy.
4. Podatek wyrównawczy należny od grupy joint venture pomniejsza się o przypadający na każdą jednostkę dominującą udział w podatku wyrównawczym zgodnie z ust. 2 każdego członka grupy joint venture, który to podatek jest pobierany na podstawie ust. 3. Wszelką pozostałą kwotę podatku wyrównawczego dodaje się do całkowitej kwoty podatku wyrównawczego w ramach UTPR zgodnie z art. 13 ust. 2.

Do celów niniejszego ustępu „podatek wyrównawczy należny od grupy joint venture” oznacza przypadający na jednostkę dominującą udział w podatku wyrównawczym joint venture i jego jednostek zależnych, zwanych łącznie grupą joint venture.

Artykuł 35

Grupy MNE o kilku jednostkach dominujących

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - a) „grupa MNE lub duża grupa krajowa o kilku jednostkach dominujących” oznacza co najmniej dwie grupy, w przypadku których jednostki dominujące najwyższego szczebla tych grup zawierają porozumienie będące strukturą łączoną lub strukturą podwójnie notowaną, które obejmuje co najmniej jedną jednostkę lub stały zakład połączonej grupy mające siedzibę w innej jurysdykcji w odniesieniu do miejsca siedziby pozostałych jednostek połączonej grupy;
 - b) „struktura łączona” oznacza porozumienie zawarte przez co najmniej dwie jednostki dominujące najwyższego szczebla odrębnych grup, zgodnie z którym:
 - (i) 50 % lub więcej udziałów własnościowych w jednostkach dominujących najwyższego szczebla odrębnych grup, które – jeśli są notowane – są notowane po jednej cenie, jest ze względu na formę własności, ograniczenia dotyczące przenoszenia praw własności lub inne warunki ze sobą połączonych i nie można ich przenosić ani nie można nimi niezależnie obracać; oraz
 - (ii) jedna z jednostek dominujących najwyższego szczebla sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe, w którym aktywa, zobowiązania, dochody, koszty i przepływy pieniężne wszystkich jednostek należących do grup ujmuje się łącznie jako dotyczące jednej jednostki gospodarczej i które to aktywa, zobowiązania, dochody, koszty i przepływy pieniężne zgodnie z systemem regulacyjnym muszą być poddawane audytowi zewnętrznemu;

- c) „struktura podwójnie notowana” oznacza porozumienie zawarte przez co najmniej dwie jednostki dominujące najwyższego szczebla odrębnych grup, zgodnie z którym:
- (i) jednostki dominujące najwyższego szczebla zgadzają się na połączenie swojej działalności wyłącznie na podstawie umowy;
 - (ii) zgodnie z ustaleniami umownymi jednostki dominujące najwyższego szczebla dokonują wypłat, w odniesieniu do dywidend i w likwidacji, na rzecz swoich udziałowców na podstawie stałego wskaźnika;
 - (iii) działalnością jednostek dominujących najwyższego szczebla zarządza się jako jedną jednostką gospodarczą na podstawie ustaleń umownych, przy zachowaniu odrębności każdej z jednostek dominujących najwyższego szczebla pod względem osobowości prawnej;
 - (iv) udziały własnościowe jednostek dominujących najwyższego szczebla, których dotyczy porozumienie, są notowane, są przedmiotem obrotu lub przeniesienia niezależnie na różnych rynkach kapitałowych; oraz
 - (v) jednostki dominujące najwyższego szczebla sporządzają skonsolidowane sprawozdanie finansowe, w którym aktywa, zobowiązania, dochody, koszty i przepływy pieniężne jednostek należących do wszystkich grup ujmuje się łącznie jako dotyczące jednej jednostki gospodarczej i które to aktywa, zobowiązania, dochody, koszty i przepływy pieniężne zgodnie z systemem regulacyjnym muszą być poddawane audytowi zewnętrznemu.

2. W przypadku gdy jednostki i jednostki składowe co najmniej dwóch grup wchodzi w skład grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących, jednostki i jednostki składowe każdej grupy traktuje się jako członków jednej grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących.

Każdą jednostkę, która nie jest jednostką wyłączoną, uznaje się za jednostkę składową, jeżeli jest ona objęta konsolidacją na zasadzie „pozycja po pozycji” przez grupę MNE lub dużą grupę krajową o kilku jednostkach dominujących lub jeżeli jej udziały konsolidujące znajdują się w posiadaniu jednostek należących do grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących.

3. Skonsolidowane sprawozdania finansowe grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących są połączonymi skonsolidowanymi sprawozdaniami finansowymi, o których mowa w definicjach struktury łączonej lub struktury podwójnie notowanej zawartych w ust. 1, sporządzonymi zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej, który uznaje się za standard rachunkowości jednostki dominującej najwyższego szczebla.
4. Jednostki dominujące najwyższego szczebla odrębnych grup, które składają się na grupę MNE lub dużą grupę krajową o kilku jednostkach dominujących, są jednostkami dominującymi najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących.

Stosując niniejszą dyrektywę w odniesieniu do grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących, wszelkie odniesienia do jednostki dominującej najwyższego szczebla stosuje się, w miarę potrzeb, tak jakby były odniesieniami do wielu jednostek dominujących najwyższego szczebla.

5. Jednostki dominujące grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących mające siedzibę w państwie członkowskim, w tym każda jednostka dominująca najwyższego szczebla, stosują zasadę włączenia dochodu do opodatkowania zgodnie z art. 5–9 w odniesieniu do przypadającego na nie udziału w podatku wyrównawczym od nisko opodatkowanych jednostek składowych.
6. Jednostki składowe grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących mające siedzibę w państwie członkowskim stosują zasadę UTPR zgodnie z art. 11, 12 i 13, uwzględniając podatek wyrównawczy każdej nisko opodatkowanej jednostki składowej, która jest członkiem grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących.

7. Jednostki dominujące najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących składają deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego zgodnie z art. 42 ust. 2, chyba że powołają one jedną wyznaczoną jednostkę raportującą w rozumieniu art. 42 ust. 3. Deklaracja ta zawiera informacje dotyczące każdej z grup wchodzących w skład grupy MNE lub dużej grupy krajowej o kilku jednostkach dominujących.

ROZDZIAŁ VII

NEUTRALNOŚĆ PODATKOWA I SYSTEMY OPARTE NA WYPŁACIE ZYSKU

Artykuł 36

Jednostka dominująca najwyższego szczebla będąca jednostką pośredniczącą

1. Kwalifikowany dochód jednostki pośredniczącej, która jest jednostką dominującą najwyższego szczebla, pomniejsza się, za dany rok podatkowy, o kwotę kwalifikowanego dochodu, który można przypisać posiadaczowi udziałów własnościowych („posiadacz udziałów własnościowych”) w jednostce pośredniczącej, pod warunkiem że:
- a) posiadacz podlega opodatkowaniu od dochodu w okresie rozliczeniowym, który kończy się w ciągu 12 miesięcy od zakończenia danego roku podatkowego, według stawki nominalnej równej minimalnej stawce podatkowej lub wyższej; lub
 - b) można w sposób uzasadniony oczekiwać, że łączna kwota skorygowanych podatków kwalifikowanych jednostki dominującej najwyższego szczebla i podatków płaconych przez posiadacza udziałów własnościowych od takiego dochodu w ciągu 12 miesięcy od zakończenia danego roku podatkowego jest równa kwocie równej temu dochodowi pomnożonemu przez minimalną stawkę podatkową lub przekracza tę kwotę.

2. Kwalifikowany dochód jednostki pośredniczącej, która jest jednostką dominującą najwyższego szczebla, pomniejsza się również, za dany rok podatkowy, o kwotę kwalifikowanego dochodu przypisaną posiadaczowi udziałów własnościowych w jednostce pośredniczącej, pod warunkiem że posiadacz udziałów własnościowych jest:
- a) osobą fizyczną, która jest rezydentem podatkowym w jurysdykcji, w której jednostka dominująca najwyższego szczebla ma siedzibę, i posiada udziały własnościowe dające prawo do 5 % lub mniej zysków i aktywów jednostki dominującej najwyższego szczebla; lub
 - b) podmiotem rządowym, organizacją międzynarodową, organizacją nienastawioną na zysk lub funduszem emerytalnym, będącymi rezydentami podatkowym w jurysdykcji, w której jednostka dominująca najwyższego szczebla ma siedzibę, i posiada udziały własnościowe dające prawo do 5 % lub mniej zysków i aktywów jednostki dominującej najwyższego szczebla.
3. Kwalifikowaną stratę jednostki pośredniczącej, która jest jednostką dominującą najwyższego szczebla, pomniejsza się również, za dany rok podatkowy, o kwotę kwalifikowanej straty, którą można przypisać posiadaczowi udziałów własnościowych w jednostce pośredniczącej.
- Akapit pierwszy nie ma zastosowania w zakresie, w jakim posiadaczowi udziałów własnościowych nie wolno wykorzystać takiej straty do obliczenia swojego dochodu podlegającego opodatkowaniu.
4. Podatki kwalifikowane jednostki pośredniczącej, która jest jednostką dominującą najwyższego szczebla, pomniejsza się również proporcjonalnie do kwoty kwalifikowanego dochodu pomniejszonego zgodnie z ust. 1 i 2.
5. Ust. 1, 2, 3 i 4 mają zastosowanie do stałego zakładu, za pośrednictwem którego jednostka pośrednicząca, która jest jednostką dominującą najwyższego szczebla, prowadzi w całości lub częściowo swoją działalność lub za pośrednictwem którego prowadzona jest w całości lub częściowo działalność jednostki transparentnej podatkowo, pod warunkiem że udziały własnościowe jednostki dominującej najwyższego szczebla w tej jednostce transparentnej podatkowo są utrzymywane bezpośrednio lub za pośrednictwem łańcucha jednostek transparentnych podatkowo.

Artykuł 37

Jednostka dominująca najwyższego szczebla objęta systemem odliczanej dywidendy

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - a) „system odliczanej dywidendy” oznacza system podatkowy, w ramach którego stosuje się jednolity poziom opodatkowania dochodów właścicieli jednostki poprzez odliczenie lub wyłączenie z dochodu jednostki zysków wypłacanych właścicielom lub poprzez zwolnienie spółdzielni z opodatkowania;
 - b) „dywidenda podlegająca odliczeniu” oznacza, w odniesieniu do jednostki składowej, która podlega systemowi odliczanej dywidendy:
 - (i) wypłatę zysków na rzecz posiadacza udziałów własnościowych w jednostce składowej, które podlegają odliczeniu od dochodu jednostki składowej podlegającego opodatkowaniu zgodnie z przepisami prawa obowiązującymi w jurysdykcji, w której ma ona siedzibę; lub
 - (ii) dywidendę patronacką na rzecz członka spółdzielni; oraz
 - c) „spółdzielnia” oznacza jednostkę, która wspólnie wprowadza do obrotu lub nabywa towary lub usługi w imieniu swoich członków i która podlega w jurysdykcji, w której ma siedzibę, systemowi podatkowemu zapewniającemu neutralność podatkową w odniesieniu do towarów lub usług sprzedawanych lub nabywanych przez członków za pośrednictwem spółdzielni.

2. Jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej, która podlega systemowi odliczanej dywidendy, pomniejsza swój kwalifikowany dochód za rok podatkowy, maksymalnie do zera, o kwotę, która jest wypłacana jako dywidenda podlegająca odliczeniu w ciągu 12 miesięcy od zakończenia roku podatkowego, pod warunkiem że:
- a) dywidenda podlega opodatkowaniu po stronie odbiorcy w okresie rozliczeniowym, który kończy się w ciągu 12 miesięcy od zakończenia roku podatkowego, według stawki nominalnej równej minimalnej stawce podatkowej lub wyższej; lub
 - b) można w sposób uzasadniony oczekiwać, że łączna kwota skorygowanych podatków kwalifikowanych i podatków jednostki dominującej najwyższego szczebla płaconych przez odbiorcę takiej dywidendy jest równa temu dochodowi pomnożonemu przez minimalną stawkę podatkową lub przekracza tę kwotę.
3. Jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy MNE lub dużej grupy krajowej, która podlega systemowi odliczanej dywidendy, pomniejsza również swój kwalifikowany dochód za rok podatkowy, maksymalnie do zera, o kwotę, którą wypłaca jako dywidendę podlegającą odliczeniu w ciągu 12 miesięcy od zakończenia roku podatkowego, pod warunkiem że odbiorca jest:
- a) osobą fizyczną, a otrzymana dywidenda jest dywidendą patronacką od spółdzielni zaopatrującej;
 - b) osobą fizyczną, która jest rezydentem podatkowym w tej samej jurysdykcji, w której jednostka dominująca najwyższego szczebla ma siedzibę, i posiada udziały własnościowe dające prawo do 5 % lub mniej zysków i aktywów jednostki dominującej najwyższego szczebla; lub
 - c) podmiotem rządowym, organizacją międzynarodową, organizacją nienastawioną na zysk lub funduszem emerytalnym innym niż jednostka świadcząca usługi emerytalne, będącymi rezydentami podatkowymi w jurysdykcji, w której jednostka dominująca najwyższego szczebla ma siedzibę.

4. Podatki kwalifikowane jednostki dominującej najwyższego szczebla, inne niż podatki, w odniesieniu do których dozwolone było odliczenie dywidendy, pomniejsza się proporcjonalnie do kwoty kwalifikowanego dochodu pomniejszonego zgodnie z ust. 2 i 3.
5. Jeżeli jednostka dominująca najwyższego szczebla posiada udziały własnościowe w innej jednostce składowej podlegającej systemowi odliczanej dywidendy, bezpośrednio lub za pośrednictwem łańcucha takich jednostek składowych, które podlegają systemowi odliczanej dywidendy, ust. 2–4 mają zastosowanie do każdej innej jednostki składowej mającej siedzibę w jurysdykcji jednostki dominującej najwyższego szczebla podlegającej systemowi odliczanej dywidendy w zakresie, w jakim jej kwalifikowany dochód jest następnie wypłacany przez jednostkę dominującą najwyższego szczebla na rzecz odbiorców spełniających wymogi określone w ust. 2 i 3.
6. Do celów ust. 2 dywidendę patronacką wypłacaną przez spółdzielnię zaopatrującą traktuje się jako podlegającą opodatkowaniu po stronie odbiorcy w zakresie, w jakim dywidenda taka zmniejsza koszty lub wydatki podlegające odliczeniu przy obliczaniu dochodu lub straty odbiorcy podlegających opodatkowaniu.

Artykuł 38

Kwalifikowane systemy podatku od osób prawnych oparte na opodatkowaniu wypłaty zysku

1. Raportująca jednostka składowa może dokonać wyboru dla siebie lub w odniesieniu do innej jednostki składowej, która podlega kwalifikowanemu systemowi podatku od osób prawnych opartemu na opodatkowaniu wypłaty zysku, polegającego na uwzględnieniu kwoty ustalonej jako podatek od domniemanej wypłaty zysku zgodnie z ust. 2 niniejszego artykułu w skorygowanych podatkach kwalifikowanych jednostki składowej za rok podatkowy.

Wyboru dokonuje się corocznie zgodnie z art. 43 ust. 2 i ma on zastosowanie do wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w danej jurysdykcji.

2. Kwotą podatku od domniemanej wypłaty zysku jest mniejsza z następujących dwóch kwot:
 - a) kwota skorygowanych podatków kwalifikowanych niezbędna do zwiększenia efektywnej stawki podatkowej obliczonej zgodnie z art. 26 ust. 2 dla danej jurysdykcji za rok podatkowy do minimalnej stawki podatkowej; lub
 - b) kwota podatku, która byłaby należna, gdyby jednostki składowe mające siedzibę w danej jurysdykcji wypłaciły cały swój dochód, który podlega kwalifikowanemu systemowi podatku od osób prawnych opartemu na opodatkowaniu wypłaty zysku w ciągu takiego roku.

3. W przypadku dokonania wyboru, o którym mowa w ust. 1, dla każdego roku podatkowego, w którym taki wybór ma zastosowanie, tworzy się konto służące do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku. Kwotę podatku od domniemanej wypłaty zysku określoną zgodnie z ust. 2 w odniesieniu do danej jurysdykcji dodaje się do konta służącego do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku za rok podatkowy, w którym to konto zostało utworzone.

Na koniec każdego kolejnego roku podatkowego kwotę nierozliczonych sald na kontach służących do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku utworzonych dla poprzednich lat podatkowych pomniejsza się w porządku chronologicznym, maksymalnie do zera, o podatki zapłacone przez jednostki składowe w ciągu roku podatkowego w związku z faktycznymi lub domniemanymi wypłatami.

Ewentualne kwoty pozostałe na kontach służących do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku po zastosowaniu akapitu drugiego pomniejsza się, maksymalnie do zera, o kwotę równą kwalifikowanej stracie netto dla danej jurysdykcji pomnożonej przez minimalną stawkę podatkową.

4. Ewentualne kwoty kwalifikowanej straty netto pomnożone przez minimalną stawkę podatkową, pozostałe po zastosowaniu ust. 3 akapit ostatni dla danej jurysdykcji przenosi się na kolejne lata podatkowe i zmniejsza się o nie wszelkie kwoty pozostałe na kontach służących do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku po zastosowaniu ust. 3.
5. Ewentualne saldo na koncie służącym do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku nierozliczone na ostatni dzień czwartego roku podatkowego po roku podatkowym, w którym utworzono takie konto, traktuje się jako zmniejszenie skorygowanych podatków kwalifikowanych uprzednio ustalonych dla takiego roku. Efektywna stawka podatkowa oraz podatek wyrównawczy dla takiego roku podatkowego muszą zostać odpowiednio przeliczone zgodnie z art. 28 ust. 1.

6. Podatków, które są płacone w ciągu roku podatkowego w związku z faktyczną lub domniemaną wypłatą, nie uwzględnia się w skorygowanych podatkach kwalifikowanych w zakresie, w jakim zmniejszają one konto służące do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku zgodnie z ust. 3 i 4.
7. W przypadku gdy jednostka składowa, która podlega wyborowi, o którym mowa w ust. 1, opuszcza grupę MNE lub dużą grupę krajową lub zasadniczo wszystkie jej aktywa zostają przeniesione na rzecz osoby niebędącej jednostką składową tej samej grupy MNE lub dużej grupy krajowej, mającym siedzibę w tej samej jurysdykcji, wszelkie nierozliczone saldo na kontach służących do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku w poprzednich latach podatkowych, w których takie konto zostało utworzone, traktuje się jako zmniejszenie skorygowanych podatków kwalifikowanych dla każdego z tych lat podatkowych zgodnie z art. 28 ust. 1.

Każdą należną kwotę dodatkowego podatku wyrównawczego mnoży się przez następujący współczynnik w celu określenia dodatkowego podatku wyrównawczego należnego w odniesieniu do danej jurysdykcji:

$$\frac{\textit{kwalifikowany dochód jednostki składowej}}{\textit{kwalifikowany dochód netto w danej jurysdykcji}}$$

gdzie:

- a) kwalifikowany dochód jednostki składowej określa się zgodnie z rozdziałem III dla każdego roku podatkowego, w którym występuje nierozliczone saldo kont służących do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku dla danej jurysdykcji; oraz
- b) kwalifikowany dochód netto dla danej jurysdykcji określa się zgodnie z art. 25 ust. 2 dla każdego roku podatkowego, w którym występuje nierozliczone saldo kont służących do rozliczenia podatku od domniemanej wypłaty zysku dla danej jurysdykcji.

Artykuł 39

Ustalenie efektywnej stawki podatkowej i podatku wyrównawczego w odniesieniu do jednostki inwestycyjnej

1. W przypadku gdy jednostka składowa grupy MNE lub dużej grupy krajowej jest jednostką inwestycyjną, która nie jest jednostką transparentną podatkowo i nie dokonała wyboru, o którym mowa w art. 40 i 41, efektywną stawkę podatkową dla takiej jednostki inwestycyjnej oblicza się odrębnie od efektywnej stawki podatkowej jurysdykcji, w której jednostka ta ma siedzibę.
2. Efektywna stawka podatkowa jednostki inwestycyjnej, o której mowa w ust. 1, jest równa jej skorygowanym podatkom kwalifikowanym podzielonym przez kwotę równą przypadającemu na grupę MNE lub dużą grupę krajową udziałowi w kwalifikowanym dochodzie lub stracie jednostki inwestycyjnej.

W przypadku gdy w danej jurysdykcji siedzibę ma więcej niż jedna jednostka inwestycyjna, ich efektywną stawkę podatkową oblicza się poprzez połączenie ich skorygowanych podatków kwalifikowanych, jak również przypadającego na grupę MNE lub dużą grupę krajową udziału w ich kwalifikowanym dochodzie lub stracie.

3. Skorygowane podatki kwalifikowane jednostki inwestycyjnej, o której mowa w ust. 1, stanowią skorygowane podatki kwalifikowane, które można przypisać przypadającemu na grupę MNE lub dużą grupę krajową udziałowi w kwalifikowanym dochodzie jednostki inwestycyjnej, oraz podatki kwalifikowane przypadające na jednostkę inwestycyjną zgodnie z art. 23. Skorygowane podatki kwalifikowane jednostki inwestycyjnej nie obejmują żadnych podatków kwalifikowanych naliczonych przez jednostkę inwestycyjną i które mogą zostać przypisane do dochodu, który nie jest częścią przypadającego na grupę MNE lub dużą grupę krajową dochodu jednostki inwestycyjnej.

4. Podatek wyrównawczy jednostki inwestycyjnej, o której mowa w ust. 1, stanowi kwotę równą procentowi podatku wyrównawczego jednostki inwestycyjnej pomnożonemu przez kwotę równą różnicy między przypadającym na grupę MNE lub dużą grupę krajową udziałem w kwalifikowanym dochodzie jednostki inwestycyjnej a wyłączeniem dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy obliczony w odniesieniu do jednostki inwestycyjnej.

Procent podatku wyrównawczego jednostki inwestycyjnej stanowi dodatnią kwotę równą różnicy między minimalną stawką podatkową a efektywną stawką podatkową takiej jednostki inwestycyjnej.

W przypadku gdy w danej jurysdykcji siedzibę ma więcej niż jedna jednostka inwestycyjna, ich efektywną stawkę podatkową oblicza się poprzez połączenie ich kwot wyłączenia dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy, jak również przypadającego na grupę MNE lub dużą grupę krajową udziału w ich kwalifikowanym dochodzie lub stracie.

5. Wyłączenie dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy w odniesieniu do jednostki inwestycyjnej ustala się zgodnie z art. 27 ust. 1–7. Kwotę kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych i kwalifikowanych kosztów płac kwalifikowanych pracowników uwzględnianą w odniesieniu do takiej jednostki inwestycyjnej pomniejsza się proporcjonalnie do przypadającego na grupę MNE lub dużą grupę krajową udziału w kwalifikowanym dochodzie jednostki inwestycyjnej, podzielonego przez całkowity kwalifikowany dochód takiej jednostki inwestycyjnej.
6. Do celów niniejszego artykułu przypadający na grupę MNE lub dużą grupę krajową udział w kwalifikowanym dochodzie lub stracie jednostki inwestycyjnej ustala się zgodnie z art. 8, z uwzględnieniem wyłącznie interesów, które nie podlegają wyborowi zgodnie z art. 40 i 41.

Artykuł 40

Wybór traktowania jednostki inwestycyjnej jako jednostki transparentnej podatkowo

1. Do celów niniejszego artykułu ubezpieczeniowa jednostka inwestycyjna oznacza jednostkę, która spełniałaby warunki definicji funduszu inwestycyjnego określonej w art. 3 pkt 25 lub definicji wehikułu inwestującego w nieruchomości określonej w art. 3 pkt 26, gdyby nie została utworzona w związku ze zobowiązaniami z tytułu umowy ubezpieczenia lub umowy renty, oraz która w całości należy do jednostki podlegającej – w jurysdykcji, w której ma siedzibę – regulacji jako zakład ubezpieczeń.
2. Zależnie od wyboru dokonanego przez raportującą jednostkę składową, jednostka składowa będąca jednostką inwestycyjną lub ubezpieczeniową jednostką inwestycyjną może być traktowana jako jednostka transparentna podatkowo, jeżeli właściciel jednostki składowej podlega opodatkowaniu w jurysdykcji, w której ma siedzibę, na podstawie wartości rynkowej lub podobnego systemu opartego na rocznych zmianach wartości godziwej jego udziałów własnościowych w takiej jednostce, a stawka podatkowa mająca zastosowanie wobec właściciela jednostki składowej w odniesieniu do takiego dochodu jest równa minimalnej stawce podatkowej lub wyższa.
3. Uznaje się, że jednostka składowa, która pośrednio posiada udziały własnościowe w jednostce inwestycyjnej lub ubezpieczeniowej jednostce inwestycyjnej poprzez bezpośrednie udziały własnościowe w innej jednostce inwestycyjnej lub ubezpieczeniowej jednostce inwestycyjnej, podlega opodatkowaniu na podstawie wartości rynkowej lub podobnego systemu w odniesieniu do swojego pośredniego udziału własnościowego w pierwszej wymienionej jednostce lub ubezpieczeniowej jednostce inwestycyjnej, jeżeli podlega ona systemowi wartości rynkowej lub podobnemu systemowi w odniesieniu do swojego bezpośredniego udziału własnościowego w drugiej wymienionej jednostce lub ubezpieczeniowej jednostce inwestycyjnej.
4. Wyboru na mocy ust. 2 dokonuje się zgodnie z art. 43 ust. 1.

Jeżeli wybór ten zostanie odwołany, wszelkie zyski lub straty wynikające ze zbycia składnika aktywów lub zobowiązania będących w posiadaniu jednostki inwestycyjnej lub ubezpieczeniowej jednostki inwestycyjnej ustala się na podstawie wartości rynkowej składnika aktywów lub zobowiązania na pierwszy dzień roku, w którym dokonano odwołania.

Artykuł 41

Wybór stosowania metody opodatkowania opartego na wypłacie zysku

1. Zależnie od wyboru dokonanego przez raportującą jednostkę składową, właściciel jednostki składowej jednostki inwestycyjnej może zastosować metodę opodatkowania opartego na wypłacie zysku w odniesieniu do swojego udziału własnościowego w jednostce inwestycyjnej, pod warunkiem że właściciel jednostki składowej nie jest jednostką inwestycyjną i można racjonalnie oczekiwać, że będzie podlegał opodatkowaniu z tytułu wypłat z jednostki inwestycyjnej według stawki podatkowej równej minimalnej stawce podatkowej lub wyższej.
2. Zgodnie z metodą opodatkowania opartego na wypłacie zysku wypłaty i domniemane wypłaty kwalifikowanego dochodu jednostki inwestycyjnej uwzględnia się w kwalifikowanym dochodzie właściciela jednostki składowej, który otrzymał wypłatę, pod warunkiem że nie jest on jednostką inwestycyjną.

Kwotę podatków kwalifikowanych poniesionych przez jednostkę inwestycyjną, która to kwota podlega zaliczeniu na poczet zobowiązania podatkowego właściciela jednostki składowej, powstałego wyniku wypłaty dokonanej przez jednostkę inwestycyjną, uwzględnia się w kwalifikowanym dochodzie i skorygowanych podatkach kwalifikowanych właściciela jednostki składowej, który otrzymał wypłatę.

Udział właściciela jednostki składowej w niewypłaconym kwalifikowanym dochodzie netto jednostki inwestycyjnej powstałym w trzecim roku poprzedzającym rok podatkowy („rok badany”) traktuje się jako kwalifikowany dochód tej jednostki inwestycyjnej za rok podatkowy. Kwotę równą takiemu kwalifikowanemu dochodowi pomnożonemu przez minimalną stawkę podatkową traktuje się do celów rozdziału II jako podatek wyrównawczy nisko opodatkowanej jednostki składowej za rok podatkowy.

Kwalifikowany dochód lub stratę jednostki inwestycyjnej oraz skorygowane podatki kwalifikowane, które można przypisać do takiego dochodu w danym roku podatkowym, wyłącza się z obliczania efektywnej stawki podatkowej zgodnie z rozdziałem V oraz art. 39 ust. 1–4, z wyjątkiem kwoty podatków kwalifikowanych, o której mowa w akapicie drugim.

3. Niewypłacony kwalifikowany dochód netto jednostki inwestycyjnej za badany rok stanowi kwotę kwalifikowanego dochodu tej jednostki inwestycyjnej za badany rok pomniejszoną, maksymalnie do zera, o:
- a) podatki kwalifikowane jednostki inwestycyjnej;
 - b) wypłaty i domniemane wypłaty na rzecz udziałowców niebędących jednostkami inwestycyjnymi w okresie od pierwszego dnia trzeciego roku poprzedzającego rok podatkowy do ostatniego dnia sprawozdawczego roku podatkowego, w którym udział własnościowy był posiadany („okres badany”);
 - c) kwalifikowane straty powstałe w okresie badanym; oraz
 - d) ewentualną pozostałą kwotę kwalifikowanej straty, która nie pomniejszyła jeszcze niewypłaconego kwalifikowanego dochodu netto tej jednostki inwestycyjnej za poprzedni rok badany („przeniesienie straty inwestycyjnej”).

Niewypłaconego kwalifikowanego dochodu netto jednostki inwestycyjnej nie pomniejsza się o wypłaty lub domniemane wypłaty, które już pomniejszyły niewypłacony kwalifikowany dochód netto tej jednostki inwestycyjnej za poprzedni rok badany zgodnie z akapitem pierwszym lit. b).

Niewypłaconego kwalifikowanego dochodu netto jednostki inwestycyjnej nie pomniejsza się o kwotę kwalifikowanych strat, która już pomniejszyła niewypłacony kwalifikowany dochód netto tej jednostki inwestycyjnej za poprzedni rok badany zgodnie z akapitem pierwszym lit. c).

4. Do celów niniejszego artykułu uznaje się, że domniemana wypłata ma miejsce, gdy bezpośredni lub pośredni udział własnościowy w jednostce inwestycyjnej zostaje przeniesiony na jednostkę, która nie należy do grupy MNE, i jest równa udziałowi w niewypłaconym kwalifikowanym dochodzie netto przypisanemu takiemu udziałowi własnościowemu w dniu takiego przeniesienia, określonego bez uwzględnienia domniemanej wypłaty.
5. Wyboru na mocy ust. 1 dokonuje się zgodnie z art. 43 ust. 1.

Jeżeli wybór ten zostanie odwołany, udział właściciela jednostki składowej w niewypłaconym kwalifikowanym dochodzie netto jednostki inwestycyjnej za badany rok na koniec roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy, w którym dokonano odwołania, traktuje się jako kwalifikowany dochód jednostki inwestycyjnej za rok podatkowy. Kwotę równą takiemu kwalifikowanemu dochodowi pomnożonemu przez minimalną stawkę podatkową traktuje się do celów rozdziału II jako podatek wyrównawczy nisko opodatkowanej jednostki składowej za rok podatkowy.

ROZDZIAŁ VIII

PRZEPISY ADMINISTRACYJNE

Artykuł 42

Obowiązki w zakresie raportowania

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - a) „wyznaczona jednostka lokalna” oznacza jednostkę składową grupy MNE lub dużej grupy krajowej, która ma siedzibę w państwie członkowskim i która została wyznaczona przez pozostałe jednostki składowe grupy MNE lub dużej grupy krajowej mające siedzibę w tym samym państwie członkowskim do składania w ich imieniu deklaracji dotyczącej podatku wyrównawczego lub do przekazywania w ich imieniu powiadomień zgodnie z niniejszym artykułem;
 - b) „kwalifikowana umowa między właściwymi organami” oznacza dwustronną lub wielostronną umowę lub porozumienie między co najmniej dwoma właściwymi organami, przewidujące automatyczną wymianę deklaracji rocznych dotyczących podatku wyrównawczego.

2. Jednostka składowa mająca siedzibę w jednym z państw członkowskich składa w swojej administracji podatkowej deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego zgodnie z ust. 5.

Deklarację taką może w imieniu jednostki składowej złożyć wyznaczona jednostka lokalna.

3. Na zasadzie odstępstwa od ust. 2 jednostka składowa nie ma obowiązku składania w swojej administracji podatkowej deklaracji dotyczącej podatku wyrównawczego, jeżeli taka deklaracja została złożona zgodnie z wymogami określonymi w ust. 5 przez:
- a) jednostkę dominującą najwyższego szczebla mającą siedzibę w jurysdykcji, która zawarła na dany sprawozdawczy rok podatkowy kwalifikowaną umowę między właściwymi organami z państwem członkowskim, w którym siedzibę ma jednostka składowa; lub
 - b) wyznaczoną jednostkę raportującą mającą siedzibę w jurysdykcji, która zawarła na dany sprawozdawczy rok podatkowy kwalifikowaną umowę między właściwymi organami z państwem członkowskim, w którym siedzibę ma jednostka składowa.
4. W przypadkach, w których ust. 3 ma zastosowanie, jednostka składowa mająca siedzibę w państwie członkowskim – lub wyznaczona jednostka lokalna w jej imieniu – powiadamia swoją administrację podatkową o tożsamości jednostki składającej deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego oraz o jurysdykcji, w której jednostka ta ma siedzibę.

5. Deklaracja dotycząca podatku wyrównawczego jest składana według standardowego wzoru i zawiera następujące informacje w odniesieniu do grupy MNE lub dużej grupy krajowej:
- a) tożsamość jednostek składowych, w tym ich numery identyfikacji podatkowej, jeżeli istnieją, jurysdykcję, w której mają one siedzibę, oraz ich status określony zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy;
 - b) informacje na temat ogólnej struktury korporacyjnej grupy MNE lub dużej grupy krajowej, w tym na temat udziałów konsolidujących w jednostkach składowych będących w posiadaniu innych jednostek składowych;
 - c) informacje niezbędne do obliczenia:
 - (i) efektywnej stawki podatkowej dla każdej jurysdykcji oraz podatku wyrównawczego dla każdej jednostki składowej;
 - (ii) podatku wyrównawczego członka grupy joint venture;
 - (iii) przydziału podatku wyrównawczego w ramach zasady włączenia dochodu do opodatkowania i kwoty podatku wyrównawczego w ramach UTPR dla każdej jurysdykcji; oraz
 - d) zapis wyborów dokonanych zgodnie z odpowiednimi przepisami niniejszej dyrektywy.

6. Na zasadzie odstępstwa od ust. 5, jeżeli jednostka składowa ma siedzibę w państwie członkowskim, a jej jednostka dominująca najwyższego szczebla ma siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego stosującego przepisy, które na podstawie art. 51 oceniono jako równoważne z przepisami niniejszej dyrektywy, jednostka składowa lub wyznaczona jednostka lokalna składają deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego zawierając następujące informacje:
- a) wszystkie informacje niezbędne do stosowania art. 7, w tym:
 - (i) tożsamość wszystkich jednostek składowych, w których jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu mająca siedzibę w państwie członkowskim posiada, bezpośrednio lub pośrednio, udziały własnościowe w dowolnym momencie w ciągu roku podatkowego, oraz struktura takich udziałów własnościowych;
 - (ii) wszystkie informacje niezbędne do obliczenia efektywnej stawki podatkowej w jurysdykcjach, w których jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu mająca siedzibę w państwie członkowskim posiada udziały własnościowe w jednostkach składowych określonych w ppkt (i), oraz należnego podatku wyrównawczego; oraz
 - (iii) wszystkie informacje, które są istotne do tego celu zgodnie z art. 8, 9 lub 10;
 - b) wszystkie informacje niezbędne do stosowania art. 12, w tym:
 - (i) tożsamość wszystkich jednostek składowych mających siedzibę w jurysdykcji jednostki dominującej najwyższego szczebla oraz strukturę takich udziałów własnościowych;
 - (ii) wszystkie informacje niezbędne do obliczenia efektywnej stawki podatkowej w jurysdykcji jednostki dominującej najwyższego szczebla oraz należnego od niej podatku wyrównawczego; oraz
 - (iii) wszystkie informacje niezbędne do przydzielenia takiego podatku wyrównawczego na podstawie wzoru przydziału opartego na zasadzie UTPR określonego w art. 13;

c) wszystkie informacje niezbędne do zastosowania kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego przez każde państwo członkowskie, które wybrało stosowanie takiego podatku wyrównawczego, zgodnie z art. 10.

7. Deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego, o której mowa w ust. 5 i 6, oraz wszelkie stosowne powiadomienia składa się w administracji podatkowej państwa członkowskiego, w którym jednostka składowa ma siedzibę, nie później niż w ciągu 15 miesięcy od ostatniego dnia sprawozdawczego roku podatkowego.

Artykuł 43

Wybory

1. Wybory, o których mowa w art. 2 ust. 3, art. 15 ust. 3 i 9, art. 40 i 41, są ważne przez okres pięciu lat, począwszy od roku, w którym dokonano wyboru. Dokonany wybór jest automatycznie odnawiany, chyba że raportująca jednostka składowa na podstawie art. 42 odwoła ten wybór na koniec wspomnianego pięcioletniego okresu. Odwołanie wyboru jest ważne przez okres pięciu lat, począwszy od końca roku, w którym dokonano odwołania.
2. Wybory, o których mowa w art. 15 ust. 6 i 7, art. 21 ust. 1 lit. b), art. 24 ust. 1, art. 27 ust. 2, art. 29 ust. 1 i art. 38 ust. 1, są ważne przez okres jednego roku. Dokonany wybór jest automatycznie odnawiany, chyba że raportująca jednostka składowa odwoła ten wybór na koniec roku.
3. O dokonanym wyborze powiadamia się administrację podatkową państwa członkowskiego, w którym raportująca jednostka składowa ma siedzibę.

Artykuł 44

Kary

Państwa członkowskie ustanawiają przepisy dotyczące kar mających zastosowanie w przypadku naruszeń przepisów krajowych przyjętych na podstawie niniejszej dyrektywy, w tym przepisów dotyczących obowiązku jednostki składowej w zakresie raportowania i płacenia swojej części podatku wyrównawczego lub w zakresie posiadania dodatkowego obciążenia podatkowego w gotówce, i podejmują wszelkie niezbędne kroki w celu zapewnienia skutecznego stosowania tych kar. Przewidziane kary muszą być skuteczne, proporcjonalne i odstrasżające.

ROZDZIAŁ IX

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

Artykuł 45

Traktowanie podatkowe aktywów z tytułu podatku odroczonego, rezerw z tytułu podatku odroczonego i aktywów przeniesionych po okresie przejściowym

1. Do celów niniejszego artykułu rok przejściowy, dla jurysdykcji, oznacza pierwszy rok podatkowy, w którym grupa MNE lub duża grupa krajowa wchodzi w zakres niniejszej dyrektywy w odniesieniu do tej jurysdykcji.
2. Przy określaniu efektywnej stawki podatkowej dla danej jurysdykcji w roku przejściowym i dla każdego kolejnego roku podatkowego grupa MNE lub duża grupa krajowa uwzględniają wszystkie aktywa z tytułu podatku odroczonego i rezerwy z tytułu podatku odroczonego ujęte lub ujawnione w księgach rachunkowych wszystkich jednostek składowych w danej jurysdykcji za rok przejściowy.

Aktywa z tytułu podatku odroczonego i rezerwy z tytułu podatku odroczonego uwzględnia się według niższej z następujących stawek: minimalnej stawki podatkowej lub obowiązującej krajowej stawki podatkowej. Składnik aktywów z tytułu podatku odroczonego, który został ujęty przy zastosowaniu stawki podatkowej niższej od minimalnej stawki podatkowej, może jednak zostać uwzględniony przy zastosowaniu minimalnej stawki podatkowej, jeśli podatnik jest w stanie wykazać, że składnik aktywów z tytułu podatku odroczonego można przypisać kwalifikowanej stracie.

Nie uwzględnia się wpływu ewentualnej korekty wyceny lub korekty ujęcia księgowego w odniesieniu do składnika aktywów z tytułu podatku odroczonego.

3. Aktywa z tytułu podatku odroczonego wynikające z pozycji wyłączonych z obliczania kwalifikowanego dochodu lub straty zgodnie z rozdziałem III wyłącza się z obliczenia, o którym mowa w ust. 2, jeżeli takie aktywa z tytułu podatku odroczonego powstają w wyniku transakcji mającej miejsce po dniu 30 listopada 2021 r.
4. W przypadku przeniesienia aktywów między jednostkami składowymi po dniu 30 listopada 2021 r., a przed rozpoczęciem roku przejściowego podstawa przyjętych aktywów, innych niż zapasy, opiera się na wartości bilansowej przeniesionych aktywów jednostki przenoszącej w momencie zbycia przy ustaleniu na tej podstawie aktywów z tytułu podatku odroczonego i rezerw z tytułu podatku odroczonego.

Artykuł 46

Wyłączenie dla jednostek posiadających substrat majątkowo-osobowy w okresie przejściowym

1. Do celów stosowania art. 27 ust. 3 wartość 5 % zastępuje się, dla każdego roku podatkowego rozpoczynającego się od dnia 31 grudnia następujących lat kalendarzowych, wartościami podanymi w poniższej tabeli:

2023	10 %
2024	9,8 %
2025	9,6 %
2026	9,4 %
2027	9,2 %
2028	9,0 %
2029	8,2 %
2030	7,4 %
2031	6,6 %
2032	5,8 %

2. Do celów stosowania art. 27 ust. 4 wartość 5 % zastępuje się, dla każdego roku podatkowego rozpoczynającego się od dnia 31 grudnia następujących lat kalendarzowych, wartościami podanymi w poniższej tabeli:

2023	8 %
2024	7,8 %
2025	7,6 %
2026	7,4 %
2027	7,2 %
2028	7,0 %
2029	6,6 %
2030	6,2 %
2031	5,8 %
2032	5,4 %

Artykuł 47

Początkowa faza wyłączenia z zasad IIR i UTPR grup MNE i dużych grup krajowych

1. Podatek wyrównawczy należny od jednostki dominującej najwyższego szczebla mającej siedzibę w państwie członkowskim zgodnie z art. 5 ust. 2 lub od jednostki dominującej niższego szczebla mającej siedzibę w państwie członkowskim zgodnie z art. 6a ust. 2, w przypadku gdy jednostka dominująca najwyższego szczebla jest jednostką wyłączonej, obniża się do zera:
 - a) w ciągu pierwszych pięciu lat początkowej fazy działalności międzynarodowej grupy MNE, niezależnie od wymogów określonych w rozdziale V;
 - b) w ciągu pierwszych pięciu lat, począwszy od pierwszego dnia roku podatkowego, w którym dana duża grupa krajowa po raz pierwszy wchodzi w zakres stosowania niniejszej dyrektywy.

2. W przypadku gdy jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy MNE ma siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego, podatek wyrównawczy należny od jednostki składowej mającej siedzibę w państwie członkowskim zgodnie z art. 13 ust. 2 jest obniżony do zera w ciągu pierwszych pięciu lat początkowej fazy działalności międzynarodowej tej grupy MNE, niezależnie od wymogów określonych w rozdziale V.

3. Uznaje się, że grupa MNE znajduje się w początkowej fazie swojej działalności międzynarodowej, jeżeli:
- a) posiada jednostki składowe w nie więcej niż sześciu jurysdykcjach; oraz
 - b) suma wartości księgowej netto rzeczowych aktywów trwałych wszystkich jednostek składowych grupy MNE z siedzibą we wszystkich jurysdykcjach innych niż jurysdykcja odniesienia nie przekracza 50 000 000 EUR.

Do celów lit. b) jurysdykcja odniesienia oznacza jurysdykcję, w której jednostki składowe grupy MNE odnotowują najwyższą sumę wartości księgowej netto rzeczowych aktywów trwałych w roku podatkowym, w którym grupa MNE pierwotnie wchodzi w zakres niniejszej dyrektywy. Całkowita wartość rzeczowych aktywów trwałych w jurysdykcji jest sumą wartości księgowych netto wszystkich rzeczowych aktywów trwałych wszystkich jednostek składowych grupy MNE mających siedzibę w tej jurysdykcji.

4. Okres pięciu lat, o którym mowa w ust. 1 lit. a) i ust. 2, rozpoczyna się z początkiem roku podatkowego, w którym grupa MNE pierwotnie wchodzi w zakres stosowania niniejszej dyrektywy.

W przypadku grup MNE, które wchodzi w zakres stosowania niniejszej dyrektywy w momencie jej wejścia w życie, pięcioletni okres, o którym mowa w ust. 1 lit. a), rozpoczyna się w dniu 31 grudnia 2023 r.

W przypadku grup MNE, które wchodzi w zakres stosowania niniejszej dyrektywy w momencie jej wejścia w życie, pięcioletni okres, o którym mowa w ust. 2, rozpoczyna się w dniu 31 grudnia 2024 r.

W przypadku dużych grup krajowych, które wchodzi w zakres stosowania niniejszej dyrektywy w momencie jej wejścia w życie, pięcioletni okres, o którym mowa w ust. 1 lit. b), rozpoczyna się w dniu 31 grudnia 2023 r.

5. Wyznaczona jednostka raportująca, o której mowa w art. 42, informuje administrację podatkową państwa członkowskiego, w którym ma ona swoją siedzibę, o rozpoczęciu początkowej fazy działalności międzynarodowej danej grupy.

Artykuł 47a

Wybór dotyczący odroczonego stosowania zasad IIR i UTPR

1. Na zasadzie odstępstwa od art. 5–13 państwa członkowskie, w których ma siedzibę nie więcej niż dwanaście jednostek dominujących najwyższego szczebla grup objętych zakresem stosowania niniejszej dyrektywy, mogą dokonać wyboru o niestosowaniu zasad IIR i UTPR w odniesieniu do sześciu kolejnych lat podatkowych rozpoczynających się od dnia 31 grudnia 2023 r. Państwa członkowskie, które dokonają takiego wyboru, powiadamiają o tym Komisję przed upływem terminu transpozycji określonego w art. 55 akapit pierwszy.
2. W przypadku gdy jednostka dominująca najwyższego szczebla grupy MNE ma siedzibę w państwie członkowskim, które dokonało wyboru zgodnie z ust. 1, państwa członkowskie inne niż państwo, w którym ta jednostka dominująca najwyższego szczebla ma siedzibę, zapewniają, by jednostki składowe tej grupy podlegały, w państwie członkowskim, w którym mają siedzibę, kwocie podatku wyrównawczego w ramach UTPR przydzielonej temu państwu członkowskiemu na lata podatkowe rozpoczynające się od dnia 31 grudnia 2023 r., zgodnie z art. 13.

Jednostka dominująca najwyższego szczebla, o której mowa w akapicie pierwszym, wskazuje wyznaczoną jednostkę raportującą w państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie, w którym ma siedzibę jednostka dominująca najwyższego szczebla, lub – jeżeli grupa nie ma jednostki składowej w innym państwie członkowskim UE – w jurysdykcji państwa trzeciego, które w sprawozdawczym roku podatkowym ma zawartą kwalifikowaną umowę z właściwym organem obowiązującą z państwem członkowskim, w którym ma siedzibę jednostka dominująca najwyższego szczebla.

W tym przypadku wyznaczona jednostka raportująca składa deklarację uzupełniającą zgodnie z wymogami określonymi w art. 42 ust. 5, a jednostki składowe mające siedzibę w państwie członkowskim, które skorzystało z możliwości przewidzianej w ust. 1, przekazują wyznaczonej jednostce raportującej informacje niezbędne do spełnienia wymogów art. 42 ust. 5 i są zwolnione z wymogu dotyczącego złożenia deklaracji, o którym mowa w art. 42 ust. 2.

3. Procent podatku w ramach UTPR ustalony dla państwa członkowskiego, które dokonało wyboru zgodnie z ust. 1, uznaje się za zerowy w danym roku podatkowym.

Artykuł 48

Obowiązki w zakresie raportowania w okresie przejściowym

Niezależnie od przepisów art. 42 ust. 7 deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego oraz powiadomienia, o których mowa w art. 42, składa się w administracji podatkowej państw członkowskich nie później niż w ciągu 18 miesięcy od ostatniego dnia sprawozdawczego roku podatkowego będącego rokiem przejściowym, o którym mowa w art. 45.

ROZDZIAŁ XI

PRZEPISY KOŃCOWE

Artykuł 51

Ocena równoważności

1. Ramy prawne wdrożone w prawie krajowym jurysdykcji państwa trzeciego uznaje się za równoważne z kwalifikowaną zasadą IIR określoną w rozdziale II i nie są traktowane jak system podatkowy dotyczący zagranicznych jednostek kontrolowanych, jeżeli ramy te spełniają następujące warunki:
 - a) egzekwują zbiór zasad, zgodnie z którymi jednostka dominująca grupy MNE oblicza i płaci przypadający na nią udział w podatku wyrównawczym w odniesieniu do nisko opodatkowanych jednostek składowych grupy MNE;
 - b) ustanawiają minimalną efektywną stawkę podatkową w wysokości co najmniej 15 %, poniżej której jednostkę składową uznaje się za jednostkę nisko opodatkowaną;
 - c) do celów obliczania minimalnej efektywnej stawki podatkowej zezwalają jedynie na scalanie dochodów jednostek mających siedzibę w tej samej jurysdykcji; oraz
 - d) do celów obliczania podatku wyrównawczego na podstawie równoważnej kwalifikowanej zasady IIR, przewidują wyłączenie z tytułu ewentualnego podatku wyrównawczego, który został zapłacony w państwie członkowskim z zastosowaniem zasady IIR, i z tytułu ewentualnego kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego, określonych w niniejszej dyrektywie.

2. Komisja jest uprawniona do przyjmowania aktów delegowanych zgodnie z art. 52 w celu określenia wykazu jurysdykcji państw trzecich, które wprowadziły do swojego prawa krajowego ramy prawne, które można uznać za równoważne z kwalifikowaną zasadą IIR zgodnie z warunkami ustanowionymi w ust. 1, oraz w celu aktualizowania tego wykazu w następstwie późniejszej oceny ram prawnych wprowadzonych do prawa krajowego przez daną jurysdykcję państwa trzeciego.

Artykuł 52

Wykonywanie przekazanych uprawnień

1. Powierzenie Komisji uprawnień do przyjmowania aktów delegowanych podlega warunkom określonym w niniejszym artykule.
2. Uprawnienia do przyjmowania aktów delegowanych, o których mowa w art. 51, powierza się Komisji na czas nieokreślony od dnia wejścia w życie niniejszej dyrektywy.
3. Przekazanie uprawnień, o którym mowa w art. 51, może zostać w dowolnym momencie odwołane przez Radę. Decyzja o odwołaniu kończy przekazanie określonych w niej uprawnień. Decyzja o odwołaniu staje się skuteczna następnego dnia po jej opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* lub w późniejszym terminie określonym w tej decyzji. Nie wpływa ona na ważność już obowiązujących aktów delegowanych.
4. Niezwłocznie po przyjęciu aktu delegowanego Komisja przekazuje go Radzie.
5. Akt delegowany przyjęty na podstawie art. 51 wchodzi w życie tylko wówczas, gdy Rada nie wyraziła sprzeciwu w terminie dwóch miesięcy od przekazania tego aktu Radzie, lub gdy, przed upływem tego terminu, Rada poinformowała Komisję, że nie wniesie sprzeciwu. Termin ten przedłuża się o dwa miesiące z inicjatywy Rady.

Artykuł 53
Informowanie Parlamentu Europejskiego

Komisja informuje Parlament Europejski o przyjęciu aktów delegowanych, o wszelkich sprzeciwach wobec nich oraz o odwołaniu przekazanych uprawnień przez Radę.

Artykuł 54
Umowa dwustronna w sprawie uproszczenia obowiązków w zakresie raportowania

Unia może zawierać umowy z jurysdykcjami państw trzecich, których ramy prawne oceniono jako równoważne z kwalifikowaną zasadą IIR zgodnie z art. 51, w celu stworzenia ram służących uproszczeniu procedur w zakresie raportowania określonych w art. 42 ust. 6.

Artykuł 55
Transpozycja

Państwa członkowskie wprowadzają w życie przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy w terminie do dnia 31 grudnia 2023 r.

Państwa członkowskie niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów.

Stosują te przepisy w odniesieniu do lat podatkowych rozpoczynających się od dnia 31 grudnia 2023 r.

Jednak, z wyjątkiem rozwiązania przewidzianego w art. 47a ust. 2, stosują przepisy niezbędne do wykonania art. 11, 12 i 13 w odniesieniu do lat podatkowych rozpoczynających się od dnia 31 grudnia 2024 r.

Te przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie wskazuje się w ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określone są przez państwa członkowskie.

Artykuł 55a

Dokonywany przez Komisję przegląd wdrażania filaru pierwszego

Do dnia 30 czerwca 2023 r. Komisja przedłoży Radzie sprawozdanie oceniające sytuację w zakresie wdrażania pierwszego filaru zawartego w uzgodnionym w październiku 2021 r. oświadczeniu OECD/G-20 w sprawie dwufilarowego rozwiązania w celu sprostania wyzwaniom podatkowym wynikającym z cyfryzacji gospodarki i, w stosownym przypadku, przedłoży wniosek ustawodawczy w celu sprostania tym wyzwaniom podatkowym w przypadku braku wdrożenia rozwiązania zawartego w filarze pierwszym.

Artykuł 56

Wejście w życie

Niniejsza dyrektywa wchodzi w życie następnego dnia po jej opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Artykuł 57

Adresaci

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia r.

W imieniu Rady

Przewodniczący

PROJEKT OŚWIADCZENIA RADY

Rada:

POTWIERDZA zaangażowanie UE na rzecz oświadczenia w sprawie dwufilarowego rozwiązania w celu sprostania wyzwaniom podatkowym wynikającym z cyfryzacji gospodarki, jak również na rzecz planu jego wdrażania, uzgodnionego w październiku 2021 r., i WZYWA wszystkich członków otwartych ram OECD/G-20 w sprawie erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (BEPS), by dotrzyмали swojego zobowiązania dotyczącego dwóch filarów;

ODNOTOWUJE, że od 2017 r. Unia podejmuje wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji gospodarki oraz że jej nieustanne prace przyczyniły się do globalnego porozumienia w sprawie dwufilarowego rozwiązania;

POTWIERDZA swoje nieustające poparcie dla prac prowadzonych w kontekście otwartych ram OECD dotyczących BEPS i deklaruje pełne zaangażowanie w proces zmierzający do pomyślnego ukończenia bieżących prac nad elementami pierwszego filaru, w tym nad konwencją wielostronną;

PRZYPOMINA o naszej determinacji do wdrożenia zarówno pierwszego, jak i drugiego filaru, jak uzgodniono w październiku 2021 r.; w tym celu BĘDZIE uważnie MONITOROWAĆ bieżące negocjacje w sprawie wielostronnej konwencji dotyczące filaru pierwszego i PODKREŚLA, że stosownie do potrzeb i regularnie będzie dokonywała ponownej oceny sytuacji z myślą o zapewnieniu szybkiego rozwiązania wyzwań podatkowych wynikających z cyfryzacji gospodarki;

Z ZADOWOLENIEM PRZYJMUJE szybkie porozumienie w sprawie tego dossier; PODKREŚLA, że zastosowania aktu delegowanego w tym konkretnym dossier nie należy interpretować jako precedensu dla innych instrumentów ustawodawczych przyjmowanych w ramach specjalnej procedury ustawodawczej mającej zastosowanie w kwestiach podatkowych.