



Rada
Unii Europejskiej

Bruksela, 22 grudnia 2021 r.
(OR. en)

15294/21

Międzyinstytucjonalny numer
referencyjny:
2021/0433 (CNS)

FISC 252
ECOFIN 1297

WNIOSEK

Od: Sekretarz generalna Komisji Europejskiej (podpisała dyrektor Martine DEPREZ)

Data otrzymania: 22 grudnia 2021 r.

Do: Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, sekretarz generalny Rady Unii Europejskiej

Nr dok. Kom.: COM(2021) 823 final

Dotyczy: Wniosek dotyczący DYREKTYWY RADY w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania grup wielonarodowych w Unii

Delegacje otrzymują w załączeniu dokument COM(2021) 823 final.

Zał.: COM(2021) 823 final



Bruksela, dnia 22.12.2021 r.
COM(2021) 823 final

2021/0433 (CNS)

Wniosek

DYREKTYWA RADY

**w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania grup
wielonarodowych w Unii**

{SWD(2021) 580 final}

UZASADNIENIE

1. KONTEKST WNIOSKU

• Przyczyny i cele wniosku

W konkluzjach Rady z dnia 27 listopada 2020 r. potwierdzono stałe poparcie Rady dla prac prowadzonych w otwartych ramach OECD/G-20 w sprawie erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (BEPS), których celem jest wypracowanie globalnego, opartego na konsensusie rozwiązania uwzględniającego interesy wszystkich państw członkowskich, tak aby zagwarantować, że wszystkie korporacje będą płaciły sprawiedliwą część podatku od zysków osiągniętych z działalności prowadzonej w UE.

W niniejszej dyrektywie ustanawia się przepisy dotyczące zapewnienia minimalnego poziomu skutecznego opodatkowania osób prawnych w odniesieniu do dużych grup wielonarodowych i dużych grup o charakterze wyłącznie krajowym działających na jednolitym rynku, które są zgodne z porozumieniem osiągniętym przez otwarte ramy w dniu 8 października 2021 r. i ściśle odzwierciedlają modelowe zasady OECD uzgodnione przez otwarte ramy i opublikowane w dniu 20 grudnia 2021 r.

Jako rozszerzenie projektu BEPS OECD z 2015 r. w otwartych ramach trwały prace nad rozwiązaniem mającym na celu sprostanie wyzwaniom podatkowym wynikającym z cyfryzacji gospodarki. Dyskusje skupiały się wokół dwóch nurtów działań: filar 1, w którym proponuje się częściowe przeniesienie praw do opodatkowania na jurysdykcje rynku, oraz filar 2, w którym proponuje się wprowadzenie minimalnego skutecznego opodatkowania dużych grup wielonarodowych. Oba filary służą rozwiązaniu różnych, ale powiązanych ze sobą kwestii związanych z postępującą globalizacją i transformacją cyfrową gospodarki. Podwójny cel polityczny filaru 1 i 2 to sprostanie pozostałym wyzwaniom związanym z BEPS oraz ograniczenie nadmiernej konkurencji podatkowej między jurysdykcjami.

Filar 2 obejmuje dwie zasady, które mają zostać wprowadzone do krajowych przepisów podatkowych, oraz jedną zasadę wynikającą z TFUE. Dwie wspomniane krajowe zasady podatkowe, a mianowicie zasada włączenia dochodu do opodatkowania (IIR) oraz jej mechanizm zabezpieczający, tj. zasada niedostatecznie opodatkowanych płatności (UTPR), są zwane razem globalnymi zasadami przeciwdziałania erozji bazy podatkowej (zasady GloBE). Zasada opodatkowania szczególnych płatności traktatowych (STTR) jest zasadą wynikającą z TFUE, która pozwala jurysdykcjom źródłowym na nakładanie ograniczonego opodatkowania u źródła na niektóre płatności dokonywane przez podmioty powiązane, które są opodatkowane poniżej minimalnej stawki. Modelowe zasady OECD zawierają postanowienia odnoszące się wyłącznie do modelowych zasad GloBE.

Zgodnie ze szczegółowym planem wdrażania zawartym w oświadczeniu otwartych ram z października 2021 r. krajowe przepisy wykonawcze do modelowych zasad GloBE powinny wejść w życie i być stosowane od dnia 1 stycznia 2023 r.

Ponieważ Unia Europejska z jednolitym rynkiem jest gospodarką ściśle zintegrowaną, ważne jest zapewnienie, aby porozumienie dwufilarowe było wdrażane w sposób spójny i konsekwentny we wszystkich państwach członkowskich. W celu zapewnienia takiego poziomu wdrożenia w UE i zgodności z prawem Unii główną metodą wdrażania filaru 2 w UE jest dyrektywa. Niniejsza dyrektywa wdraża jedynie modelowe zasady GloBE. Natomiast STTR ze swej natury nadaje się do uwzględnienia go w dwustronnych konwencjach

podatkowych. Dyrektywa odzwierciedla globalne porozumienie OECD, przy czym konieczne było dokonanie pewnych dostosowań, by zagwarantować zgodność z prawem Unii.

- **Spójność z przepisami obowiązującymi w tym obszarze polityki**

Niniejsza dyrektywa opiera się na komunikacie Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady pt. „Opodatkowanie działalności gospodarczej w XXI wieku” przedstawionym przez Komisję w dniu 18 maja 2021 r.¹

Wdrożenie modelowych zasad GloBE w UE może mieć wpływ na obowiązujące przepisy dyrektywy w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania (ATAD)², a w szczególności na zasady dotyczące zagranicznych spółek kontrolowanych, gdyż te mogą wejść w interakcję z główną zasadą w ramach filaru 2 – zasadą IIR. Komisja zbadała, w jaki sposób najlepiej uwzględnić interakcję między zasadą dotyczącą zagranicznych spółek kontrolowanych zawartą w ATAD a zasadą IIR, i doszła do wniosku, że zmiana ATAD w tym zakresie nie jest konieczna. Ponadto dalsze stosowanie zasady dotyczącej zagranicznych spółek kontrolowanych zawartej w ATAD równoległe do modelowych zasad GloBE jest zgodne z modelowymi zasadami OECD. W praktyce zasady dotyczące zagranicznych spółek kontrolowanych zawarte w ATAD będą stosowane w pierwszej kolejności, a wszelkie dodatkowe podatki zapłacone przez jednostkę dominującą w ramach systemu opartego na zagranicznych spółkach kontrolowanych w danym roku podatkowym zostaną uwzględnione w modelowych zasadach GloBE poprzez przypisanie ich do odpowiedniego nisko opodatkowanego podmiotu w celu obliczenia jego jurysdykcyjnej efektywnej stawki podatkowej.

Po drugie transpozycja modelowych zasad GloBE w UE powinna utorować drogę do zatwierdzenia oczekującego na rozpatrzenie wniosku dotyczącego przekształcenia dyrektywy w sprawie odsetek i należności licencyjnych³, który przedłożono Radzie w 2011 r. Celem przekształcenia tej dyrektywy było uzależnienie korzyści z niej wypływających (usunięcie przeszkód związanych z podatkiem u źródła w przypadku transgranicznych płatności odsetek i należności licencyjnych w grupie przedsiębiorstw) od opodatkowania odsetek w państwie docelowym. Niektóre państwa członkowskie były zdania, iż należało pójść o krok dalej i w dyrektywie w sprawie odsetek i należności licencyjnych określić minimalny poziom opodatkowania w państwie docelowym jako warunek skorzystania ze zwolnienia z podatku u źródła. Wdrożenie modelowych zasad GloBE w UE powinno rozwiązać kwestię będącą przedmiotem dyskusji dotyczącej przekształcenia dyrektywy w sprawie odsetek i należności licencyjnych.

2. PODSTAWA PRAWNA, POMOCNICZOŚĆ I PROPORCJONALNOŚĆ

- **Podstawa prawna**

Podstawę prawną inicjatyw ustawodawczych w dziedzinie opodatkowania bezpośredniego stanowi art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE). Chociaż nie ma w

¹ COM(2021) 251 final.

² Dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego, Dz.U. L 193 z 19.7.2016, s. 1.

³ Wniosek dotyczący dyrektywy Rady w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich (wersja przekształcona), COM(2011)714 final – 2011/0314 (CNS).

nim wyraźnego odniesienia do opodatkowania bezpośredniego, jest w nim mowa o dyrektywach w celu zbliżenia przepisów krajowych, które mają bezpośredni wpływ na ustanowienie lub funkcjonowanie rynku wewnętrznego. W celu spełnienia tego warunku konieczne jest, aby proponowane prawodawstwo UE w dziedzinie opodatkowania bezpośredniego korygowało istniejące niespójności w funkcjonowaniu rynku wewnętrznego. W obecnym scenariuszu taką niespójnością jest brak przepisów zapewniających minimalne skuteczne opodatkowanie przedsiębiorstw na całym jednolitym rynku. Art. 115 stanowi, że środki prawne służące zbliżeniu przepisów na podstawie tego artykułu powinny przyjąć formę prawną dyrektywy.

- **Pomocniczość (w przypadku kompetencji niewyłącznych)**

Niniejszy wniosek jest zgodny z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej (TUE). Charakter przedmiotowych regulacji wymaga przyjęcia wspólnej inicjatywy obejmującej cały rynek wewnętrzny.

Niniejszą dyrektywą wprowadza się minimalne skuteczne opodatkowanie przede wszystkim w odniesieniu do zysków dużych przedsiębiorstw wielonarodowych działających na rynku wewnętrznym i poza nim. Dyrektywa zapewnia wspólne ramy dla wdrożenia modelowych zasad OECD do prawa krajowego państw członkowskich w sposób skoordynowany i dostosowany do wymogów prawa Unii.

Działanie na poziomie UE jest niezbędne, ponieważ konieczne jest zapewnienie jednolitego wdrożenia modelowych zasad OECD w UE. Po pierwsze, modelowe zasady OECD stanowią „wspólne podejście”, dlatego ważne jest posiadanie jednego zestawu jednolitych zasad i wspólnego minimalnego poziomu ochrony na rynku wewnętrznym. W UE, będącej rynkiem, który tworzą powiązane ze sobą w wysokim stopniu gospodarki, konieczne jest przyjęcie wspólnego podejścia strategicznego i skoordynowanie działań, aby poprawić funkcjonowanie rynku wewnętrznego i zmaksymalizować pozytywne efekty minimalnego skutecznego opodatkowania zysków z działalności gospodarczej. Można to osiągnąć tylko wtedy, gdy przepisy prawa są uchwalane centralnie i transponowane w jednolity sposób.

Ponieważ grupy wielonarodowe są zazwyczaj obecne w większej liczbie państw członkowskich UE, a modelowe zasady GloBE mają wymiar transgraniczny, istotne jest ponadto, aby przy stosowaniu przepisów nie powstawały rozbieżności, np. w odniesieniu do metody obliczania efektywnej stawki podatkowej lub zobowiązania z tytułu podatku wyrównawczego. Takie rozbieżności mogą powodować niezgodność przepisów i zakłócać uczciwą konkurencję na rynku wewnętrznym. Decydujące znaczenie ma w związku z tym przyjęcie rozwiązań, które są efektywne w przypadku całego rynku wewnętrznego, a cel ten można osiągnąć jedynie na poziomie Unii.

Inicjatywa UE wniosłaby dodatkową wartość w porównaniu z wynikiem, jaki jest możliwy do osiągnięcia przy stosowaniu wielu różnych metod krajowych. Z uwagi na fakt, że modelowe zasady GloBE mają silny wymiar transgraniczny, działanie na poziomie UE pozwoliłoby zrównoważyć rozbieżne interesy istniejące na rynku wewnętrznym i dałoby pełny obraz sytuacji, co umożliwiłoby określenie wspólnych celów i rozwiązań. Ponadto środki mające na celu wdrożenie modelowych zasad OECD muszą być uchwalone zgodnie z prawem pierwotnym i przebiegać według uzgodnionych warunków w całej Unii, aby zapewnić podatnikom pewność prawa, że nowe ramy prawne są zgodne z podstawowymi wolnościami UE, w tym ze swobodą przedsiębiorczości.

- **Proporcjonalność**

Wniosek jest zgodny z zasadą proporcjonalności określoną w art. 5 TUE.

Modelowe zasady OECD mają zastosowanie do przedsiębiorstw wielonarodowych, których łączny obrót grupy wynosi co najmniej 750 mln EUR na podstawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych. Przewidywane środki nie wykraczają poza zapewnienie minimalnego skutecznego opodatkowania takich podmiotów działających na rynku wewnętrznym i są zgodne z modelowymi zasadami OECD oraz z wymogami prawa Unii. Oczekuje się, że rozszerzenie zasady włączenia dochodu do opodatkowania (IIR) na duże grupy krajowe (o łącznym obrocie grupy wynoszącym co najmniej 750 mln EUR) będzie dotyczyło ograniczonej liczby podatników, przy czym rozszerzenie to jest ograniczone do niezbędnego minimum w celu zapewnienia zgodności przepisów dyrektywy z prawem Unii. Niniejsza dyrektywa nie wykracza zatem poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tych celów, i jest zgodna z zasadą proporcjonalności.

- **Wybór instrumentu**

Wniosek dotyczy dyrektywy, będącej jedynym instrumentem, z którego można skorzystać, stosując jako podstawę prawną art. 115 TFUE.

3. WYNIKI OCEN *EX POST*, KONSULTACJI Z ZAINTERESOWANYMI STRONAMI I OCEN SKUTKÓW

- **Konsultacje z zainteresowanymi stronami**

Większość państw członkowskich jest członkami OECD i uczestniczyła w latach 2019–2021 w szczegółowych dyskusjach technicznych na temat kierunków działań w ramach filaru 2. Ponadto eksperci OECD regularnie przekazywali aktualizacje i odpowiadali na pytania Rady dotyczące projektu.

OECD zorganizowała w grudniu 2019 r. i styczniu 2021 r. konsultacje publiczne na temat niektórych elementów projektu filaru 2, zakończone w obu przypadkach publicznymi konferencjami online. Ponadto Komisja przeprowadziła debatę wewnętrzną z niektórymi państwami członkowskimi i ekspertami OECD, w szczególności w przypadkach, w których Komisja miała wątpliwości co do pewnych aspektów technicznych proponowanych rozwiązań.

Ponadto w dniu 6 listopada 2019 r. DG TAXUD zorganizowała spotkanie grupy roboczej IV, a państwa członkowskie miały możliwość przedyskutowania: celów i zasad modernizacji międzynarodowego opodatkowania przedsiębiorstw, aspektów prawnych i implikacji orzecznictwa TSUE dla możliwych podejść do modernizacji międzynarodowego opodatkowania przedsiębiorstw oraz konkretnych opcji kształtowania modernizacji międzynarodowego opodatkowania przedsiębiorstw.

Ponieważ dyrektywa w sprawie filaru 2 wdroży uzgodnioną na szczeblu międzynarodowym normę w zakresie zapewnienia minimalnego skutecznego opodatkowania zysków przedsiębiorstw należących do dużych grup wielonarodowych, a OECD przeprowadziła w tej sprawie dość szeroko zakrojone konsultacje publiczne, Komisja postanowiła – biorąc pod uwagę bardzo napięty termin wdrożenia tej normy – kontynuować prace nad niniejszym wnioskiem dotyczącym dyrektywy bez przeprowadzania konsultacji publicznych.

- **Ocena skutków**

W odniesieniu do niniejszego wniosku nie przeprowadzono oceny skutków z powodów wyjaśnionych poniżej.

W dniu 12 października 2020 r. sekretariat OECD opublikował ocenę skutków gospodarczych, która została przygotowana w celu wsparcia dyskusji prowadzonych przez otwarte ramy wokół kwestii opracowywania związanych z wnioskami dotyczącymi filarów 1 i 2. Ocenę skutków gospodarczych opracował sekretariat OECD w porozumieniu z członkami otwartych ram, grupą roboczą nr 2 OECD, innymi organizacjami międzynarodowymi, środowiskiem akademickim i innymi zainteresowanymi stronami.

W tym kontekście Komisja nie przeprowadziła własnej pełnej oceny skutków. Służby Komisji przeprowadziły jednak własne wstępne oszacowanie skutków filaru 2 reform w zakresie międzynarodowego podatku od osób prawnych proponowanych przez OECD/otwarte ramy, które zostało przedstawione Radzie w dniu 25 października 2019 r.

Ważne decyzje polityczne zostały już zasadniczo podjęte przez otwarte ramy oraz na najwyższym szczeblu politycznym (ministrowie finansów grupy G-20 i szefowie państw grupy G-20). Wszystkie państwa członkowskie UE, które są członkami otwartych ram⁴, uzgodniły już główne aspekty filaru 2 i zobowiązały się do stosowania modelowych zasad OECD. UE nie będzie miała wariantów strategicznych, między którymi będzie trzeba dokonywać wyboru, jako że najważniejsze elementy ram, takie jak zakres stosowania lub stawki podatkowe i podstawa opodatkowania, zostały już określone i uzgodnione.

Ponadto poczynienie postępów w realizacji projektu – tj. rozpoczęcie stosowania modelowych zasad OECD w UE już z początkiem 2023 r., zgodnie z ustaleniami otwartych ram – jest niezwykle pilne ze względów politycznych. Oznacza to, że proces dostosowywania i wdrażania inicjatywy w państwach członkowskich UE powinien odbyć się szybko.

4. WPLYW NA BUDŻET

Niniejszy wniosek dotyczący dyrektywy nie ma wpływu finansowego na budżet Unii.

5. ELEMENTY FAKULTATYWNE

- **Szczegółowe objaśnienia poszczególnych przepisów wniosku**

Dyrektywa ma na celu ustanowienie przepisów zapewniających minimalny poziom opodatkowania dużych przedsiębiorstw wielonarodowych i dużych grup krajowych, zgodnie z globalnym porozumieniem osiągniętym przez otwarte ramy w dniu 8 października 2021 r. oraz w nawiązaniu do modelowych zasad OECD uzgodnionych przez otwarte ramy i opublikowanych w dniu 20 grudnia 2021 r., w okolicznościach, w których państwo członkowskie jest zobowiązane do stosowania modelowych zasad GloBE.

Ogólna struktura filaru 2

Filar 2 obejmuje dwie zasady, które mają zostać wprowadzone do krajowych przepisów podatkowych, oraz zasadę wynikającą z TFUE. Dwie wspomniane krajowe zasady

⁴ Oznacza to wszystkie państwa członkowskie z wyjątkiem Cypru. Cypr stwierdził jednak, że nie sprzeciwia się treści oświadczenia otwartych ram.

podatkowe, a mianowicie zasada włączenia dochodu do opodatkowania (IIR) oraz jej mechanizm zabezpieczający, tj. zasada niedostatecznie opodatkowanych płatności (UTPR), są zwane razem modelowymi zasadami GloBE. Zasada opodatkowania szczególnych płatności traktatowych (STTR) jest natomiast zasadą wynikającą z TFUE, która pozwala jurysdykcjom źródłowym na nakładanie ograniczonego opodatkowania u źródła na niektóre płatności dokonywane przez podmioty powiązane, które są opodatkowane poniżej minimalnej stawki. Ponieważ jednak zasada ta będzie wdrażana indywidualnie przez poszczególne jurysdykcje, UE nie podejmie żadnych działań w związku z STTR, a niniejszy wniosek nie dotyczy STTR.

Filar 2 ma zastosowanie do grup przedsiębiorstw wielonarodowych i dużych grup krajowych, których łączny roczny obrót grupy wynosi co najmniej 750 mln EUR na podstawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych. Próg ten został ustalony przez otwarte ramy w celu zapewnienia spójności z istniejącymi międzynarodowymi politykami w zakresie podatku od osób prawnych, takimi jak zasady wymiany informacji o jednostkach wchodzących w skład grupy podmiotów. Podmioty rządowe, organizacje międzynarodowe, organizacje nienastawione na zysk, fundusze emerytalne i fundusze inwestycyjne, które są ostatecznymi jednostkami dominującymi grupy przedsiębiorstw wielonarodowych nie podlegają modelowym zasadom GloBE.

Zasada IIR polega na tym, że na jednostkę dominującą nakładany jest podatek wyrównawczy w odniesieniu do nisko opodatkowanego dochodu podmiotów grupy (które są określane jako podmioty kwalifikowane). Zasadę IIR stosuje się zgodnie z zasadą odgórną, co oznacza, że stosuje ją podmiot znajdujący się na szczycie lub blisko szczytu łańcucha własności w grupie przedsiębiorstw wielonarodowych, tj. zazwyczaj ostateczna jednostka dominująca. W przypadku gdy ostateczna jednostka dominująca nie stosuje jednak zasady IIR, jedna lub więcej bezpośrednich jednostek dominujących będzie musiała stosować zasadę IIR w stosunku do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych. W przypadku udziałów poniżej 80 % zasada IIR podlega zasadzie ograniczonej własności. Oznacza to, że jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu zasadę IIR do kontrolowanych przez siebie jednostek zależnych należących do podzbioru grupy przedsiębiorstw wielonarodowych będzie stosowała w pierwszym rzędzie do ostatecznej jednostki dominującej, gdy taka jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu jest w ponad 20 % własnością udziałowców spoza grupy przedsiębiorstw wielonarodowych. W przypadku gdy w grupie przedsiębiorstw wielonarodowych istnieje kilka jednostek dominujących znajdujących się w częściowym posiadaniu, zasada IIR zostanie zastosowana przez tę jednostkę dominującą znajdującą się w częściowym posiadaniu, która w łańcuchu własności jest najbliższej nisko opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego.

Zasada UTPR działa jako mechanizm zabezpieczający dla zasady IIR i ma zastosowanie w sytuacjach, gdy w jurysdykcji ostatecznej jednostki dominującej nie ma kwalifikowanej zasady IIR lub gdy w jurysdykcji tej jednostki występuje niski poziom opodatkowania. Zasada UTPR polega na przypisaniu podatku wyrównawczego do danej jurysdykcji w zakresie, w jakim nisko opodatkowany dochód podmiotu kwalifikowanego nie podlega opodatkowaniu zgodnie z zasadą IIR. Zgodnie z zasadą UTPR podatek wyrównawczy przypisuje się jurysdykcjom w oparciu o dwuczynnikowy wzór – wartość księgową rzeczowych aktywów trwałych w jurysdykcji oraz liczbę pracowników w jurysdykcji. Podczas gdy według globalnego porozumienia zasada IIR ma zacząć obowiązywać od dnia 1 stycznia 2023 r., UTPR ma zostać wdrożona rok później.

Modelowe zasady GloBE polegają na nakładaniu podatku wyrównawczego na poziomie jurysdykcji w oparciu o kryterium efektywnej stawki podatkowej. Jeżeli efektywna stawka podatkowa podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, obliczana łącznie jako jedna w danej jurysdykcji, jest niższa od minimalnej stawki podatkowej wynoszącej 15 %, wówczas podatek wyrównawczy jest należny w odniesieniu do każdego z podmiotów kwalifikowanych w tej jurysdykcji, w celu podniesienia efektywnej stawki podatkowej tej jurysdykcji do poziomu stawki minimalnej. Efektywną stawkę podatkową za dany okres oblicza się poprzez podzielenie podatków od osób prawnych i podatków równoważnych przypisanych do tego okresu w danej jurysdykcji (zwanym skorygowanymi podatkami kwalifikowanymi) przez skorygowany dochód danej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych w tej jurysdykcji. Kryterium efektywnej stawki podatkowej stanowi zarówno podstawę do zastosowania zasad filaru 2, jak również miarę wysokości dodatkowego podatku należnego od grupy przedsiębiorstw wielonarodowych.

Modelowe zasady GloBE przewidują również wyłączenie dla podmiotów posiadających substrat majątkowo-osobowy na podstawie wzoru, który ma na celu zmniejszenie skutków filaru 2 dla grup przedsiębiorstw wielonarodowych w jurysdykcji, w której prowadzą one rzeczywistą działalność gospodarczą.

Wdrożenie w UE – opcje kształtowania opracowywania i inne wybory

Przedmiotową dyrektywą wdraża się w UE modelowe zasady GloBE w oparciu o modelowe zasady OECD i z uwzględnieniem specyfiki prawa Unii i jednolitego rynku. Ponieważ dyrektywą wdraża się uzgodnioną na szczeblu międzynarodowym normę zapewniającą minimalne skuteczne opodatkowanie dużych grup wielonarodowych, przy jej opracowywaniu dostępne były jedynie ograniczone możliwości i wybory.

Chociaż dyrektywa jest zasadniczo bardzo zbliżona do modelowych zasad OECD, jej zakres rozszerzono na duże grupy o charakterze czysto krajowym, aby zapewnić zgodność z podstawowymi wolnościami. Ponadto w dyrektywie korzysta się z opcji zawartej w komentarzu do modelowych zasad, zgodnie z którą państwo członkowskie podmiotu kwalifikowanego stosującego zasadę IIR, które zazwyczaj jest jurysdykcją ostatecznej jednostki dominującej, jest zobowiązane do zapewnienia skutecznego opodatkowania na uzgodnionym minimalnym poziomie nie tylko zagranicznych jednostek zależnych, lecz także wszystkich podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w tym państwie członkowskim oraz zagranicznych zakładów grupy przedsiębiorstw wielonarodowych ustanowionych w tym państwie członkowskim. Modelowe zasady OECD przewidują, że jurysdykcja, która stosuje zasadę IIR, bierze pod uwagę efektywną stawkę podatkową tylko zagranicznych podmiotów kwalifikowanych.

Rozdział I Przepisy ogólne

Rozdział I dyrektywy dotyczy przepisów ogólnych, a mianowicie przedmiotu, zakresu, definicji i siedziby podmiotu kwalifikowanego.

Zakres dyrektywy jest określony poprzez odniesienie do podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w Unii, które są częścią grup przedsiębiorstw wielonarodowych lub dużych grup krajowych (składających się z podmiotów kwalifikowanych jako członków) o skonsolidowanym przychodzie grupy w wysokości co najmniej 750 mln EUR w ciągu co najmniej dwóch z czterech poprzednich lat. Z różnych względów politycznych, takich jak zachowanie zasady neutralności podatkowej, oraz zgodnie z modelowymi zasadami OECD następujące podmioty są wyłączone z zakresu dyrektywy: podmioty rządowe, organizacje międzynarodowe, organizacje nienastawione na zysk, fundusze emerytalne oraz – pod warunkiem że znajdują się na szczycie struktury grupy – podmioty inwestycyjne i wehikuly inwestujące w nieruchomości. Podmioty, które w co najmniej 95 % należą do podmiotów wyłączonych, są również wyłączone z zakresu stosowania dyrektywy.

Jeśli chodzi o siedzibę podmiotu kwalifikowanego, w tym zagranicznego zakładu, w dyrektywie uznaje się, że podmiot kwalifikowany, inny niż zagraniczny zakład lub podmiot pośredniczący, ma siedzibę w jurysdykcji, w której uznaje się go za rezydenta do celów podatkowych. Jeżeli na podstawie tej zasady nie można ustalić siedziby takiego podmiotu kwalifikowanego, wówczas uznaje się, że znajduje się ona w jurysdykcji, w której utworzono ten podmiot. Dyrektywa określa również siedzibę podmiotu kwalifikowanego, który jest zagranicznym zakładem, oraz zawiera klauzule kolizyjne dotyczące konkretnych sytuacji.

Rozdział II Stosowanie zasady włączenia dochodu do opodatkowania i zasady niedostatecznie opodatkowanych płatności

W rozdziale II określono warunki stosowania przez państwa członkowskie zasad IIR i UTPR.

Zasada włączenia dochodu do opodatkowania (zasada IIR)

Zgodnie z przepisami dyrektywy zasada IIR ma zastosowanie w następujących przypadkach:

1) **Ostateczna jednostka dominująca w UE**

Jeżeli ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę w UE, będzie podlegała podatkowi wyrównawczemu w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych w tym samym państwie członkowskim UE i innych państwach członkowskich UE, jak również w jurysdykcjach państw trzecich.

2) **Bezpośrednie jednostki dominujące/jednostki dominujące znajdujące się w częściowym posiadaniu w UE z ostateczną jednostką dominującą poza UE**

W przypadku braku ostatecznej jednostki dominującej w UE, nisko opodatkowane podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych w UE byłyby faktycznie uwzględniane przez ostateczną jednostkę dominującą grupy z państwa trzeciego, o ile stosuje ona zasadę IIR. Jeżeli jednak w UE jest co najmniej jedna jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu lub jedna bezpośrednia jednostka dominująca (a jurysdykcja, w której znajduje się ostateczna jednostka dominująca, nie stosuje zasady IIR), wówczas podatkowi wyrównawczemu będą podlegały bezpośrednie jednostki dominujące/jednostki dominujące znajdujące się w częściowym posiadaniu w odniesieniu do ich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych w UE i jurysdykcjach państw trzecich, które znajdują się w ich bezpośrednim lub pośrednim posiadaniu.

3) Jednostki dominujące znajdujące się w częściowym posiadaniu w UE z ostateczną jednostką dominującą w UE

Chociaż to ostateczna jednostka dominująca mająca siedzibę w UE jest w normalnym przypadku obciążana podatkiem wyrównawczym w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych (zob. pkt 1 powyżej), istnieje również możliwość, że pierwszeństwo w opodatkowaniu będzie przysługiwała państwu członkowskiemu jednostki dominującej znajdującej się w częściowym posiadaniu. W takich przypadkach przy ustalaniu jednostki dominującej znajdującej się w częściowym posiadaniu podlegającej opodatkowaniu należy zastosować metodę oddolną. Należy zacząć od usytuowanych na najniższym poziomie podmiotów kwalifikowanych będących w całości własnością jednostki i przejść do pierwszej w tej hierarchii jednostki dominującej znajdującej się w częściowym posiadaniu; to ona będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem wyrównawczym zgodnie z zasadą IIR w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych. Pozostałe jednostki dominujące znajdujące się w częściowym posiadaniu, leżące w tej hierarchii poniżej jednostki dominującej, również będą podlegały zasadzie IIR, ale z prawem do zaliczenia na poczet podatku podatku wyrównawczego należnego od innej jednostki dominującej znajdującej się w częściowym posiadaniu będącej niżej w łańcuchu.

W dyrektywie określono, jaką część podatku wyrównawczego podmiotu kwalifikowanego ma prawo pobrać jednostka dominująca zgodnie z zasadą IIR. Ten przypadający na nią udział zasadniczo opiera się na proporcji udziału jednostki dominującej w dochodzie nisko opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego.

Ponadto w przypadku dużych grup krajowych podatkowi wyrównawczemu zgodnie z zasadą IIR podlega ostateczna jednostka dominująca mająca siedzibę w państwie członkowskim w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych.

Krajowy podatek wyrównawczy

W celu zachowania suwerenności państw członkowskich w dyrektywie przewidziano, że państwo członkowskie może wybrać opcję stosowania podatku wyrównawczego w kraju w odniesieniu do podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę na jego terytorium (krajowy podatek wyrównawczy). Wybór ten umożliwia naliczanie i pobieranie podatku wyrównawczego w jurysdykcji, w której wystąpił niski poziom opodatkowania, zamiast pobierania całego dodatkowego podatku na poziomie ostatecznej jednostki dominującej. W przypadku dokonania tego wyboru jednostka dominująca stosująca zasadę IIR będzie zobowiązana do zaliczenia kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego na poczet obliczania podatku wyrównawczego w odniesieniu do danej jurysdykcji.

Zasada niedostatecznie opodatkowanych płatności (UTPR)

Dyrektywa przewiduje, że w okolicznościach, w których ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę poza UE w jurysdykcji, która nie stosuje kwalifikowanej zasady IIR, wszystkie podmioty kwalifikowane tej jednostki w jurysdykcjach posiadających odpowiednie ramy UTPR będą podlegały zasadzie UTPR. W takiej sytuacji podmiotom kwalifikowanym takiej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, które mają siedzibę w państwie członkowskim, zostanie przydzielony udział – podlegający opłaceniu w ich państwie członkowskim – w podatku wyrównawczym związanym z nisko opodatkowanymi jednostkami zależnymi grupy przedsiębiorstw wielonarodowych.

Dyrektywa stanowi, że zasada UTPR będzie również miała zastosowanie do sytuacji, w których w jurysdykcji ostatecznej jednostki dominującej stosowana jest kwalifikowana zasada IIR, ale ostateczna jednostka dominująca oraz jej jednostki zależne mające siedzibę w tej samej jurysdykcji są nisko opodatkowane. Podatek wyrównawczy odpowiadający nisko opodatkowanej ostatecznej jednostce dominującej i jej krajowym jednostkom zależnym będzie nakładany w ramach zasady UTPR na wszystkie kwalifikujące się jednostki w całej grupie przedsiębiorstw wielonarodowych, w tym na jednostki, które mają siedzibę w państwie członkowskim. Powinno to dotyczyć wyłącznie sytuacji, w których ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę poza UE, ponieważ ostateczna jednostka dominująca mająca siedzibę w UE albo stosuje zasadę IIR w odniesieniu do siebie samej i do swoich krajowych jednostek zależnych, albo uznaje, że nałożono podatek wyrównawczy na poziomie lokalnym za pośrednictwem krajowego podatku wyrównawczego. Dlatego też podatek wyrównawczy przydzielany w ramach zasady UTPR nie powinien być stosowany, w przypadku gdy ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę w UE.

Zgodnie z modelowymi zasadami OECD przewidziane w dyrektywie obliczanie i przydzielanie podatku wyrównawczego w ramach UTPR opiera się na dwóch czynnikach: liczbie pracowników i wartości księgowej rzeczowych aktywów trwałych.

Rozdział III Obliczanie dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej

Rozdział III zawiera zasady ustalania „**kwalifikowanego dochodu**”, tj. skorygowanego dochodu, który zostanie uwzględniony przy obliczaniu efektywnej stawki podatkowej. Punktem wyjścia dla obliczenia tego dochodu jest księgowy dochód netto lub księgowy strata netto podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy, ustalone do celów sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Następnie koryguje się ten dochód lub tę stratę w sposób określony w art. 15.

Zgodnie z modelowymi zasadami OECD w dyrektywie wyłączone **dochód z żeglugi międzynarodowej i częściowy dochód poboczny z żeglugi międzynarodowej** z zastosowania modelowych zasad GloBE. Wyłączenie to wynika z zasady, zgodnie z którą w krajowych systemach podatkowych dochód z żeglugi jest często opodatkowany zgodnie z szeregiem przepisów odrębnych od głównego systemu opodatkowania osób prawnych.

Rozdział ten zawiera również szczególne zasady dotyczące podmiotów kwalifikowanych, które są zagranicznymi zakładami lub podmiotami pośredniczącymi. W tych przypadkach konieczne są zasady szczególne w celu uniknięcia podwójnego liczenia lub nieliczenia dochodu, który można przypisać tym podmiotom. Wspomniane zasady szczególne ograniczą również możliwości unikania opodatkowania.

Rozdział IV Obliczanie skorygowanych podatków kwalifikowanych

W rozdziale IV zdefiniowano podatki kwalifikowane i określono zasady obliczania „**skorygowanych podatków kwalifikowanych**” podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy. Podstawowa zasada przypisywania podatków kwalifikowanych polega na przypisywaniu ich jurysdykcji, w której uzyskano zyski podlegające opodatkowaniu tymi podatkami.

Aby zapewnić zgodność z tą zasadą, dyrektywa przewiduje również zasady szczególne w odniesieniu do transgranicznych podatków lub strumieni dochodów w przypadku zagranicznego zakładu, podmiotu transparentnego podatkowo, zagranicznej spółki kontrolowanej, podmiotu hybrydowego lub do podatków od dywidend.

Rozdział V Obliczanie efektywnej stawki podatkowej i podatku wyrównawczego

Rozdział V zawiera zasady obliczania efektywnej stawki podatkowej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych w określonej jurysdykcji za rok podatkowy. Efektywną stawkę oblicza się, dzieląc skorygowane podatki kwalifikowane grupy przez skorygowany dochód uzyskany przez grupę w określonej jurysdykcji w danym roku podatkowym.

Zgodnie z globalnym porozumieniem w dyrektywie ustalono **minimalną efektywną stawkę podatkową** do celów modelowych zasad GloBE na poziomie 15 %.

Rozdział V dotyczy również obliczania i przydzielania podatku wyrównawczego. Najpierw oblicza się procent podatku wyrównawczego dla danej jurysdykcji jako różnicę między minimalną efektywną stawką podatkową w wysokości 15 % a efektywną stawką podatkową danej jurysdykcji. Ten procent podatku wyrównawczego mnoży się następnie przez dochód do celów GloBE tej jurysdykcji za dany rok.

Od tej kwoty odlicza się również **wyłączenie dochodowe wynikające z posiadania substratu majątkowo-osobowego** (jeśli przysługuje), aby uzyskać w efekcie jurysdykcyjny podatek wyrównawczy. Zgodnie z modelowymi zasadami GloBE dyrektywa przewiduje wyłączenie dochodowe wynikające z posiadania substratu majątkowo-osobowego na podstawie kosztów płac i rzeczowych aktywów trwałych. Podmiot raportujący grupy przedsiębiorstw wielonarodowych może podjąć decyzję o niestosowaniu wyłączenia dochodowego wynikającego z posiadania substratu majątkowo-osobowego w odniesieniu do danej jurysdykcji.

Natomiast podatek wyrównawczy dla każdego podmiotu kwalifikowanego w danej jurysdykcji uzyskuje się ostatecznie przez podział jurysdykcyjnego podatku wyrównawczego między podmioty kwalifikowane w tej jurysdykcji na podstawie dochodu do celów GloBE każdego podmiotu kwalifikowanego w tej jurysdykcji.

Dyrektywa stanowi, iż w przypadku gdy w wyniku korekty podatków kwalifikowanych bądź dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej za poprzedni rok podatkowy istnieje dodatkowy podatek wyrównawczy, który należy pobrać, taki podatek wyrównawczy powinien być traktowany jako dodatkowy **podatek wyrównawczy za analizowany rok podatkowy**.

Aby zmniejszyć obciążenia związane z przestrzeganiem przepisów w sytuacjach niskiego ryzyka, do minimalnych kwot zysku stosuje się **wyłączenie de minimis w odniesieniu do dochodów**. Ma ono zastosowanie, gdy zyski podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych w danej jurysdykcji wynoszą poniżej 1 mln EUR, a przychody – poniżej 10 mln EUR. W takich okolicznościach i pod warunkiem dokonania wyboru wyłączenia *de minimis* podatek wyrównawczy podmiotów kwalifikowanych w tej jurysdykcji uznaje się za zerowy do celów GloBE.

Rozdział VI Zasady szczególne dotyczące połączeń i przejęć

Rozdział ten zawiera zasady szczególne dotyczące połączeń, przejęć, wspólnych przedsięwzięć oraz grup przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących. Przewiduje on zastosowanie progu skonsolidowanych przychodów w stosunku do członków grupy w sytuacji połączenia lub podziału. Kiedy podmiot kwalifikowany zostaje nabyty lub sprzedany przez grupę przedsiębiorstw wielonarodowych w ramach zasad, taki podmiot kwalifikowany powinien być traktowany jako część obu grup w danym roku, z

pewnymi korektami wartości atrybutów wykorzystywanych do stosowania modelowych zasad GloBE (podatki kwalifikowane, kwalifikowane płace, kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe, aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego GloBE). Istnieją zasady dotyczące ujmowania zysków lub strat oraz wartości księgowych w przypadku przekazania aktywów i zobowiązań, w tym reorganizacji. Przewidziano przepis szczególny dotyczący uwzględnienia w definicji grupy przedsiębiorstw wielonarodowych do celów GloBE wspólnych przedsięwzięć, które w przeciwnym razie nie byłyby w niej uwzględnione. Ponadto istnieje zasada szczególna dotycząca grup przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących, zgodnie z którą podmioty wchodzące w skład grupy są traktowane jako część pojedynczej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych.

Rozdział VII Neutralność podatkowa i systemy oparte na dystrybucji zysków

Rozdział VII zawiera przepisy dotyczące systemów neutralności podatkowej oraz systemów podatku od osób prawnych opartych na dystrybucji zysków.

Aby uniknąć niezamierzonych skutków, takich jak nieproporcjonalne zobowiązanie z tytułu podatku wyrównawczego w ramach UTPR w grupie przedsiębiorstw wielonarodowych, dyrektywa przewiduje szczególne zasady obliczania dochodu ostatecznej jednostki dominującej, w przypadku gdy taka jednostka jest podmiotem pośredniczącym lub podlega systemowi odliczanej dywidendy.

W odniesieniu do **podmiotów inwestycyjnych** istnieją szczególne zasady dotyczące ustalania efektywnej stawki podatkowej, podatku wyrównawczego, wyboru dotyczącego traktowania ich jako podmioty transparentne podatkowo oraz wyboru dotyczącego stosowania metody opodatkowania opartego na dystrybucji zysków.

Jeżeli chodzi o **systemy podatku oparte na dystrybucji zysków**⁵, dyrektywa stanowi, że zależnie od wyboru dokonywanego corocznie przez podmiot raportujący w odniesieniu do podmiotów kwalifikowanych, które są objęte kwalifikowanym systemem podatku od osób prawnych opartym na dystrybucji zysków, przy obliczaniu skorygowanych podatków kwalifikowanych odpowiednich podmiotów kwalifikowanych uwzględnia się podatek od zakładanej dystrybucji zysków. Wiąże się to z utrzymywaniem rachunku służącego do wyrównywania podatku od zakładanej dystrybucji zysków dla każdego roku podatkowego, w odniesieniu do którego dokonano wyboru. Jeżeli od takiej zakładanej dystrybucji nie zostanie w okresie czterech lat zapłacony podatek według stawki minimalnej, a podmiot kwalifikowany nie poniósł straty podlegającej odliczeniu, wówczas podatek wyrównawczy za dany rok jest płatny na podstawie salda rachunku służącego do wyrównania.

Rozdział VIII Przepisy administracyjne

Rozdział VIII zawiera przepisy administracyjne, w tym obowiązki w zakresie raportowania.

W dyrektywie nakłada się na podmiot kwalifikowany grupy przedsiębiorstw wielonarodowych mający siedzibę w państwie członkowskim obowiązek składania **deklaracji dotyczącej podatku wyrównawczego**, chyba że deklarację taką składa grupa przedsiębiorstw wielonarodowych w innej jurysdykcji, z którą państwo członkowskie zawarło umowę o wymianie informacji.

⁵ Upraszczaając, systemy podatku od osób prawnych oparte na dystrybucji zysków oznaczają, że opodatkowanie zysków jest odroczone do czasu ich dystrybucji za pomocą dywidendy lub w inny sposób.

Wymaganą deklarację może złożyć podmiot kwalifikowany albo w jego imieniu inny wyznaczony podmiot lokalny z siedzibą w państwie członkowskim.

Jeżeli podmiot kwalifikowany jest zwolniony ze składania deklaracji, musi mimo wszystko powiadomić swoją administrację podatkową o tożsamości i siedzibie podmiotu kwalifikowanego składającego deklarację w imieniu grupy przedsiębiorstw wielonarodowych.

Deklaracje muszą zostać złożone w ciągu 15 miesięcy od końca roku podatkowego, którego dotyczą.

Dyrektywa określa również kary, w przypadku gdy grupa przedsiębiorstw wielonarodowych nie wywiązuje się z obowiązków ustanowionych w dyrektywie.

Rozdział IX Przepisy przejściowe

Rozdział IX zawiera przepisy przejściowe. Przepisy te określają sposób ustalania niektórych aspektów modelowych zasad GloBE, w przypadku gdy grupa musi je zastosować po raz pierwszy [w celu zmniejszenia obciążenia związanego z zapewnieniem zgodności]. Rozdział ten obejmuje również przepisy przejściowe dotyczące wyłączenia dochodowego wynikającego z posiadania substratu majątkowo-osobowego; parametry służące wyłączeniu z zakresu zasad IIR i UTPR dochodu uzyskanego w kraju odpowiednio w odniesieniu do dużych grup krajowych i grup przedsiębiorstw wielonarodowych w ich początkowej fazie działalności; przejściowe ułatwienia dotyczące obowiązków w zakresie raportowania i udziałów w portfelu.

Rozdział X Szczególne zastosowanie zasady IIR do dużych grup krajowych

W rozdziale tym rozszerza się zakres stosowania zasady IIR na grupy o charakterze wyłącznie krajowym mające siedzibę w państwie członkowskim, jeżeli osiągną one próg 750 mln EUR. Ten szczególny aspekt przepisów UE ma na celu uniknięcie ryzyka dyskryminacji w państwie członkowskim podmiotu należącego do grupy prowadzącej działalność transgraniczną w stosunku do grupy prowadzącej działalność wyłącznie krajową. Takie duże grupy krajowe będą obliczały swoją efektywną stawkę podatkową oraz, w stosownych przypadkach, będą obciążane wszelkimi podatkami wyrównawczymi należnymi w ramach IIR.

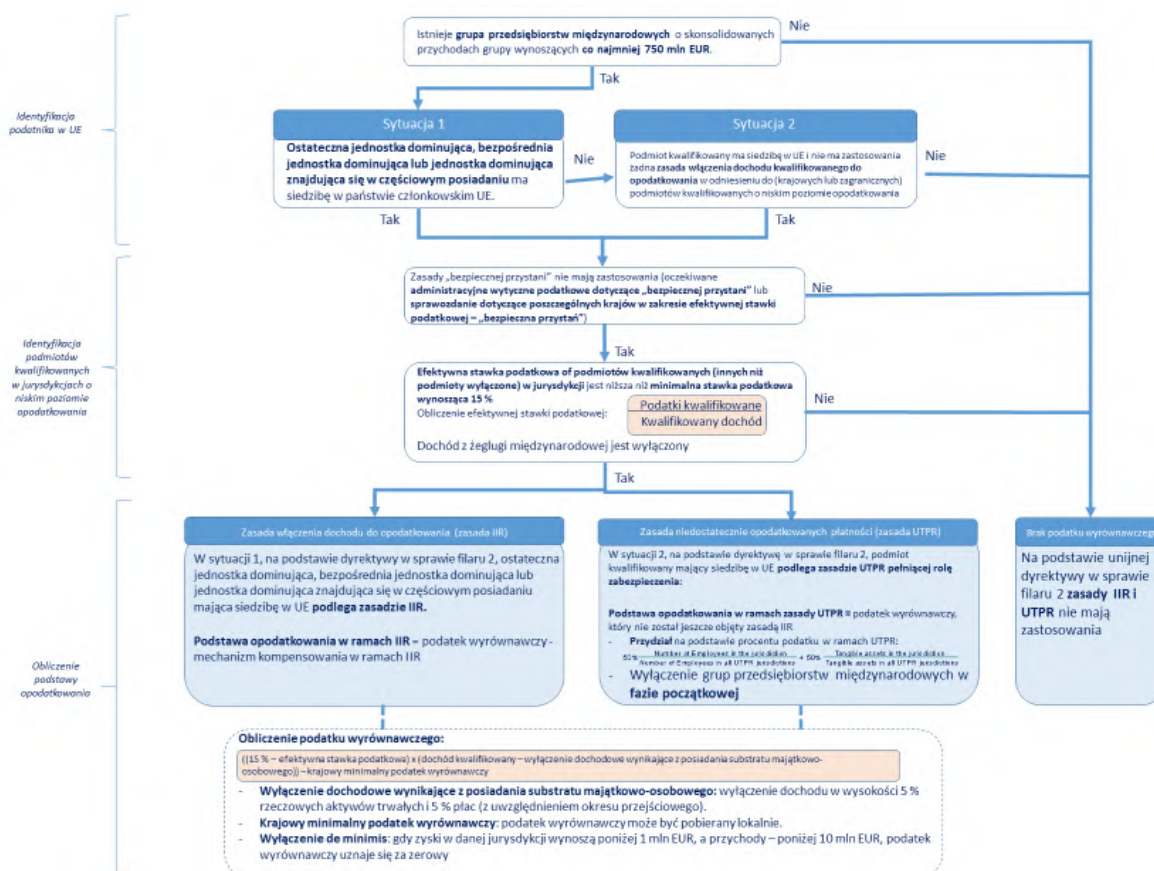
Aby zagwarantować równe traktowanie grup przedsiębiorstw wielonarodowych, które znajdują się na pierwszych etapach swojej działalności międzynarodowej, w rozdziale tym przyznaje się również dużym grupom krajowym pięcioletni okres przejściowy, w którym ich nisko opodatkowana działalność krajowa będzie wyłączona z zakresu stosowania przepisów dyrektywy.

Rozdział XI Przepisy końcowe

Oczekuje się, że do końca 2022 r. członkowie otwartych ram wdrożą modelowe zasady, które uwzględniają porozumienie w sprawie *globalnego minimalnego poziomu opodatkowania* grup przedsiębiorstw wielonarodowych w Unii. Następnie, w odpowiednim czasie, otwarte ramy OECD mają dokonać wzajemnej oceny krajowych przepisów służących transpozycji uczestniczących członków otwartych ram w celu ustalenia, czy te przepisy krajowe można traktować jako „kwalifikowane”, tj. czy są one zgodne z literą i duchem modelowych zasad.

Ponadto, w ramach odrębnego procesu, otwarte ramy OECD ustalą warunki współistnienia amerykańskiego systemu GILTI z zasadami GloBE, aby zapewnić równe warunki działania. Wynika to z oczekiwanego wniosku ze strony Stanów Zjednoczonych o uznanie ich ram prawnych, które są obecnie w trakcie przeglądu, za równoważne z treścią globalnego porozumienia, w szczególności z podstawową zasadą, tj. „zasadą włączenia dochodu do opodatkowania”. W dyrektywie określono warunki, które umożliwią Komisji ocenę równoważności systemów państw trzecich i włączenie jurysdykcji, które spełniają odpowiednie warunki, do wykazu stanowiącego załącznik do dyrektywy. Komisji zostanie również powierzone zadanie zmiany wykazu stanowiącego załącznik w wyniku późniejszej oceny, po tym jak jurysdykcja państwa trzeciego zmieni swoje ramy prawne. Zmiana załącznika będzie musiała zostać przeprowadzona zgodnie z przepisami dotyczącymi aktów delegowanych.

W rozdziale tym jest również mowa o rozpoczęciu stosowania przepisów dyrektywy, które ustalono na dzień 1 stycznia 2023 r., z wyjątkiem zasady UTPR, w przypadku której rozpoczęcie stosowania zostanie odroczone do dnia 1 stycznia 2024 r.



Rysunek 1. Schemat blokowy stosowania zasad w UE

Wniosek

DYREKTYWA RADY**w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania grup wielonarodowych 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 Europejskiego⁶,

uwzględniając opinię Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego⁷,

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 bazy podatkowej 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 wielonarodowych były opodatkowywane tam, gdzie prowadzona jest działalność gospodarcza generująca te zyski i gdzie tworzona jest wartość.
- (2) W ramach ciągłych starań zmierzających do położenia kresu praktykom podatkowym przedsiębiorstw wielonarodowych umożliwiającym im przenoszenie zysków do jurysdykcji, w których nie podlegają one żadnemu opodatkowaniu lub podlegają bardzo niskiemu opodatkowaniu, OECD opracowała następnie zestaw międzynarodowych zasad podatkowych w celu zapewnienia, aby przedsiębiorstwa wielonarodowe 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 ma opodatkowania lub obowiązują bardzo niskie podatki, reforma wprowadzająca globalny podatek minimalny wyrówna warunki działania przedsiębiorstw na całym świecie i umożliwi jurysdykcjom lepszą ochronę ich bazy podatkowej.

⁶ Dz.U. C z , s. .

⁷ Dz.U. C z , s. .

- (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 konkluzjach z dnia 7 grudnia 2021 r.⁸ 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 zapobiegą fragmentacji rynku wewnętrznego przy ich wdrażaniu. Ponadto wspólne ramy opracowane w taki sposób, aby były zgodne z podstawowymi wolnościami zagwarantowanymi w Traktacie, zapewnią podatnikom pewność prawa przy wdrażaniu tych zasad.
- (5) Konieczne jest przyjęcie 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 przedsiębiorstwa wielonarodowego 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 płatności (UTPR). Według tego systemu jednostka dominująca przedsiębiorstwa wielonarodowego mająca siedzibę w państwie członkowskim ma obowiązek stosowania zasady IIR do swojego udziału w podatku wyrównawczym dotyczącym każdego nisko opodatkowanego podmiotu wchodzącego w skład grupy, niezależnie od tego, czy ma on 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 podmiotów nisko opodatkowanych w wyniku zastosowania zasady IIR.
- (6) Konieczne jest wdrożenie modelowych zasad GloBE uzgodnionych przez państwa członkowskie w taki sposób, aby pozostały one jak najbardziej zbliżone do globalnego porozumienia. 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 podmiotów będących rezydentami państwa członkowskiego, jak również do podmiotów niebędących rezydentami, należących do jednostki dominującej mającej siedzibę w tym państwie członkowskim. Niniejsza dyrektywa powinna mieć również zastosowanie do bardzo dużych grup o charakterze czysto krajowym. Dzięki temu ramy prawne byłyby zaprojektowane w sposób pozwalający uniknąć ryzyka dyskryminacji sytuacji transgranicznych i krajowych. Wszystkie

⁸ Konkluzje Rady 14767/21 z dnia 7 grudnia 2021 r.

podmioty mające siedzibę w państwie członkowskim o niskim poziomie opodatkowania, w tym jednostka dominująca stosująca zasadę IIR, podlegałyby podatkowi wyrównawczemu. Podobnie podatkowi wyrównawczemu podlegałyby podmioty kwalifikowane 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 przedsiębiorstw wielonarodowych na rynku wewnętrznym. W tym celu niniejsza dyrektywa powinna mieć zastosowanie wyłącznie do podmiotów z siedzibą w Unii, które wchodzi w skład grup przedsiębiorstw wielonarodowych 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 wymiany informacji o jednostkach wchodzących w skład grupy podmiotów⁹. Podmioty objęte zakresem niniejszej dyrektywy określa się mianem podmiotów kwalifikowanych. Niektóre podmioty należy wyłączyć z zakresu stosowania dyrektywy ze względu na ich szczególny cel i status. Wyłączone byłyby podmioty, które nie są nastawione na zysk i prowadzą działalność w interesie ogólnym i z tych powodów nie podlegają raczej 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 i fundusze emerytalne. Z zakresu dyrektywy należy również wyłączyć fundusze inwestycyjne i wehikuly inwestujące w nieruchomości, które znajdują się na szczycie łańcucha własności, ponieważ w przypadku tych tak zwanych podmiotów pośredniczących uzyskany dochód jest opodatkowywany na poziomie właścicieli.
- (8) Najważniejszym elementem systemu jest ostateczna jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych lub dużej grupy krajowej, która to jednostka – bezpośrednio lub pośrednio – posiada udział kontrolny we wszystkich pozostałych podmiotach kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych lub dużej grupy krajowej. Ponieważ ostateczna jednostka dominująca jest zazwyczaj zobowiązana do konsolidowania sprawozdań finansowych wszystkich podmiotów wchodzących w skład grupy przedsiębiorstw wielonarodowych 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 ostateczna jednostka dominująca 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 podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, niezależnie od tego, czy mają one siedzibę w Unii czy poza nią. Ostateczna jednostka dominująca stojąca na czele dużej grupy krajowej stosowałaby zasadę IIR do całej kwoty podatku wyrównawczego w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych.

⁹ 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 [DAC 4].

- (9) W niektórych okolicznościach obowiązek ten musiałby zostać przeniesiony na niższy szczebel w łańcuchu własności, tj. na inne podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych mające siedzibę w Unii. Po pierwsze, w przypadku gdy ostateczna jednostka dominująca 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, bezpośrednie jednostki dominujące znajdujące się w łańcuchu własności poniżej ostatecznej jednostki dominującej 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 bezpośrednia jednostka dominująca, która jest zobowiązana do stosowania zasady IIR, posiada udział kontrolny w innej bezpośredniej jednostce dominującej, w którym to przypadku zasadę IIR powinna stosować ta ostatnia.
- (10) Po drugie, niezależnie od tego, czy ostateczna jednostka dominująca 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 przedsiębiorstw wielonarodowych 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 ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę w jurysdykcji niestosującej kwalifikowanej zasady IIR, podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych 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 ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego stosującej kwalifikowaną zasadę IIR, podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych powinny stosować zasadę UTPR do podmiotów kwalifikowanych 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 podmiotów kwalifikowanych w tej jurysdykcji, w tym jurysdykcji ostatecznej jednostki dominującej.
- (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 „dochodem kwalifikowanym lub stratą kwalifikowaną”, 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 porównywalności między jurysdykcjami. Ponadto dochód kwalifikowany lub strata kwalifikowana oraz podatki kwalifikowane niektórych podmiotów mogą być przypisywane innym odpowiednim podmiotom w ramach grupy przedsiębiorstw wielonarodowych w celu zapewnienia neutralności w traktowaniu podatkowym dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej, które mogą podlegać podatkom kwalifikowanym w kilku jurysdykcjach, czy to ze względu na charakter podmiotów (podmioty pośredniczące, podmioty hybrydowe bądź

zagraniczne zakłady), czy też ze względu na szczególne traktowanie podatkowe dochodu (wyplata dywidendy bądź system opodatkowania zagranicznych spółek kontrolowanych).

- (12) Efektywną stawkę podatkową grupy przedsiębiorstw wielonarodowych 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 przedsiębiorstw wielonarodowych lub duża grupa krajowa jest zobowiązana do zapłacenia podatku wyrównawczego, a tym samym – czy powinna 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 przedsiębiorstw wielonarodowych jest niższa od minimalnej stawki podatkowej w danej jurysdykcji, podatek wyrównawczy należy przypisać podmiotom w tej grupie przedsiębiorstw wielonarodowych, 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, ostateczna jednostka dominująca znajdująca się na szczycie dużej grupy krajowej powinna zastosować zasadę IIR w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych 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 podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę na ich terytorium, należy dać państwom członkowskim możliwość wyboru, czy chcą stosować system krajowego podatku wyrównawczego. Podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych mające siedzibę w państwie członkowskim, które zdecydowało się na wprowadzenie do krajowego systemu podatkowego zasad równoważnych z zasadami IIR i UTPR, powinny płacić podatek wyrównawczy temu państwu członkowskiemu. Choć państwa członkowskie powinny mieć pewną elastyczność w zakresie technicznego wdrażania systemu krajowego podatku wyrównawczego, system taki powinien zapewniać minimalne skuteczne opodatkowanie dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotów kwalifikowanych w taki sam sposób jak zasady IIR i UTPR przewidziane w niniejszej dyrektywie lub w sposób równoważny.
- (14) Aby zapewnić proporcjonalne podejście, w niniejszej inicjatywie należy wziąć pod uwagę pewne szczególne sytuacje, w których ryzyko związane z BEPS jest mniejsze. W związku z tym dyrektywa powinna zawierać wyłączenie dla podmiotów 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 przedsiębiorstw wielonarodowych 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 przedsiębiorstw wielonarodowych, 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 przedsiębiorstw wielonarodowych nie posiada podmiotów kwalifikowanych 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.

- (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 wprowadzenia globalnego podatku minimalnego a obciążeniem administracyjnym dla administracji podatkowych i podatników, niniejsza dyrektywa powinna przewidywać wyłączenie *de minimis* dla grup przedsiębiorstw wielonarodowych lub dużych grup krajowych, których średni przychód wynosi mniej niż 10 000 000 EUR, a średni dochód kwalifikowany lub średnia strata kwalifikowana – mniej niż 1 000 000 EUR w danej jurysdykcji. Takie grupy przedsiębiorstw wielonarodowych 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 przedsiębiorstw wielonarodowych i dużych grup krajowych, które po raz pierwszy wchodzi w jej zakres, mogłoby spowodować zakłócenia porównywalności 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.
- (18) Kluczowe znaczenie dla skutecznego stosowania systemu ma koordynacja procedur na poziomie grupy. Konieczne będzie wdrożenie systemu zapewniającego niezakłócony przepływ informacji w ramach grupy przedsiębiorstw wielonarodowych oraz do administracji podatkowych jurysdykcji, w których podmioty kwalifikowane mają siedzibę. Odpowiedzialność za złożenie deklaracji powinna spoczywać przede wszystkim na samym podmiocie kwalifikowanym. Zwolnienie z tej odpowiedzialności powinno jednak mieć zastosowanie, w przypadku gdy grupa przedsiębiorstw wielonarodowych wyznaczyła inny podmiot do składania i udostępniania deklaracji. Może to być zarówno podmiot lokalny, jak i podmiot z innej jurysdykcji, która zawarła umowę między właściwymi organami z państwem członkowskim, w którym siedzibę ma podmiot kwalifikowany. W ciągu pierwszych dwunastu miesięcy od wejścia w życie niniejszej dyrektywy Komisja powinna dokonać jej przeglądu zgodnie z porozumieniem osiągniętym przez otwarte ramy w sprawie wymogów dotyczących raportowania na podstawie ram wdrażania GloBE. Biorąc pod uwagę dostosowania konieczne do zapewnienia zgodności z tym systemem, grupom, które po raz pierwszy wchodzi 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 przedsiębiorstw wielonarodowych 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 podmioty kwalifikowane. Można oczekiwać, że tak obszerne raportowanie przyczyni się do zwiększenia transparentności.

- (20) Skuteczność i sprawiedliwość reformy dotyczącej globalnego podatku minimalnego zależy w dużej mierze od jej przeprowadzenia w skali światowej. Istotne będzie zatem, aby wszyscy najważniejsi partnerzy handlowi Unii stosowali kwalifikowaną zasadę IIR lub równoważny zbiór zasad dotyczących minimalnego opodatkowania. W tym kontekście 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. W tym celu niniejsza dyrektywa powinna przewidywać oceny kryteriów równoważności przez Komisję na podstawie określonych parametrów oraz wykaz jurysdykcji państw trzecich, które spełniają kryteria równoważności. Wykaz ten byłby modyfikowany – w drodze aktu delegowanego – po każdej późniejszej ocenie ram prawnych wdrożonych przez jurysdykcję państwa trzeciego w jej prawie krajowym.
- (21) W celu zmiany 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 umożliwienie, po dokonaniu oceny przez Komisję, zmiany załącznika zawierającego wykaz jurysdykcji, których krajowe ramy prawne można uznać za równoważne z zasadą włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania.
- (22) Przepisy dotyczące stosowania zasady UTPR powinny mieć zastosowanie od dnia 1 stycznia 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) 2018/1725 zasięgnięto opinii Europejskiego Inspektora Ochrony Danych¹⁰. Do przetwarzania danych osobowych prowadzonego w ramach niniejszej dyrektywy stosuje się prawo do ochrony danych osobowych zgodnie z art. 8 Karty praw

¹⁰ Rozporządzenie (WE) nr 45/2001 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 18 grudnia 2000 r. o ochronie osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych przez instytucje i organy wspólnotowe i o swobodnym przepływie takich danych (Dz.U. L 8 z 12.1.2001, s. 1).

podstawowych Unii Europejskiej oraz rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady 2016/679¹¹,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

ROZDZIAŁ I

PRZEPISY OGÓLNE

Artykuł 1

Przedmiot

Niniejszą dyrektywą ustanawia się wspólne środki dotyczące minimalnego skutecznego opodatkowania grup przedsiębiorstw wielonarodowych w postaci:

- (a) zasady włączenia dochodu do opodatkowania (IIR), zgodnie z którą jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych lub dużej grupy krajowej oblicza i pobiera przypadający na nią udział w podatku wyrównawczym w odniesieniu do nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych grupy; oraz
- (b) zasady niedostatecznie opodatkowanych płatności (UTPR), zgodnie z którą podmiot kwalifikowany grupy przedsiębiorstw wielonarodowych pobiera przypadający na nią udział w podatku wyrównawczym, obliczony przez ostateczną jednostkę dominującą grupy, który nie został naliczony na podstawie zasady IIR w odniesieniu do nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych tej grupy.

Artykuł 2

Zakres stosowania

1. Niniejszą dyrektywę stosuje się do podmiotów kwalifikowanych z siedzibą w Unii będących członkami grupy przedsiębiorstw wielonarodowych lub dużej grupy krajowej, która w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym w co najmniej dwóch z czterech ostatnich kolejnych lat podatkowych wykazała roczny przychód w wysokości 750 000 000 EUR lub wyższy.
2. Jeżeli co najmniej jeden rok z czterech lat podatkowych, o których mowa w ust. 1, jest dłuższy lub krótszy niż 12 miesięcy, roczny przychód, o którym mowa w tym ustępie, dostosowuje się w odniesieniu do każdego z takich lat podatkowych proporcjonalnie.
3. Niniejsza dyrektywa nie ma zastosowania do następujących podmiotów („podmioty wyłączone”), chyba że raportujący podmiot kwalifikowany podjął decyzję o nietraktowaniu takich podmiotów jako wyłączonych zgodnie z art. 43 ust. 1:
 - (a) podmioty rządowe, organizacje międzynarodowe, organizacje nienastawione na zysk, fundusze emerytalne, podmioty inwestycyjne, które są ostateczną

¹¹ Dyrektywa 95/46/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 24 października 1995 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w zakresie przetwarzania danych osobowych i swobodnego przepływu tych danych (Dz.U. L 281 z 23.11.1995, s. 31).

- jednostką dominującą, oraz wehikuly inwestujące w nieruchomości, które są ostateczną jednostką dominującą; lub
- (b) podmioty, które w co najmniej 95 % należą do co najmniej jednego z podmiotów, o których mowa w lit. a), bezpośrednio lub za pośrednictwem kilku takich podmiotów, z wyłączeniem podmiotów świadczących usługi emerytalne, oraz:
- i) których działalność polega wyłącznie lub niemal wyłącznie na utrzymywaniu aktywów lub inwestowaniu środków finansowych na rzecz podmiotu lub podmiotów, o których mowa w lit. a); lub
 - ii) które prowadzą wyłącznie działalność pomocniczą w stosunku do działalności prowadzonej przez podmiot lub podmioty, o których mowa w lit. a); lub
- (c) podmioty, które w co najmniej 85 % należą do co najmniej jednego z podmiotów, o których mowa w lit. a), bezpośrednio lub za pośrednictwem jednego takiego podmiotu lub kilku takich podmiotów, pod warunkiem że zasadniczo cały ich dochód pochodzi z dywidend lub zysków lub strat z tytułu posiadania udziałów kapitałowych, które są wyłączone z obliczania kwalifikowanego dochodu zgodnie z art. 15 ust. 2 lit. b).

Artykuł 3

Definicje

Do celów niniejszej dyrektywy stosuje się następujące definicje:

- 1) „podmiot” oznacza dowolną osobę prawną lub strukturę prawną, która sporządza odrębne sprawozdanie finansowe;
- 2) „podmiot kwalifikowany” oznacza podmiot lub zagraniczny zakład, który wchodzi w skład grupy przedsiębiorstw wielonarodowych lub dużej grupy krajowej;
- 3) „grupa” oznacza:
 - (d) zbiór podmiotów, pomiędzy którymi istnieją powiązania właścicielskie lub relacje kontroli zgodnie z definicją zawartą w przyjętych ramach rachunkowości do celów sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego przez ostateczną jednostkę dominującą, w tym wszelkie podmioty, które mogły zostać wyłączone ze skonsolidowanego sprawozdania finansowego ostatecznej jednostki dominującej wyłącznie ze względu na ich niewielki rozmiar, istotność lub przeznaczenie do sprzedaży; oraz
 - (e) podmiot, który posiada co najmniej jeden zagraniczny zakład, pod warunkiem że nie wchodzi on w skład innej grupy zdefiniowanej w lit. a);
- 4) „grupa przedsiębiorstw wielonarodowych” oznacza dowolną grupę, która obejmuje co najmniej jeden podmiot lub zagraniczny zakład niemający siedziby w jurysdykcji ostatecznej jednostki dominującej;
- 5) „duża grupa krajowa” oznacza grupę, której wszystkie podmioty składowe mają siedzibę w tym samym państwie członkowskim;
- 6) „skonsolidowane sprawozdanie finansowe” oznacza:

- (f) sprawozdanie finansowe sporządzone przez podmiot zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej, w którym to sprawozdaniu aktywa, pasywa, dochody, koszty i przepływy pieniężne tego podmiotu lub ewentualnych podmiotów kontrolowanych przez niego są przedstawiane jako aktywa, pasywa, dochody, wydatki i przepływy pieniężne jednej jednostki gospodarczej;
 - (g) w przypadku grup zdefiniowanych w pkt 3 lit. b) – sprawozdanie finansowe sporządzone przez jednostkę centralną zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej;
 - (h) sprawozdanie finansowe, które nie zostało sporządzone przez ostateczną jednostkę dominującą zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej i które zostało następnie skorygowane, aby zapobiec istotnym zakłóceniom konkurencji; lub
 - (i) w przypadku gdy ostateczna jednostka dominująca nie sporządza sprawozdania finansowego w sposób opisany w lit. a), b) lub c) – sprawozdanie finansowe, które zostałyby sporządzone, gdyby ostateczna jednostka dominująca 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 w celu zapobieżenia istotnym zakłóceniom konkurencji;
- 7) „rok podatkowy” oznacza okres obrachunkowy, w odniesieniu do którego:
- (j) ostateczna jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych lub dużej grupy krajowej sporządza swoje skonsolidowane sprawozdanie finansowe lub – jeżeli ostateczna jednostka dominująca nie sporządza skonsolidowanego sprawozdania finansowego – rok kalendarzowy; oraz
 - (k) oblicza się efektywną stawkę podatkową i podatek wyrównawczy;
- 8) „raportujący podmiot kwalifikowany” oznacza podmiot składający deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego zgodnie z art. 42 niniejszej dyrektywy;
- 9) „podmiot pośredniczący” oznacza podmiot, który jest uważany za podmiot transparentny podatkowo w odniesieniu do swoich dochodów, wydatków, zysków lub strat w jurysdykcji, w której został utworzony, i który nie jest rezydentem podatkowym i nie jest objęty podatkiem kwalifikowanym od swoich dochodów lub zysków w innej jurysdykcji.
- Do celów niniejszej definicji podmiot transparentny podatkowo oznacza podmiot, którego dochody, wydatki, zyski lub straty są traktowane zgodnie z przepisami prawa obowiązującymi w danej jurysdykcji w taki sam sposób, jak gdyby zostały uzyskane lub poniesione bezpośrednio przez właściciela tego podmiotu;
- 10) „zagraniczny zakład” oznacza:
- (l) miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub miejsce uznawane za miejsce prowadzenia działalności gospodarczej znajdujące się w jurysdykcji, w której jest ono traktowane jako zagraniczny zakład zgodnie z obowiązującą konwencją podatkową, pod warunkiem że jurysdykcja ta opodatkowuje

przypisany jej dochód zgodnie z postanowieniami podobnymi do art. 7 Modelowej konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku¹²;

- (m) jeżeli nie obowiązuje konwencja podatkowa – 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;
 - (n) jeżeli dana jurysdykcja nie posiada systemu podatku od osób prawnych – miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub miejsce uznawane za miejsce prowadzenia działalności gospodarczej znajdujące się na jej terytorium, które byłoby traktowane jako zagraniczny zakład zgodnie z Modelową konwencją OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, gdyby jurysdykcja ta miała prawo do opodatkowania dochodu, który zostałby przypisany temu miejscu prowadzenia działalności gospodarczej zgodnie z art. 7 tej konwencji; lub
 - (o) inne miejsce prowadzenia działalności gospodarczej lub miejsce uznawane za miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, poprzez które prowadzona jest działalność poza jurysdykcją, w której znajduje się jednostka centralna, jeżeli jurysdykcja ta zwalnia dochód, który można przypisać takiej działalności;
- 11) „ostateczna jednostka dominująca” oznacza:
- (p) podmiot, który posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udział kontrolny w jakimkolwiek innym podmiocie i który nie jest posiadany – bezpośrednio lub pośrednio – przez inny podmiot, który posiadałby w nim udział kontrolny; lub
 - (q) jednostka centralna;
- 12) „minimalna stawka podatkowa” oznacza piętnaście procent (15 %);
- 13) „podatek wyrównawczy” oznacza podatek wyrównawczy obliczany w odniesieniu do jurysdykcji lub podmiotu kwalifikowanego zgodnie z art. 26;
- 14) „system opodatkowania zagranicznych spółek kontrolowanych” oznacza zbiór przepisów podatkowych, zgodnie z którymi bezpośredni lub pośredni udziałowiec podmiotu zagranicznego podlega opodatkowaniu od swojego udziału w części lub całości dochodu uzyskanego przez ten podmiot zagraniczny, niezależnie od tego, czy dochód ten jest wypłacany udziałowcowi;
- 15) „zasada włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania” („kwalifikowana zasada IIR”) oznacza zbiór zasad, które zostały wprowadzone do prawa krajowego danej jurysdykcji i które:
- (r) są równoważne z zasadami ustanowionymi w niniejszej dyrektywie, zgodnie z którymi jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych oblicza i pobiera przypadający na nią udział w podatku wyrównawczym w odniesieniu do nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych grupy;

¹² Modelowa konwencja OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, ze zmianami.

- (s) zostały wdrożone i są zarządzane w sposób zgodny z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie i nie umożliwiają jurysdykcji zapewnienia żadnych korzyści związanych z tymi zasadami;
- 16) „nisko opodatkowany podmiot kwalifikowany” oznacza:
- (t) podmiot kwalifikowany grupy przedsiębiorstw wielonarodowych mający siedzibę w jurysdykcji o niskim poziomie opodatkowania; lub
- (u) bezpieczny podmiot kwalifikowany, który – w odniesieniu do roku podatkowego – jest objęty efektywną stawką podatkową niższą od minimalnej efektywnej stawki podatkowej;
- 17) „bezpośrednia jednostka dominująca” oznacza podmiot kwalifikowany, który posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udziały własnościowe w innym podmiocie kwalifikowanym tej samej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych i który nie jest ostateczną jednostką dominującą, jednostką dominującą znajdującą się w częściowym posiadaniu, zagranicznym zakładem ani podmiotem inwestycyjnym;
- 18) „udział kontrolny” oznacza udziały własnościowe w podmiocie, których posiadacz jest zobowiązany, lub byłby zobowiązany, do konsolidacji aktywów, pasywów, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych podmiotu na zasadzie „pozycja po pozycji”, zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej.
- Uznaje się, że jednostka centralna posiada udział kontrolny w swoich zagranicznych zakładach;
- 19) „jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu” oznacza podmiot kwalifikowany, który posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udziały własnościowe w innym podmiocie kwalifikowanym tej samej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, w którego zyskach udziały własnościowe przekraczające 20 % posiadają – bezpośrednio lub pośrednio – osoby niebędące podmiotami kwalifikowanymi grupy przedsiębiorstw wielonarodowych i który nie jest ostateczną jednostką dominującą, zagranicznym zakładem ani podmiotem inwestycyjnym;
- 20) „udziały własnościowe” oznaczają wszelkie prawa do zysków, kapitału lub rezerw podmiotu lub zagranicznego zakładu;
- 21) „jednostka dominująca” oznacza ostateczną jednostkę dominującą, która nie jest podmiotem wyłączonym, bezpośrednią jednostką dominującą 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 i który:
- (v) przewiduje określenie nadwyżki zysków podmiotów kwalifikowanych z siedzibą w tej jurysdykcji zgodnie z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie i zastosowanie minimalnej stawki podatkowej do tej nadwyżki

zysków w odniesieniu do danej jurysdykcji i podmiotów kwalifikowanych zgodnie z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie; oraz

- (w) został wdrożony i jest zarządzany w sposób zgodny z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie i nie umożliwia jurysdykcji zapewnienia żadnych korzyści związanych z tymi zasadami;
- 24) „podmiot inwestycyjny” oznacza:
- (x) fundusz inwestycyjny lub wehikuł inwestujący w nieruchomości;
 - (y) podmiot, który w co najmniej 95 % jest posiadany – bezpośrednio lub pośrednio – przez podmiot, o którym mowa w lit. a), lub za pośrednictwem co najmniej jednego takiego podmiotu i którego działalność polega wyłącznie lub niemal wyłącznie na utrzymywaniu aktywów lub inwestowaniu środków finansowych na rzecz takiego podmiotu;
 - (z) podmiot, który w co najmniej 85 % należy do podmiotu, o którym mowa w lit. a), pod warunkiem że zasadniczo cały jego dochód pochodzi z dywidend lub zysków lub strat z tytułu posiadania udziałów kapitałowych, które są wyłączone z obliczania dochodu kwalifikowanego do celów niniejszej dyrektywy;
- 25) „fundusz inwestycyjny” oznacza podmiot lub strukturę spełniające następujące warunki:
- (aa) służy gromadzeniu aktywów finansowych lub niefinansowych od pewnej liczby najczęściej niepowiązanych inwestorów;
 - (bb) inwestuje zgodnie z określoną polityką inwestycyjną;
 - (cc) umożliwia inwestorom obniżenie kosztów transakcji, badań kapitałowych i analiz lub zbiorowe rozłożenie ryzyka;
 - (dd) ma na celu głównie osiągnięcie dochodu lub zysków z inwestycji lub ochronę przed określonym lub ogólnym zdarzeniem lub rezultatem;
 - (ee) inwestorzy mają prawo do zwrotu z aktywów funduszu lub dochodu uzyskanego z tych aktywów na podstawie dokonanej wpłaty;
 - (ff) fundusz lub zarządzanie nim podlega systemowi regulacyjnemu dotyczącemu funduszy inwestycyjnych w jurysdykcji, w której został on utworzony lub jest zarządzany; oraz
 - (gg) w imieniu inwestorów funduszem zarządzają podmioty zawodowo zajmujące się zarządzaniem funduszami inwestycyjnymi;
- 26) „wehikuł inwestujący w nieruchomości” oznacza podmiot będący w posiadaniu dużej grupy osób, który posiada głównie nieruchomości i który podlega jednemu poziomowi opodatkowania, albo po stronie wehikułu, albo po stronie posiadaczy udziałów, z możliwością odroczenia na okres co najwyżej jednego roku;
- 27) „fundusz emerytalny” oznacza:
- (hh) podmiot, który został utworzony 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 i który jest:
 - i) regulowany w tej jurysdykcji; lub

- ii) utrzymywany przez strukturę powierniczą lub ustanawiającego oraz zapewnia te świadczenia zgodnie z przepisami krajowymi;
- (ii) podmiot świadczący usługi emerytalne;
- 29) „jurysdykcja o niskim poziomie opodatkowania” oznacza państwo członkowskie lub jurysdykcję państwa trzeciego, w których w danym roku podatkowym grupa przedsiębiorstw wielonarodowych jest opodatkowana efektywną stawką podatkową niższą od minimalnej stawki podatkowej;
- 30) „dochód kwalifikowany lub strata kwalifikowana” oznacza dochód księgowy lub stratę księgową podmiotu kwalifikowanego, skorygowane zgodnie z zasadami określonymi w rozdziale III oraz w rozdziałach VI i VII niniejszej dyrektywy;
- 31) „niekwalifikowany podatek przedpłacony podlegający zwrotowi” oznacza każdy podatek, inny niż kwalifikowany podatek przedpłacony, narosły w stosunku do podmiotu kwalifikowanego lub zapłacony przez ten podmiot, który to podatek:
- (jj) podlega zwrotowi na rzecz beneficjenta rzeczywistego dywidendy wypłacanej przez taki podmiot kwalifikowany w odniesieniu do tej dywidendy lub podlega zaliczeniu przez beneficjenta rzeczywistego na poczet zobowiązania podatkowego innego niż zobowiązanie podatkowe z tytułu takiej dywidendy; lub
 - (kk) podlega zwrotowi na rzecz spółki wypłacającej dywidendę przy wypłacie dywidendy na rzecz udziałowca.

Do celów niniejszej definicji kwalifikowany podatek przedpłacony oznacza podatek kwalifikowany narosły w stosunku do podmiotu kwalifikowanego lub zagranicznego zakładu lub zapłacony przez taki podmiot lub zakład, który to podatek podlega zwrotowi na rzecz beneficjenta dywidendy wypłacanej przez podmiot kwalifikowany lub jednostkę centralną lub zaliczeniu przez takiego odbiorcę 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 osoby prawnej będącej beneficjentem rzeczywistym 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 podmiot kwalifikowany;
- (c) na rzecz osoby fizycznej będącej beneficjentem rzeczywistym dywidendy i rezydentem podatkowym w jurysdykcji, która nałożyła podatki kwalifikowane na podmiot kwalifikowany, 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, funduszu emerytalnego, podmiotu inwestycyjnego niewchodzącego w skład grupy przedsiębiorstw wielonarodowych lub zakładu ubezpieczeń na życie, w zakresie, w jakim dywidenda jest otrzymywana w związku z działalnością funduszu

emerytalnego, która podlega opodatkowaniu w taki sam sposób jak fundusz emerytalny;

- 32) „kwalifikowany kredyt podatkowy podlegający zwrotowi” oznacza:
- (ll) kredyt podatkowy podlegający zwrotowi skonstruowany w taki sposób, że jest on płatny w formie płatności gotówkowej lub jej ekwiwalentu na rzecz podmiotu kwalifikowanego w ciągu czterech lat od daty, od której podmiot kwalifikowany jest uprawniony do otrzymania kredytu podatkowego podlegającego zwrotowi zgodnie z przepisami jurysdykcji przyznającej kredyt; lub
 - (mm) jeżeli kredyt podatkowy podlega zwrotowi w części – część kredytu podatkowego podlegającego zwrotowi, która jest płatna w formie płatności gotówkowej lub jej ekwiwalentu na rzecz podmiotu kwalifikowanego w ciągu czterech lat od daty, od której podmiot kwalifikowany jest uprawniony do otrzymania kredytu podatkowego podlegającego zwrotowi w części;
- 33) „jednostka centralna” oznacza podmiot, który uwzględni w swoim sprawozdaniu finansowym księgowy dochód netto lub księgową stratę netto zagranicznego zakładu;
- 34) „podmiot transparentny podatkowo” oznacza:
- (nn) podmiot pośredniczący, który jest uważany za transparentny podatkowo w jurysdykcji, w której siedzibę ma jego właściciel;
 - (oo) podmiot, który nie jest rezydentem podatkowym i nie podlega opodatkowaniu podatkiem kwalifikowanym ani kwalifikowanym krajowym podatkiem wyrównawczym na podstawie miejsca zarządu, miejsca utworzenia lub podobnych kryteriów w zakresie, w jakim w odniesieniu do jego dochodów, wydatków, zysków lub strat:
 - i) jego właściciele mają siedzibę w jurysdykcji, która traktuje ten podmiot jako transparentny podatkowo;
 - ii) nie posiada on miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w jurysdykcji, w której został utworzony; oraz
 - (iii) dochody, wydatki, zyski lub straty nie mogą zostać przypisane zagranicznemu zakładowi;
- 35) „właściciel podmiotu kwalifikowanego” oznacza podmiot kwalifikowany, który posiada – bezpośrednio lub pośrednio – udziały własnościowe w innym podmiocie kwalifikowanym tej samej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych;
- 36) „kwalifikowany system podatku od osób prawnych oparty na dystrybucji zysków” oznacza system podatku dochodowego od osób prawnych, który:
- (pp) 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;
 - (qq) nakłada podatek według stawki co najmniej równej minimalnej stawce podatkowej; oraz
 - (rr) obowiązywał w dniu 1 lipca 2021 r. lub przed tą datą;

- 37) „zasada kwalifikowanych płatności niedostatecznie opodatkowanych” („kwalifikowana zasada UTPR”) oznacza zbiór zasad, które zostały wprowadzone do prawa krajowego danej jurysdykcji i które:
- (ss) są równoważne z zasadami ustanowionymi w niniejszej dyrektywie, zgodnie z którymi jurysdykcja pobiera przypadający na nią udział w podatku wyrównawczym grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, który nie został naliczony na podstawie zasady IIR w odniesieniu do nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych takiej grupy;
 - (tt) zostały wdrożone i są zarządzane w sposób zgodny z zasadami określonymi w niniejszej dyrektywie i nie umożliwiają jurysdykcji zapewnienia żadnych korzyści związanych z tymi zasadami;
- 38) „wyznaczony podmiot raportujący” oznacza podmiot kwalifikowany inny niż ostateczna jednostka dominująca, który został wyznaczony przez grupę przedsiębiorstw wielonarodowych do wypełniania obowiązków w zakresie raportowania w imieniu tej grupy określonych w art. 42.

Artykuł 4

Siedziba podmiotu kwalifikowanego

1. Uznaje się, że podmiot kwalifikowany inny niż podmiot pośredniczący ma siedzibę w jurysdykcji, w której jest uznawany za rezydenta do celów podatkowych na podstawie miejsca zarządu, miejsca utworzenia lub podobnych kryteriów.
W przypadku gdy siedziby podmiotu kwalifikowanego innego niż podmiot pośredniczący nie można ustalić na podstawie akapitu pierwszego, uznaje się, że ma on siedzibę w jurysdykcji, w której został utworzony.
2. Podmiot pośredniczący uznaje się za bezpieczny, chyba że jest on ostateczną jednostką dominującą grupy przedsiębiorstw wielonarodowych lub jest zobowiązany do stosowania zasady włączenia dochodu do opodatkowania zgodnie z art. 5, 6 i 7, w którym to przypadku uznaje się, że podmiot pośredniczący ma siedzibę w jurysdykcji, w której został utworzony.
3. Uznaje się, że zagraniczny zakład określony w art. 3 pkt 10 lit. a) ma siedzibę w jurysdykcji, w której jest traktowany jako zagraniczny zakład i podlega opodatkowaniu na mocy obowiązującej konwencji podatkowej.
Uznaje się, że zagraniczny zakład określony w art. 3 pkt 10 lit. b) ma siedzibę w jurysdykcji, w której jest objęty podatkiem dochodowym ze względu na prowadzenie działalności w tej jurysdykcji.
Uznaje się, że zagraniczny zakład określony w art. 3 pkt 10 lit. c) ma siedzibę w jurysdykcji, w której jest zlokalizowany.
Uznaje się, że zagraniczny zakład określony w art. 3 pkt 10 lit. d) jest podmiotem bezpiecznym.
4. Jeżeli można uznać, że podmiot kwalifikowany ma siedzibę w dwóch jurysdykcjach, w których obowiązuje konwencja podatkowa, uznaje się, że podmiot kwalifikowany ma siedzibę w jurysdykcji, w której jest uznawany za rezydenta do celów podatkowych na mocy takiej konwencji podatkowej.

Jeżeli obowiązująca konwencja podatkowa wymaga, aby właściwe organy osiągnęły porozumienie w sprawie jurysdykcji uznawanej za rezydencję podatkową podmiotu kwalifikowanego, a porozumienie takie nie zostało osiągnięte, zastosowanie ma ust. 5.

Jeżeli na mocy obowiązującej konwencji podatkowej nie przysługuje ulga z tytułu podwójnego opodatkowania z uwagi na fakt, że podmiot kwalifikowany jest rezydentem do celów podatkowych w obu jurysdykcjach będących stronami tej konwencji, zastosowanie ma ust. 5.

5. Jeżeli można uznać, że podmiot kwalifikowany ma siedzibę w dwóch jurysdykcjach, w których nie obowiązuje konwencja podatkowa, uznaje się, że podmiot kwalifikowany 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 spółek kontrolowanych.

Jeżeli kwota podatków kwalifikowanych należnych w obu jurysdykcjach jest taka sama lub wynosi zero, uznaje się, że podmiot kwalifikowany ma siedzibę w jurysdykcji, w której ma wyższą kwotę wyłączenia dochodowego wynikającego z posiadania substratu majątkowo-osobowego obliczoną oddzielnie dla każdego podmiotu zgodnie z art. 27.

Jeżeli kwota wyłączenia dochodowego wynikającego z posiadania substratu majątkowo-osobowego w obu jurysdykcjach jest taka sama lub wynosi zero, podmiot kwalifikowany uznaje się za podmiot bezpieczeństwa, chyba że jest on ostateczną jednostką dominującą, w którym to przypadku uznaje się, że ma on siedzibę w jurysdykcji, w której został utworzony.

6. Jeżeli w wyniku zastosowania ust. 4 i 5 uznaje się, że jednostka dominująca ma siedzibę w jurysdykcji, w której nie podlega zasadzie włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania, uznaje się, że podlega ona zasadzie włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania w drugiej jurysdykcji, chyba że obowiązująca konwencja podatkowa zabrania stosowania takiej zasady.
7. Jeżeli podmiot kwalifikowany zmienia miejsce siedziby w trakcie roku podatkowego, uznaje się, że ma on siedzibę w jurysdykcji, którą uznano za jego siedzibę na podstawie niniejszego artykułu na początku tego roku podatkowego.

ROZDZIAŁ II

ZASADA WŁĄCZENIA DOCHODU DO OPODATKOWANIA I ZASADA NIEDOSTATECZNIE OPODATKOWANYCH PŁATNOŚCI

Artykuł 5

Ostateczna jednostka dominująca w Unii

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby ostateczna jednostka dominująca mająca siedzibę w państwie członkowskim podlegała podatkowi wyrównawczemu za dany rok podatkowy („podatek wyrównawczy w ramach IIR”) w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w innym państwie członkowskim lub w jurysdykcji państwa trzeciego.
2. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku gdy ostateczna jednostka dominująca mająca siedzibę w państwie członkowskim jest nisko opodatkowanym podmiotem kwalifikowanym, jednostka taka podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy wraz ze swoimi nisko opodatkowanymi podmiotami kwalifikowanymi mającymi siedzibę w tym samym państwie członkowskim.

Artykuł 6

Bezpośrednia jednostka dominująca w Unii

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby bezpośrednia jednostka dominująca mająca siedzibę w państwie członkowskim i posiadana przez ostateczną jednostkę dominującą mającą siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w innym państwie członkowskim lub w jurysdykcji państwa trzeciego.
2. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku gdy bezpośrednia jednostka dominująca mająca siedzibę w państwie członkowskim i posiadana przez ostateczną jednostkę dominującą mającą siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego jest nisko opodatkowanym podmiotem kwalifikowanym, jednostka taka podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy wraz ze swoimi nisko opodatkowanymi podmiotami kwalifikowanymi mającymi siedzibę w tym samym państwie członkowskim.
3. Ust. 1 i 2 nie mają zastosowania w przypadkach, gdy:
 - (uu) ostateczna jednostka dominująca podlega zasadzie włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania za dany rok podatkowy w jurysdykcji, w której ma siedzibę; lub
 - (vv) udział kontrolny w danej bezpośredniej jednostce dominującej posiada – bezpośrednio lub pośrednio – inna bezpośrednia jednostka dominująca mająca siedzibę w państwie członkowskim lub w jurysdykcji państwa trzeciego, gdzie

podlega ona zasadzie włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania za dany rok podatkowy.

Artykuł 7

Jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu w Unii

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu mająca siedzibę w państwie członkowskim podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych.
2. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku gdy jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu mająca siedzibę w państwie członkowskim jest nisko opodatkowanym podmiotem kwalifikowanym, jednostka taka podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy wraz ze swoimi nisko opodatkowanymi podmiotami kwalifikowanymi mającymi 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 posiada w całości – bezpośrednio lub pośrednio – inna jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu mająca siedzibę albo w państwie członkowskim, albo w jurysdykcji państwa trzeciego i podlegająca zasadzie włączenia dochodu kwalifikowanego 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 opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego na podstawie art. 5, 6 i 7 jest równy podatkowi wyrównawczemu nisko opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego, 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 opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego jest równy proporcji udziału jednostki dominującej w dochodzie nisko opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego.
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 i art. 7 ust. 2 obejmuje pełną kwotę podatku wyrównawczego obliczonego dla tej jednostki dominującej zgodnie z art. 26.

Artykuł 9

Mechanizm potrącania w ramach zasady włączenia dochodu do opodatkowania

1. W przypadku gdy bezpośrednia jednostka dominująca mająca siedzibę w państwie członkowskim posiada udziały własnościowe w nisko opodatkowanym podmiocie

kwalikowanym za pośrednictwem innej bezpośredniej jednostki dominującej mającej siedzibę w państwie członkowskim lub w jurysdykcji państwa trzeciego, gdzie podlega ona zasadzie włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania za dany rok podatkowy, podatek wyrównawczy należny na podstawie art. 6 ust. 1 pomniejsza się o kwotę równą części przypadającego na bezpośrednią jednostkę dominującą udziału w podatku wyrównawczym należnym od tej innej bezpośredniej jednostki dominującej.

2. W przypadku gdy jednostka dominująca mająca siedzibę w państwie członkowskim posiada udziały własnościowe w nisko opodatkowanym podmiocie kwalifikowanym za pośrednictwem jednostki dominującej znajdującej się w częściowym posiadaniu mającej siedzibę w państwie członkowskim lub w jurysdykcji państwa trzeciego, gdzie podlega ona zasadzie włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania za dany rok podatkowy, podatek wyrównawczy należny na podstawie art. 5 ust. 1, art. 6 ust. 1 i art. 7 ust. 1 pomniejsza się o kwotę równą części przypadającego na jednostkę dominującą udziału w podatku wyrównawczym należnym od takiej jednostki dominującej znajdującej się w częściowym posiadaniu.

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 podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, zdecyduje się na zastosowanie kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego, wszelkie nisko opodatkowane podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych w tym państwie członkowskim podlegają temu krajowemu podatkowi wyrównawczemu za dany rok podatkowy.
2. W przypadku gdy jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych ma siedzibę w państwie członkowskim, a posiadane przez nią bezpośrednio lub pośrednio nisko opodatkowane podmioty kwalifikowane mające siedzibę w jurysdykcji innego państwa członkowskiego lub państwa trzeciego podlegają kwalifikowanemu krajowemu podatkowi wyrównawczemu za dany rok podatkowy w tej jurysdykcji, kwotę ewentualnego podatku wyrównawczego obliczonego zgodnie z art. 26, należnego od jednostki dominującej na podstawie art. 5, 6 i 7, pomniejsza się, maksymalnie do zera, o kwotę podatku wyrównawczego należnego od tych podmiotów kwalifikowanych.
3. W przypadku gdy kwota kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego uwzględniona przy obliczaniu jurysdykcyjnego podatku wyrównawczego zgodnie z art. 26 za rok podatkowy nie została w pełni zapłacona w ciągu trzech kolejnych lat podatkowych, kwotę krajowego podatku wyrównawczego, która nie została zapłacona, dodaje się do jurysdykcyjnego podatku wyrównawczego obliczanego zgodnie z art. 26 ust. 3.
4. Państwa członkowskie, które zdecydują się na stosowanie krajowego podatku wyrównawczego, powiadamiają o swoim wyborze Komisję w ciągu czterech miesięcy od przyjęcia krajowych przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych niezbędnych do wykonania niniejszej dyrektywy.

Artykuł 11

Stosowanie zasady UTPR w całej grupie przedsiębiorstw wielonarodowych

Jeżeli ostateczna jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych ma siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego, która nie stosuje zasady włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania, państwa członkowskie zapewniają, aby podmioty kwalifikowane tej jednostki mające siedzibę w Unii podlegały w państwie członkowskim siedziby podatkowi wyrównawczemu za dany rok podatkowy („podatek wyrównawczy w ramach UTPR”) z tytułu kwoty przydzielonej temu państwu członkowskiemu zgodnie z art. 13.

Podmioty kwalifikowane, które są podmiotami inwestycyjnymi i funduszami emerytalnymi, nie podlegają podatkowi wyrównawczemu w ramach UTPR.

Artykuł 12

Stosowanie zasady UTPR w jurysdykcji ostatecznej jednostki dominującej

Jeżeli ostateczna jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych ma siedzibę w jurysdykcji o niskim poziomie opodatkowania, państwa członkowskie zapewniają, aby podmioty kwalifikowane tej grupy mające siedzibę w państwie członkowskim podlegały podatkowi wyrównawczemu w ramach UTPR za dany rok podatkowy oraz z tytułu kwoty przydzielonej temu państwu członkowskiemu zgodnie z art. 13 w odniesieniu do nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych, które mają siedzibę w jurysdykcji ostatecznej jednostki dominującej, niezależnie od tego, czy w jurysdykcji tej obowiązuje zasada włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania.

Podmioty kwalifikowane, które są podmiotami inwestycyjnymi i funduszami emerytalnymi, nie podlegają podatkowi wyrównawczemu w ramach UTPR.

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 sumą podatku wyrównawczego wszystkich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych 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 opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego jest równy zero, jeżeli w danym roku podatkowym taki nisko opodatkowany podmiot kwalifikowany znajduje się w całości bezpośrednio w posiadaniu ostatecznej jednostki dominującej lub jest posiadany pośrednio przez co najmniej jedną jednostkę dominującą, która ma siedzibę:
 - (a) w państwie członkowskim albo
 - (b) w jurysdykcji państwa trzeciego, w której jest ona zobowiązana do stosowania wobec swojego nisko opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego zasady

włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania za dany rok podatkowy.

4. W przypadku gdy ust. 3 nie ma zastosowania, podatek wyrównawczy w ramach UTPR nisko opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego pomniejsza się o kwotę podatku wyrównawczego przydzielonego jednostce dominującej mającej siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego, która jest zobowiązana do stosowania wobec podmiotu kwalifikowanego zasady włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania.
5. Procent podatku w ramach UTPR przydzielony państwu członkowskiemu jest obliczany, za każdy rok podatkowy i dla każdej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, zgodnie z następującym wzorem:

$$50\% \times \frac{(\text{liczba pracowników w państwie członkowskim})}{\text{liczba pracowników we wszystkich jurysdykcjach UTPR}} + 50\% \times \frac{\text{rzeczowe aktywa trwałe w państwie członkowskim}}{\text{rzeczowe aktywa trwałe we wszystkich jurysdykcjach UTPR}}$$

gdzie:

- (a) liczba pracowników w państwie członkowskim to łączna liczba pracowników wszystkich podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, mających siedzibę w tym państwie członkowskim;
- (b) liczba pracowników we wszystkich jurysdykcjach, w których obowiązuje kwalifikowana zasada UTPR, to łączna liczba pracowników wszystkich podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych 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 podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych mających siedzibę w tym państwie członkowskim;
- (d) całkowita wartość księgowa netto rzeczowych aktywów trwałych we wszystkich jurysdykcjach, w których obowiązuje kwalifikowana zasada UTPR, to suma wartości księgowej netto rzeczowych aktywów trwałych wszystkich podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych mających siedzibę w jurysdykcji, w której w danym roku podatkowym obowiązuje kwalifikowana zasada UTPR.
6. Za liczbę pracowników uznaje się liczbę pracowników w przeliczeniu na ekwiwalenty pełnego czasu pracy zatrudnionych we wszystkich podmiotach kwalifikowanych mających siedzibę w odnośnej jurysdykcji, w tym niezależnych zleceniobiorców, pod warunkiem że uczestniczą oni w zwykłej działalności operacyjnej podmiotu kwalifikowanego.

Rzeczowe aktywa trwałe obejmują rzeczowe aktywa trwałe wszystkich podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w odnośnej jurysdykcji, ale nie obejmują środków pieniężnych ani ich ekwiwalentów, wartości niematerialnych i prawnych ani aktywów finansowych.

7. Zagranicznemu zakładowi przydziela się pracowników, których koszty płac zostały ujęte w jego odrębnych sprawozdaniach finansowych zgodnie z art. 17 ust. 1

skorygowanych zgodnie z art. 17 ust. 2, oraz rzeczowe aktywa trwałe ujęte w tych sprawozdaniach.

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

Liczba pracowników oraz wartość księgowa netto rzeczowych aktywów trwałych będących w posiadaniu podmiotu pośredniczącego są wyłączone z elementów wzoru, chyba że są przydzielone zagranicznemu zakładowi lub, w przypadku braku zagranicznego zakładu, podmiotom kwalifikowanym mającym siedzibę w jurysdykcji, w której podmiot pośredniczący został utworzony.

8. Na zasadzie odstępstwa od ust. 5 procent podatku w ramach UTPR przydzielony państwu członkowskiemu w odniesieniu do grupy przedsiębiorstw wielonarodowych za dany rok podatkowy uznaje się za równy zero, w przypadku gdy to państwo członkowskie nie pobrało od odpowiednich podmiotów kwalifikowanych kwoty podatku wyrównawczego w ramach UTPR, która została mu przydzielona w poprzednim roku podatkowym.

Liczba pracowników oraz wartość księgowa netto rzeczowych aktywów trwałych podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych mających siedzibę w państwie członkowskim, w przypadku którego procent podatku w ramach UTPR wynosi za dany rok podatkowy zero, są wyłączone z elementów wzoru służącego do przydzielania grupie przedsiębiorstw wielonarodowych całkowitego podatku wyrównawczego w ramach UTPR za ten rok podatkowy.

ROZDZIAŁ III

OBLICZANIE DOCHODU KWALIFIKOWANEGO LUB STRATY KWALIFIKOWANEJ

Artykuł 14

Określanie dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej

1. Dochód kwalifikowany lub stratę kwalifikowaną każdego podmiotu kwalifikowanego oblicza się poprzez dokonanie korekt, o których mowa w art. 15, 16, 17 i 18, księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy przed dokonaniem jakichkolwiek konsolidacyjnych korekt transakcji wewnątrz grupy, określonych na podstawie standardu rachunkowości zastosowanego przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego ostatecznej jednostki dominującej.
2. Jeżeli określenie księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto podmiotu kwalifikowanego na podstawie standardu rachunkowości zastosowanego przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego ostatecznej jednostki dominującej nie jest racjonalnie możliwe, na zasadzie odstępstwa od ust. 1 księgowy dochód netto lub księgową stratę netto podmiotu kwalifikowanego za dany rok podatkowy można określić z wykorzystaniem innego przyjętego standardu rachunkowości finansowej lub zatwierdzonego standardu rachunkowości finansowej, pod warunkiem że:

- (a) sprawozdania finansowe podmiotu kwalifikowanego są sporządzane na podstawie tego innego standardu rachunkowości;
- (b) informacje podane w sprawozdaniu finansowym są wiarygodne oraz
- (c) długoterminowe 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 ostatecznej jednostki dominującej, 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 danego podmiotu, zbiór ogólnie przyjętych zasad rachunkowości, które zatwierdził upoważniony organ ds. rachunkowości w jurysdykcji, w której podmiot ten ma siedzibę. Na potrzeby tego celu 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 ostateczna jednostka dominująca nie sporządziła swojego skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej, przewidzianego w art. 3 pkt 6, skonsolidowane sprawozdanie finansowe ostatecznej jednostki dominującej koryguje się, aby zapobiec istotnym zakłóceniom konkurencji.

W przypadku gdy ostateczna jednostka dominująca nie sporządza skonsolidowanego sprawozdania finansowego, skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym ostatecznej jednostki dominującej jest sprawozdanie, które zostałyby sporządzone, gdyby ostateczna jednostka dominująca była zobowiązana do sporządzenia takiego skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z:

- (a) przyjętym standardem rachunkowości finansowej lub
- (b) innym standardem rachunkowości finansowej, pod warunkiem że takie skonsolidowane sprawozdanie finansowe zostało skorygowane w celu zapobieżenia istotnym zakłóceniom konkurencji.

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.

Istotne zakłócenie konkurencji oznacza, w odniesieniu do zastosowania konkretnej zasady lub procedury zgodnie ze zbiorem ogólnie przyjętych zasad rachunkowości, zastosowanie powodujące zmianę przekraczającą 10 % przychodu lub 75 000 000 EUR w porównaniu z kwotą, która zostałaby określona przy zastosowaniu odnośnej zasady lub procedury.

Korekty służące określeniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - (a) „obciążenie podatkowe netto” oznacza kwotę netto następujących pozycji:
 - i) podatki kwalifikowane wykazane jako koszt;
 - ii) aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego, które można przypisać do straty za rok podatkowy;
 - (iii) kwalifikowane krajowe podatki wyrównawcze wykazane jako koszt;
 - iv) podatki wynikające z przepisów niniejszej dyrektywy oraz
 - v) niekwalifikowane podatki przedpłacone podlegające zwrotowi wykazane jako koszt;
 - (b) „dywidenda wyłączona” oznacza dywidendę lub inną wypłatę otrzymaną lub należną z tytułu udziałów własnościowych, z wyjątkiem dywidendy lub innej wypłaty otrzymanej lub należnej z tytułu:
 - i) udziałów własnościowych w podmiocie wynoszących mniej niż 10 % („udziały w portfelu”), w odniesieniu do których podmiotowi kwalifikowanemu przysługują wszystkie lub niemal wszystkie prawa do zysków, kapitału lub rezerw, niezależnie od tego, czy podmiot kwalifikowany posiada własność prawną w takim portfelu, przez okres krótszy niż jeden rok na dzień wypłaty, oraz
 - ii) udziałów własnościowych w podmiocie inwestycyjnym, który 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 podmiotu kwalifikowanego wynikające z:
 - i) zysków i strat spowodowanych zmianami wartości godziwej udziałów własnościowych, z wyjątkiem udziałów w portfelu;
 - ii) zysków lub strat związanych z udziałami własnościowymi, które są uwzględniane zgodnie z metodą praw własności, oraz
 - (iii) zysków i strat z tytułu zbycia udziałów własnościowych, z wyjątkiem zbycia udziałów w portfelu;
 - (d) „uwzględnione zyski lub straty wynikające z metody aktualizacji wyceny” oznaczają zyski lub straty, 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 rzeczowych aktywów trwałych:
 - i) okresowo koryguje się wartość księgową takich aktywów do ich wartości godziwej;
 - ii) odnotowuje się zmiany wartości w innych całkowitych dochodach; oraz
 - (iii) następnie nie wykazuje się powstałych 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,:
- i) które są uwzględniane przy obliczaniu dochodu podlegającego opodatkowaniu lub straty podmiotu kwalifikowanego i które można przypisać wahaniom kursu wymiany między księgową walutą funkcjonalną a podatkową walutą funkcjonalną podmiotu kwalifikowanego;
 - ii) które są uwzględniane przy obliczaniu księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto podmiotu kwalifikowanego i które można przypisać wahaniom kursu wymiany między księgową walutą funkcjonalną a podatkową walutą funkcjonalną podmiotu kwalifikowanego;
 - (iii) które są uwzględniane przy obliczaniu księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto podmiotu kwalifikowanego i które można przypisać wahaniom kursu wymiany między walutą obcą a księgową walutą funkcjonalną podmiotu kwalifikowanego, oraz
 - iv) które można przypisać wahaniom kursu wymiany między walutą obcą a podatkową walutą funkcjonalną podmiotu kwalifikowanego;
- (f) „koszty niedozwolone z zasady” oznaczają:
- i) koszty poniesione przez podmiot kwalifikowany na nielegalne płatności, w tym łapówki i ukryte prowizje; oraz
 - ii) koszty poniesione przez podmiot kwalifikowany 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 księgową stratę netto podmiotu kwalifikowanego;
- (g) „błąd wcześniejszego okresu lub zmiana zasad rachunkowości” oznacza zmianę początkowego kapitału własnego podmiotu kwalifikowanego 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 miał wpływ na dochody lub koszty uwzględnione w obliczeniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej w tym poprzednim roku podatkowym, z wyjątkiem sytuacji, w których korekta taka spowodowała istotne zmniejszenie zobowiązania z tytułu podatku kwalifikowanego podlegającego art. 24; oraz
 - ii) zmianie zasad lub polityki rachunkowości, która miała wpływ na dochody lub koszty uwzględnione w obliczeniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej;
- (h) „wykazany koszt emerytalny” oznacza różnicę między kwotą kosztów uwzględnionych w księgowym dochodzie netto lub księgowej stracie netto a kwotą składek wpłaconych do funduszu emerytalnego za dany rok podatkowy.

2. W celu określenia dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotu kwalifikowanego 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 i strat z tytułu różnic kursowych;
- (g) kosztów niedozwolonych z zasady;
- (h) błędów wcześniejszego okresu i zmian zasad rachunkowości oraz
- (i) wykazanych kosztów emerytalnych.

3. Zależnie od wyboru raportującego podmiotu kwalifikowanego kwota kosztów z tytułu wynagrodzenia w formie akcji, która została dopuszczona jako odliczenie do celów podatkowych przez podmiot kwalifikowany za dany rok podatkowy, może zostać odliczona od księgowego dochodu netto lub księgowej straty netto tego podmiotu kwalifikowanego na potrzeby obliczenia jego dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej za ten sam rok podatkowy.

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 podmiotu kwalifikowanego na potrzeby obliczenia jego dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej za dany rok podatkowy, dolicza się ponownie w roku podatkowym, w którym możliwość ta wygasła.

W przypadku gdy część kwoty kosztów z tytułu wynagrodzenia w formie akcji została wykazana w sprawozdaniach finansowych podmiotu kwalifikowanego 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 jego dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej w tych poprzednich latach podatkowych, a łączną kwotą kosztów z tytułu wynagrodzenia w formie akcji, która zostałaby odliczona przy obliczaniu jego dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej w tych poprzednich latach podatkowych, gdyby wybór został dokonany w tych latach podatkowych, jest uwzględniana przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotu kwalifikowanego 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 każdego podmiotu kwalifikowanego mającego siedzibę w tej samej jurysdykcji.

W roku podatkowym, w którym wybór został wycofany, kwota niezapłaconych kosztów z tytułu wynagrodzenia w formie akcji, która przekracza wykazane koszty księgowe, jest uwzględniana przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotu kwalifikowanego.

4. Transakcje między podmiotami kwalifikowanymi mającymi siedzibę w różnych jurysdykcjach wykazuje się w tej samej kwocie w sprawozdaniach finansowych podmiotów kwalifikowanych oraz w kwocie zgodnej z zasadą ceny rynkowej.

Stratę ze sprzedaży lub innego przekazania aktywów między podmiotami kwalifikowanymi mającymi siedzibę w tej samej jurysdykcji wykazuje się w kwocie zgodnej z zasadą ceny rynkowej.

5. Kwalifikowany kredyt podatkowy podlegający zwrotowi traktuje się jako dochód przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotu kwalifikowanego. Kredytów podatkowych podlegających zwrotowi, które nie spełniają warunków definicji kwalifikowanego kredytu podatkowego podlegającego zwrotowi określonej w art. 3 pkt 32, nie traktuje się jako dochodu przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotu kwalifikowanego.
6. Zależnie od wyboru raportującego podmiotu kwalifikowanego zyski i straty w odniesieniu do aktywów i zobowiązań podlegających księgowaniu według wartości godziwej lub z tytułu utraty wartości w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym podmiotu kwalifikowanego za dany rok podatkowy można określić na podstawie zasady realizacji na potrzeby obliczenia dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej tego podmiotu kwalifikowanego za ten sam rok podatkowy.

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

Wartością księgową aktywów lub zobowiązań do celów określenia zysku lub straty, o którym mowa w akapicie pierwszym, jest wartość księgową w momencie nabycia aktywów lub zaciągnięcia zobowiązań lub wartość księgową 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 aktywów i zobowiązań wszystkich podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w danej jurysdykcji, chyba że raportujący podmiot kwalifikowany zdecyduje się ograniczyć wybór do rzeczowych aktywów trwałych podmiotów kwalifikowanych lub do podmiotów inwestycyjnych.

W roku podatkowym, w którym wybór został wycofany, kwota równa różnicy między wartością godziwą aktywów lub zobowiązań na pierwszy dzień roku podatkowego, w którym dokonano wycofania, a wartością księgową aktywów lub zobowiązań określoną zgodnie z wyborem, jest uwzględniana przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotów kwalifikowanych.

7. Zależnie od wyboru raportującego podmiotu kwalifikowanego dochód kwalifikowany lub strata kwalifikowana podmiotu kwalifikowanego mającego siedzibę w danej jurysdykcji za dany rok podatkowy, wynikające ze zbycia nieruchomości znajdującej się w tej jurysdykcji przez ten podmiot kwalifikowany na rzecz osób trzecich, mogą zostać skorygowane w następujący sposób.

Zysk netto wynikający ze zbycia nieruchomości, o którym mowa w akapicie pierwszym, w roku podatkowym, w którym dokonano wyboru, kompensuje się ewentualnymi stratami netto wynikającymi ze zbycia nieruchomości, 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 dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej każdego z podmiotów kwalifikowanych w tej jurysdykcji, który osiągnął zysk netto ze zbycia nieruchomości, o którym mowa w akapicie pierwszym, w roku podatkowym, w którym dokonano wyboru. Pozostała kwota zysku netto przydzielona podmiotowi kwalifikowanemu jest kwotą równą zyskowi netto tego podmiotu podzielonemu przez zysk netto wszystkich podmiotów wchodzących w skład grupy.

W przypadku gdy żaden podmiot kwalifikowany w danej jurysdykcji nie osiągnął zysku netto ze zbycia nieruchomości, 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 każdemu podmiotowi kwalifikowanemu w tej jurysdykcji i rozkłada równomiernie na okres pięciu lat w celu obliczenia dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej każdego z tych podmiotów kwalifikowanych.

Wszelkie zyski lub straty za lata podatkowe poprzedzające 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 jeden członek grupy przedsiębiorstw wielonarodowych lub większa ich liczba udzielają kredytu jednemu innemu członkowi lub większej liczbie innych członków tej samej grupy („wewnątrzgrupowe ustalenia dotyczące finansowania”), nie są brane pod uwagę przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotu kwalifikowanego, jeżeli zachodzą następujące okoliczności:
 - (a) podmiot kwalifikowany ma siedzibę w jurysdykcji o niskim poziomie opodatkowania lub w jurysdykcji, w której miałyby miejsce niskie opodatkowanie, gdyby to nie podmiot kwalifikowany ponosił koszt;
 - (b) można w sposób uzasadniony oczekiwać, że w okresie obowiązywania wewnątrzgrupowych ustaleń dotyczących finansowania kwota kosztów, które należałoby uwzględnić przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej, wzrośnie, nie powodując znaczącego wzrostu dochodu podmiotu kwalifikowanego podlegającego opodatkowaniu;
 - (c) podmiot kwalifikowany jest stroną wewnątrzgrupowych ustaleń dotyczących finansowania mającą siedzibę w jurysdykcji o wysokich stawkach podatkowych lub w jurysdykcji, w której nie miałyby miejsce niskie opodatkowanie, gdyby to nie podmiot kwalifikowany ponosił koszt.
9. Ostateczna jednostka dominująca może wybrać stosowanie skonsolidowanego podejścia księgowego do przychodów, kosztów, zysków i strat z transakcji między podmiotami kwalifikowanymi, które mają siedzibę w tej samej jurysdykcji i wchodzą w skład grupy objętej konsolidacją podatkową, w celu obliczenia dochodu kwalifikowanego netto lub straty kwalifikowanej netto tych podmiotów kwalifikowanych.

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

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

10. Zakład ubezpieczeń wyłącza z obliczania swojego dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej 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 dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej 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. Kwotę, która jest naliczana jako zmniejszenie kapitału własnego podmiotu kwalifikowanego i jest wynikiem wypłat dokonanych lub należnych w odniesieniu do instrumentu wyemitowanego przez ten podmiot kwalifikowany zgodnie z ostrożnościowymi wymogami regulacyjnymi („kapitał dodatkowy Tier I”), traktuje się jako koszt przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej tego podmiotu.

Każdą kwotę ujętą jako zwiększenie kapitału własnego podmiotu kwalifikowanego i będącą wynikiem wypłat otrzymanych lub należnych w odniesieniu do kapitału dodatkowego Tier I posiadanego przez podmiot kwalifikowany, uwzględnia się przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej tego podmiotu.

Artykuł 16

Wyłączenie dochodu z żeglugi międzynarodowej

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - (a) „dochód z żeglugi międzynarodowej” oznacza dochód netto uzyskany przez podmiot kwalifikowany z następujących rodzajów działalności:
 - i) przewóz pasażerów lub ładunków statkiem w ruchu międzynarodowym, w przypadku gdy taki przewóz nie odbywa się śródlądowymi drogami wodnymi w obrębie tej samej jurysdykcji, bez względu na to, czy statek jest własnością podmiotu kwalifikowanego, jest przez niego dzierzawiony czy w inny sposób oddany do jego dyspozycji;
 - ii) dzierzawa statku wykorzystywanego do przewozu pasażerów lub ładunków w ruchu międzynarodowym na zasadzie czarteru z pełnym wyposażeniem, załogą i zaopatrzeniem;
 - (iii) dzierzawa statku wykorzystywanego do przewozu pasażerów lub ładunków w ruchu międzynarodowym na zasadzie czarteru typu bare-boat na rzecz innego podmiotu kwalifikowanego;
 - iv) udział w konsorcjum, wspólnym przedsiębiorstwie lub międzynarodowej agencji eksploatacyjnej w celu przewozu pasażerów lub ładunków statkiem w ruchu międzynarodowym; oraz

- v) sprzedaż statku, o którym mowa w lit. a), pod warunkiem że statek ten był użytkowany przez podmiot kwalifikowany przez co najmniej jeden rok;
- (b) „kwalifikowany dochód poboczny z żeglugi międzynarodowej” oznacza dochód netto uzyskany przez podmiot kwalifikowany 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 podmiotem kwalifikowanym, pod warunkiem że czarter nie przekracza trzech lat;
 - ii) umowy typu „slot czarter”;
 - (iii) sprzedaż biletów wystawionych przez inne przedsiębiorstwa żeglugowe na krajowy odcinek rejsu międzynarodowego;
 - iv) dzierżawa i krótkoterminowe składowanie kontenerów lub opłaty za przetrzymanie w przypadku opóźnionego zwrotu kontenerów;
 - v) świadczenie usług na rzecz innych przedsiębiorstw żeglugowych przez inżynierów, pracowników obsługi technicznej, pracowników zajmujących się przeładunkiem, pracowników gastronomii oraz pracowników obsługi pasażerów; oraz
 - vi) 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 podmiotu kwalifikowanego nie uwzględnia się przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej tego podmiotu, pod warunkiem że podmiot kwalifikowany wykaże, że strategiczne lub handlowe zarządzanie wszystkimi statkami, których to dotyczy, jest skutecznie prowadzone z obszaru jurysdykcji, w której dany podmiot kwalifikowany ma siedzibę.
3. Jeżeli w wyniku obliczenia dochodu z żeglugi międzynarodowej oraz kwalifikowanego dochodu pobocznego z żeglugi międzynarodowej podmiotu kwalifikowanego otrzymuje się stratę, stratę taką wyłącza się z obliczenia dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej tego podmiotu kwalifikowanego.
4. W zakresie, w jakim całkowity kwalifikowany dochód poboczny z żeglugi międzynarodowej podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w danej jurysdykcji przekracza 50 % ich całkowitego dochodu z żeglugi międzynarodowej, nadwyżkę dochodu uwzględnia się przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej tych podmiotów.
5. Koszty ponoszone przez podmiot kwalifikowany, które wynikają bezpośrednio z jego 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 danego podmiotu kwalifikowanego.

Koszty ponoszone przez podmiot kwalifikowany, które wynikają pośrednio z jego 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 danego podmiotu kwalifikowanego na podstawie jego przychodów z takiej działalności proporcjonalnie do jego całkowitych przychodów.

6. Przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotu kwalifikowanego nie uwzględnia się bezpośrednich i pośrednich kosztów ponoszonych przez ten podmiot, które są przypisane do jego dochodu z żeglugi międzynarodowej lub kwalifikowanego dochodu pobocznego z żeglugi międzynarodowej zgodnie z ust. 5.

Artykuł 17

Przydzielanie dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej między jednostką centralną a zagranicznym zakładem

1. Jeżeli podmiot kwalifikowany jest zagranicznym zakładem zgodnie z definicją w art. 3 pkt 10 lit. a), b) lub c), jego księgowy dochód netto lub księgową stratę netto są równe dochodowi netto lub stracie netto odzwierciedlonym w jego odrębnym sprawozdaniu finansowym.

W przypadku gdy zagraniczny zakład nie sporządza odrębnego sprawozdania finansowego, jego księgowy dochód netto lub księgową stratę 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 ostatecznej jednostki dominującej.

2. W przypadku gdy podmiot kwalifikowany spełnia warunki definicji zagranicznego zakładu zawartej w art. 3 pkt 10 lit. a) lub b), jego księgowy dochód netto lub księgową stratę netto są korygowane w celu odzwierciedlenia jedynie tych pozycji przychodów i kosztów, które można mu przypisać zgodnie z obowiązującą konwencją podatkową lub mającym zastosowanie prawem krajowym jurysdykcji, w której podmiot ten ma siedzibę, bez względu na kwotę dochodu podlegającego opodatkowaniu oraz kwotę kosztów podlegających odliczeniu w tej jurysdykcji.

W przypadku gdy podmiot kwalifikowany spełnia warunki definicji zagranicznego zakładu zawartej w art. 3 pkt 10 lit. c), jego księgowy dochód netto lub księgową stratę netto są korygowane w celu odzwierciedlenia jedynie tych pozycji przychodów i kosztów, które zostałyby mu przypisane zgodnie z art. 7 modelowej konwencji OECD¹³.

3. W przypadku gdy podmiot kwalifikowany spełnia warunki definicji zagranicznego zakładu zawartej w art. 3 pkt 10 lit. d), jego księgowy dochód netto lub księgową stratę netto oblicza się na podstawie pozycji dochodu zwolnionych z opodatkowania w jurysdykcji, w której siedzibę ma jednostka centralna, które to pozycje można przypisać operacjom prowadzonym poza tą jurysdykcją, oraz pozycji kosztów, które nie podlegają odliczeniu do celów podatkowych w jurysdykcji, w której siedzibę ma

¹³ Modelowa konwencja OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, ze zmianami.

jednostka centralna, które to pozycje można przypisać takim operacjom poza tą jurysdykcją.

4. Księgowy dochód netto ani księgową stratę netto zagranicznego zakładu nie mogą być uwzględniane przy określaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej jednostki centralnej.
5. Jeżeli kwalifikowana strata zagranicznego zakładu traktowana jest jako koszt jednostki centralnej przy obliczaniu jej krajowego dochodu podlegającego opodatkowaniu i nie jest potrącana od krajowego dochodu podlegającego opodatkowaniu zagranicznego zakładu i jednostki centralnej, taka kwalifikowana strata traktowana jest jako koszt jednostki centralnej przy obliczaniu jej dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej.

Kwalifikowany dochód, który jest następnie uzyskiwany przez zagraniczny zakład, jest na zasadzie odstępstwa od ust. 4 traktowany jako kwalifikowany dochód jednostki centralnej do wysokości kwalifikowanej straty, która była uprzednio traktowana jako koszt jednostki centralnej na podstawie akapitu pierwszego.

Artykuł 18

Przydzielanie i obliczanie dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotu pośredniczącego

1. Księgowy dochód netto lub księgową stratę netto podmiotu kwalifikowanego, który jest podmiotem pośredniczącym, pomniejsza się o kwotę przypadającą na jego właścicieli, którzy nie są częścią grupy przedsiębiorstw wielonarodowych i którzy posiadają udziały własnościowe w takim podmiocie pośredniczącym bezpośrednio lub za pośrednictwem jednego podmiotu transparentnego podatkowo lub większej ich liczby, chyba że:
 - (a) podmiot pośredniczący jest ostateczną jednostką dominującą; lub
 - (b) podmiot pośredniczący jest własnością – bezpośrednio lub za pośrednictwem co najmniej jednego podmiotu transparentnego – ostatecznej jednostki dominującej.
2. Księgowy dochód netto lub księgową stratę netto podmiotu kwalifikowanego, który jest podmiotem pośredniczącym, pomniejsza się o księgowy dochód netto lub księgową stratę netto, które są przydzielone innemu podmiotowi kwalifikowanemu.
3. W przypadku gdy podmiot pośredniczący całkowicie lub częściowo prowadzi działalność za pośrednictwem zagranicznego zakładu, jego księgowy dochód netto lub księgową stratę netto, pozostałe po zastosowaniu ust. 1, przydziela się temu zagranicznemu zakładowi zgodnie z art. 17.
4. W przypadku gdy podmiot transparentny podatkowo nie jest ostateczną jednostką dominującą, księgowy dochód lub księgową stratę netto podmiotu pośredniczącego, pozostałe po zastosowaniu ust. 3, przydziela się jego właścicielom podmiotów kwalifikowanych zgodnie z ich udziałami własnościowymi w podmiocie pośredniczącym.
5. W przypadku gdy odwrócony podmiot hybrydowy lub podmiot transparentny pod względem podatkowym jest ostateczną jednostką dominującą, księgowy dochód netto lub księgową stratę netto podmiotu pośredniczącego, pozostałe po

zastosowaniu ust. 3, przydziela się danemu odwróconemu podmiotowi hybrydowemu lub podmiotowi transparentnemu podatkowo.

Odwrócony podmiot hybrydowy oznacza podmiot pośredniczący, który nie jest uważany za transparentny podatkowo w jurysdykcji, w której siedzibę ma jego właściciel.

6. Ustępy 3, 4 i 5 stosuje się oddzielnie w odniesieniu do każdego udziału własnościowego w podmiocie pośredniczącym.

ROZDZIAŁ IV

OBLICZANIE SKORYGOWANYCH PODATKÓW KWALIFIKOWANYCH

Artykuł 19

Podatki kwalifikowane

1. Podatki kwalifikowane podmiotu kwalifikowanego obejmują:
 - (a) podatki wykazane w sprawozdaniach finansowych podmiotu kwalifikowanego w odniesieniu do jego dochodu lub zysków lub jego udziału w dochodzie lub zyskach podmiotu kwalifikowanego, w którym posiada on udziały własnościowe;
 - (b) podatki od wypłaconych zysków, potencjalnego podziału zysku oraz kosztów niezwiązanych z prowadzeniem działalności gospodarczej nałożone w ramach kwalifikowanego systemu podatku od osób prawnych opartego na dystrybucji zysków;
 - (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 podmiotu kwalifikowanego nie obejmują:
 - (a) podatku wyrównawczego wykazanego przez jednostkę dominującą zgodnie z zasadą włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania;
 - (b) podatku wyrównawczego wykazanego przez podmiot kwalifikowany na podstawie przepisów dotyczących kwalifikowanego krajowego podatku wyrównawczego;
 - (c) podatków, które można przypisać korekcie dokonanej przez podmiot kwalifikowany w wyniku zastosowania kwalifikowanej zasady UTPR;
 - (d) niekwalifikowanego podatku przedpłaconego podlegającego zwrotowi; 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 nieruchomości, o którym mowa w art. 15 ust. 7 akapit pierwszy, w roku podatkowym, w którym dokonano wyboru, są wyłączone z obliczania skorygowanych podatków kwalifikowanych.

Artykuł 20

Skorygowane podatki kwalifikowane

1. Skorygowane podatki kwalifikowane podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy ustala się poprzez skorygowanie sumy obciążeń podatkowych wykazanych w jego 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 odroczonego podatku dochodowego, jak określono w art. 21; oraz
 - (c) wszelkie zwiększenia lub zmniejszenia podatków kwalifikowanych wykazane w kapitale własnym lub innych całkowitych dochodach odnoszących się do kwot uwzględnionych w obliczeniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej, które będą podlegać opodatkowaniu.
2. Dodatki w podatkach kwalifikowanych podmiotu kwalifikowanego za dany rok podatkowy obejmują:
 - (a) kwotę podatków kwalifikowanych wykazaną jako koszt w zysku przed opodatkowaniem w sprawozdaniu finansowym;
 - (b) kwotę kwalifikowanego aktywa (straty) z tytułu podatku odroczonego, która została wykorzystana zgodnie z art. 22 ust. 3;
 - (c) kwotę podatków kwalifikowanych odnoszących się do niepewnej pozycji podatkowej, uprzednio wyłączonych na podstawie ust. 3 lit. d), które są płacone za rok podatkowy; oraz
 - (d) kwotę kredytu lub zwrotu w odniesieniu do kwalifikowanego kredytu podatkowego podlegającego zwrotowi, która została wykazana jako zmniejszenie obciążenia podatkowego.
3. Obniżki w podatkach kwalifikowanych podmiotu kwalifikowanego za dany rok podatkowy obejmują:
 - (a) kwotę obciążenia podatkowego w odniesieniu do dochodu wyłączonego z obliczania dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej zgodnie z rozdziałem III;
 - (b) kwotę kredytu lub zwrotu w odniesieniu do kredytu podatkowego podlegającego zwrotowi niebędącego kwalifikowanym kredytem podatkowym podlegającym zwrotowi, która to kwota nie została wykazana jako zmniejszenie obciążenia podatkowego;
 - (c) kwotę podatków kwalifikowanych zwróconych podmiotowi kwalifikowanemu lub zapisanych jako kredyt podatkowy na rzecz podmiotu kwalifikowanego, która nie została potraktowana jako korekta obciążenia podatkowego, chyba że dotyczy kwalifikowanego kredytu podatkowego podlegającego zwrotowi;

- (d) kwotę obciążenia podatkowego, która dotyczy niepewnej pozycji podatkowej; oraz
 - (e) kwotę 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 skorygowanego podatku kwalifikowanego uwzględnia się ją tylko raz.
5. W przypadku gdy w danym roku podatkowym występuje kwalifikowana strata 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 każdemu podmiotowi kwalifikowanemu w danej jurysdykcji zgodnie z art. 28 ust. 3.

Artykuł 21

Całkowita kwota korekty odroczonego podatku dochodowego

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
- (a) „niedozwolone rozliczenia międzyokresowe” oznaczają zmiany obciążenia z tytułu odroczonego podatku dochodowego wykazanego w sprawozdaniu finansowym podmiotu kwalifikowanego, które odnoszą się do niepewnej pozycji podatkowej i wypłat z podmiotu kwalifikowanego;
 - (b) „nieściągnięte rozliczenia międzyokresowe” oznaczają zwiększenie rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego wykazanej w sprawozdaniu finansowym podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy, co do której nie przewiduje się zapłaty w terminie określonym w ust. 7, a której raportujący podmiot kwalifikowany zdecyduje się nie uwzględniać w całkowitej kwocie korekty odroczonego podatku dochodowego za ten rok podatkowy.
2. W przypadku gdy krajowa stawka podatkowa w danej jurysdykcji jest niższa od minimalnej efektywnej stawki podatkowej, całkowitą kwotą korekty odroczonego podatku dochodowego, która ma być dodana do skorygowanych podatków kwalifikowanych podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy zgodnie z art. 20 ust. 1 lit. b), jest obciążenie z tytułu odroczonego podatku dochodowego wykazane w jego sprawozdaniu finansowym w odniesieniu do podatków kwalifikowanych, z zastrzeżeniem korekt dokonywanych na podstawie ust. 3–6.

W przypadku gdy krajowa stawka podatkowa w danej jurysdykcji jest wyższa od minimalnej stawki podatkowej, całkowitą kwotą korekty odroczonego podatku dochodowego, która ma być dodana do skorygowanych podatków kwalifikowanych podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy zgodnie z art. 20 ust. 1 lit. b), jest obciążenie z tytułu odroczonego podatku dochodowego wykazane w jego sprawozdaniu finansowym w odniesieniu do podatków kwalifikowanych przeliczonych według minimalnej stawki podatkowej, z zastrzeżeniem korekt dokonywanych na podstawie ust. 3–6.

3. Całkowitą kwotę korekty odroczonego podatku dochodowego zwiększa się o:
 - (a) kwotę niedozwolonych rozliczeń międzyokresowych lub nieściągniętych rozliczeń międzyokresowych zapłaconą w danym roku podatkowym; oraz
 - (b) kwotę wyrównania rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego, ustaloną w poprzednim roku obrotowym, która została zapłacona w danym roku podatkowym.
4. W przypadku gdy w danym roku podatkowym aktywo (strata) z tytułu podatku odroczonego nie zostało wykazane w sprawozdaniu finansowym, ponieważ nie zostały spełnione kryteria ujmowania, całkowita kwota korekty odroczonego podatku dochodowego jest pomniejszana o kwotę, która zmniejszyłaby całkowitą kwotę korekty odroczonego podatku dochodowego, gdyby aktywo (strata) z tytułu podatku odroczonego na dany rok podatkowy zostało wykazane.
5. Całkowita kwota korekty odroczonego podatku dochodowego nie obejmuje:
 - (a) kwoty obciążenia z tytułu odroczonego podatku dochodowego w odniesieniu do pozycji wyłączonych z obliczania dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej zgodnie z rozdziałem III;
 - (b) kwoty obciążenia z tytułu odroczonego podatku dochodowego w odniesieniu do niedozwolonych rozliczeń międzyokresowych i nieściągniętych rozliczeń międzyokresowych;
 - (c) wpływu kwotowego korekty wyceny lub korekty ujęcia księgowego w odniesieniu do aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego;
 - (d) kwoty obciążenia z tytułu odroczonego podatku dochodowego wynikającej z ponownej wyceny w związku ze zmianą obowiązującej krajowej stawki podatkowej; oraz
 - (e) kwoty obciążenia z tytułu odroczonego podatku dochodowego w związku z tworzeniem i wykorzystaniem kredytów podatkowych.
6. W przypadku gdy aktywo z tytułu odroczonego podatku dochodowego, które może być przypisane do kwalifikowanej straty podmiotu kwalifikowanego, zostało wykazane za rok podatkowy według stawki niższej niż stawka minimalna, może ono zostać przeliczone według stawki minimalnej w tym samym roku podatkowym.

W przypadku gdy aktywo z tytułu odroczonego podatku dochodowego ulega zwiększeniu zgodnie z akapitem pierwszym, całkowita kwota korekty odroczonego podatku dochodowego zostaje odpowiednio zmniejszona.
7. Rezerwa z tytułu odroczonego podatku dochodowego, która nie została zapłacona ani zlikwidowana w ciągu pięciu kolejnych lat podatkowych, jest wyrównywana w zakresie, w jakim została uwzględniona w całkowitej kwocie korekty odroczonego podatku dochodowego podmiotu kwalifikowanego.

Kwotę wyrównanej rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego ustaloną dla danego roku podatkowego traktuje się jako zmniejszenie podatku kwalifikowanego za piąty poprzedni rok podatkowy, a efektywną stawkę podatkową i podatek wyrównawczy za taki rok podatkowy oblicza się ponownie zgodnie z art. 28 ust. 1.
8. Na zasadzie odstępstwa od ust. 7, jeśli rezerwa z tytułu odroczonego podatku dochodowego, która nie jest zapłacona w ciągu pięciu kolejnych lat, stanowi

rozliczenie międzyokresowe z tytułu wyjątku dotyczącego wyrównania, nie podlega ona wyrównaniu. Rozliczenie międzyokresowe z tytułu wyjątku dotyczącego wyrównania stanowi kwotę wykazanego obciążenia podatkowego, które można przypisać zmianom w powiązanych rezerwach z tytułu odroczonego podatku dochodowego w odniesieniu do następujących pozycji:

- (a) odpisy z tytułu odzyskiwania kosztów w zakresie rzeczowych aktywów trwałych;
- (b) koszty licencji lub podobnych rozwiązań 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 podmiot kwalifikowany, 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 raportujący podmiot kwalifikowany może dokonać wyboru dotyczącego kwalifikowanej straty dla danej jurysdykcji, na podstawie którego kwalifikowane aktywo (stratę) z tytułu podatku odroczonego ustala się dla każdego roku podatkowego, w którym występuje kwalifikowana strata netto w danej jurysdykcji. W tym celu kwalifikowane aktywo (strata) z tytułu podatku odroczonego jest równe kwalifikowanej stracie netto za dany rok podatkowy w danej jurysdykcji pomnożonej przez stawkę minimalną.

Wyboru dotyczącego kwalifikowanej straty nie można dokonać w przypadku jurysdykcji, w której obowiązuje kwalifikowany system podatku od osób prawnych oparty na dystrybucji zysków zgodnie z definicją zawartą w art. 38.
2. Kwalifikowane aktywo (strata) z tytułu podatku odroczonego 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 stawkę minimalną lub, jeśli kwota ta jest niższa, kwocie kwalifikowanego aktywa (straty) z tytułu odroczonego podatku dochodowego, które jest dostępne.
3. Kwalifikowane aktywo (strata) z tytułu podatku odroczonego 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 wycofany, wszelkie pozostałe kwalifikowane aktywa (strata) z tytułu podatku odroczonego 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 przedsiębiorstw wielonarodowych, która to deklaracja obejmuje jurysdykcję, w odniesieniu do której dokonuje się wyboru.
6. Jeżeli podmiot pośredniczący, który jest ostateczną jednostką dominującą grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, dokonuje wyboru dotyczącego kwalifikowanej straty na podstawie niniejszego artykułu, kwalifikowane aktywa (strata) z tytułu podatku odroczonego oblicza, uwzględniając kwalifikowaną stratę tego podmiotu pośredniczącego po jej zmniejszeniu zgodnie z art. 36 ust. 3.

Artykuł 23

Szczególne przydzielanie podatków kwalifikowanych płaconych przez niektóre rodzaje podmiotów kwalifikowanych

1. Zagranicznemu zakładowi przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych, które są uwzględnione w sprawozdaniu finansowym podmiotu kwalifikowanego i które odnoszą się do dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej danego zagranicznego zakładu.
2. Właścicielowi podmiotu kwalifikowanego przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych, które są uwzględnione w sprawozdaniu finansowym podmiotu transparentnego podatkowo i które odnoszą się do dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej przydzielonej właścicielowi podmiotu kwalifikowanego zgodnie z art. 18 ust. 4.
3. Podmiotowi kwalifikowanemu przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych uwzględnionych w sprawozdaniach finansowych jego bezpośrednich lub pośrednich właścicieli podmiotów kwalifikowanych w ramach systemu opodatkowania zagranicznych spółek kontrolowanych w zakresie, w jakim te podatki kwalifikowane odnoszą się do dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej danego podmiotu kwalifikowanego.
4. Podmiotowi kwalifikowanemu, który jest podmiotem hybrydowym, przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych uwzględnionych w sprawozdaniu finansowym jego właściciela podmiotu kwalifikowanego, 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. Podmiotowi kwalifikowanemu, który dokonał wypłat w ciągu roku podatkowego, przydziela się kwotę wszelkich podatków kwalifikowanych, wykazaną w związku z takimi wypłatami w sprawozdaniu finansowym jego bezpośredniego właściciela podmiotu kwalifikowanego.
6. Podmiot kwalifikowany, któremu przydzielono podatki kwalifikowane na podstawie ust. 3 i 4 w odniesieniu do dochodu pasywnego, uwzględnia takie podatki

kwalfikowane w kwocie równej podatkom kwalfikowanym przydzielonym w odniesieniu do takiego dochodu pasywnego.

Na zasadzie odstępstwa od akapitu pierwszego podmiot kwalfikowany uwzględnia kwotę wynikającą z pomnożenia procentu podatku wyrównawczego dla danej jurysdykcji przez kwotę dochodu pasywnego podmiotu kwalfikowanego, który jest uwzględniony w ramach systemu opodatkowania zagranicznych spółek 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 kwalfikowanych zapłaconych w odniesieniu do takiego dochodu pasywnego przez właściciela podmiotu kwalfikowanego.

Wszelkie podatki kwalfikowane właściciela podmiotu kwalfikowanego 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 w zakresie, w jakim podlegały one opodatkowaniu w ramach systemu opodatkowania zagranicznych spółek kontrolowanych, lub dlatego, że podmiot wypłacający taki dochód jest traktowany jako podmiot hybrydowy:

- (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 kwalfikowany dochód zagranicznego zakładu jest traktowany jako kwalfikowany dochód jednostki centralnej zgodnie z art. 17 ust. 5, wszelkie podatki kwalfikowane powstające w jurysdykcji, w której zagraniczny zakład ma siedzibę, i związane z takim dochodem traktuje się jako podatki kwalfikowane jednostki centralnej w kwocie nieprzekraczającej takiego dochodu pomnożonego przez najwyższą krajową stawkę podatku od zwykłego dochodu w jurysdykcji, w której jednostka centralna ma siedzibę.

Artykuł 24

Korekty po złożeniu sprawozdania i zmiany stawek podatkowych

1. W przypadku gdy podmiot kwalfikowany wprowadza korektę swoich podatków kwalfikowanych w swoim sprawozdaniu finansowym za poprzedni rok podatkowy, korektę taką traktuje się jako korektę podatków kwalfikowanych w roku podatkowym, w którym tej korekty dokonano, chyba że korekta dotyczy roku podatkowego, w którym następuje obniżenie podatków kwalfikowanych w odniesieniu do danej jurysdykcji.

W przypadku obniżenia podatków kwalfikowanych, które są uwzględnione w skorygowanych podatkach kwalfikowanych podmiotu kwalfikowanego 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 wszystkie odpowiednie lata podatkowe dostosowuje się odpowiednio.

Zależnie od wyboru raportującego podmiotu kwalifikowanego obniżenie podatków kwalifikowanych, które jest nieistotne, może być traktowane jako korekta podatków kwalifikowanych w roku podatkowym, w którym korekta jest dokonywana. Nieistotne obniżenie podatków kwalifikowanych oznacza 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 obowiązująca krajowa stawka podatkowa jest obniżona do poziomu poniżej minimalnej stawki podatkowej, a takie obniżenie powoduje powstanie obciążenia z tytułu odroczonego podatku dochodowego, kwotę tego obciążenia z tytułu odroczonego podatku dochodowego traktuje się jako korektę zobowiązania podmiotu kwalifikowanego z tytułu podatków kwalifikowanych, które są uwzględniane zgodnie z art. 19 i 20 za poprzedni rok podatkowy.
3. W przypadku gdy obciążenie z tytułu odroczonego podatku dochodowego zostało uwzględnione przy zastosowaniu stawki niższej niż minimalna efektywna stawka podatkowa, a następnie obowiązująca stawka podatkowa zostaje podwyższona, kwotę obciążenia z tytułu odroczonego podatku dochodowego wynikającą z takiego podwyższenia traktuje się po dokonaniu płatności jako korektę zobowiązania podmiotu kwalifikowanego z tytułu podatków kwalifikowanych pobieranych za poprzedni rok podatkowy zgodnie z art. 19 i 20.

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

4. W przypadku gdy ponad 1 000 000 EUR kwoty wykazanej przez podmiot kwalifikowany jako 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 przedsiębiorstw wielonarodowych oblicza się – dla każdego roku podatkowego i dla każdej jurysdykcji, pod warunkiem że istnieje kwalifikowany dochód netto – według następującego wzoru:

$$\text{Efektywna stawka podatkowa} = \frac{\text{skorygowane podatki kwalifikowane podmiotów kwalifikowanych w jurysdykcji}}{\text{kwalifikowany dochód netto podmiotów kwalifikowanych w jurysdykcji}}$$

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

2. Kwalifikowany dochód netto podmiotów kwalifikowanych w danej jurysdykcji za rok podatkowy ustala się według następującego wzoru:

$$\begin{aligned} \text{Kwalifikowany dochód netto lub kwalifikowana strata netto} \\ = \text{kwalifikowany dochód podmiotów kwalifikowanych} \\ - \text{kwalifikowana strata podmiotów kwalifikowanych} \end{aligned}$$

gdzie:

- (a) kwalifikowany dochód podmiotów kwalifikowanych jest sumą kwalifikowanego dochodu wszystkich podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w jurysdykcji określonej zgodnie z rozdziałem III, uwzględniając, w stosownych przypadkach, wyłączenie dochodu z żeglugi międzynarodowej zgodnie z art. 16;
 - (b) kwalifikowana strata podmiotów kwalifikowanych jest sumą kwalifikowanych strat wszystkich podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w jurysdykcji określonej zgodnie z rozdziałem III.
3. Skorygowane podatki kwalifikowane oraz dochód kwalifikowany lub strata kwalifikowana podmiotów kwalifikowanych będących podmiotami 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 bezpieczeństwa podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w danej jurysdykcji oblicza się, w odniesieniu do każdego roku podatkowego, oddzielnie od efektywnej stawki podatkowej podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w tej samej jurysdykcji.

Obliczanie podatku wyrównawczego

1. W przypadku gdy efektywna stawka podatkowa obowiązująca w jurysdykcji, w której mają siedzibę podmioty kwalifikowane, jest niższa od minimalnej stawki podatkowej dla danego roku podatkowego, grupa przedsiębiorstw wielonarodowych oblicza podatek wyrównawczy oddzielnie dla każdego ze swoich podmiotów kwalifikowanych, który ma kwalifikowany dochód uwzględniany przy obliczaniu kwalifikowanego dochodu netto w tej jurysdykcji. Podatek wyrównawczy oblicza się na podstawie jurysdykcji.
2. Procent podatku wyrównawczego dla danej jurysdykcji za rok podatkowy oblicza się według następującego wzoru:

$$\begin{aligned} \text{Procent podatku wyrównawczego} \\ &= \text{minimalna stawka podatkowa} \\ &- \text{efektywna stawka podatkowa} \end{aligned}$$

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

3. Jurysdykcyjny podatek wyrównawczy za rok podatkowy oblicza się według następującego wzoru:

$$\begin{aligned} \text{Jurysdykcyjny podatek wyrównawczy} \\ &= (\text{procent podatku wyrównawczego} \times \text{nadwyżka zysku}) \\ &+ \text{dodatkový podatek wyrównawczy} \\ &- \text{krajowy opodatek wyrównawczy} \end{aligned}$$

gdzie:

- (a) dodatkowy podatek wyrównawczy oznacza kwotę podatku określoną zgodnie z art. 28;
 - (b) krajowy podatek wyrównawczy oznacza kwotę podatku określoną zgodnie z art. 10.
4. Nadwyżkę zysku dla danej jurysdykcji za rok podatkowy, o którym mowa w ust. 3, oblicza się według następującego wzoru:

$$\begin{aligned} \text{Nadwyżka zysku} \\ &= \text{kwalifikowany dochód netto} \\ &- \text{wyłączenie dochodowe wynikające z posiadania substratu majątkowo} \\ &- \text{osobowego} \end{aligned}$$

gdzie:

- (a) kwalifikowany dochód netto oznacza dochód określony zgodnie z art. 25 ust. 2;
- (b) wyłączenie dochodowe wynikające z posiadania substratu majątkowo-osobowego oznacza kwotę określoną zgodnie z art. 27.

Dla celów niniejszego ustępu nadwyżka zysku oznacza kwotę równą różnicy między kwalifikowanym dochodem netto podmiotów kwalifikowanych obliczonym na poziomie jurysdykcji, w której podmioty kwalifikowane mają siedzibę, a wyłączeniem dochodowym wynikającym z posiadania substratu majątkowo-osobowego takich podmiotów kwalifikowanych w tej jurysdykcji.

5. Podatek wyrównawczy podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy oblicza się według następującego wzoru:

$$\text{Podatek wyrównawczy podmiotu kwalifikowanego} \\ = \text{jurysdykcyjny podatek wyrównawczy} \\ \times \frac{\text{kwalifikowany dochód podmiotu kwalifikowanego}}{\text{łączny kwalifikowany dochód wszystkich podmiotów kwalifikowanych}}$$

gdzie:

- (a) kwalifikowany dochód podmiotu kwalifikowanego oznacza dochód określony zgodnie z rozdziałem III;
 - (b) łączny kwalifikowany dochód wszystkich podmiotów kwalifikowanych oznacza sumę kwalifikowanych dochodów podmiotów kwalifikowanych.
6. Jeżeli jurysdykcyjny podatek wyrównawczy wynika z przeliczenia dokonanego na podstawie art. 28 ust. 1 i w danej jurysdykcji odnotowano kwalifikowaną stratę netto za dany rok podatkowy, podatek wyrównawczy przydziela się każdemu podmiotowi kwalifikowanemu według wzoru określonego w ust. 5 na podstawie kwalifikowanego dochodu podmiotów kwalifikowanych w latach podatkowych, dla których dokonano przeliczeń na podstawie art. 28 ust. 1.
7. Podatek wyrównawczy bezpieczeństwa podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w danej jurysdykcji oblicza się, w odniesieniu do każdego roku podatkowego, oddzielnie od podatku wyrównawczego wszystkich innych podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w tej samej jurysdykcji.

Artykuł 27

Wyłączenie dochodowe wynikające z posiadania substratu majątkowo-osobowego

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
- (a) „kwalifikowani pracownicy” oznaczają pracowników podmiotu kwalifikowanego zatrudnionych w pełnym lub niepełnym wymiarze czasu pracy oraz niezależnych zleceniobiorców uczestniczących w zwykłej działalności operacyjnej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych pod kierownictwem i kontrolą grupy przedsiębiorstw wielonarodowych;
 - (b) „kwalifikowane koszty płac” oznaczają wydatki na pokrycie kosztów związanych z zatrudnieniem, w tym wynagrodzenia, pensje i inne wydatki, które stanowią bezpośrednie i odrębne 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 rozwiązania przewidziane przez rząd dotyczące użytkowania nieruchomości lub korzystania z zasobów naturalnych, które pociągają za sobą znaczące inwestycje w rzeczowe aktywa trwałe.
2. Jeżeli podmiot raportujący grupy przedsiębiorstw wielonarodowych nie wybierze niestosowania wyłączenia dochodowego wynikającego z posiadania substratu majątkowo-osobowego, 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 podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w danej jurysdykcji.
 3. Wyłączenie z tytułu płac podmiotu kwalifikowanego mającego siedzibę w danej jurysdykcji jest równe 5 % ponoszonych przez niego kwalifikowanych kosztów płac kwalifikowanych pracowników, którzy wykonują pracę na rzecz danej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych w tej jurysdykcji, z wyjątkiem kwalifikowanych kosztów płac, które:
 - (a) są skapitalizowane i uwzględniane w podstawie wyłączenia z tytułu kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych; oraz
 - (b) można przypisać do dochodu, który objęto wyłączeniem na podstawie art. 16.Przyjmuje się, że kwalifikowani pracownicy znajdują się w jurysdykcji, w której wykonują pracę na rzecz grupy przedsiębiorstw wielonarodowych.
 4. Wyłączenie z tytułu rzeczowych aktywów trwałych podmiotu kwalifikowanego mającego siedzibę w danej jurysdykcji jest równe 5 % wartości księgowej kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych znajdujących się w danej jurysdykcji, z wyjątkiem:
 - (a) wartości księgowej nieruchomości, w tym gruntów i budynków, przeznaczonych do sprzedaży, dzierżawy lub inwestycji;
 - (b) wartości księgowej rzeczowych aktywów trwałych wykorzystywanych do uzyskiwania dochodu, który objęto wyłączeniem na podstawie art. 16.
 5. Do celów ust. 4 wartość księgowa kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych oznacza średnią wartość księgową kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych na początku i na końcu roku podatkowego, wykazaną w sprawozdaniu finansowym ostatecznej jednostki dominującej, 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 podmiotu kwalifikowanego będącego zagranicznym zakładem to te, które uwzględniono w jego odrębnym sprawozdaniu finansowym zgodnie z art. 17 ust. 1 i 2, pod warunkiem że są one ponoszone w tej samej jurysdykcji, w której siedzibę ma zagraniczny zakład.

Jednostka centralna nie uwzględnia kwalifikowanych kosztów płac ani kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych zagranicznego zakładu.

W przypadku gdy dochód zagranicznego zakładu został wyłączony na podstawie art. 18 ust. 1 i art. 36 ust. 5, kwalifikowane koszty płac oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe takiego zagranicznego zakładu są wyłączone w takiej samej proporcji

z obliczeń dokonywanych na podstawie niniejszego artykułu w odniesieniu do danej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych.

7. Kwalifikowane koszty płac kwalifikowanych pracowników ponoszone przez podmiot pośredniczący oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe będące własnością podmiotu pośredniczącego, których nie przypisano zgodnie z ust. 6, przypisuje się:
 - (a) właścicielom podmiotu kwalifikowanego posiadającym podmiot pośredniczący 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 podmiotu kwalifikowanego; oraz
 - (b) podmiotowi pośredniczącemu, jeżeli jest on ostateczną jednostką dominującą, pomniejszając proporcjonalnie do dochodu wyłączonego z obliczania kwalifikowanego dochodu podmiotu pośredniczącego zgodnie z art. 36 ust. 1 i 2, pod warunkiem że kwalifikowani pracownicy oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe znajdują się w jurysdykcji podmiotu pośredniczącego.

Wszystkie inne kwalifikowane koszty płac oraz kwalifikowane rzeczowe aktywa trwałe podmiotu pośredniczącego są wyłączone z obliczeń dotyczących wyłączenia dochodowego wynikającego z posiadania substratu majątkowo-osobowego grupy przedsiębiorstw wielonarodowych.

8. Wyłączenie dochodowe wynikające z posiadania substratu majątkowo-osobowego bezpieczeństwa podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w danej jurysdykcji oblicza się, w odniesieniu do każdego roku podatkowego, oddzielnie od wyłączenia dochodowego wynikającego z posiadania substratu majątkowo-osobowego wszystkich innych podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w tej samej jurysdykcji.
9. Wyłączenie dochodowe wynikające z posiadania substratu majątkowo-osobowego obliczone na podstawie niniejszego artykułu nie obejmuje wyłączeń z tytułu płac i wyłączeń z tytułu rzeczowych aktywów trwałych podmiotów inwestycyjnych.

Artykuł 28

Dodatkowy podatek wyrównawczy

1. Jeżeli zgodnie z art. 15 ust. 7, art. 21 ust. 7, art. 24 ust. 1, art. 24 ust. 4 i art. 38 ust. 5 korekta podatków kwalifikowanych lub dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej skutkuje ponownym obliczeniem efektywnej stawki podatkowej i podatku wyrównawczego grupy przedsiębiorstw wielonarodowych 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. 25 ust. 3 za rok podatkowy, w którym dokonano ponownego obliczenia.
2. Jeżeli ponowne obliczenie dokonane na podstawie ust. 1 skutkuje dodatkowym podatkiem wyrównawczym, a w danej jurysdykcji odnotowano kwalifikowaną stratę netto, kwalifikowany dochód każdego podmiotu kwalifikowanego mającego siedzibę w tej jurysdykcji jest równy kwocie podatku wyrównawczego przypisanego takim

podmiotom kwalifikowanym zgodnie z art. 26 ust. 5 i art. 26 ust. 6, podzielonej przez minimalną stawkę podatkową.

3. Jeżeli zgodnie z art. 20 ust. 5 należy jest dodatkowy podatek wyrównawczy, kwalifikowany dochód każdego podmiotu kwalifikowanego mającego siedzibę w danej jurysdykcji jest równy kwocie podatku wyrównawczego przypisanego takiemu podmiotowi kwalifikowanemu, podzielonej przez minimalną stawkę podatkową. Przypisania dokonuje się proporcjonalnie, w odniesieniu do każdego podmiotu kwalifikowanego, na podstawie następującego wzoru:

(Kwalifikowany dochód lub kwalifikowana strata x minimalna stawka podatkowa)
– skorygowane podatki kwalifikowane

Dodatkowy podatek wyrównawczy przypisuje się wyłącznie podmiotom kwalifikowanym, które odnotowują kwotę skorygowanego podatku kwalifikowanego, która jest mniejsza od zera i mniejsza od dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej tych podmiotów kwalifikowanych pomnożonego lub pomnożonej przez minimalną stawkę podatkową.

4. Jeżeli podmiotowi kwalifikowanemu przypisuje się dodatkowy podatek wyrównawczy zgodnie z niniejszym artykułem, do celów rozdziału II podmiot ten traktuje się jako nisko opodatkowany podmiot kwalifikowany.

Artykuł 29

Wyłączenie de minimis

1. Na zasadzie odstępstwa od art. 25–28, zależnie od wyboru raportującego podmiotu kwalifikowanego, podatek wyrównawczy należny za podmioty kwalifikowane mające siedzibę w danej jurysdykcji wynosi zero za rok podatkowy, jeżeli za taki rok podatkowy:
 - (a) średni kwalifikowany przychód podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w tej jurysdykcji jest mniejszy niż 10 000 000 EUR; oraz
 - (b) średni dochód kwalifikowany lub średnia strata kwalifikowana w tej 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 dochód kwalifikowany lub średnia strata kwalifikowana, o których mowa w ust. 1, są średnią kwalifikowanego przychodu lub dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej podmiotów kwalifikowanych 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 miał siedziby żaden podmiot kwalifikowany odnotowujący kwalifikowany przychód lub stratę kwalifikowaną, takie lata podatkowe wyłącza się z obliczenia średniego kwalifikowanego przychodu lub dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej tej jurysdykcji.

3. Kwalifikowany przychód podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w danej jurysdykcji za dany rok podatkowy jest sumą przychodów podmiotów

kwalifikowanych mających siedzibę w tej jurysdykcji, pomniejszoną lub powiększoną o wszelkie korekty przeprowadzone zgodnie z rozdziałem III.

4. Dochodem kwalifikowanym lub stratą kwalifikowaną danej jurysdykcji odnotowanym lub odnotowaną w danej jurysdykcji za dany rok podatkowy jest dochód kwalifikowany netto lub strata kwalifikowana netto tej jurysdykcji obliczone zgodnie z art. 25 ust. 2.
5. Wyłączenie de minimis nie ma zastosowania do podmiotów bezpieczeństwa ani do podmiotów inwestycyjnych. Przychód i kwalifikowany dochód takich podmiotów wyłącza się z obliczania kwoty regulującej wyłączenie de minimis.

Artykuł 30

Mniejszościowe podmioty kwalifikowane

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - (a) „mniejszościowy podmiot kwalifikowany” oznacza podmiot kwalifikowany, w którym ostateczna jednostka dominująca posiada bezpośrednio lub pośrednio udziały własnościowe na poziomie 30 % lub mniej;
 - (b) „mniejszościowa jednostka dominująca” oznacza mniejszościowy podmiot kwalifikowany, który posiada, bezpośrednio lub pośrednio, udziały kontrolne w innym mniejszościowym podmiocie kwalifikowanym, z wyjątkiem sytuacji, gdy udziały kontrolne w tym pierwszym podmiocie są w posiadaniu, bezpośrednio albo pośrednio, innego mniejszościowego podmiotu kwalifikowanego;
 - (c) „podgrupa mniejszościowa” oznacza mniejszościową jednostkę dominującą wraz z jej mniejszościowymi jednostkami zależnymi; oraz
 - (d) „mniejszościowa jednostka zależna” oznacza mniejszościowy podmiot kwalifikowany, którego udziały kontrolne 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 podgrupy mniejszościowej dokonuje się tak, jak gdyby każda podgrupa mniejszościowa była odrębną grupą przedsiębiorstw wielonarodowych.

Skorygowane podatki kwalifikowane oraz dochód kwalifikowany lub strata kwalifikowana członków podgrupy mniejszościowej są wyłączone z ustalania pozostałej kwoty efektywnej stawki podatkowej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych obliczanej zgodnie z art. 25 ust. 1 oraz kwalifikowanego dochodu netto obliczanego zgodnie z art. 25 ust. 2.
3. Efektywną stawkę podatkową i podatek wyrównawczy mniejszościowego podmiotu kwalifikowanego, który nie jest członkiem podgrupy mniejszościowej, oblicza się oddzielnie dla każdego podmiotu zgodnie z rozdziałami III–VII.

Skorygowane podatki kwalifikowane oraz dochód kwalifikowany lub strata kwalifikowana mniejszościowego podmiotu kwalifikowanego są wyłączone z ustalania pozostałej kwoty efektywnej stawki podatkowej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych obliczanej zgodnie z art. 25 ust. 1 oraz z kwalifikowanego dochodu netto obliczanego zgodnie z art. 25 ust. 2.

Niniejszy artykuł nie ma zastosowania do mniejszościowego podmiotu kwalifikowanego, który jest podmiotem inwestycyjnym.

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 ustalenie, w ramach którego:
 - i) wszystkie lub zasadniczo wszystkie podmioty należące do dwóch odrębnych grup znajdują się pod wspólną kontrolą w taki sposób, że staną się podmiotami połączonej grupy; lub
 - ii) podmiot, który nie jest członkiem grupy, znajdzie się pod wspólną kontrolą wraz z innym podmiotem lub inną grupą w taki sposób, że staną się one podmiotami połączonej grupy;
 - (b) „podział” oznacza każde ustalenie, w ramach którego podmioty wchodzące w skład jednej grupy zostają rozdzielone na dwie lub więcej różnych grup, które nie są już konsolidowane przez tę samą ostateczną jednostkę dominującą.
2. W przypadku gdy dwie lub więcej grup zostanie połączonych w celu utworzenia jednej grupy w którymkolwiek z ostatnich czterech kolejnych lat podatkowych, próg skonsolidowanych przychodów grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, o którym mowa w art. 2 ust. 1, uznaje się w odniesieniu do tego roku za osiągnięty, 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 podmiot niebędący członkiem grupy („przejmowany”) łączy się z podmiotem lub grupą („przejmujący”) w danym roku podatkowym, a ani przejmowany, ani przejmujący nie sporządziły skonsolidowanych sprawozdań finansowych w żadnym z ostatnich czterech kolejnych lat podatkowych, uznaje się, że próg skonsolidowanych przychodów grupy przedsiębiorstw wielonarodowych 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 przedsiębiorstw wielonarodowych dokonuje podziału na dwie lub więcej grup (każda z nich staje się „grupą powstałą w wyniku podziału”), uznaje się, że próg skonsolidowanych przychodów został osiągnięty przez każdą grupę powstałą w wyniku podziału, jeżeli grupa ta zgłasza:
 - (a) roczny przychód w wysokości 750 000 000 EUR lub wyższy w pierwszym roku podatkowym po podziale; oraz

- (b) roczny przychód w wysokości 750 000 000 EUR lub wyższy w co najmniej dwóch z czterech kolejnych lat podatkowych po podziale.

Artykuł 32

Podmioty kwalifikowane przystępujące do grupy przedsiębiorstw wielonarodowych i ją opuszczające

1. W przypadku, gdy podmiot („przejmowany”) staje się lub przestaje być podmiotem kwalifikowanym grupy przedsiębiorstw wielonarodowych w wyniku przekazania bezpośrednich lub pośrednich udziałów własnościowych w przejmowanym w ciągu roku podatkowego („rok przejścia”), podmiot przejmowany traktuje się jako członka grupy przedsiębiorstw wielonarodowych do celów niniejszej dyrektywy, pod warunkiem że część jego aktywów, zobowiązań, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych została włączona, na zasadzie „pozycja po pozycji”, do skonsolidowanych sprawozdań finansowych ostatecznej jednostki dominującej w roku przejścia.
Efektywną stawkę podatkową oraz podatek wyrównawczy podmiotu przejmowanego oblicza się zgodnie z ust. 2–8.
2. W roku przejścia księgowy dochód netto lub księgową stratę netto oraz skorygowane podatki kwalifikowane przejmowanego włącza się do skonsolidowanego sprawozdania finansowego ostatecznej jednostki dominującej.
3. W roku przejścia oraz w każdym kolejnym roku podatkowym dochód kwalifikowany lub strata kwalifikowana oraz skorygowane podatki kwalifikowane przejmowanego opierają się na historycznej wartości księgowej jego aktywów i zobowiązań.
4. W roku przejścia przy obliczaniu kwalifikowanych kosztów płac przejmowanego zgodnie z art. 27 ust. 3 uwzględnia się koszty odzwierciedlone w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym ostatecznej jednostki dominującej.
5. Obliczenie wartości księgowej kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych przejmowanego zgodnie z art. 27 ust. 4 koryguje się, w stosownych przypadkach, proporcjonalnie do okresu, w którym przejmowany był członkiem grupy przedsiębiorstw wielonarodowych w roku przejścia.
6. Przejmująca grupa przedsiębiorstw wielonarodowych uwzględnia aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego i rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego przejmowanego, przekazywane między grupami przedsiębiorstw wielonarodowych, z wyjątkiem kwalifikowanych aktywów (strat) z tytułu podatku odroczonego, w taki sam sposób i w takim samym stopniu, jak gdyby przejmująca grupa przedsiębiorstw wielonarodowych kontrolowała podmiot kwalifikowany w momencie powstania tych aktywów i zobowiązań.
7. Rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego przejmowanego, które zostały uprzednio uwzględnione w całkowitej kwocie korekty z tytułu odroczonego podatku dochodowego, traktuje się zgodnie z art. 21 ust. 7 jako odliczone przez zbywającą grupę przedsiębiorstw wielonarodowych i dodane przez przejmującą grupę przedsiębiorstw wielonarodowych w roku przejścia, z zastrzeżeniem, że wszelkie późniejsze obniżki podatków kwalifikowanych mają skutek w roku, w którym kwota zostaje wyrównana.

8. Jeżeli w roku przejęcia przejmowany jest jednostką dominującą w dwóch lub więcej grupach przedsiębiorstw wielonarodowych, stosuje on oddzielnie zasadę włączenia dochodu do opodatkowania względem przypadających na niego udziałów w podatku wyrównawczym od nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych, określonych w odniesieniu do każdej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych.
9. Przejęcie lub zbycie udziału kontrolnego w przejmowanym traktuje się jako przejęcie lub zbycie aktywów i zobowiązań, pod warunkiem że jurysdykcja, w której przejmowany ma siedzibę, lub – w przypadku podmiotu transparentnego podatkowo – jurysdykcja, w której znajdują się aktywa, traktuje przejęcie lub zbycie tego udziału kontrolnego w taki sam lub podobny sposób jak przejęcie lub zbycie aktywów i zobowiązań oraz nakłada na sprzedającego podatek kwalifikowany w oparciu o różnicę między podstawą opodatkowania a wynagrodzeniem zapłaconym w zamian za udział kontrolny lub wartością godziwą aktywów i zobowiązań.

Artykuł 33

Przekazanie aktywów i zobowiązań

1. Do celów niniejszego artykułu „reorganizacja” oznacza przekształcenie lub przekazanie aktywów i zobowiązań w zamian za emisję akcji lub, w stosownych przypadkach, zastosowanie innej metody płatności nieprzekraczającej 10 % wartości nominalnej tych akcji przez przejmujący podmiot kwalifikowany lub osobę związaną z przejmującym podmiotem kwalifikowanym, w przypadku gdy zysk lub strata wynikające z przekazania nie są opodatkowane, w całości lub w części, oraz w przypadku gdy przejmujący podmiot kwalifikowany jest zobowiązany do stosowania wartości historycznej przekazywanych aktywów, skorygowanej o wszelkie podlegające opodatkowaniu zyski lub straty wynikające z przekazania, w celu obliczenia dochodu podlegającego opodatkowaniu po przekazaniu dokonany zgodnie z przepisami lokalnymi.
2. Podmiot kwalifikowany, który zbywa aktywa i zobowiązania („podmiot przekazujący”) uwzględnia zysk lub stratę wynikające z takiego zbycia w obliczeniu swojego dochodu kwalifikowanego lub swojej straty kwalifikowanej.

Podmiot kwalifikowany, który przejmuje aktywa i zobowiązania („podmiot przejmujący”) ustala swój dochód kwalifikowany lub swoją stratę kwalifikowaną na podstawie swojej wartości księgowej przejętych aktywów i zobowiązań ustalonej zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej ostatecznej jednostki dominującej.
3. Na zasadzie odstępstwa od ust. 2, jeżeli zbycie lub przejęcie aktywów i zobowiązań następuje w ramach reorganizacji:
 - (a) podmiot przekazujący wyłącza zysk lub stratę wynikające z takiego zbycia z obliczenia swojego dochodu kwalifikowanego lub swojej straty kwalifikowanej; oraz
 - (b) podmiot przejmujący ustala swój dochód kwalifikowany lub swoją stratę kwalifikowaną na podstawie wartości księgowej przejętych aktywów i zobowiązań w momencie przekazania.
4. Na zasadzie odstępstwa od ust. 2 i 3, jeżeli przekazanie aktywów i zobowiązań następuje w ramach reorganizacji, która skutkuje dla podmiotu przekazującego powstaniem zysku lub straty podlegających opodatkowaniu:

- (a) podmiot przekazujący uwzględnia zysk lub stratę wynikające z takiego zbycia w obliczeniu swojego dochodu kwalifikowanego lub swojej straty kwalifikowanej do wysokości części zysku, która podlega opodatkowaniu, lub do wysokości części straty, która zmniejsza podstawę opodatkowania w jurysdykcji podmiotu przekazującego; oraz
 - (b) podmiot przejmujący ustala swój dochód kwalifikowany lub swoją stratę kwalifikowaną na podstawie wartości księgowej przejętych aktywów i zobowiązań w momencie przekazania pomniejszonej o część zysku, która podlega opodatkowaniu, lub powiększonej o część straty, która zmniejsza podstawę opodatkowania w jurysdykcji podmiotu przekazującego.
5. Zależnie od wyboru raportującego podmiotu kwalifikowanego, w przypadku gdy podmiot kwalifikowany jest zobowiązany lub ma prawo do skorygowania podstawy swoich aktywów i kwoty swoich zobowiązań do wartości godziwej dla celów podatkowych w jurysdykcji, w której ma siedzibę, taki podmiot kwalifikowany może:
- (a) przy obliczaniu swojego dochodu kwalifikowanego lub swojej straty kwalifikowanej uwzględnić kwotę zysku lub straty w odniesieniu do każdego ze swoich aktywów i zobowiązań, która jest równa różnicy między wartością księgową 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;
 - (b) zastosować wartość godziwą składnika aktywów lub zobowiązania ustaloną do celów rachunkowości finansowej bezpośrednio po wystąpieniu zdarzenia powodującego korektę do obliczenia dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej w latach podatkowych następujących po wystąpieniu tego zdarzenia;
 - (c) uwzględnić sumę netto kwot określonych zgodnie z lit. a) przy obliczaniu dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej albo poprzez uwzględnienie sumy netto kwot w roku podatkowym, w którym nastąpiło zdarzenie powodujące korektę, albo poprzez uwzględnienie po jednej piątej sumy netto tych kwot w roku podatkowym, w którym nastąpiło zdarzenie powodujące korektę, oraz w czterech kolejnych latach podatkowych.

Kwotę określoną zgodnie z lit. a) koryguje się o ewentualne podlegające opodatkowaniu zyski lub straty wynikające z przekazania w celu obliczenia dochodu podlegającego opodatkowaniu po przekazaniu dokonany zgodnie z przepisami lokalnymi, jeżeli takie istnieją, powstałe w związku ze zdarzeniem powodującym korektę.

Jeżeli podmiot kwalifikowany opuszcza grupę przedsiębiorstw wielonarodowych w roku podatkowym przed uwzględnieniem pełnej kwoty określonej zgodnie z lit. a) do obliczenia swojego dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej, pozostałą kwotę uwzględnia się w tym roku podatkowym.

Artykuł 34

Wspólne przedsięwzięcia

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - (a) „wspólne przedsięwzięcie” oznacza podmiot inny niż ostateczna jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, którego wyniki finansowe są zgłaszane w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym ostatecznej jednostki dominującej zgodnie z metodą praw własności, pod warunkiem że ostateczna jednostka dominująca posiada w nim, bezpośrednio lub pośrednio, co najmniej 50 % udziałów własnościowych;
 - (b) „podmiot zależny wspólnego przedsięwzięcia” oznacza:
 - i) podmiot, którego aktywa, zobowiązania, dochody, koszty i przepływy pieniężne są skonsolidowane w sprawozdaniu finansowym wspólnego przedsięwzięcia zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej lub byłyby konsolidowane, gdyby wspólne przedsięwzięcie było zobowiązane do konsolidacji takich aktywów, zobowiązań, dochodów, kosztów i przepływów pieniężnych zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej; lub
 - ii) zagraniczny zakład, którego jednostką centralną jest wspólne przedsięwzięcie lub podmiot, o którym mowa w lit. a).
2. Jednostka dominująca, która posiada bezpośrednio lub pośrednio udziały własnościowe we wspólnym przedsięwzięciu lub w jednostce zależnej wspólnego przedsięwzięcia (zwanymi łącznie grupą wspólnego przedsięwzięcia), stosuje zasadę włączenia dochodu do opodatkowania w odniesieniu do przypadającego na nią udziału w podatku wyrównawczym każdego członka grupy wspólnego przedsięwzięcia zgodnie z art. 5–9.
3. Obliczenia podatku wyrównawczego w odniesieniu do wspólnego przedsięwzięcia i jego podmiotów zależnych wspólnego przedsięwzięcia dokonuje się zgodnie z rozdziałami III–VII, tak jakby były one podmiotami kwalifikowanymi odrębnej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, a wspólne przedsiębiorstwo było ostateczną jednostką dominującą tej grupy.
4. Podatek wyrównawczy należny od grupy wspólnego przedsięwzięcia pomniejsza się o przypadający na każdą jednostkę dominującą udział w podatku wyrównawczym każdego członka grupy wspólnego przedsięwzięcia wchodzącym w zakres ust. 2 i 3. Wszelką pozostałą kwotę podatku wyrównawczego dodaje się do całkowitej kwoty podatku wyrównawczego w ramach UTPR zgodnie z art. 13.

Artykuł 35

Grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - (a) „grupa przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących” oznacza dwie lub więcej grup, w przypadku których ostateczne jednostki dominujące tych grup zawierają porozumienie będące strukturą łączoną z trustem lub strukturą podwójnie notowaną, które obejmuje co najmniej jeden podmiot lub zagraniczny zakład mający siedzibę w innej jurysdykcji;

- (b) „struktura łączona z trustem” oznacza porozumienie, zgodnie z którym:
- i) 50 % lub więcej udziałów własnościowych w ostatecznych jednostkach dominujących 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 ostatecznych jednostek dominujących sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe, w którym aktywa, zobowiązania, dochody, koszty i przepływy pieniężne podmiotów należących do wszystkich przedmiotowych grup ujmuje się łącznie jako takie jednej jednostki gospodarczej; oraz
- (c) „struktura podwójnie notowana” oznacza porozumienie zawarte przez co najmniej dwie ostateczne jednostki dominujące odrębnych grup, zgodnie z którym:
- i) ostateczne jednostki dominujące zgadzają się na połączenie swojej działalności wyłącznie na podstawie umowy;
 - ii) działalnością ostatecznych jednostek dominujących zarządza się jako jedną jednostką gospodarczą na podstawie ustaleń umownych, przy zachowaniu odrębności każdej z ostatecznych jednostek dominujących pod względem osobowości prawnej;
 - (iii) udziały własnościowe ostatecznych jednostek dominujących, których dotyczy porozumienie, są notowane, są przedmiotem obrotu lub przekazywania niezależnie na różnych rynkach kapitałowych; oraz
 - iv) ostateczne jednostki dominujące są zobowiązane do sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych, w których aktywa, zobowiązania, dochody, koszty i przepływy pieniężne podmiotów należących do wszystkich grup ujmuje się łącznie jako takie jednej jednostki gospodarczej.
2. W przypadku gdy podmioty kwalifikowane stanowią część grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących, podmioty i podmioty kwalifikowane każdej grupy traktuje się jako członków jednej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących.
- Każdy podmiot, który nie jest podmiotem wyłączonym, uznaje się za podmiot kwalifikowany, jeżeli jest on objęty konsolidacją na zasadzie „pozycja po pozycji” przez grupę przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących lub jeżeli jego udziały kontrolne znajdują się w posiadaniu podmiotów należących do grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących.
3. Skonsolidowane sprawozdania finansowe grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących są połączonymi skonsolidowanymi sprawozdaniami finansowymi, o których mowa w definicjach struktury łączonej z trustem lub struktury podwójnie notowanej zawartych w ust. 1, sporządzonymi zgodnie z przyjętym standardem rachunkowości finansowej, który uznaje się za standard rachunkowości ostatecznej jednostki dominującej.
4. Ostateczne jednostki dominujące odrębnych grup, które składają się na grupę przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących, są

ostatecznymi jednostkami dominującymi grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących.

Stosując niniejszą dyrektywę w odniesieniu do grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących, wszelkie odniesienia do ostatecznej jednostki dominującej stosuje się, w razie potrzeby, tak jakby były odniesieniami do wielu jednostek dominujących.

5. Jednostki dominujące grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących mające siedzibę w państwie członkowskim, w tym każda ostateczna jednostka dominująca, stosują zasadę włączenia dochodu do opodatkowania zgodnie z art. 5–9 w odniesieniu do przypadającego na nie udziału w podatku wyrównawczym od nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych.
6. Podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących mające siedzibę w państwie członkowskim stosują zasadę UTPR zgodnie z art. 11, 12 i 13, uwzględniając podatek wyrównawczy każdego nisko opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego, który jest członkiem grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących.
7. Ostateczne jednostki dominujące grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących składają deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego zgodnie z art. 42 ust. 2, chyba że powołają one jeden wyznaczony podmiot raportujący. Deklaracja ta zawiera informacje dotyczące każdej z grup wchodzących w skład grupy przedsiębiorstw wielonarodowych o kilku jednostkach dominujących.

ROZDZIAŁ VII

NEUTRALNOŚĆ PODATKOWA I SYSTEMY OPARTE NA DYSTRYBUCJI ZYSKÓW

Artykuł 36

Ostateczna jednostka dominująca będąca podmiotem pośredniczącym

1. Kwalifikowany dochód podmiotu pośredniczącego, który jest ostateczną jednostką dominującą, pomniejsza się, za dany rok podatkowy, o kwotę kwalifikowanego dochodu przypisaną posiadaczowi udziałów własnościowych („posiadacz udziałów własnościowych”) w podmiocie pośredniczącym, pod warunkiem że:
 - (a) dochód podlega opodatkowaniu w ciągu 12 miesięcy od zakończenia tego roku podatkowego według stawki nominalnej równej minimalnej stawce podatkowej lub wyższej; lub
 - (b) można w sposób uzasadniony oczekiwać, że łączna kwota podatków kwalifikowanych i podatków płaconych przez posiadacza udziałów własnościowych od dochodu jest równa kwocie równej temu dochodowi pomnożonemu przez minimalną stawkę podatkową lub przekracza tę kwotę.
2. Kwalifikowany dochód podmiotu pośredniczącego, który jest ostateczną jednostką dominującą, pomniejsza się, za dany rok podatkowy, o kwotę kwalifikowanego dochodu przypisaną posiadaczowi udziałów własnościowych w podmiocie pośredniczącym, pod warunkiem że posiadacz udziałów własnościowych jest:

- (a) osobą fizyczną, która jest rezydentem podatkowym w jurysdykcji, w której ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę, i posiada udziały własnościowe dające prawo do 5 % lub mniej zysków i aktywów ostatecznej jednostki dominującej; lub
 - (b) podmiotem rządowym, organizacją międzynarodową, organizacją nienastawioną na zysk lub funduszem emerytalnym niebędącym podmiotem świadczącym usługi emerytalne, który lub która jest rezydentem podatkowym w jurysdykcji, w której ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę, i posiada udziały własnościowe dające prawo do 5 % lub mniej zysków i aktywów ostatecznej jednostki dominującej.
3. Kwalifikowana strata podmiotu pośredniczącego, który jest ostateczną jednostką dominującą, pomniejsza się, za dany rok podatkowy, o kwotę kwalifikowanej straty przypisaną posiadaczowi udziałów własnościowych w podmiocie pośredniczącym.
- Akapit pierwszy nie ma zastosowania w przypadku, gdy posiadacz udziałów własnościowych nie może wykorzystać takiej straty do obliczenia swojego dochodu podlegającego opodatkowaniu w jurysdykcji, w której jest rezydentem podatkowym.
4. Podatki kwalifikowane podmiotu pośredniczącego, który jest ostateczną jednostką dominującą, pomniejsza się proporcjonalnie do kwoty kwalifikowanego dochodu pomniejszonego zgodnie z ust. 1.
5. Ust. 1, 2, 3 i 4 mają zastosowanie do zagranicznego zakładu, za pośrednictwem którego podmiot pośredniczący, który jest ostateczną jednostką dominującą, prowadzi w całości lub częściowo swoją działalność lub za pośrednictwem którego prowadzona jest w całości lub częściowo działalność podmiotu transparentnego podatkowo, pod warunkiem że udziały własnościowe ostatecznej jednostki dominującej w tym podmiocie transparentnym podatkowo są utrzymywane bezpośrednio lub za pośrednictwem co najmniej jednego podmiotu transparentnego podatkowo.

Artykuł 37

Ostateczna jednostka dominująca 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 lub beneficjentów podmiotu poprzez odliczenie lub wyłączenie z dochodu podmiotu zysków wypłacanych właścicielom lub beneficjentom lub poprzez zwolnienie spółdzielni z opodatkowania;
 - (b) „dywidenda podlegająca odliczeniu” oznacza, w odniesieniu do podmiotu kwalifikowanego, który podlega systemowi odliczanej dywidendy:
 - i) wypłatę zysków na rzecz posiadacza udziałów własnościowych w podmiocie kwalifikowanym, które podlegają odliczeniu od dochodu podmiotu kwalifikowanego podlegającego opodatkowaniu zgodnie z przepisami prawa obowiązującymi w jurysdykcji, w której ma on siedzibę; lub
 - ii) dywidendę patronacką na rzecz członka spółdzielni; oraz

- (c) „spółdzielnia” oznacza podmiot, który wspólnie wprowadza do obrotu lub nabywa towary lub usługi w imieniu swoich członków i który 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. Ostateczna jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, która podlega systemowi odliczanej dywidendy, pomniejsza 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:
- (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 podatków kwalifikowanych i podatków płaconych przez odbiorcę takiej dywidendy jest równa kwocie równej temu dochodowi pomnożonemu przez minimalną stawkę podatkową lub przekracza tę kwotę.
3. Ostateczna jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, 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 ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę, i posiada udziały własnościowe dające prawo do 5 % lub mniej zysków i aktywów ostatecznej jednostki dominującej; lub
- (c) podmiotem rządowym, organizacją międzynarodową, organizacją nienastawioną na zysk lub funduszem emerytalnym niebędącym podmiotem świadczącym usługi emerytalne, który lub która jest rezydentem podatkowym w jurysdykcji, w której ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę, i posiada udziały własnościowe dające prawo do 5 % lub mniej zysków i aktywów ostatecznej jednostki dominującej.
4. Podatki kwalifikowane ostatecznej jednostki dominującej, inne niż podatki, w odniesieniu do których dozwolone było odliczenie dywidendy, pomniejsza się proporcjonalnie do kwoty kwalifikowanego dochodu pomniejszonego zgodnie z ust. 2.
5. Jeżeli ostateczna jednostka dominująca posiada udziały własnościowe w innym podmiocie kwalifikowanym podlegającym systemowi odliczanej dywidendy, bezpośrednio lub za pośrednictwem jednego podmiotu kwalifikowanego lub większej ich liczby, ust. 2 i 3 mają zastosowanie do każdego innego podmiotu kwalifikowanego mającego siedzibę w jurysdykcji ostatecznej jednostki dominującej podlegającej systemowi odliczanej dywidendy w zakresie, w jakim jego kwalifikowany dochód jest następnie wypłacany przez ostateczną jednostkę dominującą na rzecz odbiorców spełniających wymogi określone w ust. 2.

6. Do celów ust. 4 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 dystrybucji zysków

1. Raportujący podmiot kwalifikowany może dokonać wyboru w odniesieniu do podmiotu kwalifikowanego, który podlega kwalifikowanemu systemowi podatku opartemu na dystrybucji zysków, polegającego na uwzględnieniu kwoty ustalonej jako podatek od zakładanej dystrybucji zysków zgodnie z ust. 2 niniejszego artykułu w skorygowanych podatkach kwalifikowanych podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy.

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

2. Kwotą podatku od zakładanej dystrybucji zysków 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 zostałaby zapłacona, gdyby podmioty kwalifikowane wypłaciły swój całkowity dochód w ramach kwalifikowanego systemu podatku od osób prawnych opartego na dystrybucji zysków w ciągu roku podatkowego.

3. W przypadku dokonania wyboru, o którym mowa w ust. 1, dla każdego roku podatkowego, w którym taki wybór ma zastosowanie, tworzy się rachunek służący do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków. Kwotę podatku od zakładanej dystrybucji zysków zapłaconego w danej jurysdykcji dodaje się do rachunku służącego do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków za rok podatkowy, w którym ten rachunek został utworzony.

Na koniec każdego kolejnego roku podatkowego kwotę na rachunkach służących do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków utworzonych dla poprzednich lat podatkowych pomniejsza się, maksymalnie do zera, o podatki zapłacone przez podmioty kwalifikowane w ciągu roku podatkowego w związku z faktycznymi lub zakładanymi wypłatami.

Ewentualne kwoty pozostałe na rachunkach służących do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków po zastosowaniu akapitu pierwszego 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 pozostałe po zastosowaniu ust. 3 akapit ostatni przenosi się na kolejne lata podatkowe i zmniejsza się o nie wszelkie kwoty pozostałe na rachunkach służących do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków po zastosowaniu ust. 3.
5. Jakikolwiek saldo na rachunku służącym do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków nierozliczone na koniec czwartego roku podatkowego po utworzeniu takiego rachunku traktuje się jako zmniejszenie skorygowanych

podatków kwalifikowanych zgodnie z art. 28 ust. 1 za rok podatkowy, w którym utworzono taki rachunek.

6. Podatków, które są płacone w ciągu roku podatkowego w związku z faktyczną lub zakładaną dystrybucją, nie uwzględnia się w skorygowanych podatkach kwalifikowanych w zakresie, w jakim zmniejszają one rachunek służący do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków zgodnie z ust. 3.
7. W przypadku gdy podmiot kwalifikowany, który może dokonać wyboru, o którym mowa w ust. 1, opuszcza grupę przedsiębiorstw wielonarodowych lub zasadniczo wszystkie jego aktywa zostają przekazane osobie niebędącej podmiotem kwalifikowanym tej samej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, mającym siedzibę w tej samej jurysdykcji, wszelkie nierozliczone saldo na rachunkach służących do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków 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:

$$\frac{\textit{Kwalifikowany dochód podmiotu kwalifikowanego}}{\textit{Kwalifikowany dochód netto jurysdykcji}}$$

gdzie:

- (a) kwalifikowany dochód podmiotu kwalifikowanego określa się zgodnie z rozdziałem III dla każdego roku podatkowego, w którym występuje nierozliczone saldo rachunków służących do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków 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 rachunków służących do wyrównania podatku od zakładanej dystrybucji zysków dla danej jurysdykcji.

Artykuł 39

Ustalenie efektywnej stawki podatkowej i podatku wyrównawczego w odniesieniu do podmiotu inwestycyjnego

1. W przypadku gdy podmiot kwalifikowany grupy przedsiębiorstw wielonarodowych jest podmiotem inwestycyjnym, który nie jest podmiotem transparentnym podatkowo i nie dokonał wyboru, o którym mowa w art. 40 i 41, efektywną stawkę podatkową dla takiego podmiotu inwestycyjnego oblicza się odrębnie od efektywnej stawki podatkowej jurysdykcji, w której podmiot ten ma siedzibę.
2. Efektywna stawka podatkowa podmiotu inwestycyjnego, o którym mowa w ust. 1, jest równa jego skorygowanym podatkom kwalifikowanym podzielonym przez kwotę równą przypadającemu na grupę przedsiębiorstw wielonarodowych udziałowi w dochodzie kwalifikowanym lub stracie kwalifikowanej podmiotu inwestycyjnego.

W przypadku gdy w danej jurysdykcji siedzibę ma więcej niż jeden podmiot inwestycyjny, ich efektywną stawkę podatkową oblicza się poprzez połączenie ich skorygowanych podatków kwalifikowanych, jak również przypadającego na grupę

przedsiębiorstw wielonarodowych udziału w ich dochodzie kwalifikowanym lub stracie kwalifikowanej.

3. Skorygowane podatki kwalifikowane podmiotu inwestycyjnego, o którym mowa w ust. 1, stanowią skorygowane podatki kwalifikowane, które można przypisać przypadającemu na grupę przedsiębiorstw wielonarodowych udziałowi w kwalifikowanym dochodzie podmiotu inwestycyjnego oraz podatki kwalifikowane przypadające na podmiot inwestycyjny zgodnie z art. 23.
4. Podatek wyrównawczy podmiotu inwestycyjnego, o którym mowa w ust. 1, stanowi kwotę równą procentowi podatku wyrównawczego podmiotu inwestycyjnego pomnożonemu przez kwotę równą różnicy między przypadającym na grupę przedsiębiorstw wielonarodowych udziałem w kwalifikowanym dochodzie podmiotu inwestycyjnego a wyłączeniem dochodowym wynikającym z posiadania substratu majątkowo-osobowego obliczonym w odniesieniu do podmiotu inwestycyjnego.

W przypadku gdy w danej jurysdykcji siedzibę ma więcej niż jeden podmiot inwestycyjny, ich podatek wyrównawczy oblicza się poprzez połączenie ich kwot wyłączenia dochodowego wynikającego z posiadania substratu majątkowo-osobowego, jak również przypadającego na grupę przedsiębiorstw wielonarodowych udziału w ich dochodzie kwalifikowanym lub stracie kwalifikowanej.

Procent podatku wyrównawczego podmiotu inwestycyjnego stanowi kwotę równą różnicy między minimalną stawką podatkową a efektywną stawką podatkową takiego podmiotu inwestycyjnego.

5. Wyłączenie dochodowe wynikające z posiadania substratu majątkowo-osobowego w odniesieniu do podmiotu inwestycyjnego ustala się zgodnie z art. 27 ust. 1–7. Kwotę kwalifikowanych rzeczowych aktywów trwałych i kwalifikowanych kosztów płac kwalifikowanych pracowników uwzględnianą w odniesieniu do takiego podmiotu pomniejsza się proporcjonalnie do przypadającego na grupę przedsiębiorstw wielonarodowych udziału w kwalifikowanym dochodzie podmiotu inwestycyjnego, podzielonego przez całkowity kwalifikowany dochód takiego podmiotu inwestycyjnego.
6. Do celów niniejszego artykułu przypadający na grupę przedsiębiorstw wielonarodowych udział w dochodzie kwalifikowanym lub stracie kwalifikowanej podmiotu inwestycyjnego ustala się zgodnie z art. 8.

Artykuł 40

Wybór traktowania podmiotu inwestycyjnego jako podmiotu transparentnego podatkowo

1. Do celów niniejszego artykułu ubezpieczeniowy podmiot inwestycyjny oznacza podmiot, który spełniałby warunki definicji funduszu inwestycyjnego określoną w art. 3 pkt 25 lub definicji wehikułu inwestującego w nieruchomości określoną w art. 3 pkt 26, gdyby nie został utworzony w związku z zobowiązaniami z tytułu umowy ubezpieczenia lub umowy renty oraz w całości należał do podmiotu, który w jurysdykcji, w której ma siedzibę, podlega regulacji jako zakład ubezpieczeń.
2. Zależnie od wyboru raportującego podmiotu kwalifikowanego podmiot inwestycyjny lub ubezpieczeniowy podmiot inwestycyjny może być traktowany jako podmiot transparentny podatkowo, jeżeli właściciel podmiotu kwalifikowanego podlega opodatkowaniu w jurysdykcji, w której ma siedzibę, na podstawie godziwej wartości rynkowej lub podobnego systemu opartego na rocznych zmianach wartości godziwej

jego udziałów własnościowych w takim podmiocie, a stawka podatkowa mająca zastosowanie wobec właściciela podmiotu kwalifikowanego w odniesieniu do takiego dochodu jest równa minimalnej stawce podatkowej lub wyższa.

3. Uznaje się, że podmiot kwalifikowany, który pośrednio posiada udziały własnościowe w podmiocie inwestycyjnym lub ubezpieczeniowym podmiocie inwestycyjnym bądź bezpośrednio za pośrednictwem innego podmiotu inwestycyjnego lub ubezpieczeniowego podmiotu inwestycyjnego, podlega opodatkowaniu na podstawie godziwej wartości rynkowej lub podobnego systemu w odniesieniu do swojego pośredniego udziału własnościowego w pierwszym wymienionym podmiocie lub ubezpieczeniowym podmiocie inwestycyjnym, jeżeli podlega on systemowi godziwej wartości rynkowej lub podobnemu systemowi w odniesieniu do swojego bezpośredniego udziału własnościowego w drugim wymienionym podmiocie lub ubezpieczeniowym podmiocie inwestycyjnym.
4. Wyboru dokonuje się zgodnie z art. 43 ust. 1.

Jeżeli wybór ten zostanie odwołany, wszelkie zyski lub straty wynikające ze zbycia składnika aktywów lub zobowiązania będącego w posiadaniu podmiotu inwestycyjnego lub ubezpieczeniowego podmiotu inwestycyjnego ustala się na podstawie godziwej wartości rynkowej składnika aktywów lub zobowiązania na pierwszy dzień roku, w którym dokonano odwołania.

Artykuł 41

Wybór stosowania metody opodatkowania opartego na dystrybucji zysków

1. Zależnie od wyboru raportującego podmiotu kwalifikowanego właściciel podmiotu kwalifikowanego – podmiotu inwestycyjnego może zastosować metodę opodatkowania opartego na dystrybucji zysków w odniesieniu do swojego udziału własnościowego w podmiocie inwestycyjnym, pod warunkiem że właściciel podmiotu kwalifikowanego nie jest podmiotem inwestycyjnym i można racjonalnie oczekiwać, że będzie podlegał opodatkowaniu z tytułu wypłat z podmiotu inwestycyjnego według stawki podatkowej równej minimalnej stawce podatkowej lub wyższej.
2. Zgodnie z metodą opodatkowania opartego na dystrybucji zysków wypłaty i zakładane wypłaty kwalifikowanego dochodu podmiotu inwestycyjnego uwzględnia się w kwalifikowanym dochodzie właściciela podmiotu kwalifikowanego, który otrzymał wypłatę.

Kwotę podatków kwalifikowanych poniesionych przez podmiot inwestycyjny, która podlega zaliczeniu na poczet zobowiązania podatkowego właściciela podmiotu kwalifikowanego, powstałego wyniku wypłaty, uwzględnia się w kwalifikowanym dochodzie i skorygowanych podatkach kwalifikowanych właściciela podmiotu kwalifikowanego, który otrzymał wypłatę.

Udział właściciela podmiotu kwalifikowanego w niewypłaconym kwalifikowanym dochodzie netto podmiotu inwestycyjnego powstałym w trzecim roku poprzedzającym rok podatkowy („rok badany”) traktuje się jako kwalifikowany dochód tego podmiotu inwestycyjnego za rok podatkowy. Kwotę równą takiemu kwalifikowanemu dochodowi pomnożonemu przez minimalną stawkę podatkową traktuje się dla celów rozdziału II jako podatek wyrównawczy nisko opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy.

Dochód kwalifikowany lub stratę kwalifikowaną podmiotu inwestycyjnego 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 podmiotu inwestycyjnego za rok podatkowy stanowi kwotę kwalifikowanego dochodu tego podmiotu inwestycyjnego za rok badany pomniejszoną, maksymalnie do zera, o:

- (a) podatki kwalifikowane podmiotu inwestycyjnego;
- (b) wypłaty i zakładane wypłaty na rzecz udziałowców niebędących podmiotami inwestycyjnymi w okresie od początku trzeciego roku poprzedzającego rok podatkowy do końca roku podatkowego („okres badany”);
- (c) kwalifikowane straty powstałe w okresie badanym; oraz
- (d) ewentualną pozostałą kwotę kwalifikowanej straty, która nie pomniejszyła jeszcze niewypłaconego kwalifikowanego dochodu netto tego podmiotu inwestycyjnego za poprzedni rok badany („przeniesienie straty inwestycyjnej”).

Niewypłaconego kwalifikowanego dochodu netto podmiotu inwestycyjnego nie pomniejsza się o wypłaty lub zakładane wypłaty, które już pomniejszyły niewypłacony kwalifikowany dochód netto tego podmiotu inwestycyjnego za poprzedni rok badany zgodnie z akapitem pierwszym lit. b).

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

4. Do celów niniejszego artykułu uznaje się, że zakładana wypłata ma miejsce, gdy bezpośredni lub pośredni udział własnościowy w podmiocie inwestycyjnym zostaje przekazany podmiotowi, który nie należy do grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, i jest równa udziałowi w niewypłaconym kwalifikowanym dochodzie netto przypisanemu takiemu udziałowi własnościowemu w dniu takiego przekazania, określonego bez uwzględnienia zakładanej wypłaty.

5. Wybór dokonuje się zgodnie z art. 43 ust. 1.

Jeżeli wybór ten zostanie odwołany, udział właściciela podmiotu kwalifikowanego w niewypłaconym kwalifikowanym dochodzie netto podmiotu inwestycyjnego za rok badany poprzedzający odwołanie traktuje się jako kwalifikowany dochód podmiotu inwestycyjnego za rok podatkowy. Kwotę równą takiemu kwalifikowanemu dochodowi pomnożonemu przez minimalną stawkę podatkową traktuje się dla celów rozdziału II jako podatek wyrównawczy nisko opodatkowanego podmiotu kwalifikowanego za rok podatkowy.

ROZDZIAŁ VIII

PRZEPISY ADMINISTRACYJNE

Artykuł 42

Obowiązki w zakresie raportowania

1. Do celu niniejszego artykułu stosuje się następujące definicje:
 - (a) „wyznaczony podmiot lokalny” oznacza podmiot kwalifikowany grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, który ma siedzibę w państwie członkowskim i który został wyznaczony przez inne podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych mające siedzibę w tym samym państwie członkowskim do składania w ich imieniu deklaracji dotyczącej podatku wyrównawczego oraz do przekazywania w ich imieniu powiadomień zgodnie z niniejszym artykułem;
 - (b) „kwalifikowana umowa między właściwymi organami” oznacza dwustronną lub wielostronną umowę lub porozumienie między dwiema lub większą liczbą jurysdykcji, przewidujące automatyczną wymianę deklaracji rocznych.
2. Podmiot kwalifikowany mający siedzibę w jednym z państw członkowskich składa w swojej administracji podatkowej deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego zgodnie z ust. 5.

Deklarację taką może w imieniu podmiotu kwalifikowanego złożyć wyznaczony podmiot lokalny.
3. W drodze odstępstwa od ust. 2 podmiot kwalifikowany nie jest zobowiązany do składania w swojej administracji podatkowej deklaracji dotyczącej podatku wyrównawczego, jeżeli taka deklaracja została złożona zgodnie z wymogami określonymi w ust. 5 przez:
 - (a) ostateczną jednostkę dominującą mającą siedzibę w jurysdykcji, która zawarła kwalifikowaną umowę między właściwymi organami z państwem członkowskim, w którym siedzibę ma podmiot kwalifikowany; lub
 - (b) wyznaczony podmiot raportujący mający siedzibę w jurysdykcji, która zawarła kwalifikowaną umowę między właściwymi organami z państwem członkowskim, w którym siedzibę ma podmiot kwalifikowany.
4. W przypadkach, w których ust. 3 ma zastosowanie, podmiot kwalifikowany – lub wyznaczony podmiot lokalny w jego imieniu – powiadamia administrację podatkową o tożsamości podmiotu składającego deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego oraz o jurysdykcji, w której podmiot ten ma siedzibę.
5. Deklaracja dotycząca podatku wyrównawczego zawiera następujące informacje w odniesieniu do grupy przedsiębiorstw wielonarodowych:
 - (a) tożsamość podmiotów kwalifikowanych, 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 przedsiębiorstw wielonarodowych, w tym na temat udziałów kontrolnych w podmiotach kwalifikowanych będących w posiadaniu innych podmiotów kwalifikowanych;
 - (c) informacje niezbędne do obliczenia:
 - i) efektywnej stawki podatkowej dla każdej jurysdykcji oraz podatku wyrównawczego dla każdego podmiotu kwalifikowanego;
 - ii) podatku wyrównawczego członka grupy wspólnego przedsięwzięcia;
 - 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 podmiot kwalifikowany ma siedzibę w państwie członkowskim, a jego ostateczna jednostka dominująca ma siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego stosującego przepisy, które na podstawie art. 51 oceniono jako równoważne z przepisami niniejszej dyrektywy, podmiot kwalifikowany lub wyznaczony podmiot lokalny składa deklarację dotyczącą podatku wyrównawczego zawierającą następujące informacje:
- (a) wszystkie informacje niezbędne do stosowania art. 7, w tym:
 - i) tożsamość wszystkich podmiotów kwalifikowanych, w których jednostka dominująca znajdująca się w częściowym posiadaniu mająca siedzibę 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 podmioty kwalifikowane określone w ppkt (i), oraz należnego podatku wyrównawczego; oraz
 - iii) wszystkie informacje, które są istotne dla tego celu zgodnie z art. 8, 9 lub 10;
 - (b) wszystkie informacje niezbędne do stosowania art. 12, w tym:
 - i) tożsamość wszystkich podmiotów kwalifikowanych mających siedzibę w jurysdykcji ostatecznej jednostki dominującej oraz strukturę takich udziałów własnościowych;
 - ii) wszystkie informacje niezbędne do obliczenia efektywnej stawki podatkowej w jurysdykcji ostatecznej jednostki dominującej oraz należnego podatku wyrównawczego; oraz
 - iii) wszystkie informacje niezbędne do przydzielenia takiego podatku wyrównawczego na podstawie wzoru przydziału opartego na zasadzie UTPR określonego w art. 13.
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 podmiot kwalifikowany ma siedzibę, nie później niż w ciągu 15 miesięcy od ostatniego dnia roku podatkowego.

Artykuł 43

Wybory

1. Wybory, o których mowa w art. 2 ust. 3, art. 15 ust. 3, art. 15 ust. 6, art. 15 ust. 9, art. 40 ust. 4 i art. 41 ust. 5, są ważne przez okres pięciu lat, począwszy od roku, w którym dokonano wyboru. Dokonany wybór jest automatycznie odnawiany, chyba że raportujący podmiot kwalifikowany odwoła ten wybór na koniec wspomnianego pięcioletniego okresu. Odwołanie wyboru jest ważne przez okres pięciu lat, począwszy od roku, w którym dokonano odwołania.
2. Wybory, o których mowa w art. 15 ust. 7, art. 29 ust. 1 i art. 38 ust. 1, są ważne przez okres jednego roku. Dokonany wybór jest automatycznie odnawiany, chyba że raportujący podmiot kwalifikowany odwoła ten wybór na koniec roku.
3. O dokonanych wyborze powiadamia się administrację podatkową państwa członkowskiego, w którym raportujący podmiot kwalifikowany ma siedzibę.

Artykuł 44

Kary

1. Państwa członkowskie ustanawiają przepisy dotyczące kar stosowanych w przypadku naruszeń przepisów krajowych przyjętych na podstawie niniejszej dyrektywy i podejmują wszelkie niezbędne kroki w celu zapewnienia ich skutecznego stosowania. Przewidziane kary muszą być skuteczne, proporcjonalne i odstrasżające.
2. Na podmiot kwalifikowany, który nie wywiąże się z wymogu złożenia w wyznaczonym terminie deklaracji dotyczącej podatku wyrównawczego za dany rok podatkowy zgodnie z art. 42 lub złożył deklarację niezgodną z prawdą, zostaje nałożona administracyjna kara pieniężna w wysokości 5 % jego obrotu w danym roku podatkowym. Karę tę stosuje się dopiero wówczas, gdy podmiot kwalifikowany nie złoży deklaracji dotyczącej podatku wyrównawczego zgodnie z art. 42, po ewentualnym upomnieniu, w terminie 6 miesięcy.

ROZDZIAŁ IX

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE.

Artykuł 45

Atrybuty podatkowe na okres przejściowy

1. Do celów niniejszego artykułu rok przejściowy oznacza pierwszy rok podatkowy, w którym grupa przedsiębiorstw wielonarodowych wchodzi w zakres niniejszej dyrektywy.
2. Do celów niniejszego artykułu atrybuty podatkowe oznaczają:

- (a) aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego;
 - (b) rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego; oraz
 - (c) przekazane aktywa.
3. Przy określaniu efektywnej stawki podatkowej dla danej jurysdykcji w roku przejściowym i dla każdego kolejnego roku podatkowego grupa przedsiębiorstw wielonarodowych uwzględnia aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego i rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego ujęte lub ujawnione w sprawozdaniach finansowych podmiotów kwalifikowanych w danej jurysdykcji za rok przejściowy.

Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego i rezerwy z tytułu odroczonego podatku dochodowego uwzględnia się według niższej z następujących stawek: minimalnej stawki podatkowej lub obowiązującej krajowej stawki podatkowej. Składnik aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego, który został naliczony 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 odroczonego podatku dochodowego można przypisać kwalifikowanej stracie.

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

4. Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego wynikające z pozycji wyłączonych z obliczania dochodu kwalifikowanego lub straty kwalifikowanej zgodnie z rozdziałem III wyłącza się z obliczenia, o którym mowa w ust. 3, jeżeli takie aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego powstają w wyniku transakcji mającej miejsce po dniu 15 grudnia 2021 r.
5. W przypadku przekazania aktywów między podmiotami kwalifikowanymi po dniu 15 grudnia 2021 r., a przed rozpoczęciem roku przejściowego wartość przejętych aktywów opiera się na wartości księgowej przekazanych aktywów podmiotu przekazującego w momencie przekazania.

Artykuł 46

Przejściowe udogodnienie dotyczące wyłączenia dochodowego wynikającego z posiadania substratu majątkowo-osobowego

1. Do celów art. 27 ust. 3 wartość 5 % zastępuje się 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 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

Wyłączenie grup przedsiębiorstw wielonarodowych ze stosowania zasady IIR i zasady UTPR w początkowej fazie ich działalności międzynarodowej

1. Podatek wyrównawczy należny od ostatecznej jednostki dominującej mającej siedzibę w państwie członkowskim zgodnie z art. 5 ust. 2 jest obniżony do zera w

ciągu pierwszych pięciu lat początkowej fazy działalności międzynarodowej grupy przedsiębiorstw wielonarodowych, niezależnie od wymogów określonych w rozdziale V.

2. W przypadku gdy ostateczna jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych ma siedzibę w jurysdykcji państwa trzeciego, podatek wyrównawczy należny od podmiotu kwalifikowanego mającego 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 przedsiębiorstw wielonarodowych, niezależnie od wymogów określonych w rozdziale V.
3. Uznaje się, że grupa przedsiębiorstw wielonarodowych znajduje się w początkowej fazie swojej działalności międzynarodowej, jeżeli:
 - (a) posiada podmioty kwalifikowane w nie więcej niż sześciu jurysdykcjach; oraz
 - (b) suma wartości księgowej netto rzeczowych aktywów trwałych wszystkich podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych innych niż podmioty kwalifikowane mające siedzibę w jurysdykcji odniesienia nie przekracza 50 000 000 EUR.

Do celów lit. b) jurysdykcja odniesienia oznacza jurysdykcję, w której podmioty kwalifikowane grupy przedsiębiorstw wielonarodowych odnotowują najwyższą sumę wartości księgowej netto rzeczowych aktywów trwałych w roku podatkowym, w którym grupa przedsiębiorstw wielonarodowych po raz pierwszy wchodzi w zakres niniejszej dyrektywy.

4. Okres pięciu lat podatkowych, o którym mowa w ust. 1 i 2, rozpoczyna się z początkiem roku podatkowego, w którym grupa przedsiębiorstw wielonarodowych po raz pierwszy wchodzi w zakres stosowania niniejszej dyrektywy.

W przypadku grup przedsiębiorstw wielonarodowych, które wchodzi w zakres stosowania niniejszej dyrektywy w momencie jej wejścia w życie, pięcioletni okres, o którym mowa w ust. 1, rozpoczyna się w dniu 1 stycznia 2023 r.

W przypadku grup przedsiębiorstw wielonarodowych, 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 1 stycznia 2024 r.

5. Ostateczna jednostka dominująca informuje administrację podatkową państwa członkowskiego, w którym ma ona swoją siedzibę, o rozpoczęciu swojej początkowej fazy działalności międzynarodowej.

Artykuł 48

Przejściowe udogodnienie dotyczące obowiązków w zakresie raportowania

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 roku podatkowego będącego rokiem przejściowym.

ROZDZIAŁ X

SZCZEGÓLNE ZASTOSOWANIE ZASADY IIR DO DUŻYCH GRUP KRAJOWYCH

Artykuł 49

Duże grupy krajowe

Państwa członkowskie zapewniają, aby ostateczna jednostka dominująca dużej grupy krajowej mająca siedzibę w państwie członkowskim podlegała podatkowi wyrównawczemu w ramach IIR za dany rok podatkowy zgodnie z art. 5 ust. 2, obliczonemu zgodnie z rozdziałami III, IV i V, w odniesieniu do swoich nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych.

Artykuł 50

Przepisy przejściowe

1. Podatek wyrównawczy należny od ostatecznej jednostki dominującej mającej siedzibę w państwie członkowskim zgodnie z art. 49 jest obniżony do zera w ciągu pierwszych pięciu lat podatkowych, począwszy od pierwszego dnia roku podatkowego, w którym dana duża grupa krajowa po raz pierwszy wchodzi w zakres stosowania niniejszej dyrektywy.
2. W przypadku dużych grup krajowych, które wchodzi w zakres stosowania niniejszej dyrektywy w momencie jej wejścia w życie, pięcioletni okres wspomniany powyżej rozpoczyna się w dniu 1 stycznia 2023 r.

ROZDZIAŁ XI

PRZEPISY KOŃCOWE

Artykuł 51

Ocena równoważności

1. Ramy prawne wdrożone w prawie krajowym jurysdykcji państwa trzeciego uznaje się za równoważne z zasadą włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania określoną w rozdziale II, jeżeli spełniają one następujące warunki:
 - (a) egzekwują zbiór zasad, zgodnie z którymi jednostka dominująca grupy przedsiębiorstw wielonarodowych oblicza i pobiera przypadający na nią udział w podatku wyrównawczym w odniesieniu do nisko opodatkowanych podmiotów kwalifikowanych grupy przedsiębiorstw wielonarodowych;
 - (b) ustanawiają minimalną efektywną stawkę podatkową w wysokości co najmniej 15 %, poniżej której podmiot kwalifikowany uznaje się za podmiot nisko opodatkowany;
 - (c) dla celów obliczania minimalnej efektywnej stawki podatkowej zezwalają jedynie na scalanie dochodów podmiotów mających siedzibę w tej samej jurysdykcji; oraz

- (d) przewidują udogodnienie dotyczące jakiegokolwiek podatku wyrównawczego, który został zapłacony w państwie członkowskim z zastosowaniem zasady włączenia dochodu do opodatkowania określonej w niniejszej dyrektywie.
2. Jurysdykcje państw trzecich, które wprowadziły do swojego prawa krajowego ramy prawne, które można uznać za równoważne z zasadą włączenia dochodu kwalifikowanego do opodatkowania zgodnie z ust. 1, wymieniono w wykazie przedstawionym w załączniku.
 3. Wykaz ten można modyfikować w następstwie każdej późniejszej oceny tych ram prawnych wprowadzonych do prawa krajowego przez daną jurysdykcję państwa trzeciego. Ocenę przeprowadza Komisja zgodnie z warunkami określonymi w ust. 1. W następstwie takiej oceny Komisja jest uprawniona do przyjęcia aktów delegowanych zgodnie z art. 52 w celu zmiany załącznika.

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 ust. 3, powierza się Komisji na czas nieokreślony od dnia wejścia w życie niniejszej dyrektywy.
3. Przekazanie uprawnień, o których mowa w art. 51 ust. 3, 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 określonym w tej decyzji późniejszym terminie. 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 ust. 3 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 wymienionymi w załączniku w celu tworzenia 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 2022 r.

Państwa członkowskie niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów.

Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2023 r.

Przepisy niezbędne do wykonania art. 11, 12 i 13 państwa członkowskie stosują jednak od dnia 1 stycznia 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 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*