

Jacek Kulicki

Analiza regulacji prawnych dotyczących podatku dochodowego od osób prawnych zaimplementowanych lub zmienionych pod wpływem prawa Unii Europejskiej¹

Analysis of corporate income tax regulations implemented or amended under the impact of European Union law

The legal basis for the harmonisation of corporate (legal persons') income taxation in the European Union is Article 115 of the Treaty on the Functioning of the European Union (TFEU) and the indicated Council directives. In the current state of law, the provisions shaped under the impact of EU law include those regulating, among other things, the taxation of hybrid structures, the income of foreign-controlled companies, unrealised profits, income earned abroad, dividends, as well as those relating to revenue or deductible costs and tax exemptions.

Keywords: income tax, legal persons, European Union, implementation

Podstawę prawną harmonizacji opodatkowania dochodów przedsiębiorstw (osób prawnych) w Unii Europejskiej stanowi art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej oraz niektóre dyrektywy Rady. W obecnym stanie prawnym do przepisów ukształtowanych pod wpływem prawa UE zaliczyć należy przepisy regulujące m.in. opodatkowanie struktur hybrydowych, dochodów zagranicznych spółek kontrolowanych, niezrealizowanych zysków, dochodów uzyskanych za granicą, dywidend, jak też odnoszące się do przychodów lub kosztów uzyskania oraz zwolnień podatkowych.

Słowa kluczowe: podatek dochodowy, osoby prawne, Unia Europejska, implementacja

Doktor nauk prawnych, ekspert ds. finansów publicznych Biura Analiz Sejmowych ■
Kancelaria Sejmu, Biuro Analiz Sejmowych, Wydział Analiz Społecznych i Ekonomicznych,
Zespół Studiów Ekonomicznych, WARSZAWA, POLSKA ■
jacek.kulicki@sejm.gov.pl ■ <https://orcid.org/0000-0003-2631-6428>

Przedmiot opinii

Przedmiotem opinii jest udzielenie odpowiedzi na pytania:

- „Które przepisy ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych² zostały zaimplementowane lub zmienione pod wpływem prawa Unii Europejskiej?”

¹ Informacja prawna na temat przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, które zostały zaimplementowane lub zmienione pod wpływem prawa Unii Europejskiej sporządzona 3 sierpnia 2023 r. na zlecenie posła Koła Poselskiego Konfederacja; BAS-WASiE-347/23.

² Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, t.j. Dz.U. 2022, poz. 2587, ze zm.; dalej: u.p.d.p.

- „Które regulacje wyżej wskazanej ustawy są wymagane i niezbędne z punktu widzenia prawa UE?”

Analiza obowiązującego stanu prawnego w zakresie objętym opinią

Podstawę prawną harmonizacji opodatkowania dochodów przedsiębiorstw stanowi art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE), zgodnie z którym Rada, stanowiąc jednomyślnie zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą i po konsultacji z Parlamentem Europejskim i Komitetem Ekonomiczno-Społecznym, uchwała dyrektywy w celu zbliżenia przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych państw członkowskich, które mają bezpośredni wpływ na ustanowienie lub funkcjonowanie rynku wewnętrznego³.

W obecnym stanie prawnym obowiązują w tym zakresie:

- dyrektywa Rady 2003/49/WE z 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich, Dz.Urz. WE L 157 z 26 czerwca 2003 r., s. 49; polskie wydanie specjalne: rozdz. 9, t. 1, s. 380; dalej: dyrektywa 2003/49/WE, zmieniona dyrektywami:
 - dyrektywą Rady 2004/76/WE z 29 kwietnia 2004 r. zmieniającą dyrektywę 2003/49/WE w odniesieniu do możliwości stosowania przez niektóre państwa członkowskie okresów przejściowych dla stosowania wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich, Dz.Urz. WE L 157 z 30 kwietnia 2004 r., s. 106; polskie wydanie specjalne: rozdz. 9, t. 1, s. 23,
 - dyrektywą 2004/66/WE z 26 kwietnia 2004 r. dostosowującą dyrektywy 1999/45/WE, 2002/83/WE, 2003/37/WE i 2003/59/WE Parlamentu Europejskiego i Rady oraz dyrektywy 77/388/EWG, 91/414/EWG, 96/26/EWG, 2003/48/WE i 2003/49/WE Rady w zakresie swobodnego przepływu towarów, swobody świadczenia usług, rolnictwa, polityki transportowej, opodatkowania, w następstwie przystąpienia Republiki Czeskiej, Estonii, Cypru, Łotwy, Litwy, Węgier, Malty, Polski, Słowenii i Słowacji, Dz.Urz. WE L 35 z 1 maja 2004 r., s. 35,

³ Szersze omówienie zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych wprowadzonych w latach 2004–2015 w następstwie dostosowywania jej przepisów do regulacji prawa UE zob. H. Filipczyk, A. Zalański, *Podatek dochodowy od osób prawnych* [w:] *Polskie prawo podatkowe a prawo unijne. Katalog rozbieżności*, red. A. Zalański, Warszawa 2016, s. 285–331.

- dyrektywą Rady 2006/98/WE z 20 listopada 2006 r. dostosowującą niektóre dyrektywy w dziedzinie opodatkowania, w związku z przystąpieniem Bułgarii i Rumunii, Dz.Urz. WE L 363 z 20 grudnia 2006 r., s. 129,
- dyrektywą Rady 2013/13/UE z 13 maja 2013 r. dostosowującą niektóre dyrektywy w dziedzinie podatków w związku z przystąpieniem Republiki Chorwacji, Dz.Urz. UE L 141 z 28 maja 2013 r., s. 30,
- dyrektywa Rady 2009/133/WE z 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE⁴ lub SCE⁵ z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego, Dz.Urz. UE L 310 z 25 listopada 2009 r., s. 34; dalej: dyrektywa 2009/133/WE⁶, zmieniona dyrektywą Rady 2013/13/UE dostosowującą niektóre dyrektywy w dziedzinie podatków w związku z przystąpieniem Republiki Chorwacji, Dz.Urz. UE L 141 z 28 maja 2013 r., s. 30,
- dyrektywa Rady 2011/96/UE z 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich, Dz.Urz. UE L 345 z 29 grudnia 2011 r., s. 8; dalej: dyrektywa 2011/96/UE⁷, zmieniona dyrektywami:
 - dyrektywą Rady 2013/13/UE z 13 maja 2013 r. dostosowującą niektóre dyrektywy w dziedzinie podatków w związku z przystąpieniem Republiki Chorwacji, Dz.Urz. UE L 141 z 28 maja 2013 r., s. 30,
 - dyrektywą Rady 2014/86/UE z 8 lipca 2014 r. zmieniającą dyrektywę Rady 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego za-

⁴ SE – spółka europejska (Societes Europeas), o której mowa w rozporządzeniu Rady (WE) 2157/2001 z 8 października 2001 r. w sprawie statutu spółki europejskiej (SE), Dz.Urz. WE L 294 z 10 listopada 2001 r., s. 1, ze zm.

⁵ SCE – spółdzielnia europejska, o której mowa w rozporządzeniu Rady (WE) nr 1435/2003 z 22 lipca 2003 r. w sprawie statutu spółdzielni europejskiej (SCE), Dz.Urz. WE L 207 z 18 sierpnia 2003 r.

⁶ Uchyliła dyrektywę Rady z 23 lipca 1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów, dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego (90/434/EWG), Dz.Urz. WE L 225 z 20 sierpnia 1990 r., s. 1, ze zm.; polskie wydanie specjalne: rozdz. 9, t. 1, s. 142.

⁷ Uchyliła ona wcześniej obowiązującą w tym zakresie dyrektywę Rady z 23 lipca 1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych Państw Członkowskich (90/435/EWG), Dz.Urz. WE L 225 z 20 sierpnia 1990 r., s. 6, ze zm.; polskie wydanie specjalne: rozdz. 9, t. 1, s. 147.

- stosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich, Dz.Urz. UE L 219 z 25 lipca 2014 r., s. 40,
- dyrektywą Rady (UE) 2015/121 z 27 stycznia 2015 r. zmieniającą dyrektywę 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich, Dz.Urz. UE L 21 z 28 stycznia 2015 r., s. 1,
 - dyrektywa Rady 2016/1164/UE z 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego, Dz.Urz. UE L 193 z 19 lipca 2016 r., s. 1; tzw. dyrektywa ATAD, zmieniona dyrektywą Rady (UE) 2017/952 z 29 maja 2017 r. zmieniającą dyrektywę 2016/1164/UE w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich, Dz.Urz. UE L 144 z 7 czerwca 2017 r., s. 1; tzw. dyrektywa ATAD2,
 - dyrektywa Rady 2022/2523/UE z 14 grudnia 2022 r. w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania międzynarodowych grup przedsiębiorstw oraz dużych grup krajowych w Unii, Dz.Urz. UE L 328 z 22 grudnia 2022 r., s. 1.

Implementacja dyrektywy Rady 2003/49/WE

Celem dyrektywy 2003/49/WE jest ustanowienie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych spółek powiązanych różnych państw członkowskich (zob. motyw 10 dyrektywy). Jak wskazano w motywie 1 dyrektywy, w ramach jednolitego rynku mającego cechy rynku krajowego transakcje między spółkami różnych państw członkowskich nie powinny podlegać bardziej niekorzystnym warunkom podatkowym niż warunki stosowane do tych samych transakcji przeprowadzanych między spółkami tego samego państwa członkowskiego. Co istotne z punktu widzenia Polski dyrektywą 2004/76/WE z 29 kwietnia 2004 r. wprowadzono regulację przejściową zezwalającą Grecji, Łotwie, Polsce i Portugalii na niestosowanie przepisów art. 1 dyrektywy 2003/49/WE do daty stosowania określonej w art. 17 ust. 2 i 3 dyrektywy Rady 2003/48/WE z 3 czerwca 2003 r. w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek (Dz.Urz. WE L 157 z 26 czerwca 2003 r., s. 38; polskie wydanie specjalne: rozdz. 9, t. 1, s. 369)⁸, przy czym przez ośmioletni okres przejściowy, rozpoczynający się w wyżej wymienionym dniu, stawka podatku w odniesieniu do wypłat odsetek lub należności licencyjnych dokonanych na rzecz spółki powiązanej innego państwa członkowskiego lub na

⁸ To jest do 1 lipca 2013 r. dyrektywa 2003/48/WE została uchylona dyrektywą Rady (UE) 2015/2060 z 10 listopada 2015 r. uchylającą dyrektywę 2003/48/WE w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłacanych odsetek, Dz.Urz. UE L 301 z 18 listopada 2015 r., s. 1.

rzecz stałego zakładu spółki powiązanej państwa członkowskiego, znajdującego się w innym państwie członkowskim, nie mogła przekraczać 10% w okresie pierwszych czterech lat oraz 5% w okresie ostatnich czterech lat.

Dostosowywanie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych do przepisów dyrektywy 2003/49/WE rozpoczęto ustawą z 20 kwietnia 2004 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. nr 93, poz. 894). Zmiana dotyczyła art. 21 ust. 3–8 i art. 26 ust. 1c u.p.d.p.⁹. Przepisy te następnie uzupełniono ustawą z 18 listopada 2004 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. nr 254, poz. 2533) w związku z postanowieniami dyrektywy 2004/76/WE, która przyznała Polsce okres przejściowy w stosowaniu dyrektywy 2003/49/WE, zezwalając na stosowanie podatku u źródła z tytułu wypłaty odsetek i należności licencyjnych do 1 lipca 2013 r.¹⁰. Ustawa ta wprowadziła opodatkowanie odsetek i należności licencyjnych wypłacanych przez spółki mające siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej spółkom powiązanim z innymi państwami członkowskimi UE w ośmioletnim okresie od 1 lipca 2005 r. do 30 czerwca 2013 r., przy czym, zgodnie z dyrektywą 2004/76/WE, do 30 czerwca 2009 r. pobierany podatek wynosił 10% przychodu, zaś po tym dniu – 5%. Od 1 lipca 2013 r. przychód spółek z państw członkowskich Unii Europejskiej z tytułu należności licencyjnych i odsetek wypłacanych przez polskie spółki powiązane jest zwolniony z opodatkowania (art. 4 pkt 1 lit. b ustawy z 18 listopada 2004 r. nadający nowe brzmienie art. 21 ust. 3 – 8 u.p.d.p. oraz art. 6 ustawy z 18 listopada 2004 r.)¹¹.

Implementacja dyrektywy 2009/133/WE

Celem dyrektywy 2009/133/WE, podobnie jak wcześniejszej, uchylonej przez nią dyrektywy 90/434/EWG, jest usunięcie niekorzystnych rozwiązań podatkowych w odniesieniu do łączenia, podziału, podziału przez wydzielenie, wnoszenie aktywów, wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich w porównaniu do takich samych czynności, które dotyczą spółek tego samego państwa członkowskiego (por. motywy 2 i 3 dyrektywy 2009/133/WE)¹².

⁹ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2670/IV kad., s. 9–10.

¹⁰ Zob. również decyzję Rady 2004/587/WE z 19 lipca 2004 r. w sprawie terminu stosowania dyrektywy 2003/48/WE, Dz.Urz. WE L 257 z 4 sierpnia 2004 r., s. 7, która przesunęła stosowanie przepisów tej dyrektywy z 1 stycznia 2005 r. na dzień 1 lipca 2004 r.

¹¹ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 3221/IV kad., s. 4.

¹² Zob. również motywy pierwszy i drugi dyrektywy 90/434/EWG.

Proces dostosowania przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych do postanowień dyrektywy 90/434/EWG, a następnie dyrektywy 2009/133/WE został zapoczątkowany ustawą z 20 kwietnia 2004 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. nr 93, poz. 894). Ustawą tą zmieniono: po pierwsze – art. 10 ust. 1, dodając pkt 7¹³ celem określenia, że przychodem z udziału w zyskach osób prawnych jest dopłata gotówkowa na rzecz podatnika zbywającego udziały (akcje) jednej spółki innej spółce w wysokości nie wyższej niż 10% wartości bilansowej otrzymanych udziałów (akcji), po drugie – art. 12 u.p.d.p., dodając ust. 4d celem wyłączenia z przychodów podatników wartości otrzymanych udziałów (akcji) w spółce zbywającej udziały (akcje) i w spółce nabywającej udziały (akcje), po trzecie – art. 16 ust. 1, dodając pkt 8d celem wyłączenia z kosztów uzyskania przychodów wydatków na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) powstających na skutek operacji wymiany akcji¹⁴.

Kolejna zmiana dostosowująca dokonana została – w związku z koniecznością implementacji przepisów dyrektywy, które powinny zostać wdrożone do krajowego systemu prawnego do końca 2006 r.¹⁵ – ustawą z 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. nr 217, poz. 1589). Zmianie uległy: a) art. 10 u.p.d.p.¹⁶ (art. 1 pkt 6¹⁷ ustawy z 16 listopada 2006 r.), dotyczący zmiany procentowego udziału spółki przejmującej w kapitale spółki przekazującej, stosownie do postanowień art. 1 pkt 8 dyrektywy

¹³ Obecnie art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. i u.p.d.p. Art. 10 u.p.d.p. został uchylony przez art. 2 pkt 11 ustawy z 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. poz. 2175), co nastąpiło w związku z wprowadzeniem do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podziału na źródła przychodów. Treść regulacji zawartej w art. 10 ust. 1 u.p.d.p. została ujęta w dodanym art. 7b, zaś dalsze regulacje zawarte w art. 10 u.p.d.p. zostały przeniesione do art. 12 u.p.d.p. Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, druk sejmowy nr 1878/VIII kad., s. 68.

¹⁴ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2670/IV kad., s. 12.

¹⁵ Zob. dyrektywę Rady z 17 lutego 2005 r. 2005/19/WE zmieniającą dyrektywę Rady 90/434/EWG w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów, dotyczących spółek różnych Państw Członkowskich, Dz.Urz. WE L 58 z 4 marca 2005 r., s. 19.

¹⁶ W zakresie ust. 1 pkt 6 i 7, ust. 2 pkt 2 i ust. 5 pkt 2 i 3.

¹⁷ Obecnie regulacje te zawarte są w art. 12 u.p.d.p.

2005/19/WE; b) art. 12 u.p.d.p.¹⁸, w zakresie rozszerzenia wyłączenia z kategorii przychodów otrzymanych udziałów (akcji) o dalsze nabywanie udziałów (akcji) oraz doprecyzowania kwestii ustalania wartości udziałów (akcji), a także rozszerzenia kategorii przychodów o wartość rynkową składników majątkowych przeniesionych przy podziale przez wydzielenie na spółki przejmujące lub nowo związane (zmiany wynikały z art. 1 ust. 3 lit. a i b dyrektywy 2005/19/WE)¹⁹.

Kolejna zmiana dostosowawcza została dokonana ustawą z 25 listopada 2010 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. nr 226, poz. 1478). Zmianie uległy: a) art. 12 ust. 4d i 11 oraz art. 16 ust. 1 pkt 8d, regulujące podatkowe traktowanie operacji wymiany udziałów (art. 2 pkt 5 lit. b i c oraz pkt 7 lit. a ustawy z 25 listopada 2010 r.); b) art. 15 ust. 1k pkt 2 u.p.d.p. (art. 2 pkt 6 lit. a ustawy z 25 listopada 2010 r., co miało na celu usunięcie wątpliwości interpretacyjnych, dotyczących sposobu określania kosztów uzyskania przychodu w przypadku zbycia udziałów (akcji) objętych za wkład niepieniężny w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części²⁰.

Implementacja dyrektywy 2011/96/UE

Celem dyrektywy 2011/96/UE, podobnie jak wcześniejszej, uchylonej przez nią dyrektywy 90/435/EWG, jest zwolnienie dywidend i innych zysków podzielnymi wypłacanych przez spółki zależne ich spółkom dominującym z podatku potrącanego u źródła dochodu oraz wyeliminowanie podwójnego opodatkowania takiego dochodu na poziomie spółki dominującej (pkt (3) motywów)²¹.

Implementacja do polskiego porządku prawnego postanowień dyrektywy 90/435/EWG nastąpiła jeszcze przed przystąpieniem Polski do UE, ustawą z 12 listopada 2003 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. nr 202, poz. 1957). Zmiany dotyczyły²²:

- ust. 2 i 2a w art. 20 u.p.d.p. (art. 1 pkt 16 ustawy z 12 listopada 2003 r.), w których określono metody eliminacji podwójnego opodatkowania zysków uzy-

¹⁸ W zakresie ust. 1 pkt 9 i ust. 4d.

¹⁹ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, druk sejmowy nr 733/V kad., s. 4–5.

²⁰ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, druk sejmowy nr 3500/VI kad., s. 22–23.

²¹ Zob. również motyw trzeci dyrektywy 90/435/EWG.

²² Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1852/IV kad., s. 3–4.

skańcych przez polską spółkę dominującą od zagranicznej spółki zależnej położonej w jednym z państw UE,

- ust. 4 i 5 w art. 20 u.p.d.p.²³ (art. 1 pkt 18 lit. b ustawy z 12 listopada 2003 r.), które regulują zwolnienie od podatku dochodowego dywidend uzyskiwanych od spółki zależnej przez spółkę dominującą, położoną w innym niż Polska państwie członkowskim UE.

Ustawą z 18 listopada 2004 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. nr 254, poz. 2533) dostosowano przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych do orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości UE (ETS) z 17 października 1996 r. w sprawie *Denkavit* (połączone sprawy C-283/94, C-291/94 i C-292/94), w którym wyjaśniono, że warunek nieprzerwanego dwuletniego okresu posiadania udziałów jest spełniony również, jeżeli przed wypłatą dywidendy spółka nie posiada tych udziałów przez dwa lata, ale zamierza utrzymywać je w dalszym ciągu po uzyskaniu dywidendy. Zmieniono wówczas przepisy art. 20–22 u.p.d.p. (art. 1 pkt 11 i 12 ustawy z 18 listopada 2003 r.), wprowadzając zasadę, zgodnie z którą zwolnienie z opodatkowania u źródła oraz odliczenie zapłaconego podatku przysługuje również spółkom, które przed wypłatą dywidendy posiadały wymagane udziały (akcje) w kapitale spółki wypłacającej dywidendę przez okres krótszy niż dwa lata, ale planują utrzymywać je przez wymagany okres, przy czym spółka, która otrzymuje taką wypłatę przed upływem dwuletniego okresu posiadania udziałów (akcji), będzie mogła skorzystać ze zwolnienia bądź odliczenia, ale w razie zbycia udziałów (akcji) przed upływem wymaganego okresu, będzie musiała zwrócić kwotę dokonanego zwolnienia bądź odliczenia wraz z należnymi odsetkami²⁴.

Ustawą z 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. nr 217, poz. 1589) dokonano zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych między innymi w związku z zarzutami Komisji Europejskiej dotyczącymi naruszenia przez Polskę Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską (postępowania nr 2005/2408 i nr 2005/4751). Pierwsze odnosiło się do dywidend otrzymywanych przez polskie spółki, drugie zaś do dywidend wypłacanych przez polskie spółki. W obu przypadkach Polska zobowiązała się do zmiany przepisów, co nastąpiło przez nowelizację art. 20 i art. 22 u.p.d.p.²⁵.

Ustawą z 25 listopada 2010 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy

²³ Te jednostki redakcyjne zostały uchylone ustawą z 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. nr 217, poz. 1589; zob. art. 1 pkt 20 lit. d.

²⁴ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 3221/IV kad., s. 5.

²⁵ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, druk sejmowy nr 733/V kad., s. 11–13.

o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. nr 226, poz. 1478) wprowadzono przepisy wyłączające stosowanie preferencji wynikających z implementacji dyrektywy 90/435/EWG (zmiana art. 20 ust. 3 pkt 4 i art. 22 ust. 4 pkt 4 u.p.d.p. – art. 2 pkt 12 lit. b i pkt 14 lit. a ustawy zmieniającej u.p.d.p.)²⁶.

Ustawą z 9 października 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1932) zaimplementowano postanowienia dyrektywy Rady (UE) 2015/121 z 27 stycznia 2015 r. wprowadzające do dyrektywy 2011/96/UE postanowienia zapobiegające nadużyciom podatkowym. W tym celu w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych dodano art. 22c (art. 2 pkt 4 ustawy z 9 października 2015 r.) wyłączający możliwość stosowania zwolnień podatkowych przewidzianych w art. 20 ust. 3 i art. 22 ust. 4 u.p.d.p. „w przypadku dokonania czynności prawnej, która – zważywszy na wszystkie stosowne fakty i okoliczności – nie ma rzeczywistego charakteru, i której głównym celem lub jednym z głównych celów było uniknięcie lub uchylenie się od opodatkowania – poprzez uzyskanie ww. zwolnienia – co stanowi korzyść podatkową naruszającą cel i istotę tych przepisów”²⁷.

²⁶ Jak wyjaśniono w uzasadnieniu rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (druk sejmowy nr 3500/VI kad.): „W świetle art. 2 ust. 1 lit. c dyrektywy 90/435/EWG akt ten ma zastosowanie do spółek, które podlegają w państwach członkowskich Unii Europejskiej opodatkowaniu podatkiem dochodowym «bez możliwości wyboru lub zwolnienia». Podobny warunek braku zwolnienia wobec podmiotu korzystającego z przywilejów dyrektywy przewiduje także art. 3 lit. a pkt iii dyrektywy 2003/49/WE. Obecnie obowiązujące przepisy nie przewidują takiego warunku, co może prowadzić do sytuacji, w której spółka uzyskująca dywidendę, odsetki lub należności licencyjne korzysta w danym państwie członkowskim ze zwolnienia z opodatkowania od całości swoich dochodów. Przyznanie takiej spółce zwolnienia z podatku pobieranego u źródła w odniesieniu do dochodów uzyskiwanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej z wymienionych tytułów skutkowałoby ich «podwójnym nieopodatkowaniem». Wobec tego przeredagowano art. 20, 21 oraz 22 ustawy CIT [ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych – dopisek J.K.] poprzez dodanie, że spółka uzyskująca dochody (przychody) z dywidend oraz inne przychody z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, z należności licencyjnych lub odsetek może korzystać ze zwolnień przewidzianych w tych przepisach, pod warunkiem że nie jest zwolniona z opodatkowania podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, bez względu na źródło ich osiągnięcia” (s. 29–30).

²⁷ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 3697/VII kad., s. 7–10.

Implementacja dyrektywy Rady 2016/1164/UE

Celem dyrektywy Rady 2016/1164/UE jest ustanowienie przepisów przeciwdziałających erozji baz podatkowych na rynku wewnętrznym i przenoszeniu zysków poza obszar rynku wewnętrznego, co, jak wskazano w motywie (5) dyrektywy, wymaga wprowadzenia przepisów w następujących dziedzinach: ograniczenie możliwości odliczania odsetek, opodatkowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych w przypadku przeniesienia aktywów, rezydencji podatkowej lub stałego zakładu (*exit taxation*), przepisy ogólne przeciw unikaniu opodatkowania, zasady dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych oraz zasady przeciwdziałające rozbieżnościom w kwalifikacji struktur hybrydowych, przy czym gdy stosowanie tych przepisów prowadziłyby do podwójnego opodatkowania, podatnicy powinni mieć prawo do odliczeń z tytułu podatku zapłaconego w innym państwie członkowskim lub państwie trzecim.

Implementacja unormowań wynikających z dyrektywy Rady 2016/1164/UE została dokonana ustawą z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2193). Rozwiązania przewidziane w tej dyrektywie zostały uregulowane między innymi w odniesieniu do podatku z niezrealizowanych zysków w rozdziale 5a (art. 24f–24k) u.p.d.p. Jak wskazano w uzasadnieniu rządowego projektu ustawy (druk sejmowy nr 2860/VIII kad.)²⁸: „Istotą przepisów o exit tax jest opodatkowanie nierealizowanych jeszcze zysków kapitałowych, w związku z przeniesieniem przez podatnika, do innego państwa aktywów, w tym wchodzących w skład zagranicznego zakładu lub ze zmianą rezydencji podatkowej. Chodzi zatem o przypadki utraty przez dotychczasowe państwo siedziby podatnika bądź miejsca prowadzenia działalności (Polskę) prawa do opodatkowania dochodów, które zostały faktycznie wypracowane w okresie, w którym dany podatnik (składnik aktywów) podlegał jurysdykcji podatkowej tego państwa. Podatek od niezrealizowanych zysków ze swej istoty nie dotyczy zatem każdego przeniesienia aktywów, a jedynie takiego, z którym wiąże się utrata przez dane państwo prawa do opodatkowania dochodu efektywnie wygenerowanego przed przeniesieniem” (s. 18 uzasadnienia).

Ustawą z 28 maja 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1106) dodano do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przepisy dotyczące struktur hybrydowych (rozdział 3a, art. 16n–16u), implementując tym samym unormowania zawarte w dyrektywie Rady (UE) 2017/952 (dyrekty-

²⁸ Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2860/VIII kad.

wa ATAD2). Jak wskazano w uzasadnieniu rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw: „Dyrektywy ATAD i ATAD2 są odzwierciedleniem na szczeblu europejskim prac OECD/G20 nad kwestią erozji podstawy opodatkowania i transferu zysków (Base Erosion and Profit Shifting). Unia Europejska w pełni poparła wnioski zawarte w końcowych raportach dotyczących 15 Działań wydanych przez OECD/G20. Na szczeblu unijnym dostrzeżono potrzebę implementacji wyników zawartych ww. raportach w sposób skoordynowany i jak najbardziej efektywny, dlatego Komisja Europejska 28 stycznia 2016 r. przedstawiła projekt dyrektywy ATAD. Przepisy dotyczące rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych w dyrektywie ATAD dotyczyły najbardziej rozpowszechnionych form rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, ale ograniczały się tylko do tych istniejących w obrębie UE. Unijni podatnicy uczestniczący w transgranicznych strukturach z udziałem państw trzecich korzystali i wciąż korzystają jednak ze struktur hybrydowych również w celu zredukowania swoich łącznych zobowiązań podatkowych w UE. Dlatego dostrzeżono potrzebę modyfikacji przepisu art. 9 dyrektywy ATAD, rozszerzając jego zakres na państwa trzecie w dyrektywie ATAD2”²⁹.

Implementacja dyrektywy Rady 2022/2523/UE

Celem dyrektywy Rady 2022/2523/UE jest, jak wynika z motywu (2), ograniczenie konkurencji w zakresie stawek podatku dochodowego od osób prawnych przez ustanowienie globalnego minimalnego poziomu opodatkowania, co pozwoli wyeliminować znaczną część korzyści wynikających z przenoszenia zysków do jurysdykcji, w których nie podlegają one żadnemu opodatkowaniu lub podlegają bardzo niskiemu opodatkowaniu. Pomoże to wyrównać warunki działania przedsiębiorstw na całym świecie i umożliwi jurysdykcjom lepszą ochronę ich podstaw opodatkowania.

Zgodnie z art. 56 akapit pierwszy dyrektywy państwa członkowskie obowiązane są wprowadzić w życie przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania postanowień tej dyrektywy do 31 grudnia 2023 r. i stosować je, z jednym wyjątkiem, w odniesieniu do lat podatkowych rozpoczynających się od dnia 31 grudnia 2023 r.

Do dnia sporządzenia niniejszej informacji przepisy dyrektywy Rady 2022/2523/UE nie zostały zaimplementowane do polskiego porządku prawnego, aczkolwiek należy zauważyć, że ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych przewiduje minimalny podatek dochodowy w przypadku poniesienia przez podatnika straty lub osiągnięcia udziału dochodu w przychodach w wysokości nie większej niż 2%, przy czym stawka tego podatku wynosi 10% podstawy opo-

²⁹ Druk sejmowy nr 208/IX kad., s. 2.

datkowania (art. 24ca u.p.d.p.). Rozwiązanie to zostało wprowadzone ustawą z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2105)³⁰. Jak wynika z uzasadnienia rządowego projektu ustawy (druk sejmowy nr 1532 i 1532-A/IX kad.), wprowadzenie minimalnego podatku dochodowego stanowi nie tylko wyraz przeciwdziałania luce podatkowej w podatku dochodowym od osób prawnych, ale jest również odzwierciedleniem kierunku myślenia OECD dla zapewnienia ponadnarodowego minimalnego opodatkowania podatkiem dochodowym (s. 71). Podatek ten dotyczy podatników mających siedzibę lub zarząd w Polsce oraz podatników mających siedzibę lub zarząd za granicą prowadzących działalność przez położony w Polsce zagraniczny zakład (art. 24ca ust. 1 i 17 u.p.d.p.).

Implementacja innych aktów prawnych UE

Dokonując analizy przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych pod kątem prawa UE, należy brać pod uwagę również inne akty prawne UE, nie mające co prawda takiej mocy wiążącej jak dyrektywy³¹, a które jednak wpływają na systemy podatkowe państw członkowskich. Zaliczyć do nich należy decyzje oraz niemające mocy wiążącej zalecenia i opinie (art. 288 akapit czwarty i piąty TFUE), a także rezolucje. W tym kontekście przywołać należy między innymi rezolucję Rady z 8 czerwca 2010 r. w sprawie koordynacji zasad dotyczących kontrolowanych przedsiębiorstw zagranicznych i niedostatecznej kapitalizacji w Unii Europejskiej (2010/C 156/01), Dz.Urz. UE C 156 z 16 czerwca 2010 r., s. 1³², oraz rezolucję Rady i przedstawicieli rządów Państw Członkowskich zebranych w Radzie z 27 czerwca 2006 r. dotyczącą kodeksu postępowania

³⁰ Zob. art. 2 pkt 48.

³¹ Zgodnie z art. 288 akapit trzeci TFUE dyrektywa wiąże każde państwo członkowskie, do którego jest kierowana, w odniesieniu do rezultatu, który ma być osiągnięty, pozostawia jednak organom krajowym swobodę wyboru formy i środków.

³² W odniesieniu do kontrolowanych przedsiębiorstw zagranicznych Rada podaje niewyczerpujący wykaz elementów, które w szczególności wskazują na to, że zyski mogły zostać sztucznie przekierowane do kontrolowanych przedsiębiorstw zagranicznych: a) brakuje wystarczająco ważnych względów gospodarczych lub handlowych uzasadniających przypisanie zysków, które w związku z tym nie odzwierciedla rzeczywistości gospodarczej; b) zarejestrowanie spółki nie wiąże się z istnieniem rzeczywistego przedsiębiorstwa wykonującego faktyczną działalność gospodarczą; c) nie ma proporcjonalnego związku między działalnością rzekomo prowadzoną przez kontrolowane przedsiębiorstwo zagraniczne a stopniem, w jakim fizycznie ono istnieje pod względem lokalu, personelu i wyposażenia; d) spółka zagraniczna ma stanowczo zbyt duży kapitał jak na potrzeby prowadzonej przez nią działalności; e) podatnik zawarł porozumienia niezgodne z rzeczywistością gospodarczą, mające niewielkie uzasadnienie biznesowe, niemające takiego uzasadnienia lub sprzeczne z ogólnymi

w sprawie dokumentacji cen transferowych dla przedsiębiorstw stowarzyszonych w Unii Europejskiej (DCT UE) (2006/C 176/01), Dz.Urz. UE C 176 z 28 lipca 2006 r., s. 1³³.

Postanowienia pierwszej z przywołanych rezolucji zostały zaimplementowane do polskiego porządku prawnego ustawą z 29 sierpnia 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1328), wprowadzającą przepisy dotyczące zasad i warunków opodatkowania dochodów zagranicznych spółek kontrolowanych³⁴ (nowy art. 24a w u.p.d.p.³⁵). Wprowadzone zmiany miały na celu „zwalczanie szkodliwej konkurencji ze strony części państw, przede wszystkim tzw. rajów podatkowych, oraz przeciwdziałanie odraczeniu lub unikaniu opodatkowania przy wykorzystaniu mechanizmu przesuwania dochodów do spółek zależnych zlokalizowanych w krajach o preferencyjnych systemach podatkowych”³⁶. Podobny cel ma rozwiązanie z art. 24aa u.p.d.p., który dotyczy opodatkowania przerzucanych dochodów. Jak wskazano w uzasadnieniu rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, przepis ten „ma na celu wyeliminować możliwość uzyskania korzyści podatkowej poprzez schematy podatkowe, których celem jest transfer dochodów do jurysdykcji podatkowej o znikomej efektywnej stawce opodatkowania”³⁷.

Dруга rezolucja wprowadza Kodeks postępowania w sprawie dokumentacji cen transferowych dla przedsiębiorstw stowarzyszonych w Unii Europejskiej (DCT UE). W pkt 1 tego kodeksu stwierdza się, że państwa członkowskie przyjmą znormalizowaną i częściowo scentralizowaną dokumentację cen transfero-

interesami biznesowymi, o ile nie zostały one zawarte w celu uniknięcia podatku (zob. pkt A rezolucji).

³³ Zob. także: zalecenie Komisji z 6 grudnia 2012 r. w sprawie agresywnego planowania podatkowego (2012/772/UE), Dz.Urz. UE L 338 z 12 grudnia 2012 r., s. 41; zalecenie Komisji z 6 grudnia 2012 r. w sprawie środków mających na celu zachęcenie państw trzecich do stosowania minimalnych norm dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania (2012/771/UE), Dz.Urz. UE L 228 z 12 grudnia 2012 r., s. 37, oraz zalecenie Komisji (UE) 2016/136 z 28 stycznia 2016 r. w sprawie wdrożenia środków przeciwdziałających nadużyciom postanowień konwencji podatkowych (notyfikowane jako dokument C(2016) 271), Dz.Urz. UE L 25 z 2 lutego 2016 r., s. 67.

³⁴ Szerzej zob. B. Kuźniacki, *Opodatkowanie zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC). Konieczność reformy*, Warszawa 2017.

³⁵ Zob. art. 1 pkt 22 ustawy z 29 sierpnia 2014 r.

³⁶ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2330/VII kad., s. 1.

³⁷ Druk sejmowy nr 1532 i 1532-A/IX kad., s. 145.

wych dla przedsiębiorstw stowarzyszonych w UE określoną w załączniku, oraz będą uważać ją za podstawowy zestaw informacji służących ocenie cen transferowych grupy w ramach przedsiębiorstwa wielonarodowego, przy czym wykorzystanie DCT UE będzie fakultatywne dla grupy przedsiębiorstw wielonarodowych (pkt 2). Jednocześnie należy zauważyć, że w motywie dziewiątym rezolucji podkreślono, iż dokumentacja cen transferowych w UE musi być postrzegana w ramach „Wytycznych OECD dotyczących cen transferowych”. Obecne przepisy dotyczące dokumentacji cen transferowych są więc oparte na wytycznych UE wynikających z rezolucji z 27 czerwca 2006 r. oraz opublikowane we wrześniu 2014 r. przez OECD wytyczne³⁸. Kwestie będące przedmiotem rezolucji uregulowane są w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych w art. 11k–11t.

Na systemy podatkowe państw członkowskich wpływ ma również orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości UE³⁹.

Implementacja innych postanowień traktatowych

Odpowiadając na drugie pytanie – które regulacje ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych „są wymagane i niezbędne z punktu widzenia prawa UE” – należy zauważyć, że w zasadzie każdy z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, podobnie jak ma to miejsce w przypadku ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych⁴⁰ i ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym⁴¹, może być oceniany w świetle postanowień traktatowych, przede wszystkim odnoszących się do wspólnego rynku, swobody działalności

³⁸ Zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 3697/VII kad., s. 3, 10–11. Szerzej też T. Kosieradzki, R. Piekarz, A. Rynkowska, *Ceny transferowe 2019. Mechanizmy, dokumentacje, raportowanie*, Warszawa 2019.

³⁹ Zob. np. orzeczenie ETS z 12 grudnia 2002 r. w sprawie *Lankhorst-Hohorst* (C-324/00) oraz orzeczenie ETS z 18 września 2003 r. w sprawie *Bosol Holding* (C-168/01), dotyczące kształtowania przepisów odnoszących się do niedostatecznej kapitalizacji z uwzględnieniem zasady niedyskryminacji ze względu na miejsce siedziby podatnika; zob. uzasadnienie rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 3221/IV kad., s. 6. Także szerzej wyroki omawiane [w:] W. Nykiel, A. Zalaśiński, *Orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawach podatkowych*, Warszawa 2014, s. 59–943.

⁴⁰ Ustawa z 26 lipca 1992 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, t.j. Dz.U. 2022, poz. 2647, ze zm.

⁴¹ Ustawa z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, t.j. Dz.U. 2022, poz. 2540, ze zm.

gospodarczej, przepływu kapitału, usług, osób, niedyskryminacji, pomocy publicznej⁴². W tym kontekście należy przywołać zwolnienia od podatku dochodowego przewidziane w art. 6 ust. 1 pkt 10a i 11a u.p.d.p. oraz w art. 17 ust. 1 pkt 17, 23, 24, 36, 36a i 58 u.p.d.p. Pierwsza grupa zwolnień, o charakterze podmiotowym, obejmuje instytucje wspólnego inwestowania posiadające siedzibę w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego (art. 6 ust. 1 pkt 10a i ust. 4 u.p.d.p.) oraz podatników posiadających siedzibę w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego prowadzących program emerytalny, w zakresie dochodów związanych z gromadzeniem oszczędności na cele emerytalne (art. 6 ust. 1 pkt 11a u.p.d.p.)⁴³. Druga grupa zwolnień obejmuje natomiast zwolnienia przedmiotowe. Zgodnie z art. 17 ust. 1 u.p.d.p. od podatku dochodowego od osób prawnych wolne są między innymi:

- dochody osób prawnych niemających siedziby lub zarządu w Rzeczypospolitej Polskiej, uzyskane z tytułu działalności prowadzonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej i finansowanej z funduszy pochodzących z między państwowych instytucji finansowych oraz ze środków przyznanych przez państwa obce na podstawie umów zawartych przez Radę Ministrów Rzeczypospolitej Polskiej lub ministra za zgodą Rady Ministrów z tymi instytucjami i państwami (pkt 17),
- dochody uzyskane przez podatników od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych, pochodzące ze środków bezzwrotnej pomocy, w tym także ze środków z programów ramowych badań, rozwoju technicznego i prezentacji Unii Europejskiej i z programów NATO, przyznanych na podstawie jednostronnej deklaracji lub umów zawartych z tymi państwami, organizacjami lub instytucjami przez Radę Ministrów RP, właściwego ministra, agencje rządowe lub agencje wykonawcze; w tym również w przypadkach, gdy przekazanie tych środków jest dokonywane za pośrednictwem podmiotu upoważnionego do rozdzielania środków bezzwrotnej pomocy zagranicznej na rzecz podmiotów, którym służyć ma ta pomoc (pkt 23),
- odsetki od dochodów lub środków, o których mowa w pkt 23, lokowanych na bankowych rachunkach terminowych (pkt 24),
- dopłaty bezpośrednie stosowane w ramach wspólnej polityki rolnej Unii Europejskiej, otrzymane na podstawie odrębnych przepisów (pkt 36),

⁴² Zob. art. 16k ust. 14–21 u.p.d.p. dotyczący jednorazowej amortyzacji środka trwałego oraz uzasadnienie do rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, druk sejmowy nr 733/V kad., s. 8–9.

⁴³ Podobne zwolnienia dotyczą: funduszy inwestycyjnych otwartych oraz specjalistycznych funduszy inwestycyjnych otwartych, utworzonych na podstawie ustawy o funduszach inwestycyjnych oraz fundusze emerytalne utworzone na podstawie przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych (art. 6 ust. 1 pkt 10 i 11 u.p.d.p.).

- umorzone należności i wierzytelności przypadające agencji płatniczej w ramach wspólnej polityki rolnej, a także należności z tytułu nienależnie lub nadmiernie pobranych płatności w ramach systemów wsparcia bezpośredniego oraz w ramach wspierania rozwoju obszarów wiejskich z udziałem środków pochodzących z Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich, od ustalenia których odstąpiono (pkt 36a),
- dochody (przychody) instytucji wspólnego inwestowania posiadających siedzibę w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, o których mowa w art. 6 ust. 4 pkt 1, spełniających warunki, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 10a lit. a i d-f u.p.d.p., z wyłączeniem dochodów określonych w pkt 57 lit. a-g u.p.d.p. (pkt 58)⁴⁴.

Pamiętać również należy, że na krajowe regulacje ustawowe dotyczące opodatkowania dochodów przedsiębiorstw (osób prawnych) wpływ mają również postanowienia umów międzynarodowych, których stroną jest Polska. Wymienić należy między innymi konwencję wielostronną implementującą środki traktatowego prawa podatkowego mające na celu zapobieganie erozji podstawy opodatkowania i przenoszenia zysku, sporządzoną w Paryżu 24 listopada 2016 r. (Dz.U. 2018, poz. 1369) oraz umowy bilateralne zawarte przez Polskę z innymi państwami w sprawie unikania opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku⁴⁵. Umowy te i konwencje są elementem międzynarodowego prawa podatkowego, które, jak wskazuje się w literaturze przedmiotu⁴⁶, jest: a) dziedziną prawa regulującą powiązania między systemami podatkowymi co najmniej dwóch państw, b) zawiera normy adresowane bezpośrednio do podatników, c) w świetle przepisów Konstytucji RP stanowi element wewnętrznego porządku prawnego⁴⁷, d) obejmuje zasadniczo

⁴⁴ Zwolnienie dodane do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przez art. 2 pkt 5 ustawy z 29 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1926) w następstwie wyroku ETS z 10 kwietnia 2014 r. w sprawie *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company* (C-190/12). Zob. szerzej H. Filipczyk, A. Zalański, *Podatek dochodowy*, *op. cit.*, s. 313–319.

⁴⁵ Wykaz tych umów wraz z miejscem publikacji zob. LEX.

⁴⁶ Zob. D. Mączyński, *Międzynarodowe prawo podatkowe*, Warszawa 2015, s. 39; także H. Litwińczuk, *Międzynarodowe prawo podatkowe*, Warszawa 2020.

⁴⁷ Zgodnie z art. 91 ust. 1 Konstytucji RP ratyfikowana umowa międzynarodowa, po jej ogłoszeniu w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej Polskiej, stanowi część krajowego porządku prawnego i jest bezpośrednio stosowana, chyba że jej stosowanie jest uzależnione od wydania ustawy. Zgodnie z art. 91 ust. 2 Konstytucji RP umowa międzynarodowa ratyfikowana za uprzednią zgodą wyrażoną w ustawie ma pierwszeństwo przed ustawą, jeżeli ustawy tej nie da się pogodzić z umową. Natomiast zgodnie z art. 91

podatki bezpośrednie, a w szczególności podatek dochodowy (zarówno od osób fizycznych, jak i od osób prawnych).

Podsumowanie

- Podstawę prawną harmonizacji opodatkowania dochodów przedsiębiorstw (osób prawnych) w Unii Europejskiej stanowi art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.
- Podstawowymi aktami prawnymi harmonizującymi opodatkowanie dochodów przedsiębiorstw są dyrektywy Rady: a) 2003/49/WE z 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich, b) 2009/133/WE z 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego, c) 2011/96/UE z 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich, d) 2016/1164/UE z 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego, e) 2022/2523/UE z 14 grudnia 2022 r. w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania międzynarodowych grup przedsiębiorstw oraz dużych grup krajowych w Unii.
- Dokonując analizy przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych pod kątem prawa UE, należy brać pod uwagę również inne akty prawne UE, niemające co prawda takiej mocy wiążącej jak dyrektywy, a które jednak wpływają na systemy podatkowe państw członkowskich (rezolucje, decyzje, zalecenia, opinie).
- Pamiętać również należy, że na krajowe regulacje ustawowe dotyczące opodatkowania dochodów przedsiębiorstw (osób prawnych) wpływ mają postanowienia umów międzynarodowych, których stroną jest Polska.
- W obecnym stanie prawnym do przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych ukształtowanych pod wpływem prawa UE zaliczyć należy przepisy regulujące między innymi opodatkowanie struktur hybrydowych (art. 160–16t u.p.d.p.), dochodów zagranicznych spółek kontrolowanych (art. 24a

ust. 3 Konstytucji RP, jeżeli wynika to z ratyfikowanej przez Rzeczpospolitą Polską umowy konstytuującej organizację międzynarodową, prawo przez nią stanowione jest stosowane bezpośrednio, mając pierwszeństwo w przypadku kolizji z ustawami.

u.p.d.p.), niezrealizowanych zysków (art. 24f–24k u.p.d.p.), dokumentację cen transakcyjnych (art. 11k–11t u.p.d.p.), opodatkowanie dochodów uzyskanych za granicą (art. 20 u.p.d.p.), opodatkowanie dywidend (art. 22 u.p.d.p.), jak też odnoszące się do przychodów (np. art. 7b ust. 1 pkt 1 lit. i i art. 12 ust. 4d u.p.d.p.) lub kosztów uzyskania przychodów (np. art. 15 ust. 1k pkt 2 i art. 16 ust. 1 pkt 8d u.p.d.p.) oraz zwolnień podatkowych (np. art. 6 ust. 1 pkt 10a i 11a, art. 17 ust. 1 pkt 17, 23, 24, 36, 36a, 58 u.p.d.p.).

■ Choć zakres harmonizacji podatku dochodowego od przedsiębiorstw jest znacznie węższy od harmonizacji podatku od wartości dodanej (VAT) i podatku akcyzowego, to należy podkreślić, że w zasadzie każdy z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych może być oceniany w świetle postanowień traktatowych, przede wszystkim odnoszących się do wspólnego rynku, swobody działalności gospodarczej, przepływu kapitału, usług, osób, niedyskryminacji, pomocy publicznej.

Bibliografia

Akty prawne

■ Prawo krajowe

- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. nr 78, poz. 483, ze zm.
- Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, t.j. Dz.U. 2022, poz. 2587.
- Ustawa z 26 lipca 1992 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, t.j. Dz.U. 2022, poz. 2647, ze zm.
- Ustawa z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, t.j. Dz.U. 2022, poz. 2540, ze zm.
- Ustawa z 12 listopada 2003 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. nr 202, poz. 1956.
- Ustawa z 20 kwietnia 2004 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. nr 93, poz. 894.
- Ustawa z 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. nr 217, poz. 1589.
- Ustawa z 25 listopada 2010 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, Dz.U. nr 226, poz. 1478.
- Ustawa z 29 sierpnia 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1328.

- Ustawa z 9 października 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1932.
- Ustawa z 29 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1926.
- Ustawa z 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, Dz.U. poz. 2175.
- Ustawa z 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2193.
- Ustawa z 28 maja 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 1106.
- Ustawa z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2105.
- Konwencja wielostronna implementująca środki traktatowego prawa podatkowego mające na celu zapobieganie erozji podstawy opodatkowania i przenoszenia zysku, sporządzona w Paryżu dnia 24 listopada 2016 r., Dz.U. 2018, poz. 1369.

■ Prawo unijne

- Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej – wersja skonsolidowana, Dz.Urz. UE C 202 z 7 czerwca 2016 r., s. 13.
- Rozporządzenie Rady (WE) 2157/2001 z 8 października 2001 r. w sprawie statutu spółki europejskiej (SE), Dz.Urz. WE L 294 z 10 listopada 2001 r., s. 1.
- Rozporządzenie Rady (WE) nr 1435/2003 z 22 lipca 2003 r. w sprawie statutu spółdzielni europejskiej (SCE), Dz.Urz. WE L 207 z 18 sierpnia 2003 r.
- Dyrektywa Rady 90/434/EWG z 23 lipca 1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów, dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego, Dz.Urz. WE L 225 z 20 sierpnia 1990 r., s. 1.
- Dyrektywa Rady 90/435/EWG z 23 lipca 1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych Państw Członkowskich, Dz.Urz. WE L 225 z 20 sierpnia 1990 r., s. 6.
- Dyrektywa Rady 2003/49/WE z 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich, Dz.Urz. WE L 157 z 26 czerwca 2003 r., s. 49.

- Dyrektywa 2004/66/WE z 26 kwietnia 2004 r. dostosowująca dyrektywy 1999/45/WE, 2002/83/WE, 2003/37/WE i 2003/59/WE Parlamentu Europejskiego i Rady oraz dyrektywy 77/388/EWG, 91/414/EWG, 96/26/EWG, 2003/48/WE i 2003/49/WE Rady w zakresie swobodnego przepływu towarów, swobody świadczenia usług, rolnictwa, polityki transportowej, opodatkowania, w następstwie przystąpienia Republiki Czeskiej, Estonii, Cypru, Łotwy, Litwy, Węgier, Malty, Polski, Słowenii i Słowacji, Dz.Urz. WE L 35 z 1 maja 2004 r., s. 35.
- Dyrektywa Rady 2004/76/WE z 29 kwietnia 2004 r. zmieniająca dyrektywę 2003/49/WE w odniesieniu do możliwości stosowania przez niektóre państwa członkowskie okresów przejściowych dla stosowania wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich, Dz.Urz. WE L 157 z 30 kwietnia 2004 r., s. 106.
- Dyrektywa Rady 2005/19/WE z 17 lutego 2005 r. zmieniająca dyrektywę Rady 90/434/EWG w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów, dotyczących spółek różnych Państw Członkowskich, Dz.Urz. WE L 58 z 4 marca 2005 r., s. 19.
- Dyrektywa Rady 2006/98/WE z 20 listopada 2006 r. dostosowująca niektóre dyrektywy w dziedzinie opodatkowania, w związku z przystąpieniem Bułgarii i Rumunii, Dz.Urz. WE L 363 z 20 grudnia 2006 r., s. 129.
- Dyrektywa Rady 2009/133/WE z 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego, Dz.Urz. UE L 310 z 25 listopada 2009 r., s. 34.
- Dyrektywa Rady 2011/96/UE z 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich, Dz.Urz. UE L 345 z 29 grudnia 2011 r., s. 8.
- Dyrektywa Rady 2013/13/UE z 13 maja 2013 r. dostosowującą niektóre dyrektywy w dziedzinie podatków w związku z przystąpieniem Republiki Chorwacji, Dz.Urz. UE L 141 z 28 maja 2013 r., s. 30.
- Dyrektywa Rady 2014/86/UE z 8 lipca 2014 r. zmieniająca dyrektywę Rady 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich, Dz.Urz. UE L 219 z 25 lipca 2014 r., s. 40.
- Dyrektywa Rady 2015/121/UE z 27 stycznia 2015 r. zmieniającą dyrektywę 2011/96/UE w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich, Dz.Urz. UE L 21 z 28 stycznia 2015 r., s. 1.
- Dyrektywa Rady 2015/2060/UE z 10 listopada 2015 r. uchylająca dyrektywę 2003/48/WE w sprawie opodatkowania dochodów z oszczędności w formie wypłaconych odsetek, Dz.Urz. UE L 301 z 18 listopada 2015 r., s. 1.

- Dyrektywa Rady 2016/1164/UE z 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego, Dz.Urz. UE L 193 z 19 lipca 2016 r., s. 1.
- Dyrektywa Rady 2017/952/UE z 29 maja 2017 r. zmieniająca dyrektywę 2016/1164/UE w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich, Dz.Urz. UE L 144 z 7 czerwca 2017 r., s. 1.
- Dyrektywa Rady 2022/2523/UE z 14 grudnia 2022 r. w sprawie zapewnienia globalnego minimalnego poziomu opodatkowania międzynarodowych grup przedsiębiorstw oraz dużych grup krajowych w Unii, Dz.Urz. UE L 328 z 22 grudnia 2022 r., s. 1.
- Decyzja Rady 2004/587/WE z 19 lipca 2004 r. w sprawie terminu stosowania dyrektywy 2003/48/WE, Dz.Urz. WE L 257 z 4 sierpnia 2004 r., s. 7.
- Rezolucja Rady i przedstawicieli rządów Państw Członkowskich zebranych w Radzie 2006/C 176/01 z 27 czerwca 2006 r. dotyczącą kodeksu postępowania w sprawie dokumentacji cen transferowych dla przedsiębiorstw stowarzyszonych w Unii Europejskiej, Dz.Urz. UE C 176 z 28 lipca 2006 r., s. 1.
- Rezolucja Rady 2010/C 156/01 z 8 czerwca 2010 r. w sprawie koordynacji zasad dotyczących kontrolowanych przedsiębiorstw zagranicznych i niedostatecznej kapitalizacji w Unii Europejskiej, Dz.Urz. UE C 156 z 16 czerwca 2010 r., s. 1.
- Zalecenie Komisji 2012/771/UE z 6 grudnia 2012 r. w sprawie środków mających na celu zachęcenie państw trzecich do stosowania minimalnych norm dobrych rządów w dziedzinie opodatkowania, Dz.Urz. UE L 228 z 12 grudnia 2012 r., s. 37.
- Zalecenie Komisji 2012/772/UE z 6 grudnia 2012 r. w sprawie agresywnego planowania podatkowego, Dz.Urz. UE L 338 z 12 grudnia 2012 r., s. 41.
- Zalecenie Komisji 2016/136/UE z 28 stycznia 2016 r. w sprawie wdrożenia środków przeciwdziałających nadużyciom postanowień konwencji podatkowych, Dz.Urz. UE L 25 z 2 lutego 2016 r., s. 67.

Orzecznictwo

- Orzeczenie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 12 grudnia 2002 r. w sprawie *Lankhorst-Hohorst*, sygn. akt C-324/00.
- Orzeczenie Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 18 września 2003 r. w sprawie *Bosol Holding*, sygn. akt C-168/01.
- Wyrok Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 10 kwietnia 2014 r. w sprawie *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company vs. Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy*, sygn. akt C-190/12.

Literatura

- Filipczak H., Zalaśiński A., *Podatek dochodowy od osób prawnych [w:] Polskie prawo podatkowe a prawo unijne. Katalog rozbieżności*, red. A. Zalaśiński, Warszawa 2016.
- Kosieradzki T., Piekarz R., Rynkowska A., *Ceny transferowe 2019. Mechanizmy, dokumentacje, raportowanie*, Warszawa 2019.

Kuźniacki B., *Opodatkowanie zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC). Konieczność reformy*, Warszawa 2017.

Litwińczuk H., *Międzynarodowe prawo podatkowe*, Warszawa 2020.

Mączyński D., *Międzynarodowe prawo podatkowe*, Warszawa 2015.

Nykiel W., Zalasiński A., *Orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawach podatkowych*, Warszawa 2014.

Inne

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1852/IV kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2670/IV kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 3221/IV kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, druk sejmowy nr 733/V kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, druk sejmowy nr 3500/VI kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, druk sejmowy 2330/VII kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 3697/VII kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, druk sejmowy nr 1878/VIII kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 860/VIII kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 208/IX kad.

Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 1532 i 1532-A/IX kad.