

# PODATEK CIT - ZMIANY - NPŁ 3.0

## Lekcja 7

---

### Spółki CFC

#### a) Co to jest spółka CFC

**Zagraniczne spółki kontrolowane**  
(ang. Controlled Foreign Company – CFC)

to określenie używane w kontekście przepisów, które przewidują obowiązek uwzględniania w podstawie opodatkowania u krajowego rezydenta podatkowego (osoby fizycznej oraz podatnika podatku dochodowego od osób prawnych) dochodów uzyskiwanych przez kontrolowany podmiot zagraniczny z miejscem siedziby lub zarządu w kraju o niższym poziomie opodatkowania niż obowiązujący w państwie rezydencji tego rezydenta.

Zagraniczna spółka kontrolowana może być prowadzona jako:

- osoba prawna,
- spółka kapitałowa w organizacji,
- jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej,
- fundacja, trust lub inny podobny podmiot,
- podatkowa grupa kapitałowa,
- wydzielona organizacyjnie lub prawnie część zagranicznej spółki,

jeżeli nie posiadają na terytorium Polski zarządu ani rejestracji, a polski rezydent podatkowy posiada bezpośrednio lub pośrednio udział w kapitale, prawo głosu w organach kontrolnych, zarządzających lub ekspektatywę takich praw.

# PODATEK CIT - ZMIANY - NPŁ 3.0

## Lekcja 7

---

### 3 opcje:

1. zagraniczna spółka podmiotu ma siedzibę lub zarząd w tzw. rajach podatkowych. Nie ma znaczenia okres uczestniczenia podatnika w takiej jednostce, ponieważ funkcjonuje domniemanie posiadania takich udziałów cały rok;
2. podmiot co prawda nie ma spółki kontrolowanej w rajach podatkowych, lecz w kraju z którym Rzeczpospolita Polska nie zawarła umowy międzynarodowej, w szczególności w zakresie unikania podwójnego opodatkowania, albo Unia Europejska nie zawarła takiej umowy.
3. łączne spełnienie przez zagraniczną spółkę następujących warunków łącznie:
  - a. posiadanie przez polskiego podatnika bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 50% udziałów w kapitale lub 50% praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających lub 50% prawa udziału w zysku,
  - b. 33% przychodów spółki zagranicznej osiągnięte w roku podatkowym pochodzi z działalności kapitałowej: dywidend oraz innych przychodów z udziału w zyskach osób prawnych, a także zbycia udziałów, wierzytelności; odsetek, pożyczek, poręczeń, gwarancji, licencji, praw autorskich,
  - c. faktycznie zapłacony podatek przez tę jednostkę jest niższy niż wynikałoby z kalkulacji podatku należnego, w sytuacji gdyby spółka była polskim rezydentem.

Dochody zagranicznej spółki kontrolowanej opodatkowane są wg stawki 19%.

Podstawę opodatkowania stanowi dochód spółki zagranicznej w wysokości proporcjonalnej do okresu, w którym spółka zagraniczna była kontrolowana. Dla pierwszej i drugiej grupy jednostek kontrolowanych istnieje domniemanie, że udziały posiadane są przez cały rok, ale w przypadku drugim, domniemanie można obalić, jeżeli podatnik wykaże, że okres posiadania jest inny.

Od obliczonego podatku należy odliczyć kwoty podatku zapłaconego za granicą. Ma to na celu wyeliminowanie wielokrotnego opodatkowania tych samych dochodów spółki zagranicznej.

# PODATEK CIT - ZMIANY - NPŁ 3.0

## Lekcja 7

---

### b) Zmiany

#### Zmiany przepisów o zagranicznych jednostkach kontrolowanych (CFC)

- a. wprowadzenie przepisów eliminujących podwójne lub wielokrotne opodatkowania CFC w przypadku kaskadowej wypłaty dywidendy w strukturach holdingowych,
- b. doprecyzowanie przesłanki dotyczącej wysokiej rentowności zagranicznej jednostki w stosunku do posiadanych aktywów w przypadku potencjalnego zbycia aktywów w trakcie roku
- c. doprecyzowanie definicji jednostki zależnej

#### ad. a)

W strukturze holdingowej, która obejmuje dwa lub więcej poziomów spółek holdingowych, może dojść do sytuacji, w której dywidenda wypłacana przez spółkę operacyjną i następnie wypłacana w górę struktury, prowadzi doopodatkowania z tytułu CFC na każdym poziomie struktury holdingowej. Efektywnie, po stronie polskiego podatnika może dojść do podwójnego lub wielokrotnego opodatkowania z tytułu CFC tożsamy kwot dywidendy pochodzących z tego samego źródła.

Aby przeciwdziałać takim sytuacjom, proponuje się wprowadzenie mechanizmu eliminacji podwójnego opodatkowania (art. 24a ust. 12a)

Mechanizm polega na pomniejszeniu podatku od dochodów z dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej o odpowiednią część podatku z dochodów zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej. Konstrukcja projektowanych przepisów pozwala na eliminację podwójnego opodatkowania, tj. na pomniejszenie dochodu dominującej jednostki kontrolowanej wyłącznie o podatek dotyczący jednej jednostki – bezpośrednio zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej (przepisy te jednak nie będą efektywne względem bardzo rozbudowanych, wielopoziomowych struktur, np. gdy opodatkowanie CFC miałyby wystąpić na trzech lub więcej poziomach struktury holdingowej).

# PODATEK CIT - ZMIANY - NPŁ 3.0

## Lekcja 7

---

### Warunki do spełnienia:

1. przychód (dochód) z zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej zostanie uwzględniony również w podstawie opodatkowania dominującej zagranicznej jednostki kontrolowanej, przy czym ciężar dowodu, że przychód (dochód) ten został uwzględniony spoczywa na podatniku oraz
2. wskazany przychód (dochód) z zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej pochodzi z dywidend.
3. pomniejszenie podatku dokonywane jest z uwzględnieniem odpowiednich części kosztów dotyczących poszczególnych źródeł przychodu (celem jest, aby pomniejszenie podatku nie odnosiło się np. do całości kwoty wypłacanej dywidendy, podczas gdy zagraniczna jednostka kontrolowana wykazuje wysokie koszty z innych tytułów),
4. zysk zależnej jednostki kontrolowanej został wypłacony w formie dywidendy dominującej zagranicznej jednostce kontrolowanej w roku podatkowym, za który pomniejsza się podatek, w kwocie nie niższej niż dochód w odniesieniu do którego następuje pomniejszenie podatku,
5. podatnik nie pomniejszył podatku z tytułu CFC o podatek dochodowy zapłacony przez zależną zagraniczną jednostkę kontrolowaną w innym państwie (zgodnie z art. 24a ust. 12 ustawy o CIT), ani o zagraniczny podatek CFC dotyczącej tej zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej (zapłacony przez jednostkę zależną zgodnie z art. 24a ust. 11 ustawy o CIT),
6. dominująca zagraniczna jednostka kontrolowana oraz zależna zagraniczna jednostka kontrolowana nie są zlokalizowane w tzw. rajach podatkowych lub w państwach, z którymi Rzeczpospolita Polska nie zawarła odpowiedniej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub o wymianie informacji podatkowych

# PODATEK CIT - ZMIANY - NPŁ 3.0

## Lekcja 7

---

### ad. b)

Zgodnie z projektowanym przepisem, co do zasady wartość bilansową aktywów jednostki oraz odpisów amortyzacyjnych, uwzględnianych dla potrzeb wyliczenia rentowności, określa się na koniec roku, za który ma być zapłacony podatek. Jednakże, w przypadku aktywów, które jednostka zbyła przed końcem roku wartość tę określa się na dzień poprzedzający dzień zbycia tych aktywów i mnoży się ją przez proporcję liczby dni, w których aktywa były własnością jednostki w roku, za który ma być zapłacony podatek, do całkowitej liczby dni w tym roku. Z uwagi na efektywność stosowania wskazanych wyliczeń po stronie podatników, przepis ten stosuje się wyłącznie, jeżeli wartość ta stanowi co najmniej 25% wartości bilansowej wszystkich aktywów jednostki określanych na koniec poprzedniego roku podatkowego.

### ad. c)

Doprecyzowanie definicji jednostki zależnej (art. 24a ust. 2 pkt 3) ma charakter uzupełniający. W definicji uwzględnia się dwie nowe przesłanki konstytuujące zagraniczną jednostkę kontrolowaną, dodane ustawą z 29 października 2021 r.

Tym samym, jednostką zależną będzie, w uproszczeniu, m.in. zagraniczna jednostka, która nie spełnia przesłanek zagranicznej jednostki kontrolowanej wskazanych w art. 24 a ust. 3 pkt 3, 4 lub 5.

# PODATEK CIT - ZMIANY - NPŁ 3.0

## *Lekcja 7*

---

Analogiczne przepisy w trzech wymienionych wyżej obszarach proponuje się w art. 30f ustawy PIT.

Projekt precyzuje, że pomniejszenie od podatku stosować się będzie do podatku od dochodów zależnej zagranicznej jednostki kontrolowanej, osiągniętych od roku podatkowego tej zależnej jednostki, w którym obowiązują zmienione zasady.

W przypadku, gdy rok podatkowy zagranicznej jednostki jest inny niż rok kalendarzowy i rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2023 r., a zakończy się po dniu 31 grudnia 2022 r, zmienione przepisy ustawy CIT i PIT stosować się będzie począwszy od następnego roku podatkowego.