

UZASADNIENIE

I. Cel i potrzeba regulacji

Projekt ustawy o podatku rekompensującym od niektórych usług (UD385) ma na celu wprowadzenie podatku rekompensującego od przychodów wynikających ze świadczenia przez podmioty niektórych usług na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Proponowana ustawa będzie służyć zapewnieniu opodatkowania działalności firm proporcjonalnie do przychodów generowanych na polskim rynku. Wpłynie także na wyrównanie szans konkurencyjnych pomiędzy globalnymi korporacjami a europejskimi i polskimi przedsiębiorstwami, które obecnie znajdują się w mniej korzystnej sytuacji rynkowej. Projekt ma także na celu wsparcie rozwoju krajowych technologii i innowacji oraz jakościowych treści medialnych.

Podmioty gospodarcze na całym świecie wykorzystują nowoczesne technologie informatyczne oraz platformy społecznościowe w celu usprawnienia procesów operacyjnych, zwiększenia efektywności dotarcia do odbiorców oraz optymalizacji zarządzania zasobami informacyjnymi. Platformy społecznościowe, które pierwotnie pełniły funkcję narzędzi komunikacji międzyludzkiej, przekształciły się w przestrzeń szeroko zakrojonej wymiany informacji, a zarazem w istotne instrumenty prowadzenia działań marketingowych i sprzedażowych. Ich rosnące znaczenie doprowadziło do wykształcenia nowych modeli funkcjonowania przedsiębiorstw, obejmujących marketing cyfrowy, handel elektroniczny oraz tzw. gospodarkę platformową. Jednocześnie rozwój techniczny zmienia zarówno sposób pozyskiwania treści (m.in. poprzez wyszukiwarki internetowe i czaty), jak i ich wytwarzania (np. z wykorzystaniem generatywnych systemów sztucznej inteligencji) oraz rozpowszechniania.

Doprowadziło to do powstania nowych modeli działalności gospodarczej. Podmioty świadczące usługi za pośrednictwem platform internetowych prowadzą działalność, która nie odpowiada tradycyjnym konstrukcjom, na których opiera się system podatkowy. Działalność internetowa charakteryzuje się m.in. transgranicznym charakterem świadczenia usług, często bez fizycznej obecności na terytorium państwa, w którym generowana jest wartość ekonomiczna czy monetyzacją danych użytkowników, które stają się istotnym aktywem generującym przychód, a także modelem pośrednictwa, w którym platformy internetowe pobierają prowizje od transakcji zawieranych pomiędzy użytkownikami.

Z uwagi na powyższe cechy, część przychodów osiąganych z określonej działalności nie jest ujmowana w sposób adekwatny przez obecne instrumenty fiskalne. Aktualne definicje przychodu, działalności gospodarczej oraz miejsca powstawania obowiązku podatkowego nie uwzględniają specyfiki gospodarki cyfrowej. Model działania platform wykorzystujących nowe technologie nie jest tożsamy z klasycznym świadczeniem usług, co utrudnia przypisanie przychodów do terytorium, użytkowników oraz zdarzeń gospodarczych w rozumieniu obecnych regulacji. Brakuje także przepisów określających sposób ustalania podstawy opodatkowania dla działalności opartej na danych, reklamie lub automatycznym kojarzeniu stron transakcji.

Dynamiczny rozwój nowych modeli biznesowych i nowoczesnych form działalności gospodarczej, w tym gospodarki platformowej, wyprzedza obowiązujące regulacje prawne, co prowadzi do powstawania luk w systemie podatkowym i realizowania transakcji poza tradycyjnymi mechanizmami fiskalnymi.

Aktualnych przepisów podatkowych nie sformułowano z myślą o przedsiębiorstwach, które mają charakter globalny, wirtualny bądź posiadają tylko ograniczoną obecność fizyczną. Średnia efektywna stawka podatkowa, której podlegają takie przedsiębiorstwa, jest bowiem obecnie dwukrotnie niższa niż stawka, jaka ma zastosowanie do przedsiębiorstw działających w tradycyjnym modelu. Dzisiejsze systemy podatkowe dają przewagę opisywanym modelom biznesowym z wielu powodów. W niektórych przypadkach jest to celowe, na przykład w celu wspierania cyfryzacji i działalności badawczo-rozwojowej. Jednak w innych przypadkach rozbieżności i luki prawne między różnymi systemami krajowymi, w połączeniu z mobilną i „wirtualną” naturą przedsiębiorstw, zmniejszają obciążenia podatkowe znacznie bardziej niż oczekiwano.

Dostosowanie istniejących przepisów do realiów gospodarki, a także objęcie nowych modeli biznesowych adekwatnymi regulacjami fiskalnymi, stanowi istotne wyzwanie dla organizacji międzynarodowych, administracji rządowych oraz instytucji publicznych.

Od ponad dekady trwa międzynarodowa debata dotycząca konieczności dostosowania globalnego systemu podatkowego do specyfiki związanej z rozwojem gospodarki nowych technologii. Już w raporcie OECD z 2015 r. wskazano na potrzebę wprowadzenia podatku wyrównawczego obejmującego istotną obecność gospodarczą przedsiębiorstw nieposiadających statusu rezydenta podatkowego w danym państwie. Proponowana ustawa wpisuje się w te działania, zapewniając prosty, przejrzysty mechanizm opodatkowania, który będzie skuteczny, a jednocześnie nie obciąży nadmiernie przedsiębiorstw płacących podatki w Polsce.

II. Zakres projektowanych przepisów

Art. 1 określa zakres przedmiotowy projektu, tj. wskazanie, że ustawa będzie określać zasady opodatkowania podatkiem rekompensującym przychodów wynikających ze świadczenia przez podmioty niektórych usług na terenie Rzeczypospolitej Polskiej.

W art. 2 wyjaśniono użyte w projekcie określenia.

Projekt w art. 3 przewiduje, że opodatkowaniem podatkiem rekompensującym objęte będą świadczone na terytorium Rzeczypospolitej:

1) usługi umieszczania na interfejsie internetowym reklamy ukierunkowanej (profilowanej) skierowanej do użytkowników tego interfejsu, tj. usługi polegające na umieszczaniu, za pośrednictwem interfejsu internetowego, reklam skierowanych do określonych użytkowników (bez względu na to, czy interfejs internetowy jest własnością podmiotu umieszczającego na nim reklamy - świadczącym usługę w tym przypadku będzie podmiot umieszczający reklamę);

2) usługi udostępniania użytkownikom wielostronnego interfejsu internetowego (np. w postaci platformy lub aplikacji), który pozwala użytkownikom na wchodzenie w interakcje z innymi użytkownikami lub ułatwiających dokonywanie dostaw towarów lub świadczenie usług bezpośrednio między użytkownikami;

3) usługi przekazywania w drodze sprzedaży, licencji lub w innej odpłatnej formie zgromadzonych danych o użytkownikach, zarówno indywidualnych jak i w ramach pakietów danych, wygenerowanych w wyniku aktywności użytkowników na interfejsach internetowych (tj. usługi oparte na sprzedaży lub licencjonowaniu danych, które zostały zgromadzone na temat użytkowników i ich działań na platformach).

Przychodami podlegającymi opodatkowaniu będą przychody należne wynikające ze świadczenia każdej z ww. usług.

Kwoty przychodów podlegających opodatkowaniu ustalane będą w oparciu o międzynarodowe standardy rachunkowości oraz międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej, zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości (Dz.U.UE.L.2002.243.1) oraz rozporządzeniem Komisji (UE) nr 2023/1803 z dnia 13 września 2023 r. przyjmującym określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U.UE.L.2023.237.1). Natomiast dla podmiotów stosujących wyłącznie Krajowe

Standardy Rachunkowości (KSR) kwoty przychodów podlegających opodatkowaniu ustalane będą zgodnie z ustawą z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości oraz standardami wydanymi przez Komitet Standardów Rachunkowości, zgodnie z art. 10 ust. 3 tej ustawy.

Przychody wynikające ze świadczenia usług przez podmiot należący do skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej świadczonych na rzecz innego podmiotu należącego do tej samej grupy nie będą kwalifikowane się jako przychody podlegające opodatkowaniu.

Zgodnie z projektowanym art. 4 opodatkowaniu podatkiem nie będą podlegać podmioty, których przeważającą działalność stanowi publikowanie materiałów redakcyjnych przygotowanych przez ten podmiot lub na rzecz tego podmiotu.

Przy określaniu przeważającej działalności podmiotu, zgodnie z projektowanym art. 4, właściwy organ wykorzystywał będzie dane związane z działalnością podmiotu, w szczególności:

- 1) średnioroczną liczbę osób wykonujących wyłącznie pracę związaną z publikowaniem materiałów redakcyjnych w ogólnej średniorocznej liczbie osób wykonujących pracę w ramach działalności podmiotu;
- 2) średnioroczną liczbę godzin roboczych przeznaczonych na prace związane z publikowaniem materiałów redakcyjnych w ogólnej średniorocznej liczbie godzin roboczych w ramach działalności podmiotu;
- 3) roczny udział przychodu z działalności związanej z publikowaniem materiałów redakcyjnych w całości rocznego przychodu podmiotu;
- 4) średnioroczną powierzchnię wykorzystywaną do działalności związanej z publikowaniem materiałów redakcyjnych w ogólnej średniorocznej powierzchni wykorzystywanej do działalności podmiotu.

Szczegółowe sposoby określania, czy działalność związana z publikowaniem materiałów redakcyjnych stanowi działalność przeważającą dla podmiotu określi w drodze rozporządzenia minister właściwy do spraw finansów w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji.

Zgodnie z projektem z opodatkowania wyłączone będą czynności polegające na:

- 1) udostępnianiu interfejsu internetowego, jeżeli jedynym lub głównym celem udostępniania interfejsu jest dostarczanie przez podmiot udostępniający interfejs treści cyfrowych, będących jego własnością lub do których dystrybucji nabył prawo,

użytkownikom (np. programów komputerowych, gier, aplikacji) lub świadczenie przez ten podmiot usług komunikacyjnych lub płatniczych na rzecz użytkowników;

2) sprzedaży towarów lub usług online za pośrednictwem strony internetowej ich dostawcy, w której dostawca nie działa jako pośrednik (np. handel elektroniczny związany z działalnością detaliczną);

3) świadczenia regulowanych usług finansowych przez podmioty podlegające nadzorowi – zgodnie z art. 1 ust. 2 ustawy z dnia 21 lipca 2006 r. o nadzorze nad rynkiem finansowym (Dz. U. z 2025 r. poz. 640 i 1069 oraz z 2026 r. poz. 252 i 644) (np. aplikacje bankowe);

4) świadczenia przez system obrotu lub podmiot systematycznie internalizujący transakcje którejkolwiek z usług, o których mowa w sekcji A pkt 1–9 załącznika I do dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/65/UE z dnia 15 maja 2014 r. w sprawie rynków instrumentów finansowych oraz zmieniająca dyrektywę 2002/92/WE i dyrektywę 2011/61/UE (wersja przekształcona) (dalej „dyrektywa 2014/65/UE”);

5) świadczenia przez dostawcę uregulowanych usług finansowania społecznościowego którejkolwiek z usług, o których mowa w sekcji A pkt 1–9 załącznika I do dyrektywy 2014/65/UE lub usług polegających na ułatwianiu udzielania kredytów.

Powyższe oznacza, że wyłączeniu w zakresie udostępniania wielostronnego interfejsu internetowego podlegać będą m.in. usługi związane z wyświetlaniem treści cyfrowych przez podmioty, które są właścicielami tych treści lub do dystrybucji których nabyły one prawo (np. platformy streamingowe), usługi związane z udostępnianiem komunikatorów, usługi płatnicze świadczone przez podmioty, usługi sprzedaży towarów lub usług online za pośrednictwem strony internetowej ich dostawcy, w której ten dostawca nie działa jako pośrednik (np. producent okien sprzedaje towary na swojej stronie lub w swojej własnej aplikacji).

Wyłączeniu podlegać będą także systemy obrotu (platformy do zakupu i sprzedaży instrumentów finansowych), podmioty systematycznie internalizujące transakcje (firmy inwestycyjne) i dostawcy regulowanych usług finansowania społecznościowego.

Zgodnie z art. 6 przychody będą uznane za uzyskane w okresie rozliczeniowym na terytorium państwa, jeżeli użytkownicy powiązani z usługami podlegającymi opodatkowaniu będą znajdować się w tym okresie w państwa.

Przewidziano, że użytkownik znajduje się w okresie rozliczeniowym na terytorium państwa jeżeli:

1) w przypadku usługi umieszczania na interfejsie internetowym reklamy ukierunkowanej - reklama ukazuje się na urządzeniu użytkownika w czasie, kiedy urządzenie to jest używane w tym okresie rozliczeniowym na terytorium państwa w celu uzyskania dostępu do interfejsu internetowego;

2) w przypadku udostępniania użytkownikom wielostronnego interfejsu internetowego, który pozwala użytkownikom na wchodzenie w interakcje z innymi użytkownikami lub może ułatwiać dokonywanie leżących u źródła dostaw towarów lub świadczenia usług bezpośrednio między użytkownikami:

a) gdy usługa jest świadczona w oparciu o wielostronny interfejs internetowy ułatwiający dokonywanie leżących u źródła dostaw towarów lub świadczenia usług bezpośrednio między użytkownikami - użytkownik używa urządzenia na terytorium państwa w tym okresie rozliczeniowym przez cały ten okres lub jego część w celu uzyskania dostępu do interfejsu internetowego, i zawiera na tym interfejsie w tym okresie rozliczeniowym leżącą u źródła transakcję,

b) gdy usługa jest świadczona w oparciu o wielostronny interfejs internetowy w rodzaju nieobjętym lit. a (tj. gdy nie umożliwia dokonywania transakcji lub wymiany usług, np. platformy społecznościowe) - użytkownik posiada przez cały okres rozliczeniowy lub jego część konto umożliwiające mu dostęp do interfejsu internetowego, a konto to zostało otwarte za pośrednictwem urządzenia w państwa;

3) w przypadku przekazywania w drodze sprzedaży, licencji lub w innej odpłatnej formie zgromadzonych danych o użytkownikach - przekazane dane pochodzą z przeglądania jednego z interfejsów przez użytkownika znajdującego się na terytorium państwa, niezależnie od momentu ich pozyskania i są przekazywane w tym okresie rozliczeniowym.

Proponuje się zastosowanie pragmatycznego podejścia do ustalania czy urządzenie użytkownika znajdować się będzie na terytorium państwa. Zgodnie z projektem użytkownik zostanie uznawany za przebywającego w Polsce, jeśli można to racjonalnie założyć na podstawie danych, którymi podmiot świadczący usługę dysponuje w ramach prowadzenia zwykłej działalności gospodarczej

Terytorium państwa, na którym używane jest urządzenie użytkownika, ustalone będzie na podstawie:

- 1) adresu IP urządzenia;
- 2) adresu MAC urządzenia;

- 3) danych pochodzących z sieci telekomunikacyjnej, w rozumieniu art. 2 pkt 58 ustawy z dnia 12 lipca 2024 r. – Prawo komunikacji elektronicznej (Dz. U. z 2024 r. poz. 1221, z 2025 r. poz. 637 i 820 oraz z 2026 r. poz. 252 i 815);
- 4) innych metod, jeżeli lepiej odzwierciedlają specyfikę działalności danego podatnika.

Metody te będą stosowane w zależności od tego, która z nich jest dostępna dla podatnika, a w przypadku dostępności więcej niż jednej z nich stosowana będzie metoda dokładniejsza. Celem przepisu jest umożliwienie podmiotom możliwie dokładnego określenia lokalizacji użytkowników w oparciu o dane, które posiadają. Zgodnie z projektem dane, które mogą być zbierane do celów ustalenia terytorium państwa, na którym używane jest urządzenie użytkownika, zostaną ograniczone wyłącznie do danych wskazujących na lokalizację i nie będą pozwalać na identyfikację użytkowników.

W projekcie przewidziano dodatkowo, że minister właściwy do spraw finansów publicznych, w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji, określi w drodze rozporządzenia inne metody ustalania miejsca używania urządzenia przez użytkownika.

Projekt stanowi, że podstawą opodatkowania będzie przychód podatnika, należny lub zapłacony w okresie rozliczeniowym z usług objętych opodatkowaniem, świadczonych na terytorium państwa.

W przypadku przychodu z usług związanych z reklamą profilowaną podstawę opodatkowania będzie stanowił iloczyn łącznych (globalnych) przychodów uzyskanych z wyświetlania ukierunkowanej reklamy oraz udziału liczby wyświetleń tej reklamy przez użytkowników znajdujących się na terytorium państwa (tj. w Polsce) w całkowitej liczbie wyświetleń tej reklamy.

W przypadku, gdy przychody z ww. usług nie będą mogły zostać bezpośrednio przypisane do określonego użytkownika, będą one przeliczane proporcjonalnie do udziału liczby wyświetleń tej reklamy użytkownikom na terytorium państwa (tj. w Polsce) w liczbie wyświetleń reklamy użytkownikom o możliwej do ustalenia (znanej) lokalizacji.

W przypadku usług udostępniania wielostronnego interfejsu internetowego podstawę opodatkowania stanowić będzie:

- 1) kwota abonamentu lub subskrypcji lub innej opłaty należnej od użytkownika, który otworzył konto znajdując się na terytorium państwa (w przypadku gdy interfejs łączy użytkowników między sobą);

2) kwota prowizji i innych opłat należnych od transakcji zrealizowanej za pośrednictwem wielostronnego interfejsu internetowego, jeżeli obaj użytkownicy interfejsu internetowego przy realizacji tej transakcji znajdują się na terytorium państwa (w Polsce);

3) połowa kwoty prowizji i innych opłat należnych od transakcji zrealizowanej za pośrednictwem wielostronnego interfejsu internetowego, jeżeli tylko jeden z użytkowników interfejsu internetowego przy realizacji tej transakcji znajduje się na terytorium państwa (w Polsce).

W przypadku przychodu z usług sprzedaży danych podstawę opodatkowania będzie stanowić suma kwot przychodu z tych usług, powiązanych z użytkownikami znajdującymi się na terytorium państwa (w Polsce), określona jako przychód z danych użytkownika znajdującego się na terytorium państwa (w Polsce) w momencie zbierania danych - jeśli zestaw danych użytkownika jest sprzedawany lub udostępniany w inny odpłatny sposób.

W przypadku sprzedaży danych w zestawie obejmującym dane wielu użytkowników, w którym wartość poszczególnych danych w zestawie nie jest znana i nie można przypisać przychodu do danych określonego użytkownika, a przynajmniej jeden z użytkowników w zbiorze znajduje się na terytorium państwa, podstawę opodatkowania stanowić będzie iloczyn przychodu z danego zestawu danych oraz odsetka znajdujących się w nim danych użytkowników znajdujących się na terytorium państwa (w Polsce) (udział danych o użytkownikach z Polski w łącznej liczbie użytkowników, których dane zostały sprzedane). Jeśli natomiast nie można ustalić lokalizacji przynajmniej części użytkowników, których dane zostały sprzedane w danym zestawie danych, ale dane przynajmniej jednego z nich zostały zebrane podczas przebywania na terytorium państwa (w Polsce) podstawa opodatkowania dla tej części określana będzie proporcjonalnie do udziału liczby użytkowników znajdujących się na terytorium państwa (w Polsce) w liczbie użytkowników o możliwej do ustalenia (znanej) lokalizacji (zakłada się, że udział danych o użytkownikach z Polski w łącznej liczbie użytkowników, których dane sprzedano jest równy udziałowi użytkowników z Polski w łącznej liczbie użytkowników, których dane pozyskano w znanej lokalizacji).

Dla celów ustalania wartości przychodu stosowane będą odpowiednio przepisy rozdziału 1a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych.

Minister właściwy do spraw finansów publicznych, w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw informatyzacji będzie mógł określić w drodze rozporządzenia szczegółowe wytyczne w odniesieniu do zasad obliczania przychodów.

Zgodnie z projektowanym art. 8 podatnikiem podatku rekompensującego będzie podmiot lub skonsolidowana grupa do celów rachunkowości finansowej, bez względu na ich rezydencję podatkową lub siedzibę, których:

- 1) łączna kwota przychodów w skali światowej wykazywanych przez podmiot lub grupę w poprzedzającym okresie rozliczeniowym przekracza 1 000 000 000 euro oraz
- 2) łączna kwota podlegających opodatkowaniu przychodów uzyskanych przez podmiot lub grupę w Polsce w poprzedzającym okresie rozliczeniowym przekracza 25 000 000 złotych.

Jeżeli podmiot wchodzi w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej, przepis stosuje się do przychodów uzyskiwanych przez grupę w skali światowej oraz przychodów podlegających opodatkowaniu uzyskanych przez grupę na terytorium państwa.

W projekcie przewidziano także, że w przypadku gdy podmiot należący do skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej świadczy usługę podlegającą opodatkowaniu, a przychody ze świadczenia tej usługi są uzyskiwane przez inny podmiot należący do tej grupy, przychody te uznaje się za uzyskane przez podmiot świadczący daną usługę.

Wyższy próg na poziomie 1 miliarda euro został zaproponowany, aby podkreślić, że nowa regulacja dotyczy wyłącznie największych globalnych korporacji. Takie podejście ma na celu wyeliminowanie obaw o obciążenie polskiego sektora małych i średnich przedsiębiorstw oraz rodzimych firm technologicznych, zapewniając im bezpieczny margines rozwoju.

Stawka opodatkowania będzie wynosić 3% (art. 8). Wysokość stawki podatku oparta została się na analizie standardów europejskich i międzynarodowych oraz zdolności finansowej podmiotów, które będą objęte projektowanym podatkiem. Stawka ma zapewnić sprawiedliwy wkład w system publiczny ze strony najbogatszych podmiotów przy jednoczesnym zachowaniu spójności z systemami podatkowymi innych państw europejskich.

Podatek obliczany będzie w odniesieniu do danego okresu rozliczeniowego poprzez zastosowanie stawki podatku do podstawy opodatkowania, określonej zgodnie z przepisami projektu.

Obliczony podatek będzie pomniejszany o kwotę podatku należnego w rozumieniu podatku dochodowego od osób prawnych, kosztów uzyskania przychodów poniesionych na działalność badawczo-rozwojową oraz wydatków na nabycie lub wytworzenie aktywów trwałych, ulepszenie istniejących środków trwałych lub pierwsze wyposażenie obiektów budowlanych, poniesionych na terytorium państwa.

Jeżeli kwota podatku należnego CIT będzie wyższa od kwoty podatku obliczonego na podstawie projektowanej ustawy, podmiot nie zapłaci podatku na podstawie projektowanej ustawy - kwotę podatku wyniesie 0 zł.

Do zapłaty podatku i wypełnienia obowiązków przewidzianych w niniejszej ustawie będzie obowiązany podmiot świadczący usługi podlegające opodatkowaniu lub wyznaczony przez niego przedstawiciel podatkowy, jeżeli podmiot ten nie posiada na terytorium państwa siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Podobne rozwiązanie stosowane będzie w przypadku skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej jeśli żaden z podmiotów wchodzących w skład grupy nie posiada na terytorium Polski siedziby ani stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej.

Podmioty wchodzące w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej będą zobowiązane solidarnie do zapłaty podatku. Taka skonsolidowana grupa będzie mogła wyznaczyć jeden podmiot na potrzeby płatności podatku i wypełniania obowiązków przewidzianych w projekcie w imieniu każdego podatnika z tej grupy, o ile taki podmiot będzie miał siedzibę na terytorium Polski. W takim przypadku stosowane będą przepisy o przedstawicielu podatkowym.

Taka konstrukcja przepisów ma sprawić, że przepisy będą stosowane nawet jeśli żaden z podmiotów wchodzących w skład grupy nie będzie posiadał w Polsce osobowości prawnej. Jeżeli podmiot zobowiązany do zapłaty podatku nie wyznaczy innego podmiotu w ramach skonsolidowanej grupy ani przedstawiciela podatkowego, stosowany będzie przepis o solidarnym zobowiązaniu do zapłaty podatku. Ma to pozwolić na unikanie podatku przez podmioty nieposiadające w Polsce osobowości i ułatwić ewentualne egzekwowanie od innych podmiotów z grupy, w skład której wchodzi dany podatnik.

Przedstawicielem podatkowym będzie mogła zostać być osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, która łącznie spełni następujące warunki:

- 1) posiada siedzibę działalności gospodarczej na terytorium państwa;

2) jest zarejestrowana jako podatnik VAT;

3) przez ostatnie 24 miesiące nie zalegała z wpłatami poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa, przekraczającymi odrębnie w każdym podatku odpowiednio 5% kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach; udział zaległości w kwocie podatku ustala się w stosunku do kwoty należnych wpłat za okres rozliczeniowy, którego dotyczy zaległość (przy czym wymóg ten zostanie uznany za spełniony także wtedy, jeżeli osoba fizyczna, osoba prawna, lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej uregulowała, wraz z odsetkami za zwłokę, zaległości przekraczające odrębnie w każdym podatku odpowiednio 5% kwoty należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach, w terminie 30 dni od dnia powstania lub stwierdzenia przez organ podatkowy tych zaległości);

4) przez ostatnie 24 miesiące osoba fizyczna, a w przypadku podmiotów niebędących osobami fizycznymi - osoba będąca współnikiem spółki cywilnej lub handlowej niemającej osobowości prawnej, członkiem władz zarządzających, głównym księgowym, nie została prawomocnie skazana na podstawie ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2025 r. poz. 633 oraz z 2026 r. poz. 347, 421, 846 i 901) za popełnienie przestępstwa skarbowego;

5) jest uprawniona do zawodowego wykonywania doradztwa podatkowego zgodnie z przepisami o doradztwie podatkowym lub do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z przepisami o rachunkowości, z wyłączeniem podmiotów o których mowa w art. 9 ust. 3 oraz posiada ubezpieczenie od odpowiedzialności cywilnej dla prowadzonej działalności o wartości minimum 10 000 000 zł.

6) nie znajduje się na krajowej liście sankcyjnej ustanowionej i prowadzonej zgodnie z ustawą z dnia 13 kwietnia 2022 r. o szczególnych rozwiązaniach w zakresie przeciwdziałania wspieraniu agresji na Ukrainę oraz służących ochronie bezpieczeństwa narodowego (Dz. U. z 2025 r. poz. 514) lub liście ustanowionej i prowadzonej zgodnie z ustawą z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (Dz. U. z 2025 r. poz. 644 i 1669 oraz z 2026 r. poz. 875).

Podobne rozwiązanie polegające na ustanowieniu przedstawiciela podatkowego stosowane jest m.in. w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

Przedstawiciel podatkowy będzie wykonywał w imieniu i na rzecz podatnika, dla którego został ustanowiony obowiązki tego podatnika w zakresie rozliczania podatku, w tym w zakresie

sporządzania deklaracji podatkowych, a także w zakresie prowadzenia i przechowywania dokumentacji, w tym ewidencji, na potrzeby podatku oraz inne czynności wynikające z przepisów o podatku, jeżeli został do tego upoważniony w umowie. Przedstawiciel będzie odpowiadał solidarnie z podatnikiem za zobowiązanie podatkowe, które przedstawiciel podatkowy rozlicza w imieniu i na rzecz tego podatnika.

Przedstawiciel będzie ustanawiany w drodze sporządzonej na piśmie umowy, zawieranej między podmiotem świadczącym opodatkowane usługi, a takim przedstawicielem (zgodnie z przyjętymi założeniami będą to kancelarie prawne, biura podatkowe) . Umowa taka powinna zawierać:

- 1) nazwy stron umowy oraz ich adresy i dane identyfikacyjne na potrzeby podatku;
- 2) adres, pod którym będzie prowadzona i przechowywana dokumentacja na potrzeby podatku;
- 3) oświadczenie podmiotu, który jest ustanawiany przedstawicielem podatkowym, o spełnieniu warunków wymaganych dla przedstawiciela podatkowego;
- 4) zakres upoważnienia tj. zakres czynności, wynikających z przepisów o projektowanym podatku, do których upoważnienia przedstawiciel jest upoważniany;
- 5) zgodę przedstawiciela podatkowego na wykonywanie obowiązków i czynności podatnika, dla którego został ustanowiony, w imieniu własnym i na rzecz tego podatnika.

W projekcie przewidziano także delegację ustawową dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych, który będzie mógł określić w drodze rozporządzenia, przypadki, w których nie ma obowiązku ustanawiania przedstawiciela podatkowego, uwzględniając konieczność zapewnienia prawidłowego rozliczenia podatku przez podmioty nieposiadające siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium państwa.

Projekt przewiduje, że podatek, wyznaczony przedstawiciel grupy lub ustanowiony przedstawiciel podatkowy będzie zgłaszał do naczelnika właściwego urzędu skarbowego, że jest on zobowiązany do zapłaty podatku najpóźniej w ciągu 30 dni od zakończenia pierwszego okresu rozliczeniowego, za który podatek jest zobowiązany do zapłaty podatku. Takie zgłoszenie będzie zawierać co najmniej nazwę podatnika, nazwę handlową, jeżeli różni się od nazwy, adres pocztowy, adres poczty elektronicznej, krajowy numer identyfikacji podatkowej, imię i nazwisko osoby kontaktowej, numer telefonu i numer IBAN. Podatek, wyznaczony podmiot z grupy lub ustanowiony przedstawiciel podatkowy będzie zobowiązany do

powiadomienia naczelnika właściwego urzędu skarbowego o wszelkich zmianach tych danych przekazanych. Niedopełnienia obowiązku rejestracyjnego będzie podlegało karze w wysokości 500 000 zł.

W projekcie przewidziano, że minister właściwy do spraw finansów określi w drodze wzór deklaracji dotyczącej podatku wraz z objaśnieniami co do sposobu jej wypełnienia, uwzględniając termin i miejsce jej składania.

Naczelnik właściwego urzędu skarbowego będzie nadawał podatnikowi indywidualny numer identyfikacyjny do celów projektowanego podatku, chyba że podatnik posiada numer identyfikacji podatkowej nadany zgodnie z ustawą z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2026 r. poz. 151 i 507). Naczelnik właściwego urzędu skarbowego będzie powiadamiał podatnika lub jego przedstawiciela podatkowego o nadaniu numeru w ciągu 30 dni roboczych od dnia, w którym otrzymał zgłoszenie.

Podatnik, wyznaczony podmiot z grupy lub ustanowiony przedstawiciel podatkowy będzie zobowiązany do powiadomienia naczelnika właściwego urzędu skarbowego o trwałej utracie przychodów podlegających opodatkowaniu, ustaniu kwalifikacji podmiotu jako podatnika czy ustaniu zobowiązania podatkowego z jakiegokolwiek innego powodu. Podatnik lub jego następca prawny lub likwidator, wyznaczony podmiot z grupy lub ustanowiony przedstawiciel podatkowy, będą wtedy zobowiązani do rozliczenia i zapłaty podatku za tę część okresu rozliczeniowego, w której podatnik prowadził działalność.

Naczelnik właściwego urzędu skarbowego będzie dokonywał wykreślenia podatnika z rejestru identyfikacyjnego wraz z upływem okresu 30 dni roboczych od zakończenia okresu rozliczeniowego, w trakcie którego zgłoszono do niego odpowiednią informację, pod warunkiem rozliczenia i zapłaty należnego podatku.

Podatnik, wyznaczony podmiot z grupy lub ustanowiony przedstawiciel podatkowy będzie zobowiązany do przedłożenia naczelnikowi właściwego urzędu skarbowego deklaracji podatku za każdy okres rozliczeniowy. Deklarację będzie składana drogą elektroniczną w terminie 90 dni roboczych od zakończenia okresu rozliczeniowego, za który składana jest deklaracja. Deklaracja będzie zawierała informacje o indywidualnym numerze identyfikacyjnym oraz całkowitą kwotę przychodów podlegających opodatkowaniu w podziale na poszczególne usługi podlegające opodatkowaniu wraz z kwotą podatku należną od tej kwoty za ten okres rozliczeniowy. W deklaracji podatku powinna zostać wykazana również – w odniesieniu do

danego okresu rozliczeniowego – łączną kwotę przychodów w skali światowej. Wzór deklaracji podatku określony zostanie w drodze rozporządzenia przez ministra właściwego do spraw finansów.

Należna kwota podatku będzie podlegała zapłacie najpóźniej w dniu upływu terminu na złożenie deklaracji na rachunek bankowy naczelnika właściwego urzędu skarbowego. Płatności dokonywane będą w złotych polskich.

Dla celów identyfikacji podatników, ich rejestracji, rozliczania i poboru podatku organem właściwym wyznaczony został Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

W przypadku stwierdzenia zaległości podatkowej w podatku, organ podatkowy będzie ustalał dodatkową kwotę zobowiązania podatkowego w wysokości do 200% kwoty należnego i niewpłaconego podatku. Ustalając wysokość dodatkowej kwoty zobowiązania podatkowego organ będzie uwzględniał okoliczności oraz fakty pozwalające ocenić, że podatnik pozostawał w błędnym, ale usprawiedliwionym przekonaniu o zgodności swoich działań z przepisami projektowanej ustawy (tzn. dobra wiara) albo że pomimo podejmowanych działań i zastosowanych procedur wewnętrznych (tzn. należyta staranność), podatnik uchybił temu obowiązkowi. Na ocenę, że podatnik działał w dobrej wierze i z należyłą starannością, wpływać będzie wywiązywanie się z obowiązków wynikających z umowy o współdziałanie, o której mowa w Dziale IIB Rozdziale 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa.

Do podatku stosowane będą w niezbędnym zakresie przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. Projekt przewiduje wprowadzenie niezbędnych zmian w ww. ustawie.

III. Wejście w życie przepisów

Przewiduje się, że projektowane przepisy wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2027 r.

IV. Pozostałe informacje

Projektowane regulacje nie stoją w sprzeczności z prawem Unii Europejskiej. Projekt nie wymaga zasięgnięcia opinii, dokonania konsultacji oraz uzgodnienia z właściwymi organami i instytucjami Unii Europejskiej, w tym Europejskim Bankiem Centralnym.

Projekt nie zawiera przepisów technicznych, w związku z tym nie podlega procedurze notyfikacji w rozumieniu przepisów rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r.

w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. z 2004 r. poz. 597).

Projektowane przepisy zostały przeanalizowane pod kątem wpływu na małe i średnie przedsiębiorstwa. Ze względu na przewidziany w projekcie próg podatkowy przewiduje się, że projektowane przepisy nie będzie mieć bezpośredniego wpływu na sytuację mikro, małych i średnich przedsiębiorców. Doświadczenia z innych państw (Francja, Hiszpania) wskazują, że nie nastąpiło powszechne przerzucanie kosztów na małe i średnie przedsiębiorstwa. Wprowadzenie podatku rekompensującego nie powinno prowadzić do istotnego wzrostu cen usług ani ograniczać rozwoju przedsiębiorstw, których modele biznesowe opierają się na nowych technologiach.

Projektowane przepisy wpłyną na duże przedsiębiorstwa, głównie poprzez zwiększenie obowiązków administracyjnych i raportowych zapewnienia zgodności z prawem. Przedsiębiorstwa objęte obowiązkami wynikającymi z projektowanej ustawy będą musiały działać w sposób bardziej transparentny, co ograniczy możliwości agresywnej optymalizacji podatkowej. Może to również wymusić zmianę strategii rynkowej, w tym większe zaangażowanie w lokalne projekty i dostosowanie modeli biznesowych. Dodatkowo regulacja wpłynie na reputację – przestrzeganie nowych zasad może poprawić wizerunek jako podmiotów odpowiedzialnych społecznie. Należy wskazać, że choć formalnie pojawia się nowy obowiązek (podatek), to jego konstrukcja (wysokie progi, oparcie na danych już posiadanych przez firmy) jest zaprojektowana tak, aby zredukować towarzyszące mu koszty administracyjne. System raportowania i poboru podatku będzie w pełni cyfrowy. Dla zdecydowanej większości polskich przedsiębiorców regulacja ta nie wprowadza nowych obowiązków.

Jednocześnie wprowadzenie podatku rekompensującego od niektórych usług może spowodować zmniejszenie przewagi konkurencyjnej tych podmiotów zagranicznych, które nie płacą w Polsce podatku dochodowego od osób prawnych lub płacą podatek nieproporcjonalny w stosunku do ich obrotu.

Przedmiotowy projekt nie określa zasad podejmowania, wykonywania lub zakończenia działalności gospodarczej, w związku z czym odstąpiono od analiz i oceny przewidywanych skutków społeczno-gospodarczych, wskazanych w art. 66 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz.U. z 2025 r. poz. 1480, 1795 i 1826 oraz z 2026 r. poz. 507).

Przewiduje się, że wejście w życie ustawy nie wpłynie bezpośrednio na sytuację społeczną rodziny, a także osób niepełnosprawnych oraz osób starszych, w tym ich sytuację ekonomiczną. Możliwe jest oddziaływanie pośrednie. Wprowadzenie podatku rekompensującego od niektórych usług może bowiem spowodować wzrost cen niektórych usług oferowanych przez platformy internetowe w celu przerzucenia kosztów na użytkowników. Spodziewane jest jednak pozytywne oddziaływanie pośrednie projektowanych przepisów.

Stosownie do postanowień art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingskiej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2025 r. poz. 677 oraz z 2026 r. poz. 160)), projekt zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej. Ponadto zgodnie z § 52 ust. 1 uchwały Nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2026 r. poz. 404), projekt zostanie udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.